

النظام القانوني لفاتورة

أ. عائشة بوعزم
طالبة دكتوراه بكلية
الحقوق والعلوم السياسية
جامعة وهران

ملخص

تعتبر الفاتورة المقبولة من وسائل إثبات العقد التجاري دون العقد المدني، نظرا لما تتميز به المعاملات التجارية من سرعة وإتقان في أداؤها، بغرض تقليص مدة رجوع أحد المتعاملين بها عن قبوله بعد صدور الإيجاب من المتعامل الآخر المتعاقد معه. بالتالي يتبادر للذهن تساؤل حول شروط وكيفية تحريرها، ناهيك عن التكييف القانوني لفعل الإخلال بهذه الشروط، وكذا الآثار المترتبة عن ذلك.

Résumé :

La facture acceptable est l'une des moyens de preuve du contrat commercial et non pas du contrat civil, en raison de la caractéristique de la vitesse et de la crédibilité des transactions commerciales, afin de raccourcir la durée du retour un des contractants sur l'autre.

En conséquence, quelles sont les conditions et les modalités d'établissement de la facture ; la qualification juridique du fait de violer ces conditions et modalités, ainsi quels sont les effets de cela ?

مقدمة

تعتبر الفاتورة المقبولة من وسائل إثبات العقد التجاري⁽¹⁾ دون العقد المدني⁽²⁾، نظرا لما تتميز به المعاملات التجارية من سرعة و إئتمان في أدائها، بغرض تقليص مدة رجوع أحد المتعاملين بها عن قبوله بعد صدور الإيجاب من المتعامل الآخر المتعاقد معه.

نص على أحكام تنظيمها في ظل قانون المنافسة لسنة 1995⁽³⁾، حيث بين المشرع الجزائري وجوب تسليم فاتورة في البيوع التي يقوم بها المنتج أو الموزع بالجملة، وكذا المومن، و على المشتري أن يطلبها منه، كما يجب على كل عون اقتصادي تسليم فاتورة عند تأدية أية خدمة؛ في حين البائع بالتجزئة هو غير ملزم بتسليم الفاتورة للمشتري، إلا إذا طلبها هذا الأخير، و في كل الأحوال يجب أن تكون محل وصل حسابي (وصل الصندوق).

كما نص على ضرورة تحرير الفاتورة حسب الكيفيات و الشروط المحددة في المرسوم التنفيذي رقم 95-305⁽⁴⁾، وأن تقدم إلى الأعوان المكلفين بالتحقيقات الاقتصادية عند طلبها⁽⁵⁾؛

غير أن المشرع ألغى قانون المنافسة لسنة 1995 بموجب قانون المنافسة لسنة 2003⁽⁶⁾، كما ألغى المرسوم التنفيذي رقم 95-305 بموجب المرسوم التنفيذي رقم 05-468 المتضمن تحديد شروط تحرير الفاتورة و سند التحويل، و صل التسليم و الفاتورة الإجمالية و كيفيات ذلك، أين نص على الأحكام الخاصة بالفاتورة في المواد 2 إلى غاية 11 و كذا المواد 14 إلى غاية 17 من نفس المرسوم⁽⁷⁾، و التي جاءت تنفيذا لأحكام الفاتورة المنصوص عليها في القانون الذي يحدد القواعد المطبقة على الممارسات التجارية.

هكذا، لم يتعرض المشرع الجزائري لأحكام الفاتورة حين سنه قانون المنافسة لسنة 2003، و لا حتى في التعديلات التي أجريت على هذا القانون، بل تم الاكتفاء بتنظيم أحكامها بموجب أحكام قانونية أخرى، هي موضوع دراستنا الحالية.

بناء على ذلك، لم يعرف المشرع الجزائري على غرار نظيره الفرنسي، الفاتورة، غير أن محكمة النقض الفرنسية عرفت كالاتي: تعتبر الفاتورة مكتوب موجه من قبل تاجر، تدون فيه نوع و سعر السلع و الخدمات، اسم المشتري و تأكيده قبوله الدين، الذي يكون موجهها لإعادة تسليمه إلى المشتري بعد دعوته إلى تسديد المبلغ المحدد⁽⁸⁾، فالدائن عليه إثبات الالتزام، و المدين عليه إثبات التخلص منه⁽⁹⁾.

بالتالي فالفاخرة عبارة عن مكتوب، سواء كان محررا على الورق، أو باستعمال جهاز الإعلام الآلي⁽¹⁰⁾، و في هذا الفرض الأخير، يشترط إمكانية التأكد من هوية الشخص الذي

أصدرها، وأن تكون معدة و محفوظة في ظروف تضمن سلامتها⁽¹¹⁾، حتى يمكن الاحتجاج بها كدليل محاسبي لعملية بيع أو شراء سلع أو تأدية خدمات.

إذن، تعتبر الفاتورة وثيقة ضرورية في عالم التجارة المتميز بطابع السرعة والائتمان في إنجاز المعاملات، نظرا لدورها الهام في إثبات العقد التجاري، بالتالي يتبادر للذهن تساؤل حول شروط وكيفية تحريرها، ناهيك عن التكييف القانوني لفعل الإخلال بهذه الشروط، وكذا الآثار المترتبة عن ذلك، وهذا ما سنحاول التعرض إليه في هذه الدراسة المقسمة إلى مبحثين، الأول يتناول الالتزام بتحرير فاتورة، أما الثاني أثار الإخلال بالالتزام بتحرير فاتورة.

المبحث الأول: الالتزام بتحرير فاتورة

تعتبر الفاتورة وثيقة ضرورية في أي عملية بيع سلع أو تأدية خدمات قائمة بين المتعاونين الاقتصاديين، 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 الاستعانة بوصول التسليم بدلا من الفاتورة بالنسبة للمعاملات التجارية المتكررة و المنتظمة عند بيع منتجات لنفس الزبون، ورغم ذلك يجب تحرير فاتورة إجمالية كل شهر⁽¹²⁾.

غير أن تسليم الفاتورة من قبل البائع إلى المستهلك لا تكون إلزامية، لكن استثناء تكون كذلك إذا طلبها المستهلك⁽¹³⁾، حيث يكتفي البائع بواجب تسليم للمستهلك وصل صندوق أو سند يبرر المعاملة⁽¹⁴⁾.

بناء على ذلك، حتى تكون الفاتورة مقبولة لإثبات العقد التجاري، لا بد أن تتوافر فيها شروط، وبالمخالفة، إن لم تتوافر تلك الشروط، سيتغير حتما تكييفها القانوني.

المطلب الأول: شروط تحرير الفاتورة

يجب أن تحتوي الفاتورة على بيانات منها ما تتعلق بهوية جميع الأطراف، ومنها ما تتعلق بالبائع دون المشتري.

أولا: شروط متعلقة بهوية الأطراف

تعتبر الفاتورة وثيقة يجب أن تدون فيها بيانات الأطراف، مهما كانت طبيعتهم القانونية، بالأحرى سواء كانوا يحملون صفة شخص طبيعي أو شخص معنوي، و سواء كانوا عوناً اقتصادياً، أو مستهلكاً بالنسبة لأحد أطرافها، كما سيتم تحليله لاحقاً.

01. تحديد الأطراف: تنشأ الفاتورة بين عونين (02) اقتصاديين، أو بين عون اقتصادي و مستهلك، في الحالة الأولى تحريرها يكون إجبارياً، يسلمها البائع و يطلبها المشتري، أما في الحالة الثانية فتحريها يكون اختيارياً، يسلمها البائع إذا طلبها المستهلك.

أ. العون الاقتصادي: يعتبر عوناً اقتصادياً، كل منتج أو تاجر أو حريء أو مقدم خدمات، أيا كانت صفته القانونية، سواء شخصاً طبيعياً أو شخصاً معنوياً، يمارس نشاطه في الإطار المهني العادي، أو بقصد تحقيق الغاية التي تأسس من أجلها⁽¹⁵⁾.

ب. المستهلك: يعتبر مستهلكاً، كل شخص طبيعي أو معنوي، يقتني سلعة قدمت للبيع أو يستفيد من خدمات عرضت و مجردة من كل طابع مهني⁽¹⁶⁾.

غير أن المشرع وسع من تعريف المستهلك حين إصداره قانون حماية المستهلك و قمع الغش⁽¹⁷⁾، و هو كالتالي: "كل شخص طبيعي أو معنوي، يقتني بمقابل أو مجاناً، سلعة أو خدمة موجهة للاستعمال النهائي، من أجل تلبية حاجاته الشخصية أو تلبية حاجات شخص آخر أو حيوان متكفل به".

بناء على ذلك، يظهر الفرق بين العون الاقتصادي و المستهلك، فالأول عبارة عن شخص يمارس نشاطه في إطار مهني، أو يهدف إلى تحقيق غرض، بالأحرى محل، تأسس من أجله؛ في حين الثاني، عبارة عن شخص عادي يقتني سلعة و يستفيد من خدمات بمقابل أو بدونه لتلبية حاجيات معينة، مجردة من كل طابع مهني.

02. تحديد البيانات المتعلقة بهوية الأطراف: يوجد بيانات متعلقة بهوية الأطراف، يجب ذكرها في الفاتورة، تحت طائلة عقوبات سيتم التطرق إليها لاحقاً، منها ما هي متعلقة بالبائع الذي يكون في جميع الحالات عوناً اقتصادياً، و أخرى متعلقة بالمشتري، الذي قد يكون إما عوناً اقتصادياً أو مستهلكاً.

بناء على ذلك يجب أن تشمل الفاتورة على هوية كلا من البائع و المشتري و هي كالتالي: إسم و لقب الشخص الطبيعي، تسمية الشخص المعنوي أو عنوانه التجاري، العنوان ورقم الهاتف و الفاكس، و العنوان الإلكتروني عند الاقتضاء، الشكل القانوني للعون الاقتصادي و طبيعة نشاطه، رقم السجل التجاري و رقم التعريف الإحصائي⁽¹⁸⁾. أما إذا كان المشتري مستهلكاً، يجب ذكر اسمه، لقبه و عنوانه⁽¹⁹⁾.

ثانياً: شروط متعلقة بالبائع

نصت المادة 1.3 من المرسوم التنفيذي رقم 468.05، على بيانات متعلقة بالبائع، غير أنه بتحليلها، يظهر أنها ليست لها علاقة بهوية البائع، و إنما هي بيانات يلزم البائع، دون المشتري، بتدوينها على الفاتورة، إضافة إلى شروط أخرى هي كذلك واجبة الالتزام بها.

01. بيانات متعلقة بالمبالغ المدونة على الفاتورة: هناك بيانات متعلقة بالسعر يلزم البائع دون المشتري بتدوينها على الفاتورة، هي كالتالي: سعر الوحدة دون الرسوم للسلع المباعة و/أو

تأدية خدمات المنجزة، السعر الإجمالي دون احتساب الرسوم للسلع المباعة و/أو تأدية الخدمات المنجزة، طبيعة الرسوم و/أو الحقوق و/أو المساهمات و نسبها المستحقة، حسب طبيعة السلع المباعة و/أو تأدية الخدمات المنجزة، ولا يذكر الرسم على القيمة المضافة إذا كان المشتري معفى منه، السعر الإجمالي مع احتساب كل الرسوم، محررا بالأرقام والحروف⁽²⁰⁾؛ بالإضافة إلى تكاليف أخرى إذا لم تكن مدمجة في سعر الوحدة، أو لم تكن مفوترة على حدة⁽²¹⁾.

بناء على ذلك، يجب أن يدون البائع على الفاتورة سعر السلع المباعة أو الخدمات المؤداة، غير أن هذا السعر يتكون من عناصر يجب إدراجها فيه⁽²²⁾، تحت طائلة فعل غير مشروع يعاقب مرتكبه.

02- بيانات أخرى: تتمثل في: رأسمال الشركة عند الاقتضاء، طريقة الدفع وتاريخ تسديد الفاتورة، تاريخ تحرير الفاتورة ورقم تسلسلها، تسمية السلع المباعة و كميتها و/أو تأدية الخدمات المنجزة⁽²³⁾؛ الختم الندي وتوقيع البائع⁽²⁴⁾، يجب أن تكون الفاتورة واضحة لا تحتوي على أي لطخة أو شطب أو حشو، وتكون قانونية إذا حررت طبقا لدفتر الفواتير، وفي حال إلغائها لسبب أو لآخر، يجب أن تشتمل على عبارة "فاتورة ملغاة" تسجل بوضوح بطول خط زاوية الفاتورة. بالتالي، تلك هي الشروط المتعلقة بالأطراف الواجب مراعاتها من طرفهم حين تحرير الفاتورة، تجنباً لعواقب وخيمة تنتج عن عدم الالتزام بها.

المطلب الثاني: التكييف القانوني لفعل الإخلال بشروط تحرير فاتورة

قد يلجأ العون الاقتصادي إلى الاستعانة بأساليب من شأنها، تعرضه للمتابعة القانونية التي قد تصل لحد المتابعة الجزائية.

تتمثل تلك الأساليب في نظر المشرع الجزائري والتنظيم. في تحرير فاتورة غير قانونية، مخالفة لدفتر الفواتير، و تحرير فاتورة غير مطابقة، مخالفة لشروط تحرير الفاتورة السابق ذكرها، وكذا القيام بممارسات تجارية دون تحرير فاتورة تثبت ذلك.

أولاً: فاتورة غير قانونية و فاتورة غير مطابقة

01. فاتورة غير قانونية: تعتبر الفاتورة غير قانونية إذا لم تحرر استنادا إلى دفتر أرومات يدعى دفتر الفواتير مهما يكن شكله، أو في شكله غير المادي باللجوء إلى وسائل الإعلام الألي. دفتر الفواتير هو دفتر أرومات يضم سلسلة متواصلة و تسلسلية من الفواتير التي يجب أن تحتوي على شروط تحرير فاتورة، أثناء إنجاز العملية، ولا يمكن استعمال دفتر فواتير جديد إلا بعد أن يستكمل الدفتر الأول كلية⁽²⁵⁾.

02- فاطورة غير مطابقة: اعتبر المشرع أن الفاتورة غير مطابقة، إذا لم تتضمن شروط

تحريرها⁽²⁶⁾، مما يستوجب عقوبات سنتعرض لها لاحقا، لكن الإشكال الذي قد يطرح في هذا الصدد هو ما المقصود بفاطورة غير مطابقة، هل هي تلك الفاتورة التي لا تتضمن شروط تحريرها، أو تلك الفاتورة التي تتضمن شروط تحريرها لكنها بيانات غير صحيحة أو صورية أو وهمية، أو هما معا؟

غير أنه إذا لم يذكر في الفاتورة الاسم أو العنوان الاجتماعي للبائع أو المشتري، رقم التعريف الجبائي للأطراف، الكمية و الاسم الدقيق و سعر الوحدة من دون رسوم للمنتوجات المباعة أو الخدمات المقدمة، اعتبرها المشرع بمثابة قيام بممارسات تجارية دون تحرير فاتورة، بالتالي يتعرض الشخص مرتكب هذا الفعل غير المشروع لنفس الإجراءات و الجزاءات التي يتعرض لها الشخص الذي لا يقوم بتحرير فاتورة⁽²⁷⁾.

ثانيا: عدم الفوترة

بين المشرع الجزائري في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة⁽²⁸⁾، قانون الرسوم على رقم الأعمال⁽²⁹⁾، وكذا في قانون الإجراءات الجبائية⁽³⁰⁾ أن هناك ممارسات تدليسية يكون موضوعها "الفاطورة"، تشكل ماديات جريمة الغش الضريبي.

01. جريمة الغش الضريبي: لم يعرف المشرع عبارة "الغش الضريبي"، بل اكتفى بذكر

مادياته من خلال مجموعة من النصوص القانونية، والتي أوردتها على سبيل المثال لا على سبيل الحصر، لأنه في كل مناسبة يتعرض فيها لجريمة الغش الضريبي يستعمل عبارة "على وجه الخصوص".

بناء على ذلك، لعل التعريف المناسب لجريمة الغش الضريبي يمكن استخلاصه من مختلف النصوص القانونية الضريبية التي تقرر عقوبات على ممارسات معينة، وهكذا يظهر أن جريمة الغش الضريبي هي: "التملص أو محاولة التملص، كليا أو جزئيا، باللجوء لممارسات تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم يخضع له الشخص، أو تصفيته أو تحصيله".

02. حالات الغش الضريبي في الفاتورة: يأخذ الغش الضريبي عدة صور، لأن الممارسات

التدليسية، قد ترتكب إما أثناء تحديد و تصفية الوعاء الضريبي، أو أثناء تحصيل الضريبة، أما الممارسات التدليسية التي قد يرتكبها المكلف بالضريبة بخصوص الفاتورة تكون في مرحلة تحديد و تصفية الوعاء الضريبي.

بناء على ذلك، يمكن للشخص سواء كان طبيعياً أو معنوياً، أن يقوم أثناء تلك العملية بسلوكات غير مشروعة، تعرضه للمساءلة الجبائية، المدنية و الجزائية، بينها المشرع الجزائري و هي كالتالي، حينما يتعلق الأمر بفاخرة :

01- إخفاء أو محاولة إخفاء المكلف بالضريبة مبالغ أو منتوجات تطبق عليها الرسم على القيمة المضافة، و خاصة المبيعات دون فاتورة⁽³¹⁾؛ بالأحرى إخفاء أو محاولة إخفاء الكمية و الاسم الدقيق و سعر الوحدة من دون رسوم للمنتوجات المباعة أو الخدمات المقدمة⁽³²⁾؛

02- إنجاز عمليات شراء و بيع البضائع دون فاتورة خاصة بالبضائع، و ذلك أينما كان مكان حيازتها أو خزنها أو استيادها؛

03- تسليم فواتير لا تتعلق بعمليات حقيقية⁽³³⁾؛

04- إذا لم تتضمن الفاتورة الاسم أو العنوان الاجتماعي للبائع أو المشتري، رقم تعريفه الجبائي⁽³⁴⁾.

هكذا، فإن المكلف بالضريبة "العون الاقتصادي" قد يلجأ إلى وسائل يكون الهدف من ورائها الإبراء من الالتزامات التي تضعها على عاتقه إدارة الضرائب، أو أية إدارة أخرى، فمتى كانت لديه نية الاستيلاء على كل أو جزء من ثروة، هي في الحقيقة ملك للخزينة العامة للدولة، باستعمال وسائل تدليسية، قامت مسؤوليته الجزائرية مما يستلزم متابعتها و فرض عقوبات سائلة للحرية و عقوبات مالية.

المبحث الثاني: آثار الإخلال بالالتزام بتحرير فاتورة

إذا ثبت من خلال المعاينة إخلال العون الاقتصادي أو المستهلك بشروط تحرير فاتورة أو عدم تحريرها يعرضه للمتابعة، و إذا ثبتت إدانته و جب تسليط الجزاء عليه.

المطلب الأول: معاينة و متابعة المشتبه فيه الإخلال بتحرير الفاتورة و شروطها

"يجب أن يقدم العون الاقتصادي، سواء بائعاً أو مشترياً، الفاتورة للموظفين المؤهلين عند أول طلب لها، أو في أجل تحدده الإدارة المعنية"⁽³⁵⁾، و في حال ثبوت مخالفته لشروط تحرير الفاتورة أو عدم تحريرها، يبلغ المحضر إلى المدير الولائي المكلف بالتجارة الذي يرسله إلى وكيل الجمهورية المختص إقليمياً⁽³⁶⁾، قصد تحريك و مباشرة الدعوى العمومية و متابعة المشتبه فيه جزائياً، كما يمكن لأطراف أخرى رفع دعوى قضائية ضد كل عون اقتصادي أخل بالتزاماته المتعلقة بالفاتورة⁽³⁷⁾.

أولا: الجهات المختصة بالمعينة و المتابعة

كي يتسنى تطبيق الجزاء المناسب و الرادع على المخلين بتحرير الفاتورة أو شروطها، بين المشرع جهات تعهد لها مهام التحقيق و معينة التجاوزات، وبالتالي المتابعة.

01- الجهات المختصة بالمعينة: منح المشرع صلاحية معينة التجاوزات التي تستهدف الفاتورة لعدة جهات هي كالتالي:

أ- الموظفون المؤهلون هم كالتالي: ضباط و أعوان الشرطة القضائية، المستخدمون المتمون للأسلاك الخاصة التابعون للإدارة المكلفة بالتجارة، الأعوان المعينون التابعون لمصالح الإدارة الجبائية، بعض أعوان الإدارة المكلفة بالتجارة⁽³⁸⁾.

ب- أطراف أخرى: منح المشرع لأطراف آخرين حق اللجوء إلى القضاء في حال معينة أو التحقق من وجود تجاوزات متعلقة بالفاتورة هم كالتالي:

جمعيات حماية المستهلك، و الجمعيات المهنية، و كذلك كل شخص طبيعي أو معنوي ذو مصلحة⁽³⁹⁾.

02. الجهات المختصة بالمتابعة: بعد معينة الموظفون المؤهلون تجاوزات متعلقة بالفاتورة في حدود الإجراءات المنصوص عليها قانونا، يجب عليهم تحرير محضر بذلك يسلم إلى المدير الولائي المكلف بالتجارة، الذي له صلاحية أن يقبل من الأعوان الاقتصاديين المخالفين المصالحة⁽⁴⁰⁾، أو يرسل المحضر إلى وكيل الجمهورية المختص إقليميا⁽⁴¹⁾، الذي يباشر الدعوى العمومية إذا توافرت شروطها أمام قاضي التحقيق، أو قاضي الحكم تبعا للظروف.

غير أنه إذا قارنا هذه الأحكام مع تلك المنصوص عليها في التشريع الجبائي، نلاحظ أنه في هذا الأخير حول المشرع لمدير الضرائب بالولاية، صلاحية تقديم شكوى لدى اللجنة المنشأة لهذا الغرض، إذا ثبت من خلال مجريات الرقابة على الضريبة، ارتكاب غش ضريبي أو أية جريمة جبائية أخرى معاقب عليها جزائيا⁽⁴²⁾، و بما أن هناك أفعالا تمس الفاتورة يمكن اعتبارها جريمة غش ضريبي، فهذا النص القانوني يعتبر قابلا للتطبيق عليها.

بناء على ذلك، نلاحظ أن الأعوان المؤهلين بمعينة الممارسات التدليسية التي يكون موضوعها الفاتورة، يلزمهم المشرع في نصوص قانونية بتسليم المحضر إلى المدير الولائي المكلف بالتجارة، و الذي بدوره يرسله إلى وكيل الجمهورية، و في نصوص قانونية أخرى يلزمهم بتسليم المحضر إلى مدير مديرية الضرائب بالولاية، الذي عليه أن لا يرسل المحضر إلى وكيل الجمهورية إلا بعد الحصول على الرأي الموافق للجنة المنشأة لهذا الغرض.

بالتالي حيدا لو يعدل المشرع الجزائري هذه النصوص و يبين جيدا الجهة المخول لها استلام محضر المعاينة و إرساله إلى وكيل الجمهورية.

ثانيا: الإجراءات المتبعة

يجب على الأعوان المؤهلين و كل من له مصلحة في التحقيق و معاينة التجاوزات المتعلقة بالفاورة وكذا الجهات القضائية المختصة بمتابعة المشتبه فيهم، إتباع الإجراءات المنصوص عليها قانونا و احترامها.

01- الإجراءات المتبعة خلال التحقيق و المعاينة: يقوم الأعوان المؤهلون بتأدية المهام المنصوص عليها قانونا، أهمها تفحص كافة المستندات تحرير المحاضر، حجز البضائع، و التفتيش⁽⁴³⁾، إضافة إلى إعداد تقارير تحقيق داخل الإطار القانوني الخاص بها⁽⁴⁴⁾، تبين فيها دون شطب أو إضافة أو قيد في الهوامش، تواريخ و أماكن التحقيقات المنجزة و المعاينات المسجلة، كما تتضمن صفة و هوية الموظفين الذين قاموا بالتحقيقات و كذا هوية الأشخاص المعنيين بالتجاوزات أو الأشخاص المعنيين بالتحقيقات و نشاطهم و عناوينهم، و يصنف التجاوز، كما تبين فيها العقوبات المقترحة عندما يمكن أن يعاقب على التجاوز بغرامة المصالحة⁽⁴⁵⁾، كما سيتم تحليله لاحقا.

02. الإجراءات المتبعة خلال المتابعة: يمكن أن تسبق إجراءات المتابعة

. إجراء المصالحة: يمكن للعون الاقتصادي أن يستفيد من المصالحة إذا كان مبلغ الغرامة المحرر في المحضر المعد من قبل الموظفين المؤهلين يقل عن ثلاثة ملايين (3.000.000) دج، حيث يمكن للمدير الولائي أن يباشر إجراءات المصالحة مع العون الاقتصادي إذا كان مبلغ الغرامة يقل عن مليون (1.000.000) دج، أما إذا كان مبلغ الغرامة يفوق المليون (1.000.000) دج و يقل عن ثلاثة ملايين (3.000.000) دج، فيمكن للوزير المكلف بالتجارة مباشرة إجراءات المصالحة مع العون الاقتصادي، استنادا إلى المحضر المعد من طرف الأعوان المؤهلين، و المرسل من طرف المدير الولائي المكلف بالتجارة⁽⁴⁶⁾.

كذلك يمكن للعون الاقتصادي معارضة المصالحة وفقا لما ينص عليه القانون، و في حال التوصل إلى حل يرضي جميع الأطراف فلا حاجة للجوء إلى القضاء⁽⁴⁷⁾.

. المتابعة القضائية: إذا فاق مبلغ الغرامة ثلاثة ملايين (3.000.000) دج، يرسل المدير الولائي المحضر المحرر من قبل الأعوان المؤهلين إلى وكيل الجمهورية المختص إقليميا⁽⁴⁸⁾، الذي يتولى إجراءات المتابعة القضائية المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجزائية، كما يمكن مباشرة هذه الإجراءات حتى في حال عدم وجود محضر، و ذلك في حال التماس القضاء

من قبل جمعيات حماية المستهلك، و الجمعيات المهنية، وكذلك كل شخص طبيعي أو معنوي ذو مصلحة، كما سبق ذكره.

هذا في ظل أحكام القانون رقم 02.04، غير أنه إذا تم الأخذ بعين الاعتبار أن مدير مديرية الضرائب هو المختص باستلام محاضر المعاينة، والتي لا يرسلها إلى وكيل الجمهورية إلا بعد الحصول على الرأي الموافق للجنة المعدة لهذا الغرض، بطبيعة الحال ستتغير الإجراءات ولا بد من إتباع تلك المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

هكذا وبعد استنفاد إجراءات المعاينة والمتابعة، وجب تطبيق الجزاء المناسب على المدان حتى يعتبر بذاته، ويكون عبرة لغيره.

المطلب الثاني: جزاء الإخلال بشروط تحرير الفاتورة

نص المشرع على مجموعة من العقوبات التي تسلط على المخل بتحرير الفاتورة و شروطها، منها ما هي عقوبات سالبة للحرية وأخرى مالية، يمكن تصنيفها إلى عقوبات منصوص عليها في القانون رقم 02.04، و جزاءات منصوص عليها في التشريع الجبائي.

أولاً: العقوبات المنصوص عليها في القانون رقم 02.04

01- الغرامة المالية: يعاقب على عدم الفوترة، وكذا عدم مطابقة الاسم أو العنوان الاجتماعي للبائع أو المشتري، ورقم تعريفه الجبائي، والعنوان والكمية، والاسم الدقيق و سعر الوحدة من غير الرسوم للمنتوجات المباعة أو الخدمة المقدمة؛ بغرامة بنسبة 80% من المبلغ الذي كان يجب فوترته مهما بلغت قيمته، وذلك دون المساس بالعقوبات المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

في حين الفاتورة غير المطابقة يعاقب عليها بغرامة من عشرة آلاف (10.000) دج إلى غاية خمسين ألف (50.000) دج⁽⁴⁹⁾.

02. عقوبات أخرى:

أ. **الحجز:** يمكن حجز البضائع موضوع التجاوز، والعتاد والتجهيزات التي استعملت في ارتكابها.

ب. **المصادرة:** يمكن للمقاضي أن يحكم بمصادرة السلع المحجوزة.

ج. **غلق إداري:** يمكن للوالي المختص إقليمياً، بناء على اقتراح المدير الولائي المكلف بالتجارة، أن يتخذ بواسطة قرار إجراءات غلق إدارية لمحللات تجارية، لمدة لا تتجاوز ثلاثين (30) يوماً.

د حالة العود: تضاعف العقوبة، ويمكن أن يحكم القاضي بالمنع من ممارسة التجارة بصفة مؤقتة أو شطب من السجل التجاري، كما يمكن أن تضاف عقوبة الحبس من ثلاث (03) أشهر إلى غاية سنة واحدة.

ه نشر القرارات: يمكن للوالي المختص إقليميا و القاضي أن يأمر على نفقة مرتكب التجاوز أو المحكوم عليه نهائيا، بنشر قراراتهما كاملة أو ملخصا منها في الصحافة الوطنية أو لصقها بأحرف بارزة في الأماكن التي يحددها⁽⁵⁰⁾.

ثانيا: الجزاءات المنصوص عليها في التشريع الجبائي

تتمثل في الجزاءات الجبائية و في العقوبات الجزائية.

101 الجزاءات الجبائية

في حال ارتكاب العون الاقتصادي ممارسات تدليسية يكون موضوعها الفاتورة، يصعب تحديد نوع الجزاء الجبائي وقيمه، نظرا لغموض النصوص القانونية الراهنة و غياب الاجتهادات القضائية في هذا المجال، لكن يمكن القول بإمكانية تطبيق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المتبعة من طرف العون الاقتصادي، التي لا يمكن أن تقل عن 50%، و عندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة ب 100%⁽⁵¹⁾.

02. العقوبات الجزائية: إن العقوبات الجزائية التي يمكن أن تسلط على عون اقتصادي

ارتكب ممارسات تدليسية موضوعها الفاتورة هي :

- غرامة مالية من 50.000 دج إلى غاية 100.000 دج، عندما لا يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج.

- الحبس من شهرين (02) إلى ستة (06) أشهر و غرامة مالية من 100.000 دج إلى غاية 500.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج و لا يتجاوز 1.000.000 دج.

- الحبس من ستة (06) أشهر إلى غاية سنتين (02) و غرامة مالية 500.000 دج إلى غاية 2.000.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 1.000.000 دج و لا يتجاوز 5.000.000 دج.

- الحبس من سنتين (02) إلى غاية خمس (05) سنوات و غرامة مالية من 2.000.000 دج إلى غاية 5000.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 5.000.000 دج و لا يتجاوز 10.000.000 دج.

- الحبس من خمس (05) سنوات إلى غاية عشر (10) سنوات و غرامة مالية من 5000.000 دج إلى غاية 10.000.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10.000.000 دج⁽⁵²⁾.

ربما تلك هي الجزاءات المنصوص عليها في التشريع الجبائي التي يمكن أن تطبق على عون اقتصادي ارتكب ممارسات تدليسية كان موضوعها الفاتورة، والتي قصدها المشرع حين استعمل عبارة "دون المساس بالعقوبات المنصوص عليها في التشريع الجبائي"، خاصة في ظل غياب الاجتهادات القضائية في هذا المجال.

هكذا، فإن دراسة موضوع النظام القانوني للفاتورة خلص بنا إلى ما يلي:

لم يعرف المشرع الجزائري الفاتورة المقبولة⁽⁵³⁾ بل لم يتعرض حتى لخصائصها أو مميزاتها وإنما اكتفى فقط بذكر عبارة فاتورة غير مطابقة و عدم الفوترة، إضافة إلى عبارة فاتورة قانونية التي تم النص عليها في المرسوم التنفيذي دون القانون، بالتالي لم يبين لنا متى تكون الفاتورة مقبولة لإثبات العقد التجاري، و لم يبين لنا الأطراف الذين يمكنهم الاحتجاج بها .

عدم الفوترة يشكل حالة من حالات الممارسات التدليسية التي تشكل ماديات جريمة الغش الضريبي، كما تم تحليله سابقا، بالتالي فلا إشكال يطرح، فعدم فوترها يؤدي بالضرورة إلى عدم إمكانية الاحتجاج بها كوسيلة إثبات العقد التجاري.

في حين الفاتورة غير المطابقة لشروط تحريرها المنصوص عليها في التنظيم، خاصة تلك المتعلقة الاسم أو العنوان الاجتماعي للبائع أو المشتري، رقم التعريف الجبائي للأطراف، الكمية و الاسم الدقيق و سعر الوحدة من دون رسوم للمنتوجات المباعة أو الخدمات المقدمة، جاءت غامضة في النص القانوني، لأن الفاتورة تعتبر كذلك إذا كانت لا تحتوي على البيانات المنصوص عليها قانونا أو إذا كانت تحتوي على هذه البيانات لكنها غير صحيحة أو صورية أو وهمية.

غير أن المشرع نص في المادة 33 من القانون رقم 04_02 : "تعتبر فاتورة غير مطابقة كل مخالفة لأحكام المادة 12" من نفس القانون، بالأحرى كل مخالفة لشروط تحرير الفاتورة المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 05_468، حيث أنه بالرجوع إلى أحكامه، نلاحظ استعمال عبارة "يجب أن تحتوي الفاتورة على البيانات المتعلقة ب...."، التي يفهم منها بوجه المخالفة، إذا لم تحتوي الفاتورة على تلك البيانات فهي تعتبر غير مطابقة، و لم يبين هذا

المرسوم الحالة التي تحتوي فيها الفاتورة على البيانات ولكنها بيانات غير صحيحة أو صورية أو وهمية، وهذا قابل للانتقاد.

بالتالي يظهر أنه من المستحسن تعديل هذه الأحكام بإضافة عبارة "البيانات صحيحة"، فتصبح العبارة كالتالي: "يجب أن تحتوي الفاتورة على البيانات الصحيحة المتعلقة ب...."

ناهيك عن الإشكال الذي يطرحه بيان "رقم التعريف الجبائي" الوارد في القانون رقم 04-02 وبيان "رقم التعريف الإحصائي" الوارد في المرسوم التنفيذي رقم 05_468 ؟

بناء على ذلك نقترح تعديل النصوص القانونية الراهنة خاصة فيما يتعلق بإضافة عبارة "صحيحة" كما تم الإشارة إليه سابقاً، وكذا الأحكام المتعلقة بالفاتورة غير المطابقة لأنها تطرح إشكالات أكثر من ذلك الذي تطرحه عدم الفوترة، واعتبار ذكر بيانات غير صحيحة أو صورية أو وهمية بمثابة عدم الفوترة، نظراً لما يحمله هذا السلوك من سلبيات من أجل تضليل الإدارة والشخص المتعامل معه على حد السواء، واعتبارها كحيلة للتصل من المسؤولية.

تعديل نص المادة 34 من القانون رقم 04_02 فيما يتعلق بالبيانات التي يمسه عدم المطابقة فيؤدي إلى اعتبار التصرف عدم فوترة، خاصة بالنسبة لرقم التعريف الإحصائي ورقم التعريف الجبائي لأن كلاهما يختلف عن الآخر، ففي القانون رقم 04_02 ينص المشرع على رقم التعريف الجبائي، في حين في المرسوم التنفيذي رقم 05_468 ينص على التعريف الإحصائي فكلاهما ضروريان، يسلمان إلى المعنى بالأمر من قبل جهتين مختلفتين وفق شروط مختلفة، والأفضل حسب اعتقادي هو أن يعتمد المشرع كلاهما ويعتبر عدم ذكرهما في الفاتورة أو ذكرهما برقمين غير صحيحين أو صوريين أو وهميين بمثابة عدم الفوترة، بالإضافة إلى ذكر رقم السجل التجاري، كبيان إجباري، فعدم احتواء الفاتورة عليه أو احتوائها عليه لكن برقم غير صحيح أو صوري أو وهمي يؤدي إلى اعتبار الفاتورة غير مفوترة.

اعتبار الفاتورة غير المطابقة، و الفاتورة غير القانونية، كفاتورة مقبولة لإثبات العقد التجاري بالنسبة للطرف الضحية في النزاع، المدلس عليه (بفتح اللام)، دون الطرف المدلس (بكسر اللام)، خاصة تلك الفاتورة التي تحتوي على بيانات غير صحيحة أو صورية أو وهمية، أو لم تحرر استناداً لدفتر الفواتير.

في حين الفاتورة المقبولة لإثبات العقد التجاري بالنسبة لجميع الأطراف هي الفاتورة التي تحتوي على جميع البيانات الإجبارية الصحيحة التي لا يعترها أي لبس أو غموض، و محررة استناداً لدفتر الفواتير.

كذلك، استعمل المشرع للتعبير عن التجاوزات المتعلقة بالفاتورة مصطلح "مخالفات" باللغة العربية، في حين باللغة الفرنسية استعمل مصطلح "Infractions" ترجمتها الصحيحة باللغة العربية "جرائم"، بالتالي هناك عدم تجانس في الترجمة فالمخالفة "Contravention" هي نوع من أنواع الجرائم و ليست مرادفا لها، ضف إلى ذلك لا تشكل جميع التجاوزات المنصوص عليها في القانون رقم 02-04 جريمة أو مخالفة بالنظر إلى القانون الجزائي، فهي لا تشكل فعلا غير مشروع منصوص عليه في قانون العقوبات أو القوانين الكاملة، لأنه ببساطة تحل تلك التجاوزات عن طريق المصالحة بين العون الاقتصادي و الإدارة، و تكتفي الإدارة بتوقيع غرامة دون التماس الجهات القضائية، بالتالي لا يرق الفعل إلى درجة الجريمة المعاقب عليها جزائيا، بالتالي يستحسن استبدال مصطلح "مخالفات" في النص باللغة العربية، و مصطلح "Infractions" في النص باللغة الفرنسية بمصطلح "تجاوزات" "Abus" لأنه أعم و أشمل، و بعدها يصنف التجاوز طبقا لقانون العقوبات⁽⁵⁴⁾ عند تحديد العقوبة المسلطة على العون الاقتصادي المدان.

حبذا لو يبين المشرع الجزائري جيدا الجهة المخول لها استلام محضر المعاينة و إرساله إلى وكيل الجمهورية، كما سبق تحيله.

الهوامش

- (1) - المادة 50 من الأمر رقم 75 - 59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 يتضمن القانون التجاري معدل ومتمم.
- (2) - نص المشرع الجزائري على أحكام العقد التجاري في المواد 30 إلى غاية 75 ق.تجاري.
- (3) - الأمر رقم 95 - 06 المؤرخ في 25 يناير سنة 1995 المتضمن قانون المناقصة، ج.ر عدد 9 المؤرخة في 22 فبراير 1995، ص.13، الملغى.
- (4) - الرسوم التنفيذية رقم 95 - 305 المؤرخ في 7 أكتوبر 1995 يتضمن كفاءات إعداد فاتورة والشروط الواجب ذكرها حتى تكون الفاتورة منتظمة، و الذي تم إلغاءه سنة 2005 بموجب المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 05 - 468 المؤرخ في 10 ديسمبر 2005.
- (5) - المادتان 56 و 57 من الأمر رقم 95 - 06 الملغى.
- (6) - الأمر رقم 03 - 03 المؤرخ في 19 يوليو سنة 2003 المتعلق بالمناقصة، المعدل بموجب القانون رقم 08 - 12 المؤرخ في 25 يونيو سنة 2008، ج.ر عدد 36 مؤرخة في 2 يوليو 2008، ص.11.
- (7) - الرسوم التنفيذية رقم 05 - 468 المؤرخ في 10 ديسمبر 2005، يتضمن شروط تحرير الفاتورة و سند التحويل ووصل التسليم و الفاتورة الإجمالية و كفاءات ذلك، ج.ر عدد 80 المؤرخة في 11 ديسمبر 2005، ص. 18.
- (8) - Cour 5 janvier 1993 Pas. 29 p. 58 : La facture acceptée : qui ne dit mot, consent ! :
www.avocats-watte.lu/articles_com/La%20facture%20accepte@e.pdf .
- (9) - المادة 323 من الأمر رقم 58.75 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، يتضمن القانون المدني معدل و متمم.
- (10) - Herman COUSY, Sophie STIJNS, Bernard TILLEMANN, et autre, Droit des contrats France, Belgique, L.G.D.J, 2005 : La facture en droit français, Myriam Gast Mayer, p.217
- (11) - المادة 323 مكرر 1 ق. مدني مضافة بموجب المادة 44 من القانون رقم 10.05 المؤرخ في 20 يونيو 2005، يتضمن تعديل القانون المدني المعدل و المتمم، ج.ر عدد 44 مؤرخة في 26 يونيو 2005، ص. 17.

- (12)- المادة 11 من القانون رقم 02_04 المؤرخ في 23 يونيو 2004، يحدد القواعد المطبقة على الممارسات التجارية، ج. ر عدد 41 مؤرخة في 27 يونيو 2004، ص.3، وكذا المواد من 14 إلى غاية 17 من المرسوم التنفيذي رقم 468.05، السابق الذكر.
- (13)- المادة 10 من القانون رقم 02_04، السابق الذكر، وكذا المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 468.05، السابق الذكر.
- (14)- المادة 10 فقرة 3 من القانون رقم 02_04، السابق الذكر.
- (15)- المادة 1.3 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.
- (16)- المادة 2.3 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.
- (17)- المادة 3 من القانون رقم 03.09 المؤرخ في 25 فبراير 2009، يتعلق بحماية المستهلك وقمع الغش، ج.ر. عدد 15 مؤرخة في 8 مارس 2009، ص.12.
- (18)- المادة 2.1.3 من المرسوم التنفيذي رقم 486.05، السابق الذكر.
- (19)- المادة 2.3 من المرسوم السابق.
- (20)- المادة 1.3 من المرسوم السابق.
- (21)- المواد 7،8 و 9 من المرسوم السابق.
- (22)- المواد 8،7،5،6 و 9 من المرسوم السابق.
- (23)- المادة 1.3 السابقة الذكر،
- (24)- المادة 4 من المرسوم السابق.
- (25)- المادة 10 من المرسوم السابق.
- (26)- المادة 34 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.
- (27)- المادتان 33 و 34 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.
- (28)- الأمر رقم 76- 101 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 المتضمن قانون الضرائب المباشرة، المعدل والمتمم بموجب القانون رقم 09- 09 المؤرخ في 30 ديسمبر 2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010.
- (29)- الأمر رقم 76- 102 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 المتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال، المعدل والمتمم بموجب الأمر رقم 09- 01 المؤرخ في 22 جويلية 2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2009.
- (30)- القانون رقم 01- 21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001 المتضمن قانون المالية لسنة 2002، والمتضمن قانون الإجراءات الجبائية، معدل ومتمم، ج.ر عدد 79 مؤرخة في 23 ديسمبر 2002، ص.3، في الجزء الثالث منه تحت عنوان: إجراءات المنازعة.
- (31)- المادة 193 فقرة 2- أ ق.ض.م، المعدلة بموجب المادة 06 من القانون رقم 01- 21 السابق الذكر، المادة 118 فقرات 1 ق.ر.أ.
- (32)- المادة 34 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.
- (33)- المادة 36 فقرة 3و2 ق.إ.جيبائية.
- (34)- المادة 34 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.
- (35)- المادة 13 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.
- (36)- المادة 55 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.
- (37)- المادة 65 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.
- (38)- المادة 49 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.
- (39)- المادة 65 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.
- (40)- المادة 60 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.
- (41)- المادة 55 فقرة 2 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.
- (42)- المادة 104 ق.إ. جيبائية المضافة بموجب المادة 44 من القانون رقم 11- 16 المؤرخ في 28 ديسمبر 2011 يتضمن قانون المالية لسنة 2012، ج.ر عدد 72 مؤرخة في 29 ديسمبر 2011، ص.3.
- (43)- المواد 51،50 و 52 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.
- (44)- المواد 56 فقرة 57،6،58،59.
- (45)- المادتان 55،56 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.
- (46)- المادة 60 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.
- (47)- المادة 61 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.
- (48)- المادة 61 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.
- (49)- المادتان 33 و 34 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.
- (50)- المواد 39،44،46،47،48 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.
- (51)- المادة 193 ق.ض.م،
- (52)- المواد 303 ق.ض.م، 532 ق.ض.غ.م، 117 ق.ر.أ.
- (53)- المادة 30 ق.تجاري.
- (54)- المادة 27 من القانون رقم 02.04، السابق الذكر.