Journal of Anbar University for Law and Political Sciences
مجلة جامعة الانبار للعلوم القانونية والسياسية
P. ISSN: 2706-5804 E.ISSN: 2075-2024
Volume 15- Issue 2 part2- December 2025 المجلد ١٥- العدد ٢ ج٢ – كانون الأول ٢٠٢٥

The legal system for the commercial digital accounting services contract in the light of the GATS agreement and Iraqi legislation (a comparative study)

[1] Ibrahim Ahmed Haji
[1] College of Law, University of Salahaddin
1: Email: ibrahim.haji@su.edu.krd
2: Email:

Abstract:

Since World War II, the idea of liberalizing international trade rules and benefiting from developing countries' markets began, and the field that witnessed a sudden explosion is international trade in digital trade and data (digital trading), including (commercial digital accounting services contract). This research addresses the legal frameworks applied to international trade in digital services by studying (commercial digital accounting services contract) and determining its nature, to monitor the legal rules that address electronic commerce in Iraq, of which digital trade (goods and services) is a part, and to evaluate the extent of the Iraqi legislator's awareness in addressing the various aspects of digital consumer protection in this contract, in addition to our exposure to the most important provisions of the General Agreement on Trade in Services (GATS), the legal controversy over the classification of digital products as services or whether these programs are complex goods (complex packages). We concluded that international trade contracts (with a foreign element) are characterized by the characteristic of submission found in many e-commerce contracts and the majority of programming contracts. Then it became clear to us that it is necessary to abandon the main principle adopted by the Iraqi legislator in Article (25) of the Civil Code in Article (21) of the Electronic Signature Law, which is not to give free rein to the contracting parties in choosing the law applicable to the contract in electronic transactions and to set a condition for choosing a law that has a direct connection to the contract, in addition to the necessity of providing protection in the Iraqi Consumer Law No. (1) of (2010) regarding electronic commercial contracts with a foreign (international) element and to stipulate the law that is most suitable for the consumer, as it is the weakest in the world of e-commerce and to confront the characteristic of submission found in digital services contracts with a foreign element.

DOI https://doi.org/10.37651/aujlps.2025.164479.1578
Submitted: 2/8/2025
Accepted: 8/9/2025
Published: 1/12/2025
Keywords:
Digital accounting software
international trade services
digital services
electronic compliance.

©Authors, 2024, College of Law University of Anbar. This is an open-access article under the CC BY 4.0 license (http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

النظام القانوني لعقد خدمات المحاسبة الرقمية التجاري في ضوء إتفاقية جاتس والتشريع العراقي (دراسة مقارنة)

[١] م.م. إبراهيم أحمد حاجي
[١] كلية القانون جامعة صلاح الدين

الملخص:

منذ الحرب العالمية الثانية وفكرة تحرير قواعد التجارة الدولية والإستفادة من أسواق الدول النامية بدأت والمجال الذي يشهد إنفجاراً مفاجئا هو التجارة الدولية في التجارة الرقمية والبيانات (digital trading) ومنها (عقد خدمات المحاسبة الرقمية التجاري)، يتصدى هذا البحث الى الخوض بيان الإطر القانونية المطبقة على التجارة الدولية في الخدمات الرقمية من خلال دراسة (عقد خدمات المحاسبة الرقمية التجاري) وتحديد طبيعته، الى رصد القواعد القانونية التي تتناول التجارة الألكترونية في العراق والتي التجارة الرقمية (سلعاً وخدمات) هي جزء منها، وتقييم مدى وعي المشرع العراقي في معالجة الجوانب المختلفة لحماية المستهلك الرقمي في هذا العقد، بالإضافة الى تعرضنا الى أهم أحكام الإتفاقية العامة للتجارة في الخدمات (GATS)، الجدل القانوني الى تصنيف المنتجات الرقمية من ضمن الخدمات أو كون هذه البرامج تعد سلعاً معقدة (complex packages). وخلصنا الى من عقود التجارة الدولية (ذات العنصر الأجنبي)، والذي يتصف بصفة الإذعان الموجودة في الكثير من عقود التجارة الألكترونية والغالبية من عقود البرمجة ومن ثم إتضح لنا وجوب العدول عن ان المبدأ الرئيس الذي إعتمده المشرع العراقي في المادة (٢٥) من القانون المدني في المادة (٢١) من قانون التوقيع الألكتروني ألا وهو عدم إطلاق حرية المتعاقدين في إختيار قانون الواجب التطبيق على العقد في المعاملات الألكترونية ووضع شرط إختيار قانون له إتصال المباشر بالعقد، الى جانب ضرورة إضفاء الحماية في قانون حماية المستهلك العراقي رقم (١) لسنة (٢٠١٠) في شأن العقود التجارية الألكترونية ذات العنصر الأجنبي (الدولية) والنص على القانون الأصلح للمستهلك كونه الأضعف في عالم التجارة الألكترونية ومواجهة سمة الإذعان الموجودة في عقود تجادة الخدمات الرقمية ذو العنصر الأجنبي .

الكلمات المفتاحية:

برامج المحاسبة الرقمية، التجارة الدولية الخدمات ، الخدمات الرقمية، الإذعان الألكتروني.

المقدمة

يستمر إزدياد المبالغ المالية المستثمرة في التجارة الرقمية بشكل عام، فنجد بأنه اليونكتاد (UNTCAD -UN Trade and Development) تشير الى أنه قد تم ضخ إستثمار بقيمة (١٢٢ مليار دولار أمريكي) في خلال أعوام (٢٠٢١-٢٠٢٣) في التجارة الرقمية (Digital Commerce) وعلى رأس الدول المنتجة للبضائع الرقمية هي الولايات المتحدة الأمريكية(١).

سميت التجارة عبر الانترنت بالتجارة الألكترونية (Electronical Commerce/ E-Commerce) وبعدها ظهر ما يعرف بالتجارة الرقمية (Digital trade)، هذه التجارة كثيراً ما قد تكون عابرة للحدود، فيكون فيها عنصر أجنبي، والعقد يبرم ألكترونيا، الدول المتقدمة تلي أهمية كثيرة الى التجارة الرقمية عبر الحدود لسبب بإعتبارها (new oil) وهي أن هذه الدول هي المستفيد الأكبر من تحرير هذه التجارة؛ إذ تقريبا لايوجد لها تنافس في الدول النامية، مع رقمنة الإقتصاد و ظهور المنتجات الرقمية (على سبيل المثال الكتاب الورقي أصبح موجوداً الكترونيا في تطبيق معين) سارت الأمور نحو وجود صعوبة في التمييز بين هل هذا المنتج سلعة أو خدمة أحياناً، وعلى هذا الأساس ظهر رأي ينادي اللجوء الى تطبيق الإتفاقية العامة في التجارة والتعريفة (جات (GATT)(٢) دون الإتفاقية العامة في تجارة الخدمات (الجاتس - GATS)(٣)، هذه الإتفاقية يرتبط تطبيق المبادئ أو التزامات العامة بتحرير التجارة في الخدمات من المعاملة الوطنية ومعاملة الدولة الأكثر تفضيلاً وغيرها، وجود ما يعرف بالقوائم الإيجابية، إذ أنه لايسري التحرير سوى على الفئات من الخدمات المدرجة في القوائم الإيجابية للدول.

تتصف التجارة في الخدمات الرقمية تسرح في فضاء الحرية الرقمية وحرية الإنترنت، فلاقيود ولا كمارك، ولا تحتاج الى تراخيص فالغالب أن هذه الشركات لايوجد لها تواجد تجاري داخل الدولة إلا في حالات قليلة إن لم تكن نادرة، ومن أحد نماذجها المتداولة هي عقود المحاسبة الرقمية التجارية، هذه العقود لايوجد فيها تفاوض حول الشروط،

---

(1) UNTCTAD , International investment in the digital economy, available at :/ https://unctad.org/publication/world-investment-report-2025, June 2025, last accessed , 19.7.2025.

(٢) الجات (GATT) هو إختصار لـ(The General Agreement on Trade and Tariffs-١٩٩٤)

(٣) الجاتس هو إختصار لـ(The General Agreement on Trade in Services (GATS)-١٩٩٥)

خصوصاً أنها ليست عقود ذو قيمة مالية كبيرة، عادةً المشاريع الصغيرة والمتوسطة هي التي تلجأ الى إدارة شؤونها المالية ببرامج المحاسبة الرقمية، إستعاضة منها بالمحاسبين المختصين أو ذوي الكفاءة المهنية العالية، هذه البرامج تضع قواعد إسناد مسبقة بمجرد الضغط على زر القبول و التنزيل، فإن المستفيد من الخدمة يكون قد قبل بإتفاق معد مسبقاً متوفر في العادة على المنصة الرقمية للشركة صاحبة البرنامج (software).

أولاً: أهمية الموضوع وأسباب اختياره: يتعاظم أهمية فهم وتحديد ماهية التجارة الدولية في الخدمات الرقمية (Data trade) كجزء من التجارة الألكترونية و القوانين التي تطبق عليها، ومنها عقود المحاسبة الرقمية التجارية التي يزداد الإعتماد عليها يوماً بيوم، وإيجاد الإطار القانوني سواءً على مستوى التشريعات الدولية و التشريعات الداخلية المطبقة على مختلف جوانب الخدمات الرقمية .

ثانياً: مشكلة البحث: سادت التجارة الألكترونية (E-commerce)، وغزت الأسواق العالمية والمحلية، وجانب من التجارة الألكترونية هي التجارة الرقمية في الخدمات في هذا البحث:

١. بيان طبيعة عقود المحاسبة الرقمية وتحديد النظام القانوني المطبق عليها في إطار كونها تجارة في الخدمات.
٢. التصدي الى قواعد التجارة الدولية في تحرير الخدمات الرقمية الواردة في الإتفاقية العامة (الإتفاقية العامة لتحرير الخدمات ١٩٩٥(١)/ General Agreement on Trade in Services) . وبيان الإتفاق التي تخضع له المنتجات الرقمية.
٣. تقييم موقف التشريعات العراقي التي تطبق وتتناول التجارة الألكترونية والقمية والتي عقود المحاسبة الرقمية هي جزء منها، وإلقاء الضوء على سمة الإذعان الموجود في في عقود الخدمة الرقمية، ومنها المحاسبة الرقمية، وأثره على القانون الواجب التطبيق على العقد.

ثالثاً: نطاق ومنهجية البحث : إتخذت هذه الدراسة منهج التحليل والمقارنة بين القواعد الدولية للتجارة الرقمية والتشريعات داخل العراق لإيجاد الإطار القانوني الذي تخضع له التجارة

(١) هنالك عدة إتفاقيات دولية في مجال تحرير الخدمات على الصعيد الدولي والإقليمي: اتفاقية تحرير التجارة في الخدمات بين الدول العربية التي جاءت بعد عدة جولات من المفاوضات، الى أن دخلت حيز النفاذ بعد إيداع أوراق التصديق من قبل الأردن والسعودية ومصر والإمارات العربية المتحدة في ٢٠١٩، ولكن العراق ليس عضواً فيها. القانون النموذجي بشأن التجارة الالكترونية الذي اعتمدته لجنة الأمم المتحدة للقانون التجاري الدولي (١٩٩٦). اتفاقية منظمة التجارة الحرة لوسط أوروبا (the Central European Free Trade Agreement)، التي ألحقت بالبروتوكول السادس المتعلق بتحرير التجارة في الخدمات (٢٠٠٧). وكذلك التوجيه المتعلق بالتجارة الألكترونية في الإتحاد الآوروبي (Directive 2003/31/EC on Certain Legal Aspects of Information Society Services, in particular Electronic Commerce in the Internal Market) والذي ألحقت بعدة اتفاقيات متعلقة حرية التجارة بين الدول الأعضاء في الأتحاد.

الرقمية سواء القواعد الموضوعة على المستوى الدولي(١)، الإتفاقية العامة للتجارة في الخدمات (الجاتس)، وإلقاء الضوء نهج المشرع العراقي في تناوله للتجارة الألكترونية والرقمية ومنها عقود المحاسبة الرقمية، لبيان الثغرات ومدى كفاءة التشريع العراقي لحماية متعاقده الذي هو الطرف الخاضع لإذعان الشركات التكنلوجية، كون الدول النامية في عصر التكنولوجيا ماهي الى الطرف المتلقي.

رابعاً: هيكلية الموضوع: ينقسم هذا البحث على مبحثين الأول تناول التعريف بالخدمات الرقمية والتنظيم القانوني المطبق عليها ، فتناولنا مفهوم الخدمات الرقمية والتجارة فيهاوالتشريعات الموجودة على صعيد التجارة الدولية، الى جانب أحكام ونطاق والألتزامت العامة التي وردت في الإتفاقية العامة للتجارة في الخدمات (GATS)، وفي المبحث الثاني تناولنا الطبيعة القانونية لعقود المحاسبة الرقمية ، ومسألة القانون الواجب التطبيق عليها في ضوء سمة الإذعان التي تتصف بها عقود الخدمة الرقمية والى التشريعات العراقية الحديثة الى جانب القانون المدني العراقي و قانون التجارة العراقية.

I. المبحث الأول

التعريف بالخدمات الرقمية والتنظيم القانوني المطبق عليها

وقعت إتفاقية مراكش المنشئة لمنظمة التجارة العالمية في١٥ أبريل / نيسان ١٩٩٤، ودخلت في ١ يناير / كانون الثاني ١٩٩٥، الذي يشمل عدة ملاحق (الملحق الأول-أ) المعروف بالإتفاقية العامة للتجارة في السلع والتعريفة، و(الملحق الأول -ب) المعروف بالإتفاقية العامة للخدمات (الجاتس) التي تشمل مجالات متعددة (الخدمات التجارية والمهنية (خدمات المحاسبة، الخدمات المعمارية والهندسية، خدمات الكومبيتر والخدمات ذات الصلة، الخدمات القانونية)، خدمات الإتصالات، خدمات البناء، التوزيع، الخدمات التعليمية، الطاقة، الخدمات البيئية، المالية (التمويل)، الخدمات الصحية والإجتماعية، الخدمات السياحية، خدمات النقل، حركة الأشخاص الطبيعين)، الإتفاقية كانت محل نقاش حاد بين الولايات المتحدة الأمريكية والدول النامية(٢)، فإن الولايات المتحدة والدول الصناعية سعوا الى شمول كل ما ليس بسلعة أن يعتبر خدمة(٣).

---

(١) منظمة التجارة العالمية وأختصارها The World Trade Organization (WTO) وهي منظمة معنية بتوحيد ووضع قواعد عالمية للتجارة (من خلال تحرير التجارة حيث لايمكن لأي دولة التمييز بين شركائها التجاريين، ولا منتجاتها أو خدماتها أو مواطنيها (أي التجار الوطنيين)، أو الأجانب.
أنظر : Peter Van den Bossche , and Zdouc Werner. The Law and Policy of the World Trade Organization: Text, Cases, and Materials. 1th edition, Cambridge University Press, Cambridge, 2013, P.43.

(٢) إن موقف الولايات المتحدة الأمريكي في مفاوضات الجولة الثامنة كان صارماً بأن يتم إدخال الخدمات على جدول الأعمال، فالدوافع الإقتصادية الأمريكية منذ ١٩٤٧ كانت قوية جداً بشأن تحرير الخدمات، أنظر في ذلك د.جابر فهمي عمران، *منظمة التجارة العالمية (نظامها القانوني ودورها في تطبيق إتفاقات التجارة العالمية)*، الطبعة الأولى، (الأسكندرية: دار الجامعة الجديدة، ٢٠٠٩)، ص٤٥٢-٤٥٣.

(٣) د. حسين توفيق فيض الله ، *إتفاقيات الـ (WTO /GATT) وعولمة الملكية الفكرية*، (أربيل: مطبعة جامعة صلاح الدين ، ١٩٩٩)، ص ٢٧.

سنتطرق في هذا المبحث الى مفهوم الخدمات في التجارة الدولية وأحكام إتفاقية جاتس (The General Agreement on Trade in Services (GATS)، (١) :

I.أ. المطلب الأول

المفهوم التشريعي للخدمات

كان نهج واضعي إتفاقيتي التجارة في الخدمات (GATS) وإتفاقية التجارة العامة في السلع (GATT) بأن لايتم وضع تعريفات بهدف تحديد نطاق تطبيق الإتفاقيتين، ولذلك لا يمكن تعريف الخدمات (services) لتحديد نطاق تطبيق إتفاقية جاتس (GATS) وتمييزها عن نطاق تطبيق إتفاقية (GATT)، فلجأ الباحثون الى تحديد مفهوم الخدمة وخصائصها، جاء في كراسة أوكسفورد المتعلق بـ(التجارة الدولية في الخدمات)(٢)، بأنه لايوجد تعريف للخدمات في اتفاقية جاتس(٣) (there is no definition of ‘‘services’’ in the GATS)، المتعلق بالتجارة بالخدمات(٤) ، كما لايوجد تعريف معين للسلعة في إتفاقيات جات (GATT)(٥)، , ومفهوم الخدمات مسألة تدرك بخصائصها(٦).

ووضح البعض بأن الخدمات مصطلح إقتصادي تعبر الصادرات غير المنظورة، أي غير الملموسة، وإنتهاج سياسة عدم تعريف أو وضع عناصر معينة سواءً للسلع في إتفاقية (GATT) أو تحديد مفهوم أو تعريف الخدمات في إتفاقية (GATS) أو ملحقاتها، يأتي لسببين، السبب الأول هو لصعوبة تحديد مفهوم معين يعطي تعريفاً جامعاً ومانعاً، والسبب الثاني يأتي كنتيجة إيجابية قد تسعى إليها الدول المتقدمة بتفسها أنه لايمكن تحجيم تطبيق هذه

---

(١) وقعت ما يزيد عن (١٠٠) دولة بتاريخ ١٥ ابريل ١٩٩٤، في المؤتمر الوزاري الذي أقيم في مراكش على النسخة الأخيرة من الـ Ursula Knapp , The General Agreement On Trade In Services (GATS) An Analysis, OECD publishing, last accessed: 3.5.2025, available at : https://one.oecd.org/document/OCDE/GD(94)123/en/pdf,

(٢) المنشور على موقع البنك الدولي : Aaditya Mattoo , Robert M.Stern & Gianni Zanini, A Handbook of International Trade in services, 1th edition, oxford University Press, New York, 2008, p.65.

(٣) أوردت مجلة - ايكونوميست" تعريفا فيه شيء من الطرافة فوصفته بأنه : " أي شئ يباع في عملية تجارية و لا يمكن أن يسقط على قدمك يسمى خدمة." معمر يوسفي ،" تنظيم وحماية المنافسة الدولية في ظل تحرير التجارة العالمية"، (أطروحة دكتوراه قدمت في القانون العام لكلية الحقوق في جامعة عبدالحميد ابن باديس، الجزائر، ٢٠٢٠)، ص ١٠٩.

(٤) الخدمة في اللغة العربية هي طلب منفعة الشيء ومنه (صيغة الجمع) خِدَمٌ وخِدْماتٌ (مصدر خَدَمَ)؛- ما يؤدّى من عَمَل لِسَدّ حاجَة. تقول «قدَّمَ خِدْمات جُلَّى لا خَدَمات جُلَّى».؛- إمْتِهانُ العَمَل للآخَرين؛- عَسْكَرِيّة: جُنْدِيَّة.؛- إجباريَّة: تَجنيدٌ.؛- وَظيفة (خِدْمَةٌ مَدَنِيَّة).؛- مُساعَدَة (قَدَّمَ له خِدْمَةً).؛- عَوْنٌ؛ مُعاوَنَةٌ (أسدى إليه خِدْمَة).؛- مَنْفَعَةٌ، فائِدة (أدَّى له ذ؟لك خِدْمَةً كَبيرَةً).؛- مِرْفَقٌ، مَنفعةٌ، مَصْلحة (خِدْمَةٌ عامَّةٌ/ مُشْتَرَكَةٌ).؛- لَيْلِيَّةٌ: مُناوَبَة ليليّة.؛- العَلَم: تَجنيد إجباريّ.؛لِخِدْمَتِه: لمَنْفَعته.؛في الخِدْمَة: في الوَظيفة.؛غير صالح للخِدْمة: للاسْتِعْمال.؛في خِدْمَتِك: تحت أمرك، لِبَّيْك.؛خِدْمَةً لِلعِلْم: لأجل العِلْم، في سَبيل العِلْم. راجع: *المنجد في اللغة والأعلام* ، ط٣٠ ، (بيروت: دار المشرق ، ١٩٨٨)، ص١٧١.

(5) Peter Van den Bossche , and Zdouc Werner. Op.Cit,. P.343.

(٦) سمير بن قري ، "أثار تحرير تجارة الخدمات على تنافسية المصارف الجزائرية"، (أطروحة دكتوراه قدمت الى كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير في جامعة فرحات عباس ، الجزائر، ٢٠٢٢)، ص١٣.

الإتفاقيات بسؤال هل تنطبق مواصفات السلعة أو الخدمة المطلوبة وبالتالي تنطبق الإتفاقية عليها، أم لا. ونعرف بأنه الولايات المتحدة الأمريكية سعت الى تحديد كل ما لايعتبر سلعة يمكن أن يحدد في مجال التجارة الدولية بأنها خدمة، ما أدى الى تأخير توقيع العديد من الدول حينها على إتفاقية (GATS) وكانت توجه الى قواعد مماثلة للقواعد والمبادئ التي نص عليها في الإتفاقية العامة للتجارة في السلع والتعريفات(١).

I.أ.١. الفرع الأول

المفهوم الفقهي للخدمات في التجارة الدولية:

وجود ندرة في المصادر القانونية التي تتناول تجارة الخدمات بشكل عام ما أدى عدم وجود تعريف فقهي للخدمات كمصطلح قانوني، مع إننا تجد أنه من لضروري أن نتطرق الى تعريف أو تحديد تشريعي لمفهوم الخدمة أو التجارة في الخدمات، أما منظمة التجارة العالمية أشارت الى إن تمايز الخدمات تجعل من الصعب وضع تعريف لها، وعبرت عن مفهوم الخدمات بأنها إما نتيجة نشاط إنتاجي أو هي خدمات تتصل بنقل أصول أو تبادل سلع(٢)، وهنالك الكثير من التعريفات الإقتصادية فهو النشاط الذي تقدمه جهة فينتفع به المتلقي، فهي الأنشطة غير المجسدة في صورة سلع مادية، وحسب دليل اوكسفورد إتفاقية(GATS) فإن الخدمات هي نشاط غير ملموس ، وغير قابل للتخزين، والإنتاج والإستهلا الذي يستفيد به(٣)، ، وعرفته جمعية التسويق الأمريكية الخدمة بأنها "الأنشطة والمنافع التي يحققها البائع الى المشتري من خلال الأشياء المقدمة له أو المرتبطة مع البضاعة المباعة وبما يحقق رضاه" هذا التعريف يربط الخدمة بوجود منتج مادي في الأصل وذلك لايصح في كافة الأحوال وعرف أيضاَ، "الخدمة هي النشاط أو المنفعة المعروضة للمبادلة وهي في الأساس غير ملموسة ولاينتج عنها أي ملكية، وقد تكون مرتبطة بإنتاج مادي."(٤)

لا يوجد مصدر أو مرجع يعرف التجارة في الخدمات ألا أنهم لجؤوا الى تحديد خصائص الخدمة لتمييزها عن السلع:

١. عدم الملموسية (intangible): فالخدمة هو نشاط وجهد. يقدمه مزود الخدمة الى المستفيد فينتفع به.
٢. الخدمة متلاصقة لمزود الخدمة، فإن المستفيد المتلقي له الإختيار مسبق في أن يتلقى الخدمة من الشخص مزود الخدمة نفسه ، فشخصية مزود الخدمة هنا هو محل إعتبار بشكل أو بآخر فإنه حتى لو كان مزود الخدمة شخص إعتباري أو أنه الخدمة هي أصلا رقمية

---

(١) د.حسين توفيق فيض الله، مصدر سابق، ص٢٧.

(2) The World Trade Organization (WTO), MEASURING TRADE IN SERVICES; A training module produced by WTO / OMC; 1 November ;2010, p.7.

(3) Aaditya Mattoo , Robert M.Stern & Gianni Zanini, Op.Cit. p. 49.

(٤) نقلاً عن معمر يوسفي، "تنظيم وحماية المنافسة الدولية في ظل تحرير التجارة العالمية"، (أطروحة دكتوراه كلية الحقوق في جامعة عبدالحميد ابن باديس،الجزائر،٢٠٢٠)، ص ١٠٩. وكذلك سمير بن قري ، مصدر سابق، ص٣٦.

(Digital trade)، كما في حال في شراء أو إقتناء برامج محاسبية، فإن الشركة التي تقوم بتصميم البرنامج، محل إعتبار ، خصوصاً أن الثقة وحفظ سرية البيانات المالية التزام جوهري في هذا التعاقد.

٣. تمايز الخدمة: فالخدمات وإن تشابهت ألا فإنها متباينة وغير متماثلة، والجودة فيها تكون غير متطابقة، وغير قابلة للقياس(١).

٤. عدم قابلية الخدمات للتخزين(perishable): من أهم ما يميز الخدمة عن السلعة، هو عدم قابلية الخدمة للتخزين أي تزول بمجرد أدائها ، ولايمكن إعادة الإستفادة منها من قبل شخص آخر، مثلاً شراء كتاب عن طريق التجارة الألكترونية فإنه هذه تعتبر سلعة يمكن إعطائها لشخص آخر أما فتح حساب ألكتروني للاطلاع على بحوث أو كتب في أحد المؤسسات ، فإنه لايمكن خزن هذه الخدمة.

٥. عدم انتقال الملكية (requiring simultaneous production): الخاصية التي تمييز الخدمات عن السلع المادية، فالسلع يمكن استعمالها والإستئثار بالإنتفاع بها والتصرف بها، أما المستفيد قادر الحصول على خدمة وإستخدامها شخصياً(٢).

نحن نذهب الى إيراد تعريف للخدمة بأنها :(فعل أو أداء يقدمه أحد الأطراف التعاقد (مزود الخدمة) الى طرف الآخر المستفيد، ويكون بشكل متمايز غير مجسد (محسوس) غير قابل للتملك،يكون شخصية مزود الخدمة محل إعتبار في العقد، وإنتاجه قد يكون مقروناً بمنتج مادي أو لا). وعرف قانون حماية المستهلك العراقي الخدمة بأنه:" العمل أو النشاط الذي تقدمه أي جهة لقاء أجر أو بدونه بقصد الانتفاع منه"(٣)، قد يكون عقد الخدمة أو التجارة في الخدمة، عبارة عن الإلتزام الجوهري الأساسي في العقد كحالات الإلتزام بتقديم أستشارات من قبل مكاتب المحاماة، او الخدمات السياحية، ولكن عندما يكون عقد الخدمة مقروناً بوجود منتجات فإنه يأتي كالإلتزمات ثانوية أو بعقود ثانوية، ملحة بالعقد الأساسي كعقود شراء طائرات، ومن بعد ذلك الإتفاق على تدريب العاملين، وأما المنتجات الرقمية منها هي سلع إما أن كانت برامج (software) فإنه قد يلحقها خدمات منها تحديثات (updates) وغيرها.

I.أ.٢. الفرع الثاني

مفهوم الخدمات في الإتفاقية العامة لتحرير الخدمات (GATS-1995)

يحتوي هيكل إتفاقية(GATS) ستة أجزاء (٢٩) مادة وإن حسبت المكررة أيضاً صارت (٣٢)(٤)، الإتفاقية الرئيسية التي تتناول الخدمات بشكل عام سواء كانت خدمات

(١) د.أكرم فاضل سعيد قصير، *النظام القانوني لمؤسسات وأنشطة منظمة التجارة العالمية*، (القاهرة: المركز العربي للنشر والتوزيع، ط١، ٢٠١٧)، ص١٣٠. وكذلك سمير بن قري ، مصدر سابق، ص ٤، ٢٩. وأنظر أيضاً: Aaditya Mattoo , Robert M.Stern & Gianni Zanini, Op.Cit. p. 89.

(2) Aaditya Mattoo , Robert M.Stern & Gianni Zanini, Op.Cit. p. 89.

(٣) الفقرة (ثالثا) من المادة (١)، من قانون حمية المستهلك العراقي رقم (١) لسنة (٢٠١٠).

(٤) الجزء الأول متعلق بالنطاق والتعريف، والجزء الثاني المبادئ العامة والأحكام العامة (الإلتزامات العامة)، وأما عن الجزء الثالث فيتعلق بالإلتزامات الخاصة ، تناول الجزء الرابع التحرر التدريجي، وتطرق الجزء الخامس الى التنظيم المؤسسي، والأخير الأحكام الختامية، إضافة الى سن (٨) ملاحق : د. أكرم فاضل سعيد قصير، مصدر سابق، ص١٣٦.

رقمية أو أخرى فإن إتفاقية (GATS) هي الإتفاقية الرئيسية التي تنطبق عليها، وإن مفهوم الخدمات في إتفاقية جاتس، لم يحدد على سبيل الحصر، ولا على سبيل التعيين، فإن واضعي الإتفاقية كان إتجاههم هو الى توسيع تطبيق الإتفاقية على أكبر فئات الخدمات قدر الإمكان.

تهدف الإتفاقية الى تحرير تجارة الخدمات تدريجياً من خلال جولات مفاوضات، وتشجيع النمو الإقتصادي والتنمية من خلال تحرير تجارة الخدمات وزيادة مشاركة الدول النامية في التجارة العالمية في الخدمات. وتحرير الخدمات لم يأتي بخطوة واحدة، حينها لم تكن فكرة تحرير الخدمات موجودة بهذ الشكل إلا فئة قليلة من الخدمات كتدريب الطيارين، ولم يحصل إلا تقدم محدود في جولة طوكيو (١٩٧٣) بشأن الخدمات إذ كان آنذاك الدول العضوة تركيزها منصب على السلع، والرغبة كانت بأن لايتم إثقال المفاوضات بالتباحث حول تحرير الخدمات(١).

الفكرة حول الخدمات كانت موجودة في الأول ولكن لم تكن واضحة وكان هناك إتجاه بأنه عدم تعريف السلعة في إتفاقية جات (GATT)، يساعد في إمكان تطبيق إتفاقيات جات على الخدمات أيضاً بإعتبارها سلع معقدة (complex packages)(٢)، الخدمات آنذاك غالباً ماكانت مصاحبة للسلع، بمعنى أن رؤيا واضعي (GATT) هو أن فكرة وجود سلع معقدة للغاية تستدعي وجود خدمات، فالطائرات تستدعي خدمات تدريب الطيارين وصيانة الطائرات(٣)، على هذا كان هنالك إتجاه بأن تشمل إتفاقية جات الخدمات الى جانب السلع، وفكرتهم كانت مبنية على أنه يمكن إيجاد تشابه بين الخدمات والسلع، ففي إجتماع سنوي لمعهد البحوث الإقتصادية الألماني وجد رأي بأنه يمكن لايوجد في إتفاقية جات (الإتفاقية العامة للتجارة في السلع) ما يشير الى عدم شمول الخدمات بالإتفاقية، والعوائق والحواجز أمام السلع والخدمات هي ذاتها، وإلتزامات العامة (كالدولة الأكثر رعاية وعدم تمييز بين الدول في حال وجود القيود التجارية) لايمكن قصرها على السلع خصوصاً أنه لم يتم تحديد السلع والقواعد العامة في تحرير التجارة الدولية تتصف بالشمولية، هذا كان الرأي حينها، ولكن في الواقع بأنه الإختلاف بين الخدمات والسلع واسع جداً، ولم تكن كل الدول قابلة بأن يتم توسعة تطبيق إتفاقية جات بهذه الدرجة، ولذلك تم إبرام إتفاقية جاتس على وجه الإستقلال بشأن الخدمات(٤).

---

(1) Siegried Schultz,: Services and the GATT, Intereconomics, ISSN 0020-5346, Verlag Weltarchiv, Hamburg, Vol. 22, (1987). p. 227-234,

(٢) عبارة السلع المعقدة كانت الفكرة المطروحة آنذاك لأن تغطي الخدمات (التي كانت موجودة حينها) في محاولة لتحرير الخدمات الى جانب التجارة راجع : Siegried Schultz,: Op.Cit, p. 227-234,

(3) Siegried Schultz, Op.cit, , p.227-229.

(٤) أنظر البحث المنشور في مجلة شيكاغو للقانون الدولي :

Sam Fleuter, The Role of Digital Products Under the WTO: A New Framework for GATT and GATS Classification, Chicago Journal of International Law/ University of Chicago Law School, Vol . 17. No 1 , Article 5 , 2016, available at : https://cjil.uchicago.edu/print-archive/role-digital-products-under-wto-new-framework-gatt-and-gats-classification , last accessed , 21.٥.2025. , p.153-177.

ولكن هذا الرأي الذي كان موجوداً في الثمانينات من القرن الماضي يجد له طريقاً الآن بفضل رقمنة المنتجات السلع والخدمات، وتتمسك به دول متقدمة تكنولوجيا وتريد أن تطبق الجات بدلاً من إتفاقية(GATS) المحدودة في الأثر على أرض الواقع(١).

I.ب. المطلب الثاني

أحكام الإتفاقية العامة في الخدمات (الجاتس (GATS) -١٩٩٥)

تحرير التجارة في الخدمات يختلف تمام الإختلاف عن التجارة في السلع ، فالخدمات لاتستلزم العبور عن الحدود(٢)، ولاتحتاج الى تراخيص، ولا تعريفات كمركية ورسوم ولايمكن تقييد تحريرها إلا من خلال القوانين واللوائح(٣)،وإن كانت الخدمات رقمية لايمكن تطبيق الكثير من التنظيمات والقوانين واللوائح عليها بوجود حرية الإنترنت كما في حال بيع وشراء برامج الحسابوات الرقمية في الشركات لتسوية البيانات المالية.

I.ب.١. الفرع الأول

نطاق تطبيق إتفاقية جاتس

تحرير الخدمات يختلف عنه عن تحرير السلع كون تحرير السلع التركيز الأكبر هو على الرسوم الكمركية الذي غالباً تكون في صورة ضريبة على الواردات التي تدخل الدولة، أما تحرير الخدمات في أي إتفاق التركيز يكون على شكل تغييرات في القوانين واللوائح والإجراءات وكافة التدابير التي ترد على حرية العمل، والهدف يكون من التحرير هو الوصول الى حالة عدم التمييز على أساس الجنسية. من البديهي بأن الإتفاقية تخاطب الحكومات التي تمثل الدول في العضوية، أعضاء الإتفاقية هم الذين يجب عليهم أن يتخذوا التدابير التشريعية اللازمة لتحقيق أهداف الإتفاقية و إنجاز الإلتزامات العامة فيها، وأما مادون ذلك من المؤسسات فلا يتم مخاطبتهم في إتفاقية(GATS)(٤) ، حددت المادة الأولى من الإتفاقية بأنه نطاق التطبيق من حيث الإلتزامات التشريعية والتدابير والإجراءات المؤثرة، بعنوان "scope and definition" والتي تبدأ بأنه هذه الإتفاقية تطبق على المعايير (measures) الترجمة الحرفية لها هي المعايير، في حين أن المقصود به هو كافة التدابير سواءً التشريعية وغيرها (الإجراءات الادارية أو شكل من الاشكال) من الإجراءات والتدابير

---

(1) Ibid, p.155.

(٢) سمير بن قري ، مصدر سابق، ص١٣٧، وأنظر أيضا أ.د.ثواث عثمان، "تحرير التجارة في الخدمات بين الدول العربية: الأولويات والآليات من منظور إقليمي"، *ورقة عمل مقدمة إلى المؤتمر المؤتمر العلمي الدولي التجارة الدولية بين الحاضر والمستقبل، إصدارات المركز الديموقراطي العربي للدراسات الاستراتيجية والسياسية والاقتصادية ، برلين* ، (٢٠٢١): ص١١٠.

(٣) د. أكرم فاضل سعيد قصير، مصدر سابق، ص١٣٦- ١٣٩.

See also Carole Murray, David Holloway &Daren Timson – Hunt, The Law And Practice of International Trade, Sweet & Maxwell, London , 12th Edition, 2012, p.911-913.

(٤) د. أكرم فاضل سعيد قصير، مصدر سابق، ص١٣٧.

المؤثرة " This Agreement applies to measures by Members affecting trade in services" بقصد عدم إفلات أي إجراء مؤثر في تجارة الخدمات من تطبيق المبادئ التي تنادي بها الإتفاقية وبذلك يتسع مجال تطبيق الإتفاقية ليشمل كافة الخدمات التي قد توجد مستقبلاً مع التقدم التكنولوجي، الى جانب أن نفاذ الاتفاقية لايقتصر على مواءمة التشريعات العادية والقوانين، بل كافة التشريعات الفرعية الى جانب الاجراءات الإدارية.

ألا أنه الإتفاقية لجأت الى تحديد مفهوم المقصود بتوريد أو تزويد الخدمة (the supply of a service) (١):

١. التجارة عبر الحدود (Cross Border Supply) : من أرض عضو الى أرض عضو آخر.
٢. الإستهلاك الخارجي (consumption Abroad): من أراضي عضو ما الى متسهلك الخدمة أراضي عضو آخر.
٣. التواجد التجاري (commercial presence): والذي يعنى به هو وجود مورد الخدمة (مزود الخدمة) الذي هو من جنسية عضو في الإتفاقية ، (متواجد تجارياً ويقدم الخدمة) في أراضي عضو آخر.
٤. تواجد الأشخاص الطبيعيين (presence Natural persons): من خلال التواجد المادي للاشخاص الطبيعين لموردي الخدمات من دولة عضو متواجد في دولة عضو آخر(٢).

وقد حددت سكرتارية مجلس التجارة في الخدمات بمنظمة التجارة العالمية (١٢) قطاع خدمي رئيسي ينبثق عنها قطاعات فرعية أخرى:" خدمات الأعمال التجارية (مثل الخدمات المهنية منها خدمات المحاسبة، خدمات الاتصالات، التشييد والخدمات الهندسية ذات الصلة، خدمات التوزيع، خدمات التعليم، خدمات البيئة، الخدمات المالية (مثل التأمين-البنوك) ،الخدمات الصحية، خدمات السياحة والسفر، لخدمات الترفيهية والثقافية والرياضية، خدمات النقل ،خدمات أخرى.(٣)".

(١) معمر يوسفي ، مصدر سابق، ص ١١١-١١٢.
(٢) نصت الفقرة الثانية من المادة (١)، من الإتفاقية العامة للخدمات جاتس(١٩٩٥) :
"For the purposes of this Agreement, trade in services is defined as the supply of a service: (a) from the territory of one Member into the territory of any other Member; (b) in the territory of one Member to the service consumer of any other Member; (c) by a service supplier of one Member, through commercial presence in the territory of any other Member ; (d) by a service supplier of one Member, through presence of natural persons of a Member in the territory of any other Member."
(3) Aaditya Mattoo , Robert M.Stern & Gianni Zanini, Op.Cit.p 141-143.

I.ب.٢. الفرع الثاني

الألتزامات العامة في الإتفاقية العامة للخدمات (١٩٩٥)

نصت الإتفاقية على مصطلح التدابير (measures) دون (regulations)، والتي هي التدابير المتخذة من قبل (الحكومات المركزية ، والسلطات المركزية الإقليمية أو المحلية)(١)، بل وتمتد حتى والأجهزة غير الحكومية عند ممارستها لسلطات فوضت اليها من السلطة العامة، ونرى أن إستراتيجية صياغة الإتفاقية تهدف الى التوسعة في التفسير المقصود بالتدابير فلا يقتصر الأمر على التحرير من القيود للتجارة في الخدمات وإزالة العوائق على القوانين الصادرة من السلطة التشريعية، بل أن تمتد إلى كافة أنواع الاجراءات والتعليمات والتشريعات الفرعية بالإضافة الى القوانين المطبقة، لغرض عدم وجود فرص للتحايل من قبل الدول للتهرب من التزاماتهم بموجب الإتفاقية. وأهم المبادئ العامة في الإتفاقية جاتس (GATS) هي :

- الدولة الأولى بالرعاية (Nation Favoured Most /MFN) حيث أن جميع الإمتيازات الممنوحة من قبل أي دولة عضو في المنظمة لدولة أخرى على جميع الدول الأعضاء دون الحاجة إلى اتفاق جديد، ولكن تستثنى الدولة من ذلك عندما تكون صناعات الدولة بحاجة إلى حماية من المنافسة(٢).
- مبدأ الشفافية (Transparency) : الشفافية في الأسواق تعني نشر كافة التدابير من القوانين والأنظمة المتعلقة وأطلاع مزودي الخدمات غير المقيمين الأجانب، بكن جعلها متاحة دون إستثناء و إزالة كل العوائق أمام تجارة الخدمات(٣).
- مبدأ المعاملة الوطنية (National treatment): نصت المادتين (٧، ٨) من الإتفاقية على التزام عام بمبدأ المعاملة الوطنية للخدمات المستوردة، وعدم اتباع سياسات إحتكارية أو ممارسات تجارية تحد من تفوذ موردي الخدمات الى النفاذ الى الأسواق الوطنية فيتحقق مفهوم الأسواق المفتوحة(٤).

---

(١) د. أكرم فاضل سعيد قصير، مصدر سابق، ص١٣٦- ١٣٩.
See also: Peter Van den Bossche , and Zdouc Werner. Op.Cit.p. 346.
(٢) أنظر في : د. أكرم فاضل سعيد قصير ، مصدر سابق، ص٢١٦.
(٣) اللجنة الإقتصادية والاجتماعية لغربي أسيا (الامم المتحدة)، آثار الإتفاق بشأن تجارة الخدمات (GATS) على النقل، E/ESCWA/TRANS/2000/5 22 September 2000 ORIGINAL: ARABIC، نيويورك، ص ١٠-١١. وكذلك الأونكتاد (مؤتمر الامم المتحدة للتجارة والتنمية)، السياسات والأطر التجارية لتعزيز التكامل الإقليمي وتحقيق أهداف التنمية المستدامة في البلدان العربية التي تعاني من النزاعات (جمهورية العراق ودولة فلسطين)، ٢٠٢٣، متوفر على العنوان الألكتروني التالي : https://unctad.org/system/files/official-document/tcsditcinf2023d1_ar.pdf تاريخ آخر زيارة ١٠.٩.٢٠٢٥. ص ١٤.
(٤) أحمد فاروق غنيم، *القطاعات الخدمية وسياسة التجارة وتحديات التنمية في المنطقة العربية (تحديات تحرير الخدمات في السياقات متعددة الأطراف والإقليمية: حالة البلدان العربية)*، (بيروت: إصدارات شبكة المنظمات العربية غير الحكومية للتنمية، ٢٠١٢)، ص ٢١، ٣٩. وكذلك الأونكتاد (مؤتمر الامم المتحدة للتجارة والتنمية)، السياسات والأطر التجارية لتعزيز التكامل الإقليمي وتحقيق أهداف التنمية المستدامة في البلدان العربية التي تعاني من النزاعات (جمهورية العراق ودولة فلسطين)، مصدر سابق، ص١١.

وما إستحدثته إتفاقية جاتس من ضمن التزامات العامة (Market Access)، على الدول الأعضاء أن تزيل جميع العوائق الكمية (quantitative restrictions) أمام جميع الخدمات وموردي الخدمات من الأجانب (التي تدرج في الجداول الوطنية(القوائم الإيجابية- Schedules of Commitments))، بشكل لايختلف عن مقدمي الخدمات المحليين، وإزالة القيود أمامهم(١). فعرفت المادة(١٦) من إتفاقية (GATS) إلتزام العضو بالنفاذ الكامل الى السوق على أنه عدم إدراج أي نوع من أنواع القيود(٢). أي التزام هو بتحرير التجارة، ويجدر الاشارة بأنه تحرير قطاع خدمي لايعني عدم وجود قيود، بل أنه يتم لايجوز أن يتم التمييز على أساس الجنسية بين مورد الخدمة الوطني والأجنبي، وعدم عرقلة الدخول الى الأسواق وحدد الاتفاق في ذات المادة ستة أنواع من القيود منها قيود كمية مثال تحديد عدد الأشخاص الطبيعين الذيين يمكن الدخول واستخدامهم في خدمات معينة، ومنها قيود على نسبة مشاركة الرأس المال الأجنبي(٣)، ومنها قيود قانونية مثل إشتراط أشكال قانونية معينة (على سبيل المثال قد تتطلب الدولة أن تكون الشركة المتوجدة تجارياً شركة مساهمة لها فيها مساهميين وطنيين).

ولكن الذي يجعل تطبيق إتفاق جاتس محدداً في التطبيق وجود فكرة القائمة الإيجابية والسلبية، فتطبيق المبدأ ليس عاماً أذ إن مبدأ المعاملة الوطنية(٤) صحيح أن دولة عليها أن تلتزم بها ونطاق تطبيق هذا الألتزام يتحدد على أساس قائمة إيجابية مشروطة أي أنه لايسري إلا على قطاعات وردت في القائمة،(٥) وأما مبدأ معاملة الدولة الأكثر رعاية على العكس فيسري على كل الخدمات التي لم ترد في القائمة هي يسري عليها نظم القائمة السلبية ، فهذه القائمة تضع الفئات من الخدمات المستثناة من مبدأ المعاملة الدولة الأكثر رعاية وهذه القوائم توضع بحرية من قبل الدول الأعضاء، وبذللك تطبيق مبادئ الإتفاقية ليست فور دخول الدولة العضو في عضوية منظمة التجارة العالمية، كما في حالة الإتفاق العام للتجارة في السلع

---

(١) الأونكتاد (مؤتمر الامم المتحدة للتجارة والتنمية)، السياسات والأطر التجارية لتعزيز التكامل الإقليمي وتحقيق أهداف التنمية المستدامة في البلدان العربية التي تعاني من النزاعات (جمهورية العراق ودولة فلسطين)، مصدر سابق، ص١٤.

(٢) نفس المصدر، ص٩-١٤.

(3) Article XVI (16) : Market access of General Agreement on trade in service .

(4) Paragraph (1) from the Article (17) [XVII National Treatment] of General Agreement on trade in service .:"1. In the sectors inscribed in its Schedule, and subject to any conditions and qualifications set out therein, each Member shall accord to services and service suppliers ….."

الفقرة الأولى من المادة (١٧)،:" ١- في القطاعات المدرجة في جدوله ورهنا بالشروط والأوضاع المحددة فيه يوفر العضو للخدمات أو موردي الخدمات في أي عضو آخر، فيما يتعلق بجميع التدابير المتعلقة بتوريد الخدمات، معاملة لا تقل رعاية عن تلك التي يوفرها لأمثالها من الخدمات وموردي الخدمات لديه، ....."

(5) Teksten, Ryan Dain, A Comparative Analysis of GATS and GATT: A Trade in Services Departure from GATT's MFN Principle and the Affect on National Treatment and Market Access (November 15, 2000). Available at http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1664584, last accessed: 128, 2025.

(الجات)(١)،فإتفاقية جات في جولة أوروغواي وضعت بفلسفة "إما كل شيء أو لاشيء(٢)" ولذلك تفضل الدول المتقدمة تكنولوجياً تطبيق إتفاق جات على الخدمات الرقمية(٣).

في النهاية ومع وجود التزامات عامة بمعاملة الدولة الأكثر رعاية والشفافية والمعاملة الوطنية والنفاذ الى الأسواق، والأخذ بمصطلحات ذات المفاهيم الواسعة في التفسير كي تستغرق أي تطورات مستقبلية، ألا أنه بموجب وجود نظام القوائم الإيجابية و القوائم السلبية للتطبيق، فإن إتفاقية جاتس لاتكون على ذات الدرجة من التنظيم الموجود في إتفاقية جات وتطبيقها يكون محدوداً.

I.ب.٢. الفرع الثاني

الإطار التشريعي لتجارة الخدمات الرقمية ضمن قواعد التجارة الدولية

قدمنا في ما قبل ما يمكن إدراجه من أطر عامة لغرض إيجاد مفهوم عن ماهية الخدمات في إتفاقية جاتس (GATS)، في القرن الواحد والعشرون التجارة الرقمية التي تمثل أساس الإقتصاد أو ما يعرف برقمنة الإقتصاد الذي يلعب دوراً أساسياً في التجارة العالمية ككل، وظهر سؤال عن بعض المنتجات الرقمية هل تدخل في مجال تطبيق إتفاقية التجارة العامة (GATT) أم يدخل في مجال إتفاقية الخدمات (GATS)(٤).

باتت الكثير من التدابير التشريعية وغيرها مطلوبة لمواكبة الانفجار في التجارة الألكترونية(٥)، وإلا الآن لم يمكن إيجاد فرق واضح بين التجارة الألكترونية والتجارة الرقمية ففي عام ١٩٩٨ عرفت الـ (WTO) :"بإنتاج، توزيع ، تسويق ، البيع أو أو يتم توصيل السلع والخدمات من خلال منصات ألكترونية"، وبعدها تم إقتراح إطار قانوني للتجارة الرقمية

(١) راجع اللجنة الإقتصادية والاجتماعية لغربي أسيا (الامم المتحدة)، مصدر سابق، ص ١٠-١١.
وكذلك د.جابر فهمي عمران، مصدر سابق، ص١٦١.
(٢) نفس المصدر ، ص١٥٨.
(٣) موقف الولايات المتحدة الأمريكية في قواعد التجارة الدولية في الخدمات موقف مؤيد للتجارة الحرة لا العادلة، كون صناعة الخدمات بالذت الرقمية تشكل من مصادر الورادات المالية للولايات المتحدة الأمريكية، بفضل الطفرات التكنولوجية، راجع التقرير الاقتصادي في مركز الكونغرس للابحاث والدراسات :
Jane G. Gravelle, The OECD/G20 Pillar 1 and Digital Services Taxes: A Comparison, report (R47988), Congressional Research Service, April ,1 2024, Available at : https://www.congress.gov/crs-product/R47988, last accessed; 10.8.2025.
(4) Sam Fleuter, Op.Cit. p.153-177.
(٥) عرفت التجارة الألكترونية من قبل منظمة التعاون والاقتصادي والتنمية (OECD) : "إنها عملية بيع وشراء السلع والخدمات التي يتم تنفيذها عبر وسائل الإتصال الرقمية من خلال منصات مصممة خصيصاً لإرسال واستقبال طلبات البيع والشراء إلكترونياً مدعومة بأليات للدفع الرقمي"
“The international sale or purchase of a good or service, conducted over computer networks by methods specifically designed for the purpose of receiving or placing orders. " نقلا عن
The International Monetary Fund (IMF), the Organization for Economic Co-operation& Development (OECD)& the United Nations and the World Trade Organization (WTO), Handbook on Measuring Digital Trade, 2th Edition, World Trade Organazaion publishings, switzerland, 2023, p.65.

والتجارة الألكترونية أن تستبدل بعبارة التجارة الرقمية كونها عبارة تستغرق التجارة الألكترونية وكل مايدور في العالم الرقمي، كل ما هو (by which all digitally enabled transactions are considered to be in scope for digital trade.)(١)؛ ولتوضيح الفرق بين المصطلحين شأن للتمييز بين المصطلحين:

١. التجارة الإلكترونية (E-commerce)(٢): التجارة الإلكترونية هو البيع والشراء عبر الإنترنت

- تشير تحديدًا إلى شراء وبيع السلع أو الخدمات عبر الإنترنت.
- تشمل أنشطة مثل التسوق عبر أمازون، حجز الخدمات عبر التطبيقات، أو تحميل الملفات الرقمية من موقع إلكتروني.
- تركز على عملية البيع والشراء بين المشتري والبائع، بما في ذلك الدفع والتسليم.
- أمثلة: المتاجر الإلكترونية، تطبيقات توصيل الطعام، حجز التذاكر عبر الإنترنت.

٢. التجارة الرقمية (Digital Trade) وهي التجارة في التكنولوجيا والبيانات والتي تشمل جميع أشكال التجارة عبر الوسائل الرقمية (تشمل التجارة الإلكترونية وأكثر).

- مفهوم أوسع يشمل التجارة الإلكترونية، لكنه يغطي أيضًا كل أشكال التجارة التي تعتمد على التقنيات الرقمية.
- تشمل التدفقات العابرة للحدود لـ البيانات، والخدمات الرقمية، وحقوق الملكية الفكرية، حتى إذا لم يتم شحن أي بضاعة مادية.

---

(1) The International Monetary Fund IMF, the Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), the United Nations and the World Trade Organization (WTO), Op.Cit, p. 12.

(٢) التجارة الألكترونية ليست ممارسة الأعمال التجارية الموجدة في قوانين التجارة بوسائل إلكترونية، فلذلك هي لاتختلف كثيراً عن التجارة بشكل عام، وبشكل خاص هي تشبه العقود العادية في الإبرام والتنفيذ وإن وجدت إختلافات، فعرفت بأنها "تنفيذ بعض أو المعاملة التجارية في السلع والخدمات التي تتم بين مشروع تجاري أو آخر أو مع مستهلك بإستخدام تكنولوجيا المعلومات أو الإتصالات"، ولذلك يتبين أن خصوصية العقد الألكتروني هو في وجود العنصر الألكتروني، فالعقد الألكتروني وصف بأنه نوع خاص من العقود عن البعد، يستطيع فيه كلاً من الطرفين، ضمان بعض المسائل القانونية وهي التحقق من (أهلية الطرف الآخر وصفته في التعاقد(وإن كننا نرى بأنه في ميدان إقتناء البرامج الرقمية ومنها الحسابية لايمكن التحقق من هذا الأمر إذ أنه حتى القاصر يمكن التعامل وإبرام العقود إلا في حالة أن التوقيع الألكتروني كان مطلوباً والتوقيع الألكتروني لايأتي من غير التاجر)، التحقق من تلاقي الأرادتين، التحقق من تاريخ التصرفات والمستندات، الإعداد المسبق لأدلة الإثبات) ألا أنه تصاحبه مشاكل وجود مدة زمنية بين تلاقي الإرادتين الإيجاب والقبول، فتثور مشكلة تحديد وقت إنعقاد العقد، والتوقيعات لن تكون متعاصرة (في حالة التجارة المنتجات الرقمية ، فإنه لاتوجد توقيعات مثلا هنالك تنزيل برنامج) وطبعاً من أهم المشاكل هو إختلاف مكان إتعقاد العقد أنظر في مؤلف لمجموعة باحثين الصادر من اللجنة القانونية في المجلس الأعلى للثقافة المصرية : د. أسامة أبو الحسن مجاهد ومجموعة باحثين، الجوانب القانونية للتجارة الألكترونية، الطبعة الأولى ، منشورات المجلس الأعلى للثقافة (المصري)، القاهرة، ٢٠٠٣، ص ٢٣- ٢٨.

- تضم أمورًا مثل خدمات الحوسبة السحابية، ومنصات البث، وترخيص البرمجيات، والتحويلات المالية الرقمية عبر الحدود.
- باختصار، هي أي تجارة تتم بوسائل رقمية، وليست مقتصرة فقط على بيع المنتجات(١).

في مفاوضات ((the 2019 Joint Statement Initiative (JSI كان الإتجاه بأنه مصطلح التجارة الألكترونية بات تقليدياً وقديما ولايستوعب كل العالم الرقمي، وعبارة التجارة الرقمية تشمل كل العمليات التي تقع في البيئة الرقمية(٢)، وأما عن تطور التعريف فإنه ظلت التعريفات تدور حول جميع أنواع التجارة التي تطلب وتسلم ألكترونيا، وعلى المستوي الداخلي فإن لجنة الولايات المتحدة الأمريكية للتجارة (the U.S. International Trade Commission) يستثني اي من السلع الملموسة (physical goods) وكذلك أي سلعة لها نظير رقمي (version) مثل الكتب التي هنالك صورة الكترونية ومنها نسخة ورقية، الكتب والافلام(٣)، من تعريف التجارة الرقمية، وأما الصين في إطار مفاوضاتها في كل ميدان تؤكد على أن التجارة الرقمية تشمل كل ما يشترى عبر شبكة الإنترنت ويعبر الحدود و يتم فيه الدفع الألكتروني ويستخدم الإنترنت فيها للخدمات اللوجستية، فعلى المفاوضات في أن تركز على هذا المنحى في التجارة الرقمية(٤).

هذا الجدال حول كل معنى ومقصود للمصطلحات في التجارة الدولية فكل مصطلح له ثمن بالملايين الدولارات، ومن الصعب في الواقع إيجاد تعريفات محددة للمصطحات فلا نجد الفقهاء يعرفون هذه المصطلحات في الابحاث بل يلجأوون الى إيضاح المفاهيم. ومن أحد أهم المواضيع التي تشغل أوساط الإقتصاد الدولي ، هي رقمنة الإقتصاد بالأخص بعد تجربة

---

(١) للمزيد من الإيضاح راجع :
Torbjörn Fredriksson, trends in Digital trade and E-commerce , paperwork for United Nations conference on trade and development, !8 sep .2024, available at : https://www.unescap.org/sites/default/d8files/event-documents/1.Torbj%C3%B6rn%20Fredriksson_Trends%20in%20Digital%20trade%20E-commercepdf.pdf last accessed : 13.7.2025.

(٢) البيئة الرقمية هو كل ما يحدث من إتصال من كومبيوتر الى آخر.
Carole Murray, David Holloway &Daren Timson – Hunt, Op.Cit , p.924.

(3) Mira Burri and Anupam Chander, What Are Digital Trade and Digital Trade Law?, AJIL Unbound Published by Cambridge University Press for The American Society of International Law. This is an Open Access article, (2023) ,p. 99–103, available at: https://ssrn.com/abstract=4448664

(4) WTO, Joint Statement on Electronic Commerce, Communication from China, WTO Doc. INF/ECOM/19, Sec. 3, para. 2.5., (April. 2019)available at : https://docs.wto.org/dol2fe/Pages/SS/directdoc.aspx?filename=q:/INF/ECOM/19.pdf&Open , last accessed: 13.7.2025

كوفيد(١)، والـ (Data flowing) الذي يعتبر موضوع للعصر وذلك لتأثيره الهائل على الصعيدين الإقتصادي والمالي الذي وصف بأنه النفط الجديد(٢)، وكذلك على مستوى الأمن القومي للدول، ومع تزايد رقمنة المنتجات مثالاً الكتاب الذي كان ورقيا أصبح الآن ألكترونياً (E-book) بما يسمى بـ (digitization of products) ولذلك هنالك جدل حول ما هذه هل يطبق عليها الجات أم يطبق عليها الجاتس، وخلص القول الى بأنه في حالة الخدمات التي تسلم رقمياً (electronically delivered services)(٣)، الوضع واضح بأنه لافرق بأن يذهب الشخص مادياً بتفسه الى مكتب للمحاسبة لتقلي المساعدة في تسوية ديونه الضريبية، وبين أن يطلبها من شركة على الأنترنت :

"The WTO Appellate Body has ruled that (the GATS rules, particularly the existing and revised commitments, fully apply to cross

(١) الإحصائيات والأرقام في مجال التجارة الرقمية تتصاعد بشكل سريع فالتجارة الألكترونية في عام (٢٠٢٢) بلغ قيمتها (٢٧) تريليون دولار ، نسبة (٥٧%) منها هي تجارة الولايات المتحدة الأمريكية و الصين ، ولكن يجب أن ننوه بأن غالبية هذا المقدار هي تجارة محلية وليست دولية، إذ المؤسسات الدولية الى ان تعاني من إشكالية كيفية قياس حجم التجارة الألكترونية على الصعيد الدولي، وأما عن الخدمة الرقمية التي توصل رقمياً (digitally delivered service)، أشارت التقارير من قبل الأونكتاد على مستوى العالم (أي لا مستوى دول محددة) حجم التجارة صار ضعفاً فتجاوت الصادرات العالمية (4000) مليار أما في الأسيا والمحيط الهادي (Asia- Pacific) تضاعفت ثلاث مرات بالوصول الى (١٠٠٠) مليار وكل ذلك بفضل إنتشار الإنترنت السريع و الأجهزة الذكية القوية (powerful devices)

UNESCAP, UNIDO and UNCTAD (2023), "Asia Pacific Trade and Investment Report 2023/24: unleashing digital trade and investment for sustainable development" available at https://unescap.org/kp/APTIR2023 . last accessed ; 12.8.2025.

(2) Mira Burri, Big Data and Global Trade Law, 1th edition , Cambridge University Pres, Cambridge, 2021, p.1, 12.

(٣) فقد وصفه أحد الشراح بأنه أنه لو أردنا التمييز بين السلع والخدمات الرقمية بموجب القاموس فإنه لايمكن غير تطبيق جاتس على الخدمات الرقمية، وإن رأيه بأنه يجب أن يتغير هذا الإتجاه و أن يتم إعادة تحديد مصطلحات المنتتجات الرقمية من قبل منظمة التجارة العالمية وإن المنتجات الرقمية كلها أن تعتبر سلع رقمية ويتم تطبيق (GATT) عليها:

:" First, it looked at the definitions of "goods" and "services." Using both dictionary definitions and common usage definitions, the Comment concluded that a formalistic interpretation of the GATT and GATS would suggest treating digital products as goods. " Looking at practical concerns through the likeness doctrine did little to clarify how digital products ought to be classified."

ويردف بالقول بأن إتجاه منطمة التجارة العالمية واضح بشأن التجارة في الخدمات الرقمية بأنه يجب تطبيق جاتس عليها:

:" However, the purpose of the WTO shows that digital products should be treated as services." Sam Fleuter, Op.Cit. p158.

border Internet-based service transactions.)(1) So the GATS applies the same to both coworker's purchase of tax-preparation services."

II. المبحث الثاني

طبيعة عقود المحاسبة الرقمية والقانون الواجب التطبيق عليها

في مجال الأعمال كثيرا ما تلجأ الشركات الى المحاسبة الإلكترونية أو المحاسبة عبر الإنترنت هي تطور جديد في مجال المحاسبة. هذا يعني أن جميع معاملات المالية ستسجل في قاعدة مثل موقع الويب أو مدونة الويب. أنظمة المحاسبة االإلكترونية هي برامج يتم تخزينها على كمبيوتر الشركة أو يتم الوصول إليها عن عبر الإنترنت. وهي من الخدمات الرقمية التي تقدم الى الطرف المتعاقد، وإذ بحثنا عن مفهوم الخدمة في القوانين العراقية لايوجد تعريف لها في القانون التجاري ألا أنه عرف قانون حماية المستهلك العراقي الخدمة بأنه:" العمل أو النشاط الذي تقدمه أي جهة لقاء أجر أو بدونه بقصد الانتفاع منه"(٢). هذا التعريف يشمل الخدمات التي تقدم مادياً والخدمات التي تقدم بوسائل تكنولوجيا المتقدمة أي ألكترونيا أو رقمياً.

وعقود المحاسبة الرقمية هي عقود الألكترونية تبرم عن بعد، وفيها تثور دوما إشكالية القنون الواجب التطبيق على العقود المبرمة عن البعد، غير أنه لايتعاصر لإيجاب والقبول ، وهنالك فترة زمنية بين تلاقي الإرادتين، قد لا تكون قصيرة، فلايتحد مجلس العقد لافي الزمان ولا المكان(٣):

II.أ. المطلب الأول

ماهية عقد المحاسبة الرقمية

عرفت بأنها الأنظمة التي تستخدم التقنيات الألكترونية الحديثة لتسجيل المعاملات والأحداث المالية المختلفة ومعالجتها وفقاً لمعايير والمبادئ المحاسبة المطبقة لاعداد قوائم وتقارير مالية تساعد المستخدمين في اتخاذ قراراتهم المختلفة(٤). وعرفت أيضاً :"تعرف المحاسبة الرقمية بأنها إستخدام التقنيات الرقمية وأنظمة المعلومات لتسجيل وتحليل وتقديم

(١) نقلاً عن: Sam Fleuter, Op.Cit. p، ١٥٨.
(٢) الفقرة (ثالثا) من المادة (١)، من قانون حمية المستهلك العراقي رقم (١) لسنة (٢٠١٠).
(٣) محمد خالد جمال رستم، *التنظيم القانوني للتجارة والإثبات الألكتروني في العالم*، الطبعة الأولى، (بيروت: منشورات حلبي الحقوقية، ٢٠٠٦)، ص٢١. وكذلك د. أسامة أبو الحسن مجاهد ومجموعة باحثين، مصدر سابق، ص٢٥.
(٤) م.م زيد محمد حسن المظفر وأ.م.د.ميثم مالك راضي وأ.م.د.كرار عبد الاله عزيز وكذلك أ.د. حاتم كريم كاظم ، "تقييم المحاسبة الألكترونية ودورها في تعزيز سوق العمل في العراق"، *بحث مقدم الى وقائع المؤتمر العلمي الدولي لكلية الإدارة والإقتصاد ، منشور في عدد خاص لمجلة الإدارة والإقتصاد ، جامعة الكوفة*، ١٧ نوفمبر، (٢٠٢٢): ص١٦٠٠.

التقارير عن المعاملات المالية داخل المؤسسات(١)". وتم تعريفه كذلك بـ :"تطبيق كل مايتعلق بأمور المحاسبة وتعلمها من خلال الحاسوب بإستخدام برامج الكترونية ومقومات الشبكة الأممية للمعلومات.(٢)"

الدوافع التي تؤدي الى اللجوء الى المحاسبة الرقمية هي (التكاليف ، السرعة في الإنجاز، الدقة العالية تتيح خزن بيناتا الشركة فيمكن التوصل اليها في أي مكان وزمان، سهولة التدقيق، وغيرها من المميزات(٣)، نحن لا نبحث عن ماهية المحاسبة الألكترونية أو الرقمية من جانب المحاسبي وإنما نتناوله من الجانب القانوني، هذه البرامج تعمل بموجب أنه يتم تنزيلها ومن ثم تسجيل حساب والدخول بحساب رقمي ، ورقم سري(٤).

تُصنَّف خدمات المحاسبة(٥) ضمن قائمة تصنيف قطاع الخدمات لمنظمة التجارة العالمية ضمن خدمات المحاسبة والتدقيق ومسك الدفاتر .(CPC 862)(٦) وتشمل هذه الخدمات خدمات التدقيق المالي، وخدمات مراجعة الحسابات، وخدمات إعداد البيانات المالية، وخدمات مسك الدفاتر. ويُعَدّ قطاع الخدمات الضريبية قطاعًا وثيق الصلة(٧). المحاسبة

---

(١) م.د. أمينة رشيد جابر ، م.م. لمى محمد منصور ، "دراسة مقارنة بين نظم المعلومات المحاسبة التقليدية والرقمية : دراسة مقارنة تطبيقية بمؤسسات القطاع الخاص بالعراق"، *بحث منشور في مجلة الدجلة الصادرة عن جامعة الدجلة*، المجلد ٨ ، العدد ١، ص.١٦٨.

(٢) حسين علي حسين وناهض نجم حمد، "دور برامج المحاسبة الإلكترونية في كفاءة الأداء الرقابي : دراسة ميدانية في الشركات الخاصة العراقية"، *بحث منشور، مجلة الريادة للمال والأعمال* ، المجلد ٦ ، العدد ٠٢، ص.٥١.

(٣) م.د. أمينة رشيد جابر ، م.م. لمى محمد منصور، مصدر سابق ، ص١٦٣.

(٤) م.م زيد محمد حسن المظفر وأ.م.د.ميثم مالك راضي وأ.م.د.كرار عبد الاله عزيز وكذلك أ.د. حاتم كريم كاظم، مصدر سابق، ص ١٦٠١.

(٥) إن إتفاقية جاتس لها عدة ملاحق منها الملحق الثاني المتعلق بتحرير الخدمات المالية والمصرفية وحيث عرفت يطبق هذا الملحق على الاجراءات المتعلقة بأداء الخدمات المالية ومفهوم الخدمة المالية في هذا الملحق يعني أداء خدمة المالية والتي عرفتها : "بأنها كل خدمة ذات طابع مالي يقوم بتقديمها مؤدي أو موردي الخدمات المالية لأي بلد عضو آخر." شرط أن لاتكون في إطار ممارسة السلطة الحكومية لنشاطاته، ومن هام أن نعرف بأنه الخدمات المالية تشمل (التأمين ، والخدمات المصرفية، خدمات الوساطة في التأمين والسمسرة، قبول الودائع، الإقراض ، التأجير التمويلي خطابات الضمان والإعتمادات المصرفية(٥))، وهذه لاتشمل ولاعلاقة لها بالخدمات المحاسبة الرقمية فهي تعتبر من خدمات الأعمال وليست بالخدمات المالية. ولذلك تندرج تحت تصنيف الأعمال أي الخدمات المهنية (Professional Services) والذي طرح في مؤتمر اوروغواي (٤ نيسان ١٩٩٥)، بشأن الخدمات المحاسبية ضمن تصنيف أو فئة الخدمات المهنية (accountancy sector) والذي تم تبنيه في الشهر الخامس من عام (١٩٩٧) وتمت المفاوضات عليه الى عام (٢٠٠٠).
أنظر : الفقرة (٢) من المادة الأولى، من الملحق (Second Annex on Financial Services). وللمزيد سمير بن قري، مصدر سابق، ص ٧٤، ٧٦.

(6) Annex 4 Of the Universal List of Services, as contained in document MTN.GNS/W/120, of the general agreement of services (1995)

(7) The World Trade Organization (WTO) , Accountancy services, available at : https://www.wto.org/english/tratop_e/serv_e/ accountancy_e/accountancy_e , last accessed 18.9 .2025.

الرقمية تعد من الخدمات الرقمية العابرة للحدود التي تدخل في نطاق التجارة عبر الحدود (Mode 1/Cross Border Supply): من أرض عضو الى أرض عضو آخر.)(١). فهكذا صنفته منظمة التجارة العالمية نفسها في شرحها عن الخدمات الموصَلَةَ رقمياً(٢)، من الشروط التي يرى الفقه بأنه يجب أن توجد من أجل أن تعد الخدمة رقمية عابرة للحدود؛ فيما يلي :

(أ) اشتراط استخدام أجهزة حاسوب أو عناصر شبكية في إقليم الطرف لمعالجة وإمكان إستخدام هذه الأجهزة الحاسوبية أو عناصر شبكية معتمدة أو معتمدة في إقليم أحد الطرفين ، على سبيل المثال بعض الأجهزة لاتعمل في دول معينة، أو أن البرنامج المحوسب يتطلب سرعة إنترنت.

(ب) اشتراط توطين البيانات في إقليم الطرف للتخزين أو المعالجة.

(ج) جعل نقل البيانات عبر الحدود مشروطًا باستخدام مرافق حاسوبية أو عناصر شبكية في إقليم الطرفين أو بمتطلبات التوطين في إقليمهما(٣).

وكان هنالك رأي آخر بانه الخدمة الرقمية لها ثلاثة عناصر : (أ) أن ينتقل عبر الحدود من إقليم دولة طرف الى دولة أخرى طرف (ب) أن يتم الدفع (الثمن) بواسطة خدمات الدفع الألكترونية، (ج) وأن يتم تسليمه في بيئة رقمية (الغلاف الألكتروني/ الرقمي)(٤).

الجدل حول مايمكن أن يعتبر منتجاً رقيماً من عدمه مستمر وإزدياد رقمنة المنتجات سواءً من السلع أو الخدمات يجعل التمييز أكثر تعقيداً ، وقد أصبح هنالك تداخل بين نطاقي تطبيق إتفاقيتي الجات والجاتس، ألا أنه بالنسبة للخدمات الرقمية ، فإنه من المسلم بأنها تندرج تحت بنود إتفاقية جاتس وفي نطاق (Mode ١) الخدمات العابرة لحدود، وأما منظمة التجارة العالمية فإنها أدرجت خدمات المحاسبة الرقمية (accounting services) من ضمن المنتجات الرقمية (Digitally deliverable services)(٥).

(1) Article (1) of GATT: "(a) from the territory of one Member into the territory of any other Member;"

(2) WTO, Digitally delivered trade, available at : https://www.wto.org/english/res_e/booksp_e/digital_trade_23_ch4_e.pdf , last accessed, 20. 7. 2025.

(3) Mira Burri & Kholofelo Kugler, Regulatory autonomy in digital trade agreements, Article published at Journal of International Economic Law-OXFORD, volume 27, 2024, p. 397-423, available at: https://academic.oup.com/jiel/article/27 , last accessed: 20.7.2025.

(4) Ines Willemyns, GATS classification of digital services does 'the Cloud' have a silver lining?, Op.Cit, p.2.

(5) WTO, Digitally delivered trade, Op.Cit, p.70, 76.

II.أ.١. الفرع الأول

إبرام عقود المحاسبة الرقيمة

عقود المحاسبة الرقمية هي عقود تبرم في بيئة ألكترونية وهي من العقود الألكترونية وشكل من أشكال العقود المبرمة عن بعد، يتسم هذا العقد بعدة خصائص وسمات (١):

١. إستعمال الوسائل الألكترونية في إبرام العقد: في ظل غياب العلاقة المباشرة بين الموجب والقاب في هذه العقود، فإنها تبرم في بيئة الألكترونية عبر الوسيط الألكتروني(٢) الذي له الدور في إبرام هذه العقود والعرض والقبول اللذان يتمان في بيئة رقمية(٣)، بل وفي تنفيذها من خلال الوسائط ألكترونية جزئياً أوكلياً، فعقود المحاسبة الرقمية كأية عقود ألكترونية أخرى تعتمد الوسط الرقمي في الإبرام والتنفيذ، سواءً في المستندات أو في التوقيع أو غيرها من الجوانب، فيصف أحدهم العقد الألكتروني في ظل التشريعات العراقية الحالية، بأنه يتم غالبا في صورة نظام لمعالجة المعلومات والذي هو نظام ألكتروني يستخدم لأنشاء رسائل البيانات أو المعلومات أو أرسالها أو تسلمها أو معالجتها أو تخزينها أو تجهيزها(٤). ونحن نرى بأنه تعبيره لايشمل العقد الألكتروني كافة بل تطرق التجارة الرقمية فقط والذي يعتمد في الإبرام والتنفيذ على الوسط الرقمي.
٢. الهوية والتوثيق: يجب تحديد وتوثيق هوية الأطراف في العقد الألكتروني، من خلال مستندات ألكترونية، وكل شيء مكتوب رقمياً ، فلاشفاهة في عالم التجارة الألكترونية، وبالتالي عقود المحاسبة الرقمية هي عقود كتابية. ولذلك يجب على الدول التدخل لفرض الحماية القانونية لكل الأطراف خاصة المستهلك الالكتروني الذي يتعرض الى شتى أنواع الغش والتحايل على القانون،(٥) فعالم التكنولوجيا لايقتصر إستخدامه على البالغين كاملي الأهلية.والتوقيع الألكتروني يضفي حماية وأمانا أكثر على المعاملات التعاقدية، على الرغم من أنه لايشترط الاهلية أو البلوغ للحصول على توقيع الكتروني، ألا أنه يفهم ضمناً أن

---

(١) لن نخوض في مسائل المتعلقة بالإبرام الألكتروني من إرادة الطرفين وعيوب الإرادة والمحل والرضا كون هذا لايدخل نطاق بحثنا وغيرنا من الباحثين قد تطرقوا اليها بكثرة وإيضاح.

(٢) عرف قانون التوقيع الألكتروني والمعاملات الألكترونية رقم (٧٨) لسنة (٢٠١٢) المادة الأولى، (/٨ /١ ١) الوسيط الألكتروني بأنه :"" برنامج الحاسوب او أية وسيلة الكترونية اخرى تستخدم من اجل تنفيذ اجراء او الاستجابة لاجراء بقصد انشاء او ارسال او تسلم معلومات.".

(٣) د. أريج محمد عبدالمجيد، "الاطار القانوني لتنفيذ العقد الألكتروني"، *بحث منشور في مجلة المحقق الحلي الصادرة عن كلية القانون – جامعة الكوفة*، العدد الرابع، (٢٠٢٣): ص٢٧٠.

(٤) د.يونس صلاح الدين علي، "ملاءمة معايير مكان إنعقاد العقد الألكتروني الدولي مع نظرية الأداء المميز وفقاً لقانون التوقيع الألكتروني والمعاملات الألكترونية رقم (٧٨) لسنة (٢٠١٢) ومقارنتها بالإسناد الجامد في القانون المدني العراقي"، *بحث منشور في العدد الخاص بوقائع المؤتمر الدولي السابع للقضايا القانونية (مجلة كلية القانون للعلوم القانونية والسياسية*، المجلد (١١)، (٢٠٢٢): ص٤٢٥.

(٥) علي رشيد محمود المشهداني وأ.د. أكرم فاضل سعيد قصير ، "أثر حماية المستهلك الألكتروني على قانون الإدراة في التجارة عبر مواقع التواصل الاجتماعي"، *بحث منشور في مجلة كلية الحقوق الصادرة عن جامعة النهرين*، المجلد (٢٣) العدد (٣)، (٢٠٢١): ص٦١.

الشخص الموقع يكون بالغاً أو مأذون له بالتجارة :" الموقّع ـ الشخص الطبيعي او المعنوي الحائز على بيانات انشاء التوقيع ألكتروني الذي يوقع على المستند الالكتروني . ويوقع عن نفسه او عمن ينيبه او يمثله قانونا(١)".

٣. من أحد خصائص عقود التجارة الرقمية ومنها عقود إقتناء برامج المحاسبة الرقمية، على إختلاف الخدمات المقدمة من قبل الشركات التي تقوم بتوفير هذه الخدمة الرقمية، فإن هذه العقود تبرم وتنفذ ألكترونياً، والتنفيذ الألكتروني هو تنفيذ كلي ، فكافة المعالجات الرقمية، والبيانات وتقاري الكشف المالي تقدم رقمياً، ويمكن التزويد بنسخ ورقية عند الحاجة(٢).

٤. عقود البرمجة الحسابية هي من عقود الإذعان الألكترونية، فلاتفاوض فيها الإيجاب موجود على صفحات الويب أو النوافذ الألكترونية، والقبول يتم من خلال النقر على زر الموافق لإقتناء البرنامج الرقمي (purchase accounting software)، فلايحصل أن يكون الموافقة أو القبول من طرف المتعاقد المشتري (المقتني)، من خلال البريد الألكتروني، بل من خلال الضغط على زر الموافق، ويتم الدفع عبر الدفع الرقمي(٣). وبعد ذلك يتم التأكيد من خلال البريد الألكتروني، هذه الشركات لا تتفاوض بشأن شروط تعاقدها خصوصاً أنها غالباً إن لم يكن كلياً تتعامل مع مشاريع صغيرة ومتوسطة الحجم من الذين لايعتمدون في إجراء البينات الحسابية على محاسب، فهذه البرامج أرخص سعراً، ولذلك نجد بأنه هذه الشركات في تضع كافة شروطها في طيات صفحاتها على شبكة الأنترنت، ومن أحد هذه البنود يكون البند المتعلق بشروط الإستخدام (terms of use) والقانون المطبق (applicable law) و طريقة تسوية المنازعات، والذي قد يكون تحكيما (شرط التحكيم) و عندها غالباً ما تعتمد الشركة المزودة للخدمة على تحديد القانون الذي يطبق (قاعدة الإسناد) ، أو هنالك أسلوب آخر وهو قليل اللجوء اليه ، يعتمد الإختصاص القضائي لمحكمة دولة معينة وقد يصاحب ذلك تحديد قانون معين. ولذلك إن الرضا بإقتناء هذه البرامج يعني الرضاء بالشروط كافة والبنود إتفاقية التعاقد كافتها. ففي حالة التعاقد على سلع ألكترونيا يمكن التفاوض والتعاقد بشأن القانون المطبق والإختصاص القضائي، ولكن في هذه البرامج لايوجد تلامس مادي مع الشركة إلا من خلال تطبيقات رقمية فلاتفاوض من إنسان الى إنسان فلا تواجد مادي لأطراف العقد، وإن كان هنالك مركز مساعدات، أو تواجد تجاري كما في حالة شركة (odoo) البلجيكية.

هنا تظهر إشكالية كبرى ألا وهي كيفية حماية المستهلك الألكتروني الغير ملم بالتفاصيل القانونية الذي يكون عرضة لجميع أنواع الإستغلال و الغش التجاري، الى جانب أنه عقود الخدمات المحاسبية تتصل إتصالا وثيقاً بمعالجة البيانات الضريبية، ولذلك

---

(١) الفقرة (١٦) من المادة (١)، من قانون التوقيع الألكتروني والمعاملات الألكترونية رقم (٧٨) لسنة (٢٠١٢).

(٢) نجوى رأفت محمد محمود ، "النظام القانوني لمجلس العقد الألكتروني"، *بحث منشور مجلة الدولية للدراسات القانونية التي تصدر عن كلية الحقوق جامعة جنوب الوادي، مصر*، المجلد ٧، العدد ٧ ، (٢٠٢٢): ص ٣٨٣-٣٨٩.

(٣) اواز سليمان دزةيي، "القانون الواجب التطبيق على التعاقد فيما بين غائبين في عقود التجارة الألكترونية"، *بحث منشور في المجلة العلمية لجامعة جيهان- سليمانية*، المجلد ٦، العدد ٢، (٢٠٢٢): ص١٥٦.

وغيرها من الأمور ولذلك إنه من المهم أن لايتركها المشرع العراقي لإذعان شركات البرمجة المحاسبية.

٥. السمة التجارية: من خصائص عقود المحاسبة الرقمية أنها من عقود التجارة الألكترونية(١)، والقوانين التي تطبق عليه هي القوانين المتعلقة بالتجارة الألكترونية. ولكن قوانين التجارة الألكرتونية لها متطلبات مثل وجود التوقيع الألكتروني وغيرها من مسائل التوثيق والإعتماد على الإثبات الألكتروني(٢)، في حالة عدم التقييد بها من قبل أطراف العقد فإنه نرجع الى القواعد العامة في القوانين التجارية ، والمادة (٢٥) من القانون المدني العراقي.

٦. الإستمرارية في التنفيذ، عقود الخدمات قد تكون على خطوة أو وجبة واحدة من الخطوات في التنفيذ في التنفيذ على دفعة واحدة، هذه العقود هي فورية التنفيذ مثل عقود الإستشارات الخدمية ، أما عقود المحاسبة الرقمية أو عقود أخرى كعقود إدارة الموارد البشرية (عقود إدارة الموارد البشرية تنظم شؤون العاملين من جانب ومن جانب آخر يوفر خدمة التدريب للعاملين كميزة إضافية لا من ضمن البرنامج (software)(٣))، فهي من عقود المدة التي يستمر تنفيذها الى أن يوقف المتعامل المقتني للخدمة الإعتماد عليها، فهي خدمة مستمرة(٤)، وهنالك أثناء هذه الخدمة تحديثات (updates) كثيراً ما يوفرون مزودي هذه الخدمات التحديثات مجاني، أو بالأحرى دون دفع آخر إذ أنه مغطى من خلال الثمن الذي يدفعه المستفيد في البداية، أما إذا جريت تعديلات في البرنامج فهذا يوفر في شكل آخر (another version) ويتم التعاقد من جديد إن أراد الطرف المقتني المستفيد من الخدمة شراء التصميم الجديد.

عقود المحاسبة الرقمية متعددة الجوانب القانونية، وبعض القواعد القانونية وإن كانت والعراق كما سنأتي لاحقاً لديه النية لمواكبة القواعد الجديدة في التجارة الدولية ، وطبعاً التجارة الرقمية التي هي كما وصفت (new oil)، ولذلك أصدرت الكثير من القوانين المتعلقة بالتجارة الألكترونية لمواكبة التطورات الحاصلة في الأسواق العالمية، حماية للعلاقات التعاقدية ، وعدلت من قوانين أخرى، ألاأنه القانون لايعتبر العائق أمام مواكبة العراق لهذه الأسواق، العقبة الأولى أن العراق دولة يجب أن تدعم و تركز جل سياساتها الى دعم الصناعة والزراعة الداخلية سواءً بالتشريعات أو بإستراتيجياتها الكمركية، وثانياً إن السوق العراقي غير منظم وذلك يؤدي الى أن هذه القوانين وإن طورت فإنها لاتجد البيئة المناسبة للتطبيق فيها. وعقود المحاسبة هي جزء من التجارة الرقمية العابرة للحدود.

(١) د.يونس صلاح الدين علي، مصدر سابق، ص٤٢٥.
(٢) اواز سليمان دزةيي، مصدر سابق، ص١٥٤.
(٣) أنظر موقع الألكتروني : https://connecteam.com/terms-conditions/
(٤) د.يونس صلاح الدين علي، مصدر سابق، ص٤٢٤.

II.أ.٢. الفرع الثاني

طبيعة عقود المحاسبة الرقمية

إن الهدف الرئيس من نظم المحاسبة الرقمية ، الألكترونية هو توليد معلومات بشكل آلي وفقاً للمعايير المحددة أثناء تصميمه، وتوصيل تلك المعلومات للمستخدمين النهائيين إما يدوياً عن طريق الوثائق والتقارير أو بشكل آلي عبر الشبكة سواءً كانت داخلية بالنسبة للمؤسسة، أوخارجية مرتبطة بمؤسسات أخرى. هذه البرمجيات هي عدد من التطبيقات البرمجية التي تجعل من الكومبيوتر قادراً على إنجاز المهام المحاسبية المطلوبة(١)، هذه العقود هي عقود مبرمة ألكترونياً، عقود المحاسبة الرقمية ليست فقط لوحدها عقود التجارة الرقمية الموجودة ، فمثلا يوجد برامج تدريب وتأهيل الموظفين ـ أو برامج لإدارة الموارد البشرية داخل أي شركة كبرنامج (connecteam) الإسرائيلي المنشأ، وغيرها من آلاف الخدمات الرقمية المتوفرة عبر شبكة الإنترنت، ولكن البرامج المحاسبية هي الأكثر شيوعاً، فتلجأ إليها الشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم(٢)، العقد سواءً كان تجارياً أم مدنيا لايخرج عن كونه عقداً(٣)، ومن ضمن الأعمال التجارية هو توريد البضائع والخدمات وفقاً لقانون التجارة العراقي رقم (٣٠) لسنة (١٩٨٤) المعدل(٤)، وتم توضيح المقصود بتوريد الخدمات بأنه تقديم الخدمات أي القيام بأعمال معينة له على دفعات متتالية في مدة محددة لقاء ثمن أو أجرة متفق عليها(٥)، ولم تتضمن هذه المادة شرط الإحتراف ألا أنه يفترض فيه أن يقوم به التاجر أي بتقديم الخدمة على وجه الإحتراف كما جاء في تعريف التاجر بأن يتخذ التجارة حرفة معتادة(٦)، وقد أصدر المجلس الوزراء العراقي إستناداً الى قانون التجارة العراقي والمادة (٢٨) من قانون التوقيع الألكتروني والمعاملات الألكترونية، (نظام تنظيم التجارة الألكترونية)(٧)، والذي عرفت التجارة الألكترونية بأنها :"التجارة الألكترونية: جميع الأنشطة التجارية التي تتم عبر الإنرنت، أو أي وسيلة ألكترونية أخرى، وتشمل بيع وشراء السلع والخدمات، واقديم العروض التجارية، والتسويق الألكتروني، وإدارة المعاملات التجارية الألكترونية"(٨)، وعرف التاجر الألكتروني بأنه :"كل شخص طبيعي أو معنوي، سواء أكان عراقياً أم أجنبياً يمارس التجارة الألكترونية على سبيل الإحتراف(٩)"، إذا لم يغفل

---

(١) حسين علي حسين وناهض نجم حمد، مصدر سابق، ص٥٢.
(٢) أنظر في ذلك قوائم شركة شركة الفينيكس للمحاسبة الرقمية : phenix-iraq.com
(٣) اواز سليمان دزةيي، مصدر اسبق، ص١٥٤.
(٤) الفقرة (٢) من المادة (٥)، من قانون التجارة العراقي رقم (٣٠) لسنة (١٩٨٤ المعدل) :"الأعمال التجارية : ...ثانياً : توريد البضائع والخدمات".
(٥) د. أكرم ياملكي، *القانون التجاري (دراسة مقارنة في أعمال التجارية والتاجر والعقود التجارية والعمليات المصرفية والبيوع الدولية)*، ط١، (عمان: اثراء للنشر والتوزيع ، ٢٠١٢)، ص٤٧.
(٦) الفقرة (١) من المادة (٧)، من قانون التجارة العراقي (٣٠) لسنة (١٩٨٤) المعدل.
(٧) نظام تنظيم التجارة الألكترونية رقم (٤) لسنة (٢٠٢٥) "الصادر بقرار مجلس الوزراء رقم (١٣٥) لسنة (٢٠٢٥) المنشور في الوقائع العراقية العدد (٤٨١٨) السنة (٦٦) في تاريخ (١٠ أذار ٢٠٢٥) .
(٨) الفقرة (٣) من المادة (١)، من نظام تنظيم التجارة الألكترونية رقم (٢٤) لسنة ٢٠٢٥.
(٩) الفقرة (٤) من المادة (١)، من نظام تنظيم التجارة الألكترونية رقم (٢٤) لسنة ٢٠٢٥.

عن هذا النظام (الذي هو تشريع فرعي) عن إشتراط الإحتراف ليعتبر الشخص والعمل تجارياً (ألكترونياً). ولذلك من الجلي بأنه برامج المحاسبة الرقمية لاتخرج عن كون طبيعتها تجارية، وتخضع الى قواعد القانون التجاري النافذة في النظام القانوني العراقي سواءً التقليدية أو الألكترونية.

وعلاوة على ذلك غالبية الفقه يذهب الى أن عقود التجارة المبرمة عبر الإنترنت هي من العقود الدولية، :"إذ إن الطابع الدولي لهذه المعاملات المبرمة عبر شبكة الإنترنت لايقتصر على العقود بل إمتدت الى سائر العمليات التي تتم عبر الشبكة الإنترنت العالمية كالدعاية والترويج للسلع والخدمات واستغلال حقوق الملكية الفكرية وغيرها إذ أن تلك العمليات لاتتصل بأكثر من دولة كي يضفي عليها صفة الدولية، إنما يتوافر المعيار الإقتصادي الدولية للعقد .....وهي بكل إختصار تتعلق بمصالح التجارة الدولية."(١).

II.ب. المطلب الثاني

القانون الواجب التطبيق على عقود المحاسبة الرقمية (التجارية)

سبق وبيننا بأن عقود المحاسبة الرقمية تعد من العقود التجارة الرقمية، حسب الإتجاه المبين في منشورات منظمة التجارة العالمية(٢)، في رأس الجداول التي أوردتها المنظمة عن حجم الخدمات الرقمية الصادرة والمستوردة، كانت خدمات المحاسبة والتدقيق وبعدها جاءت في الجداول الخدمات السياحية ، الحاسوب، خدمات التعليم وشركات الخدمات القانونية، فنجد بأن منظمة التجارة الدولية أخذت بمعيار أن يتم تسليم الخدمة بشكل رقمي حتى إسم الدليل هو (Digitally delivered trade) الخدمات المسلمة ألكترونياً، فالمناقشات مستديمة حول مايعتبر خدمة ومايعتبر سلعة ، والتداخل بين إتفاقيتي جات والجاتس الذي لم يكن جزءً من خطة في أعوام (١٩٩٤) و(١٩٩٥)، وهذا التشابك قد حصل بعد موجة رقمنة المنتجات، ولكن المحاسبة الرقمية هي برامج تقدم خدمات صافية ولاتعتبر من السلع الألكترونية فالمعيار المأخوذ بالتسليم الرقمي، هو موجود في هذه الخدمة، وكل متعلقات هذه الخدمة والعمليات فيها هو العالم الرقمي، فلاتدخل في المنطقة الضبابية حول تطبيق الجات أو الجاتس عليها(٣)،

---

(١) علي رشيد محمود المشهداني وأ.د. أكرم فاضل سعيد قصير، أثر حماية المستهلك الألكتروني على قانون الإدراة في التجارة عبر مواقع التواصل الاجتماعي، مصدر سابق، ص٦٣.

(2) WTO, Digitally delivered trade, Op.Cit, p.70, 76.

(٣) أثار عدد قليل من أعضاء منظمة التجارة العالمية الآخرين مسألة عدم إمكانية التمييز بين المنتجات الرقمية ونظائرها المادية، لأن المنتج الذي يتم تسليمه ماديًا قد يتمتع بمعاملة وطنية، ولكن نظيرته الرقمية قد لا تتمتع بها. كحل، اقترحت إندونيسيا وسنغافورة أنه بغض النظر عن التصنيف، يجب تطبيق مبدأ الدولة الأكثر رعاية والمعاملة الوطنية على جميع المنتجات الرقمية لضمان وصول عادل ومفتوح وشفاف إلى أسواق التجارة الإلكترونية. ومع ذلك، لم يتوصل الأعضاء إلى توافق في الآراء، وبقيت مسألة التصنيف دون حل. ورغم بدء المفاوضات متعددة الأطراف بشأن التجارة الإلكترونية في عام (٢٠١٩) لا يزال النقاش حول التصنيف مستمرًا في منظمة التجارة العالمية، ويظل مسألة خلافية. راجع :

Mira Burri and Anupam Chander, What Are Digital Trade and Digital Trade Law, Op.Cit, p.102.

II.ب.١. الفرع الأول

أحكام المطبقة على برامج المحاسبة الرقمية في ظل إتفاقية الجاتس (GATS)

لا تتسم إتفاقية الجاتس بالمقارنة بإتفاقية جات بتلك العمومية وذلك لسياسة القوائم الإيجابية فيها، هذه القوائم لكل دولة حق تحديد أي من الخدمات تخضع لإتفاقية الجاتس، فلا يمكن أن تُعدّ هذه المبادئ لتحرير تجارة خدمات إلزامية بالمعنى الحرفي. بل وأكثر من ذلك ويُسمح للدول الأعضاء بمنح استثناءات من معاملة الدولة الأكثر رعاية. علاوة على ذلك، فإن المعاملة الوطنية ليست مطلقة، ولا تُطبّق إلا عندما يلتزم العضو بتوفير المعاملة الوطنية للخدمات في قطاع معين(١)، وفقًا لنهج القائمة الإيجابية في اتفاقية الجاتس، يُحدد أعضاء منظمة التجارة العالمية القطاعات التي يلتزمون بها. وبالتالي، يُنظر إلى هيكل الجاتس على أنه مرن في حد ذاته، مما يُقلل من أهمية المناقشات النظرية الموجودة حول تصنيف الخدمات في إتفاقية جاتس بسبب القوائم الإيجابية فالدولة هي التي تحدد أي من الخدمات يشملها المبادئ المقررة في الإتفاقية وهذه الجداول تتسم بالتعقيد البالغ(٢)، ولكون لايوجد في الإتفاقية العامة للسع والتعريفات الجات (GATT) آلية القوائم الإيجابية (Schedules of Commitments) لاتحتاج الى الرجوع الى جداول التي عبارة عن وثائق مُعقدة تُحدد فيها كل دولة قطاعات الخدمات التي ستُطبق عليها التزامات الوصول إلى الأسواق والمعاملة الوطنية الواردة في اتفاقية التجارة في الخدمات، بالإضافة إلى أي قيود ترغب في الإبقاء عليها، فإن تطبيقها كلي على ما يعتبر سلعة(٣).

تشكل الخدمات الرقمية نقطة جدل(٤)، وقلق بين الدول الأعضاء في الجات و الجاتس، فالجاتس لاتؤدي الى تحرير الكامل والملزم للخدمات، ومع رقمنة المنتجات ،

---

(١) المادتين (٢) و (١٧)، من الاتفاقية العامة للتعريفات الجمركية والتجارة (١٩٩٤).

(2) WTO, Schedules of specific commitments and lists of Article II exemptions, available at : https://www.wto.org/english/tratop_e/serv_e/serv_commitment last accessed, 21.8.2025.

(3) WTO, Guide to reading the GATS schedules of specific commitments and the list of article II (MFN) exemptions ,available at: https://www.wto.org/english/tratop_e/serv_e/guide1_e.htm, last accessed :19.٥. 2025.

(٤) في حرب التعريفات التجارية التي أطلقها ترمب، والذي بمقتضاها قدمت كلاً من الصين والبرازيل شكاوي اى منظمة التجارة العالمية، حول إنتهاج ترمب لسياسات مخالفة للقواعد القانونية المقررة بموجب إتفاقات التجارة أما كندا فقد قررت التخلي ةإيقاف الضرائب على التجارة الرقمية مع الولايات المتحدة الأمريكية كبادرة حسن نية من أجل التفاوض بشأن التعريفات وخطة ترمب الجديدة، أنظر البيان الصحفي لوزير المالية الكندي(**June 29, 2025 - Ottawa, Ontario - Department of Finance Canada**) والموجود على الموقع

: https://www.canada.ca/en/department-finance/news/2025/06/canada-rescinds-digital-services-tax-to-advance-roader-trade

الخلاف بين هذه الدول أصبح أكبر(١)، ولهذه الأسباب تدعو الولايات المتحدة الأمريكية الى تحرير المنتجات الرقمية في ظل إتفاقية جات ، ففي اقتراحها المقدم إلى المجلس العام، جادلت الولايات المتحدة بأنه "نظرًا لاتساع نطاق ضوابط منظمة التجارة العالمية التي تمنحها اتفاقية الجات (أي أن الوصول إلى الأسواق والمعاملة الوطنية لا يعتمدان على التزامات محددة)، إتباع الجات مقابل الجاتس تجاه هذه المنتجات له أثار أكثر إيجابيةً"(٢) لم يحظَ هذا الموقف بدعم كبير في منظمة التجارة العالمية، ولم تؤيده سوى اليابان. دعا الاتحاد الأوروبي إلى تطبيق اتفاقية الجاتس على المنتجات الرقمية المُسلَّمة إلكترونيًا (delivered electronically)، وتطبيق الجات فقط على المنتجات المُسلَّمة ماديًا(delivered physically)، حتى لو طُلبت إلكترونيًا(٣)، وقد أيد العديد من أعضاء منظمة التجارة العالمية هذا الموقف لأسباب متعددة:

١. كان هنالك نقاش بين الأعضاء بأن اتفاقية الجات لم تُصمَّم لتشمل المنتجات الرقمية. بُل هذه الاتفاقية وضعت وصممت على أساس النظام المنسق لتسمية المنتجات، يُمنح بموجبه كل منتج رمزًا ويُرتب في هيكل، لتصنيف التجارة الدولية في السلع تصنيفًا موحدًا(٤) لا يوفر هذا النظام المنسق سوى تسميات للمنتجات ذات الهوية أو الخصائص المادية، وبالتالي، لا يمكنه أبدًا تنظيم أو فرض تعريفات جمركية على المنتجات الرقمية(٥).
٢. إن إتفاقية (GATS) مطبق بالفعل على التسليم الإلكتروني للخدمات، بما في ذلك بعض المنتجات الرقمية مثل الأفلام القابلة للتنزيل، وبالتالي، كان من المنطقي تنظيم جميع هذه

(1) Ines Willemyns, GATS classification of digital services does ‘the Cloud’ have a silver lining?, Journal of World Trade 53:1, (June 6, 2018) ,Available at SSRN: https://ssrn.com/abstract=3194676 , last accessed 19. 7 .2025.
(2) World Trade Organization (WTO), Work Programme on Electronic Commerce, Submission by the United States, WT/GC/16, (12th Feb., 1999) available at, https://docs.wto.org/dol2fe/Pages/FE_Search/FE_S_S009-DP.aspx?l , last accessed: 19.٥.2025.
(3) WTO, Preparations for the 1999 Ministerial Conference, Communication from Japan, WT/GC/W/253, (14th July, 1999) para 10, available at, https://docs.wto.org/dol2fe/Pages/FE_Search/FE_S_S009-DP.aspx?, Last accessed : 19.7.2025 & see also WTO , Preparations for the 1999 Ministerial Conference, Communication from the European Communities and their Member States, WT/GC/T/3 06, (Aug. 9, 1999), available at, https://docs.wto.org/dol2fe/Pages/FE_Search/FE_S_S009-DP.aspx? Last accessed : 19.7.2025.
(4) Ines Willemyns, GATS classification of digital services does ‘the Cloud’ have a silver lining?, Journal of World Trade 53:1, (June 6, 2018) ,Available at SSRN: https://ssrn.com/abstract=3194676 , last accessed 19. 7 .2025. p.7.
(5) Mira Burri, Big Data and Global Trade Law, Op.Cit., p.273.

المعاملات بموجب اتفاقية الجات. فلاحاجة الى التغيير فقواعد إتفاقية جاتس تتناسب وطبيعة المنتجات الرقمية(١).

عقود المحاسبة الرقمية تعد من المعاملات التجارية العابرة للحدود والمسلمة رقمياً، ولكن لكون العراق ليس عضواً في منظمة التجارة العالمية، فإنه لاتطبق مبادئ تحرير التجارة الدولية وأحكام جاتس على هذه العقود، وأما عن الترخيص و الضرائب والرسوم عن التجارة الرقمية ، فمع الأسف الدولة العراقية لاتفرض أية رسوم على هذه البرامج أو الخدمات خصوصاً أن هذه الشركات تستفيد من الأسواق العراقية، ولكن حتى الدول المتقدمة هي في محاولات لفرض الضرائب الرقمية ومازالت تحاول الوصول الى التشريعات متقدمة.

II.ب.٢. الفرع الثاني

تنازع القوانين في عقود خدمات المحاسبة الرقمية

كثرت عقود الخدمات الرقمية ألا أنه عقود المحاسبة الرقمية شاعت إستخدامها في العراق من قبل المسؤسسات الصغيرة ومتوسطة الحجم، كون هذه المؤسسات ليس لديها لتحمل تكاليف محاسب، لذلك تلجأ الى برامج الحسابات الرقمية ، هذه البرامج منها ذات منشأ (دولة المنشأ) عراقية، ومنها ذات دولة منشأ أجنبية كالبرامج دارجة جدا ((٢)phenix) الألماني، والـ (QuickBooks) ذات المنشأ الأمريكي (ولايات المتحدة الأمريكية)، والـ (odoo) بلجيكي المنشأ(٣)، وطبعا الى الآن العراق ليس عضواً في منظمة التجارة الدولية، وليست عضوا في إتفاقيتي الجات ولا الجاتس للخدمات، لذلك كل الجوانب القانونية، بالإضافة الى معاملة هذه البرامج لاعلاقة لها بقواعد تحرير التجارة الدولية الى أن تصبح عضوا، وتخضع لقواعد الإتفاق بين الطرفين، في الآتي سندرس التشريعات الداخلية التي تطبق على هذه العقود وتنازع القوانين، في فقرة سنتناول التشريعات الحديثة التي حاول المشرع العراقي فيها مواءمة ومواكبة التطورات في مجال الإقتصاد الرقمي وإيجاد إطار قانوني، في محاولة لتنظيم هذا السوق مع أنه تواجه دولة العراق الكثير من العقبات في جعل التجارة الألكترونية منظمة وشفافة، فالعراق لايستطيع مع الأسف السيطرة على التجارة المادية فكيف به والتجارة الألكترونية، وفي فقرة ثانية نتناول تناوع القوانين وسمة الإذعان في عقود المحاسبة الرقمية:

أولا : التشريعات العراقية المتعلقة ببرامج المحاسبة الرقمية :

هنالك محاولات من الدولة العراقية الدخول في مجال التجارة الدولية ومواكبة قواعدها للإنضمام الى منظمة التجارة العالمية، فالعراق هي من الدول القليلة التي لم تنضم الى هذه المنظمة الى الآن، ومن جانب آخر لسد الثغرات القانونية ولمنح التجارة الألكترونية إطاراً قانونية وإستجابة الى متطلبات التجارة الألكترونية ودعوات الأونسيترال الى إصدار

(1) Ibid, p.304, Mira Burri and Anupam Chander, What Are Digital Trade and Digital Trade Law, Op.Cit, p.102.

(٢) أنظر الى موقعهم الخاص بالعراق : http://phenix-iraq.com/

(٣) راجع بشأن البرامج الحسابية الدارجة في العراق : م.م زيد محمد حسن المظفر وأ.م.د.ميثم مالك راضي وأ.م.د.كرار عبد الاله عزيز وكذلك أ.د. حاتم كريم كاظم، مصدر سابق، ص ١٦١٠.

تشريعات تتعلق بالتجارة الألكترونية تغطي مسائل التعاقد الألكتروني (نقل البيانات ،الشكلية الألكترونية (التحرير الرقمي(١))، التوقيع الألكتروني، التوثيق الألكرتوني، الأرشفة الألكترونية(٢)) (٣) بهدف من هذه القوانين، إزالة العوائق القانونية أمام استخدام وسائل الاتصال الإلكترونية في التجارة الدولية. ضمان المساواة الوظيفية بين المستندات الورقية والإلكترونية (أي: لا فرق قانوني بين الورقة والملف الإلكتروني إذا توفرت الشروط)، وإعطاء اعتراف قانوني للتوقيعات الإلكترونية(٤).

ولكننا نرى بأنه الأهم من ذلك هو حماية المتعاقد العراقي (المستهلك الألكتروني) في مجال التجارة وحماية حقوقه، وعلى هذا قام العراق بتشريع قانون التوقيع الألكتروني والمعاملات الألكترونية رقم (٧٨) لسنة (٢٠١٢)، وتعديل قانون الإثبات:"يسري قانون الدولة التي تتم فيها الصرفات على إثبات العقود الألكترونية، ومع ذلك يمكن للمحكمة أن تقوم بتطبيق القانون العراقي إذا كان هناك دليل الإثبات فيه أسهل من الدليل الذي يشترطه القانون الأجنبي" (٥) القسم الأخير من المادة جاء تطبيقاً لمبدأ في القانون الدولي الخاص ألا وهو تفضيل القانون الوطني على القانون الأجنبي، أما فيما يخص إجراءات الإثبات، فقد كان موقف التشريع :"يطبق على إجراءات الإثبات قانون الدولة التي أقيمت فيها الدعوى" وعلى هذا النص فإن إجراءات الإثبات في الدعوى تخضع لقانون القاضي الناظر بالنزاع(٦).

الى جانب صدور نظام (تنظيم المعاملات التجارية الألكترونية رقم (٢٤) لسنة (٢٠٢٥)) الصادر عن مجلس الوزراء، الذي جاء لحماية المستهلك الألكتروني للسلع والخدمات الذي يشترط الإجازة لمزاولة التجارة الألكترونية في العراق(٧)، وجاء في تعريف

---

(١) كثير من المراجع في تعريفها أو بيان خصائص العقود الألكترونية تعد الكتابة (الألكترونية) من خصائص العقود الألكترونية، بينما ليست كل محرر كتابة ، وطلب أسلوب الكتابة كشكلية بالنسبة للعقود الألكترونية ليس دقيقاً بمعنى الكلمة، فإسلوب المحررات الألكترونية وأشكالها متعددة وستعدد أكثر في المستقبل.

(٢) راجع قانون الأونسيترال النموذجي بشأن التجارة الإلكترونية (UNCITRAL Model Law on Electronic Commerce 1996).

(٣) التشريعات النموذجية الألكترونية التي أصدرتها الأونسيترال بغرض تشجيع الدول على تنظيم التجارة الأكترونية هي :

- ١٩٩٦ : قانون الأونسيترال النموذجي بشأن التجارة الإلكترونية (UNCITRAL Model Law on Electronic Commerce).
- ٢٠٠١: صدور القانون النموذجي للتوقيعات الإلكترونية (Electronic Signatures).
- ٢٠١٧: صدور القانون النموذجي للسجلات الإلكترونية القابلة للتحويل (MLETR) مثل: الكمبيالات، السندات، بوليصة الشحن الإلكترونية.

(٤) لجنة الأمم المتحدة للقانون التجاري الدولي (الأونسيترال)، تعزيز الثقة بالتجارة الألكترونية : المسائل القانونية الخاصة بإستخدام طرائق التوثيق والتوقيع الإلكترونية على الصعيد الدولي، فيينا ، ٢٠٠٩، ص٢٩-٣٠، ٤٣.

(٥) المادة (١٣)، من قانون الإثبات رقم (١٠٧) لسنة (١٩٧٩) المعدل.

(٦) علي عبدالله ناجي و أ.د. محمود حكمت نيا، "تنازع القوانين في إثبات شروط العقد الإلكتروني"، *مجلة الجامعة العراقية* ، العدد ٥٩، الجزء ٣، ص ٧٢٦.

(٧) المادة (٦)، من نظام تنظيم التجارة الألكترونية رقم (٢٤) لسنة (٢٠٢٥).

التاجر الألكتروني بأنه كل شخص طبيعي أو معنوي سواءً كان عراقيا أو أجنبياً يمارس التجارة الألكترونية على سبيل الإحتراف(١)، وفي تعريفه للتجارة الألكترونية بأنه جميع الأنشطة التجارية التي تتم عبر الإنترنت أو أية وسيلة أخرى، وتشمل بيع وشراء السلع والخدمات(٢). ذكر مصطلح الخدمات (٧) مرات في هذا النظام ومن الجلي أن نطاق سريان هذا النظام يسري على عقود التجارية الدولية(٣).

ويؤخذ على هذا النظام إشتراطه للإجازة المتحصلة من وزارة التجارة (٤)، وهذا الموقف منتقد، إذ ما يفهم من هذا النظام في ضوء قراءة الخدمات والتجارة الألكترونية وإشتراط تطبيق النظام على التجارة التي يكون التاجر متحصلاً على إجازة، يفهم من ذلك أن هذا النظام قد أغفل قسماً جل كبير من التجارة الألكترونية وهي التجارة الرقمية، كون التجارة في الـ (data) أي البيانات، كبرامج المحاسبة الرقمية، فإن هذه التجارة من المعروف عنها أنها تسبح في عالم من الحرية، وما يميزها عن التجارة في السلع والخدمات المادية، أنها أول شيء لاتحتاج الى رخص لمزاولة العمل(٥)، إن مثل هذا الشرط لايستوعب الواقع الذي فيه العشرات من الخدمات الرقمية (وكذلك السلع الرقمية) التي يجب أن يشملها الحماية القانونية التي وردت في هذا النظام من جوانب الحفاظ على خصوصية البيانات وإستفادة المستهلك من الخيارات المتاحة في هذا النظام.

هذه بالنسبة الى القوانين الحديثة، وهي ليست كالقوانين التقليدية الأتوماتيكية التطبيق ، بمعنى أن لها إجراءات معينة كي تطبق على الرابطة العقدية، مثل أن تكون المعلومات الواردة فيه قابلة للحفظ والتخزين(٦)، ويستلزم لأن يكون التوقيع الألكتروني صحيحاً تنفيذ شروط المادة (٥) من قانون التوقيع الألكتروني(٧).

وأما بالنسبة الى قانون موضوع العقد، فإن قانون حماية المستهلك مع الأسف كان ساكتا عن العقود التجارية الدولية الألكترونية والقانون الواجب التطبيق عليها، وكذلك الحال بالنبة الى قانون التجارة العراقي المعدل، ولذلك فإن المادة الرئيسية فيه هي المادة (٢٥) من القانون المدني العراق الذي يقضي

(١) الفقرة (رابعا / ١) من نظام تنظيم التجارة الألكترونية رقم (٢٤) لسنة (٢٠٢٥).
(٢) الفقرة (ثالثاً / ١) من نظام تنظيم التجارة الألكترونية رقم (٢٤) لسنة (٢٠٢٥).
(٣) المادة (٢)، من نظام تنظيم التجارة الألكترونية رقم (٢٤) لسنة (٢٠٢٥).
(٤) المادة (٦)، نظام تنظيم التجارة الألكترونية رقم (٢٤) لسنة (٢٠٢٥): "لايجوز للتاجر الألكتروني ممارسة التجارة الألكترونية في جمهورية العراق إلا بعد الحصول على إجازة من الوزارة....."
(٥) د. أكرم فاضل سعيد قصير، مصدر سابق، ص١٣٦- ١٣٩.
See also Carole Murray, David Holloway &Daren Timson – Hunt, Op.Cit p.911-913.
(٦) المادة (١٣)، من قانون التوقيع الألكتروني والمعاملات الألكترونية رقم (٧٨) لسنة (٢٠١٢).
(٧) هذا القانون تم إنفاذه في إقليم كوردستان بموجب القانون رقم (١٥) لسنة (٢٠٢٢) قانون" إتفاذ وتعديل تطبيق قانون التوقيع الألكترونية والمعاملات الإلكترونية رقم (٧٨) لسنة (٢٠١٢) في إقليم كوردستان – العراق.

:"١. يسري على الالتزامات التعقادية قانون الدولة التي يوجد فيها المواطن المشترك للمتعاقدين اذا اتحدا موطنا، فإذا اختلفا يسري قانون الدولة التي تم فيها العقد، هذا ما لم يتفق المتعاقدان او يتبين من الظروف ان قانوناً آخر يراد تطبيقه.
٢. قانون موقع العقار هو الذي يسري على العقود التي ابرمت بشأنه.".

ومن النصوص الأخرى الموجودة في قانون المدني العراقي الذي أخذ فيه المشرع بنظرية العلم بالقبول المادة (٨٧)(١)، نجد بأنه في المادة (٢٥) قد نص المشرع العراقي على عبارة (هذا ما لم يتفق المتعاقدان) أي أنه كضابط إسناد لتحديد القانون الواجب التطبيق فإنه المشرع العراقي قد أخذ بالإرادة الصريحة وثم بالارادة الضمنية إذ جاء فيه (أو يتبين من الظروف ان قانوناً آخر يراد تطبيقه). فالأصل هو إتفاق الطرفين. أي إعمالاً لمبدأ قانون الإرادة دونما أي ضابط آخر.

ولم يغير المشرع في قانون التوقيع الإلكتروني والمعاملات الإلكترونية هذا الإتجاه بالنسبة الى قانون واجب التطبيق إذ به يعلي من مبدأ سلطان الإرادة واعتباره الأصل في تحديد مكان ابرام العقد الإلكتروني يحدد تبعاً لإرادة المتعاقدين، حيث أنه: " اولا تعد المستندات الالكترونية قد ارسلت من المكان الذي يقع فيه مقر عمل الموقع وانها استلمت في المكان الذي يقع فيه مقر عمل المرسل اليه واذا لم يكن لأي منهما مقر عمل يعد محل الاقامة مقراً للعمل ما لم يكن الموقع والمرسل اليه قد اتفقا على غير ذلك"(٢).

ثانياً: تحديد القانون الواجب التطبيق على موضوع العقد :

برامج المحاسبة الرقمية هي من ضمن العقود الألكترونية ولكن إتفاق الطرفين فيها هو إيجاب من جانب الشركة المزودة للخدمة، وقبول من جانب المستفيد من الخدمة، ولكن من خصائص العقود الرقمية التي يزود فيها المتعاقد بنقل التكنولوجيا أو معالجة البيانات، هو أنها ذات سمة الإذعان(٣)، فأصحاب الشركات التي تقدم هذه الخدمة تضع على منصاتها الألكترونية على الشبكة معلومات التعاقد، وتحدد القانون الواجب التطبيق فيها فنأخذ أمثلة من البرامج الشائعة إستعمالها في العراق، على سبيل المثال:

(١) المادة (٨٧)، من القانون المدني العراقي رقم (٤٠) لسنة (١٩٥١):"١. يعتبر التعاقد ما بين الغائبين قد تم في المكان والزمان اللذين يعلم فيهما الموجب بالقبول ما لم يوجد اتفاق صريح او ضمني او نص قانوني يقضي بغير ذلك. ٢. ويكون مفروضاً ان الموجب قد علم بالقبول في المكان والزمان اللذين وصل اليه فيهما."
(٢) الفقرة (١) من المادة (٢١) لقانون التوقيع الألكتروني والمعاملات الألكترونية رقم (٧٨) لسنة (٢٠١٢).
(٣) أمال بوهنتالة ، الإذعان في عقود التجارة الألكرتونية، بحث منشور في مجلة العلوم الإنسانية الصادرة عن كلية الحقوق جامعة الجزائر، الجزائر، المجلد ٢١، العدد ١، ٢٠٢١، ص ٥٤-٦٩. وأيضاً أ.د.زاهية حورية سي يوسف ، العقد الألكتروني المبرم عبر الأنترنت، بين الإذعان والمساومة، بحث منشور في المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية الصادرة عن كلية الحقوق والعلوم السياسية – جامعة تيزي وزو ، المجلد ١٨، العدد ١، ٢٠٢٣، ص١١-٢٥.

١. برنامج أودو البلجيكي : قد أورد صراحة أنه إن لم يتم التوصل الى حل ودي في حال النزاع إن القانون الحاكم هي قوانين بلجيكا ويفسر وفقاً لها، والإختصاص القضائي هي لمحاكم نيفيل البلجيكية(١).
٢. فينيكس : شركة فينيكس لاتتعامل فقط بتزويد الخدمة عبر الحدود وإنما لها تواجد تجاري في أربيل في مشاريع متعددة(٢)، وقد أوضحت الشركة بأنه الإتفاق بكل عبارة ترد فيه يحكمها القانون الهولندي(٣).
٣. Intuit QuickBook : أما برنامج كويك بوكس، فإنها أوردت صراحة أنه (تخضع هذه الإتفاقية وأي نزاعات قد تنشأ عنها لقوانين ولاية كاليفورنيا....)(٤) وخص حل النزاعات في حال الخلاف بالتحكيم و أورد إجراءات للتحكيم معقدة.

خلاصة القول ، إن عقود البرمجة الحسابية هي عقود إذعان ، وتقوم الشركات بتحديد القوانين والإختصاص القضائي، وإن المستفيد الطرف في العراق هو القابل بهذه الشروط، وبالتالي وفقاً للإرادة الصريحة إن القوانين الأجنبية والمحاكم الأجنبية هي التي تفترض أن تطبق على موضوع العقد. وذلك وفقاً للمادة (٢٥) من القانون المدني ، والمادة (٢١) من قانون التوقيع الألكتروني والمعاملات الألكترونية المشار اليه سابقاً.

ورأيينا في هذا الموضوع، بأنه بالنسبة الى تحديد القانون الواجب التطبيق على عقود المحاسبة الرقمية التجارية بالذات وعقود التجارة الألكترونية ككل، كان يجب على المشرع العراقي الخروج عن إعمال مبدأ سلطان الإرادة، وحماية المستهلك الألكتروني الذي قد لايكون على دراية بالجوانب القانونية التي قد يتعرض إليها، بالأخص أن هذه العقود تتسم بصفة الإذعان، لذلك على المشرع العراقي التدخل لحماية المستهلك الألكتروني وجعل القانون

---

(١) إذ أوردت على صفتها المعنونة (**Odoo Partnership Agreement**)
": Governing Law and Jurisdiction:This Agreement will be governed by and construed in accordance with the laws of Belgium. All disputes arising in connection with the Agreement for which no amicable settlement can be found shall be finally settled by the Courts of Belgium in Nivelles " odoo, Odoo Partnership Agreement, available at: https://www.odoo.com/documentation/18.0/legal/terms/partnership.html#governing-law-and-jurisdiction , last accessed: 23. 6. 2025.

(٢) أنظر موقعهم : https://www.phenix-iraq.com/
(3) phenix , **Terms and Conditions for phenixsoft.com, available at: https://phenixsoft.com/en/page/terms last accessed: 23. 6. 2025.**
(4) The Intuit QuickBook company clarified the governing law :" **Governing Law** The laws of California govern this Agreement and any disputes that may arise. California law and the Federal Arbitration Act will govern all disputes arising out of or relating to the Platform, this Agreement and any Additional Terms, regardless of conflict of laws rules."
Intuit QuickBook, Terms of Service INTUIT terms of service QuickBooks online service , available at : https://www.intuit.com/legal/terms/en-global/quickbooks/online/ , last accessed : 23. 6. 2025.,

العراقي هو الواجب التطبيق على العقود التجارة الألكترونية ذات العنصر الأجنبي من خلال الأخذ بقانون محل إقامة المستهلك، إذ أنه هو الطرف الأضعف، وليس كالتاجر المحترف الذي يصيغ العقد بما يتناسب و مصالحه.

أما بالنسبة الى قانون التوقيع الألكتروني والمعاملات الألكترونية فهو أيضاً يحتاج الى التعديل من المسار المتخذ من قبل المشرع المدني في المادة (٢٥) ، وتعديل المادة (٢١) من قانون التوقيع الألكتروني والمعاملات الألكترونية بإعتباره قانون التجارة الأكترونية (والرقمية) في العراق، بإضفاء قسم على الفقرة الأولى من المادة :(أولا : تعد المستندات الالكترونية قد ارسلت من المكان الذي يقع فيه مقر عمل الموقع وانها استلمت في المكان الذي يقع فيه مقر عمل المرسل اليه واذا لم يكن لأي منهما مقر عمل يعد محل الاقامة مقراً للعمل ما لم يكن الموقع والمرسل اليه قد اتفقا على غير ذلك.و لايجوز الإتفاق على مكان لايتصل إتصالا مباشراً بالعقد)، فلايجوز إطلاق يد المتعاقدين في إختيار قانون الذي يطبق على التجارة الألكترونية ومن ضمنها الخدمات الرقمية وبرامج المحاسبة الرقمية، فلايمكن إختيار قانون ينعدم الصلة بينه بين المتعاقدين أو مكان إبرام العقد، حينها يكون حالة مشوبة بالغش نحو القانون، ويتطلب أن تكون الصلة مباشرة في حالة التجارة الألكترونية إذ أنه هذه المعاملات عبر شبكات الإنترنت لايقتصر على العقد بل يتصرف بالأخص الطابع الدولي فيه الى كافة المعاملات عبر الشبكة فتوجد فيه أطراف (كمعالج البايانات، ومزود خدمة الانترنت، وناقل البيانات) ،بالأخص في عقود التجارة الرقمية (تجارة البيانات) سواء سلع أو خدمات، فإن المستهلك يكون عرضة للاذعان وعلى المشرع حماية مصالح الأضعف في الرابطة التعاقدية بإعتباره غير ذو خبرة، الى جانب تفادي التحايل والغش بالاتفاق على قوانين غير ذي صلة مباشرة بالعقد.

وطبعا هذه العقود تبرم في فضاء الحرية الشبكية والعراق لايستطيع مع الأسف السيطرة على السوق المادي فكيف به في العالم الألكتروني والمعاملات الرقمية، ونريد أن نشير هنا أنه في الكثر من الأحيان هذه البرامج قد تصادف أن تكون عائدة الى الكيان الصهيوني المحتل، وبذلك تطبق في حال العلم والأدراك المادة (٦) من قانون تجريم التطبيع مع الكيان الصهيوني :"يعاقب بالإعدام أو بالسجن المؤبد كل من أقام أي علاقة مع الكيان الصهيوني، دبلوماسية أو إقتصادية أو سياسية أو عسكرية أو أمنية أو ثقافية أو أي علاقة من نوع آخر.(١)"

الخاتمة

من خلال هذه الدراسة المتواضعة توصلنا الى تحديد ما يأتي :

أولا : النتائج:

من خلال هذا البحث الموجز نستطيع أن نقيم بأنه التجارة في البيانات الألكترونية هو المستقبل الواعد للدول المتقدمة الذي يوصف بالـ (new oil)، وأما الدول النامية فإنها لها دور

(١) المادة (٦)، من قانون تجريم التطبيع مع الكيان الصهيوني رقم (١) لسنة (٢٠٢٢).

المتلقي في هذه العلاقات السياسية والتجارية والإقتصادية والعراق طبعاً منها، ونحن لنا تبعية علمية وبالتالي تبعية تكنولوجية ، تأتي منظمة التجارة العالمية (WTO) لتحرير قواعد التجارة العالمية، مصلحة الدول المتقدمة (وليست فقط الدول المتقدمة بل إن المتحكم في هذه الدول هي الشركات الكبرى هي التي تريد أن توجه حتى الفقه القانوني في مجال التجارة الدولية)، هي التي تسود في ظل مبدأ هو تجارة حرة ، إذ لاتكون التجارة عادلة متوازنة، إن الدخول في عضوية منظمة التجارة العالمية لها تبعات إقتصادية على الإقتصاد المحلي العراقي، ولتجنب سلبياتها يجب على دولة العراق أن لا تأخذ مسألة عضوية منظمة التجارة العالمية كإنجاز(خصوصاً من قبل القانونيين الذين يشجعون دون التحذير من عواقب السلبيات الدخول في هذه الإتفاقيات) إذ إن مهمتها في الحفاظ على سياساتها الإقتصادية ودعم الصناعة المحلية ستكون على المحك.

الخدمات الرقمية لم تعرف تعريفاً دقيقاً ألا أنه الخدمات هو نشاط غير ملموس ، وغير قابل للتخزين، والإنتاج والإستهلاك، وله خصائص ما يتيح لها الحرية في التنقل عبر الحدود دون رادع:

١. من رأينا أنه يجب تعريف الخدمة كمصطلح قانوني بأنها :(فعل أو أداء يقدمه أحد الأطراف التعاقد (مزود الخدمة) الى طرف الآخر المستفيد، ويكون بشكل متمايز غير مجسد (محسوس) غير قابل للتملك،يكون شخصية مزود الخدمة محل إعتبار في العقد، وإنتاجه قد يكون مقروناً بمنتج مادي أو لا).
٢. إتفاقية جاتس (GATS) في إدراجها للتعبيرات والإصطلاحات إنتقت ما تعرفه ومالا تعرفه، ما يجب أن تتطرق إليه وما لايجب أن تدخل فيه، فهذه الإتفاقية وضعت من قبل خبراء وفقهاء الدول المتقدمة، كل فقرات وتطورات كل فقرة من هذه الإتفاقيات هي لحماية منتجاتهم التي تظهر في صورة خدمات في هذه الإتفاقية.
٣. يُنظر إلى هيكل الجاتس على أنه مرن في حد ذاته، إتفاقية الجاتس بالمقارنة بإتفاقية جات لاتتسم بتلك العمومية وذلك لسياسة القوائم الإيجابية فيها، هذه القوائم لكل دولة حق تحديد أي من الخدمات تخضع لإتفاقية الجاتس، فلا يمكن أن تُعدّ هذه المبادئ لتحرير تجارة خدمات إلزامية بالمعنى الحرفي. بل وأكثر من ذلك ويُسمح للدول الأعضاء بمنح استثناءات من معاملة الدولة الأكثر رعاية. علاوة على ذلك، فإن المعاملة الوطنية ليست مطلقة، ولا تُطبّق إلا عندما يلتزم العضو بتوفير المعاملة الوطنية للخدمات في قطاع معين.
٤. تحرير السلع التركيز الأكبر هو على الرسوم الكمركية الذي غالباً تكون في صورة ضريبة على الواردات التي تدخل الدولة، أما تحرير الخدمات في أي إتفاق التركيز يكون على شكل تغييرات في القوانين واللوائح والإجراءات وكافة التدابير التي ترد على حرية العمل ، والهدف يكون من التحرير هو الوصول الى حالة عدم التمييز على أساس الجنسية.
٥. هنالك دعوات فقهية الى مغادرة القوائم الإيجابية في إتفاقية جاتس الى قوائم سلبية بمعنى أن تصبح الإتفاقية أكثر توحيدا وعمومية في التطبيق، فبدلاً من إيراد القوائم أو جداول عن الخدمات المحررة، التحول الى قوائم سلبية بأن يصبح قواعد تحرير الخدمات ذات تطبيق عام على كافة الخدمات ولكن لكل دولة عضو أن تنظم قائمة سلبية بإستثناءات لقطاعان أو خدمات محددة معينة لاتطبق عليها قواعد إتفاقية جاتس.

٦. أما عقود المحاسبة الرقمية فإنها فإنها عقود تجارية دولية تخضع الى قانون التجارة العراقي الى جانب و قانون التوقيع الألكتروني والمعاملات الألكترونية رقم (٧٨) لسنة (٢٠١٢)، وتعديل قانون الإثبات رقم (١٠٧) لسنة (١٩٧٩). الى جانب الحظر من التعامل والتطبيع مع الكيان الصهيوني بموجب قانون تجريم التطبيع مع الكيان الصهيوني رقم (١) لسنة (٢٠٢٢). أما نظام تنظيم التجارة الألكترونية رقم (٢٤) لسنة (٢٠٢٥) التي على الرغم من أن تعريفها للتجارة الألكترونية يشمل بيع وشراء الخدمات، ألا أنه الإجراءات والقيود المفروضة منها تطلب الإجازة لمزاولة التجارة الألكترونية داخل النظام يفهم منه أن هذا النظام لايمكن تطبيقه على الخدمات الرقمية الذي يشكل جزءاً كبيراً من التجارة الألكترونية. فلايستوعب الخدمات الرقمية ولا التجارة في السلع الرقمية التي من سماتها الأساسية أنها تتم في عالم الأنترنت الحر، وخصوصاً الخدمات الرقمية لاتحتاج الى ترخيص لمزاولة المهنة.

٧. هذه العقود ذو سمة إذعان بمعنى أنه لاتفاوض فيها فبمجرد الضغط على زر القبول يكون والدفع الألكتروني يكون الطرف المستفيد من الخدمة قابلاً للإتفاقات الموجودة على المنصة الرقمية، وهذه الشركات هي على دراية تامة بالجوانب القانونية و تحدد القانون الواجب التطبيق على النزاعات و الإختصاص القضائي وشرط التحكيم، ولذلك نرى بأنه إعمال المادة (٢٥) من القانون المدني العراقي والفقرة الأولى من المادة (٢١) من قانون التوقيع الألكتروني والمعاملات الألكترونية، اللتان تقضيان بإعمال مبدأ قانون إرادة المتعاقدين يضع المستهلك الألكتروني والرقمي في العراق عرضة للغش التجاري والتحايل القانوني.

ثانياً: توصيات والمقترحات:

١. التحرير ليس فقط قرار إداري و تعديل وصياغة تشريعات قانونية وإنما يحتاج قبل ذلك الى الإصلاح الإقتصادي وزيادة الشفافية في الحياة الإقتصادية للدولة.

٢. الدخول في منظمة التجارة العالمية أمر حتمي وشر لابد منه، وله جوانب هامة جداً وإيجابيات منها أن يصبح النشاط التجاري أكثر شفافية ، بل أن له دور في محاربة الفساد وتنقل لارؤوس الأموال، ولكن بالنسبة للخدمات الرقمية في المحاسبة إن إقتصاد العراق لن يستفيد من التحرير في هذا المجال بل سيتضرر من حيث أنها لن تسطيع أن تستفيد من الإيرادات الكمركية فالدول النامية في مجال الإقتصاد الرقمي إنما هي الطرف المتلقي المذعن.

٣. حسناً فعل المشرع العراقي بتشريعه لقوانين متفقة مع معايير الاونسيترال للتجارة الرقمية،ألا أنه عالم التجارة الألكترونية، هو عالم دون ضوابط فيكون المستفيد من الخدمة المستهلك الرقمي هو الطرف الأضعف الذي يجب حمايته بشتى الوسائل القانونية، وبالتالي نقترح إجراء تعديلات قانونية للإحاطة بجوانب مختلفة والتخفيف من شدة الإذعان الموجود في عقود التجارة الألكترونية وعقود المحاسبة الرقمية كجزء منها:

- على المشرع العراقي التدخل لحماية المستهلك الألكتروني وجعل القانون العراقي هو الواجب التطبيق على العقود التجارة الألكترونية ذات العنصر الأجنبي من خلال الأخذ بقانون محل إقامة المستهلك، إذ أنه هو الطرف الأضعف، وليس كالتاجر المحترف الذي يصيغ العقد بما يتناسب و مصالحه.

- أما بالنسبة الى قانون التوقيع الألكتروني والمعاملات الألكترونية فهو أيضاً يحتاج الى التعديل من المسار المتخذ من قبل المشرع المدني في المادة (٢٥) ، وتعديل المادة (٢١) من قانون التوقيع الألكتروني والمعاملات الألكترونية بإعتباره قانون التجارة الأكترونية (والرقمية) في العراق، بإضفاء قسم على الفقرة الأولى من المادة :(أولا : تعد المستندات الالكترونية قد ارسلت من المكان الذي يقع فيه مقر عمل الموقع وانها استلمت في المكان الذي يقع فيه مقر عمل المرسل اليه واذا لم يكن لأي منهما مقر عمل يعد محل الاقامة مقراً للعمل ما لم يكن الموقع والمرسل اليه قد اتفقا على غير ذلك.و لايجوز الإتفاق على مكان لايتصل إتصالا مباشراً بالعقد)، دون إطلاق يد المتعاقدين في إختيار قانون الذي يطبق على التجارة الألكترونية ومن ضمنها الخدمات الرقمية وبرامج المحاسبة الرقمية، فلايمكن إختيار قانون ينعدم الصلة فيه، بينه بين المتعاقدين أو مكان إبرام العقد، حينها نكون أمام حالة مشوبة بالغش نحو القانون إذ المستفيد من الخدمة الرقمية يكون عرضة للاذعان وعلى المشرع حماية مصالح الأضعف في الرابطة التعاقدية بإعتباره غير ذو خبرة، الى جانب تفادي التحايل والغش بالاتفاق على قوانين غير ذي صلة مباشرة بالعقد. الى جانب أن الشركات التي تقدم خدمات رقيمية هي أكثر خبرة من المتعاقد المستهلك لهذه الخدمات، ونحن أمام فضاء من الحرية الشبكية.

٤. كان يجب التنويه الى الحظر في المعاملات الألكترونية الى حظر التعامل مع الكيان الصهيوني والتنويه الى تطبيق المادة (٦) من قانون تجريم التطبيع، فهذا النشاط التجاري يعج بالتطبيقات الإسرائيلية، وقد لا يعرف المتعامل أو لا ينتبه الى هذه المسألة. الى جانب التصدي الى حالة أنه القانون الإسرائيلي ممنوع من التطبيق على أية جانب من جوانب التعامل أو النزاع، سواءً إجراءات الدعوى ، أو الإثبات، أو موضوع العقد نفسه.

المصادر ومراجع:

أولا : الكتب

١. أحمد فاروق غنيم، *القطاعات الخدمية وسياسة التجارة وتحديات التنمية في المنطقة العربية (تحديات تحرير الخدمات في السياقات متعددة الأطراف والإقليمية: حالة البلدان العربية)*، بيروت: إصدارات شبكة المنظمات العربية غير الحكومية للتنمية، ٢٠١٢.

٢. أسامة أبو الحسن مجاهد ومجموعة باحثين، *الجوانب القانونية للتجارة الألكترونية*، الطبعة الأولى ، القاهرة: منشورات المجلس الأعلى للثقافة (المصري)، ٢٠٠٣.

٣. أكرم فاضل سعيد قصير، *النظام القانوني لمؤسسات وأنشطة منظمة التجارة العالمية*، القاهرة: المركز العربي للنشر والتوزيع، ط١، ٢٠١٧ .

٤. أكرم ياملكي، *القانون التجاري (دراسة مقارنة في أعمال التجارية والتاجر والعقود التجارية والعمليات المصرفية والبيوع الدولية)*، ط١، عمان: اثراء للنشر والتوزيع ، ٢٠١٢.

٥. حسين توفيق فيض الله ، *إتفاقيات الـ (WTO /GATT) وعولمة الملكية الفكرية*، أربيل: مطبعة جامعة صلاح الدين ، ١٩٩٩.

٦. جابر فهمي عمران، *منظمة التجارة العالمية (نظامها القانوني ودورها في تطبيق إتفاقات التجارة العالمية)*، الطبعة الأولى، الأسكندرية: دار الجامعة الجديدة، ٢٠٠٩.
٧. لجنة الأمم المتحدة للقانون التجاري الدولي (الأونسيترال)، *تعزيز الثقة بالتجارة الألكترونية : المسائل القانونية الخاصة بإستخدام طرائق التوثيق والتوقيع الإلكترونية على الصعيد الدولي*، فيينا: ٢٠٠٩.
٨. اللجنة الإقتصادية والاجتماعية لغربي أسيا (الامم المتحدة)، *آثار الإتفاق بشأن تجارة الخدمات (GATS) على النقل*، E/ESCWA/TRANS/2000/5 22 September 2000 ORIGINAL: ARABIC، نيويورك.
٩. محمد خالد جمال رستم، *التنظيم القانوني للتجارة والإثبات الألكتروني في العالم*، الطبعة الأولى، بيروت: منشورات حلبي الحقوقية، ٢٠٠٦.
١٠. *المنجد في اللغة والأعلام* ، ط٣٠ ، بيروت : دار المشرق ، ١٩٨٨.

ثانياً: أطاريح ورسائل:

١. معمر يوسفي ، "تنظيم وحماية المنافسة الدولية في ظل تحرير التجارة العالمية"، أطروحة دكتوراه قدمت في القانون العام لكلية الحقوق في جامعة عبدالحميد ابن باديس، الجزائر، ٢٠٢٠.
٢. سمير بن قري ، "أثار تحرير تجارة الخدمات على تنافسية المصارف الجزائرية"، أطروحة دكتوراه قدمت الى كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير في جامعة فرحات عباس ، الجزائر، ٢٠٢٢.

ثالثا :الأبحاث المنشورة :

١. اواز سليمان دزةيي، "القانون الواجب التطبيق على التعاقد فيما بين غائبين في عقود التجارة الألكترونية"، *بحث منشور في المجلة العلمية لجامعة جيهان- سليمانية*، المجلد ٦، العدد ٢، (٢٠٢٢).
٢. أمال بوهنتالة ، "الإذعان في عقود التجارة الألكرتونية"، *بحث منشور في مجلة العلوم الإنسانية الصادرة عن كلية الحقوق جامعة الجزائر، الجزائر*، المجلد ٢١، العدد ١، (٢٠٢١).
٣. أريج محمد عبدالمجيد، "الاطار القانوني لتنفيذ العقد الألكتروني"، *بحث منشور في مجلة المحقق الحلي الصادرة عن كلية القانون – جامعة الكوفة*، العدد الرابع، (٢٠٢٣).
٤. أمينة رشيد جابر ، م.م. لمى محمد منصور ، "دراسة مقارنة بين نظم المعلومات المحاسبة التقليدية والرقمية : دراسة مقارنة تطبيقية بمؤسسات القطاع الخاص بالعراق"، *بحث منشور في مجلة الدجلة الصادرة عن جامعة الدجلة*، المجلد ٨، العدد ١.دون سنة نشر.
٥. تواث عثمان، "تحرير التجارة في الخدمات بين الدول العربية: الأولويات والآليات من منظور إقليمي"، *ورقة عمل مقدمة إلى المؤتمر المؤتمر العلمي الدولي التجارة الدولية بين الحاضر والمستقبل، إصدارات المركز الديموقراطي العربي للدراسات الاستراتيجية والسياسية والاقتصادية ، برلين* ، (٢٠٢١).

٦. زاهية حورية سي يوسف ، "العقد الألكتروني المبرم عبر الأنترنت، بين الإذعان والمساومة"، *بحث منشور في المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية الصادرة عن كلية الحقوق والعلوم السياسية – جامعة تيزي وزو* ، المجلد ١٨، العدد ١، (٢٠٢٣).
٧. زيد محمد حسن المظفر وأ.م.د.ميثم مالك راضي وأ.م.د.كرار عبد الاله عزيز وكذلك أ.د. حاتم كريم كاظم ، "تقييم المحاسبة الألكترونية ودورها في تعزيز سوق العمل في العراق"، *بحث مقدم الى وقائع المؤتمر العلمي الدولي لكلية الإدارة والإقتصاد ، منشور في عدد خاص لمجلة الإدارة والإقتصاد ، جامعة الكوفة*، ١٧ نوفمبر، (٢٠٢٢).
٨. حسين علي حسين وناهض نجم حمد، "دور برامج المحاسبة الإلكترونية في كفاءة الأداء الرقابي : دراسة ميدانية في الشركات الخاصة العراقية"، *بحث منشور، مجلة الريادة للمال والأعمال* ، المجلد ٦ ، العدد ٠٢.
٩. علي عبدالله ناجي و أ.د. محمود حكمت نيا، "تنازع القوانين في إثبات شروط العقد الإلكتروني"، *مجلة الجامعة العراقية* ، العدد ٥٩، الجزء ٣.
١٠. علي رشيد محمود المشهداني وأ.د. أكرم فاضل سعيد قصير ، "أثر حماية المستهلك الألكتروني على قانون الإدراة في التجارة عبر مواقع التواصل الاجتماعي"، *بحث منشور في مجلة كلية الحقوق الصادرة عن جامعة النهرين*، المجلد (٢٣) العدد (٣)، (٢٠٢١).
١١. يونس صلاح الدين علي، "ملاءمة معايير مكان إنعقاد العقد الألكتروني الدولي مع نظرية الأداء المميز وفقاً لقانون التوقيع الألكتروني والمعاملات الألكترونية رقم (٧٨) لسنة (٢٠١٢) ومقارنتها بالإسناد الجامد في القانون المدني العراقي"، *بحث منشور في العدد الخاص بوقائع المؤتمر الدولي السابع للقضايا القانونية (مجلة كلية القانون للعلوم القانونية والسياسية*، المجلد (١١) ، (٢٠٢٢).

رابعاً منشورات وأبحاث منظمة التجارة العالمية :The World Trade Organization: (WTO)/

1. MEASURING TRADE IN SERVICES; A training module produced by WTO / OMC; 1 November 2010. Available At: https://www.wto.orgvices_training_module_e.pdf .
2. Work Programme on Electronic Commerce, Submission by the United States, WT/GC/16, (12th Feb., 1999) available at, https://docs.wto.org/dol2fe/Pages/FE_Search/.
3. Preparations for the 1999 Ministerial Conference, Communication from Japan, WT/GC/W/253, (14th July, 1999) para 10, available at, https://docs.wto.org/d _Search/.
4. Preparations for the 1999 Ministerial Conference, Communication from the European Communities and their Member States, WT/GC/T/3 06, (Aug. 9, 1999), available at, https://docs.wto.org/dol2fe/PagesP.aspx?

5. Joint Statement on Electronic Commerce, Communication from China, WTO Doc. INF/ECOM/19, Sec. 3, para. 2.5., (April. 2019)available at : https://docs.wto.org/dol2fe/ /INF/ECOM/19.
6. Schedules of specific commitments and lists of Article II exemptions, available at : https://www.wto.org/english/tratop_erv_commitment .
7. Guide to reading the GATS schedules of specific commitments and the list of article II (MFN) exemptions ,available at: https://www.wto.org/english/tratop_e.
8. Accountancy services, https://www.wto.org/english/tratop_e/serv_e/
9. Schedules of WTO Members with Specific Commitments on Accounting Services, https://www.wto.org/english/tratop_e/serv_e/accountancy.

خامساً : التشريعات الدولية والداخلية:

أ.التشريعات الدولية:

١. الإتفاقية العامة للتجارة والتعريفات
The General Agreement on Tariffs and Trade .
(GATT 1994)
٢. الإتفاقية العامة للتجارة في الخدمات.
The General Agreement On Trade In Service .
(1995)
٣. الملحق الثاني لإتفاقية جاتس المتعلق بالخدمات المالية
Second Annex on Financial Services of Gats
(1995)
٤. قانون الأونسيترال النموذجي بشأن التجارة الإلكترونية.
UNCITRAL Model Law on Electronic .(١٩٩٦)
Commerce
٥. القانون النموذجي للتوقيعات الإلكترونية للأونسيترال (Electronic Signatures)-(٢٠٠١).
٦. القانون النموذجي للسجلات الإلكترونية القابلة للتحويل للأونسيترال (MLETR) – (٢٠١٧).

ب.التشريعات الداخلية:

١. القانون المدني العراقي رقم (٤٠) لسنة (١٩٥١) المعدل.
٢. قانون الإثبات العراقي رقم (١٠٧) لسنة (١٩٧٩) المعدل.
٣. قانون التجارة العراقي رقم (٣٠) لسنة (١٩٨٤) المعدل.

٤. قانون التوقيع الألكتروني والمعاملات الألكترونية رقم (٧٨) لسنة (٢٠١٢).
٥. قانون رقم (١٥) لسنة (٢٠٢٢) قانون" إتفاذ وتعديل تطبيق قانون التوقيع الألكترونية والمعاملات الإلكترونية رقم (٧٨) لسنة (٢٠١٢) في إقليم كوردستان – العراق.
٦. قانون تجريم التطبيع مع الكيان الصهيوني رقم (١) لسنة (٢٠٢٢).
٧. نظام تنظيم التجارة الألكترونية رقم (٢٤) لسنة (٢٠٢٥).

سادساً: المواقع الألكترونية:

١. موقع الكونغرس الأمريكي: U.S. Congress: https://www.congress.gov/crs-product/R47988
٢. الموقع الألكتروني شركة فينيكس الخاص بالعراق : http://phenix-iraq.com
٣. الموقع العام لشركة فينيكس للمحاسبة https://phenixsoft.com/en/page/terms
٤. الموقع الألكتروني : https://connecteam.com/terms-conditions
٥. الموقع الالكتروني التابع للحكومة الكندية : https://www.canada.ca/
٦. الموقع الألكتروني لشركة (odoo) : https://www.odoo.com/
٧. الموقع الألكتروني لشركة :)INTUIT-QUICKBOOKS(https://www.intuit.com/legal/terms/en-gloks/online/

سابعاً: المصادر باللغة الإنكليزية:

1. Aaditya Mattoo , Robert M.Stern & Gianni Zanini, A Handbook of International Trade in services, 1th edition, oxford University Press, New York, 2008.
2. Peter Van den Bossche , and Zdouc Werner. The Law and Policy of the World Trade Organization: Text, Cases, and Materials. 1th edition, Cambridge University Press, Cambridge, 2013.
3. The International Monetary Fund (IMF), the Organization for Economic Co-operation& Development (OECD)& the United Nations and the World Trade Organization (WTO), Handbook on Measuring Digital Trade, 2th Edition, World Trade Organazaion publishings, switzerland, 2023.

4. Carole Murray, David Holloway &Daren Timson – Hunt, The Law And Practice of International Trade, Sweet & Maxwell, London , 12th Edition, 2012.
5. Mira Burri, Big Data and Global Trade Law, 1th edition , Cambridge University Pres, Cambridge, 2021.

ثامناً: المجلات باللغة الانكليزية:

1. Ines Willemyns, GATS classification of digital services does 'the Cloud' have a silver lining?, Journal of World Trade Vol(53), N(1), 6June, 2016 ,Available at SSRN: https://ssrn.com/abstract=3194676 .
2. Jane G. Gravelle, The OECD/G20 Pillar 1 and Digital Services Taxes: A Comparison, report N.(R47988), Congressional Research Service, 1 April 2024, Available at : https://www.congress.gov/crs-product/R47988.
3. Mira Burri and Anupam Chander, What Are Digital Trade and Digital Trade Law?, AJIL Unbound Published by Cambridge University Press for The American Society of International Law. This is an Open Access article, (2023) ,available at: https://ssrn.com/abstract=4448664 .
4. Mira Burri & Kholofelo Kugler, Regulatory autonomy in digital trade agreements, Article published at Journal of International Economic Law-Oxford, volume 27, 2024, p. 397-423, available at: https://academic.oup.com/jiel/article/27 .
5. Teksten, Ryan Dain, A Comparative Analysis of GATS and GATT: A Trade in Services Departure from GATT's MFN Principle and the Affect on National Treatment and Market Access, 15 November 2000. Available at http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1664584.
6. Sam Fleuter, The Role of Digital Products Under the WTO: A New Framework for GATT and GATS Classification, Chicago Journal of International Law/ University of Chicago Law School, Vol . 17. No 1 , Article 5 , 2016, available at : https://cjil.uchicago.edu/print-archive/role-digital-products-under-wto-new-framework-gatt-and-gats-classification ,
7. Schultz, Siegried, Services and the GATT, Intereconomics, ISSN 0020-5346, Verlag Weltarchiv, Hamburg, Vol. 22, Iss. 5, pp. 227-234, https://doi.org/10.1007/ ,(1987).

8. Torbjörn Fredriksson, trends in Digital trade and E-commerce , paperwork for United Nations conference on trade and development, 8 sep .2024, available at : https://www.unescap.org/sites/default/d8files/event-documents/epdf.pdf
9. UNESCAP, UNIDO and UNCTAD (2023), "Asia Pacific Trade and Investment Report 2023/24: unleashing digital trade and investment for sustainable development" available at https://unescap.org/kp/APTIR2023 .

IMF, OECD, UNCTAD and WTO, Digitally delivered trade, available at : https://www.wto.org/english/res_e/booksp_e/digital_trade_23_ch4_e.pdf