

الفوترة ودورها في تكريس نزاهة وشفافية المعاملات التجارية في القانون الجزائري
Invoicing and its role in imposing the integrity and transparency of commercial transactions in Algerian law



بن عمور عائشة،
كلية الحقوق، جامعة تيسمسيلت (الجزائر)،
benammouraicha50@gmail.com

تاريخ الإرسال: 2021/09/10 تاريخ القبول: 2021/11/18 تاريخ النشر: 2021/12/01

ملخص:

تعمل المنافسة المشروعة على حماية مصلحة المستهلك في الحصول على أي نوع من المنتجات، بكل شفافية ونزاهة، وبالتالي يقع على عاتق البائع الالتزام بالفواتير في تحريرها والتقيد بأحكام القوانين المنظمة لها، وقد استحدث المشرع إلى جانبها وثائق أخرى كوصل التسليم وسند المعاملة التجارية ليحل محلها في بعض المعاملات التجارية، لذلك فهي تعتبر مبدأ من مبادئ الشفافية والنزاهة والإثبات.

ولقد أوجد السوق العديد من الممارسات المخالفة لهذا الالتزام كالتعامل بدون فواتير أو تحرير فواتير مخالفة للتشريع أو الفواتير غير المطابقة له، كذلك الفواتير الوهمية، التي لم يتردد المشرع في فرض جزاءات إدارية وجبائية وحتى جزائية لردعه، وهو ما يؤدي بنا للقول أن تكريس الشفافية والنزاهة لا يتأتى إلا بالإعتماد على نظام الفواتير الإلكترونية الذي يضيق التلاعبات بالفوترة في المعاملات التجارية.

كلمات مفتاحية:

الفاتورة، الشفافية، المنافسة، النزاهة، المعاملات التجارية.

Abstract:

Legal competition is based on protecting the consumer's interest in obtaining any type of product, with full transparency and integrity. And so it is up to the seller to comply with the invoices by issuing them and to comply with the provisions of the laws that govern them, and the legislator has created other documents with them such as the delivery receipt and the commercial transaction document for replacing them in certain transactions.

The market has created many practices that violate this obligation, such as processing without invoices or issuing invoices in violation of the law or invoices that do not comply with it, such as those fictitious invoices, which the legislator did not. not hesitated to impose administratively, fiscally and even penal sanctions to dissuade them. This leads us to say that the consolidation of transparency and

integrity can only be done by relying on the electronic invoicing system, which limits invoicing manipulations in transactions.

Keywords:

invoice, transparency, competition, integrity, commercial transactions.

مقدمة:

يلزم الأعوان الاقتصاديون في ظل ممارستهم لأنشطتهم التجارية بتحرير الفواتير، التي تعتبر من أهم القرائن على شفافية العمليات التجارية التي يقومون بها، وفي إطار مرونة التعامل بها، استحدث المشرع الجزائري وثائق أخرى تقوم مقامها في حالات معينة.

وإذا كان من مظاهر التنظيم الحر للإقتصاد هو حرية الدخول للسوق، ونزاهة الممارسة التجارية والصناعية، فإن المنافسة هي الوضعية التي تسمح لبائعي أي منتج أو خدمات من أجل زيادة مداخيلهم باقتراح أسعار جد مغرية على الزبون مقارنة بمنافسيهم، أو منتجات وخدمات ذات أكثر جودة، إذ تسمح المنافسة للمستهلك بالاستفادة من أسعار أقرب إلى تكلفة إنتاج المؤسسة، زيادة على هامش الربح الذي يبقى معقول¹، لذلك لا بد من تماثل شروط المنافسة المشروعة بالنسبة لجميع الكيانات المتنافسة، وهي الشروط التي لا يمكن أن تتحقق في الواقع إلا بتدخل الدولة بغرض ضبط العلاقة بين الأعوان الإقتصاديين المتنافسين من خلال أحكام قانونية ذات مضامين وغايات متعددة²، ومن هذه الضوابط الالتزام بالفوترة من قبل الأعوان الإقتصاديين.

وبما أن الفوترة إلزام قانوني، وعملية مسكها وتحريرها يكون وفقا للنصوص القانونية والتنظيمية، وإلا عدت من قبيل الفواتير غير النظامية، مما يجعلها عرضة للرفض من الأساس أو على الأقل يرفض صدق مضمونها، نظرا للدور الذي تؤديه في مجال الرقابة وإثبات المعاملات التجارية، علاوة على اعتبارها من أساسيات تحديد الأوعية الجبائية الخاضعة للضرائب والرسوم المتعددة، فإنه لا يخفى على أحد الدور الذي تلعبه في مجال تكريس المنافسة المشروعة في السوق وتجسيد شفافية المعاملة التجارية بين الأعوان الإقتصاديين ونزاهتها. ومما سبق يطرح التساؤل التالي:

ما الدور الذي تلعبه الفواتير كواجب يقع على الأعوان الإقتصاديين لإضفاء جو من المنافسة المشروعة ؟، وإلى أي مدى يمكن اعتبارها معيار للشفافية ونزاهة الممارسات التجارية ؟.

وللإجابة عن هاته الإشكالية اتبعنا الخطة المكونة من مبحثين، يخصص الأول للالتزام بالفواتير والوثائق التي تقوم مقامها، من خلال بيان مفهومها، وكذا التمييز بينها وبين المفاهيم المشابهة لها، أما المبحث الثاني فيتم التطرف فيه إلى الالتزام بالفواتير كأداة لتحقيق شفافية

¹ الموقع الرسمي لوزارة التجارة الجزائرية: تم الإطلاع عليه بتاريخ 2021/11/08 على الساعة 12.05

<https://www.commerce.gov.dz/ar/politique-de-la-concurrence>

² تاريخ الإطلاع 2021/07/07 على الساعة 18.36 <http://dr.sassane.over-blog.com/article-97075468.htm> l

الممارسات التجارية ونزاهتها سواء تعلق الأمر بعلاقة الأعوان الإقتصاديين فيما بينهم، أو بين العون الإقتصادي والمستهلك.

وفي سبيل ذلك، اتبعنا المنهج التحليلي، إذ تم توظيفه في تحليل النصوص القانونية ذات الصلة بموضوع الفواتير وعلاقتها بقانون الممارسات التجارية وغيره من القوانين والمراسيم التنفيذية المرتبطة به، ووظفنا أيضا المنهج الوصفي في تحديد الالتزام بالفواتير كمعيار لتحقيق شفافية الممارسة التجارية ونزاهتها.

المبحث الأول

الالتزام بالفواتير والوثائق التي تقوم مقامها

تطرق المشرع الجزائري إلى شفافية الممارسات التجارية ونزاهتها بموجب الأمر رقم 06/95 المتعلق بالمنافسة، ولا سيما المادة الأولى منه التي تنص: " يهدف هذا الأمر الى تنظيم المنافسة الحرة وترقيتها وإلى تحديد قواعد حمايتها قصد زيادة الفعالية الاقتصادية وتحسين معيشة المستهلكين، ويهدف أيضا إلى تنظيم شفافية الممارسات التجارية ونزاهتها"¹، وأكد في المادة 56 من نفس القانون على وجوب أن يكون كل بيع يقوم به المنتج أو الموزع بالجملة مصحوبا بفاتورة، ويجب أن يطلبها الممون ويسلمها البائع، غير أنه في حالة البيع بالتجزئة لا يلزم البائع بتقديمها إلا إذا طلبها الزبون، ونفس ما ذهب إليه المرسوم التنفيذي رقم 305/95²، وهذا ما يفسر أن الفاتورة إلزام يقع على العون الاقتصادي في علاقته مع عون اقتصادي آخر بخصوص كل عملية بيع بالجملة أو تأدية لخدمة، و العكس بالنسبة لعلاقة العون الاقتصادي بالزبون، فهي غير إلزامية إلا إذا طلبها هذا الأخير.

وتجدر الإشارة إلى أن الأمر رقم 06/95 والمرسوم التنفيذي 305/95 السالفين قد تم إلغاؤهما بموجب قانون المنافسة الصادر في 2003³ والمرسوم التنفيذي رقم 468/05⁴ على

¹ الأمر رقم 06/95 الصادر بتاريخ 1995/01/25 المتعلق بالمنافسة ، ج ر عدد 9 الصادرة بتاريخ 1995/02/22.

إن صدور الأمر 06/95 يندرج في إطار مرحلة الانتقال من الإقتصاد الموجه إلى السوق وتحرير السوق استجابة للالتزامات الجزائر الدولية، خصوصا بعد إبرام اتفاق stand by سنة 1994 مع صندوق النقد الدولي والشروع في برنامج إصلاح اقتصادي، يهدف الى انسحاب الدولة من التسيير المباشر عن طريق سياسة الخصخصة وتحرير الأسعار، في هذا يراجع وليد بو جملين، قانون الضبط الاقتصادي في الجزائر، دار بلقيس، 2018، ص 123.

² المرسوم التنفيذي رقم 305/95 الصادر بتاريخ 7 أكتوبر 1995 ، يحدد كفايات تحرير الفاتورة، ج ر عدد 58، الصادرة بتاريخ 1995/10/8.

³ الأمر رقم 03/03 المؤرخ ف 19 يوليو سنة 2003 المتعلق بالمنافسة ، ج ر عدد 43 الصادرة بتاريخ 20 يوليو 2003 المعدل والمتمم بالقانون 05-10 المؤرخ في 2010/07/19 ، ج ر عدد 46، الصادرة بتاريخ 2010/08/18.

⁴ المرسوم التنفيذي رقم 468/05 الصادر بتاريخ 2005/12/10 المحدد لشروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصل التسليم والفاتورة الاجمالية وكفايات ذلك، ج.ر عدد 80 الصادرة بتاريخ 2005/12/11.

التوالي، وقد احتفظ بنفس الأحكام باستثناء إلغاء البيع بالجملة واستبدالها بأي عملية بيع أو تأدية خدمة¹.

المطلب الأول: مفهوم الفاتورة

لقد استعمل المشرع في القانون رقم 04-02 مصطلحين هما الفوترة و الفاتورة و استخدم في القانون التجاري عقد تحويل الفاتورة، فإذا كانت الفوترة يراد بها العملية التي يتم من خلالها إعداد الفواتير الخاصة بعمليات البيع أو تأدية الخدمات²، فإن الفاتورة هي محل الالتزام في ذلك، إذ تكفل المشرع بدراسة أحكامها وشروط تحريرها وصحتها، وأما عقد تحويل الفاتورة وفقا للمادة 543 مكرر 14 من القانون التجاري : "عقد تحويل الفاتورة هو عقد تحل بمقتضاه شركة متخصصة تسمى "وسيط" محل زبونها المسمى "المنتمي" ،عندما تسدد فوراً لهذا الأخير المبلغ التام لفاتورة لأجل محدد ناتج عن عقد وتتكفل بتبعية عدم التسديد، وذلك مقابل أجر"، وبالتالي الفاتورة فيه هي محل العقد. فحضي بنا التعرف على الفاتورة وشروطها³، مع تمييزها عن غيرها من الوثائق المشابهة أو التي تقوم مقامها.

الفرع الأول: تعريف الفاتورة

لم يقدم المشرع الجزائري تعريفاً للفاتورة سواء في ظل القانون التجاري أو في النصوص المنظمة للفاتورة الذي تبناه المشرع في المرسوم التنفيذي رقم 85/90 المتعلق بأشكال الفوترة وشروطها⁴ ، ولا حتى في المرسوم التنفيذي رقم 468/05 المحدد لشروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصل التسليم والفاتورة الاجمالية وكيفيات ذلك.

وبالرجوع إلى مختلف النصوص القانونية والتنظيمية السابقة يتبين أن المشرع لم يهتم بتقديم تعريف محدد وواضح، واكتفى بالنص على وجوب تحريرها بالشروط القانونية المطلوبة⁵. وعليه، تعد الفاتورة تلك الوثيقة القانونية والمحاسبية التي يعدّها العون الإقتصادي، والتي من خلالها يأمر المستهلك بدفع مبلغ السلعة أو الخدمة المقدمة، وتحتوي هذه الوثيقة على مجموعة من البيانات الجوهرية التي تظهر شفافية المعاملة التجارية بين الطرفين، وتسلم الفاتورة بعد التعاقد، وبالتالي فإن ما تحتويه من شروط والالتزامات لا تعد إتفاقاً جديداً، بل هي تجسيد لما تم الإتفاق عليه عند التعاقد أو مكملاً له⁶.

¹ المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 468/05 المحدد لشروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصل التسليم والفاتورة الاجمالية وكيفيات ذلك، المرجع السابق.

² راضية بن الشيخ وفطيمة نساخ، الشفافية و علاقتها بنزاهة الممارسات التجارية، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والسياسية ، المجلد 57 ، العدد 05، 2020، ص 420.

³ نستبعد في هذا البحث عقد تحويل الفاتورة من الدراسة، ونركز على الفاتورة كوثيقة قانونية ومحاسبية من جهة وعلى نظام الفوترة الذي بموجبه يتم التعامل بالفواتير النظامية.

⁴ المرسوم التنفيذي رقم 85/90 الصادر بتاريخ 1990/03/13 المتعلق بأشكال الفوترة وشروطها، ج ر عدد 11 الصادرة بتاريخ 1990/03/14.

⁵ قارة مولود، النظام القانوني للفاتورة الالكترونية، مجلة بحوث، العدد 10، الجزء الثاني، جامعة الجزائر، 2016، ص 18.

⁶ أحمد خديجي، قواعد الممارسات التجارية في القانون الجزائري، رسالة دكتوراه في القانون الخاص، جامعة باتنة 1، 2016، ص 59.

والملاحظ أن المشرع الجزائري في القانون رقم 06/10 المتعلق بالقواعد المطبقة على الممارسات التجارية¹ قد أضاف على التزام تقديم الفاتورة خيارا آخر وهو تقديم وثيقة تقوم مقامها، وهو ما ذهب إليه المشرع في نص المادة 10 من القانون المذكور أعلاه: "يجب أن يكون كل بيع سلع.... مصحوبا بفاتورة أو بوثيقة تقوم مقامها"².

والفاتورة هي من الوسائل التي استعملها المشرع الجزائري لتجسيد شفافية الممارسات التجارية من خلال المادة 10 من القانون رقم 02/04 و المرسوم التنفيذي رقم 468/05 الذي كان أكثر وضوحا حيث نص في الفقرة الأخيرة من المادة 2 منه: " يجب على البائع في علاقاته مع المستهلك تسليم الفاتورة إذا طلبها منه". والمقصود بالبائع هنا العون الإقتصادي حال كونه بائعا لسلع أو مؤدي لخدمات، ويستنتج ذلك من البيانات الإلزامية المتعلقة بالبائع الذي يجب توفرها في الفاتورة بحسب المادة 3 من نفس المرسوم التنفيذي السابق، أما البائع العرضي فهو غير ملزم بالفوترة ولو طلبها المشتري كونه يخرج عن نطاق تطبيق القانون رقم 02/04 المحدد للقواعد المطبقة على الممارسات التجارية³.

و في عالم التجارة المتميز بطابع السرعة والائتمان في انجاز المعاملات، تعد الفاتورة وثيقة ضرورية نظرا لدورها الهام في اثبات العقد التجاري⁴ مادامت مقبولة⁵، كما أنها تعتبر وثيقة تجارية صادرة عن البائع للمشتري تبين المنتجات والكميات والسعر المتفق عليه للمنتجات أو الخدمات التي يقدمها البائع للمشتري، كما قيل بأنها وثيقة محاسبية تجارية قانونية يقدمها المورد، يأمر بها الزبون بتسديد قيمة السلعة المباعة له⁶.

وتجدر الإشارة إلى أن المشرع وفي المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 468/05 أشار إلى إمكانية استعمال الفواتير الإلكترونية، ويتعلق الأمر بتحريرها وإرسالها عن طريق النقل الإلكتروني، الذي يتمثل في نظام إرسال الفواتير المتضمن مجموع التجهيزات والأنظمة المعلوماتية التي تسمح لشخص أو لأكثر بتبادل فواتير عن بعد، وبالتالي الفواتير الإلكترونية

¹ القانون رقم 06/10 المتعلق بالقواعد المطبقة على الممارسات التجارية، الصادر بتاريخ 2010/08/15، ج ر عدد 46، الصادرة بتاريخ 2010/08/18 المعدل والمتمم للقانون رقم 02/04 الصادر بتاريخ 2004/06/23 المحدد للقواعد المطبقة على الممارسات التجارية، ج ر عدد 41 الصادرة بتاريخ 27 يونيو 2004.

² المادة 10 من القانون رقم 06/10 المتعلق بالقواعد المطبقة على الممارسات التجارية: " يجب أن يكون كل بيع سلع أو تأدية خدمات بين الأعوان الاقتصاديين الممارسين للنشاطات المذكورة في المادة 2، مصحوبا بفاتورة أو بوثيقة تقوم مقامها ".

³ المادة 3 من قانون 02/04 المحدد للقواعد المطبقة على الممارسات التجارية: " 1 - عون اقتصادي كل منتج أو تاجر أو حرفي أو مقدم خدمات أيا كانت صفته القانونية، يمارس نشاطه في الإطار المهني العادي أو بقصد تحقيق الغاية التي تأسست من أجلها".

⁴ عائشة بوعزم، النظام القانوني للفاتورة، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، كلية الحقوق جامعة باتنة 1، عدد 1، 2014، ص 114.

⁵ المادة 30 من الأمر رقم 59/75 الصادر في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري، ج ر عدد 101، الصادر في 19 ديسمبر 1975، المعدل والمتمم بالقانون رقم 02/05 الصادر في 6 فبراير 2005، ج ر عدد 11 لسنة 2005: "يثبت كل عقد تجاري ب... فاتورة مقبولة...".

⁶ قارة مولود، المرجع السابق، ص 18.

معتترف بها قانونا وعملية تحريرها وإرسالها لا تخضع لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 468/05 المتعلقة بالفواتير العادية الورقية.

الفرع الثاني: شروط تحرير الفاتورة

بموجب المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 468/05 المتعلق بشروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصل التسليم والفاتورات الإجمالية يحدد المشرع مجموعة البيانات الإلزامية لصحة الفاتورة التي تتعلق بالبائع من جهة، وبالمشتري من جهة أخرى، وفي هذه الحالة يكتفي البائع بواجب تسليم المستهلك وصل صندوق أو سند يبرر المعاملة، غير أن تسليم الفاتورة من قبل البائع إلى المستهلك لا تكون الزامية إلا إذا طلبها المستهلك¹.

وهنا نميز بين الفاتورة التي تكون بين الأعوان الإقتصاديين، بحيث يلتزم البائع بتسليمها في حين يلتزم المشتري بطلبها منه، حيث يتم تسليمها إليه مباشرة بعد عملية إجراء البيع أو تأدية الخدمات، لكن استثناء يمكن للأعوان الإقتصاديون الإستعانة بوصل التسليم بدلا من الفاتورة بالنسبة للمعاملات التجارية المتكررة والمنظمة عند بيع منتجات لنفس الزبون، ورغم ذلك يجب تحرير فاتورة إجمالية كل شهر².

ألزمت المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 468/05 بوجوب تحديد اسم ولقب البائع إذا كان شخصا طبيعيا أو تسميته إذا كان شخصا معنويا وعنوانه التجاري والعنوان ورقما الهاتف والفاكس وكذا العنوان الإلكتروني عند الإقتضاء، ويدرج في الفاتورة أيضا الشكل القانوني للعون الإقتصادي وطبيعة النشاط ورأسمال الشركة ورقم السجل التجاري ورقم التعريف الإحصائي، وطريقة الدفع وتاريخ تسديد الفاتورة وتاريخ تحريرها ورقم تسلسلها، وتسمية السلع المباعة وكميتها أو تأدية الخدمات المنجزة، والسعر الإجمالي دون احتساب الرسوم وطبيعة الرسوم، والسعر الإجمالي مع احتساب كل الرسوم محررا بالأرقام والأحرف.

وفيما يتعلق بالمشتري، فإنه بدوره يجب أن يدرج اسمه ولقبه إذا كان شخصا طبيعيا أو تسميته أو عنوانه التجاري إذا كان شخصا معنويا، والشكل القانوني وطبيعة النشاط، والعنوان وكل البيانات اللازمة للتعرف عليه، وفي الأخير ينوّه المشرع أن المشتري إذا كان مستهلكا يُذكر فقط اسمه ولقبه وعنوانه³.

وعلاوة على ذلك، يشترط وضوح الفاتورة وعدم احتوائها على أي لطخة أو شطب أو حشو، ويعتبرها المشرع قانونية إذا ما حررت بإستناد إلى دفتر أرومات، يدعى دفتر الفواتير مهما يكن شكله، أو في شكل غير مادي باللجوء إلى وسيلة الإعلام الآلي⁴، حتى أنه لم يحدد عدد النسخ ولا مدة الحفظ.

¹ المادة 10 من القانون رقم 02/04 المتعلق بتحديد القواعد المطبقة على الممارسات التجارية، المرجع السابق.

² عائشة بوعزم، المرجع السابق، ص 114.

³ المادة 3 الفقرة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 468/05 المتعلق بشروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصل التسليم والفاتورات الإجمالية، المرجع السابق.

⁴ المادة 10 الفقرة الأولى من المرسوم التنفيذي رقم 468/05 المتعلق بشروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصل التسليم والفاتورات الإجمالية، المرجع السابق.

والجدير بالذكر أن المشرع وفي نص المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 468/05 قد ألزم بوجوب أن تحتوي الفاتورة على الختم الندي وتوقيع البائع، إلا إذا حررت عن طريق النقل الإلكتروني، ويشير إلى أن طريقة التحرير الأخيرة مستبعدة في مجال تسوية النفقات العمومية. وعليه، تعد الفاتورة نظامية متى احترم المكلف بتحريرها الشروط القانونية المتعلقة بشخصه وبالعملية المراد القيام بها، سواء بيع أو تأدية خدمة، بغض النظر عن وجودها في شكل مادي كدفتر أرومات (دفتر الفواتير) أو غير مادي باستعمال وسيلة الإعلام الآلي¹.

الفرع الثالث: الفواتير النظامية و الفواتير غير النظامية

تتنوع الفواتير بحسب النشاط الممارس والشخص المكلف بتحريرها؛ فيوجد فواتير الشراء والبيع وفواتير تقديم الخدمات وفواتير التجار والشركات وغيرها، لذلك أيّ تخلف للشروط القانونية يجعل من الفواتير تكتسب وصف الفواتير غير النظامية.

أولاً: الفواتير النظامية

الفواتير النظامية أو القانونية هي تلك الفواتير التي تحترم في تحريرها كل البيانات والشروط الواجب توافرها المنصوص عليها في النصوص القانونية والتنظيمية²، وبالتالي تصبح وثيقة مقبولة، ولها آثار قانونية في مجال إضفاء الشفافية على الممارسات التجارية ونزاهتها، ومراقبة الأسعار لاسيما منها المقننة، وإثبات كل المعاملات التجارية، ويُعتمد عليها في حالة صدق مضمونها كأساس لفرض الحقوق الجبائية والجمركية.

ثانياً: الفواتير غير النظامية

تتعدد بدورها الفواتير غير النظامية إلى نوعين، تتمثل الأولى في الفواتير المخالفة للتشريع والتنظيم المعمول به، والثانية بالمخالفات المستحدثة في الحياة العملية، ويعاقب عليهما بموجب المادتين 33 و34 من قانون 02/04 المحدد القواعد المطبقة على الممارسات التجارية.

01- الفواتير المخالفة للتشريع والتنظيم المعمول به

يمكن حصر المخالفات الخاصة بالفواتير التي تخرق الأحكام التشريعية والتنظيمية³ في تحرير فواتير ناقصة أو غير مطابقة و فواتير مزورة، و في الأخير مخالفة البيع بدون فاتورة. (أ)- الفاتورة الناقصة أو غير المطابقة:

تعتبر الفاتورة ناقصة في حالة ترك أحد الشروط اللازمة لتحريرها كإغفال بيان من البيانات القانونية أو عدم التوقيع والتأريخ وغيرها، يكفي التدقيق في هذا النوع من الفواتير لاكتشاف النقص في البيانات الشكلية، غير أنّ النقص في المضمون الناتج عن عدم تدوين كل العمليات أو الإدراج الجزئي لها يتطلب إجراء تحقيق في المضمون والتأكد من مدى صحتها، وليس تحقيقاً شكلياً خارجياً.

¹ المادة 10 في فقرتها الثانية المرسوم التنفيذي رقم 468/05 المتعلق بشروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصل التسليم والفاتورات الإجمالية، المرجع السابق.

² لاسيما المرسوم التنفيذي رقم 468/05 المتعلق بشروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصل التسليم والفاتورات الإجمالية، المرجع السابق.

³ المرسوم التنفيذي رقم 468/05 المتعلق بشروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصل التسليم والفاتورات الإجمالية والقانون التجاري ومختلف قوانين الضرائب كقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

والفاتورة غير المطابقة: تطبيقاً للمادة 34 من القانون رقم 02/04 تعد كل فاتورة غير مطابقة تلك الفاتورة المخالفة لأحكام المادة 12 من هذا القانون هذا من جهة، ويعاقب عليها بغرامة من 10.000 د ج إلى 50.000 د ج، بشرط أن لا تمس عدم المطابقة الاسم أو العنوان البائع أو المشتري، وكذا رقم تعريفه الجبائي والعنوان والكمية والاسم الدقيق وسعر الوحدة من غير الرسوم أو الخدمات المقدمة حسب المادة 34 من القانون رقم 02/04، لأنه عدم ذكر هذه البيانات في هذه الحالة يعد عدم فوترة وليس فاتورة غير مطابقة، ويعاقب عليها طبقاً للمادة 33 من قانون رقم 02/04 بغرامة 80% من المبلغ الذي كان يجب فوترته مهما بلغت قيمته.

(ب)-الفواتير المزورة:

إن التزوير هو تغيير للحقائق والبيانات، فأى عمل من شأنه أن يؤدي لإدراج عمليات غير صحيحة أو الإنقاص من قيمة مبالغ المشتريات والمبيعات، يؤدي حتماً للإفلات من التصريح برقم الأعمال الحقيقي، والسعر المحدد سابقاً، وهنا يقصد بالفواتير المزورة تلك التي يعلم العون الإقتصادي بشأن البيانات اللازمة لكنه يعتمد إلى تغييرها، وتزييفها لحسابه أو لحساب غيره.

وبحسب المادة 2 من القرار الصادر في 2013/08/1 المتعلق بتحديد مفهوم فعل إعداد الفواتير المزورة أو فواتير المجاملة وكذا كليات تطبيق العقوبات المقررة عليها¹، فإن الفاتورة التي تم إعدادها دون الشروع في أي عملية تسليم أو أداء خدمة بغرض القيم بمجموعة أعمال من شأنها إخفاء كلي أو جزئي من الأنشطة أو الأرباح، وما يترتب عليها من الإخلال بالشفافية والنزاهة، فهي فاتورة التي تحرر بشأن معاملة فعلية، لكن يتم تزوير وتزييف مضمونها، غير أنها لا تعكس حقيقة المعاملة التي تمت بين المتعاقدين².

ويعتبرها المشرع بموجب قانون 02/04 في المادة 24 منه من الممارسات التجارية التدليسية التي يدخل ضمنها تحرير فواتير وهمية أو مزيفة، والتي تعاقب عليها علاوة على العقوبات في التشريع الجبائي بغرامة من 300.000 د ج إلى 10.000.000 د ج³. ويعاقب على الفواتير المزورة بغرامة جبائية تساوي 50 % من قيمتها، والتي تعتبر التزوير من حالات الغش التي تطبق على الأشخاص الذين شرعوا في إعداد الفواتير المزورة وضد هؤلاء الذين استلموا على حد سواء⁴.

ج-البيع بدون الفواتير: يعد البيع بدون فاتورة من المخالفات الشائعة لدى المتعاملين الإقتصاديين، فلا يكلف المعني عناء تحريرها ناقصة أو التزوير في بياناتها الشكلية أو الإغفال العمدي أو عن طريق الخطأ في ذكر العملية بصفة كلية أو جزئية، بل لا يتم التعامل بها من الأساس⁵.

¹ القرار المؤرخ في 2013/08/1 المتعلق بتحديد مفهوم إعداد الفواتير المزورة أو فواتير المجاملة وكذا كليات تطبيق العقوبات المقررة عليها، ج ر عدد 30 الصادرة بتاريخ 2014/05/21.

² أحمد خديجي، المرجع السابق، ص 71.

³ المادة 37 من قانون 02/04 المحدد القواعد المطبقة على الممارسات التجارية.

⁴ المادة 4 من القرار المؤرخ في 2013/8/1، المرجع السابق.

⁵ Christian LOPEZ, Sanctions fiscales et facturations de complaisance, in Les sanctions administratives fiscales: Aspects de droit comparé, Coll. Finances publiques, Harmattan, 2006, p 66.

ويعتبر المشرع في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة البيع بدون الفواتير من أعمال الغش التي إذا حاول المكلف بواسطتها التملص من مبلغ الحقوق، تطبق عليه زيادة النقص في التصريح موافقة لنسبة الإخفاء بين 50% و100%¹، ولكن إذا أثبت قيامه ببيع بدون فاتورة يعتبر في هذه الحالة مرتكب غشا جباناً وهو من الجرائم المعاقب عليها بالعقوبة السالبة للحرية والغرامة المالية وعقوبات تكميلية أخرى².

وعلاوة على هاته العقوبات في التشريع الجبائي، فقد نص قانون 02/04 المتعلق بالقواعد المطبقة على الممارسات التجارية في نص مادته 33 على أن مخالفة البيع بدون فواتير يعاقب عليها بغرامة قدرها 80% من المبلغ الذي كان يجب فوترته مهما بلغت قيمته.

(02)- الفواتير غير النظامية المستحدثة في الممارسات التجارية

أفرزت الحياة التجارية في الواقع العملي نوعين من الفواتير غير النظامية، تتمثل في الفواتير الصورية وفواتير المجاملة.

(أ)- الفواتير الصورية:

يقصد بالصورية في العقود عموماً التصريح بمبلغ يختلف عن المبلغ الحقيقي أو محل مغاير للمحل الموجود في العقد³. وتعد الفاتورة صورية عندما يقوم المكلف بتحريرها بذكر عملية غير تلك المطابقة للعملية المنجزة، كأن يقوم مثلاً بالتصريح بمبلغ أقل من المبلغ المتفق عليه أو بسلعة أقل من حقيقية.

(ب)- فواتير المجاملة:

وتتمثل المجاملة في " الإرادة المستحبة لتأدية الخدمة"⁴، لذلك تعد فواتير المجاملة من أحسن نماذج للفواتير غير النظامية المستحدثة، فبحسب المادة 3 من القرار فإنه يقصد بفاتورة المجاملة ذلك التلاعب أو الإخفاء لهوية وعنوان الممون أو الزبائن أو القبول الطوعي باستعمال هوية مزورة أو اسم مستعار، وذلك بهدف خفض مبلغ الضرائب الواجب دفعها وكذا اختلاس أموال مؤسسة أو أموال شخص ما واستعمالها لأغراض مختلفة، ويضيف المشرع بأنها تعكس عملية بيع أو شراء أو خدمة حقيقية عكس الفاتورة المزورة التي تحرر مخالفة للحقيقة بحيث يقدم الشخص فاتورة يلعب فيها دور

¹ المادة 193-2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، نشرة 2021: " عند القيام بأعمال تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة. توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة. لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50 % وعندما لا يدفع أي حق، تحدد النسبة بـ 100% . تطبق نسبة 100 % كذلك، عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر...

(2) يقصد بالأعمال التدليسية، خاصة.... (أ)- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين به، وخاصة المبيعات بدون فاتورة ."

² المادة 303-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المرجع السابق.

³ قد يلجأ المتعاقدون إلى الصورية عندما يريدون إخفاء حقيقة ما تعاقدوا عليه، ومن هنا وجد العقد الظاهر وهو العقد الصوري من جهة، ومن جهة أخرى يوجد العقد المستتر وهو العقد الحقيقي.

⁴ Christian LOPEZ, Sanctions fiscales et facturations de complaisance, op.cit., p 63.

البائع أو المشتري، ولكن في حقيقة الأمر لا يوجد لا عملية بيع لا شراء، إذ حررت فقط من أجل الإنقاص من قيمة رقم الأعمال أو الزيادة في المصاريف للإستفادة من تخفيض في رقم الأعمال¹. وينتج التعامل بالفواتير الصورية وفواتير المجاملة آثار سلبية متعددة، فهو يعطل في المقام الأول عمل إدارة الضرائب في تأسيس الضريبة، ويخلق في الثاني نشاط موازي غير خاضع للحقوق الجبائية، وعليه يعيق عملية الوصول إلى الوعاء الحقيقي؛ كأن يتعامل المكلف بالضريبة مع تجار آخرين بعدم ذكر المبلغ الحقيقي للبضاعة وعدم ذكر الكمية الحقيقية، ليتحصل المخالف في الأخير على مبالغ مالية غير مدرجة في الأرباح، ولا تخضع للضريبة، وهذا ما يدفع التجار إلى التعامل بطريقة غير قانونية، لأنها تساعد على التهرب بدون أن يكتشفوا من قبل الإدارة، فيخلق هذا النوع من الفواتير الجو المهيأ للتملص، ويساعد على تفشي الجرائم الجبائية كالغش الضريبي، وفي المقابل لا يتحمل هؤلاء المسؤولية في حالة الضرر الناتج عن هذه العمليات لغياب الإثبات الذي تلعبه الفواتير. ولذلك يتعرض كل من يعد فواتير مجاملة التي تمثل عملية الشراء أو البيع أو أداء خدمة حقيقية، إلى نفس عقوبات المقررة للفواتير المزورة، وهي تطبيق غرامة جبائية تساوي 50% من قيمتها².

المطلب الثاني : التمييز بين الفاتورة والوثائق المشابهة لها

قد أحدث المشرع إلى جانب الفواتير وثائق أخرى تقوم مقامها كبديل عنها، تحقيقا لدعامتي السرعة والإئتمان الذين تقوم عليهما التجارة.

الفرع الأول: وصل التسليم

بحسب المادة 12 من المرسوم 468/05 يعتبر وصل التسليم بديل يقبل عن الفاتورة لعمليات تجارية مكررة ومنتظمة لنفس الزبون، و طبقا للمادة 1/11 من القانون 02/04 المتعلق بالقواعد المطبقة على الممارسات التجارية فإنه يمكن استعمال وصل التسليم بدل الفاتورة، على أن تحرر فاتورة إجمالية شهريا يكون فيها جميع وصولات التسليم المستعملة كمرجع لها³، ويجب أن يحتوي وصل التسليم على:

- يجب أن يتعلق الأمر بعمليات تجارية متكررة ومنتظمة مع نفس الزبون، وإطلاق لفظ "الزبون" يفيد العون الاقتصادي والمستهلك إذا تكرر منه اقتناء سلع معينة وبصفة منتظمة من عند نفس العون الاقتصادي⁴.
- يجب أن يمنح العون الاقتصادي صراحة **رخصة** استعمال وصل التسليم بموجب مقرر من الإدارة المكلفة بالتجارة⁵.

¹ المادة 3 من القرار المؤرخ في 2013/08/1، المرجع السابق.

² المادة 4 من القرار المؤرخ في 2013/08/1، المرجع السابق.

³ المواد 11 و 14 و 15 و 16 و 17 من المرسوم التنفيذي رقم 468/05 فإنه يقبل استعمال العون الاقتصادي لوصل تسليم بدل الفاتورة في العمليات التجارية المتكررة ومنتظمة عند بيع السلع إلى نفس الزبون.

⁴ أحمد خديجي، المرجع السابق، ص 73.

⁵ المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 468/05 ، المرجع السابق.

- يجب أن يحتوي وصل التسليم زيادة على رقم وتاريخ المقرر الذي يسمح باستعمال وصل والمشتري الواجب توافرها في وصل التسليم اسم ولقب وبطاقة تعريف المسلم أو الناقل، بالإضافة إلى البيانات المتعلقة بالبائع¹.
- يجب أن يخضع وصل التسليم لنفس شروط صلاحية الفاتورة المنصوص عليها في المادة 10 من المرسوم 468/05، بمعنى أن يكون وصل التسليم خاليا من أي لطخة أو شطب أو حشو، وأن عبارة "وصل تسليم ملغى" تسجل بوضوح بطول خط زاوية الوصل.
- يحرر وصل التسليم استنادا إلى دفتر وصولات التسليم، مع تضمين وصل التسليم الملغى.
- ويجب أن تحرر هذه الفاتورة الإجمالية بعد أرقام وتواريخ وصولات التسليم المحررة بانقضاء مدة الشهر مباشرة، وأن تتضمن البيانات الإجبارية المتعلقة بالبائع والمشتري، وكذلك أرقام وتواريخ وصولات التسليم المحررة التي يجب أن تكون شهريا².

الفرع الثاني: سند التحويل

عندما يقوم العون الاقتصادي بنقل سلعة باتجاه وحداته للتخزين والتحويل والتعبئة أو التسويق بدون أن تتم عملية تجارية، فإنه يتوجب أن تبرر حركة هذه المنتجات بواسطة سند التحويل، وهو ما ذهب إليه المشرع في نص المادة 11 في فقرتها الثالثة من قانون 02/04 التي تنص "يجب أن تكون البضائع التي ليست محل معاملات تجارية، مصحوبة عند نقلها بسند تحويل يبرر تحركها"، وبالتالي سند التحويل لا هو بفاتورة ولا وصل التسليم، بل طبيعته قانونية تختلف عنهما، تكمن في تبرير نقل وتحويل البضائع والسلع تعود للعون الاقتصادي من محله إلى أحد وحداته بدون أي عملية تجارية.

الفرع الثالث: سند المعاملة التجارية

وهي وثيقة التي تقوم مقام الفاتورة استحدثها المشرع في المرسوم التنفيذي 66/16 المحدد لنموذج الوثيقة التي تقوم مقام الفاتورة وكذا فئات الأعوان الاقتصاديين الملزمين بالتعامل بها³، وهي الوثيقة المحررة من طرف العون الاقتصادي عند البيع لفائدة المشتري حتى ولو لم يكن هذا المشتري النهائي، وهو مكلف ببيع منتج لفائدة العون الاقتصادي، إذ يجب أن يتضمن سند المعاملة التجارية الأسعار المتفق عليها الدنيا والقصى النهائية أو المؤقتة بين العون الاقتصادي والمشتري، ويتعلق نطاق هذه الوثيقة في الإستعمال من حيث الأشخاص بثلاث فئات من الأعوان الإقتصاديين وهم المتعاملين المتدخلين في قطاع الفلاحة والصيد والموارد البحرية وكذا الحرف والمهن⁴.

الجدير بالذكر أن السندات التجارية نشأت في ظل القواعد العرفية التي تقوم على الالتزام الأخلاقي المهني، كما تعد هذه البدائل أحد الدعائم الأساسية التي يرتكز عليها النشاط التجاري في

¹ المادة 15 من المرسوم التنفيذي رقم 468/05 ، المرجع السابق.

² المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 468/05 ، المرجع السابق.

³ المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 66/16 المحدد لنموذج الوثيقة التي تقوم مقام الفاتورة وكذا فئات الأعوان الإقتصاديين الملزمون بالتعامل بها، الصادر بتاريخ 2016/02/16، ج ر عدد 10، الصادرة بتاريخ 2016/02/22.

⁴ المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 66 / 16 ، المرجع السابق.

العصر الحديث والتي تقتضي فيه الحركة، و لتسهيل التجارة وتداول البضائع، وكل هذه السندات تهدف أساسا لحماية الاقتصاد الوطني، و كل تنظيم مخالف لها يعاقب عليه القانون¹.

المبحث الثاني

الالتزام بالفواتير كأداة لتحقيق شفافية الممارسات التجارية ونزاهتها

إن الالتزام بالفواتير يعمل على تحقيق كل المبادئ التي تضمن الممارسات التجارية النزيهة والشفافة، ويتجسد ذلك في دراسة الأهمية التي تلعبها من أجل ضمان الشفافية وإثبات المعاملات التجارية(المطلب الأول) ، و كذا البحث في مدى اعتبارها كمعيار للمنافسة المشروعة (المطلب الثاني).

المطلب الأول: أهمية الفواتير في مجالي ضمان الشفافية وإثبات المعاملات التجارية

متى كانت الفواتير قانونية وصادقة، فإنها تلعب دورا لا يستهان به في مجال إضفاء الشفافية على المعاملات التجارية، كما تعتبر وسيلة إثبات لكل معاملة تجارية.

الفرع الأول: إضفاء الشفافية على المعاملات التجارية

الفاتورة المحررة بطريقة تتفق مع النصوص القانونية والتنظيمية الخاضعة له، ومسلمة في نفس الأحكام، فإنها تقوم بإضفاء الشفافية على المعاملات التجارية. وعليه، تعبّر الفواتير عن الوضعية الحقيقية والواقعية للمعاملات التجارية من جهة، ومن جهة أخرى يعتمد عليها عند القيام بالتحقيق.

أولاً: في حالة التعبير عن الوضعية الحقيقية والواقعية للمعاملات التجارية

تعبّر الفواتير عن الصورة الحقيقية للعقد المبرم بين البائع والمستهلك، وهو ما يجعلها وسيلة للوقوف على مدى احترام العون الإقتصادي للإلتزامات المفروضة عليه، في اتجاه المستهلك والأعوان الاقتصاديين الآخرين، كما يمكّن نظام الفوترة الدول من أخذ صورة واقعية حول حجم المبادلات الاقتصادية وطبيعتها وتوجهاتها واتخاذ السياسة المناسبة على ضوء تقييم ودراسة ما توفره من معطيات². وهو نفس الدور الذي يلعبه سند المعاملة التجارية المنصوص عليه في المرسوم التنفيذي رقم 66/16 الذي يضمن بدوره الشفافية في المعاملات بكل صدق ونزاهة³.

ثانياً: في مجال الرقابة على الأنشطة التجارية

تقوم الفاتورة بدورها في تمكين الدولة من مراقبة الأنشطة التجارية والإقتصادية، ففضلا عن الدور الذي تلعبه في مراقبة ومدى احترام قواعد حماية المستهلك والمنافسة، فإنها تخوّل لكل من إدارة الضرائب والجمارك تحديد مستحققاتها، كما تعتبر من الوسائل الأساسية التي يعتمد عليها في التحقيقات القضائية أو التي تجريها هيئات مختصة كمجلس المحاسبة ومجلس المنافسة.

¹ راضية بن الشيخ وفطيمة نساخ، المرجع السابق، ص 420.

² أحمد خديجي، المرجع السابق، ص 61.

³ المادة 1/4 من المرسوم التنفيذي رقم 66/16 ، المرجع السابق.

وهو ما نصت عليه المادة 13 من قانون 02/04 التي اعتبرت الفاتورة وسيلة إثبات ودليل، مع وجوب الالتزام بتقديمها من طرف المشتري أو البائع للموظفين المؤهلين¹ بمراقبة الأنشطة التجارية، عند أول طلب أو في أجل تحدده الإدارة، كما أنها تمكّن الهيئات المعنية من تتبع المنتجات ومصدرها ومواطن توزيعها واستهلاكها وهو ما يسهل إجراء التحقيقات المتعلقة بها أو مصدرها²؛ أي التحكم في قنوات التسويق التجارية من الإنتاج إلى الاستهلاك، ومعرفة الكميات المباعة والأسعار المطبقة للمنتجات والمواد المعنية³.

الفرع الثاني: دور الفاتورة في إثبات المعاملات التجارية

إن الأهمية المباشرة التي تجنى من الفاتورة هو استخدامها كوسيلة إثبات بحسب قواعد الإثبات في المجال التجاري والتي تعد خروجاً عن مبدأ الإثبات المقيد في القانون المدني، لأن الحياة التجارية مبنية على دعائمي السرعة والانتماء، فإن الفواتير تعد من وسائل الإثبات التجاري الحر، طبقاً للمادة 30 من القانون التجاري: "يثبت كل عقد تجاري بـ ... فاتورة مقبولة ...".

لكن العون الإقتصادي ليس بالضرورة أن يكون تاجراً، وإنما يمكن أن يكون منتج كالفلاح أو الحرفي أو المقدم خدمة كالطبيب أو الخبير، فهؤلاء ليسوا تجاراً، ولكن يمارسون أعمال مدنية، ومع ذلك فهم ملزمون بتسليم فاتورة إذا طلبها المستهلك منهم باعتبارهم أعوان إقتصاديون حسب المادة 1/3 من القانون 02/04، فمادام هؤلاء يمارسون أعمال مدنية طبقاً لأحكام القانون التجاري والقانون 08/04 المتعلق بالأنشطة التجارية⁴ في مادته 7، فإن علاقاتهم بالمستهلك تحكمها قواعد الإثبات في المواد المدنية، ومن ثم لا يمكن للمستهلك إثبات ما يفوق 100.000 دج اتجاه العون الإقتصادي غير التاجر إلا بدليل كتابي، وفق لما تنص عليه المادة 333 من القانون المدني، وفي هذه الحالة تزداد أهمية الفاتورة بالنسبة للمستهلك حيث تعتبر دليل كتابي⁵.

وتأخذ الفاتورة أو وصل التسليم حجية المحررات العرفية كونها تتضمن ختم وتوقيع العون الإقتصادي، ويترتب على ذلك اعتبارها حجة بما تتضمنه من البيانات على العون الإقتصادي الذي تحمل توقيع وختمه، ما لم ينكر صراحة ما هو منسوب إليه من ختم وتوقيع⁶.

أما الفاتورة الإلكترونية، وإن اعتبرت كإجراء يهدف إلى تحويل عملية إصدار الفواتير والإشعارات الورقية إلى عملية إلكترونية، والتي تسمح بتبادل الفواتير والإشعارات المدينة والدائنة ومعالجتها بصيغة الكترونية، منظمة بين البائع والمشتري بتنسيق إلكتروني متكامل⁷، فإن المادة 323 مكرر 1 من القانون المدني الجزائري تعتبر الإثبات بالكتابة في الشكل الإلكتروني كإثبات

¹ المادة 49 من القانون رقم 02/04 من هؤلاء ضباط الشرطة القضائية وأعوانهم، المستخدمون المنتمون إلى الأسلاك الخاصة بالمراقبة التابعين للإدارة المكلفة بالتجارة وأعوان مصالح الإدارة الجبائية.

² أحمد خديجي، المرجع السابق، ص 61.

³ المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 66/16، المرجع السابق.

⁴ قانون رقم 08/04 الصادر بتاريخ 14 أوت 2004، المتعلق بشروط ممارسة الأنشطة التجارية، ج ر عدد 52 الصادرة بتاريخ 18 أوت 2004.

⁵ أحمد خديجي، المرجع السابق، ص 63.

⁶ المرجع نفسه، ص 64.

⁷ يراجع في هذا موقع هيئة الزكاة والضريبة والجمارك <https://zatca.gov.sa/ar/E-Invoicing/Introduction/Pages/What-is-e-invoicing.aspx> تاريخ الإطلاع 2021/11/08 على الساعة 11.33

في الورق بشرط إمكانية التأكد من هوية الشخص الذي أصدرها، وأن تكون معدة ومحفوظة في ظروف تضمن سلامتها، وكذلك يعتد بالتوقيع الإلكتروني إذا توفرت فيه ذات الشروط، وذلك في حالة التأكد من هوية الشخص الذي أصدره، وكان معدا ومحفوظا في ظروف تضمن سلامته¹.

إن الفواتير ووصولات التسليم وسندات التبشير من الوسائل المهمة، التي تأخذ عند الحكم بالإفلاس أو التسوية القضائية ومدى اعتبار الإفلاس بسيطا أو بالتقصير أو بالتدليس، لأن الفواتير ووصولات التسليم تعطي صورة حول الوضع المالي للتاجر، وطريقة تسييره لأمواله ومدى احترامه لأصول وأعراف مهنته².

المطلب الثاني: الفواتير كمعيار لشفافية الممارسات التجارية والمنافسة المشروعة

إذا كانت الفاتورة أو ما يقوم مقامها من أهم الوسائل القانونية التي ألزم المشرع بها الأعوان الإقتصاديين نظرا لأهميتها، فإنها تعتبر معيار يستند عليه لتحقيق الشفافية والمنافسة النزيفة، ويتجسد ذلك في علاقة الأعوان الإقتصاديين فيما بينهم وفق ما هو مكرس في مبادئ قانون المنافسة، وكذا في علاقة العون الإقتصادي بالمستهلك كما هو منظم في قانون حماية المستهلك.

الفرع الأول: تحقيق شفافية المعاملات التجارية ونزاهتها في إطار علاقة الأعوان الإقتصاديين فيما بينهم

من معالم المنافسة المشروعة أن يلتزم الأعوان الإقتصاديون بتحرير الفواتير وتسليمها، فهذه الخطوة تسمح بشفافية المعاملات التجارية، وتجنبنا لأي وقوع في الممارسات المحظورة والمقيدة. وتكمن الشفافية التي تبديها الفاتورة في حماية حقوق الأعوان الإقتصاديين، وذلك بتكبيرهم من معرفة حقوقهم من جهة، ومن جهة أخرى تقوم بإعلام المستهلك عن كافة التحصيلات و الرسوم، وكذا المبالغ التي دفعها أو التي سيدفعها إذا كان البيع عن طريق قرض الاستهلاك الذي يكون فيه الدفع مقسما أو مؤجلا أو مجزأ³.

ما يمكن ملاحظته أن العون الإقتصادي قد يتعامل مع عون إقتصادي آخر في معاملة تجارية ما، وبالتالي في هذه الحالة ملزم بالتعامل بالفواتير وتسليمها للعون الإقتصادي بخصوص كل بيع لسلعة أو تأدية لخدمة، فبالرجوع للمادة 10 من القانون رقم 02/04 يتبين أن الأصل في التعامل بين المتعاملين الإقتصاديين يجب أن يكون مصحوبا بفاتورة على سبيل الإلزام، وفي هذه الحالة يلزم البائع بتسليمها والمشتري بطلبها على أن يكون التسليم عند البيع أو عند تأدية خدمة، وهو نفس الحكم الذي تبناه المشرع في المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 468/05 بقوله أن كل بيع أو تأدية خدمة يجب أن يكون موضوعه فاتورة، ومما سبق الأصل في شفافية المعاملات التجارية التي تتم بين الأعوان الإقتصاديين ونزاهتها، تتجسد في اتباع نظام الفوترة المبني على احترام النصوص القانونية والتنظيمية المنظمة لها.

¹ المادة 327-2 من الأمر رقم 58/75 الصادر في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون المدني، عدد 78، ج ر عدد 44، لسنة 1975، المعدل والمتمم.

² أحمد خديجي، المرجع السابق، ص 62.

³ راضية بن الشيخ و نساخ فطيمة، المرجع السابق، 420.

وعلاوة على أهمية الفاتورة في المجال الجبائي فإنها تضمن للأعوان الاقتصاديين إعلاما لازما حول الأسعار في فترة ما بعد انعقاد العقد، ويسمح الالتزام بتحرير فاتورة عند المعاملات التجارية وتسليمها إلى العون الاقتصادي، من التحقق في أي منع قانوني لعملية البيع بالخسارة أو ما يتعلق بأجال الدفع¹.

الفرع الثاني: تحقيق شفافية المعاملات التجارية ونزاهتها في إطار علاقة العون الإقتصادي بالمستهلك

لا ينبغي الخلط في البداية بين قانون المنافسة و قانون حماية المستهلك، حيث أن مجال هذا الأخير هو تنظيم العلاقات التي تنشأ فيما بين المؤسسة من جهة، و المستهلك من جهة ثانية، بما يتضمنه من أحكام حمائية لمصلحة المستهلك، بينما مجال تدخل قانون المنافسة هو العلاقات بين المؤسسات فيما بينها داخل نفس السوق. إذ أن قانون حماية المستهلك يطغى عليه الجانب الموضوعي بينما قانون المنافسة قانون شكلي يهتم بالهيكل الخارجي للسوق من حيث تنظيمه وتنظيم علاقات المتعاملين الإقتصاديين فيما بينهم وبين المستهلك، أما قانون المنافسة فإنه يكفل حماية المستهلك عن طريق اهتمامه بالسوق وبقواعد المنافسة المشروعة².

إن المنافسة الحرة التي يضمنها قانون المنافسة في حد ذاتها سوف تصب في مصلحة المستهلك، كما أن بعض الأحكام التي هي من صميم قانون حماية المستهلك من شأنها دعم نزاهة المنافسة، كما هو الشأن بالنسبة للإعلام بالأسعار والتعريفات شروط البيع المنصوص عليها في القانون 02/04 المتضمن القواعد المطبقة على الممارسات التجارية³.

وإذا كانت الفواتير إجبارية بخصوص الأعوان الإقتصاديين فيما بينهم، فإنها كذلك مع المستهلك إذا طلبها، فالفواتير تكون ضامنة لحقوق المستهلك والعون الاقتصادي على حد سواء، وما يتبعها من آثار لاسيما في مجال التسليم والضمان وكذلك خدمات ما بعد البيع، ومنه الزبون المتمثل في المستهلك. وعند طلبه للفاتورة فإنه يتعرف على كل المعلومات الخاصة بالعون الإقتصادي (البائع) وكذا العملية التجارية من تاريخها و الكمية المكونة لها والسعر والتخفيضات والرسوم وغيرها، وهنا المعاملة التجارية القائمة واضحة وجرت في شفافية ونزاهة، غير أن ما يعاب على المشرع الجزائري هو جعلها اختيارية من طرف العون الإقتصادي، على عكس العلاقة بين الأعوان الاقتصاديين بخصوص نفس العملية، وهنا تتباين وضعية المستهلكين بين من يطلبها فيحصل عليها، وبين الذي لا يطلبها جهلا منه أو إهمالا أو حتى يراها غير مهمة فلا يتحصل عليها، وبالتالي يفوت على نفسه دليل إثبات في المعاملات التجارية المعترف به في القانون التجاري بموجب المادة 30 منه .

خاتمة:

¹ راضية بن الشيخ و نساخ فطيمة، المرجع السابق، 420.
² عائشة مزاري، علاقة قانون حماية المستهلك بقانون المنافسة، ماجستير في القانون، كلية الحقوق ، جامعة وهران، 2013، ص9.

³ تاريخ الإطلاع 2021/07/07 على <http://dr.sassane.over-blog.com/article-97075468.html> الساعة 13.51

تعد الفواتير من أهم الوثائق التي تقع على عاتق الأعوان الاقتصاديين التعامل بها، فيقع عليهم واجب تحريرها، متى طلبها الزبون يسلمها إذا كان مستهلكا، وإلزاميا إذا تعامل مع عون إقتصادي آخر. وقد تدخل المشرع الجزائري في تنظيم أحكامها بالرغم من عدم تعريفها لها، لكن أكد على أن الفواتير لابد أن تكون نظامية وقانونية، وأن تحترم التشريع والتنظيم المعمول به، وهي شروط وبيانات حتى يعتد بها، لتقوم بالدور المنوط به في مجال الإثبات، وكذا إضفاء الشفافية على الممارسات التجارية ونزاهتها.

لكن قد يقوم الأعوان ببعض الأفعال تعد من قبيل المخالفات لأحكام الفواتير كتحرير فواتير غير مطابقة أو مزورة أو وهمية أو حتى مجاملة، وهنا تدخل المشرع وألحق بكل فعل جزاء مناسب له، بل وحتى متابعة جزائية إذا لزم الأمر، ليس في قانون الممارسات التجارية والمنافسة فحسب، بل حتى في قوانين الضرائب والجمارك، ورغم جهود المشرع والتطور التشريعي الحاصل في هذا المجال لا يزال الأمر التعامل بالفواتير من الأمور الثقيلة المستعصية على الأعوان الاقتصاديين، بحيث أن غياب الممارسة التجارية النزيهة كخلق تجاري مزال غائب عند الكثير من المتعاملين، ولأن وسائل قانون المنافسة أثبتت عدم كفايتها لمحو نقائص السوق.

وما توصلنا إليه في هذا البحث هو وجوب تفعيل نظام الفوترة للقضاء على الممارسات غير القانونية ولو تدريجيا وعلى مراحل، وهو الأمر الذي يسوقنا للقول بضرورة الإسراع بأخذ الجانب التوعوي لكل الأطراف، تماشيا مع الدور الذي يلعبه الجانب الردعي. ومن خلال هذا البحث نقترح:

- لابد من التشجيع المستمر والمتواصل من مختلف الجهات كمديرية التجارة والضرائب والجمارك بخصوص الأعوان الاقتصاديين المنضبطين على تحرير الفواتير وتسليمها .
- لابد من التعامل بالفواتير الإلكترونية لإضفاء الشفافية، ومواكبة التطور التكنولوجي، الذي تسعى الإدارات لتجسيده على مستوى مؤسساتها وهيئاتها.
- ما دام العقوبات الإدارية والجبائية والمتابعة الجزائية غير كافية ، من أجل تحقيق المنافسة المشروعة، يلزم الأمر وجوب الأخذ بالجانب التشاركي في اطار تجسيد الديمقراطية التشاركية بين الإدارات المختصة والأعوان الاقتصاديين.
- لابد من إعادة الاعتبار لبعض النصوص القانونية ولاسيما تلك الخاصة بالرقابة القبلية والبعدية للمصالح المعنية، كأعوان الرقابة وقمع الغش على مستوى مديريات التجارة على المستوى الولائي، وأعوان إدارة الضرائب، وتنسيق بينهما للحد من عدم الالتزام بالفواتير، ولعل أهمها أن يستدرك المشرع جعل الأعوان الاقتصاديين مقيدين بتسليم الفواتير بشرط طلبها من طرف الزبون.

قائمة المصادر والمراجع

أولا- باللغة العربية:

(أ)- الكتب:

01)- وليد بو جملين، قانون الضبط الاقتصادي في الجزائر، دار بلقيس، 2018.

(ب)- المقالات العلمية:

- (01)- راضية بن الشيخ و نساخ فطيمة، الشفافية و علاقتها بنزاهة الممارسات التجارية، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية و السياسية ، المجلد 57، العدد 05، 2020
- (02)- عائشة بوعزم، النظام القانوني للفاتورة، مجلة الباحث للدراسات الأكاديمية، كلية الحقوق جامعة باتنة 1، عدد 1، 2014.
- (03)- قارة مولود، النظام القانوني للفاتورة الالكترونية، مجلة بحوث، العدد 10، الجزء الثاني، جامعة الجزائر، 2016.

(ج)- رسائل الدكتوراه ومذكرات الماجستير:

- (01)- أحمد خديجي، قواعد الممارسات التجارية في القانون الجزائري، رسالة دكتوراه في القانون الخاص، جامعة باتنة 1، 2016.
- (02)- عائشة مزاري، علاقة قانون حماية المستهلك بقانون المنافسة، ماجستير في القانون، كلية الحقوق ، جامعة وهران، 2013.

(د)- النصوص القانونية والتنظيمية:

(د- 01)- القوانين والأوامر:

- (01)- الأمر رقم 58/75 الصادر في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون المدني ، عدد 78 ، ج ر عدد 44، لسنة 1975، المعدل والمتمم، بموجب القانون رقم 10/05 الصادر في 20 يونيو 2005، ج ر عدد 44 لسنة 2005، والمعدل والمتمم بالقانون رقم 05/07 الصادر في 13 مايو سنة 2007، ج ر عدد 31 لسنة 2007.
- (02)- الأمر رقم 59/75 الصادر في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري، ج ر عدد 101، الصادر في 19 ديسمبر 1975، المعدل والمتمم بالقانون رقم 02/05 الصادر في 6 فبراير 2005، ج ر عدد 11 لسنة 2005.
- (03)- الأمر رقم 06/95 الصادر بتاريخ 1995/01/25 المتعلق بالمنافسة ، ج ر عدد 9 الصادرة بتاريخ 1995/02/22.
- (04)- الأمر رقم 03 /03 الصادر ف 19 يوليو سنة 2003 المتعلق بالمنافسة ، ج ر عدد 43 الصادرة بتاريخ 20 يوليو 2003 المعدل والمتمم بالقانون 10-05 الصادر في 2010/07/19 ، ج ر عدد 46، الصادرة بتاريخ 2010/08/18.
- (05)- القانون رقم 08/04 الصادر بتاريخ 14 أوت 2004، المتعلق بشروط ممارسة الأنشطة التجارية، ج ر عدد 52 الصادرة بتاريخ 18 أوت 2004.
- (06)- القانون رقم 06/10 المتعلق بالقواعد المطبقة على الممارسات التجارية، الصادر بتاريخ 2010/08/15، ج ر عدد 46، الصادرة بتاريخ 2010/08/18 المعدل والمتمم لقانون 02/04 الصادر بتاريخ 23/06/2004 المحدد للقواعد المطبقة على الممارسات التجارية ، ج ر عدد 41 الصادرة بتاريخ 27 يونيو 2004.
- (07)- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، نشرة 2021.

(د- 02)- المراسيم التنفيذية:

- (01)- المرسوم التنفيذي رقم 85/90 الصادر بتاريخ 1990/03/13 المتعلق بأشكال الفوترة وشروطها، ج ر عدد 11 الصادرة بتاريخ 1990/03/14. المرسوم التنفيذي 305/95 الصادر

بتاريخ 7 أكتوبر 1995، يحدد كفايات تحرير الفاتورة، ج ر عدد 58، الصادرة بتاريخ 1995/10/8.

(02)- المرسوم التنفيذي رقم 468/05 الصادر بتاريخ 20005/12/10 المحدد لشروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصل التسليم والفاتورة الإجمالية وكفايات ذلك، ج ر عدد 80 الصادرة بتاريخ 2005/12/11.

(03)- المرسوم التنفيذي رقم 66/16 المحدد لنموذج الوثيقة التي تقوم مقام الفاتورة وكذا فئات الأعوان الاقتصاديين الملزمون بالتعامل بها، الصادر بتاريخ 2016/02/16، ج ر عدد 10، الصادرة بتاريخ 2016/02/22.

(د- 03)- القرارات الوزارية:

(01)- - القرار الصادر في 2013/08/1 المتعلق بتحديد مفهوم إعداد الفواتير المزورة أو فواتير المجاملة وكذا كفايات تطبيق العقوبات المقررة عليها، ج ر عدد 30 الصادرة بتاريخ 2014/05/21.

(هـ)- المواقع الإلكترونية:

01)- <https://www.commerce.gov.dz/ar/politique-de-la-concurrence>

02)- <https://zatca.gov.sa/ar/E-Invoicing/Introduction/Pages/What-is-e-invoicing.aspx>

03)- <http://dr.sassane.over-blog.com/article-97075468.html>

ثانيا- باللغة الفرنسية:

01)- Christian LOPEZ, Sanctions fiscales et facturations de complaisance, in Les sanctions administratives fiscales: Aspects de droit comparé, Coll. Finances publiques, Harmattan, 2006.