

## النظام القانوني للفاتورة الإلكترونية

بقلم: د/قارة مولود بن عيسى \*

### الملخص

لقد تزايد حجم الصفقات والعقود المبرمة عبر الإنترنت، وتزايد حجم دائرة استقطاب العملاء والمستهلكين في عالم التجارة الإلكترونية، وأثار هذا التزايد اختلالاً في التوازن بين المهني والمستهلك، حيث يكون الأول الطرف الاقتصادي الأقوى ويكون المستهلك الطرف الثاني الأضعف في العلاقة التعاقدية؛ لذلك نجد أن ازدهار التجارة الإلكترونية يتأثر إيجاباً أو سلباً بمدى وضوح واستقرار المعاملات والعلاقات القانونية الناشئة عن التجارة الإلكترونية التي يجب أن تُمدد بالوسائل الحمائية اللازمة، فضلاً عن أنها يوجدان في مكانين مختلفين ومتباعدين، وقد يكونان في دولتين متباينتين من حيث النظام القانوني، ويتفاعل العميل مع التاجر عبر الشبكات التي تحدث التجديد بشكل يومي وبوتيرة متسارعة باتجاه تحسين العلاقات التجارية.

وحتى يتم إثبات المعاملة بين التاجر والمستهلك أو بين التاجر أنفسهم، ومن أجل تبرير إيرادات التاجر مع إدارة الضرائب، يقوم المحترف بتحرير الفاتورة التي تؤكد قيام العملية التجارية وتبين إبرام العقد، وما يرتبط بهما من علاقات قانونية ناشئة، كفكرة الضمان وحماية المستهلك، وأهلية الشخص وإثبات المعاملة... الخ.

والفاتورة الإلكترونية أصبحت لا تثقيد بجواز مكانية وزمنية، كما اختلف شكلها التقليدي عن شكلها الإلكتروني، وتدخل طرف ثالث في صياغتها وإثباتها وحفظها، وطرح مشكله فرض الضريبة/ الرسم على القيمة المضافة بين دولة تحرير الفاتورة ومكان استرجاعها.

الكلمات المفتاحية: العقد الإلكتروني، التجارة الإلكترونية، الفاتورة

\* أستاذ محاضر قسم "ب"، جامعة المسيلة.

الإلكترونية، التاجر، معلوماتية، قانون، الضريبة على القيمة المضافة.

### Résumé:

Le volume des transactions et des contrats via Internet a vu une net augmentation et une attraction croissante des clients et les consommateurs dans le monde du commerce électronique, ce qui a soulevé un déséquilibre entre le professionnel et le consommateur, où la première, représentant la partie économique, occupe une position de force ; et le consommateur représentant la deuxième partie ; occupe une position plus faible dans la relation contractuelle.

Ainsi, nous constatons que l'essor du commerce électronique est positivement ou négativement influencé par la clarté et la stabilité des transactions et les relations juridiques émanant de celui-ci, il devrait être doté de moyens et de protection nécessaires, sachant qu'ils se trouvent dans deux différents endroits éloignés et peut être dans deux différents pays ayant chacun sa propre législation. Le client agit avec le commerçant via les réseaux qui innovent quotidiennement et à un rythme accéléré dans le sens d'améliorer les relations commerciales.

Pour établir la transaction existant entre le commerçant et le consommateur ou entre les commerçants eux-mêmes, et pour permettre au commerçant de justifier ses revenus vis-à-vis de l'administration fiscale, le professionnel établi la facture justifiant la transaction commerciale et confirmant la conclusion du contrat, et les relations juridiques associés faisant suite comme la garantie et la protection des consommateurs, et la capacité de la personne et la confirmation de la transaction, ... etc.

La facture électronique déroge aux obstacles de l'espace et du temps, elle diffère de la forme archaïque sous sa forme électronique, elle fait participer un tiers dans sa formulation et sa constatation et sa sauvegarde, elle soulève le problème de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) entre l'État de la facturation et le lieu de réception de cette facture.

**Mots clés:** Contrat électronique - E-commerce - e-facture - commerçant - Informatique - Droit - TVA.

### Abstract:

The volume of transactions and contracts via Internet saw a net increase and a growing attraction for customers and consumers in the

world of electronic commerce, which raised an imbalance between the professional and the consumer, where the first, representing the economic part, occupies a strong position; and the consumer representing the second part; occupies a lower position in the contractual relationship.

Thus, we find that the growth of electronic commerce is positively or negatively influenced by the clarity and stability of transactions and legal relations arising from this one, it should be provided with necessary resources and protection, knowing that they are in two different remote locations and may be in two different countries, each with its own legislation. The customer acts with the merchant via networks that innovate daily and at an accelerated pace in the direction of improving trade relations.

To establish the existing transaction between the merchant and the consumer or between the traders themselves, and to allow the merchant to justify its revenue vis-à-vis the tax administration, professional establishes the invoice proving the purchase process and confirming the contract, associated to legal relationships that follow, such as warranty, consumer protection, the ability of the person, and the confirmation of the transaction, etc ...

The electronic invoice derogate barriers of space and time, it differs from the archaic form in its electronic form, it involves a third party in its formulation and its ascertainment and saving, it raises the issue of value added tax (VAT) between the State of billing and place of receipt of the invoice.

**Key words:** Electronic contract - E-commerce – electronic invoice - merchant - informatics - Law - VAT

### مقدمة:

تعتبر الفاتورة من أهم السندات في إثبات المعاملة التجارية وتترى على مكانة هامة في العلاقات التجارية والمالية، وتلعب دورا في الجباية بعد الفوترة فيما يرتبط بتحصيل الضريبة على القيمة المضافة التي تفتتح بالمصدر وفي حساب الضريبة على الدخل الإجمالي. كما أن تطور العلاقات التجارية على مستوى الشبكات الالكترونية جعلها مجالا خصبا للبحث وتحقيق الأرباح. والقانون يلزم التجار أن يبرروا بيعهم بتقديم فاتورة للعميل تحمل كافة البيانات الإلزامية والمعلومات

الضرورية ذات الصلة بمشترياتهم.

وقد لاقت الفاتورة الإلكترونية تحديا جديدا مرتبطا أساسا بقانون الجباية الدولية؛ لكونها تعتمد على مبدأين أساسيين يصعب -إلى حد ما- تطبيقهما على مستوى الانترنت، وهما: مبدأ إقليمية التشريع الضريبي أي إنه مرتبط بقطر الدولة، أما المبدأ الثاني فهو سلطة فرض الضريبة على كل نشاط تجاري أو مدني يتم إبرامه أو إنجازه على مستوى إقليم الدولة.

إن التعامل عبر الشبكات يتعدى كل الحدود على نحو قد يصعب معه معرفة مكان النشاط الفعلي للشركة أو التاجر، وصعب أكثر إثبات الفاتورة الإلكترونية التي ثبت العقد التجاري طبقا لمقتضيات المادة 30 من القانون التجاري الجزائري، التي تنص على أنه يثبت العقد التجاري بناء على فاتورة مقبولة؛ لهذا طرح التساؤل التالي: ما هي الشروط القانونية للفاخرة الإلكترونية؟ وهل تحل الفاتورة الإلكترونية محل الفاتورة التقليدية؟

### المطلب الأول: تعريف الفاتورة ووظائفها وشروطها

#### الفرع الأول: تعريف الفاتورة

لم يقدم المشرع الجزائري تعريفاً للفاتورة، سواء في ظل القانون التجاري أو في ظل المرسوم التنفيذي رقم: 90-85 بتاريخ: 13/03/1990، المتعلق بأشكال الفاتورة وشروطها<sup>(1)</sup>، ولم يعرفها في المرسوم التنفيذي 05-468 المؤرخ في: 10 ديسمبر 2005، الذي يحدد شروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصول التسليم والفاتورة الإجمالية وكيفيات ذلك<sup>(2)</sup>.

أما فقها فقد عرّف الفاتورة بأنها: "وثيقة تجارية صادرة عن البائع للمشتري، تبين المنتجات، والكميات، والسعر المتفق عليه للمنتجات أو الخدمات التي قدمها

(1) - ج.ر. عدد 11، بتاريخ: 14/03/1990.

(2) - ج.ر. عدد 80، بتاريخ: 11/12/2005.

البائع للمشتري"<sup>(1)</sup>، كما قيل بأنها: "وثيقة محاسبية تجارية قانونية يعدها المورد يأمر فيها الزبون بتسديد قيمة السلع المباعة له"<sup>(2)</sup>.

ورغم هذا القصور في تعريف الفاتورة، فإنه من الناحية الواقعية قد يكون قصوراً مقنعا للفقهاء الذي يبقى على التعريف الوظيفي للفاتورة دون تعريفها بصفة دقيقة؛ والعلّة في ذلك- وإن كان هذا الموقف قديماً جداً- هو الإبقاء على كم معين من المرونة للتطور الذي تحقّقه الفاتورة، وحالياً بمنطق التقنية المعلوماتية ينسجم هذا الموقف السلي للفقهاء مع مبدأ الحياد المعلوماتي أو التقني، وهذا الموقف تبناه عدة مشرعين، ومن بينهم لجنة الأمم المتحدة للتجارة الالكترونية التي لزمّت مبدأ الحياد المعلوماتي الذي جاء به قانون اليونسترال بشأن التوقيعات الالكترونية في الجلسة العامة رقم 85<sup>(3)</sup>، وكل التعريفات السابقة جاءت تعريفات تقنية محايدة لم تثبت أداة محددة أو آلية معينة تستند عليها حتى اصطلح على ذلك بالحياد<sup>(4)</sup>.

وأعقب هذا الحياد التقني استعمال التوقيع الالكتروني للدلالة على تحرير الفاتورة الالكترونية، وإن كان نفس الحياد تبناه باقي المشرعين ولكن بطريقة مغايرة، بمعنى أن المشرعين أتوا بتعريف خاص بالتوقيع الالكتروني كما أتى به المشرع الجزائري في المادة 327 فقرة 2، التي تحيل في تعريفه على المادة 323 مكرراً المتعلقة بالكتابة الالكترونية، وأن تعريف المشرع الجزائري للتوقيع الالكتروني لم يخصص له نوعاً معيناً ولا صورة خاصة، مما يجسد من جديد فكرة الحياد التقني وذلك

(1)- تعريف متوفر على الموقع التالي:

<http://ar.wikipedia.org/wiki/%D9%81%D8%A7%D8%AA%D9%88%D8%B1%D8%A9> (يوم: 2012/12/03)

(2)-[http://www.onefd.edu.dz/cours\\_2as/fichiersPDF/Gestion Econ/ Gestion/ PDF2/F236\\_Gestion%20Contabilit%E9%20et%20Finance2\\_L03.pdf](http://www.onefd.edu.dz/cours_2as/fichiersPDF/Gestion%20Econ/Gestion/PDF2/F236_Gestion%20Contabilit%E9%20et%20Finance2_L03.pdf)

(3) - دليل اليونسترال بشأن التوقيعات الالكترونية والملحق الخاص به بتاريخ: 2001/12/12.

(4) - هذا الحياد تم تأكيده عند عرض مشروع قانون التوقيع الالكتروني على البرلمان الفرنسي، انظر:

Eric Caprioli, « Le juge et la preuve électronique », 10 janvier 2000., [www.Juriscom.net](http://www.Juriscom.net).

ليُحوّل من دون إعطاء كل مرة تعريفا لكل محرر الكتروني على حدة؛ فالتوقيع الالكتروني كل توقيع يهدف إلى إبرام تصرف قانوني محتمل.

هذا التطور الذي عرفته الفاتورة، انتبه إليه المشرع الفرنسي سنة 1989 فأدرجها ضمن قانون المالية لسنة 1990 في المادة 47 منه<sup>(1)</sup>، وأعقب هذه المادة صدور النص التنظيمي سنةً بعدها يحمل رقم: 91-579 الذي وضع من أجل تطبيق أحكام قانون المالية في مادته 47<sup>(2)</sup>، إلا أن هذه الأخيرة وبعد ثمان سنوات تم تعديلها بموجب القانون رقم: 98-546 المتعلق بأحكام النظام الاقتصادي والمحاسبي<sup>(3)</sup>، التي أدرجت ضمن قانون الضرائب في مواد 289 مكرراً، والتي عدّلت من جديد بموجب القانون 12-1510 لتصبح أكثر دقةً وتنظيماً<sup>(4)</sup>. ومن خلال كل تلك التعديلات اتجه موقف المشرع الفرنسي إلى أن الفاتورة الالكترونية مطابقة قانوناً للفاتورة التقليدية بالشروط التي أحكمها بها.

(1) - Loi de finances pour l'année 1990, N°90/1169, 29 Décembre 1990.

(2) - Décret n°91/579 du 20 Juin 1991 relatif à la transmission de facture par voie télématiques.

(3) - La loi n°98/546 du 2 Juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et fiscal.

(4) Art.289 bis: «VI. -Les factures électroniques sont émises et reçues sous une forme électronique quelle qu'elle soit. Elles tiennent lieu de factures d'origine pour l'application de l'article 286 et du présent article. Leur transmission et mise à disposition sont soumises à l'acceptation du destinataire.

VII. -Pour satisfaire aux conditions prévues au V, l'assujetti peut émettre ou recevoir des factures:

1° Soit sous forme électronique en recourant à toute solution technique autre que celles prévues aux 2° et 3°, ou sous forme papier, dès lors que des contrôles documentés et permanents sont mis en place par l'entreprise et permettent d'établir une piste d'audit fiable entre la facture émise ou reçue et la livraison de biens ou prestation de services qui en est le fondement ;

2° Soit en recourant à la procédure de signature électronique avancée définie au a du 2 de l'article 233 de la directive 2006/112/ CE du Conseil du 28 novembre 2006 précitée en ce qui concerne les règles de facturation. Un décret précise les conditions d'émission, de signature et de stockage de ces factures ; ...3° Soit sous la forme d'un message structuré selon une norme convenue entre les parties, permettant une lecture par ordinateur et pouvant être traité automatiquement et de manière univoque, dans des conditions précisées par décret ».

## الفرع الثاني: وظائف الفاتورة

يرى الفقه بأنه يمكن إجمال دورها فيما يلي<sup>(1)</sup>:

يعهد لها بوظيفة إثبات المعاملة التجارية، وذلك ما نصت عليه المادة 30 من القانون التجاري الجزائري: "يثبت كل عقد تجاري: ... بفاتورة مقبولة". وهي فكرة أكدها المشرع التجاري بتعديله للقانون التجاري بموجب المرسوم التشريعي 08-93 المؤرخ يوم: 25 أبريل 1993 الذي يعدل ويتم القانون التجاري (المادة 216)، والذي على نص أنه: "يمكن أن تشمل كذلك التسوية القضائية أو الإفلاس تكليف المدين بالحضور كيفما كانت طبيعة دينه، ولا سيما ذلك الدين الناتج عن فاتورة قابلة للدفع في أجل محدد".

كما تعتبر الفاتورة في هذه الحالة أداة لإعلام المتلقي أو العميل بالمبلغ الذي هو مدين به للتاجر، ومن ذلك ما نصت عليه المادتان: 07 و 08 من المرسوم التنفيذي 468-05 التي تبين ما على الزبون من التزامات باتجاه التاجر إذا تعلق الأمر بتكاليف النقل التي تقع على العميل، وكذا في حالة الزيادة في السعر والفوائد المستحقة عند البيع بالآجال والتكاليف التي تشكل عبئا على لبائع كأجور الوسطاء والعمولات والسمسة وأقساط التأمين عندما يدفعها البائع.

ويصعب الأمر إلى حد ما إذا تعلق الأمر بالسماسة أين لا يمكنهم القيام بفوترة خدمة أو سلعة ليسوا أصحابها، بمعنى أنهم يقربون وجهتي نظر طرفي المعاملة من أجل إنجاز التصرف المطلوب بين العميل والمحترف أو حتى المحترفين أنفسهم، وبالتبعية لا يقوم التزام السمسار بتحرير فاتورة في هذه الحالة، ومثالها موقع الكتروني خاص بالمزاد العلني الذي يقترح على العميل إعلان مبيعاته على نفس الموقع الذي يرتاده الكثير من المشتريين، فينقده العقد بشكل مباشر بين البائع والشخص الذي رسا عليه المزاد.

(1) – Lamy, Droit économique, 2002, n°1524.

وقد تبني المشرع الفرنسي هذا المبدأ في قانون الضرائب في مادته 39، أين اعتبر أن الوسيط المتدخل في إرسال الفاتورة الالكترونية أو مقدم خدمة الفاتورة من الناحية التقنية لا يعتبر وسيطا متى لم يدخل في تحرير بيانات الفاتورة أو يقوم بتعديلها بنفسه، كما رصد المشرع الجزائري نفس المبدأ في المادة 345 مكرر 14 من القانون التجاري عند تنظيم عقد تحويل الفاتورة، الذي بموجبه تسدد الشركة لفائدة زبونها المسمى المنتمي لمجموع فواتيره لأجل محدد كما تتكفل بتبعية عدم التسديد، وذلك مقابل أجر يؤديه الزبون لهذه الشركة<sup>(1)</sup>. كما أن المادة 2 من المرسوم التنفيذي 05-468 تلزم تحرير الفاتورة بين الأعوان الاقتصاديين، والأمر جوازي فيما يتعلق بالمستهلك، فتحرر إذا طلبها من المحترف.

والمشرع الفرنسي في قانون الضرائب وضع سقفاً أو نصاباً في حالة تجاوزه يجب تحرير الفاتورة، وقيدها على كل تصرف يتجاوز 15,24 € أورو، علماً أن الأمر جوازي إذا قلّ مبلغ الفاتورة عن ذلك. وأوجب المشرع الفرنسي أن تحرر الفاتورة في نسختين وتحفظ على الأقل لمدة سنتين، عكس المشرع الجزائري الذي لم يحدد عدد النسخ واكتفى في المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 95-331 بإجازة مسك وقيدها في شكل دفتر أو أرومات، دون أن يحدد عدد النسخ ولا مدة حفظها، مما يتبدل على وجوب تحريرها في نسختين على الأقل، تسلم الأولى للزبون والثانية تحفظ للمحاسبة، وإن كانت الممارسة العملية للعون الاقتصادي تتطلب عدة نسخ، كلك التي تحفظ في أرشيف المؤسسة أو تلك التي تسلم لمصلحة الضرائب، وأخرى لمصلحة المخزن، وغيرها.

(1) - لبيان هذا الدور وطبيعة هذه الفاتورة أصدر المشرع المرسوم التنفيذي رقم: 95-331 المؤرخ في 25 أكتوبر 1995، المتعلق بشروط تأهيل الشركات التي تمارس تحويل الفواتير، ج.ر. عدد: 64، بتاريخ: 29 أكتوبر 1995. وحسب هذا المرسوم تقوم الشركة المسماة محولة الفواتير بعمليات تحويل الفواتير في إطار مهنتها العادية حسب مفهوم المادة 543 مكرر 14 من القانون التجاري، وأن نفس المادة تسمى هذه الشركة أو هذا العون الاقتصادي "الوسيط" في حين أن هذا المرسوم التنفيذي يصطلح عليها طبقاً للمادة 2 منه: "تعتبر محولة الفواتير...".



فضلا عما سبق، للفاتورة وظيفة مالية ومحاسبية واقتصادية، إذ هي أداة هامة تكون في يد الإدارة الضريبية لمراقبة مدى خضوع المحترف للقوانين الضريبية، خصوصا إذا قام المستفيد من الفاتورة بتبرير مشترياته أمام هذه الإدارة من أجل خصم الضريبة، فهذا الإجراء يثبت سوء نية المحترف من حسنها، أما الوظيفة الاقتصادية فتكمن أساسا من ناحية الكشف عن الأسعار ووضوحها وعلاقتها بحماية المستهلك والمواد المقننة والمدعمة من طرف الدولة (بالنسبة للسلع الاستراتيجية التي تتدخل الدولة في تحديد سعرها).

### الفرع الثالث: الشروط المطلوبة في الفاتورة التقليدية

اشتراط المشرع الجزائري جملة من الشروط يجب توفرها في الفاتورة، منها ما يرتبط بالبائع ومنها ما يرتبط بالمشتري؛ وذلك حتى ترتب الفاتورة آثارها القانونية، ومن ثم تستجمع الفاتورة شروطها وبياناتها القانونية المطلوبة في المرسوم التنفيذي 05-468، وبعدها يحفظها التاجر بترتيب متناسق رقيا وزمنا حتى يسهل الرجوع إليها.

وإذا كانت البيانات المطلوبة في الفاتورة التقليدية واضحة للمرء فإن الفاتورة الالكترونية -حتى نطلع على جميع بياناتها- لا تكون في متناول المرء إلا إذا كانت مقروءة على جهاز الكمبيوتر أو بواسطة برنامج معلوماتي يتيح الرجوع إليها؛ ولهذا السبب بالتحديد اشتراط المشرع الفرنسي في المادة 47 فقرة 2 من قانون المالية لسنة 1990 على الإدارة مصدرية الفاتورة أن تطلب بيانات العميل تحت مسؤوليتها، على أن تطبع بعدها على مستند ورقي. غير أن المشرع الفرنسي تدارك هذا الإشكال وأجاز حفظ تلك البيانات على أي سند مهما كان نوعه شريطة أن يحفظ أصل المحرر من أي تعديل<sup>(1)</sup>.

كما أن رقابة المعلومات المدلى بها طرحت إشكالا آخر في مدى صحتها، أو حتى

(1)- Art.47§2: «Les informations émises et reçues doivent être identiques. Sur demande de l'administration, elles sont restituées en langage clair par l'entreprise émettrice et par l'entreprise réceptrice. Si l'administration le demande, la restitution des informations est effectuée sur support papier».

إذا كانت صحيحة قد تتقاعس الجهة مصدرة الفاتورة في كتابة البيانات المطلوبة قانونا أو عدم ذكرها جزئيا. هذا الموقف تداركه من جديد المشرع الفرنسي واشترط قبل اللجوء للفوترة الالكترونية طلب رخصة مسبقة من إدارة الضرائب من أجل الاستعانة بأنظمة الفوترة الالكترونية.

هذا النظام يخضع للرقابة الدورية لإدارة الضرائب من حيث المعلومات المسجلة والمخزنة في شكلها الأصلي، وتخضع للرقابة من حيث ترتيبها وفهرس إصدارها من الجهة المصدرة ورقم ترتيب استلامها من طرف الجهة المستلمة. وهاتان الجهتان ملزمتان بحفظ الفواتير في شكلها الورقي بالبيانات المشترطة في المادة 3 من المرسوم 91-579 خصوصا منها - بالإضافة إلى ما هو مطلوب سلفا- ذكر ساعة وتاريخ إرسال الفاتورة، وذكر ساعة وتاريخ استقبال الفاتورة ورقم الاستلام... وكل البيانات التي من شأنها أن تصدر عن الجهاز المعلوماتي، أما البيانات المطلوبة في النظام المعلوماتي في حد ذاته المستعمل في إصدار وإرسال الفواتير، فتضيف نفس المادة ذكر تاريخ إنشاء الملف المعلوماتي وطبيعة البرنامج المعلوماتي المستعمل وطبعة إصداره<sup>(1)</sup>.

غير أن هذه الشروط القانونية أصبحت شروطا اتفاقية وعقدية بموجب القانون رقم 94-126 بتاريخ: 1994/02/11، المتعلق بمبادرة المؤسسات الخاصة، وقد أجاز هذا

(1) -Art.3: « La liste récapitulative des messages prévue au III de l'article 47 de la loi précitée comporte au minimum les mentions suivantes:

a) Pour ce qui concerne les informations relatives aux factures:

- la date et le numéro de la facture;

- la date et l'heure d'émission ou de réception de la facture;

- un numéro de réception;

- les montants hors taxes et toutes taxes de la transaction, ainsi que le code monnaie lorsque la facture n'est pas libellée en francs français;

- les identifiants de l'émetteur et du récepteur donnés par le système de télétransmission;

b) Pour ce qui concerne les informations relatives au système de télétransmission:

- la date d'édition de la liste ;

- la version du logiciel utilisée.

L'édition de cette liste intervient lors de chaque télétransmission ou au moins une fois par jour lorsqu'il y a eu télétransmission».

القانون التعامل الاتفاقي بين المؤسسات والإدارات إذا سبقها اتفاق ينظم علاقتهم<sup>(1)</sup>. ثم إن مدة حفظ الفاتورة، حتى وإن لم يحددها القانون، فإن المشرع الجزائري رصد هذه المدة بطبيعة الخدمة أو المنتج؛ فتتقدم طبقاً لأحكام القانون المدني بحسب طبيعة التصرف ما إذا كان توريداً أو أشغالاً أو غيرها<sup>(2)</sup>، وفي مادة الضرائب جعل تقدم الحقوق الضريبية بمضي أربع سنوات، ومن ثم إذا تعلق الأمر بأي منازعات بهذا الشأن، فإنه يستوجب على صاحب المصلحة حفظ الفاتورة لمدة لا تقل عن المدة المقررة لسقوط الحقوق الضريبية بالتقدم<sup>(3)</sup>؛ لهذا يظهر الدور الهام والمتعدد الذي تلعبه الفاتورة من ناحية الإثبات. ومن ثم نجد أن البيانات الخاصة بالفاتورة نوعان هما:

(1) - La loi n° 94-126 du 11 février 1994 relative à l'initiative et à l'entreprise individuelle.

(2) - المادة 308 وما يليها من القانون المدني.

(3) - وتختلف المدة باختلاف الجهة وطبيعة الضريبة، ومثالها ما نص عليه أمر رقم 104-76، مؤرخ في 17 ذي الحجة 1396 الموافق 9 ديسمبر سنة 1976، يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة، وهي المواد التالية:

المادة 558: «إن دعوى استرداد المبالغ المحصلة بلا حق وبصفة غير قانونية نظراً لخطأ الأطراف أو الإدارة، تتقدم بمرور أجل أربع سنوات ابتداء من يوم الدفع». المادة 559: «عندما تصبح الحقوق قابلة للاسترداد بسبب حدث لاحق لدفعها، فإن بدء التقدم المنصوص عليه في المادة 558 أعلاه، يؤجل إلى اليوم الذي وقع فيه هذا الحدث». المادة 560: «إن الطلبات في الاسترداد يحق ويحكم فيها تبعاً للإجراءات الخاصة بكل إدارة معنية». المادة 561: «ينقطع التقدم عن طريق طلبات يتم تبليغها بعد فتح الحق في استرجاع المبالغ. وينقطع التقدم أيضاً عن طريق طلب مسبب يقدمه المكلف بالضريبة إلى مدير الضرائب للولاية المختص بواسطة رسالة موصى عليها مع إشارة بالاستلام».

وتتقدم طبقاً لقانون الإجراءات الجبائية حسب المادة 39: «يحدد الأجل الذي يتقدم فيه عمل الإدارة، بأربع (4) سنوات، إلا في حالة وجود مناورات تدليسية، وهذا بالنسبة لما يأتي: تأسيس الضرائب والرسوم، وتحصيلها؛

القيام بأعمال الرقابة؛ قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي».

المادة 40: «كل إغفال أو خطأ أو نقص في الضريبة يتم اكتشافه إثر تحقيق، يمكن، دون المساس بالأجل المحدد في المادة 39 أعلاه، تسويته قبل انقضاء السنة الأولى التي تلي سنة تبليغ اقتراح الرفع في الضريبة بالنسبة للسنة المالية المتقدمة».

أ- البيانات المطلوبة في البائع/العون الاقتصادي حسب المادة 03 من المرسوم التنفيذي 05-468؛ وهي المعلومات الخاصة بالتاجر أو العون الاقتصادي، وتمثل أساسا في اسم ولقب الشخص الطبيعي، وتسمية الشخص المعنوي وعنوانه التجاري، والشكل القانوني للعون الاقتصادي، وطبيعة النشاط ورأس المال الشركة وطريقة دفع مبلغ الفاتورة وتاريخ تحريرها ورقم تسلسلها، كما ألزم المشرع التاجر أن يسمي السلع المبيعة وكميتها و/أو تأدية الخدمات المنجزة وسعرها الحدودي وجميع الرسوم والضرائب عليها، يضاف إلى ذلك ذكر جميع التخفيضات أو الاقطاعات أو الانتقاصات الممنوحة للمشتري... الخ.

ب- البيانات المطلوبة في المشتري حسب المادة 03 من المرسوم التنفيذي 05-468. تنقسم حسب طبيعة الشخص المقتني للخدمة أو السلعة فيما إذا كان عونا اقتصاديا أو مستهلكا، فالفاتورة تحتوي على ذكر بيانات المشتري ولقبه وعنوانه، وتسمية الشخص المعنوي أو عنوانه التجاري والشكل القانوني وطبيعة والنشاط الذي يمارسه. واشترطت التشريعات الأوروبية تاريخ تأدية الخدمة أو تسليم البضاعة ولا تكتفي بتاريخ تحرير الفاتورة، بل توجب ذكر تاريخ دفع المبلغ أو التسبيق وتاريخ إجراء الخصومات وذكر ما إذا كان الزبون مدينا، مع التنبيه إلى حالة ما إذا استفاد الزبون من إعفاء من الضريبة، مع الإشارة إلى قانون الدولة الداخلي الذي يعفيه إذا وجد أو ينظر إلى الاتفاقية الثنائية بين دولتين. ويعني المشرع الأوروبي التاجر من وضع توقيع وختمه على الفاتورة، وإن كان هذا يتعارض مع طبيعة الفاتورة الالكترونية التي تشترط أن توقع الكترونيا المادة 2 فقرة 2 بند ب، عندما نص على أنه لا يجوز للدول الأعضاء أن تفرض على الأطراف أن يوقعوا الكترونيا<sup>(1)</sup>.

(Les états membres n'imposent pas la signature des factures.)

(1) - Art.2§2-b: «...Les États membres n'imposent pas la signature des factures...». La directive 2001/115/CE du Conseil du 20 décembre 2001 modifiant la directive 77/388/CEE en vue de simplifier, moderniser et harmoniser les conditions imposées à la facturation en matière de taxe sur la valeur ajoutée.

### المطلب الثاني: القيود الخاصة بتحرير الفاتورة الالكترونية

ينبغي أولاً التنبيه على أن الفاتورة الالكترونية يجب تستجمع شروط الفاتورة التقليدية، هذه النظرة أكدها المشرع الفرنسي في تنظيم الإصلاحات الضريبية سنة 1999 خصوصا النصوص التنظيمية منها الصادرة عن إدارة الضرائب بتاريخ: 12 ماي 1999<sup>(1)</sup>، وبموجبه انتقلت فرنسا من مرحلة الرخصة المسبقة إلى مرحلة التصريح القبلي أو المسبق (التمثلة في رخصة مسبقة من إدارة الضرائب من أجل الاستعانة بأنظمة الفوترة الالكترونية التي استحدثها قانون المالية الفرنسي لسنة 1990). ألزمت هذه التعليمات التصريح خلال مدة لا تقل عن عشرة أيام تبدأ من يوم تشغيل نظام الفوترة الذي يجب أن يتضمن وصفا للنظام المعلوماتي المستغل الذي لا بد من مطابقته للمعايير المعتمدة، وأن يرفق هذا النظام بالبيانات الخاصة بالشركة (اسم الشركة، طبيعتها القانونية، ومقرها الاجتماعي... الخ)<sup>(2)</sup>.

ويشترط في الفاتورة الالكترونية جملة من الشروط الخاصة حتى تستجمع عناصرها وتكون مقبولة في الإثبات، ونبينها كما يلي:

#### الفرع الأول: القيود الشكلية

تمثل أساسا في التصريح المسبق أمام إدارة الضرائب باستعمال المعلوماتية في إنشاء وإرسال الفواتير وحفظ الالكترونية، مع ضرورة التقيد بكتابة كل البيانات الضرورية في الفاتورة والمنصوص عليها قانونا وتنظيميا، كما قد يضاف قيد شكلي آخر بخصوص إعلام الطرف المتلقي أو الذي صدرت بحقه الفاتورة بأنه ستحرر له

(1)- Instruction de la Direction Générale des Impôts de France du 1<sup>er</sup> Juillet 1999, Disponible sur: [http://www.lexisnexis.fr/droit-document/article/la-semaine-juridique-entreprise-affaires/39-1999/I01\\_PS\\_SJE\\_SJE9939II01.htm](http://www.lexisnexis.fr/droit-document/article/la-semaine-juridique-entreprise-affaires/39-1999/I01_PS_SJE_SJE9939II01.htm)

(2) - كما هو منصوص عليه في المادة 03 من المرسوم: 468-05. وأضافت المادة 593 قانون تجاري جزائري: "يطلق على شركة المساهمة تسمية الشركة ويجب أن تكون مسبوقة أو متبوعة بذكر شكل الشركة ومبلغ رأسمالها. ويجوز إدراج اسم شريك واحد أو أكثر في تسمية الشركة".

فاتورة في شكلها الالكتروني، والمشرع الأوروبي في هذا المضمار يكتفي بالقول بإعلام المستلم، ولا ينص على قبول الفاتورة في شكلها الالكتروني بنص المادة 22 من مشروع التوجيه الأوروبي<sup>(1)</sup>.

كما قد تفسر نية المشرع الأوروبي بضرورة توقيع الفاتورة الكترونياً بتوقيع محمي<sup>(2)</sup>، وبحينا لنص المادة 2 من التوجيه الأوروبي 1999-93 بشأن التوقيع الالكتروني، الذي يعرف التوقيع الالكتروني حسب نص المادة 02 فقرة 02 من التوجيه الأوروبي بأنه:

"يقصد بالتوقيع الالكتروني المحمي، كل توقيع استوفى الشروط التالية:

- أن يرتبط التوقيع بشخص الموقع حصراً.
- أن يسمح بتحديد هوية الشخص الموقع.

(1)-Art.3.1.3. de proposition de directive: « La facturation électronique (article 22, paragraphe 3, point c):

Le futur cadre juridique en matière de facturation doit également tenir compte du développement des nouvelles technologies. C'est pourquoi le point c) du paragraphe 3 de l'article 22 pose désormais le principe général selon lequel une facture peut-être transmise sur tout support, qu'il soit matériel ou électronique (sous réserve d'une information préalable du destinataire lors de la conclusion de la transaction dans ce dernier cas), et ce afin d'assurer la plus grande neutralité possible ».

(2) Art2: « soit au moyen d'une signature électronique avancée au sens du point 2) de l'article 2 de la directive 1999/93/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 décembre 1999 sur un cadre communautaire pour les signatures électroniques (\*\*\*\*). Les États membres peuvent, toute- fois, demander que la signature électronique avancée soit basée sur un certificat qualifié et créée par un dispositif sécurisé de création de signature au sens de l'article 2, points 6) et 10), de la directive précitée ». Directive 1999/93 du Parlement Européen et du Conseil du 13 décembre 1999 sur un cadre communautaire pour les signatures électroniques, J.O.C.E, L.13 du: 19 Janvier 2000.

لتفصيل أكثر في هذه النقطة راجع:

D. GOBERT et E. MONTERO, «La signature dans les contrats et les paiements électroniques: l'approche fonctionnelle», DA/OR, 2000, n° 53, pp. 17-39.

ANTOINE et D. GOBERT, « La directive européenne sur la signature électronique: vers la sécurisation des transactions sur l'Internet ? », J.T.D.E., 2000, n° 68, pp. 73-78.

وكذلك: د. محمد عبد الظاهر حسين، المسؤولية القانونية في مجال شبكة الانترنت، دار النهضة العربية، 2002، ود. أسامة أحمد بدر، الوسائط المتعددة بين الواقع والقانون، دار النهضة العربية، ود. خالد ممدوح إبراهيم، المرجع السابق.

- أن يكون قد أنشأ بوسائل تبقى تحت رقابة الموقع الحصرية.
- أن يرتبط التوقيع بالبيانات التي يحيل إليها على نحو يسمح بكشف كل تعديل لاحق عليها<sup>(1)</sup>.

والتوقيع الإلكتروني المحمي هو ذلك التوقيع الذي يصدر عن موثق إلكتروني مكلف بالفاتورة الإلكترونية، ولا يمكن منحه إلا بشهادة الكترونية تصدر عنه طبقاً للمادة: 2 فقرة 9 من نفس التوجيه الأوروبي<sup>(2)</sup>، وهذا ما يجسد تناقضا وقع فيه المشرع الأوروبي بين التسهيلات التي يرغب في وضعها من أجل تبسيط العمل بالفاتورة الإلكترونية التي تحكمها عدة قوانين وبين اشتراط التوقيع الإلكتروني المحمي وعلاقته بنفاذ الفاتورة الإلكترونية.

### الفرع الثاني: شرط استرداد الفاتورة الإلكترونية

ومعنى ذلك قراءة الفاتورة عند طلبها عن طريق الكمبيوتر بالطريقة التي أنشئت وحفظت بها، والقراءة على شاشة الكمبيوتر أو عند طبعها من جديد على سند ورقي، وتظهر أهمية هذا الشرط بعد تخزين الفاتورة لمدة معينة ويتم طلب قراءتها الكترونياً عند الحاجة لها، كما لو كان الأمر يتعلق بالرقابة من الإدارة الضريبية أو مطابقة النسخة للأصل المحفوظ الكترونياً مع وجوب أن يحفظ أصل المحرر أو الفاتورة. إذ بمجرد نظرة بسيطة أو مقارنة أبسط بين النسخة وأصلها يظهر الفرق بين النسخة الإلكترونية والنسخة المطبوعة.

(1)- Art.02§02: «On entend par signature électronique avancée, une signature électronique qui satisfait aux exigences suivantes:

- a) être liée uniquement au signataire;
- b) permettre d'identifier le signataire;
- c) être créée par des moyens que le signataire puisse garder sous son contrôle exclusif;
- d) être liée aux données auxquelles elle se rapporte de telle sorte que toute modification ultérieure des données soit détectable».

(2)- Art.2§ 9 «certificat», une attestation électronique qui lie des données afférentes à la vérification de signature à une personne et confirme l'identité de cette personne».

### الفرع الثالث: حفظ وتخزين الفاتورة في شكلها المرسل والمستلم مع إمكانية رقابتها من طرف إدارة الضرائب<sup>(1)</sup> وتخصيص سجل عام للفواتير الالكترونية<sup>(2)</sup>

يقصد بذلك وضع سجل الكتروني للفواتير أو نظام لمعالجة المعلومات الخاصة بكل فاتورة على حدة بشكل مرتب ومنظم تصاعديا وزمنيا<sup>(3)</sup>، ولا يشترط أن يكون هذا السجل مطبوعا على ورق، ويجب أن تحوي هذا السجل على الأقل رقم وتاريخ الفاتورة والمبلغ خارج الرسوم وبكل الرسوم وبيانات التاجر والعميل وطبيعة

(1)- Art.189 de code des impôts francais:

«V.-L'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité de la facture doivent être assurées à compter de son émission et jusqu'à la fin de sa période de conservation.

VI.-Les factures électroniques sont émises et reçues sous une forme électronique quelle qu'elle soit. Elles tiennent lieu de factures d'origine pour l'application de l'article 286 et du présent article. Leur transmission et mise à disposition sont soumises à l'acceptation du destinataire».

(2) - وقد تم النص على التعاقد بخصوص اختيار مقدم خدمات الكترونية لإنشاء سجل الكتروني، ولما كان من التزامات التاجر مسك الدفاتر التجارية فهناك من يريد نقل هذا الالتزام إلى الكمبيوتر بإقامة أرشيف الكتروني، إلا أن ولوج هذا الأخير يبقى صعبا سيما قواعد البيانات لتعلقها بمبدأ الخصوصية، فقواعد غرفة التجارة الدولية تلزم كل طرف في المعاملة الالكترونية أن يقيّد سجلا خاصا بكل معاملاته التجارية التي تتم على مستوى الشبكات الإلكترونية على نحو ترتب زمنيا كل رسالة بيانات وارداة أو مرسلّة، إلا أن الراجح يغلب فكرة الغير الموثق أو المصادق كطرف ثالث والذي أشار إليه القانون النموذجي للأمم المتحدة والمتعلق بالتجارة الالكترونية، د. فاروق محمد محمود الأباصيري، المرجع السابق، ص 86.

(3) - المادة 02 من قانون المعاملات الالكترونية الأردني رقم 85 لسنة 2002 على أنه:

"نظام معالجة المعلومات: النظام الالكتروني المستخدم لإنشاء رسائل المعلومات أو إرسالها أو تسلمه أو معالجتها أو تخزينها أو تجهيزها على أي وجه آخر"، أو هو نظام المعلومات الالكتروني بحسب تعبير المادة 02 فقرة 06 من قانون دبي للمعاملات الالكترونية رقم 02 لسنة 2002 على أنه: " نظام الكتروني لإنشاء أو استخراج أو إرسال أو استلام أو تخزين أو عرض أو معالجة المعلومات أو الرسائل الكترونيا" يعد قانون إمارة دبي رقم (2) لسنة 2002 بشأن المعاملات والتجارة الالكترونية القانون الأوسع تحديدا وتعبيرا وتنظيما للسجل الالكتروني، إذ نص على ذلك من خلال تخصيصه لمادتين، المادة 03 والمادة 05 بنصها: " كل سجل أو معاملة الكترونية لها علاقة بالتجارة الالكترونية إلا أن ما يحسب له هو نص المادة 04 التي ضمنها نطاقا لم ينص عليه قانون آخر بنصها: "يراعى عند تطبيق أحكام هذا القانون قواعد العرف التجاري الدولي ذات العلاقة بالمعاملات والتجارة الالكترونية ودرجة التقدم في تقنية تبادلها".



برنامج المعلوماتية ورقم الإصدار.

ويمكن حفظها في عدة أماكن وعدة مستندات كأن يتعلق الأمر بمقدم خدمة الفوترة الالكترونية (الموثق الالكتروني) أو بالقرص الصلب داخل جهاز الكمبيوتر Disque Dur أو في قرص مضغوط شريطة إمكانية طبعه لا تعديله على ورق أو شاشة الكمبيوتر، وثير فترة حفظها إشكالات متعددة، وتختلف من مدة إلى أخرى ومن دولة إلى أخرى وبحسب الحاجة للفاتورة، وهذا لمدة لا تقل عن تلك المحددة في التشريعات أو على الأقل عن تلك المدة المقررة لتقادم الحق حسب طبيعته كما لو كان معاملة بين تجار أو المطالبة بحقوق ضريبية (لدواع محاسبية وجبائية)... الخ. كما يجب على المحترف أن يسهل عمل إدارة الضرائب في حالة الرقابة أو في حالة طلب الاطلاع على الفواتير ومقارنتها بالتصريح بالمداهيل التي يجرها التاجر دوريا مع إدارة الضرائب. وفي حالة عجز التاجر وإدارة الضرائب عن ولوج السجلات الالكترونية فقد تلغى الفاتورة ولا يترتب عليها أي أثر كما نص عليه المشرع الفرنسي في قانون الضرائب.

إلى جانب هذا، نجد أن مكان حفظ الفواتير على مستوى الشبكات المعلوماتية لا يثير إشكالا البتة متى كانت الفاتورة متاحة وقابلة للقراءة الالكترونية والفحص والاسترداد من أي مكان نلج منه الشبكة الالكترونية.

### الفرع الثالث: شروط الفاتورة الالكترونية إذا كانت عابرة للحدود

ظهرت أو بدأت تظهر معالمها في دول الاتحاد الأوروبي خلال مرحلة التسعينات، أين أصبحت الفوترة الالكترونية مهنة مستقلة في حد ذاتها، وكانت بدايتها سنة 1977<sup>(1)</sup>، وبعدها سنة 1988 عندما شرعت اللجنة الأوروبية بالمتنصر SLIM<sup>(2)</sup> في تحضير مسودة التوجيه الأوروبي الصادر في 20 ديسمبر 2001، تحت

(1) - Sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires - Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette uniforme, JO L 145 du 13.6.1977, pp. 1-40.

(2) -Simpler Legislation for Internal Market.

رقم: 2001/115/CE، الذي يعدل ويتم التوجيه 77/388/CE المتعلق بشروط الفاتورة والضريبة على القيمة المضافة<sup>(1)</sup>، ثم صدر التوجيه رقم: CE: 2006/112: المتعلق بالضريبة على القيمة المضافة<sup>(2)</sup>.

ما يضيف أن هذا التوجيه الأوربي يفترض تحرير الفاتورة الالكترونية من طرف المحترف نفسه أو من طرف ثالث (قد يكون مقدم خدمة التوثيق أو الآلية الالكترونية) طبقاً لنص المادة 2 البند 3<sup>(3)</sup>. كما أن نفس القانون ألزم الدول الأعضاء إعفاء الفواتير الالكترونية من التوقيع **Les états membres n'imposent pas la signature des factures**<sup>(4)</sup>.

والعلة في ذلك أن المشرع الأوربي وفي مشروع هذا القانون، برر أن الفاتورة الالكترونية مستند قانوني في حد ذاته، فهي ليست بحاجة لمهرها بالتوقيع<sup>(5)</sup>، بمعنى آخر أن الفاتورة ليست بحاجة للتوقيع؛ لكون الرسم على القيمة المضافة لا يحتاج إلى توقيع من أجل تثبيت وتكريس الحق عليها، ثم إن اشتراط التوقيع الالكتروني كآلية الكترونية قد يثقل من إجراءات تحرير الفاتورة الالكترونية.

والحال هذه أن هاته القوانين تصب كلها في الفاتورة التي تصدر في دولة أوربية وترتب آثارها القانونية في أكثر من دولة، وتعتبر فرنسا الدولة الوحيدة التي بقيت تمنع في تنفيذ هذه التوجيهات إلى غاية صدور توجيه سنة 2001؛ بسبب

(1) -Directive 2001/115/CE du Conseil du 20 décembre 2001 modifiant la directive 77/388/CEE en vue de simplifier, moderniser et harmoniser les conditions imposées à la facturation en matière de taxe sur la valeur ajoutée.

(2) - Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

(3) - Art.2,§2, point C, alinea 1: «Tout assujetti est tenu de s'assurer qu'une facture est émise, par lui-même, par son client ou,...une facture pour les livraisons de biens visées à l'article 28 ter, titre B,...

(4) - Art.2,§2, point C, alinea 17.

(5) - مشروع القانون متوفر على:

[http://europa.eu.int/comm/taxation\\_customs/french/proposals/taxation/com6502000/com2000\\_650-fr.pdf](http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/french/proposals/taxation/com6502000/com2000_650-fr.pdf)

نظامها الرقابي على الفواتير بالشكل الذي درسناه منذ حين. ولإصباح هذه الفواتير بنوع من المصدقية والحجية، يكون لزاما على المحترف أن يستعين بطرف ثالث يقدم خدمة الفوترة الالكترونية، حتى تنفادى الرقابة على ذلك وتفوتر بالطريقة التي يعتمدها هذا الطرف، ومن ثم لا تكون محل مساءلة قانونية إذا صادف وأن توقف الموقع عن العمل أو وقع خطأ في ذكر بيان أو إغفال البيانات المذكورة في القوانين السارية، بل إن الشركات تعفى حتى من التصريح بالفواتير الالكترونية لدى الإدارة الضريبية؛ لكون العملية تتم بشكل تلقائي.

بل أكثر من هذا، نجد أن المشرع الفرنسي في المرسوم الصادر بتاريخ: 3 ماي 1999 اعتبر مستعملا لنظام الفوترة كل شخص، مؤسسة، مورد خدمات أو زبون، الذي يرسل ويستقبل فواتير الكترونية<sup>(1)</sup>، دون أن يحدد مكان تواجد هذا الشخص، فالأمر كله يتعلق برسالة المعلومات أو البيانات التي تحمل في طياتها الفاتورة الالكترونية، وعلى هذا الدرب سار التشريع الأممي، فقد جاء في المادة الثانية من قانون لجنة الأمم المتحدة النموذجي للتجارة الالكترونية بأن المقصود برسالة البيانات هي البيانات التي يتم إنشاؤها واستلامها وتخزينها بوسائل الكترونية أو ضوئية أو بوسائل مشابهة كالبريد الالكتروني أو الفاكس أو التلكس،... الخ<sup>(2)</sup>. أو تعريف المادة 04 (ج/و) من اتفاقية الأمم المتحدة المتعلقة باستخدام الخطابات الالكترونية في العقود الدولية بما يلي: "يقصد برسالة البيانات المعلومات المنشأة أو المرسله أو المتلقاة أو المخزنة بوسائل الكترونية أو مغناطيسية أو بصرية أو بوسائل مشابهة تشمل على سبيل المثال لا الحصر التبادل الالكتروني للبيانات أو البريد

(1)- Il entend par utilisateur: «les entreprises, fournisseurs ou clients, qui émettent ou reçoivent des factures télétransmises».

(2) - وهو ما ذهب إليه القانون النموذجي للأمم المتحدة للتوقيع الالكتروني الصادر في سنة 2001 في مادته 02 فقرة ج بقولها:

«c) Le terme "message de données" désigne l'information créée, envoyée, reçue ou conservée par des moyens électroniques ou optiques ou des moyens analogues, notamment, mais non exclusivement, l'échange de données informatisées(EDI), la messagerie électronique, le télégraphe, le télex et la télécopie».

الالكفرونف أو البرق أو الفكس أو الكسخ الورقف...و نظام المعلومات نظام لإنشاء رسائل البفانات أو إرسالها أو تلقفها أو كخزفنها أو معالجتها على أف نحو آخر...<sup>(1)</sup>.

"وككثفرا ما كسكخدم البفانات كمرادف للمعلومات رغم الاختلاف فف المعنف والمفهوم والذلالة<sup>(2)</sup>، فالمعلومة كعنف فف اللغة كعلم الشفء أف معرفته، واصطلاحا كعنف المعنف المسكككج من البفانات كسب ما كجرف العرف والخبرة، وهف كعنف أفضا بفانات كتم ككلفلها وكفسفرها بمعالجتها كككفن ذوف الشآن من الككم على الظواهر والمشاهدات- ففف المادة الخلام الكف ففم ككشغفلها للاستفادة منها وكسككج منها المعلومات"<sup>(3)</sup>.

وككصف المادة 04 فقرة (د) من اكناففة الأمم الكككدة المكككفة باسككخدام الخكطابات الالكفرونفة فف العقود الالكفرونفة: "فككصد بككعبفر مكككئ الخكطاب الالكفرونف الكرف الذف أرسل الخكطاب الالكفرونف أو أنشأه كبل كخزفنه- إن ككك كخزفن- أو من قام بذك نفابة عنه، ولكننه لا فشمك الكرف الذف فككصرف كوسفط ففما ففكص ذك الخكطاب الالكفرونف".

هذاف الموقف أكدته اكناففة الأمم الكككدة بشآن عقد البفك الكككف للبضائع عن طرفك وسائل الاكنفال الفورف أو الهاتف أو الفاكس أو بأفة اكنفال كآفف بها الكككولوجفا الكككفة ومنها الشبكات الالكفرونفة<sup>(4)</sup> وكككطبك عليها أحكام اكنفاففة

- (1) - اكناففة الأمم الكككدة المكككفة باسككخدام الخكطابات الالكفرونفة فف العقود الكككفة، قرار الكككفة العامة A/RES/60/21 المككذ بالذورة 60، ككرفف: 09 ذفسفر 2005.
- (2) - "وهف اسم المككول من فكل "علم"، المككج الوسفط، الكككف الأول، ككج اللغة العربفة، ص82؛ ذ.عفففف ككمل عفففف، كرائم الكككفور وككقو المؤلف والمصنفات الفنفة، الطبعة الككفة، 1999، ص16.
- (3) - ذ. عفففف ككمل عفففف، المرفج نفسه، وفككج ككك على الذككور هشام فرفد رسمف "قانوف العقوبات وكخاطر ككففة المعلومات"، مككبة الآلات الكككفة، أسفوط، 1995، هامش ص7.
- (4) - ذ. محمد شكرف سرور، اكناففة الأمم الكككدة بشآن البفك الكككف للبضائع، ذراسة فف قانوف الكككارة الكككف، دار النهضة العربفة، 1988، ص87.

الأمم المتحدة لاستخدام الخطابات الالكترونية لسنة 2006<sup>(1)</sup>.

ومنه يتضح جلياً ضرورة وجود اتفاقات بينية حول التبادل الالكتروني للبيانات Echanges des données informatisées على المستوى الدولي من أجل إرسال واستقبال الفواتير الالكترونية، ومن أهم ما يمثل ذلك: فروع شركات الطيران، الشبكة المالية SWIFT بين البنوك، شركات التأمين RINET وشركات حجز الغرف الفندقية... وغيرها. ومن هنا تتحد التجارة الالكترونية مع عالم الاتصال المعلوماتي من أجل إتمام تصرف قانوني بين طرفين غير متواجدين في نفس المكان أو لنقل يتواجدان بدولتين مختلفتين.

### خاتمة:

من خلال دراستنا للفاتورة في شكلها التقليدي وشكلها الالكتروني، نجد أن هناك تبايناً في إجراءات الاستعانة وتحرير الفاتورة الالكترونية، ونخلص إلى أن هناك فرقاً في الشكل الذي تصدر فيه؛ فالمشرع ومن خلال المادة 30 من القانون التجاري اعتبر أنه يثبت العقد التجاري... بفاتورة مقبولة، والفاتورة المقبولة هي تلك

- 
- (1) - ونصت على هذا الموقف المادة 20 من الاتفاقية بقولها: "01- تنطبق أحكام هذه الاتفاقية على استخدام الخطابات الالكترونية في سياق تكوين أو تنفيذ عقد تسري عليه أي من الاتفاقيات الدولية التالية، التي تكون الدولة المتعاقدة طرفاً في هذه الاتفاقية، أو تصبح دولة متعاقدة فيها:
- اتفاقية الاعتراف بقرارات التحكيم الأجنبية وانفاذها (نيويورك، 10 جوان 1958).
  - اتفاقية فترة التقادم في البيع الدولي للبضائع (نيويورك، 14 جوان 1974 والبروتوكول الملحق بها، فيينا 11 أفريل 1980).
  - اتفاقية الأمم المتحدة المتعلقة بعقود البيع الدولي للبضائع (فيينا 11 أفريل 1980).
  - اتفاقية الأمم المتحدة المتعلقة بمسؤولية متعهدي خدمات المحطات النهائية للنقل في التجارة الدولية (19 أفريل 1991).
  - اتفاقية الأمم المتحدة المتعلقة بالكفالات المستقلة وخطابات الاعتماد الضامنة (نيويورك 11 ديسمبر 1995).
  - اتفاقية الأمم المتحدة لإحالة المستحقات في التجارة الدولية (12 ديسمبر 2001).

الفاكتور التي تنسجم وشروط المرسوم التنفيذي 05-468 المتعلق بالفاكتور.

وما أغفله المشرع الجزائري أن الفاكورة التي تكون مقبولة لإثبات العقد التجاري حالياً في البيئة الإلكترونية، يجب أن تضاف إليها جملة من الشروط التي تتلاءم وطبيعتها كشروط الكتابة الإلكترونية والتوقيع الإلكتروني، وشروط نظام التصريح أو الرخصة المسبقين، ... وغيرها.

فإذا كانت الفاكورتان تشتركان في البيانات الخاصة بإنشائهما وتحريرهما، ولهما نفس الآثار القانونية المترتبة عنهما باعتبارهما سنداً تجارياً، فإنهما يختلفان من ناحية الشكل الذي تصدر به الفاكورة الإلكترونية، ويختلفان من ناحية الإجراءات السابقة والتمهيدية لتحريرها، كالتصريح المسبق واستعمال برنامج معلوماتي خاص بالفاكورة مع شرط اعتماده من إدارة الضرائب، بل إنهما يختلفان حتى في مكان إصدارهما؛ مما يستتبع أن يختلف القانون الواجب التطبيق عليهما، مع التذكير باختلاف القاضي المختص بنظر النزاع الذي قد ينشأ بخصوصها.

ومن أبرز نقاط الخلاف التي أنتجتها الفاكورة الإلكترونية، ما يصب كله في الاعتراف بالفاكورة الإلكترونية خارج دولة الإقامة؛ لهذه الأسباب نجد أن عدة دول تصدر قوانين تنظم الفاكورة الإلكترونية وتتجنب من خلالها الازدواج الضريبي. وتبنى مختلف الاتفاقيات المتعلقة بتفادي الازدواج الضريبي، ذات المعنى المقصود، على الأقل للوهلة الأولى عند الحديث عن البيع الإلكتروني، فليس بالضرورة أن يتواجد البائع بدولة تواجده المشتري، وإن كان الأمر يستثني مؤقتاً من الذكر البيع بالمراسلة أو البيع عن بعد. وهنا تكمن أهمية الفاكورة على مستوى التجارة الإلكترونية، وإن كانت أهميتها تزداد حجماً بالنسبة لدولة البائع التي ترغب في تحصيل الرسم على القيمة المضافة كأفضلية أمام دولة أخرى، وبذلك تستفيد من الفاكورة الإلكترونية كوعاء ضريبي، ولتفادي هذا الإشكال قد يؤخذ مؤقتاً بفكرة دولة تواجده الخادم الإلكتروني Serveur كمؤسسة قارة وثابتة، ومن ثم يترتب عليه

نشوء حق الدولة في تنظيم الفاتورة الالكترونية، وبالتبعية تحصيل الضريبة بتبني فكرة التواجد الافتراضي بدلا من قرينة المنظمة الثابتة<sup>(1)</sup>.

بل أكثر من ذلك، ساعد البحث في تحديد الطبيعة القانونية للأعمال التجارية التي تستوجب تحرير فاتورة للعميل وفقا للمعايير التقليدية التي يترتب عنها تحديد النظام الضريبي المفروض على العمل التجاري، بمعنى أن بيع سلعة معينة يختلف عن بيع حقوق معنوية، والتي تختلف بدورها عن تقديم خدمة ما، كلها بحاجة لفاتورة عادية أو الكترونية، فإذا تحدد ما سبق سهل على إدارة الضرائب تتبع المحترف ومن ثم تحصيل الضريبة بين طرفين يتعاملان بشكل مباشر أي بالدفع الالكتروني للثمن وبدون وسيط بينهما، أي إن تحرير الفاتورة الالكترونية بدوره يساهم في اقتطاع الضريبة من المستهلك النهائي للخدمة أو السلعة أو تفرض الضريبة على المنتج باقتراض أنه هو المتعامل عبر الانترنت. فإذا كان الواقع العملي بهذا الشكل، وللمتعامل أو المحترف خياران يأخذ بهما معا وهما: أن يتختم عليه البحث عن توطين نشاطه بدولة تفرض ضريبة بنسبة أقل؛ أو أن يقوم بنفسه ليحصل الضريبة عند البيع الالكتروني.

وما سبق نخلص إلى أن التوصيات الهامة بشأن هذا البحث تتمثل في: ضرورة فتح سوق عربية مشتركة تحكمها قواعد تجارية موحدة وتوطر عملية الفوترة قوانين متشابهة، فإذا كانت المعلوماتية موحدة تقنيا يمكن توحيد نظام الفوترة عربيا، كما نرى أن أهم التوصيات بخصوص وضع قوانين خاصة بالفوترة الالكترونية ما أوصت به منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية<sup>(2)</sup>، وقدمت نحسة حلول تكون ركيزة لأي نظام ضريبي وفوترة الكترونية على مستوى التجارة الالكترونية وهي: الفعالية، الثقة، البساطة، الشفافية والمرونة<sup>(3)</sup>، فإذا كرس هذه المبادئ فإن الفاتورة تحكمها نفس

(1) - يوجد رأي فقهي آخر يستبعد فرضية أن توريد المعلومات أو الإعلانات التجارية بدولة المشتري تعتبر من عناصر المنشأة للمنظمة الثابتة، لتفصيل أكثر راجع في ذلك:

J.P. Le Gall, « Internet: cyberfiscalité ou cyber paradis fiscal », 1998, p361.

(2) - L'Organisation de Coopération et de Développement Économiques (OCDE).

(3)-OCDE, « Electronic commerce: taxation framework conditions », disponible

=

القواعد والمبادئ القانونية التقليدية، وهذا ما يبرز لنا أهمية المقترحات السابقة عند تقديم نفس الضمانات ونفس المعاملة الضريبية مقارنة بالمعاملات المتعارف عليها، ومن ثم تكون الفاتورة الالكترونية بذات الفعالية التي تتمتع بها قرينتها التقليدية، علما أن بعض تطبيقات الانترنت لا تثير مشاكل في اقتطاع الضريبة مثل الضريبة المتقطعة من عمليات الإشهار التجاري على مواقع الانترنت.

### قائمة المراجع

#### 1- المراجع العامة:

أولاً: باللغة العربية:

- المعجم الوسيط، مجمع اللغة العربية بالقاهرة.
- د. عفيفي كامل عفيفي، جرائم الكمبيوتر وحقوق المؤلف والمصنفات الفنية، الطبعة الثانية.
- د. هشام فريد رستم، قانون العقوبات ومخاطر تقنية المعلومات، مكتبة الآلات الكاتبة، أسيوط، 1995.
- د. محمد شكري سرور، اتفاقية الأمم المتحدة بشأن البيع الدولي للبضائع، دراسة في قانون التجارة الدولي، دار النهضة العربية، 1988.
- د. محمد حسين منصور، المسؤولية الإلكترونية، دار الجامعة الجديدة، 2003.
- د. أسامة أحمد بدر، الوسائط المتعددة بين الواقع والقانون، دار النهضة العربية، 2002.
- د. شحاتة غريب شلقامي، التعاقد الإلكتروني في التشريعات العربية، دار الجامعة الجديدة، طبعة 2008.

sur: [www.oecd.org/dsti/sti/it/ec/news/ottawa.htm](http://www.oecd.org/dsti/sti/it/ec/news/ottawa.htm)



- د. محمد حسام محمود لطفي، عقود خدمات المعلومات، عقود خدمات المعلومات، القاهرة، 1994.
- د. محمد عبد الظاهر حسين، المسؤولية القانونية في مجال شبكة الانترنت، دار النهضة العربية، 2002.
- د. فايز عبد الرحمان الكندري: "التعاقد عبر الشبكات في القانون الكويتي"، مؤتمر الأعمال المصرفية بين الشريعة والقانون، الامارات العربية المتحدة، 10 ماي 2003، غرفة تجارة وصناعة دبي، الجزء الثاني.
- د. إلياس حداد، السندات التجارية في القانون التجاري الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1989.
- د. محمد بهجت عبد الله قايد، الأوراق التجارية الالكترونية، دار النهضة العربية، 2001.

## 2- المراجع المتخصصة:

أولاً: باللغة العربية:

- د. مفلح القضاة، "حجية التوقيع الالكتروني في القانون المقارن"، ندوة التوقيع الالكتروني، النيابة العام لإمارة دبي، الإمارات العربية المتحدة، ماي 2001، ص 04، متوفر على: [www.dubaibpp.co.ae](http://www.dubaibpp.co.ae).
- رأت رضوان، عالم التجارة الالكترونية، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، 1999.
- د. محمد عبد الظاهر حسين، المسؤولية القانونية في مجال شبكة الانترنت، دار النهضة العربية، 2002.
- د. عطا عبد العاطي السنباطي: " الإثبات في العقود الالكترونية"، مؤتمر الأعمال المصرفية الالكترونية بين الشريعة والقانون، الإمارات العربية المتحدة، الجزء الأول، 10-12 ماي 2003.

- محمد أبو العينين: " مقدمة في حسم منازعات التجارة الالكترونية في الدول العربية ودور المنظمات والمؤسسات المختلفة"، مؤتمر التجارة الالكترونية، جامعة الدول العربية، 20-22 نوفمبر 2000.
- د. أحمد السعيد الزقرد: "حق المشتري في اعادة النظر في عقود البيع بواسطة التلفزيون"، مجلة الحقوق، جامعة الكويت، السنة 19 العدد 03، سبتمبر 1995.

### ثانيا: باللغة الفرنسية:

- Lamy droit de l'informatique et des réseaux, Guide, éd. 2001, pp.909-912, n° 4938-4946.
- Valérie SEDALLIAN, "Preuve et signature électronique", Juriscom.net, 9 mai 2000., <http://www.internet-juridique.net/>;ou <http://www.internet-juridique.net/>
- D. Gobert et E. Montero, «L'ouverture de la preuve littérale aux écrits sous forme électronique», J.T., 6000ième, 114 à 128, 17 février 2001.
- D.Gobert et E. Montero, «L'ouverture de la preuve littérale aux écrits sous forme électronique», in J.T., 6000ième, 17 février 2001, 114.
- A.CRUQUENAIRE, « L'identification sur Internet et les noms de domaine », J.T., N° 6000, 17 février 2001.
- Eric CAPRIOLI, « Le juge et la preuve électronique », 10 janvier 2000., www.Juriscom.net.
- Lamy Droit économique, 2002, n° 1524.
- D. GOBERT et E. MONTERO, «La signature dans les contrats et les paiements électroniques: l'approche fonctionnelle», DA/OR, 2000, n° 53
- ANTOINE et D. GOBERT , « La directive européenne sur la signature électronique: vers la sécurisation des transactions sur l'Internet ? », J.T.D.E., 2000, n° 68.
- J.P. Le Gall, « Internet: cyberfiscalité ou cyber paradis fiscal », 1998.

### 3- الاتفاقيات والمعاهدات الدولية والقوانين:

#### أ- الاتفاقيات والمعاهدات الدولية:

#### أولاً: باللغة العربية:

- اتفاقية الاعتراف بقرارات التحكيم الأجنبية وانفاذها (نيويورك، 10 جوان 1958).

- اتفاقية فترة التقادم في البيع الدولي للبضائع (نيويورك، 14 جوان 1974 والبروتوكول الملحق بهاK فيينا 11 أفريل 1980).
- اتفاقية الأمم المتحدة المتعلقة بعقود البيع الدولي للبضائع ( فيينا 11 أفريل 1980).
- اتفاقية الأمم المتحدة المتعلقة بمسؤولية متعهدي خدمات محطات النقل في التجارة الدولية (19 أفريل 1991).
- اتفاقية الأمم المتحدة المتعلقة بالكفالات المستقلة وخطابات الاعتماد الضامنة (نيويورك 11 ديسمبر 1995).
- اتفاقية الأمم المتحدة لإحالة المستحقات في التجارة الدولية (12 ديسمبر 2001).
- اتفاقية الأمم المتحدة المتعلقة باستخدام الخطابات الالكترونية في العقود الدولية، قرار الجمعية العامة A/RES/60/21 المتخذ بالدورة 60، بتاريخ: 09 ديسمبر 2005.

ثانيا: باللغة الفرنسية:

- Loi type de la CNUDCI sur le commerce électronique et Guide pour son incorporation, 1996, Nations Unies, New York, 1997, المصدر: <http://www.un.or.at/uncitral/fr-index.htm> ; Commission des Nations Unies pour le Droit Commercial International.
- LA directive 1999/93 du Parlement Européen et du Conseil du 13 décembre 1999 sur un cadre communautaire pour les signatures électroniques, J.O.C.E, L.13 du: 19 Janvier 2000.
- La directive 2001/115/CE du Conseil du 20 décembre 2001 modifiant la directive 77/388/CEE en vue de simplifier, moderniser et harmoniser les conditions imposées à la facturation en matière de taxe sur la valeur ajoutée.
- La directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée. L'Organisation de Coopération et de Développement Économiques (OCDE).
- C.N.U.D.C.I., Rapport du groupe de travail sur le commerce électronique relatif aux travaux de sa trente-troisième session

- (New York, 29 juin-10 juillet 1998), A/CN.9/454, 21 août 1998. V. aussi, <http://www.un.or.at/uncitral/fr-index.htm>.
- Sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires - Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette uniforme, JO L 145 du 13.6.1977.
  - Rapport du groupe de travail sur le commerce électronique sur les travaux de sa trente et unième session (New York, 18-28 février 1997), A/CN.9/437, 12 mars 1997 ; Commission des Nations Unies pour le Droit Commercial International, Rapport du groupe de travail sur le commerce électronique sur les travaux de sa trente troisième session (New York, 29 juin-10 juillet 1998), A/CN.9/454, 21 août 1998.

#### 4- القوانين الوطنية:

##### أولاً: بالعربية:

- الأمر رقم 76-104 مؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 الموافق 9 ديسمبر سنة 1976 يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة.
- القانون التجاري الجزائري.
- القانون المدني الجزائري.
- القانون رقم: 04-02 المؤرخ في: 23 يونيو 2004 الذي يحدد القواعد المطبقة على الممارسات التجارية.
- قانون المعاملات الالكترونية، رقم (85) لسنة 2001.
- المرسوم التنفيذي رقم: 90-85 بتاريخ: 13/03/1990 المتعلق بأشكال الفوترة وشروطها، ج.ر. عدد 11، بتاريخ: 14/03/1990.
- المرسوم التنفيذي 05-468 المؤرخ في: 10 ديسمبر 2005 الذي يحدد شروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصول التسليم والفاتورة الإجمالية وكيفيات ذلك، ج.ر. عدد 80، بتاريخ: 11/12/2005.

- المرسوم التنفيذي رقم: 95-331 المؤرخ في 25 أكتوبر 1995 المتعلق بشروط تأهيل الشركات التي تمارس تحويل الفواتير، ج.ر عدد: 64 بتاريخ: 29 أكتوبر 1995، ج.ر. عدد 64 بتاريخ: 1995/10/29.

### ثانيا: بالفرنسية:

- Loi de finances pour l'année 1990, N°90-1169, 29 Décembre 1990.
- La loi n°: 2000-230 du 13 Mars 2000 portant l'adaptation du droit de la preuve aux nouvelles technologies de l'information et relative à la signature électronique., J.O., no 62, 14 mars 2000, p. 3968.
- La loi n°96-659 du 26 juillet 1996, Le contrôle étroit de l'État sur toute fourniture de produits de chiffrement. ; Décrets n° 98-101 et n°98-102 du 24 février 1998, Décrets n° 98-206 et 98-207 du 23 mars 1998, complétés par six arrêtés du 13 mars 1998 sur la cryptographie.
- Décret n°91-579 du 20 Juin 1991 relatif à la transmission de facture par voie télématiques.
- La loi n°98-546 du 2 Juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et fiscal.
- La loi française n° 94-126 du 11 février 1994 relative à l'initiative et à l'entreprise individuelle.
- Instruction de la Direction Générale des Impôts de France du 1é Juillet 1999.
- L'Organisation de Coopération et de Développement Économiques (OCDE).
- OCDE,; « Electronic commerce: taxation framework conditions», disponible sur: [www.oecd.org/dsti/sti/it/ec/news/ottawa.htm](http://www.oecd.org/dsti/sti/it/ec/news/ottawa.htm)