



جامعة 8 ماي 1945 قالمة

كلية الحقوق والعلوم السياسية



تخصص قانون عام

قسم العلوم القانونية والإدارية

مذكرة مكملة لمتطلبات نيل شهادة الماستر في القانون

الجزاءات المطبقة في المادة الجبائية في التشريع الجزائري

تحت إشراف:

الدكتور: أحمد فنيديس

إعداد الطالبتين:

- فايذة مرابط

- رزيقة كاتب

تشكيل لجنة المناقشة

الرقم	الأستاذ	الجامعة	الرتبة العلمية	الصفة
01	د. لزهرة خشايمية	8 ماي 1945 قالمة	أستاذ محاضر - أ-	رئيساً
02	د. أحمد فنيديس	8 ماي 1945 قالمة	أستاذ محاضر - أ-	مشرفاً
03	د. إلهام فاضل	8 ماي 1945 قالمة	أستاذ محاضر - أ-	نصوا مناقشة

السنة الجامعية: 2020_2019

شكر وعرهان

نحمد الله عز وجل الذي وفقنا لإتمام هذا العمل

فالحمد لله رب العالمين

نتقدم بجزيل الشكر والعرهان الى الدكتور

"فنيذس أحمد"

الذي لم يكن مشرفا فحسب، بل كان لنا الاب

والمسؤول الحريص على اتمام العمل على اكمل وجه.

كما تتقدم بالشكر الى كل من قدم لنا الدعم

من اساتذة واداريين.

اهداء



الى روح امي الطاهرة اهدي هذا العمل

الى اختي الوحيدة "نجوى" وزوجها وكل اخوتي

"ايوب ، عبد العزيز، مُحَمَّد، سفيان"

الى صديقتي التي رافقت دربي الدراسي "فايزة"

رزيقة

اهداء



اهدي ثمرة جهد استمر لسنوات الى عائتي الصغيرة

زوجي وقرّة عيني "ملاك"

والى عائتي الكبيرة الوالدين والاخوة

الى صديقة الدراسة وزميلتي في هذا العمل " دنيا "

فائزة

قائمة المختصرات

جريدة رسمية	ج.ر
-------------	-----

مقدمة

مقدمة

يعد النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، يقوم على التصريحات التلقائية للمكلفين بالضريبة بمدخلهم أو أرباحهم أو رقم أعمالهم، مع افتراض صحة و دقة هذه التصريحات، حفاظا على العلاقة والثقة المتبادلة بين المكلف و الإدارة الجبائية.

و على اعتبار أن الضريبة هي المورد الرئيسي للخزينة العمومية، فقد ضبط المشرع عملية تأسيسها وإجراءات تحصيلها، كما منح الإدارة الجبائية سلطات وآليات عقابية صارمة لتطبيق القوانين الضريبية على المخالفين.

تتعدد وتتوسع الجزاءات التي قررها القانون في حالة عدم تقديم التصريح الضريبي في آجاله، أو تقديمه ولكن بخلاف ما نص عليه القانون، فلم يقتصر الأمر بالنص على عقوبات مدنية تتمثل في مبالغ مالية إضافية، وإنما تعدى ذلك إلى توقيع عقوبات جزائية، وإن كانت الإدارة الجبائية لا تلجأ إلى هذه الجزاءات إلا في أضيق الحدود.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الموضوع في كون أن القانون الضريبي قد فهم العقوبة الضريبية على نحو خاص يجمع بين بعض الأحكام المقررة لكل من العقوبة والتعويض، فهي عقوبة من جهة أنها تؤلم المكلف المخالف للقانون الضريبي، وهي في الوقت ذاته تعويض عن الضرر الذي لحق الخزنة العامة، والأصل في التشريع الضريبي هو حرية الإدارة الضريبية في أن تطلب من النيابة العامة رفع الدعوى الجنائية ضد المكلف الذي يخالف أحكام القانون الضريبي، ويرجع السبب في ذلك إلى أن إدارة الضرائب هي الأجدر من غيرها في تقدير ما إذا كان من صالح الجماعة مباشرة الدعوى الجنائية من عدمه، فموضوع بهذه الأهمية يستحق فعلا البحث والدراسة.

الهدف من الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان ما إذا كانت الجزاءات الجبائية المطبقة في المادة الجبائية تكفل و ضمن صيانة حقوق المكلف بالضريبة من إمكانية ممارستها من قبل الإدارة الجبائية بطريقة تعسفية والوصول إلى التقدير السليم للضريبة وبالتالي حماية حقوق المكلف بالضريبة من جهة وحقوق الخزينة العمومية من جهة أخرى.

وعليه، فالإشكالية المطروحة هي: ما مدى كفاءة إجراءات توقيع الجزاءات الجبائية الإدارية والجزائية لحقوق المكلف بالضريبة المعني؟.

المنهج المتبع:

المنهج المناسب لهذه الدراسة هو المنهج الوصفي، لأنه يمكن من وصف وتحليل العناصر المدروسة، وتبيان العلاقات القائمة بينها، للوصول إلى الغاية المتوخاة من الدراسة، مستعينا بآليات التحليل والنقد والتقييم.

الدراسات السابقة:

تناولت الموضوع عدة دراسات منها:

الدراسة الأولى: بن عمور عائشة، الوضعية القانونية للمكلف بالضريبة الممتنع عن دفع الحقوق الجبائية (دراسة مقارنة)، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة أوبكر بلقايد، تلمسان، 2016، 2017.

حيث طرحت إشكالية هل كل مكلف بالضريبة ممتنع عن دفع الحقوق الجبائية مدين بها للخزينة العمومية يعتبر منتهكا لواجب الدفع المحدد في التشريع الجبائي؟

وتوصلت إلى أن المخالف للتشريع الضريبي عن طريق عدم الدفع يتعرض للجزاء، إذا قام بأفعال تعد من قبيل المخالفات الجبائية الإدارية التي تتعلق بالوعاء أو التحصيل، وبخصوص الأفعال التي اعتبرها المشرع من الجرائم الضريبية فقد حدد طرق المتابعة فيها والجزاءات المقررة فيها ومن أشهرها جريمة الغش الضريبي.

الدراسة الثانية: طورش بتاتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة 1، 2011، 2012.

حيث طرحت إشكالية هل المنظومة القانونية الجبائية تحتوي على عقوبات صارمة في مواجهة جريمة التهرب الضريبي والحد منها ولو نسبيا؟

توصلت إلى أن هناك منظومة عقابية قررها المشرع من أجل قمع التهرب الضريبي، عن طريق إخضاع المكلفين، لتطبيق الالتزامات الجبائية واحترامها، تحت طائلة توقيع عقوبات جزائية و جبائية على كل مخالف للتشريع الجبائي، بالإضافة إلى توقيع عقوبات مهنية تمس نشاط المكلفين.

أسباب اختيار الموضوع:

هناك أسباب عملية و أخرى علمية:

أسباب عملية:

- الرغبة الملحة في الإحاطة بمختلف أنواع الجزاءات التي أقرها المشرع الجزائري للمخالفات الجبائية.

- هذا الموضوع لم يأخذ نصيبه الكافي من الدراسات خاصة المتخصصة منها.

أسباب علمية:

تعتبر الضرائب من أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة، ولا يرجع ذلك لكون الضريبة تمثل أهم بند في بنود الإيراد، وإنما أيضا إلى أهمية الدور الذي تلعبه الضريبة في تحقيق أغراض السياسة المالية، وما تثيره من مشكلات فنية تعرض سواء عند فرض الضريبة أو عند تطبيقها.

يبني النظام الضريبي في الدولة على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، والرقابة الضريبية تهدف إلى التحقق من صدقها أو من صحتها ومحاولة كشف مكامن الغش ومن ثم فرض العقوبات اللازمة على مرتكبيه، لأن المكلف بالضريبة، يحاول إخفاء أكبر قدر من المعلومات عن نشاطه وقيمة أرباحه، وإدارة الضرائب لديها إحساس دائم بأن المكلف يخفي الحقيقة، إنه الود المفقود بين المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب.

يمكن أن يلجأ المكلف إلى تقليل وعائه الضريبي، بهدف تخفيض الضريبة، كما يمكن أن لا يصرح ببعض العمليات أو الأرباح، هذا السلوك إذا أمكن اعتباره شرعي فهو غير قانوني، لأن ظاهرة الغش الضريبي تعد وسيلة لتضييع حقوق الخزينة العامة.

إن انتشار ظاهرة الغش الضريبي بين معظم المكلفين يحول دون تحقيق الدولة لأهداف سياستها المالية، لذا اعتبرت جميع التشريعات المالية الغش الضريبي جريمة تستوجب متابعة مرتكبيها جزائيا.

إذا كان السبب الظاهر للغش الضريبي هو رغبة المكلف في التخلص من عبء الضريبة وعدم التنازل عنها للدولة، إلا أن الدوافع يرجعها البعض إلى الضغط الضريبي المرتفع، والبعض الآخر إلى تعقيد التشريع الضريبي، وهناك من يرجعها إلى ارتفاع سعر الضريبة، أو

للتقدير الجزافي أو لخلل في نظام التعامل بين المكلف وإدارة الضرائب، أو وجود مغالاة في تقدير إيرادات المكلف من جانب إدارة الضرائب وهذا يرجع لعدم خبرة بعض مفتشي الضرائب.

وعليه، يمكن أن يكون المكلف محل متابعة جزائية تصل إلى حد الحكم بعقوبات جنحية، تضاف إليها جزاءات جبائية والتي يتحملها المكلف إلا أنه نادرا ما يوضع إجراء المتابعة الجزائية موضع التنفيذ، لأن الإدارة في معظم الحالات تعتبر أن الجزاءات الضريبية كافية لإقرار النقص في الالتزامات الضريبية، فهي تباشر الاستعمال الانتقائي للمتابعات الجنحية في حالات الغش التي تستحق العقاب.

خطة البحث:

تقسيم البحث إلى فصلين مسبوقين بمقدمة ومتبوعين بخاتمة:

الأول بعنوان العقوبات الجبائية الإدارية والذي تطرقنا فيه أولا إلى العقوبات المتعلقة بالعمليات المطبقة في الضريبة وثانيا إلى العقوبات الجبائية المتعلقة بوضعيات خاصة.

الثاني بعنوان العقوبات الجبائية الجزائية تناولنا فيه أولا الإطار القانوني للجزاءات الجبائية الجزائية وثانيا الآثار المترتبة عن تحريك الدعوى الجبائية الجزائية.

الصعوبات:

- صعوبة الترجمة نتيجة خصوصية المصطلحات التقنية و المعقدة المعتمدة في المادة الجبائية.

- كثرة القوانين الجبائية و تشعب موادها مما صعب علينا الإلمام بالمعلومات.

- التحيين المستمر للنصوص الجبائية آخرها التعديلات الواردة في قانون المالية وقانون المالية التكميلي لسنة 2020 الذي تزامن ونهاية بحثنا.

الفصل الأول

الفصل الأول

العقوبات الجبائية الإدارية

Administrative fiscal sanctions

الضرائب الجزائية هي في الغالب ضرائب تصريحية، تؤسس اعتمادا على التصريحات المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة، وتهدف الرقابة الجبائية إلى التحقق من صحة وأمانة ما جاء فيها من بيانات.¹

يضبط القانون الجبائي في مواده العلاقة بين المصالح المختلفة التي تتمثل في الإدارة الجبائية من جهة والمكلف بالضريبة من جهة أخرى، فتلتزم هذه القوانين المكلفين بالضريبة بتقديم تصريح ضريبي عن مداخيلهم مع تحميلهم مسؤولية ما جاء فيها.²

لقد عمل المشرع على توفير الامتيازات اللازمة للإدارة الجبائية، حتى يمكنها من ممارسة الرقابة الجبائية بطريقة فعالة ومكافحة التهرب الجبائي، وفي الوقت ذاته نظم الضمانات القانونية للمكلف بالضريبة، لمواجهة حالات ممارسة الإدارة للرقابة بطريقة تعسفية أو مخالفة للقانون.³

كما حرص المشرع على أن يكمل السلطات الاستثنائية التي تتمتع بها الإدارة الجبائية في تحصيل الدين الضريبي بمجموعة من العقوبات التي تضمن احترام المكلفين بالضريبة للالتزامات المفروضة عليهم في التشريع الجبائي وصولا إلى ردع وعقاب المتهربين من الضريبة.⁴

إن وجود القانون الجبائي ووضوحه يعد عاملا لإضفاء الشفافية على عمل الإدارة الجبائية من جهة، ومراقبة سلوكها في تحصيلها للإيرادات من جهة أخرى، فضلا عن تدخلاتها التي تتجسد في توقيع عقوبات على المكلفين بالضريبة المخالفين لهذا القانون.⁵

¹ - Guy gest et Gilbert Texier, manuel de droit fiscal, librairie générale de droit et de jurisprudence, 4^{ème} édition, paris, 1986, p234.

² - أعاد حمود القيسي، المالية العامة و التشريع الضريبي، دار الثقافة، عمان، 2011، ص155.

³ - المادة 18 وما بعدها من قانون الإجراءات الجبائية (المادة 40 من القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002) معدل و متمم إلى غاية قانون المالية لسنة 2020.

⁴ - أحمد جمال الدين موسى، القانون الضريبي المصري (قانون الضريبة على الدخل)، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، الطبعة الأولى، 2008، ص347.

⁵ - عبد المجيد قدي، مقدمة في القانون الضريبي و جباية المؤسسات، دار الخلدونية، الجزائر، 2018، ص8.

تفرض هذه العقوبات الجبائية من طرف الإدارة الضريبية حسب درجة خطورة المخالفات المرتكبة من قبل المكلف بالضريبة،¹ و تكون هذه العقوبات مشددة، و ذلك حفاظا على حق المجتمع و الخزينة العامة.²

تأخذ العقوبات الجبائية الإدارية الموقعة على المكلفين بالضريبة المخالفين للتشريعات الجبائية صورتين، عقوبات تتعلق بالعمليات المطبقة في الضريبة، وعقوبات تتعلق بوضعيات خاصة.

المبحث الأول

العقوبات المتعلقة بالعمليات المطبقة في الضريبة

Sanctions Related to operations applied in the fiscal

تفرض على المكلف جملة من العقوبات والجزاءات الجبائية الإدارية المتنوعة، تأخذ شكل زيادات، غرامات تأخير و غرامات جبائية، تختلف و تتفاوت هذه العقوبات³ حسب طبيعة المخالفة للنصوص الجبائية المرتكبة من قبل المكلفين بالضريبة لضمان دقة تقدير وعاء الضريبة والتحصيل الجيد لها.⁴

وفي هذا السياق وجب التطرق أولا إلى العقوبات الجبائية الإدارية المتعلقة بعمليات تحديد الوعاء، ثم إلى العقوبات المتعلقة بالتحصيل.

المطلب الأول

العقوبات الجبائية المتعلقة بعمليات تحديد الوعاء

Fiscal sanctions related to the operations of identifying the tax base

تمثل التصريحات الجبائية وسيلة اتصال بين الإدارة الضريبية و المكلف، فهي الوثيقة القانونية التي تربط بينهما، حيث تحتوي على معلومات تعبر عن الذمة المالية وأرقام الأعمال

¹ - Thierry Lamulle, droit fiscal, Gualino éditeur, Paris, 2006-2007, p267.

² - جلال إبراهيم مطاوي، الحموي محمد هشام، و آخرون، المحاسبة الضريبية الكتاب الأول، كلية التجارة، القاهرة، 2006-2007، ص393.

³ - Jacques Grosclaude, Philippe Marchessou, procédures fiscales, Dalloz, Paris, 4ème édition, 2007, p214.

⁴ - نجوى سديرة، أليات مكافحة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة الحقوق و العلوم السياسية، جامعة عباس لغرور، خنشلة، المجلد 6، العدد 11، 2019، ص277.

المحققة من قبل المكلف بالضريبة والتي من خلالها تحدد أسس الأوعية الضريبية،¹ هذه المعلومات يجب أن تتسم بالصحة والدقة، وأن تعد وفق مجموعة معايير قانونية، رقابية ومهنية، للوصول إلى تحقيق صحة هذه التصريحات.²

يتم فرض عقوبات على المكلف بالضريبة في حالة التأخر أو التخلف في تقديم التصريحات، وكذلك في حالة النقص فيها.³

و عليه سنتطرق أولاً الى التخلف عن تقديم التصريح أو التأخر في تقديمه ثم الى عقوبة النقص في التصريح.

الفرع الأول

عقوبة التخلف أو التأخر عن تقديم التصريح

يلتزم المكلف بالضريبة بتقديم عدة تصريحات، تتمثل أساساً في التصريح بمزاولة النشاط، التصريح بالوعاء الضريبي، التصريح بالتنازل أو بالتوقف عن النشاط.⁴

وعليه، سنتطرق أولاً إلى عقوبة التخلف أو التأخر عن تقديم التصريح بمزاولة النشاط، وثانياً إلى عقوبة التخلف أو التأخر عن تقديم التصريح بالوعاء الضريبي، وأخيراً عقوبة التخلف أو التأخر عن تقديم التصريح بالتوقف عن النشاط.

أولاً: عقوبة التخلف أو التأخر عن تقديم التصريح بمزاولة النشاط:

بما أن النظام الجبائي الجزائري يعتمد على التصريح التلقائي للمكلفين بالضريبة، أي أن يقوم المكلف بالضريبة بنفسه بتقديم تصريحات تتضمن عناصر ثروته أو دخله أو المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة مع افتراض حسن نيته وأمانته.⁵

¹ - سمية قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية (دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة-الجزائر - للفترة 2009-2010)، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011-2012، ص47.

² - سمية قحموش، المراجعة الجبائية كألية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية (دراسة حالة إدارة الضرائب لولاية بسكرة)، مجلة البحوث الاقتصادية و المالية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، العدد 6، 2016، ص299.

³ - Philippe Augé, droit fiscal général, ellipses, paris, 2002, p33.

⁴ - Jacques Grosclaude et Philippe Marchessou, op.cit, p60.

⁵ - محمد عباس محرز، المدخل إلى الجبائية والضرائب، دار النشر ITCIS، الجزائر، دون سنة النشر، ص120.

أ- المقصود بالتصريح بالوجود:

التصريح بالوجود هو: " التصريح الذي يقدمه المكلف بالضريبة لإدارة الضرائب والذي يعتبر كتاريخ لبداية خضوعه للضريبة فمن هذا التاريخ يبدأ المكلف بتحمل التزامات ضريبية".¹

ب- الفئات الملزمة بالتصريح بالوجود:

حدد التشريع الجبائي الفئات الواجب عليها التصريح بالوجود لدى الإدارة الضريبية سواء كانت أشخاص معنوية أو طبيعية.

1- الأشخاص المعنوية:

لقد أخضعت القوانين الضريبية الأشخاص المعنوية للتصريح بنشاطهم، حيث يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات² و على كل مالك له مقر رئيسي إلى جانب هذا المقر وحدة أو عدة وحدات تقديم تصريحاً شاملاً بالوجود على المؤسسة،³ وأيضاً على الأشخاص المعنوية التي لا تحوز على مؤسسة مستقرة في الجزائر، ويمارسون نشاطات مختلفة منها المساعدة التقنية أو الدراسات سواء للمؤسسات أو الإدارات العامة.... الخ إلى التصريح بوجودها،⁴ وهذا الإجراء إلزامي كذلك على الخاضعين للضريبة الجزائرية الوحيدة.⁵

2- الأشخاص الطبيعية:

يلزم التشريع الجبائي الأشخاص الطبيعيين دون سواهم الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي،⁶ باكتتاب تصريح بالوجود، وهذه الضريبة مستحقة كل سنة على الأرباح

¹ - يوسف قاشي، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، أقيمت على طلبة سنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2014-2015، ص 46.

² - المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (المادة 38 من القانون رقم 90-36 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 والمادة 4- 57 من القانون رقم 91-25 المؤرخ في 1992/12/18) معدل ومتمم إلى غاية قانون المالية لسنة 2020.

³ - عبد الرزاق عباس، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي (من خلال عملية الرقابة الجبائية على ضوء التشريع الجبائي الجزائري و المقارن)، دار الهدى، الجزائر، 2012، ص 40.

⁴ - المادة 56 من القانون رقم 91-25 المؤرخ في 1991/12/18 يتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال، معدل و متمم إلى غاية قانون المالية لسنة 2020.

⁵ - المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

⁶ - المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

والمداخيل التي يحققها المكفون بالضريبة، وتقع هذه الضريبة على الدخل الإجمالي الصافي، فهي ضريبة ناتجة عن الفرق بين الدخل الإجمالي الكلي والأعباء المحددة من طرف الدولة، وتضم كل أصناف المداخيل.¹

ضف إلى ذلك أن الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة الجبائية الوحيدة،² والأشخاص الذين لهم مؤسسات غير مستقرة في الجزائر و يمارسون نشاطات مختلفة تعنى بدراسات إدارية و تقنية ملزمون بنفس الإجراء (التصريح بالوجود).³

ج- ميعاد تقديم التصريح بالوجود:

بما أن النظام الجبائي يقوم على تصريح المكلف بالضريبة، فإن هذا الأخير ملزم عند بدء ممارسته للنشاط اكتتاب تصريح بالوجود للإدارة الضريبية، وقد منحه المشرع أجل 30 يوما من تاريخ بدء ممارسته لعمله المهني لتقديم هذا التصريح.⁴

د- الغرامة الجبائية المطبقة:

عند بدء المكلف بممارسة نشاط معين، يلزمه التشريع الجبائي باكتتاب التصريح ببداية هذا النشاط، وإلا تعرض إلى عقوبة جبائية تتمثل في غرامة مالية قدرها 30.000 دج.⁵

ثانيا: عقوبة التخلف أو التأخر عن تقديم التصريح بالوعاء الضريبي:

النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي، حيث يلزم المكلفين بالضريبة بالتصريح بمداخيلهم أو أرباحهم السنوية في نماذج تضعها المصالح الضريبية تحت تصرفهم، بغرض تحديد ومراقبة ومتابعة نتائج المكلفين بالضريبة الجبائية، الخاصة بالدورة السابقة أي السنة السابقة،⁶ ويترتب على عدم تقديم التصريحات الجبائية المقررة قانونا، أو تقديمها خارج الآجال المحددة، توقيع عقوبات على المكلفين بالضريبة المخالفين.⁷

¹ - منصور بن عماره، الضرائب على الدخل، منشورات جامعة باجي مختار، عنابة، 2009-2010، ص 51.

² - المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

³ - المادة 56 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

⁴ - المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

⁵ - المادة 194 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

⁶ - ليلة علام، اليات مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري،

تيزي وزو، 2016، ص 111.

⁷ - أحمد فنيديس، الرقابة الجبائية في الجزائر، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2018، ص 378.

غير أنه إذا صادف آخر أجل لإيداع التصريح يوم عطلة قانونية يمدد أجل الاستحقاق إلى أول يوم عمل يليه.

كما تمدد آجال تقديم التصريح في حالة القوة القاهرة، بحيث يمكن أن يمدد أجل تقديم التصريح السنوي المرفق بالوثائق الثبوتية الإيجابية، بموجب قرار للوزير المكلف بالمالية، ولا يمكن أن يزيد هذا التمديد عن شهرين (2).¹

يمكن بسبب القوة القاهرة، تمديد أجل تقديم التصريح المشار إليه أعلاه بناء على قرار من المدير العام للضرائب، غير أنه لا يمكن أن يتجاوز هذا التمديد ثلاثة (3) أشهر.²

نظرا للقوة القاهرة الخاصة بالأزمة الصحية التي نتجت عن جائحة فيروس كورونا (كوفيد-19) و كتديير استثنائي لسنة 2020، تمديد آجال تقديم التصريحات الجبائية و كذا دفع الضرائب و الرسوم الخاصة بها.³

أ- عقوبة التخلف أو التأخر عن تقديم التصريح السنوي للضريبة على الدخل أو على أرباح الشركات:

الدخل هو كل مال نقدي أو قابل للتقدير بالنقود يحصل عليه المكلف بالضريبة بصفة دورية منتظمة ومستمرة أو قابلة للاستمرار، و يدخل في هذا الإطار الأرباح أيضا.⁴

إن المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات، يتعرض للفرض التلقائي، كما يضاعف المبلغ الفروض عليه بنسبة 25%، وإذا لم يقدمه بعد انقضاء أجل ثلاثين (30) يوما بعد إشعاره من قبل الإدارة، يتعرض لزيادة 35%.⁵

على هذا الأساس تفرض على المكلف المتأخر في تقديم التصريح زيادات، تختلف نسبتها حسب حالة تقديم التصريح المطلوب قبل أو بعد إنذاره من قبل الإدارة الجبائية.⁶

¹-المادة 102 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

²-المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

³- المادة 35 من القانون 07-20 مؤرخ في 4 جوان 2020، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020، ج.ر العدد 30 الصادرة في 4 جوان 2020.

⁴- منصور بن عماره، الضرائب والرسوم على رقم الأعمال، منشورات جامعة باجي مختار، عنابة، 2009-2010، ص27.

⁵- المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

⁶ - Céline Delavallée, le contrôle fiscal (impôt sur le revenu), le particulier, paris, 2007, p41.

ب- التخلف أو التأخر عن تقديم التصريح بالرسم على رقم الأعمال:

كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ملزم بأن يسلم أو يرسل قبل عشرين (20) يوما من كل شهر الى قابض الضرائب كشفا يبين فيه مبلغ العمليات المحققة،¹ يترتب عن الإيداع المتأخر لبيان رقم الأعمال تطبيق غرامة نسبتها 10%، وترفع هذه الغرامة إلى 25% بعد قيام الإدارة الجبائية بإعذار المدين عن طريق رسالة موصى عليها، بتسوية وضعيته في أجل شهر واحد.²

يتعين أيضا على كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع للرسم، أن يكتتب سنويا لدى مفتش الضرائب، تصريحاً بمبلغ رقم الأعمال المحقق أو الإيرادات المهنية الإجمالية،³ و في حالة ما إذا لم يقدم هذا التصريح في الآجال المحددة تفرض الضريبة تلقائياً، و زيادة بنسبة 25%، و في حالة انذاره من قبل الإدارة ولم يستجب تطبق عليه زيادة 35%،⁴ أو إذا لم يقدم يقدم المعلومات والوثائق يضاعف مبلغ الحقوق الى 25%.⁵

كما يقوم المكلف بالضريبة الخاضع لنظام الجزافية الوحيدة التي تخص كل من الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات و كذا الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني،⁶ أيضا بهذا التصريح قبل أول فيفري من كل سنة كحد أقصى.⁷

فإذا لم يقدموا هذا التصريح بعد انقضاء الآجال المحددة، تطبق عليهم الزيادات التالية :

- 10% إذا لم يتجاوز التأخر مدة شهر (1)،

- 20% إذا تجاوز التأخر مدة شهر (1).⁸

¹-المادة 76 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، معدلة بموجب المادة 48 من قانون المالية لسنة 2020.

²-المادة 115 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

³- المادة 226 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

⁴- المادة 192 المقطع 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

⁵- المادة 192 المقطع 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

⁶- وزارة المالية، نشرة المديرية العامة للضرائب، الضريبة الجزافية الوحيدة، رقم 80، 2015، ص 9.

⁷- المادة 1 من قانون الإجراءات الجبائية معدلة بموجب المادة 26 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020.

⁸- المادة 15 من القانون 07-20 مؤرخ في 4 جوان 2020، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020، ج.ر العدد 30 الصادرة في 4 جوان 2020.

ج- التخلف أو التأخر عن تقديم التصريح بالثروة:

فيما يخص التصريح بالأموال و هي ضريبة مستحدثة في قانون المالية لسنة 2020 والتي تقر بوجود التصريح بالثروة سنويا بتاريخ 31 مارس كأخر أجل،¹ و بصدور قانون المالية التكميلي لسنة 2020 أصبحت تقديم التصريح بالثروة كل أربع سنوات (4).² إن عدم اكتتاب التصريح المتعلق بالضريبة على الثروة يؤدي إلى إخضاع ضريبي تلقائي، ولكنه لا يطبق هذا الإخضاع إلا إذا لم يسو المكلف بالضريبة وضعيته في الثلاثين يوما من تاريخ تبليغه بالإعذار الأول.³

ثالثا: التخلف أو التأخر عن تقديم التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط:

التصريح بالتنازل أو بالتوقف عن النشاط يقوم به المكلف بالضريبة في أجل محددة وإلا تعرض لعقوبات.

أ-أجل تقديم التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط:

يلتزم بالتصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط كل شخص طبيعي أو معنوي، مهما كانت طبيعة النشاط الممارس، وأيا كان النظام الضريبي الخاضع له، وذلك في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل نشاطه، ويتعين إرساله للمفتشية في أجل عشرة (10) أيام من تاريخ التخلي عن النشاط، أما في حالة وفاته، يقدم ذوي حقوق الفقيد المعلومات اللازمة لتأسيس الضريبة المستحقة في أجل ستة (6) أشهر من تاريخ الوفاة، والمتمثلة في مداخيله العامة والخاصة.⁴

¹ -المادة 281 مكرر 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، معدلة بموجب المادة 26 من قانون المالية لسنة 2020.

² - المادة 281 مكرر 10 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة معدلة بموجب المادة 13 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020.

³ - المادة 281 مكرر 14 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة معدلة بموجب المادة 13 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020.

⁴ -المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

ب- عقوبة التخلف أو التأخر عن تقديم التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط:

يتعين اكتتاب التصريح الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات و الضريبة الجزافية الوحيدة إيداع تصريحاتهم بالتنازل وبالتوقف عن النشاط،¹ في أجل عشرة (10) أيام، فإذا لم يقدموا هذه التصريحات، أو إذا طلب منهم تقديم التبريرات الضرورية تدعيماً للتصريح بأرباحهم ولم يقدموها في عشرة (10) أيام الموالية لاستلام الإشعار الموجه إليهم تطبق قواعد فرض الضريبة تحدد تلقائياً وتطبق الزيادة في الحقوق بنسبة 25%.²

الفرع الثاني

عقوبة النقص في التصريح

في حالة النقص في التصريح أي الإغفال أو عدم الدقة أو إخفاء الدخل،³ يتم تطبيق زيادات على مبلغ الحقوق المستحقة، وتختلف طبيعة ومبلغ هذه الزيادات حسب ما إذا كان المكلف بالضريبة قد أغفل التصريح عن قصد أو بدون قصد،⁴ و ذلك للتخلص من العبء الضريبي.⁵

هنا وجب توضيح أولاً المقصود بالنقص في التصريح، ثم تبيان الزيادات المطبقة.

أولاً- المقصود بالنقص في التصريح:

عند تقديم التصريحات من قبل المكلف بالضريبة للإدارة الجبائية، و تكون هذه التصريحات ناقصة، ففي الأصل يفترض دائماً حسن نية المكلف، لترك عبء إثبات سوء النية للإدارة الجبائية.⁶

¹ - المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2019، ص72-73.

² - المادة 196 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

³ - Céline Delavallée, op .cit, p42.

⁴ - أحمد فنيديس، مرجع سابق، ص 370.

⁵ - غسان رباح، قانون العقوبات الاقتصادي، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، الطبعة السادسة، 2012، ص281.

⁶ - Jacques Grosclaude, op.cit, p216.

يقصد بالنقص في التصريح: "إنقاص المكلف بالضريبة من أرباحه أو مداخيله أو رقم أعماله أو إدراجه لمعلومات غير صحيحة، وبالتالي عدم تمكين الإدارة من الوصول للأسس المعتمدة لتحديد الوعاء".¹

ثانياً- الزيادات المطبقة:

هناك زيادات تخص النقص في التصريح بالدخل أو الربح، وأخرى تخص النقص في التصريح برقم الأعمال.

أ- زيادات النقص في التصريح بالدخل أو بالربح:

عند تصريح المكلف بالضريبة بدخل أو ربح ناقص أو غير صحيح، فإنه يضاف على مبلغ الحقوق المنقوصة أو المغفلة الزيادات الآتية:

-10%، إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه،
-15%، إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج و يقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه،

-25%، إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.²

تختلف نسبة الزيادة التي تطبق على المكلف الغشاش أي الذي ينقص في التصريح باستعمال أعمال تدايسية، حيث تطبق عليه زيادة لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50% و عندما لا يدفع أي حق، تحدد النسبة ب 100%.

تطبق نسبة 100% كذلك، عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر.³

الملاحظ أن المشرع لم يعتمد الأخذ بحسن أو سوء نية المكلف بالضريبة فيما يخص التملص من المبالغ الضريبة لقيام مخالفة النقص في التصريح، و لكنه اشترط لقيام هذه المخالفة وجود مبلغ معين تم التملص منه.⁴

¹ - عائشة بن عمور، الوضعية القانونية للمكلف بالضريبة الممتنع عن دفع الحقوق الجبائية (دراسة مقارنة)، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2016-2017، ص113.

² - المادة 193 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

³ - المادة 193 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

⁴ - عائشة بن عمور، مرجع سابق، ص113.

ب- زيادات النقص في التصريح برقم الأعمال:

إذا قام المكلف بالضريبة التصريح برقم أعماله السنوي، وتبين من خلال عملية التحقيق أن رقم الأعمال المصرح به لا يتناسب مع أرباحه، يضاف إلى مبلغ الرسوم المتملص منها الزيادات الآتية:¹

-10%، إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها المجموعة في السنة المالية أقل أو تساوي مبلغ 50.000 دج أو يساويه،

-15%، إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها في السنة المالية يزيد عن مبلغ 50.000 دج ويقل أو يساوي عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه،

- 25%، إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها في السنة المالية يزيد عن مبلغ 200.000 دج.

المطلب الثاني

العقوبات الجبائية الإدارية المتعلقة بالتحصيل

Administrative fiscal sanctions related to tax recovery

يعتمد تحصيل الضرائب والرسوم على نظام جبائي يتسم بالبساطة والفاعلية، هذا النظام يجب أن يوفر جميع الإمكانيات قصد تجسيد أهداف الإدارة الجبائية المكلفة بتحصيل المبالغ كاملة وفي الآجال القانونية.²

تحدد القوانين الجبائية الأشخاص الخاضعين للضريبة، وتلزم هؤلاء بتسديد المبالغ المستحقة للخزينة العمومية،³ في حالة الامتناع عن دفع الضريبة التي يعتبرها المكلف عبء عليه يترتب عن ذلك توقيع عقوبات.⁴

¹ -المادة 116 فقرة 1 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

² -سمية تومي، منصور بن اعمار، السلوك الجبائي للمكلف بالضريبة و مدى تأثيره على كفاءة و فعالية الإدارة الجبائية (دراسة حالة الإدارة الجبائية الجزائرية)، revue des réformes économique et intégration en économie mondiale، المدرسة العليا للتجارة، مجلد 13، العدد3، 2019، ص8.

³ - بويكر نيق، أثر العبء الضريبي على الجبائية العادية في النظام الضريبي الجزائري (الضرائب المباشرة نموذجاً)، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، جامعة عمار تليجي، الأغواط، المجلد 11، العدد1، 2020، ص123.

⁴ - سالم محمد الشوابكة، المالية العامة و التشريعات الضريبية، دار الثقافة، عمان، الطبعة الأولى، 2015، ص129.

الفرع الأول

عقوبات التأخر في دفع الضريبة

بعد تقديم التصريح ومراقبته من قبل الإدارة الجبائية يتم تحديد الوعاء الضريبي، وبعد التصفية يتم تحديد مقدار الضريبة الواجبة الدفع، هنا يجب على المكلف بالضريبة أن يؤدي مستحقات الخزينة العامة في الآجال المحددة في الإشعار بالدفع.¹

ترتبط مخالفة التأخير في دفع الضريبة بعدم التزام المكلف بالدفع في الآجال القانونية المحددة في القوانين الجبائية، وعليه تتأسس المخالفة بمجرد التأخر في دفع الضريبة أو الرسم.²

نتطرق في هذا المجال الى الآثار المترتبة عن التأخر في الدفع، ثم إلى الاستثناء على هذا التأخر.

أولاً: آثار التأخر في دفع الضريبة:

توقيع عقوبات التأخر في دفع الضرائب، لتعويض الخزينة العامة عما لحقها من أضرار نتيجة هذا التأخر، و تطبق في جميع الحالات التي لم يتم فيها دفع الضريبة كلياً أو جزئياً خلال الآجال القانونية.³

أ- آثار التأخر في دفع الضرائب غير المباشرة:

يترتب على التأخر في دفع الضرائب غير المباشرة، تحصيل غرامة جبائية تحدد بـ 10% من مبلغ الحقوق المتأخر دفعها وتستحق هذه الغرامة من اليوم الأول الذي يلي تاريخ استحقاق تلك الحقوق.⁴

¹ - ماهر ظاهر بطرس، التشريع الضريبي، دار النهضة العربية، القاهرة، 2007، ص343.

² - عائشة بن عمور، مرجع سابق، ص116.

³ - Céline Delavallée, op.cit, p 38.

⁴ - المادة 540 من أمر رقم 76-104 المؤرخ في 1976/12/9 يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة، معدل و متمم إلى غاية قانون المالية لسنة 2020.

ب- آثار التأخر في دفع الضرائب المباشرة:

الضرائب المباشرة تفرض على رأس مال الشخص أو دخله، يلتزم المكلف بالضريبة بدفعها بنفسه دون وسيط،¹ و لكن في حالة تأخر هذا الأخير في دفع الضرائب والرسوم التي تحصل عن طريق الجداول، تطبق عقوبة جبائية قدرها 10% عندما يتم الدفع بعد انقضاء أجل الاستحقاق، وفي حالة عدم التسديد في أجل ثلاثين (30) يوماً الموالية لأجل المحدد في الفقرة السابقة، تطبق غرامة تهديدية قدرها 3% عن كل شهر تأخير أو جزء منه دون أن تتجاوز هذه الغرامة زائد العقوبة الجبائية بنسبة 10% المذكورة أعلاه نسبة 25%.²

أما ما يخص الضريبة الجزافية الوحيدة، يوقع على المكلف بالضريبة المتأخر غرامة تأخير قدرها 10% ابتداء من اليوم الأول الذي يلي آخر أجل للدفع، و في حالة عدم الدفع في أجل شهر، تطبق غرامة مالية قدرها 3% على كل شهر تأخير أو جزء منه دون أن تتجاوز هذه الغرامة نسبة 25%.³

ج- آثار التأخر في دفع رسم الطابع:

يترتب عن كل تأخر صادر من المكلف بالضريبة في تسديد رسم الطابع دفع غرامة تقدر ب 10% إذا تم الدفع بعد اليوم العشرين من الشهر الذي يلي الشهر أو الثلاثي الذي يحصل فيه الرسم، إضافة إلى إلزام مالي قدره 3% لكل شهر أو جزء من شهر التأخر، إذا تم الدفع ابتداء من اليوم الأول من الشهر الثاني الموالي لشهر استحقاق رسم الطابع دون أن يفوق الإلزام المجمل مع الغرامة الجبائية المذكورة أعلاه نسبة أقصاها 25%.

أما في حالة تزايد غرامة التحصيل المقدرة ب 10% مع غرامة الإيداع المتأخر، يخفض المبلغ الإجمالي للغرامتين إلى 15% بشرط أن يتم ايداع التصريح وتسديد الرسوم في مدة أقصاها اليوم الأخير من شهر الاستحقاق.⁴

¹ - منصور بن عماره، (الضرائب و الرسوم...)، مرجع سابق، ص 26.

² - المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

³ - المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

⁴ - المادة 19 من أمر رقم 76-103 المؤرخ في 1976/12/09 يتضمن قانون الطابع، معدل و متمم إلى غاية قانون

المالية لسنة 2020.

ثانياً: الاستثناء الوارد على عقوبة التأخر عن الدفع:

في حالة الدفع الإلكتروني تستبعد عقوبة التأخر عن الدفع بتوافر شروط معينة.

أ- الدفع الإلكتروني للضريبة:

في إطار برنامج عصرنة الإدارة التقليدية تم تطبيق نمط الإدارة الإلكترونية من خلال استخدام الإمكانيات المتقدمة في التكنولوجيا، قد مس هذا التغيير الإدارة الجبائية بهدف تحسين الخدمات المقدمة للمكلفين، الحد من الجريمة الضريبية، تخفيض تكلفة التحصيل و زيادة مردودية الحصيلة الضريبية.¹

يعتبر الدفع الإلكتروني للضريبة آلية يستخدمها المكلف لأداء التزاماته المالية اتجاه الإدارة الجبائية من خلال استخدام استمارات خاصة محفوظة على الموقع الإلكتروني الخاص بالإدارة الجبائية.²

ب- شروط الإعفاء من عقوبة التأخر عن الدفع:

فإن أي تأخر من قبل المكلف بالضريبة عن أداء التزامه المتعلق بدفع الضريبة في أجلها المحددة قانوناً، يكون عرضة للعقوبات والغرامات المنصوص عليها في القوانين الضريبية.³

غير أن المشرع أورد استثناء على استحقاق غرامة التأخر عن الدفع، وذلك عندما تكون عملية الدفع إلكترونية و منجزة في الآجال المحددة، و تتعرض هذه العملية لتأخير خارج عن إرادة المكلف بالضريبة و إرادة المؤسسة المالية، شريطة أن لا يتجاوز هذا التأخير عشرة (10) أيام، تحسب ابتداء من تاريخ الدفع، في هذه الحالة لا تستحق غرامة التأخير.⁴

¹ - براهيم حراش، تقييم عصرنة إدارة الضرائب الجزائرية، revue d'économie et de statistique appliquée، المدرسة الوطنية العليا للإحصاء والإقتصاد التطبيقي، مجلد 12، عدد 2، 2015، ص91.

² - علي غانم شاكر، دور نظام الدفع و التحصيل الإلكتروني للضرائب في تطوير اجراءات التحاسب الضريبي، مجلة المثني للعلوم الإدارية والإقتصادية، جامعة المثني، العراق، المجلد السابع، العدد الرابع، 2017، ص171.

³ - فريدة زناتي، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة امحمد بوقرة، بومرداس، 2011-2012، ص50.

⁴ - المادة 68 من قانون رقم 16-14 مؤرخ في 28 ديسمبر سنة 2016، يتضمن قانون المالية لسنة 2017، ج. ر. العدد77.

الفرع الثاني

عقوبات عدم الدفع الكلي أو الجزئي للضريبة

من أهم القواعد التي تحكم القانون الضريبي هو انعدام الحصانة الضريبية، حيث لا يمكن لأي صنف من المكلفين التحجج و التهرب من الدفع النهائي و الكامل للضريبة،¹ كما يتعرض المكلف بالضريبة لعقوبات جراء عدم دفعه أو كان الدفع غير تام للضريبة أو الرسم عندما لا يقوم بالدفع في الآجال القانونية أو لا يكون دفعه كاملاً، فلا يقوم بتسديد الضريبة أو الرسم في الآجال أو يقوم بالدفع الجزئي للمبلغ ولا يتم تسديد الجزء المتبقي من المبلغ للإدارة الضريبية فيصبح مدين لها.²

أولاً: المقصود بعدم الدفع الكلي أو الجزئي للضريبة:

يقصد بعد الدفع الكلي أو الجزئي للضريبة: "بأن لا يقوم المكلف بالضريبة بالدفع في الآجال القانونية أو لا يكون دفعه كاملاً، فلا يقوم بتسديد الضريبة أو الرسم في الآجال أو يقوم بالدفع الجزئي للمبلغ ولا يتم تسديد الجزء المتبقي من المبلغ للإدارة الضريبية فيصبح مدين لها."³

ثانياً: الغرامات المطبقة:

تعتبر المبالغ الضريبية المستحقة للخزينة العمومية من أهم أنواع الديون، لهذا حرص المشرع على دسترتها ، ذلك من خلال المشاركة في تمويل التكاليف العمومية.⁴

يمكن أن يؤدي المكلف بالضريبة جميع التزاماته الواجب عليه القيام بها، بما فيها دفع الضريبة، لكن قد يكون الدفع غير تام، كما قد لا يقوم بدفع الضرائب و الرسوم كلياً، ففي الحالتين يتعرض المكلف لغرامات.⁵

¹ - عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص 13.

² - عائشة بن عمور، مرجع سابق، ص 121.

³ - المرجع نفسه، ص 121.

⁴ - المادة 78 من دستور 2016، الصادر بموجب القانون 16-01 المؤرخ في 06/03/2016، ج.ر رقم 14 الصادرة في 07/03/2016.

⁵ - عائشة بن عمور، مرجع سابق ، ص 122.

أ- غرامات عدم الدفع الكلي أو الجزئي للضرائب المباشرة:

يترتب عن عدم إيداع جدول الإشعار بالدفع ووفاء الحقوق المطابقة في الآجال المحددة تطبيق غرامة على المدين تحدد بنسبة 10%، و ترفع هذه العقوبة إلى نسبة 25% في حالة اعدار الشخص الملزم بإجراء الاقتطاع بواسطة رسالة موسى عليها لتسوية وضعيته خلال شهر واحد.¹

لكن استثناء أجاز المشرع الجزائري للمكلف بالضريبة الدفع الجزئي، بحيث يمكنه الدفع بالتقسيط لهذه الضريبة، وفي هذه الحالة يجب عليه تسديد 50% من مبلغ الضريبة، أما 50% المتبقية يتم تسديدها على دفعتين متساويتين، من 1 - 15 سبتمبر ومن 1 - 15 ديسمبر.²

ب- غرامات عدم الدفع الكلي أو الجزئي للرسم على الأعمال:

تطبق غرامة نسبتها 10% على المكلفين الذين فاق رقم أعمالهم مبلغ 80.000 دج أو 50.000 دج، أما بالنسبة للإيرادات المهنية الخام يفوق 15.000 دج،³ ترفع العقوبة للذين لم يودعوا الجدول الإشعاري بدفع الرسم، و لم يدفعوا الحقوق المطابقة في الآجال المحددة، الى 25% بعد اعدارهم برسالة موسى عليها لتسوية وضعيتهم في أجل شهر واحد، فيترب عن عدم إيداعه في أجل عشرين يوم الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تحقق خلاله رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية،⁴ عقوبة قدرها 500 دج، كما يطبق عليهم الرسم تلقائيا إذا لم يودعوا جدول الإشعار بدفع الرسم بعد إعدارهم.⁵

ج- غرامات عدم الدفع الكلي أو الجزئي لرسم الطابع:

نص المشرع على عقوبات نتيجة عدم الدفع الكلي أو الجزئي للضريبة، حيث يعاقب المكلف المعني بغرامة تتراوح بين 500 و 5.000 دج بالنسبة لكل محرر غير مدموغ أو ناقص الدمغة.⁶

¹-المادة 134 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

²- المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المعدلة بموجب المادة 11 من قانون المالية لسنة 2020.

³- المادة 357 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

⁴- المادة 359 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

⁵- المادتين 360 و 361 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

⁶-المادة 90 من قانون الطابع.

المبحث الثاني

عقوبات جبائية إدارية تتعلق بوضعيات خاصة

Administrative fiscal sanctions related to spécific situations

تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة الأكثر تخصيصا التي تملكها الدولة للتحقق من مطابقة تصريحات المكلفين للقوانين الجبائية، و تطبيقها يعد الهدف الأساسي للإدارة الجبائية في محاربة الغش الضريبي.¹

المطلب الأول

عقوبات مهنية

Professional sanctions

حددت القوانين الجبائية جملة من العقوبات الجبائية بغرض إصلاح أخطاء المكلف بالضريبة الماسة بحقوق الخزينة العامة من جهة، تحقيق ردع المكلفين من جهة أخرى،² ولتعزيز هذا الجهاز الردعي جاءت بوسائل و إجراءات لدعم نظام محاربة الغش الضريبي والتي لها علاقة بمهنة المكلف بالضريبة.³

يمكن حصر العقوبات المهنية في سحب التوطين المصرفي للمتوردين، والإقصاء من المشاركة في الصفقات العمومية.

الفرع الأول

سحب التوطين المصرفي للمستوردين

في مجال استيراد السلع والخدمات أسس المشرع رسم خاص للتوطين المصرفي،⁴ قصد مقصد مكافحة الغش الجبائي،¹ و حدد شروط الإعفاء من رسم التوطين المصرفي المتعلق

¹ - منصور بن اعمار، اجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، دار هومه، الجزائر، 2011، ص14.

² - Ahmed Sadaoudi, droit fiscal, 1ère édition, Sarl house print éditions, Alger, 2014, p 141.

³ - سليمة عزوز، الآليات القانونية لمواجهة الجريمة الضريبية في التشريع الجزائري، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018-2019، ص290.

⁴ - المادة 2 فقرة 1 من الأمر رقم 05-05 المؤرخ في 25 جويلية 2005 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005، 2005، المعدلة والمتممة بالمادة 63 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009 وبالمادة 73 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015.

باستيراد التجهيزات والمواد الأولية غير الموجهة لإعادة البيع على حالها،² والحالة التي يسحب فيها هذا التوطين.³

و منه سنيين إجراءات منح التوطين المصرفي، و الحالة التي يسحب فيها هذا التوطين

أولاً: الاعفاء من رسم التوطين المصرفي:

لقد أسس المشرع في إطار محاربة الغش الجبائي، رسم خاص بالتوطين المصرفي يطبق على عمليات استيراد السلع والخدمات، يسدّد هذا الرسم بمعدل 0,3% من مبلغ عملية الاستيراد، عند كل طلب لفتح ملف التوطين لعملية استيراد السلع أو البضائع، دون أن يقل مبلغ الرسم عن 20.000 دينار.⁴

يعفى من رسم التوطين المصرفي سلع التجهيزات والمواد الأولية غير الموجهة لإعادة بيعها على حالتها بشرط اكتتاب تعهد قبل كل عملية استيراد.⁵

ثانياً: عقوبة سحب التوطين المصرفي:

يترتب على الأشخاص المعفيين من الرسم الخاص للتوطين المصرفي، فيما يخص استيراد التجهيزات والمواد الأولية غير الموجهة لإعادة البيع على حالها، في حالة عدم احترام التعهد المكتتب من طرفهم، تطبيق غرامة تساوي مرتين (2) قيمة هذه الواردات.⁶

¹- محمد سيد اممر، جريمة الغش الجبائي، اطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2017-2018، ص285.

²- المادة 2 فقرة 4 من الأمر رقم 05-05 المؤرخ في 25 جويلية 2005 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005، المعدلة والمتممة بالمادة 63 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009 وبالمادة 73 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015

³- المادة 74 من الأمر رقم 01-15 المؤرخ في 23 يوليوسنة 2015، و المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015، ج.ر العدد 40 الصادرة في 23 جويلية 2015.

⁴- المادة 2 فقرة 1، 2 من الأمر رقم 05-05 المؤرخ في 25 جويلية 2005 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005، المعدلة والمتممة بالمادة 63 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009 وبالمادة 73 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015.

⁵- المادة 2 فقرة 4 من الأمر رقم 05-05 المؤرخ في 25 جويلية 2005 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005، المعدلة والمتممة بالمادة 63 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009 وبالمادة 73 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015.

⁶- المادة 74 من الأمر رقم 01-15 المؤرخ في 23 يوليوسنة 2015، و المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015، ج.ر العدد 40 المؤرخة في 23 جويلية 2015.

وعليه، في إطار مكافحة الغش الضريبي ألزم المشرع الجزائري جميع المستوردين بالحصول على شهادة التوطين المصرفي، وفي حالة ما إذا قام المكلف بالضريبة بالتملص من أحد واجباته الجبائية هنا يحق للإدارة الجبائية أن تطلب سحب جميع الوثائق التي تسمح للمكلف القيام بعملية الاستيراد.¹

فهذه المخالفة المرتكبة من قبل المكلف بالضريبة تعتبر خروج عن أهداف الدولة التي وضعت من أجلها هذه الوسيلة (منح شهادة التوطين المصرفي) التي تتحكم بها في السوق لأن الدولة خصصتها للحماية من جرائم الصرف و تحويل الأموال إلى الخارج بصفة غير شرعية ومن غير إخضاع ضريبي، لذلك يسحب شهادة التوطين المصرفي من المكلفين المتملصين من الواجبات الضريبية.²

الفرع الثاني

الإقصاء من المشاركة في الصفقات العمومية

يجب أن تراعى في الصفقات العمومية مجموعة من المبادئ لضمان نجاعة الطلبات العمومية والاستعمال الحسن للمال العام، تتمثل في حرية الوصول للطلبات العمومية والمساواة و شفافية الإجراءات،³ وطبقا لمبدأ حرية المنافسة لا تستطيع الإدارة كأصل منع المتعامل الاقتصادي من المشاركة في الصفقات العمومية، و لكن ترد استثناءات و قيود على هذا المبدأ تؤدي إلى إقصاء المتعامل الاقتصادي إقصاء مؤقتا أو نهائيا.⁴

فقد يتم إبعاد وإقصاء المتعامل الاقتصادي سواء كان شخص طبيعي أو معنوي من الترشيح للمشاركة في الصفقات العمومية متى توفرت إحدى الحالات المنصوص عليها قانونا.⁵

¹ - عبد النور واسطي، المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي عن الجرائم الاقتصادية: الغش الضريبي وتبييض الأموال نموذجاً، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2016-2017، ص 358.

² - سهام بولقناطر، رسم التوطين البنكي، revue algérienne des sciences juridiques, politiques et économiques، جامعة بن يوسف بن خدة، الجزائر، المجلد 55، العدد 1، 2018، ص 467.

³ - المادة 5 من المرسوم الرئاسي 15-247 مؤرخ في 16-09-2015، المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام.

⁴ - عباس بلغول، الإقصاء في قانون الصفقات العمومية الجزائري، annales de la faculte de droit، المجلد 6، العدد 1، جامعة محمد بن أحمد، وهران 2، 2014، ص 40.

⁵ - قرار مؤرخ في 19 ديسمبر سنة 2015، يحدد كليات الإقصاء من المشاركة في الصفقات العمومية، ج ر العدد 17، الصادرة في 16 مارس 2016.

و عليه سنتطرق أولا الى أسباب الإقصاء من المشاركة في الصفقات العمومية، ثم الى مدة هذا الإقصاء.

أولا: أسباب الإقصاء من المشاركة في الصفقات العمومية:

كل شخص طبيعي أو معنوي يريد المشاركة في الصفقات العمومية يجب أن يقدم كل الوثائق الثبوتية فيما يخص دفعه للضرائب والرسوم والاشتراكات.¹

يقصى بشكل مؤقت أو نهائي من المشاركة في الصفقات العمومية المتعاملون الاقتصاديون الذين لا يستوفون واجباتهم الجبائية والشبه جبائية، المسجلون في البطاقة الوطنية لمرتكبي الغش، أصحاب المخالفات الخطيرة للتشريع والتنظيم في مجال الجباية والجمارك والتجارة.²

أ- المتعاملون الاقتصاديون الذين لا يستوفون واجباتهم الجبائية والشبه جبائية:

يتم اقصاء المتعامل الاقتصادي من المشاركة في الصفقات العمومية بصفة مؤقتة وتلقائية من طرف جميع المصالح المتعاقدة،³ في حالة إخلاله بالتزاماته الجبائية والشبه جبائية، إذ لا يتصور قبول مشاركة أشخاص ثبت عدم وفائهم بالتزاماتهم القانونية وهم في حالة مخالفة اتجاه حقوق المجتمع و حقوق الخزينة العامة.⁴

يعد المكلف بالضريبة مخالفا لالتزاماته الجبائية و شبه الجبائية عند امتناعه عن تقديم التصريح أو تقديمه ناقصا أو متأخر، أو عدم مسكه محاسبة دقيقة،⁵ مع ضرورة تقديمها عند كل طلب لأعوان الإدارة الجبائية، بالإضافة الى ضرورة الاحتفاظ بها.⁶

¹- P.Bonneval, A.Attia, B.Haon, contester ou réclamer face au fisc et à l'urssaf, Maxima, Paris, 1998, p152.

²- المادة 75 من المرسوم الرئاسي 15-247 مؤرخ في 16-09-2015، المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام.

³- المادة 3 من القرار الذي يحدد كفاءات الإقصاء من المشاركة في الصفقات العمومية.

⁴- عبد الكريم تبون، الحماية الجنائية للمال العام في مجال الصفقات العمومية (دراسة مقارنة)، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2017-2018، ص165.

⁵- سيد محمد اعمر، الجزاء المترتب عن عدم استجابة المكلف بالضريبة لطلبات الإدارة الجبائية (دراسة مقارنة بين التشريع الجزائري والتشريع الفرنسي)، مجلة الواحات للبحوث و الدراسات، جامعة غرداية، المجلد9، العدد1، 2016، ص283.

⁶- عيسى سماعيل، ظاهرة الغش الضريبي في القانون الجبائي الجزائري (التشخيص والعلاج)، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، المجلد 15، العدد 21، 2019، ص580.

خول للإدارة الجبائية الحق في القيام بكافة أشكال الرقابة و التحقيق في التصريحات مع فحص محاسبة المكلفين من أجل التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرفهم.¹

يعتبر أيضا اخلال بهذه الالتزامات، إذا بلغ المكلف بالضريبة بجدول التحصيل من أجل تسديد الضرائب و الرسوم و يمتنع عن الدفع.²

ب- المتعاملون المسجلون في البطاقة الوطنية لمرتكبي الغش:

يتم معاقبة المكلفين بالضريبة الغشاشين عن طريق تسجيلهم في البطاقة الوطنية لمرتكبي الغش، و لقد جاءت هذه العقوبة كتدبير للوقاية من الغش الضريبي بموجب التعليم الوزارية الصادرة عن وزارة المالية ووزارة التجارة بتاريخ 1997/07/27، تضمنت هذه التعليم و وضع بطاقة معلوماتية وطنية تحت إشراف المديرية العامة للضرائب، خاصة بالمكلفين المتهربين المخالفين للتشريع الجمركي، الجبائي و التجاري.³

هذه البطاقة هي عبارة عن قاعدة معطيات ممرضة للمعلومات المتعلقة بمرتكبي المخالفات الخطيرة للتشريعات و التنظيمات الجبائية و التجارية و الجمركية و البنكية و المالية، فيتم تزويد هذه البطاقة من طرف المصالح المؤهلة للوزارة المكلفة بالمالية و الوزارة المكلفة بالتجارة و بنك الجزائر.⁴

حيث يتم تسجيل المكلفين بالضريبة في البطاقة من طرف الإدارة الضريبية عن طريق ملئ استمارة تشمل جميع المعلومات الخاصة بالمكلف وترسل الى المديرية العامة للضرائب.⁵

يجب تبليغ المكلفين بالضريبة المدانين بجريمة الغش الضريبي الذين تم تسجيلهم في البطاقة المعلوماتية الوطنية وذلك من أجل تسوية إزاء الخزينة العمومية، و في حالة ما إذا قام

¹ - عيسى سماعيل، مرجع سابق، ص 580.

² - كوسه فضيل، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومو، الجزائر، 2011، ص 26.

³ - نجوى سديرة، مرجع سابق، ص 281.

⁴ - المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 13-84 مؤرخ في 6 فبراير 2013، يحدد كليات تنظيم و تسيير البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش و مرتكبي المخالفات الخطيرة للتشريعات و التنظيمات الجبائية و التجارية و الجمركية و البنكية والمالية و كذا عدم القيام بالإيداع القانوني لحسابات الشركة، ج.ر عدد 9.

⁵ - عبد النور واسطي، مرجع سابق، ص 357.

المكلف بالضريبة بتسوية وضعيته الجبائية، يمكنه طلب إلغاء تسجيله من هذه البطاقة، ولكن الإلغاء لا يتم إلا بعد مرور سنتين (2) من تسوية الوضعية.¹

ج- المتعاملون أصحاب المخالفات الخطيرة للتشريع والتنظيم في مجال الجبائية والجمارك والتجارة:

يسجل في البطاقة الوطنية لمرتكبي لأعمال الغش كل شخص طبيعي أو معنوي ارتكب مخالفة خطيرة للتشريعات والتنظيمات الجبائية،² وتعتبر مخالفات خطيرة كل تملص من الوعاء ودفع الضرائب،³ وهذا يتم عن طريق استعمال المكلف بالضريبة لوسائل احتيالية في إقرار الوعاء الضريبي و التملص أو محاولة التملص من دفع الضريبة.⁴

كل المناورات التدليسية في المجال الجبائي والجمركي وكذا التجاري،⁵ تتم عن طريق اتخاذ اجراءات تهدف الى تجنب التصريح بالنتائج أو بتسديد الضريبة، و لاعتبار هذه الأعمال من قبيل المناورات التدليسية يتعين أن يقوم بها الشخص عن وعي بنتائجها.⁶

تعتبر أيضا مخالفات خطيرة، تحويل الامتيازات الجبائية و الجمركية و التجارية عن وجهتها، و المساس بالاقتصاد الوطني،⁷ حيث تعد جريمة من هذا النوع كل عمل أو امتناع عن عمل يكون مخالف للنصوص الجبائية و هذا فيما يتعلق بالتحصيل، هذا التجريم الغرض منه هو المحافظة عن المال العام و حماية الاقتصاد الوطني، و تكون هذه الجريمة خاصة في حالة الاعتراض الجماعي على أسس الضريبة.⁸

ثانيا: مدة الإقصاء من المشاركة في الصفقات العمومية:

يقضى تلقائيا و بصفة مؤقتة كل شخص أدين بصفة نهائية من قبل العدالة بسبب ارتكابه جريمة غش جبائي من المشاركة في الصفقات العمومية و ذلك لمدة محددة.⁹

¹ - محمد سيد أعمار، (جريمة...)، مرجع سابق، ص 284.

² - المادة 3 من المرسوم التنفيذي يحدد كليات تنظيم و تسيير البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش.

³ - المادة 4 من المرسوم التنفيذي الذي يحدد كليات تنظيم و تسيير البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش.

⁴ - بن زراع رايح، المسؤولية الجبائية لمسيرى الشركات، دار العلوم للنشر و التوزيع، عنابة، 2014، ص 56.

⁵ - المادة 4 من المرسوم التنفيذي الذي يحدد كليات تنظيم و تسيير البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش.

⁶ - بن زراع رايح، مرجع سابق، ص 56.

⁷ - المادة 4 من المرسوم التنفيذي الذي يحدد كليات تنظيم و تسيير البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش.

⁸ - سليمة عزوز، مرجع سابق، ص 272.

⁹ - عباس بلغول، مرجع سابق، ص 42.

لقد جاء قانون المالية لسنة 1997 محددًا مدة الإقصاء من المشاركة في الصفقات العمومية لمدة عشر (10) سنوات و هذه العقوبة تخص كل من صدر في حقه حكماً قضائياً نهائياً يتضمن إدانة تثبت تورطه في جريمة غش جبائي، و بالتالي كل مسبق قضائياً في مجال الغش الجبائي يقضى من المشاركة في الصفقات العمومية.¹

و بصور القرار الذي يحدد كصفات الإقصاء من الصفقات العمومية الذي حدد مدد الإقصاء، لكنه لم يحدد مدة الإقصاء خاصة لمرتكبي جريمة الغش الجبائي.²

الفرع الثالث

الحرمان من الامتيازات الجبائية

تشكل الضرائب مورداً أساسياً للخرينة العامة، إذ لها دور كبير في تغطية النفقات كما تهدف الى تمويل مشاريع التنمية.³ ففي هذا الإطار خصت بعض مشاريع و إنجازات بعض المكلفين بالضريبة بإعفاء من دفع بعض الضرائب و الرسوم للإدارة الجبائية.⁴

أولاً: عدم احترام التعهدات المتعلقة بعدد مناصب الشغل:

في إطار امتصاص ظاهرة البطالة و خلق مناصب شغل، اعتمدت الدولة حلول من أهمها منح المؤسسات امتيازات و اعفاءات على شرط أن تشغل هذه المؤسسات عدد معين من العمال.⁵

في هذا الإطار تمنح للمستثمر مزايا إضافية لفائدة النشاطات ذات الامتياز التي يقوم بها و التي تنشئ مناصب شغل.⁶

¹ - المادة 62 من الأمر رقم 96-31 مؤرخ في 30 ديسمبر، يتضمن قانون المالية لسنة 1997، ج.ر العدد 85 لسنة 1996.

² - المادة 5 من القرار الذي يحدد كصفات الإقصاء من المشاركة في الصفقات العمومية.

³ - محمد حيمران، محاضرات في مقياس الجباية المعمقة للمؤسسات، مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر تخصص محاسبة و جباية معمقة، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2016-2017، ص13.

⁴ - سليمة حساوي، حنان يحيى، الأليات القانونية للتحويل الجبائي للضريبة في ظل قانون الإجراءات الجبائية، مذكرة ماستر، كلية الحقوق، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2016-2017، ص69.

⁵ - عائشة بن عمور، مرجع سابق، ص246.

⁶ - المادة 7 من قانون رقم 16-09 مؤرخ في 3 أوت سنة 2016، يتعلق بترقية الاستثمار، ج.ر العدد 46، الصادرة في 3 أوت 2016.

فيما يخص الأنشطة المميزة و التي تخلق فرص أو مناصب عمل فقد منحت لها مزايا إضافية ، ويتعلق الأمر بالتحفيزات الجبائية و المالية المقررة لصالح النشاطات السياحية و الصناعية و الفلاحية.¹

إضافة لذلك فقد منحت امتيازات تتجسد في إعفاءات جبائية تمتد من 3 إلى 5 سنوات لصالح المشاريع التي تخلق 100 منصب شغل دائم و التي أنجزت في مناطق الجنوب والهضاب العليا والتي تستوجب التنمية.²

ففي حالة أخل المستثمر المستفيد من المزايا الممنوحة له في إطار إقامة مشاريع استثمارية بالتزاماته التي تعهد بها، تسحب منه كل المزايا المستفيدة منها أو يتم تجريده من الحقوق.³

ثانيا: عدم تنفيذ الاستثمارات الواردة في قرارات منح الامتيازات الجبائية:

تعتبر السياسة الجبائية أداة رئيسية من أدوات السياسة الاقتصادية، حيث تعمل على النهوض باقتصاد الدولة، وذلك عن طريق منح امتيازات جبائية للمستثمرين.⁴

عندما يتبين أن الاستثمارات الواردة في قرارات منح الامتيازات الجبائية لم تنفذ، أو عندما تكون الشروط التي منحت على أساسها هذه الامتيازات لم تستوفى، يسحب الاعتماد ويتم تجريده الأشخاص الطبيعية أو المعنوية التي منحت لها هذه الامتيازات الجبائية بموجب الاعتماد.⁵

في حالة اخلال المستثمر بالتزاماته التي تعهد بها تسحب منه كل المزايا المستفيدة منها أو يتم تجريده من الحقوق،⁶ فتصبح هذه الحقوق التي تم إعفاؤه منها مستحقة على الفور

¹ - خيرة سرار، طه حسين نوي، دور السياسة الجبائية في ترقية الاستثمار المحلي في الجزائر بين الفترة 2000 و 2016 (دراسة حالة الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار بالجلفة) ، مجلة الحقوق و العلوم الساسية، جامعة زيان عاشور ، مجلد 12، العدد الاقتصادي 35(01)، سنة 2018، ص 302.

² - المادة 16 من قانون ترقية الاستثمار.

³ - المادة 34 من قانون ترقية الاستثمار.

⁴ - محمد شريف، محاضرات في جباية المؤسسة، مقررة لطلبة السنة الثالثة محاسبة وجباية، جامعة ابن خلدون، تيارت، سنة 2017، 2018، ص 3

⁵ - المادة 194 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

⁶ - المادة 34 من قانون ترقية الاستثمار.

بغض النظر عن كل الأحكام المخالفة و دون المساس بعقوبة تأخير الدفع التي تحسب ابتداء من التاريخ الذي كان يستوجب فيه دفعها.¹

ثالثا: إعادة استثمار ثلاثين بالمئة (30%) من حصة الامتيازات:

يستفيد المستثمر في مرحلة الاستغلال من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات والاعفاء من الرسم على النشاط المهني بعد معاينة المصالح الجبائية لعملية الشروع في استغلال المشروع و تكون هذه المعاينة بناء على محضر بطلب من المستثمر.²

يتعين على هذا المستثمر إعادة استثمار ثلاثين بالمئة (30%) من حصة الامتيازات في أجل أربع (4) سنوات من تاريخ اختتام السنة المالية، ويجب أن تتم هذه العملية بعنوان كل سنة لعدة سنوات مالية متتالية، و يترتب عن عدم احترام هذه الأحكام إعادة التحفيز الجبائي مع تطبيق غرامة جبائية.³

المطلب الثاني

عقوبات مرتبطة بالرقابة الجبائية

Sanctions related to fiscal control

تعتبر الرقابة الجبائية الآلية الممنوحة لإدارة الجبائية من أجل التدخل لوقف عملية الغش المنظمة من قبل المكلف بالضريبة،⁴ تتم وفق طرق و آليات، وتحكمها ضوابط تكفل السير الحسن لعمل الإدارة الجبائية،⁵ حيث إذا اكتشفت مخالفات ترتبط بهذه الرقابة يتعرض المكلف بالضريبة المخالف لعقوبات، منها عقوبات التلبس الجبائي، و عقوبات الاعتراض على الرقابة.

¹ - المادة 194 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

² - المادة 12 من قانون ترقية الإستثمار.

³ - المادة 142 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

⁴ - يوسف دلاندة، قانون الإجراءات الجبائية، دار هوم، الجزائر، 2014، ص29.

⁵ - العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هوم، الجزائر، 2011، ص36.

الفرع الأول

عقوبات التلبس الجبائي

منحت للإدارة الجبائية وسائل أكثر فاعلية و ردية من أجل التصدي للغش الجبائي المرتكب من قبل المكلفين بالضريبة، و ذلك بمرافقتها بإطار قانوني يسمح لها خلال ممارستها لحقها في الرقابة الجبائية المنصوص عليه قانونا، من التدخل ووقف عملية الغش من خلال إجراء التلبس الجبائي.¹

أولا: تعريف التلبس الجبائي و إجراءاته:

وجب التطرق أولا إلى تعريف التلبس الجبائي ثم إلى تبيان حالاته.

أ- تعريف التلبس الجبائي:

لقد استحدث هذا الإجراء بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2010،² وقد قدمت له عدة تعريفات منها:

يعرف التلبس الجبائي على أنه: " عملية مراقبة تنفرد بها الإدارة الضريبية الممثلة في العون الذي له رتبة مفتش على الأقل قبل أي مناورة منظمة من قبل المكلف بهدف ترتيب عملية الإعسار".³

يعرف التلبس الجبائي أيضا على أنه: " هو إجراء رقابة غير مستقل، حيث أنه ينفذ في إطار إجراءات الرقابة الجبائية (حق المعاينة أو التحقيق أو الحجز أو الاطلاع أو الرقابة)."⁴

من خلال التعاريف السابقة يمكن وضع تعريف شامل للتلبس الجبائي بأنه: إجراء غير مستقل عن إجراءات الرقابة الجبائية، تقوم به الإدارة عن طريق أعوانها المؤهلين للتصدي لأي عملية غش منظمة من قبل المكلفين.

¹- أمير جازية، عاشور يوسف، التلبس الجبائي كوسيلة رقابية أكثر فاعلية للحد من الغش الجبائي حالة الجزائر (2005-2015)، مجلة البحوث و الدراسات العلمية، جامعة يحي فارس، المجلد 12، العدد2، 2019، ص10.

²- المادة 20 مكرر 3 من قانون الإجراءات الجبائية، محدثة بموجب المادة 18 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010 و معدلة بموجب المادة 12 من قانون المالية لسنة 2013.

³- عائشة بن عمور، مرجع سابق، ص136.

⁴- أمير جازية، عاشور يوسف، مرجع سابق، ص11.

ب- إجراءات تطبيق التلبس الجبائي:

حدد المشرع الجزائر جملة من الإجراءات أوجب الإدارة الجبائية بتطبيقها في حالة التلبس الجبائي و هذا نظرا لخصوصية هذا الإجراء.¹

1- معاينة جنحة الغش الجبائي في حالة تلبس:

بما أن إجراء التلبس الجبائي هو إجراء غير مستقل، فإنه يتم في إطار ممارسة الإدارة الضريبية لحقوقها في الرقابة، حيث يجب على أعوان الإدارة الجبائية عند ممارستهم لحقهم في الرقابة، المعاينة، الحجز، التحقيق و الاطلاع، معاينة جنحة التلبس الجبائي إذا لاحظوا حالة من حالاته،² المتمثلة في القيام بإصدار فواتير و سندات تسليم أو أي وثيقة لا تتطابق مع البضائع و الخدمات التي تم تسليمها فعلا، بهدف زيادة مبلغ الرسم على القيمة المضافة و الاستفادة من نظام الخصم في مجال هذا الرسم،³ وكذا ارتكاب مخالفة البيع و الشراء للبضائع و السلع دون فواتير، بهدف إخفاء رقم الأعمال المحقق و بالتالي التقليل من الوعاء الخاضع للضريبة، و هذا مهما كان مكان امتلاكها و تخزينها.⁴

يشترط لتطبيق إجراء التلبس الجبائي، تحت طائلة بطلان الإجراء أخذ الموافقة المسبقة للإدارة المركزية،⁵ و بالتحديد مديرية الأبحاث و المراجعات، و منه، يجب على مديرية كبريات المؤسسات و مدراء الضرائب الولائيين، حسب الحالة، القيام بطلب لدى مدير الأبحاث و المراجعات للترخيص لهم بإعداد محضر معاينة جنحة التلبس الجبائي إذا ما تبين وجود أدلة واضحة لحالة الغش، يتعين على هذا الأخير الرد في غضون 48 ساعة، بالقبول أو بالرفض لإعداد المحضر⁶ و هذا حسب التواجد الفعلي أو عدمه لجنحة التلبس الجبائي. و إذا لم ترد في الآجال المحددة اعتبر صمتها رفضا ضمنيا.⁷

¹ - المادة 20 مكرر 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

² - رسالة المديرية العامة للضرائب، التلبس الجبائي من أجل رقابة جبائية أكثر فعالية، عدد 68، 2013، ص8.

³ - حاج مختار بوداعة، دور التلبس الجبائي في مكافحة الغش الضريبي في القانون الجزائري، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة 2 لونييسي علي، المجلد 6، العدد 2، 2018، ص257.

⁴ - وزارة المالية، رسالة المديرية العامة للضرائب، التلبس الجبائي من أجل رقابة جبائية أكثر فعالية، عدد 68، 2013، ص7.

⁵ - المادة 20 مكرر 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

⁶ - أمير جازية، عاشور يوسف، مرجع سابق، ص11.

⁷ - عائشة بن عمور، مرجع سابق، ص136.

2- الاطلاع المباشر على الوثائق:

بما أن مسالة إثبات الوجود الفعلي لجنحة التلبس الجبائي من اختصاص الإدارة الضريبية يسمح لأعاونها الاستعمال المباشر و في الوقت المناسب للوثائق المحاسبية والمالية والاجتماعية للأشخاص المعنيين، و هذا بهدف التأكد من وجود الغش.¹

إن المكلف المثبت ضده جنحة التلبس الجبائي، و بعد موافقة مدير الأبحاث والمراجعات، سيخضع بشكل مباشر لمحضر التلبس الجبائي، والذي يجب أن يكون موقع من قبل الأعاون المؤهلين الذين لديهم رتبة مفتش على الأقل و المحلفين قانونا، وأن يكون موقع أيضا من قبل المكلف بالضريبة، و في حالة ما رفض هذا الأخير التوقيع، يتم تدوين في المحضر عبارة "رفض التوقيع، تسلم له نسخة من هذا المحضر، و تحتفظ الإدارة الجبائية بالنسخة الأصلية منه."²

3- تطبيق العقوبة:

عند تطبيق إجراء التلبس وبتبوت حالة من حالات هذا الأخير المعاقب عليها قانونا، يتعرض المكلف بالضريبة المثبت ضده محضر التلبس الجبائي إلى إعداد الحجز التحفظي و إعادة تجديد عملية التحقيق المحاسبي المنتهية، كما يحرم المكلف من حق الاستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، و كذا يحدد أجال التقادم بسنتين (2)، الى جانب ذلك يسجل المكلف في البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش.³

إضافة الى هذه العقوبات يمكن للإدارة الضريبية توقيع عقوبات مالية تتمثل في غرامة 600.000 دج، مع إمكانية رفعها إلى 1.200.000 دج في حالة تجاوز -عند تاريخ إعداد محضر التلبس- رقم الأعمال عتبة خمسة عشر مليون دينار (15.000.000 دج)، زيادة على هذه العقوبات، يترتب على جنحة⁴ التلبس الجبائي إقصاء المكلفين بالضريبة من

¹ - المادة 20 مكرر 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

² - رسالة المديرية العامة للضرائب، التلبس الجبائي من أجل رقابة جبائية أكثر فعالية، عدد 68، 2013، ص 8.

³ - المادة 20 مكرر 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

⁴ - استعمال المشرع مصطلح جنحة التلبس الجبائي، وكان من الصائب استعمال مصطلح إجراء التلبس الجبائي لأنه لا يعاقب عليها وفق القواعد المطبقة في الجنح، و انما تطبق هذه العقوبة الإدارية الجبائية و ليس القاضي الجزائي لإطلاق مصطلح جنحة عليها.

الاستفادة من الضمانات تخص اجراء الرقابة تخص اجراء الرقابة و منح أجال استحقاقات لدفع الضرائب.¹

ثانيا: أهداف إجراء التلبس الجبائي:

تعتبر الرقابة الجبائية من أبرز الآليات المستخدمة لمحاربة الغش الجبائي، كما لها دور كبير في الكشف المبكر عن حالات التهرب في إطار ما يعرف بالتلبس الجبائي،² الذي تتنوع أهدافه من معاينة الغش الجبائي الى غاية تعزيز التحصيل، و هذا مرورا برقابة صارمة للنشاطات قصيرة المدى.³

أ- معاينة و إيقاف عملية غش جارية:

بموجب هذا الإجراء الجديد أصبح للإدارة الضريبية التدخل في الوقت المناسب لمنع الغش الذي من الممكن وقوعه مستقبلا من طرف المكلف بالضريبة عند ممارستها لحقها في الرقابة.⁴

ب - مراقبة النشاطات القصيرة المدى:

باستحداث هذا الإجراء الجديد، يمكن للإدارة الضريبية أن تتصرف بشكل فعال في مواجهة الشركات قصيرة المدى التي تم إنشائها لهدف واحد ألا و هو التهرب الجبائي، بحيث يسمح لها بالمراقبة، و ذلك بالتدخل حتى قبل انتهاء الأجل المتعلق بالالتزامات التصريحية.⁵

ج- تعزيز التحصيل:

زيادة عما سبق، يسمح للإدارة من خلال هذا الإجراء بضمان تحصيل الديون الجبائية المستقبلية عن طريق التصدي لعملية تنظيم من قبل المكلفين بالضريبة.⁶

¹ - المادة 194 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

² - صبرينة خديري، عمر جنينة، الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدي مكافحة التهرب الجبائي و تنمية الإيرادات الجبائية دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2011-2018، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، المجلد 12، العدد 2، 2019، ص 325.

³ - أمير جازية، عاشور يوسف، مرجع سابق، ص 10.

⁴ - عيسى سماعيل، مرجع سابق، ص 578.

⁵ - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، رسالة المديرية العامة للضرائب، التلبس الجبائي من أجل رقابة جبائية أكثر فعالية، عدد 68، 2013، ص 7.

⁶ - أمير جازية، عاشور يوسف، المرجع السابق، ص 10.

الفرع الثاني

عقوبات الاعتراض عن الرقابة الجبائية

يمارس أعوان إدارة الضرائب مهام جد حساسة و ضرورية عند قيامهم بالرقابة الجبائية، فقد لا يقابل المكلف بالضريبة هذه المهام بتفهم، هذا ما يدفعه للاعتراض على هذه العملية.¹ و عليه سنبين أولا حالات الاعتراض عن الرقابة الجبائية، وثانيا الآثار المترتبة عن هذا الاعتراض.

أولا: حالات الاعتراض عن الرقابة الجبائية:

بما أن النظام الجبائي نظام تصريحي، يتعين على الإدارة الجبائية التأكد من صحة هذه التصريحات عن طريق ما يسمى بالرقابة الجبائية،² التي تعتبر كنتيجة حتمية تترتب عن هذا النظام³، حيث تعتبر من الأهداف الخاصة للإدارة الجبائية.⁴ يمكن أن يكون الاعتراض عن الرقابة الجبائية اعتراض فردي أو جماعي.

أ- الاعتراض الفردي:

يتجسد النوع الأول من الاعتراض (الاعتراض الفردي) من طرف المكلف في عدم تقديم محاسبة، أو في حالة غلق المخزن أو المؤسسة في اليوم المشار إليه بالإشعار بالتحقيق بغية التدخل بعين المكان،⁵ هذا الاعتراض سواء بفعل المدين أو بفعل غيره يؤدي لعدم استطاعة مصلحة الضرائب القيام بمهامها.⁶

ب- الاعتراض الجماعي:

يمكن أن يكون اعتراض جماعي و يتجسد في اعتراض مجموعة من الأشخاص ليس لهم أي علاقة و صلة بتسيير المؤسسة أو محل عمل المحقق، أي غير المكلفين بالضريبة،⁷

¹ - العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هوم، الجزائر، 2014، ص35.

² - Dialigué Bà El hadj, procédures fiscales, L'Harmattan, Paris, 2016, p13.

³ - Péchillon Eric, le contrôle fiscal des particuliers déroulement des opérations et recours, L'Harmattan, Paris, 2003, p14.

⁴ - Leroy Marc , le contrôle fiscal, L'Harmattan, Paris, 1993, p16.

⁵ - محمد سيد أعمار، (الجزاء المترتب....)، مرجع سابق، ص 248.

⁶ - منصور بن اعمار، (الضرائب على الد...)، مرجع السابق، ص169.

⁷ - محمد سيد أعمار، (الجزاء المترتب على المكلف.....)، مرجع سابق، ص248.

ونظرا لخطورة المخالفة المرتكبة من قبل المكلفين بالضريبة لعرقلتهم و اعتراضهم عملية الرقابة الجبائية، وجب على الإدارة الضريبية توقيع عقوبات صارمة في حق المخالفين.¹

ثانيا: آثار الاعتراض عن الرقابة الجبائية:

في حالة اعتراض المكلف بالضريبة عن الرقابة الجبائية سواء كان هذا الاعتراض فردي أو جماعي، يتعرض الى إجراء التقييم التلقائي، بالإضافة الى توقيع غرامات جبائية.

أ- التقييم التلقائي:

يتعرض كل من يعترض عملية الرقابة الجبائية بسبب فعله أو فعل الغير إلى إجراء التقييم التلقائي²، الذي يعتبر من الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية بالإرادة المنفردة.³

يقع على عاتق المكلف بالضريبة التزامات جبائية ملزم بأدائها، ولعل أهم هذه الالتزامات هي مسك الحسابات القانونية وتقديمها في الآجال المحددة، كما يجب عليه تقديم توضيحات وتبريرات التي يطلبها منه المفتش، و في حالت رفضه واعتراض على تقديم ما طلبه أعوان مصالح إدارة الضرائب في إطار الرقابة الجبائية فإن المكلف بالضريبة يطبق عليه إجراء التقييم التلقائي وهو الإجراء الحتمي في هذه الحالة.⁴

ب- الغرامات:

عقوبات الاعتراض على الرقابة الجبائية تختلف حسب أنواع القوانين الضريبية

1- في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة:

يعاقب كل شخص يتصرف بأي طريقة كانت بحيث يتعذر على الأعوان المؤهلين لمعاينة مخالفات تشريع الضرائب، بغرامة جبائية تبلغ من 10.000 دج الى 30.000 دج.

¹ - منصور بن اعمار، (الضرائب على الد...)، مرجع سابق، ص169.

² - يوسف دلاندة، مرجع سابق، ص56.

³ - chebili saida, les garanties légales du contribuable au titre de la procédure de la vérification approfondie, mémoire d'études approfondies en droit fiscal, faculté de droit, université du centre, sousse, 2003, p139.

⁴ - المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية.

و في حالة تأكدت الإدارة الجبائية خلال المعاينة أن المكلف قد أغلق المحل بغرض منع الأعدان من إجراء الرقابة، فإنه يعاقب بغرامة تقدر ب 50.000 دج، و يضاعف مبلغ هذه الغرامة بثلاث (3) مرات في حالة إجراء معاينتين متتاليتين.¹

2- في قانوني الطابع و الضرائب غير المباشرة:

في حالة قام المكلف بالضريبة بالاعتراض على ممارسة أعدان الإدارة الجبائية بمهامهم في إطار إجراءات الرقابة الجبائية، و التي تعتبر مخالفة قانونية يترتب عليها توقيع عقوبة تتمثل في غرامة جبائية تتراوح ما بين 10.000 الى 100.000 دج، و هذه العقوبة وردت في قانون الضرائب غير المباشرة و كذا قانون الطابع.²

3- في قانون الرسوم على رقم الأعمال:

من صلاحيات أعدان إدارة الضرائب هي ممارسة إجراءات الرقابة على المكلفين بالضريبة، في حالة قام هذا الأخير باعتراض عمل الأعدان فإنه يترتب عن هذا التصرف عقوبة جبائية مالية تتراوح بين 1.000 الى 10.000 دج.³

¹ - المادة 304 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

² - المادة 537 من قانون الضرائب غير مباشرة، و المادة 37 من قانون الطابع.

³ - المادة 122 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

خاتمة الفصل الأول

الزم المشرع الإدارة الجبائية التقيد بالإجراءات التمهيدية لتوقيع العقوبات الجبائية على المكلفين المخالفين لهذا التشريع، والمتمثلة أساسا في الإنذارات والإشعارات الموجهة إليهم لتسوية وضعيتهم الجبائية من خلال الالتزام بالتصريح والدفع، هذه الإجراءات تعتبر ضمانا قانونية منحها المشرع للمكلف لتدارك مخالفاته، وفي حالة عدم تداركها يتعرض المكلف المخالف لعقوبات تنفرد الإدارة الجبائية بتوقيعها، وفي هذا مساس بتلك الضمانات.

الفصل الثاني

الفصل الثاني

العقوبات الجبائية الجزائية

Penal fiscal sanctions

تتمثل أهمية الموارد المالية التي يدفعها المكلفون بالضريبة هي الدافع الرئيس إلى تبني قواعد ردعية لكل من يتهرب من دفع الضريبة أو يتماطل في تحمل التزاماته الجبائية، وبالتالي أخذت العقوبات في المجال الجبائي صفة الجزاء الجنائي في أغلب المخالفات، تكفل تحقيق مالم تحققه الجزاءات الجبائية الإدارية.¹

تجمع النصوص التي تحكم الضرائب على جعل الغش الجبائي على رأس الجرائم الجبائية، بل تكاد تكون الجريمة الوحيدة في بعض النصوص، أورد لها المشرع عقوبات جزائية إضافة للعقوبات الجبائية الإدارية.²

إن ظاهرة الغش الضريبي لها بعد نفسي ينشأ من عدم الإحساس بالمساواة، فهناك فئة تدفع الضريبة وتأخذ حقوقها وأخرى لا تنتفع بهذه الضريبة من وجهة نظرها، ولكي نتغلب على ذلك لا بد من المساواة بين المكلفين ويكون هناك حصر ميداني للمكلفين وللأنشطة التي يستحق عليها فرض ضريبة، لأن هناك فئة من المكلفين تحقق المليارات من الدينارات ومن الصعب حصرها.³

إن مختلف النصوص التشريعية جعلت اختصاص النيابة العامة عاما، ويشمل جميع الجرائم بما فيها الجرائم العادية والاقتصادية،⁴ ولا يرد على هذا الحق أي قيد، بل لها حقا مطلقا إلا ما قيد بنص خاص، غير أنه ونظرا لاعتبارات خاصة، جعل المشرع تحريك الدعوى الجبائية معلق على تقديم طلب من الإدارة الجبائية، والهدف من وراء هذا هو تحقيق حكمة

¹ - مريم فلكاوي، سياسة العقاب في المجال الجبائي، الملتقى الوطني حول الإجراءات الجبائية، كلية الحقوق والأداب والعلوم الاجتماعية، جامعة 8ماي 1945 قالمة، يومي 21 و22 أبريل 2003، ص96.

² - أحسن بوسقيعة، خصوصية إجراءات متابعة الجريمة الجبائية وقمعها، الملتقى الوطني حول الإجراءات الجبائية، كلية الحقوق والأداب والعلوم الاجتماعية، جامعة 8ماي 1945 قالمة، يومي 21 و22 أبريل 2003، ص96.

³ - محي محمد مسعد، العلاقة القانونية بين الممول والإدارة الضريبية، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، مصر، الطبعة الأولى 2000، ص120.

⁴ - نادية بولجة، النظام القانوني لجريمة الغش الضريبي، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2016، ص 107.

خاصة، ترجع إلى رعاية صالح معين، وقصد المشرع هو أن يكون شخص آخر أو جهة أخرى غير النيابة العامة هي التي تقدر هذه المصلحة.¹

تنشأ المنازعة الجزائرية ذات الطبيعة الجبائية بالخصوص عند ارتكاب جنحة الغش الضريبي وتهدف إلى قمع بعض التصرفات المتعلقة بالتهرب من الضريبة وذلك بتوقيع عقوبات ذات طبيعة جزائية.²

كون الجرائم الضريبية هي جرائم ضد أموال الدولة وتصل أبعادها إلى كافة أفراد المجتمع، مما يستوجب تشديد العقوبات على المكلفين المتهربين ضريبيا.³

و عليه، سنتناول أولاً الإطار القانوني للجزاءات الجبائية الجزائرية، ثم الآثار المترتبة عن تحريك الدعوى الجبائية الجزائرية.

المبحث الأول

الإطار القانوني للجزاءات الجبائية الجزائرية

The legal framework to penal fiscal sanctions

يترتب على معاينة وإثبات الجرائم الضريبية إحالة مرتكبيها على القضاء للمحاكمة، فالمتابعات القضائية هي المآل الأخير لأية جريمة، وعليه فإن الدعاوى الضريبية أمام الجهات القضائية الجزائرية يتم تحريكها بناء على شكوى من المختص على مستوى الإدارة الجبائية.⁴

وتتجلى خصوصية إطلاق المتابعات التي تهدف إلى المتابعة الجزائرية للغش الجبائي عن طريق التقييد المزدوج لكل من الإدارة الجبائية والنيابة العامة.⁵

¹ - بلخير حانطي، عمر خيرى، الجريمة الضريبية، مذكرة ماستر، كلية الحقوق، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2016 - 2017، ص 42.

² - Frédéric Durand, l'apparence en droit fiscal, L.G.D.J lextenso éditions, paris, 2009, p 3- 4.

³ - بتاتة طورش، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة 1، 2011- 2012، ص7.

⁴ - سليمة عزوز، مرجع سابق، ص295.

⁵ - محمد جبالي، دور لجنة المخالفات الجبائية في تلطيف إحتكار الإدارة للقمع الجزائي لجريمة الغش الجبائي، مجلة أبحاث قانونية و سياسية، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، العدد 6، 2018، ص292.

بما أن الدعوى الجبائية لا يتم تحريكها من النيابة العامة إلا بناء على شكوى من الإدارة الجبائية، فإن لهذه الأخيرة الحق في سحبها.¹

المطلب الأول

مفهوم الجريمة الضريبية

The concept of tax crime

تعد معاينة وإثبات الجرائم الضريبية البداية الأساسية لمكافحة الغش الضريبي، وأولها المشرع الأهمية الكاملة، من خلال حرصه على الإجراءات الواجب توفرها في الأشخاص المكلفين بإثبات الجرائم،² و تنويع وسائل إثبات جريمة الغش الجبائي، لضمان متابعتها وردعها ومنع إفلات أي مجرم من العقاب.³

الفرع الأول

تعريف وأركان الجريمة الجبائية

كثيرا ما يلجأ المكلف بالضريبة إلى استعمال حيل و تصرفات من أجل التملص من دفع الضريبة،⁴ هذه الأفعال تشكل جريمة الغش الجبائي، لذا يجب تعريفها وتحديد أركانها.

أولا: تعريف الجريمة الضريبية:

على اعتبار أن الجريمة الضريبية صورة من صور الجرائم الاقتصادية، فقد عرفها البعض بأنها: " تلك الجرائم المخالفة للسياسة الاقتصادية للدولة"⁵
كما عرفت بأنها: " كل اعتداء على مصلحة ضريبية قرر لها المشرع جزاء".⁶

¹ - محمد سيد اعمر، (جريمة...)، مرجع سابق، ص 345.

² - بتاتة طورش، مرجع سابق، ص 140.

³ - بلخير حانطي، خيرى عمر، مرجع سابق، ص 37.

⁴ - بتاتة طورش، مرجع سابق، ص 9.

⁵ - محمد حسين قاسم حسين، الجريمة الضريبية والقضاء المختص وفقا لأحكام قانون الدخل الأردني، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2004، ص 32.

⁶ - بلقاسم عبد اللهوم، برابح فاروق، الطبيعة القانونية للجريمة الضريبية، مذكرة ماستر، كلية الحقوق، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017 - 2018، ص 14.

كما يقصد بها: " كل سلوك من شأنه أن يشكل اعتداء على خزينة الدولة ومصصلحة الضرائب بحيث يقرر القانون عقوبات معينة على مرتكبي تلك الأفعال¹ وتختلف صور الجريمة الضريبية وتتنوع بحسب خطورة المخالفة المرتكبة".²

ومن التعاريف السابقة يمكن وضع تعريف شامل للجريمة الضريبية بأنها: كل اعتداء على المصلحة الضريبية التي فيها مساس بالخزينة العامة وقرر له المشرع جزاء.

ثانيا: أركان الجريمة الجبائية:

لقيام الجريمة الجبائية لابد من توافر أركانها، وهي:

أ_ الركن الشرعي :

يتمثل الركن الشرعي في مجموعة النصوص القانونية التي تبين أن فعلا ما يعتبر جريمة وتطبق عليها عقوبة محددة،³ فلا يمكن تجريم فعل دون نص قانوني استنادا للمبدأ العام لا جريمة ولا عقوبة إلا بنص.⁴

ولقد وردت النصوص الضريبية المعاقبة على جريمة الغش في مختلف القوانين الجبائية.⁵

ب_ الركن المادي للجريمة الضريبية:

ويتحقق الركن المادي في الجريمة الضريبية في مخالفة المكلف بالضريبة للالتزامات الملقاة على عاتقه و التي تنشأ وتتحدد بموجب قوانين الضريبة و القوانين الأخرى و هو ما يشكل اعتداء على المصلحة الضريبية.⁶

لقد نصت مجمل النصوص الضريبية على الركن المادي للجرائم المرتكبة في المادة الجبائية، وهي:

¹ - محمد حسين قاسم حسين، مرجع سابق، ص35.

² - Marc Leroy, fiscalité évitement de l'impôt (une comparaison France-Russe), L'harmaton, 2003,p17

³ - محمد سيد أعمار، (جريمة...)، مرجع سابق، ص81.

⁴ - المادة 1 من الأمر 155/66 في 1966/06/08 الذي يتضمن قانون العقوبات المعدل والمتمم.

⁵ - المادة 303 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المادة 532 من قانون الضرائب غير المباشرة،

المواد 117، 118 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، قانون التسجيل المادة 119، المواد 33، 34 من قانون الطابع.

⁶ - بلقاسم عبد اللهوم، فاروق براج، مرجع سابق، ص 14.

- 1- التملص أو محاولة التملص، و يكون هذا التملص إما كلياً أو جزئياً من وعاء الضريبة، وذلك بالتهرب من تحديد أساس الضريبة أو ربطها، ويتحقق ذلك حينما يقوم المكلف بإخفاء كل المادة الضريبية أو جزء منها، أو حينما يقدم تصريح غير صحيح، وإما من أداءها كلياً أو جزئياً من قبل المكلف.¹
 - 2- الإخفاء أو محاولة الإخفاء لمبالغ أو منتجات تطبق عليها الضرائب أو الرسوم المفروضة.²
 - 3- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة، تدعيماً لطلبات ترمي إلى الحصول إما على تخفيف الضرائب أو الرسوم أو تخفيضها أو الإعفاء منها أو استرجاعها، وإما على الاستفادة من المزايا الجبائية المقررة لصالح بعض الفئات من المكلفين.³
 - 4- الإغفال في نقل كتابات غير صحيحة، تتجسد في تسجيل أو الأمر بتسجيل حسابات غير صحيحة أو صورية في السجل اليومي أو في سجل الجرد أو في الوثائق التي تحل محلها، عندما تتعلق الأخطاء بالسنوات المالية التي أقيمت حساباتها⁴
 - 5- الاعتراض (الاعتراض على الرقابة - الاعتراض عن دفع الضريبة).⁵
 - 6- تنظيم الإعسار من قبل المكلف بالضريبة أو العمل بمناورات لعرقلة التحصيل.⁶
- فالجريمة الضريبية لا تقوم تامة إلا إذا أثبت أن الضريبة لم تدفع كلها أو بعضها أي أن تؤدي الطرق التدليسية إلى التخلص الفعلي من الضريبة،⁷ ومن ثم تتعدم الجريمة إذا تخلص الممول نتيجة لخطأ ارتكبيته الإدارة الضريبية في ربط الضريبة أو في تقرير إعفاء.⁸

¹ - المادة 533 ق ض غير المباشرة، مواد 117-118 ق الرسوم على الأعمال، مواد 119-123 ق التسجيل، مادة 33 و 90 ق الطابع، م 303 ق الضرائب المباشرة، م 33 ق الطابع.

² - المادة 533 من ق ض غير مباشرة، المادة 117-118 ق الرسوم على رقم الأعمال.

³ - المادة 533 ق ض غير المباشرة، المادة 128 ق الرسوم على رقم الأعمال، م 33 من ق الطابع.

⁴ - المادة 533 من ق ض غير المباشرة، المادة 118 ق الرسوم على رقم الأعمال.

⁵ - المادة 533 من ق ض غير المباشرة، المادة 304 ق الضرائب المباشرة، م 122 ق الرسوم على رقم الأعمال.

⁶ - المادة 533 من ق ض غير المباشرة، المادة 118 ق الرسوم على الأعمال.

⁷ - سليمة عزوز، مرجع سابق، ص 110.

⁸ - أحسن بوسقيعة، (خصوصية....)، مرجع سابق، ص 112.

ج-الركن المعنوي:

باعتبار جريمة الغش الجبائي جريمة عمدية، يستوجب المشرع لقيامها توفر قصد جنائي عام، و المتمثل في انصراف إرادة الجاني تحقيق الجريمة مع العلم بأركانها من جهة، ومن جهة أخرى قصد جنائي خاص، يتمثل في نية الجاني في إرادة التملص من أداء الضريبة كلياً أو جزئياً.¹

الفرع الثاني

إثبات الجريمة الجبائية الجزائرية

في حالة المتابعة الجزائية يجب على الإدارة الجبائية تقديم الأدلة التي تثبت تهرب أو محاولة تهرب المكلف بالضريبة،² عملية الإثبات تكون من خلال الأشخاص المؤهلين لذلك وكذا الوسائل المقررة قانوناً.

أولاً: الأشخاص المؤهلون لمعاينة الجريمة الجبائية الجزائرية:

نظراً للطابع التقني الذي تتميز به الجريمة الجبائية،³ أفردتها المشرع بأحكام تجريبية وإجرائية خاصة بها، تخرج عن القواعد العامة المعترف بها في التجريم، وقمع جرائم القانون العام خاصة ما تعلق منه بإجراءات المتابعة أين منح صلاحيات للأشخاص المؤهلين لإثبات هذه الجرائم، لا نجد مثل لها في قانون الإجراءات الجزائية،⁴ وما يثير الانتباه، هو عدم انسجام انسجام النصوص الجبائية، فقائمة الأشخاص المؤهلين تختلف من نص لآخر، وفي هذا الصدد يمكن تصنيف النصوص إلى ثلاثة.⁵

¹ - محمد سيد أعمار، (جريمة...)، مرجع سابق، ص 80.

² - jean- pierre casimir, contrôle fiscal et contentieux de l'impôt, la villeguerin éditions, paris, 1990, p302 .

³ - عمر معاشو، خصوصية إجراءات الدعوى الجزائية في مجال الغش الضريبي، مجلة المحكمة العليا، عدد خاص الغش الضريبي والتهريب الجمركي، سنة 2007، ص 133 وما يليها.

⁴ - نجيب زروقي، جريمة التملص الضريبي وآليات مكافحتها في التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012-2013، ص 172.

⁵ - أحسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الجزائي الخاص، الجزء الأول، الطبعة السابعة عشر، دار هوما، 2014، ص 475.

أ- قانون الضرائب غير المباشرة وقانون الطابع:

حصر هذان النصان صلاحية إثبات الغش الجبائي في أعوان الضرائب المفوضين والمحلفين دون سواهم.¹

ب- في قانون الرسوم على رقم الأعمال:

هذا القانون وسع من دائرة الأشخاص المؤهلين لإثبات مخالفاته، حيث شمل ضباط الشرطة القضائية وأعوان إدارة الضرائب المختلفة وأعوان الضرائب المباشرة والتسجيل وأعوان الجمارك وأعوان قمع الغش والجرائم الاقتصادية.²

ج- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون التسجيل:

هذين القانونين لم يحددا الأشخاص المؤهلين لإثبات جريمة التملص الضريبي، ويعد هذا الفراغ القانوني إشكالا في تحديد من لهم الحق في القيام بمهمة إثبات جريمة التملص.³

هنا يثور التساؤل حول هذه القوانين (ق ض م - التسجيل) فيما إذا كان من حق ضباط الشرطة القضائية إثبات الغش الضريبي على غرار ما هو معمول به في قانون الرسم على رقم الأعمال، أم إن إثبات الجريمة الجبائية يبقى محصورا في أعوان الضرائب كما هو ساري في قانون الضرائب غير المباشرة والطابع، ومن ثم لا يجوز لضباط الشرطة القضائية إثبات هذا النوع من الجرائم.⁴

انطلاقا من قاعدة أن الشرطة القضائية هي صاحبة الاختصاص العام في إثبات الجرائم، ما لم تستبعد بنص صريح، وعلى هذا الأساس، ونظرا للطابع الخاص الذي تتسم به الجرائم الجبائية من حيث أنها تمس الوعاء الضريبي، وكذلك لوجود العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية أن يكون حق الإثبات في الجرائم الجبائية من اختصاص أعوان الإدارة الجبائية.⁵

1 - المادة 504، من قانون الضرائب الغير مباشرة والمادة 21 من قانون التسجيل.

2 - المادة 112 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

3 - عمار معاشو، مرجع سابق، ص 133.

4 - أحسن بوسقيعة، (الوجيز....)، مرجع سابق، ص 476.

5 - بتاتة طورش، مرجع سابق، ص 142.

طالما لا يوجد نص صريح يبيح استبعاد ضباط الشرطة القضائية من إثبات هذه الجرائم، فمن حقهم إثباتها، على أن يحيلوا محاضر الإثبات إلى الإدارة الجبائية، المختصة بتحريك الدعوى الجبائية،¹ من خلال التصريحات والاككتابات المتبادلة فيما بينهما، وطابع السرية الذي يحكمها وبالتالي يستحيل على رجال الضبطية القضائية الاطلاع على هاته الوثائق ما لم تمكنها منها الإدارة الجبائية، وبالتالي فالأولوية لأعوان الإدارة الجبائية.²

ثانيا: وسائل إثبات جريمة الغش الجبائي:

إن المحاضر الضريبية هي الأوراق التي يحررها أعوان الإدارة الجبائية المؤهلين، لإثبات الجرائم الضريبية وظروفها وأدلتها، وقد وصفت هذه المحاضر بأنها شهادة صامته مثبتة في ورقة.³

يقوم الأعوان المؤهلين التابعين لإدارة الضرائب -بعد تقديم التصريحات من قبل المكلفين بالضريبة- بعمليات التحقيق من صحة التصريحات المقدمة، وعند انتهاء عملية التحقيق المحاسبي أو التحقيق المعمق أو إجراء المعاينة أو عند إجراء حجز ومعاينات مادية وميدانية بأنواعها، يقوم المفتش بتحرير محضر حجز أو محضر المعاينة.⁴

أ- محضر المعاينة:

يقصد بالمعاينة مشاهدة وإثبات الحالة القائمة في مكان الجريمة، والأشياء التي تتعلق بها، وتقيد في كشف الحقيقة وإثبات حالة الأشخاص الذين لهم صلة بها، أي إثبات كل ما يتعلق بماديات الجريمة،⁵ ففي الجريمة الجزائية، وبمقتضى حق الرقابة المخول للإدارة الجبائية، يجوز لأعوانها المؤهلين قانونا القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات، قصد البحث والحصول على مختلف الوثائق والدعائم، التي من شأنها الكشف عن التصرفات الهادفة إلى التملص من أداء الالتزامات الجبائية.

1 - بتاتة طورش، مرجع سابق، ص142.

2 - فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع و القضاء الجزائري الجزائري، دار هومه، الجزائر، الطبعة الثانية، 2011، ص133.

3 - أحسن بوسقيعة، (الوجيز....)، مرجع سابق، ص 477.

4 - سليمة عزوز، مرجع سابق، ص 245.

5 - نبيل صقر، عبد القادر العربي شحط، الإثبات في المواد الجزائية في ضوء الفقه والاجتهاد القضائي، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2006، ص 245.

ب- محضر الحجز:

منح قانون الضرائب الغير المباشرة لأعوان الضرائب سلطة اتخاذ تدابير تحفظية فأجاز لهم حجز الأشياء محل الغش والوسائل المستعملة في الغش.¹

المطلب الثاني

مباشرة الدعوى الجبائية الجزائرية

Inisiation of penal fiscal proceedings

إذا كان تحريك الدعوى العمومية منوط بجهة الاتهام أي النيابة العامة كونها ممثل الحق العام،² فإن قمع جريمة الغش الضريبي تتميز بخصوصية تكمن في التقييد المزدوج لمباشرة إجراءات الدعوى ومتابعتها،³ فمن خوله القانون حق تقديم الطلب أجاز له حق التنازل عنه.⁴

الفرع الأول

سلطة الإدارة في تحريك الدعوى الجبائية الجزائرية

يعتبر تحريك الدعوى العمومية بمثابة طرح الدعوى على القضاء للفصل في مدى حق الدولة في توقيع العقوبات على مخالفة أحكام قانون العقوبات، لذا فتحريك الدعوى العمومية هو أول إجراء تقوم به النيابة للمطالبة بتطبيق قانون العقوبات على المخالفين للنظام العام ونظام الجماعة وذلك بمخالفة أوامر ونواهي النصوص العقابية.⁵

أولاً: التقييد المزدوج لتحريك الدعوى الجبائية الجزائرية:

هناك قيود لتحريك الدعوى الجبائية الجزائرية، حيث تتقيد الإدارة الجبائية بالرأي الموافق للجنة الجهوية للمخالفات الجبائية، أما القيد الوارد على النيابة العامة هو وجوب تقديم شكوى مسبقة من طرف الإدارة الجبائية.

1 - أحسن بوسقيعة، (الوجيز...)، مرجع سابق، ص 477.

2- فارس السبتي، مرجع سابق، ص 190.

3- محمد جبالي، مرجع سابق، ص 292.

4- أحمد فنيديس، مرجع سابق، ص 450.

5 - عبد الله أوهابية، شرح قانون الإجراءات الجزائرية الجزائري، الجزء الأول، دار هوم، الجزائر، 2017-2018، ص 75.

أ- القيد الوارد على تحريك النيابة العامة للدعوى الجبائية الجزائرية:

الأصل في مباشرة الدعوى العمومية من اختصاص النيابة التي منوط بها كجهة اتهام باعتبارها الممثل للحق العام وتخضع جميع المتابعات القضائية من حيث تحريكها أو توقيفها إلى القواعد العامة المقررة في قانون الإجراءات الجزائرية.¹

لقد تضمنت القوانين الجبائية وكذا قانون الإجراءات الجبائية أحكام خاصة بالدعوى والمنازعات الضريبية، وأنه على غرار المخالفات الجمركية تنجم عن الجرائم الضريبية دعويين: دعوى عمومية تهدف إلى تطبيق العقوبات الجزائرية وهي الحبس والغرامات الجزائرية، ودعوى جبائية تهدف إلى تطبيق جزاءات جبائية وهي الغرامة الجبائية ومصادرة المحجوزات.²

بالنسبة للمخالفات الضريبية التي تتميز بوحدة الدعويين العمومية والجبائية من حيث التحريك، إذ كل النصوص الضريبية أكدت على صلاحية تحريكها من قبل إدارة الضرائب ليس إلا،³ وذلك بناء على طلب (شكوى)⁴ من مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب،⁵ والذي يعد إجراء إلزامي وجوبي وإلا كانت إجراءات المتابعة باطلة بطلانا مطلقا،⁶ حيث أن احترام هذا الإجراء يعد من النظام العام.⁷

إن الهدف من تقديم الطلب في الجرائم الضريبية هو الحفاظ على العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية حتى تبقى أو تترك السلطة التقديرية لاتخاذ ما هو مناسب لكل

1 - فارس السبتي، مرجع سابق، ص 190.

2 - فارس السبتي، مرجع سابق، ص 190-191.

3 - عمار معاشو، مرجع سابق، ص 151.

4- أورد المشرع في المادة 13 من قانون المالية 2008 مصطلح الشكوى، غير أنه يعاب على ذلك أنه لا يمكن تسمية الشكوى التي تقدم من طرف الإدارة بمصطلح شكوى، ذلك أن الإدارة تعتبر شخص معنوي يهدف لحماية مصالح عامة و ليست خاصة، وعمليا تقدم الإدارة أمام القضاء طلبا لتحريك الدعوى العمومية، فأما الشخص الطبيعي يهدف لتحقيق المصلحة الخاصة فيقدم شكوى.

5 - المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية.

6 - سليمة فرحات، فايزة صبايحي، جريمة الغش الضريبي، مذكرة ماستر، كلية الحقوق، جامعة أكلي محند أو الحاج، البويرة، 2017-2018، ص 50.

7 - Christian Lopez, droit pénal fiscal, L.G.D.J lextenso éditions, paris, 2012, p158.

جريمة في يد إدارة الضرائب،¹ حيث بعد إيداع الطلب تسترجع النيابة العامة سلطتها على الدعوى الجزائية الجبائية.²

لعل الغرض من ذلك أي إيراد قيد يحد من حق النيابة العامة في تحريك الدعوى الجزائية هو تقدير المشرع أنه ثمة جرائم ذات طبيعة خاصة، لاتصالها بمصالح الدولة الجوهرية تتطلب الموازنة بين لاعتبارات التحريك ورفع الدعوى من عدمه، إذ تكون فيها جهات أقدر على إجراء الموازنة، ومن تم ترك لها أمر تحريك الدعوى ورفعها معلق على طلب كتابي تصدره هي.³ فلا فلا وكيل الجمهورية، ولا طرف مدني يمكنه تحريك الدعوى العمومية وهذا من أجل الملاحقة الجزائية.⁴

لقد قيد المشرع سلطة النيابة العامة في اتخاذ أي إجراء من إجراءات التحقيق و رفع الدعوى العمومية إلا بناء على طلب من إدارة الضرائب، حيث يعتبر القيد الوارد على سلطة النيابة العامة من النظام العام، و هذا الطلب قد ورد على سبيل الحصر استثناء على قاعدة حرية النيابة العامة في تحريك الدعوى الجزائية، و لا يجوز القياس على هذا الاستثناء أو التوسع فيه.⁵

ب- القيد الوارد على تحريك الإدارة الجبائية للدعوى الجبائية الجزائرية:

إن تقديم الشكوى في المخالفات الضريبية أمام القاضي الجزائي من اختصاص الإدارة الضريبية المنوط بها تحريك الدعوى العمومية ، وهذه المتابعة للمخالفات الجبائية تستوجب الحصول على الرأي المطابق للجنة الجهوية للمخالفات الجهوية، فمكافحة الغش الجبائي مقيد في المنبع بالنسبة للإدارة برأي هذه اللجنة.⁶

¹ - نجيب زروقي، المرجع السابق، ص 182.

² - أحمد فنيديس، مرجع سابق، ص 430.

³ - كمال حمدي، جريمة التهريب الجمركي وقرينة التهريب، منشأة المعارف، الإسكندرية، دون سنة النشر، ص 61.

⁴ - محمد جبالي، مرجع سابق، ص 291.

⁵ - زكريا محمد بيومي، شرح قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005 ولائحته التنفيذية والقرارات المكملة له،

النسر الذهبي للطباعة، توزيع مكتبة شادي، مصر، الطبعة الأولى، 2006، ص 921.

⁶ - محمد جبالي، مرجع سابق، ص 292.

ثانيا: إجراءات المتابعة الجزائرية:

في حالة ثبوت جريمة الغش الجبائي بجميع عناصرها فإن الإدارة الضريبية غير ملزمة بإطلاق الإجراءات الرامية إلى محاربة الجريمة جزائيا، إذ لا يوجد أي نص يحرم الإدارة الجبائية من حقها في تقدير ما إذا كانت ستعطي للجرائم التي تبلغ إلى علمها أو التي تكتشف من طرف أعوانها متابعة جزائية أم لا وأن رفض الإدارة إطلاق المتابعة لا يشكل خطأ في التقدير أو إساءة استخدام السلطة.¹

إذا قررت الإدارة الجبائية تحريك الدعوى الجزائرية لجريمة الغش، فنظرا للطبيعة التقنية لها، فقد أحاطها المشرع بإجراءات مميزة لمكافحتها،² حيث تحتل الإدارة الجبائية دورا محوريا، فهي المسؤولة أولا عن معاينة الجريمة وقمعها، والمسؤولة ثانيا عن الاختيار التحكيمي للملفات التي تتبعها بشكوى أمام القضاء.³

أ- مرحلة إعداد ملف الشكوى أمام الإدارة الجبائية:

يعتبر المدير الولائي للضرائب هو المختص بإيداع الشكوى ضد كل المكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه، وذلك بصفته المسؤول السلمي لكل من مراكز الضرائب، المراكز الجوية للضرائب وباقي المصالح الخارجية التابعة للمديرية الولائية للضرائب.⁴

بعد تسلم ملف إيداع الشكوى الوارد من المصلحة المثبتة للجريمة الجبائية، تقوم المديرية الفرعية للمنازعات بتحويله إلى مكتب المنازعات القضائية من أجل تكوين الملف وإرساله إلى مدير الضرائب بالولاية.⁵

بعد القيام بتسجيل ملف الشكوى يقوم هذا المكتب بدراسته شكلا ومضمونا، وبعد ذلك تقوم مصلحة المنازعات القضائية بتأسيس التقرير التوجيهي، حسب النموذج الخاص، والذي

¹ - محمد جبالي، مرجع سابق، ص 291-294.

² - عبد الحليم بن بادة، عبد العالي بشير، إجراءات معاينة ومتابعة الغش الجبائي في التشريع الجزائري (الخصوصية والاستثناء)، مجلة الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عباس لغرور، خنشلة، عدد 11، 2019، ص 99.

³ - محمد جبالي، مرجع سابق، ص 290.

⁴ - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية المنازعات، التعليم رقم 3 مؤرخة في 2-5-2012 ومتعلقة بإجراء تسيير المنازعة الجزائرية، ص 24.

⁵ - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية المنازعات، التعليم رقم 3 مؤرخة في 2-5-2012 ومتعلقة بإجراء تسيير المنازعة الجزائرية، ص 18.

يجب أن يتضمن رأي رئيس مكتب المنازعات القضائية وكذا نائب مدير المنازعات ويحول هذا التقرير إلى مدير الضرائب للولاية لاتخاذ القرار.¹

ليس بالضرورة أن كل الملفات تتطلب المتابعة القضائية وترسل إلى العدالة، بل الملفات ذات الاهتمام الخاص و المبالغ المعتبرة غير المصرح بها، أي عندما يكون هناك تهرب ضريبي مسجل.²

ب- دراسة ملف الشكوى أمام اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية:

لقد تم استحداث لجنة جهوية للمخالفات الجبائية مهمتها تقديم الرأي على اقتراح المتابعة الجزائرية المقدم من قبل مدير الضرائب بالولاية وذلك على مستوى كل مديرية جهوية للضرائب.³

إن تشكيلة اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية، وسير عملها حددهما المقررة الصادر عن المدير العام للضرائب.⁴

1- تشكيلة اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية:

اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية هي هيئة إدارية لها دور استشاري ولا تشكل درجة أولى للنقاضي، حيث تصدر آراء غير مسببة ودون تطبيق لمبدأ الواجهية، فقد استحدثت كضمانة وحماية إجرائية للمكلف بالضريبة، حتى تحد من تعسف وتحكم الإدارة، وفي سبيل تلطيف هذا الاحتكار، الذي يمكن أن يؤدي إلى إطلاق متابعات في مواجهة أحد دون الآخر بطريقة تعسفية وتحكيمية، فجاء تأسيس هذه اللجنة التي يفترض فيها الموضوعية والحياد والاستقلالية.⁵

تتشكل اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية من:

-المدير الجهوي للضرائب رئيسيا،

1 - أحمد فنيديس، مرجع سابق، ص 439.

2 - Christian Lopez, op.cit., p152.

3 - المادة 104، فقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية.

4- المقررة رقم 216 المؤرخ في 26 فيفري 2012 والذي يتضمن إنشاء وتشكيلة وسير اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية.

5 - محمد جبالي، مرجع سابق، ص 291.

- مدرء الضرائب للولاية التابعين إقليميا للمديرية الجهوية للضرائب، أعضاء ويتكفل بأمانة اللجنة المدير الفرعي للمراقبة الجبائية والمنازعات لدى المديرية الجهوية للضرائب.¹

2- سير عمل اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية:

لجنة المخالفات الجبائية هي جهاز استشاري وإداري، ولا تمثل الدرجة الأولى من الاختصاص، بحيث الملفات الموضوعة تحت تصرف اللجنة غير قابلة للاطلاع عليها من طرف المكلف بالضريبة.²

تعقد اللجنة الجهوية للجرائم الجبائية اجتماعها بناء على استدعاء رئيسها مرة واحدة على الأقل خلال ثلاثة أشهر يبلغ أعضاء اللجنة قبل ثمانية (8) أيام من تاريخ انعقاد اجتماعها، يمكن لرئيس اللجنة في حالة الاستعجال، استدعاء الأعضاء لاجتماع غير عادي، وفي هذه الحالة يبلغ أعضاء اللجنة قبل ثمان وأربعين (48) ساعة من تاريخ انعقاد الاجتماع، لا يصح اجتماع اللجنة إلا بحضور ثلثي (3/2) أعضائها.³

توضع الملفات تحت تصرف أعضاء اللجنة للإطلاع عليها وأثناء الاجتماع يقومون بدراسة إيداع الشكوى المقترحة من قبل مدرء الضرائب ويبدون رأيهم في وقائع الجريمة و إجراءات المعالجة التي تتم وفق التشريع الجبائي و كذا ملائمة المتابعة الجزائية، تصدر اللجنة رأيا مسببا بأغلبية الأعضاء الحاضرين و في حالة تساوي الأصوات يرجح صوت الرئيس.⁴

يدون رأيها في محضر يقوم بإمضائه الرئيس والأعضاء الحاضرين أثناء اجتماع ويحفظ ملخص عنه في ملف المعني.⁵

يبلغ الرأي الموافق إلى المدير الولائي للضرائب المعني بالتنفيذ.

¹ - المادة 2 من المقترة رقم 216 المؤرخ في 26 فيفري 2012 والذي يتضمن إنشاء وتشكيله وسير اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية.

² - Christian Lopez, op.cit, p160.

³ - المادة 5 من المقترة رقم 216 المؤرخ في 26 فيفري 2012 والذي يتضمن إنشاء وتشكيله وسير اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية.

⁴ - المادة 7 من المقترة رقم 216 المؤرخ في 26 فيفري 2012 والذي يتضمن إنشاء وتشكيله وسير اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية.

⁵ - المادة 8 من المقترة رقم 216 المؤرخ في 26 فيفري 2012 والذي يتضمن إنشاء وتشكيله وسير اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية.

أما في حالة الاستعجال، يبلغ رأي اللجنة في أجل أقصاه ثمانية (8) أيام من تاريخ نهاية مداولات اللجنة.¹

تتم المتابعات عن طريق الإدارة بإشعار رسمي من طرف لجنة المخالفات الجبائية، يتم إعلام المكلف حيث يطلب منه تقديم المعلومات التي يراها ضرورية في أجل معين.²

ج- مرحلة المتابعة أمام القضاء:

إن الاحتكام إلى السلطات القضائية ليس حكرا على المكلف بالضريبة فحسب، بل يجوز للإدارة أن تعرض الأمر على هذه الهيئة صاحبة الاختصاص للنظر في منازعات الضرائب.³ لكن وقبل صدور قرار من إدارة الضرائب بإحالة الجرائم المنصوص عليها في التشريع الجبائي، يتمتع على النيابة العامة اتخاذ أي إجراء من إجراءات التحقيق، فلا يحق لها إصدار إذن بالتفتيش أو أمر بحبس المتهم احتياطيا.⁴

1- تقديم الشكوى من قبل إدارة الضرائب:

حيث أجمعت مجمل النصوص الضريبية على تعليق تحريك الدعوى العمومية على تقديم شكوى من إدارة الضرائب دون إندار المخالف.⁵ وهذا ما قضت به المحكمة العليا في القرار الصادر عنها في قضية النيابة العامة ومديرية الضرائب ضد (ع.أ)، تحت رقم 430229 بتاريخ 2008.12.31 حيث قضت بأن إدارة الضرائب غير ملزمة في حالة الغش الضريبي بإندار المتهم، يحق لها تغريمه وتحريك الدعوى العمومية تلقائيا بمجرد تقديم الشكوى.⁶

¹ -المادة 9 من المقررة رقم 216 المؤرخ في 26 فيفري 2012 والذي يتضمن إنشاء وتشكيلة وسير اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية.

² - Christian Lopez, op.cit,p156.

³ - عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2005، ص74.

⁴ - محمد زكريا بيومي، مرجع سابق، ص 921.

⁵ - بوزيان بوناظور، الغش الضريبي على ضوء القانون والاجتهاد القضائي في الجزائر، مجلة المحكمة العليا، عدد خاص، خاص، الغش الضريبي والتهريب الجمركي، 2007، ص30.

⁶ - المحكمة العليا، غرفة الجناح و المخالفات ،القرار رقم 430229 المؤرخ في 31-12-2008 ، سايس جمال، المنازعات المنازعات الضريبية في الإجتهد القضائي الجزائري، منشورات كليك، الجزائر، الطبعة الأولى، 2014، ص154.

2- شروط صحة الشكوى:

- يشترط كي تكون الشكوى صحيحة أن تتوفر على شروط أساسية:¹
- يجب أن يقدم الطلب للنيابة العامة باعتبارها الهيئة المختصة أصلا بتحريك الدعوى الجزائية، وأن يكون سابقا على رفع الدعوى أو اتخاذ أية إجراء من إجراءات فيها وإلا وقع ذلك باطلا، ولا يصح هذه الإجراءات الباطلة الطلب اللاحق لأنه متعلق بالنظام العام.²
 - كما يجب أن يقدم الطلب ممن أناط بهم القانون مهمة تقديمه، غير أنه يجوز تقديمه ممن سمح لهم القانون بإنابته في تقديمه، ويكون الإجراء باطلا إذا قدم من غير الشخص المختص.³
 - يجب أن يكون الطلب مكتوبا وموقعا من صاحب السلطة في إصدارها، أي وضع ختم الإدارة الجبائية حتى تكتسب الصفة الرسمية، ومتضمنا ملخص موضوع الطلب.⁴ و أن تكون عباراته قاطعة الدلالة.⁵

3- الجهة القضائية المختصة:

تعتبر الشكوى التي تقدمها إدارة الضرائب جامعة للدعوى المدنية والجزائية، إذ لم تعط النصوص الضريبية صفة الطرف المدني لإدارة الضرائب، إلا أن قانون الضرائب المباشرة أشار الى إمكانية تأسيسها كطرف مدني، في حالة فتح تحقيق بناء على شكوى إدارة الضرائب.⁶

بالنظر إلى قواعد الاختصاص المحلي والتي هي من النظام العام، وطبقا للقواعد العامة المحددة بالنسبة للجنح، فالاختصاص المحلي يتحدد بمكان وقوع الجريمة أو مكان إقامة أحد المتهمين أو شركائهم أو محل القبض عليهم،⁷ لكن في المادة الجبائية فقد خرج المشرع عن القاعدة العامة في الاختصاص المحلي الذي يعتبر من النظام العام إذ أخضع مسألة الاختصاص في جريمة الغش الجبائي لاختيار إدارة الضرائب على أن يوول الاختصاص

¹- أحسن بوسقيعة، (خصوصية....)، مرجع سابق، ص 113.

²- محمد زكريا بيومي، مرجع سابق، ص 922.

³- أحسن بوسقيعة، (خصوصية....)، مرجع سابق، ص 113.

⁴- سليمة عزوز، مرجع سابق، ص 257.

⁵- كمال حمدي، مرجع سابق، ص 68.

⁶- عمار معاشو، مرجع سابق، ص 153.

⁷- المادة 329 من الأمر رقم 155/66 المؤرخ في 08/06/1966 المتضمن قانون الإجراءات الجزائية المعدل والمتمم.

للمحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة أو مكان الحجز أو مكان وجود مقر المؤسسة.¹

استنادا إلى القواعد العامة المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجزائية، فإن كل القضايا تحال إلى الجهات المختصة بالمحاكمة، إما عن طريق الإحالة من قاضي التحقيق، أو بقرار غرفة الاتهام،² أو التكليف المباشر بالحضور،³ أو التلبس.⁴

فإذا تقدمت إدارة الضرائب بطلب رفع الدعوى الجزائية أو اتخاذ أية إجراءات في جرائم الغش الضريبي، وقامت النيابة العامة بتحريك الدعوى العمومية، تسترجع النيابة العامة سلطاتها واختصاصاتها في تكييف الواقعة وفقا لأحكام القانون، فلها أن تأمر بالحفظ أو عدم وجود وجه لإقامة الدعوى، كما لها أن تحيل الدعوى الجبائية الجزائية إلى المحكمة الجزائية المختصة، إذا رأت التهمة ثابتة من قبل المكلف الغشاش، ويتعين على الحكم الصادر في الدعوى الجزائية أن يوضع البيان الخاص بطلب رفع الدعوى، لأنه من البيانات الجوهرية، لاتصاله بسلامة تحريك الدعوى، وتخلفه يؤدي إلى بطلان الحكم.⁵

الفرع الثاني

سلطة الإدارة الجبائية في سحب الشكوى

يعتبر سحب الشكوى عمل قانوني يصدر من صاحب الحق في الشكوى،⁶ فإذا كانت الإدارة الضريبية هي صاحبة السلطة في تحريك الدعوى الجبائية الجزائية، فلها أيضا سلطة سحب الشكوى، ولكن وفق شروط و إجراءات معينة.

أولا: شروط سحب الشكوى:

حتى تسحب الإدارة الجبائية الشكوى المرفوعة ضد المكلفين الغشاشين يستوجب توفر شروط تتمثل في:

¹ - عبد الحليم بن بادة، عبد العالي بشير، مرجع سابق، ص111.

² - المواد من 196 الى 248 من قانون الإجراءات الجزائية.

³ - المادة 333-335 من قانون الإجراءات الجزائية.

⁴ - المادة 59-338 من قانون الإجراءات الجزائية.

⁵ - محمد زكريا بيومي، مرجع سابق، ص923-924.

⁶ - محمد سيد اعمر، (جريمة...)، مرجع سابق، ص213.

أ- تسديد الحقوق الأصلية و الغرامات:

بتسديد المبلغ المقرر، يمكن للمكلف بالضريبة تقديم طلب سحب الشكوى إلى إدارة الضرائب مدعماً طلبه بكل وثيقة تثبت تسديده 50% بالمائة من الحقوق الأصلية والغرامات موضوع المتابعة، وبعد دراسة الطلب من طرف رئيس مركز الضرائب وإبداء رأيه حول موضوع سحب الشكوى، يرسله إلى المدير الولائي للضرائب من أجل اتخاذ القرار.¹

تسحب الشكوى من طرف مدير كبريات المؤسسات ومديري الضرائب بالولاية بعد اکتتاب جدول استحقاق للتسديد يحدد على النحو التالي:

-أجل التسديد يقدر بستة أشهر عندما يساوي مبلغ الدين الجبائي أو يقل عن عشرين مليون دينار (20.000.000 دج) .

-أجل التسديد مدته اثنتا عشر شهراً ، عندما يتجاوز مبلغ الدين الجبائي عشرين مليون دينار (20.000.000 دج) ، ويقع عن ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج) .

-أجل التسديد مدته ثمانية عشر (18) شهراً ، عندما يتجاوز مبلغ الدين الجبائي ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج) ، يوقف سحب الشكوى الدعوى العمومية طبقاً لأحكام المادة 6 من قانون الإجراءات الجزائية.²

ب- سحب الشكوى قبل صدور حكم بات:

لا يوجد نص خاص يمنع الإدارة الجبائية أن تقوم بسحب الشكوى في حالة ما إذا تبين لها أنها ارتكبت خطأ في المتابعة أو المحاسبة،³ و سحب الشكوى يمكن أن يتم في أي مرحلة كانت عليها الدعوى وحتى قبل صدور حكم بات، هذا الأخير يقصد به الحكم الذي استنفذ كل طرق الطعن العادية وغير العادية، أما في حالة صدور حكم بات فلا مجال للتصالح بشأنه بل يتعين تنفيذه.⁴

¹ - محمد سيد اعمر، (جريمة...)، مرجع سابق، ص 218.

² - المادة 104 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

³ - فارس السبتي، مرجع سابق، ص 199.

⁴ - محمد زكريا بيومي، مرجع سابق، ص 929-930.

ثانيا: إيداع طلب سحب الشكوى لدى الجهة القضائية المختصة:

على أساس المعلومات الموجودة في ملف سحب الشكوى، يتخذ المدير الولائي القرار بشأنه، وفي حالة قبوله للطلب يقوم بالتوقيع على قرار سحب الشكوى، أما في حالة رفضه يحرر قرار الرفض ويوقع من طرف المدير ويرسل إلى مركز الضرائب من أجل الإعلام وتبليغ المكلف بالضريبة به.¹

بعد التوقيع على قرار السحب، يباشر مكتب المنازعات القضائية الإجراءات الضرورية أمام الجهة القضائية المعنية من أجل إتمام إجراءات سحب الشكوى، يوقعه المدير الولائي ويتم إيداعه أمام:

- وكيل الجمهورية إذا كانت القضية لاتزال قيد التحري،

- قاضي التحقيق إذا كانت القضية في مرحلة التحقيق،

- القاضي المختص إذا كانت القضية قيد الحكم،

تدون هذه المعلومات في سجل إيداع الشكاوى لكل من مديرية الضرائب للولاية ومركز الضرائب.²

ثالثا: آثار سحب الشكوى:

عندما تقوم الإدارة الجبائية بسحب الشكوى تترتب عنها آثار تتمثل في:

أ- انقضاء الدعوى العمومية:

استنادا لقانون الإجراءات الجزائية، فإن التنازل عن الشكوى يوقف إجراءات المتابعة،³ والتنازل عمل قانوني يصدر من صاحب الحق في الشكوى، ويترتب عليه انقضاء هذا الحق ولا يصح التنازل إلا من صاحب الحق في الشكوى، ولا يشترط فيه شكلا معيناً كتنقيمه كتابة أو شفاهة في الجلسة، وبالتالي فإنه بعد التنازل لا يجوز الرجوع عنه ولو كان صادر قبل تحريك

¹ - محمد سيد اعمر، (جريمة...)، مرجع سابق، ص 219.

² - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية المنازعات، تعليمة رقم 3 مؤرخة في 2-5-2012، المتعلقة بإجراء تسيير المنازعة الجزائية، ص 27.

³ - المادة 6 من قانون الإجراءات الجزائية.

الدعوى العمومية، أي أنه لا يجوز تقديم الشكوى مرة أخرى بعد التنازل عنها وهذا بهدف استقرار المراكز القانونية.¹

لكن واستنادا للتعلّمة المرفوعة من أجل الغش الجبائي والتي جاء فيها أن سحب الشكوى يؤدي إلى انقضاء الدعوى العمومية، وأنه لا يمكن إعادة المتابعة الجزائية بنفس الموضوع خاصة وأن مبلغ الدين الجبائي في الشكوى الثانية يختلف تماما عن مبلغ الدين في الشكوى الأولى.²

ب_ امكانية إعادة المتابعة الجزائية بعد سحب الشكوى:

وان المبلغ المتبقي بعد سحب الشكوى يبقى مستحق التسديد، وبالتالي، بمجرد تخلي المكلّف بالضريبة عن رزامة الدفع المتفق عليه، وبعد استيفاء إجراءات التحصيل الودية والردعية، يمكن لقابض الضرائب المختص اقتراح المتابعة الجزائية من جديد، مع ضرورة اتباع نفس الإجراءات المتعلقة بعرض الملف على اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية لاستصدار الرأي الموافق.³

¹- فارس السبتي، مرجع سابق، ص 196.

²- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية المنازعات، التعلّمة رقم 79 المؤرخة في 15 فيفري 2017. انظر ملحق

===

³- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية المنازعات، التعلّمة رقم 79 المؤرخة في 15 فيفري 2017.

المبحث الثاني

الآثار المترتبة على تحريك الدعوى الجبائية الجزائرية

The inspects of penal fiscal proceedings

إن الجرائم الجبائية ذات طبيعة خاصة، غير أنه تطبق عليها العقوبات الجزائية الخاصة بالدعوى العمومية، التي ينظمها قانون العقوبات، فالقانون الجبائي يحيل دائما في هذا الإطار إلى نصوص قانون العقوبات.¹

فالعقاب هو الأثر القانوني الذي يترتب على ارتكاب الجريمة، إذ أن شقي الجريمة والعقاب شقان مكملان لبعضهما البعض، وبهما تكتمل القاعدة القانونية الجنائية أو العقابية، إذ لا جريمة بلا عقوبة أو تدبير أمن، ولا عقوبة أو تدبير أمن بغير جريمة.²

المطلب الأول

العقوبات الأصلية

Original sanctions

تختلف العقوبات الجزائية التي يتعرض لها المكلف بالضريبة بحسب طبيعة الجريمة المرتكبة من قبله،³ وقد نصت النصوص الضريبية على تطبيق عقوبات أصلية تتمثل في عقوبة الحبس والغرامة أو هاتين العقوبتين معا، وتختلف من حيث مقدار العقوبة.⁴

فهذه العقوبات لا يمكن تطبيقها إلا إذا حكم القاضي بإصدارها صراحة، كما يجوز له الحكم بها منفردة من دون أن ترتبط بعقوبة أخرى،⁵ ويمكن أن تطبق هذه العقوبات على الشخص الطبيعي و الشخص المعنوي وفي حالة العود.

¹ - فاطمة زعزوعة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2012-2013، ص235.

² - عز الدين وداعي، محاضرات في مادة القانون الجنائي العام، مقدمة لطلبة السنة الثانية، كلية الحقوق، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2017-2018، ص12.

³ - فاطمة زعزوعة، مرجع سابق، ص235.

⁴ - احسن بوسقيعة، (الوجيز....)، مرجع سابق، ص485.

⁵ - كمال بوشليق، النزاعات العارضة المتعلقة بتنفيذ الاحكام الجزائية (موجه لرجال القضاء)، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2014، ص20.

الفرع الأول

عقوبات الفاعل الأصلي و الشريك

بإمكان الإدارة الجبائية أن تباشر متابعات جزائية ضد المكلف الذي يقوم بأعمال الغش، فضلا عن العقوبات الجبائية، وتمتد هذه العقوبات حتى إلى الشريك.¹ و على سنيين عقوبات كل من الفاعل الأصلي و الشريك.

أولا: عقوبات الفاعل الأصلي:

سنتاول تعريف الفاعل الأصلي وكذا العقوبات التي أوردتها التشريع الجبائي له.

أ-تعريف الفاعل الأصلي:

لقد عرف قانون العقوبات الفاعل الأصلي بأنه "كل من ساهم مساهمة في تنفيذ الجريمة أو حرض على ارتكابها بالهبة أو الوعد أو التهديد أو إساءة استعمال السلطة أو الولاية أو التحايل أو التدليس الإجرامي."²

ويعتبر المكلف بالضريبة فاعلا أصليا لجنحة الغش الجبائي.³

ب- عقوبات الفاعل الأصلي في القوانين الجبائية:

الفاعل الأصلي في الجريمة الضريبة لا يعتبر كذلك إلا من كان طرفا سلبيا في العلاقة الضريبة، فمثلا جريمة عدم الإقرار فاعلها الأصلي من كان ملزما بتقديم الإقرار، كما يتعددون الفاعلون الأصليون في الجريمة الضريبة عند تعدد الأطراف السلبيون كحالة التضامن في الوفاء بالالتزام بأداء دين الضريبة، فهنا الفاعل الأصلي هو فاعل مادي، و يكون فاعلا معنويا عندما يحمل صاحب الشركة خادمه على الإدلاء بإقرارات كاذبة عن طريق ممارسة أعمال تدلسية و هذا من شأنه أن يساهم في تملصه من الضريبة.⁴

¹ - أحلام بن صفي الدين، الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2013-2014، ص76.

² - المادة 41 من قانون العقوبات.

³ - Christian lopez, opcit, p64.

⁴ - سليم صمودي، المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي (دراسة مقارنة بين التشريع الجزائري والفرنسي)، دار هومه، الجزائر، ص53-54.

1- عقوبات الفاعل الأصلي في قانون الضرائب المباشرة

يتعرض الفاعل الأصلي عند ارتكابه لجريمة ضريبية (غش جبائي) لعقوبة الحبس و الغرامة، حيث كانت تكيف هذه الجريمة على أنها جنائية وهذا ما جاء في حيثيات للقرار رقم 11/00006 الصادر في 11/01/24 "... حيث أن النيابة العامة التمسّت إحالة المتهم على محكمة الجنايات ليحاكم طبقاً للقانون بعد توجيه التهمة له على أساس جنائية التهرب الضريبي..وبعد مداولة غرفة الإتهام قررت إحالة المتهم على محكمة الجنايات.¹ ثم تخلى المشرع عن وصف الجنائية عن الجريمة الضريبية منذ صدور قانون المالية لسنة 2012، و احتفظ في نفس الوقت على عقوبة الحبس تصل إلى عشر (10) سنوات لأنه يعتبرها جنحة خاصة.² هذا ما تبناه القضاء من خلال القرار رقم 734116 الصادر بتاريخ 2012/07/19 "..... حيث وعلى أي حال فإن الحكم المطعون فيه يستوجب الإبطال عملاً بقاعدة وجوب تطبيق القانون الجزائي الأصلح للمتهم وذلك بعد التعديل الذي طرأ على المادة 1\303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب المادة 13 من القانون رقم 16\11 المتضمن قانون المالية لسنة 2012 و التي جعلت من واقعة التملص من الضريبة جنحة في جميع الحالات، تندرج العقوبات المقررة لها بحسب قيمة الحقوق المتملص منها.³

و تتمثل العقوبات التي يتعرض لها المكلف في:

"- غرامة مالية من 50000 دج إلى 100.000 دج عندما لا يفوق المبلغ المتملص منه 100.000 دج.

- الحبس من شهرين إلى (6) أشهر وغرامة مالية من 100000 دج إلى 500.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج، و لا يتجاوز 1000.000 دج،

- الحبس من ستة (6) أشهر إلى سنتين (2) و غرامة مالية من 500.000 دج إلى 2.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق المتملص منه 1.000.000 دج و لا يتجاوز 5.000.000 دج،

¹ - مجلس قضاء قالمة، غرفة الإتهام ، قرار رقم 11/00006، المؤرخ في 2011/01/24 ، غير منشور. انظر ملحق

² - المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

³ - المحكمة العليا، الغرفة الجنائية، القسم الثاني، القرار رقم 734116 المؤرخ في 2012/07/19، مجلة المحكمة العليا، العدد الثاني، 2012، ص302-303. انظر الملحق

- الحبس من سنتين (2) إلى خمس (5) سنوات وغرامة مالية من 2.000.000 دج إلى 5.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق المتملص منه 5.000.000 دج، ولا يتجاوز 10.000.000 دج،

- الحبس من خمس (5) سنوات إلى عشر (10) سنوات وغرامة مالية من 5.000.000 دج إلى 10.000.000 دج. أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق المتملص منها 10.000.000 دج.¹

2- عقوبات الفاعل الأصلي في القانون الضرائب غير المباشرة:

أما في مجال الضرائب غير المباشرة فقد أقر المشرع عقوبة الحبس من سنة إلى خمس سنوات أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يتجاوز عُشر (10/1) المبلغ الخاضع للضريبة أو مبلغ 10.000 دج، إضافة إلى غرامة من 50.000 دج إلى 200.000 دج في حالة استعمال طرق احتيالية للتخلص أو محاولة التخلص من الضريبة.²

3- عقوبات الفاعل الأصلي في قانوني التسجيل و الطابع:

أما العقوبات التي أقرها المشرع بالنسبة للفاعل الأصلي في قانوني الطابع و التسجيل لا تكاد تختلف، حيث و من خلال نصوص هذين القانونين نجد أنه أقر له نفس العقوبات وتتمثل في غرامة جزائية تتراوح بين 5000 دج و 20.000 دج، وسجن من عام واحد إلى خمسة أعوام، أو بإحدى العقوبتين فقط، غير أن هذا التدبير لا يطبق في حالة الإخفاء إلا إذا كان هذا الإخفاء يتجاوز عُشر (10/1) المبلغ الخاضع للضريبة أو مبلغ 1000 دج،³ زيادة على هذه العقوبات المشتركة بين قانوني التسجيل و الطابع، أضاف المشرع في هذا الأخير تطبيق غرامة جزائية تتراوح بين 5.000 دج إلى 20.000 دج و سجن من عام واحد إلى خمسة أعوام على المكلف بالضريبة الذي ينقص أو يحاول الإنقاص من وعاء الضريبة كلياً أو جزئياً.⁴

¹ - المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² - المادة 532 من قانون الضرائب غير المباشرة.

³ - المادة 119 من أمر رقم 76-105 المؤرخ في 09/12/1976 يتضمن قانون التسجيل، معدل و متمم إلى غاية قانون المالية لسنة 2020.

⁴ - المادة 34 من قانون الطابع.

ثانياً: الشركاء:

سنتطرق لتعريف الشريك والعقوبات المقررة له في القوانين الضريبية.

أ - تعريف الشريك:

وفقاً لقانون العقوبات فقد أعتبر شريكاً في الجريمة "من لم يشترك اشتراكاً مباشراً، ولكنه ساعد بكل الطرق أو عاون الفاعل أو الفاعلين على ارتكاب الأفعال التحضيرية أو المسهلة أو المنفذة لها مع علمه بذلك".¹

في بعض الأحيان يكون الغشاش بحاجة إلى إغارة يد قوية، و قانون الضرائب إهتم بهؤلاء أعوان الأعمال و خبراء المحاسبة الذين يمسون محاسبة خاطئة وجعلهم مقترفين لجنة الغش الجبائي ويتعرضون لنفس عقوبات الغشاش الأصلي.²

كما اعتبره قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه:

"... يعتبر على الخصوص كشركاء، الأشخاص:

- الذين يتدخلون بصفة غير قانونية للإتجار في القيم المنقولة أو تحصيل قسائم في الخارج.

- الذين قبضوا باسمهم قسائم يملكها الغير".³

ب- عقوبات الشركاء:

يعاقب على المشاركة في إعداد أو استعمال وثائق أو معلومات يثبت عدم صحتها، من قبل وكيل أعمال أو خبير و بصفة أعم من قبل كل شخص أو شركة تتمثل مهنتها في مسك السجلات الحسابية أو في المساعدة على مسكها لعدة زبائن بغرامة جبائية قدرها:

- 1.000 دج عن المخالفة الأولى المثبتة عليه

- 2.000 دج عن المخالفة الثانية

- 3.000 دج عن المخالفة الثالثة...⁴

¹ - المادة 42 من قانون العقوبات.

² - أحمد فنيدس، مرجع سابق، ص 416.

³ - المادة 303 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

⁴ - المادة 306 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

كما ينبغي على الأشخاص والشركاء المحكوم عليهم لنفس المخالفة أن يدفعوا بالتضامن العقوبات المالية الصادرة في حقهم،¹ ولا يمكن لإدارة الضرائب استعمال الحقوق الناجمة عن التضامن إلا إذا كان ناجما عن إدانة أصبحت نهائية.²

الفرع الثاني

العقوبات في حالة العود

لقد نصت مختلف التشريعات على العقوبة التي يجب تطبيقها على كل جريمة،³ كما قررت ظروفًا لتشديد العقوبة وتخفيفها، وحتى الاعفاء منها متى توفرت، ومن ظروف تشديد العقوبة ظرف العود،⁴ ولما كانت الجريمة الضريبية تتميز بطبيعتها الخاصة لذلك فالعود في نطاقها مفهوماً خاصاً ينسجم مع خصوصية الجرائم الضريبية وذاتية التشريع الضريبي.⁵

لذا سنتناول في هذا المجال أولاً تعريف العود، وثانياً شروطه وأثاره.

أولاً: تعريف حالة العود:

سنتطرق إلى تعريف حالة العود من الجانب التشريعي وكذلك الجانب الفقهي.

أ-التعريف التشريعي:

بالرجوع إلى القوانين الضريبية نجد أن المشرع الجبائي عرف العود أنه "يعتبر في حالة عود كل شخص أو شركة صدر ضدها حكم بإحدى العقوبات المنصوص عليها في القانون، يرتكب في غضون أجل خمسة سنوات بعد الحكم بالإدانة".⁶

¹ - المادة 303 فقرة 7 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² - لبنى منصور، خلود كردوسي، خصوصية الدعوى الجبائية الجزائرية، مذكرة ماستر، كلية الحقوق، جامعة 8 ماي 1945، قالم، 2015-2016، ص42.

³ - أحمد الشافعي، الاعتراف بمبدأ المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في القانون الجزائري، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، بن يوسف بن خدة، 2011-2012، ص538.

⁴ - عدنان قريد، سلطة القاضي في تقدير عقوبة العود في قانون العقوبات، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، العدد 46، 2017، ص194.

⁵ - عماد فاضل ركاب، زينب عبد الكاظم حسن، مجلة كلية الحقوق، جامعة النهرين، مجلد 19، عدد 1، 2017، ص197.

⁶ - المادة 131 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

ب-التعريف الفقهي:

يقصد بالعود "هو حالة الشخص الذي يرتكب جريمة أو أكثر بعد الحكم عليه بحكم بات من أجل جريمة، وهذه الحالة تكون عند تكرار وقوع جريمة مماثلة أو مختلفة يرتكبها الشخص نفسه بعد أن يتم الفصل نهائيا في الأولى وبمعاقبته قبل ارتكاب الجرم الجديد".¹

هذا ما يعبر عن خطورة إجرامية يتم اكتشافها من خلال عودة الشخص إلى ارتكاب جريمة جديدة رغم سبق توجيه إنذار إليه بإدانته بحكم نهائي في جريمة سابقة، مما يستلزم معاقبته بالشدّة والحسم قصد إصلاحه وقطع طريق الجريمة عنه.²

ثانيا: الشروط و الآثار المترتبة عن حالة العود:

لقد حدد التشريع الجزائري حالة العود في التشريعات الجنائية بتقرير شروطه، كما أوردت مختلف النصوص الضريبية آثاره.

أ-شروط قيام حالة العود:

نظم قانون العقوبات حالات العود للشخص الطبيعي والشخص المعنوي،³ وبالتالي لقيام حالة العود يجب:⁴

- أن يكون الحكم صادرا من محكمة جزائية
- أن تكون العقوبة أصلية، فلا يعتد بالعقوبات التكميلية أو التدابير الوقائية،
- ارتكاب جريمة ضريبية لاحقة تماثل الجريمة الضريبية السابق الحكم بها عليه،
- أن يرتكب الجاني الجريمة الضريبية خلال مدة معينة.

¹ - فارس السبتي، مرجع سابق، ص 285.

² - محمد سيد امعر، (جريمة...)، مرجع سابق، ص 289.

³ - انظر المواد من 54 مكرر وما يليها من قانون العقوبات.

⁴ - شريف بغني، الجريمة الضريبية والآليات القانونية لمكافحتها (جريمة الغش الضريبي نموذجا)، مجلة البحوث القانونية والسياسية، جامعة مولاي طاهر، سعيدة، العدد 13، ديسمبر 2019، ص 114.

ب- الأثار المترتبة عن حالة العود:

تشدد العقوبة في حالة أعاد المكلف بالضريبة المخالفة في مدة معينة حيث يترتب عنها وجوبا مضاعفة العقوبات الجبائية و الجزائرية و حددت مدة العود بخمس (5) سنوات و هو ما أجمعت عليه كل القوانين الجبائية.¹

أما في حالة جعل الأعوان المؤهلين لمعاينة المخالفات المتعلقة بالتشريع الجبائي، في وضع يستحيل فيه أداء وظائفهم، وفي حالة عود يمكن للمحكمة أن تصدر حكما بعقوبة الحبس لمدة تتراوح بين 6 أيام إلى 6 أشهر،² بارتكاب المخالفة في غضون الخمس سنوات الموالية لتاريخ صدور الحكم القاضي بالإدانة، حيث يدخل ذلك في إطار العود المنصوص عليه في كل من قانون العقوبات و كذا مختلف قوانين الضرائب.³

في حالة العود أو تعدد الجنح، يترتب وجوبا عن الحكم الصادر منع مرتكب المخالفات من ممارسة مهنة رجل أعمال، أو مستشار جبائي أو خبير أو محاسب و لو بصفة مسير أو مستخدم و عند الاقتضاء غلق المؤسسة، و حددت مدة المنع 10 سنوات.⁴

¹ - المادة 303 فقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 130 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، المادة 546-547 من قانون الضرائب غير المباشرة، المادة 35 فقرة 2 و 3 من قانون الطابع، المادة 120 فقرة 2 من قانون التسجيل.

² - المواد 304 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 122 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، المادة 120 فقرة 2 من قانون التسجيل، المادة 37 من قانون الطابع.

³ - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية المنازعات، تعليمة رقم 226 مؤرخة في 4 أبريل 2018. انظر الملحق.

⁴ - المادة 128 من قانون الرسوم على رقم الأعمال والمادة 306 فقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

المطلب الثاني

العقوبات التكميلية

Supplementary sanctions

العقوبات التكميلية هي جزاءات سالبة للحقوق في حالة ارتكاب مخالفات للأحكام القانونية والتنظيمية المتعلقة بالضرائب،¹ ولقد أخذت بعض القوانين بهذا النوع من الجزاءات لتوفير حماية إضافية لمصلحة الخزينة العامة.²

تطبق على جريمة الغش الضريبي عقوبات جزائية، ترتبط ارتباطا وثيقا بمرتكبها، فهي تختلف من الشخص الطبيعي عنها عن الشخص المعنوي.³

العقوبات التكميلية هي عقوبات إضافية تلحق العقوبة الأصلية وهي عقوبات متعددة ومحددة على سبيل الحصر.⁴

سنفصل في العقوبات التكميلية المطبقة على الشخص الطبيعي و المعنوي و العقوبات المشتركة بينهما.

الفرع الأول

العقوبات التكميلية المقررة للشخص الطبيعي

بالإضافة إلى العقوبات الأصلية فإنه يمكن تطبيق واحدة أو أكثر من العقوبات التكميلية الواردة في قانون العقوبات وتتمثل في:⁵

أولا- تحديد الإقامة أو المنع منها:

سننتقل إلى تحديد الإقامة وكذا المنع من الإقامة.

¹- نجوى سديرة، مرجع سابق، ص 283.

²- حيدر وهاب عبود العنزي، أحكام الإقرار في تشريع الضرائب المباشرة، المركز القومي للإصدارات القانونية، القاهرة، الطبعة الأولى، 2017، ص362.

³- نجيب زروقي، مرجع سابق، ص156.

⁴- محمد رضا مختاري، العقوبة التكميلية في القانون الجزائري، مذكرة ماستر، كلية الحقوق، جامعة مولاي الطاهر، سعيدة، 2017-2018، ص32.

⁵- نجيب زروقي، مرجع سابق، ص150.

أ-تحديد الإقامة:

يقصد بتحديد الإقامة إجبار المحكوم عليه بأن يقيم في منطقة الجغرافية يعينها الحكم القضائي¹ بحيث لا يجوز أن تتجاوز مده خمس سنوات ويبدأ سريانها من يوم انقضاء العقوبة الأصلية أو الإفراج على المحكوم عليه، وإذا خالف هذا الأخير أحد تدابير إقامته يعاقب من ثلاثة أشهر إلى ثلاث سنوات.²

ب-المنع من الإقامة:

معناه أن يحظر على المحكوم عليه تواجد في أماكن معينه أو مكان معين ولا تفوق مدته خمسة سنوات في مواد الجنح وعشرة سنوات في مواد الجنايات ما لم ينص القانون على خلاف ذلك، ولما يكون هذا المنع متصلا بعقوبة سالبة للحرية فإنه يطبق من يوم انقضاء العقوبة الأصلية أو الإفراج عن المحكوم عليه،³ ويجوز أن يحكم بالمنع من الإقامة في حالة جنائية أو جنحة.⁴

ثانيا: الحظر من إصدار الشيكات وسحب جواز السفر:

سنتناول عقوبة الحظر من إصدار الشيكات وعقوبة سحب جواز السفر.

أ-الحظر من إصدار الشيكات:

يترتب على ذلك أن المحكوم عليه ملزم بإرجاع الدفاتر والبطاقات التي بحوزته وإرجاعها جميعا، إلا أنه لا يطبق الحظر على الشيكات التي تسمح بسحب الأموال من طرف الساحب لدى المسحوب عليه، و المنع محدد ب خمس سنوات للجنحة و 10 سنوات للجناية.

ب- سحب جواز السفر:

إضافة إلى العقوبات الأصلية يجوز للجهة القضائية أن تحكم بسحب جواز السفر لمدة لا تزيد عن 5 سنوات في حالة الإدانة من اجل جنائية أو جنحة.⁵

¹ - نادية بولجة، مرجع سابق، ص152.

² - المادة 11 من قانون العقوبات.

³ - المادة 12 من قانون العقوبات.

⁴ - المادة 13 من قانون العقوبات.

⁵ - المادة 9 من قانون العقوبات.

الفرع الثاني

العقوبات التكميلية المقررة للشخص المعنوي

لقد حصر المشرع الجزائري العقوبات التكميلية الخاصة بالشخص المعنوي على سبيل الحصر، وتتمثل في حل الشخص الاعتباري، غلق المؤسسة أو أحد فروعها، و الوضع تحت الحراسة.¹

أولاً: حل الشخص الاعتباري:

إضافة إلى العقوبات الأصلية يمكن للقاضي الحكم بعقوبات تكميلية، منها حل الشخص المعنوي، لذا وجب تبيان القصد بحل الشخص المعنوي، ثم الأثر المترتب على ذلك.

أ- المقصود بحل الشخص المعنوي:

يعتبر حل الشخص المعنوي من العقوبات التي تمس هذا الأخير في حياته بما في ذلك ذمته المالية، كعقوبة تكميلية التي يمكن للقاضي الحكم بها إلى جانب عقوبة الغرامة.²

ويقصد بعقوبة الحل؛ إنهاء وجود الشخص المعنوي من الناحية القانونية ومن الناحية الاقتصادية أو الاجتماعية.³

و هي تقابل عقوبة الإعدام للشخص الطبيعي باعتبارها أقصى العقوبات التي يمكن إيقاعها بالشخص جزاء لجرم ارتكبه.⁴

ب- الأثر المترتب عن حل الشخص المعنوي:

ينتج عن حل الشخص المعنوي كعقوبة تكميلية منعه من الاستمرار في ممارسة نشاطه ولو كان ذلك تحت اسم آخر أو مع مديرين أو مع أعضاء مجلس الإدارة أو مسيرين آخرين.⁵

¹ - المادة 18 مكرر من قانون العقوبات.

² - المادة 18 مكرر من ق العقوبات.

³ - سهام دريس، المسؤولية الجنائية للأشخاص المعنوية عن جريمة تبييض الاموال، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2011، ص 71.

⁴ - صالح محمد المدني بكر، المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي، مجلة جامعة شندى للدراسات و البحوث الشرعية و القانونية، العدد الأول، 2019، ص 82.

⁵ - سهام دريس، مرجع سابق، ص 71.

أي أن الحل يترتب عنه إنهاء وجود الشخص المعنوي بصفة نهائية لا مؤقتة.¹
و يترتب عن حل الشخص المعنوي تصفية أمواله مع المحافظة على حقوق الغير حسن النية.²

ثانيا: غلق المؤسسة أو وضعها تحت الحراسة:

يمكن للقاضي الجزائري تطبيق عقوبة غلق المؤسسة أو الوضع تحت الحراسة كعقوبة تكميلية على الشخص المعنوي. و هذا ما سنتناوله فيما يلي.

أ- غلق المؤسسة:

المقصود بغلق المؤسسة أو فرع من فروعها هو منع المؤسسة من ممارسة النشاط الذي كانت تمارسه قبل الحكم بغلقها،³ و عقوبة الغلق تكون مؤقتا لمدة خمس (5) سنوات.⁴

لقد كانت هذه العقوبة في قانون العقوبات القديم عقوبة أصلية من قبل العقوبات العينية التي تطبق على الشخص المعنوي،⁵ ولكنها أصبحت من العقوبات التكميلية التي نص عليها آخر تعديل لقانون العقوبات، والتي حددت مدتها بخمس (5) سنوات.⁶

ب- وضع المؤسسة تحت الحراسة القضائية:

إن الوضع تحت الحراسة القضائية هو وضع الشخص المعنوي تحت الإشراف القضائي، و هو يشبه بعض الأنظمة القانونية المعروفة مثل الرقابة القضائية التي يمكن أن تتخذ خلال مرحلة التحقيق القضائي، كما يمكن تشبيهه بنظام الإفراج تحت المراقبة الذي يتخذ تجاه الحدث

¹ - إدريس قرفي، الجزاءات الجنائية الموقعة على الشخص المعنوي في التشريع الجزائري، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، المجلد 3، العدد 3، سنة 2010، ص 154.

² - المادة 17 من قانون العقوبات.

³ - هندا غزيوي، المسؤولية الجزائرية للشركة التجارية عن جرائم الغش التجاري، التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، جامعة باجي مختار، عنابة، المجلد 20، العدد 39، 2014، ص 124.

⁴ - إدريس قرفي، مرجع سابق، ص 154.

⁵ - عبد العزيز فرحاوي، المسؤولية الجزائرية للشخص المعنوي في التشريع الجزائري، مجلة الآداب والعلوم الاجتماعية، جامعة محمد لمين دباغين، سطيف، المجلد 16، العدد 2، 2019، ص 93.

⁶ - المادة 18 مكرر من قانون العقوبات.

البالغ من العمر أقل من ثمانية عشر سنة (18) الذي يرتكب جناية أو جنحة، وهو تدبير جديد خاص بالأشخاص المعنوية فقط، لا يلحق الأشخاص الطبيعيين.¹

الفرع الثالث

العقوبات التكميلية المشتركة بين الشخص الطبيعي و المعنوي

نص المشرع الجزائري في النصوص القانونية الواردة في قانون العقوبات وكذا التشريع الجبائي على عقوبات تكميلية مشتركة بين الشخص الطبيعي والشخص المعنوي وتتمثل في عقوبة نشر الحكم، المنع المؤقت لمزاولة النشاط، المصادرة وكذا الوضع تحت الحراسة.²

أولاً: المصادرة:

نص المشرع الجبائي على عقوبة المصادرة في قانون الضرائب غير المباشر، فهي عبارة عن إجراء يتم من خلاله تمليك السلطة العامة مبالغ وأشياء عائدة للغير، ولكن يجب أن تكون هذه المصادرة مرتبطة بجريمة ما، وهذا بهدف قهر صاحبها.³

ولقد جاء في قانون العقوبات بأن "المصادرة هي الأيلولة النهائية إلى الدولة لمال أو مجموعة أموال معينة، أو ما يعادل قيمتها عند الاقتضاء".⁴

كما حصر المشرع الأشياء التي يسمح بمصادرتها وتتمثل في الأشياء التي تشكل صناعتها أو استعمالها أو حملها أو حيازتها أو بيعها جريمة، وكذا الأشياء التي تعد في نظر القانون أو التنظيم خطيرة أو مضرّة.⁵

أ- الأشياء غير القابلة للمصادرة :

- محل السكن اللازم لإيواء الزوج والأصول والفروع من الدرجة الأولى للمحكوم عليه، إذا كانوا يشغلونه فعلا عند معاينة الجريمة، وعلى شرط أن لا يكون هذا المحل مكتسباً عن طريق غير مشروع.

¹ - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 489.

² - المواد 9 و 18 مكرر من قانون العقوبات.

³ - سليم قصاص، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، مجلد أ، العدد 48، 2017، ص 288.

⁴ - المادة 15 من قانون العقوبات.

⁵ - المادة 16 من قانون العقوبات.

-المداخل الضرورية لمعيشة الزوج وأولاد المحكوم عليه وكذلك الأصول الذين يعيشون تحت كفالته.¹

فالمصادرة عقوبة وردت في قانون الضرائب غير المباشرة، حيث يتم مصادرة الأشياء ووسائل التزوير، وأيضا الأجهزة أو أجهزة المخصصة للتقطير، وغير المدموغة أو التي تكون حيازتها غير شرعية.²

وتجدر الإشارة أنه لا يمكن الحكم مسبقا بمصادرة أشياء يكون ضبطها لاحقا، أي يجب أن تكون هذه الأشياء قد ضبطت فعلا وقت صدور الحكم مقدما.³

ب-المصادرة و ما يشابهها:

تختلف المصادرة كعقوبة تكميلية عن كونها تدبير أمن، وكذلك تختلف عن إجراء الحجز و يتجلى هذا الاختلاف في:

-المصادرة كتدبير أمن يحكم بها ولو لم تكن هناك عقوبة أصلية، أما المصادرة كعقوبة تكميلية لا يمكن الحكم بها إلا إذا قضت المحكمة بعقوبة أصلية.

-المصادرة كتدبير وقائي وجوبية أي لإخبار للمحكمة فيها، في حين أن المصادرة كعقوبة تكميلية جوازية كأصل إلا نص القانون على وجوبها.

-المصادرة كتدبير أمن وقائي يجب الحكم بها حتى ولو لم تكن الأشياء المضبوطة ملك للمتهم، أو كان هناك نزاع حول ملكيتها بين المتهم والغير، أما المصادرة كعقوبة تكميلية ينبغي أن لا تخل بحقوق الغير حسن النية.⁴

-المصادرة تختلف عن الحجز الذي يقصد به وضع اليد على الشيء بصفة مؤقتة ولمدة محددة من الزمن من دون فقدان حق الملكية لصاحب المال المحجوز عليه، والذي يبقى يتمتع بحق الملكية/ويقتضي فرض المصادرة للاحتفاظ بحقوق الغير حسن النية، وهو الشخص الأجنبي عن الجريمة والذي لم يساهم فيها بأي صورة من الصور.⁵

¹ - المادة 15 معدلة من قانون العقوبات.

² - المادة 525 من قانون الضرائب غير المباشر.

³ - محمد سيد اعمر، (جريمة...)، مرجع سابق، ص 268.

⁴ - فارس السبتي، مرجع سابق، ص 340.

⁵ - كمال بوشليق، مرجع سابق، ص 27-28.

ثانيا: المنع المؤقت من ممارسة مهنة أو نشاط:

المنع من مزاوله المهنة أو النشاط كعقوبة تكميلية يوقعه القاضي في حالة ارتباط الجريمة بذلك النشاط.

أ- المقصود بالمنع المؤقت من ممارسة مهنة أو نشاط:

عرف المشرع الجزائري عقوبة المنع من ممارسة النشاط بأنها: "منع الشخص الاعتباري من الاستمرار نشاطه يقتضي أن لا يستمر هذا النشاط حتى ولو كان تحت اسم آخر أو مع مدرّبين أو أعضاء مجلس الإدارة أو مسيرين آخرين وترتب على ذلك تصفية أمواله مع المحافظة على حقوق الغير حسن النية."¹

كما يقصد بهذه العقوبة: "حرمان الشخص المعنوي من ممارسة نشاطه التجاري أو الصناعي، وذلك عند إخلاله بالتزاماته وواجباته."²

ب- المنع لوجود علاقة بين الجريمة والنشاط:

إن النشاط الذي يجب أن يمنع إما بصفة مؤقتة أو نهائية هو الذي يكون مرتبطا بالجريمة المرتكبة أثناء ممارسته أو بمناسبة ممارسته فالحكم الصادر بمنع الشخص المعنوي من ممارسة النشاط لابد أن يكون مؤسس على وجود علاقة بين النشاط الممنوع و الجريمة المرتكبة.³

ولقد حرصت العديد من المؤتمرات الدولية على توقيع هذه العقوبة كالمؤتمر الدولي لقانون العقوبات والسجون المنعقدة في برلين سنة 1935، الذي أكد فيه المؤتمر على منح القاضي سلطة إصدار هذه العقوبة في حال وجود ارتباط بين الجريمة والمهنة.

كما أوصى به أيضا المؤتمر الدولي لقانون العقوبات المنعقد في روما سنة 1953 ضمن العقوبات التي تقرر للجريمة الاقتصادية، وأقره المؤتمر السابع للدفاع الاجتماعي المنعقد في إيطاليا سنة 1966.⁴

¹ - المادة 17 من قانون العقوبات.

² - عبد النور واسطي، مرجع سابق، ص 352.

³ - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 481.

⁴ - إدريس قرفي، مرجع سابق، ص 155.

اعتبر المشرع عقوبة المنع من ممارسة النشاط المهني من العقوبات التكميلية،¹ التي تكون مقررة فقط في الجنايات والجنح فقط دون المخالفات.²

ثالثا: نشر أو تعليق حكم أو قرار الإدانة:

نشر الحكم يعني إعلانه بحيث يصل إلى الكثير من الناس و يكون إما جازيا أو وجوبيا حسب الحالة.

أ- جوازية نشر الحكم أو تعليقه:

إذا كان قانون العقوبات قد أجاز للمحكمة نشر الحكم لمدة لا تزيد عن شهر بشرط أن يكون ضمن الحالات المنصوص عليها قانونا،³ فإن مجمل النصوص الجبائية أجمعت على أنه يجوز للمحكمة فيما يتعلق بالمخالفات المتبوعة بعقوبات جزائية أن تأمر بنشر الحكم كاملا أو مختصرا عنه في الجرائد التي تعينها، أو يعلق في الأماكن التي تحددها، و ذلك على نفقة المحكوم عليه.⁴

ب- وجوبية نشر الحكم أو تعليقه:

يصبح هذا النشر أو التعليق عقوبة وجوبية في حالة العود، و هذا ما أشارت إليه كل نصوص التشريع الضريبي.⁵

ويكون هذا الإعلان بأي وسيلة كانت، ويشكل هذا الجزاء تهديدا فعليا للشخص المعنوي ويمس بثقة الجمهورية به، ومكانته التي عمل على تحقيق أهداف ومكاسب من خلالها وبالتالي هذا الإعلان يؤثر على مستقبله ونشاطه.⁶

¹ - المادة 18 مكرر عدلت بالقانون 06-23 المؤرخ في 20 ديسمبر 2006، ج ر 84، ص 15.

² - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 480.

³ - المادة 18 من قانون العقوبات.

⁴ - المادة 303 فقرة 6 من قانون الضرائب المباشرة، المادة 550 من قانون الضرائب غير مباشرة، المادة 120 فقرة 6 من قانون التسجيل، المادة 134 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، المادة 35 فقرة 6 من قانون الطابع.

⁵ - المادة 303 فقرة 6 من قانون الضرائب المباشرة، المادة 550 من قانون الضرائب غير مباشرة، المادة 120 فقرة 6 من قانون التسجيل، المادة 134 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، المادة 35 فقرة 6 من قانون الطابع.

⁶ - إدريس قرفي، مرجع سابق، ص 152.

خاتمة الفصل الثاني

تتميز إجراءات وآليات قمع الجريمة الضريبية بخصوصية، تكمن في تقييد تحريك الدعوى العمومية من قبل الإدارة الجبائية بالرأي الموافق للجنة الجهوية للمخالفات الجبائية، والتي تعمل في إطار الشرعية القانونية مما يجعلها في موقع حيادي، ويضفي المصادقية على آرائها، ويكفل ضمانات للمكلف بالضريبة، تحميه من تصرفات الإدارة التحكيمية، ففي حالة إصدارها لرأي رفض المتابعة، فإن هذا الرأي يضع حد لتحريك الإدارة الجبائية للدعوى العمومية والتي تعتبر كضمانة كفلها المشرع للمكلفين غير الغشاشين.

خاتمة

خاتمة

من خلال دراستنا لموضوع الجزاءات المطبقة في المادة الجبائية في التشريع الجزائري، حاولنا الإلمام بكافة جوانب وأبعاد الموضوع ، سواء تعلق الأمر بالجزاءات الجبائية الموقعة من قبل لإدارة الجبائية، أو الجزاءات الجبائية الجزائية.

إن المكلف بالضريبة ملزم بالقيام بالتزاماته الجبائية، سواء في مرحلة تأسيس الضريبة من خلال اكتتاب التصريحات، أو في مرحلة التحصيل بدفع مستحقات الخزينة العامة، وفي حالة الإخلال بهذه الالتزامات، تنفرد الإدارة الضريبة بتوقيع عقوبات على المخالفين.

إضافة للعقوبات التي توقعها الإدارة الجبائية، يمكن لهذه الأخيرة في حالة ثبوت جريمة الغش الضريبي، تقديم طلب للنيابة العامة، لتحريك الدعوى الجبائية الجزائية، بعد الأخذ بالرأي المطابق للجنة الجهوية للمخالفات الجبائية، وطرحها على القضاء، لتوقيع عقوبات جزائية أصلية وتكميلية.

وتوصلنا إلى أنه رغم الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة، خاصة فيما يتعلق بإقرار المشرع للإدارة الجبائية إجراءات من شأنها أن تضمن سلامة قراراتها تجاه المكلف، من خلال إنذاره وإشعاره بطرق قانونية، تضمن له حق تسوية وضعيته الجبائية، و تقييد الإدارة الجبائية في تحريكها للدعوى الجبائية الجزائية برأي اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية، التي تعتبر ضمانات إجرائية تحفظ حقوق المكلف تجاه الدور التحكيمي للإدارة الجبائية، إلا أنها تبقى ضمانات غير كافية لحماية حقوق المكلف مقارنة بالسلطات الممنوحة للإدارة في تقديرها للجريمة الضريبية و سلطتها في إمكانية التحريك من عدمه للدعوى الجبائية الجزائية.

في ختام هذه الدراسة يمكن تقديم جملة من النتائج و التوصيات:

النتائج:

- تعود جريمة الغش الجبائي إلى علاقة الود المفقودة بين المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب، ولها آثار سلبية على الخزنة العامة.
- انتشار ظاهر الغش الجبائي لعدم تمكن الإدارة الجبائية من التحكم الإلكتروني لمجمل النشاطات الخاضعة للضريبة مما أدى إلى وجود نشاطات خفية لا تخضع للضريبة
- إن ظاهرة الغش الضريبي لها بعد نفسي ينشأ من عدم الإحساس بالمساواة، فهناك فئة تدفع الضريبة وتأخذ حقوقها وأخرى لا تنتفع بهذه الضريبة من وجهة نظرها.

- تشكيلة اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية إدارية بحتة وتفند إلى الموازنة في تمثيل المكلف بالضريبة.

التوصيات:

- لتفادي الغش الضريبي يجب تبسيط النظام الضريبي و العمل على إزالة التوتر بين إدارة الضرائب والمكلفين، ونشر الوعي الضريبي بين المكلفين.

- استخدام الوسائل التكنولوجية الحديثة والتي تأخذ بعين الاعتبار ضرورة التنسيق والتعاون بين المديرية العامة للضرائب والمديريات الولائية، والتي تحول دون حدوث الغش الضريبي.

- إتباع الدولة لسياسة اقتصادية ومالية وضريبية تعيد إلى المواطن ثقته بصحة التقديرات الضريبية وبعدها وملاءمتها لظروف البيئة الضريبية.

- يتعين على المشرع تعديل تشكيلة اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية بإشراك ممثلين عن المكلفين بالضريبة لضمان حق تمثيلهمو إضفاء مصداقية على آرائها.

الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

باسم الشعب الجزائري

وزارة العدل

مجلس قضاء: قالة

غرفة الاتهام

قرار غرفة الاتهام

و بغرفة المشورة

بالجلسة العلنية المنعقدة بمقر مجلس قضاء قالة

بتاريخ الرابع و العشرون من شهر جانفي سنة ألفين و إحدى عشر

برئاسة السيد (ة):

و بعضوية السيد (ة):

و بعضوية السيد (ة):

و بمحضر السيد (ة):

و بمساعدة السيد (ة):

بعد الاستماع إلى تقرير السيد(ة):

رئيسا

مستشارا

مستشارا مقرر

نائب عام

أمين ضبط

في تلاوة تقريره المكتوب

رقم الجدول: 11/00006

رقم الفهرس: 11/00039

تاريخ القرار: 11/01/24

حول القضية التي جرى التحقيق بشأنها بمحكمة: قالة

النيابة ضد /

ضد /

غير موقوف

(1)

من مواليد: 1961/08/17 ب: قالة

ابن: و متزوج -ة ، مفاول

السكن: 09 نهج زيغود يوسف قالة

بواسطة الأستاذ (ة): تعمون عادل نيابة عن الاستاذ نعمون عبد العزيز

المتهم ب: // التهرب الضريبي.

طبقا للمواد:

طبيعة الجرم

جناية التهرب الضريبي

الضحية /الطرف المدني/

1 (: مديرية الضرائب لولاية قالة ممثلها القانوني عميروش علي طرف مدني

من مواليد: 1954/04/16 ب: بالركنية

ابن: و متزوج -ة ، مفتش رئيسي للضرائب

السكن : مديرية الضرائب بقالة

بعد الاطلاع على إلتماسات النيابة العامة المؤرخة في: 2010/12/21 و الرامية إلى:

في الشكل : قبول التماسات النيابة العامة .

في الموضوع : احالة المتهم على محكمة الجنايات ليحاكم طبقا للقانون بعد توجيه الاتهام له على

اساس جنائية التهرب الضريبي الفعل المنصوص والمعاقب عليه بالمواد 303 - 407 من قانون الضرائب

المباشرة ، مع الامر بالقبض الجسدي ضد المتهم وايداعه بمؤسسة اعادة التربية بقالة طبقا للمادة 198 من

ق.ا.ج.

بعد الاطلاع على أوراق القضية.

بعد الاطلاع على الخطاب الموصى عليه الذي أبلغ بموجبه الأطراف عن تاريخ الجلسة.

بعد إستنفاد الإجراءات الشكلية و الأجال المنصوص عليها بالمادة 182 من قانون الإجراءات الجزائية.

بعد المداولة وفقا للقانون

**** بيان الوقائع ****

تتلخص الوقائع على انه بتاريخ 2010/04/22 عندما تقدمت المديرية الولائية للضرائب لولاية قالمة امام نيابة محكمة قالمة بشكوى ضد المسمى من اجل التهرب الضريبي . وقد جاء في الشكوى على ان المشكو منه يمارس نشاط مقاول في البناء وهو مدين لدى قباضة الضرائب هواري بومدين بمبلغ اجمالي قدره 5.029.218,32 دج (حقوق بسيطة من اجل التحصيل الا انها بات بالفشل وحسب التقرير المؤرخ في 2010/03/16 والمقدم من طرف قابض الضرائب هواري بومدين قالمة ، فان مثل هذه الاعمال تعتبر تدليسا وغشا وتحايل على القانون من اجل التهرب من دفع الضريبة و ان هذه الافعال معاقب عليها بالمواد 117 من قانون الرسم على رقم الاعمال و 303 و 407 من قانون الضرائب المباشرة لذلك فان المديرية تتأسس طرفا مدنيا للمطالبة بحقوقها .

عند سماع الطرف المدني الممثل القانوني لمديرية الضرائب المسمى في صرح انه يتمسك بما جاء في الشكوى وأضاف بان المشكو منه لا يقوم بأي التزام سواء بالتصريحات او بالتسديد عن اي نشاط يقوم به وبعد وصول المعلومات لدى المفتشية الاقليمية عن قيمة الاشغال التي انجزها سنة 1996 الي سنة 2001 قامت الادارة باستدراك هذه الحقوق عن طريق جداول فردية لكل مرحلة .

عند سماع المشكو منا صرح على انه يمارس نشاط مقاول اشغال البناء منذ سنة 1996 وتحصل على عدة مشاريع بناء سكنات اجتماعية بقيمة مليار ومئتي مليون سنتيم و أكمل انجازها سنة 2000 و منها توقف نهائيا عن ممارسة النشاط وخلال سنة 2007 تلقى تنبيها بالدفع من قبل مديرية الضرائب بقالمة بقيمة اجمالية تقدر ب 5029.218,32 دج مباشرة اتصل بها من اجل تسوية الوضعية غير انهم طلبوا منه تسليمهم الفواتير الشراء الا انه لم يكن يحوز عليها كونه كان يتعامل مع الخواص في اقتناء السلع فتم تجميد حسابه البنكي من قبل مديرية الضرائب وسحب مبلغ 128 مليون سنتيم منها مباشرة توقف عن النشاط و هو حاليا مستعدا لتسديد الديون من خلال رزنامة.

بموجب الطلب الافتتاحي المؤرخ في 2010/06/16 تابعت نيابة محكمة قالمة المتهم به . تم بتهمة التهرب الضريبي طبقا للمادتين 303 و 407 من قانون الضرائب المباشرة . عند سماع الطرف المدني ممثل مديرية الضرائب لولاية قالمة المسمى في صرح انه يتمسك بسابق تصريحاته و اكد تأسس المديرية طرفا مدنيا في القضية .

عند سماع المتهم بحضور دفاعه الاستاذ نعمة عن الاستاذ انكر التهمة الموجهة اليه مصرحا على ان مديرية الضرائب بقالمة كانت تتعامل معه بطريقة غير قانونية اذ انها لم تعفيه من ضريبة الدخل الاجمالي كما الزمته بنسبة مرتفعة عن ضريبة الرسوم على القيمة المضافة اذ انه باعباره مقاولا فانه يدفع نسبة 7/ فقط وقد كان يدفع جميع مستحقاته لادارة الضرائب من الفترة الممتدة من سنة 1996 الي غاية سنة 2001 و بتاريخ 2001/03/01 قامت مديرية الضرائب بسحب مبلغ 1.267.177,00 دج فحاول تقديم شكوى امام ادارة الضرائب الا انهم طلبوا منه دفع كامل مبلغ الدين ثم النظر في شكواه و بسبب تعرضه لأزمة مالية لم يعد في استطاعته دفع مستحقات ادارة الضرائب ومع ذلك فقام بتسديد مبلغ مائة الف دينار جزائري (100.000 دج) وعليه فهو ليس في وضعيه تهرب اتجاه ادارة الضرائب .

بتاريخ 2010/06/29 اصدر قاضي التحقيق امرا يتضمن تعيين الخبير ساطور مقداد لانجاز خبرة حسابية لتحديد مبلغ الضريبة المستحقة . أودع الخبير ساطور مقداد تقريرا عن المهمة المسندة اليه و التي تم إبلاغ الأطراف بنتائج الخبرة طبقا للقانون .

بتاريخ 2010/07/18 تقدم المتهم بواسطة محاميه الاستاذ :

بطلب امام قاضي التحقيق يلتزم من خلاله تعيين خبير اخر .

بتاريخ 2010/07/20 اصدر قاضي التحقيق امرا يتضمن تعيين الخبير ، لإجراء خبرة حسابية مع تحديد مهامه بدقة حسب الأمر المحرر .

بتاريخ 2010/07/25 تم سماع المتهم بحضور دفاعه على محضر استجواب في الموضوع وتأثير على إنكاره للتهمة الموجهة إليه مؤكدا بأنه فعلا لم يكن يصرح بالتصريحات الدورية لإدارة الضرائب بسبب عدم معرفته للقوانين المنظمة لذلك.

بتاريخ 2010/10/13 اودع الخبير زقاولة محمد تقريرا عن خبرته لدى امتنة ضبط التحقيق. بعد ابلاغ نتائج هذه الخبرة الى نيابة المحكمة التمت اجراء خبرة ترجيحية لوجود فارق كبير بين الخبرتين.

تم ابلاغ نتائج الخبرة المنجزة من طرف الخبير الى الطرف المدني و تقدمت مديرية الضرائب بتاريخ 2010/10/14 بطلب يلتزم من خلاله تعيين خبير ثالث لإجراء خبرة حسابية لتناقض الخبرة الاولى مع الثانية.

تم ابلاغ المتهم بحضور دفاعه بنتائج الخبرة المنجزة من طرف الخبير بتاريخ 2010/10/18 أصدر قاضي التحقيق امرا بتعيين الخبير " " لإجراء خبرة حسابية و تحديد مبلغ الضريبة المستحق.

بتاريخ 2010/11/28 اودع الخبير زقاولة " " تقريرا عن المهمة المسندة اليه لدى امانة ضبط التحقيق.

و تم ابلاغ نتائج هذه الخبرة للأطراف طبقا للقانون.

بتاريخ 2010/12/05 تقدم المتهم بواسطة دفاعه امام قاضي التحقيق بطلب يلتزم من خلاله اعتراض على الخبرة و يطلب خبرة مضادة طبقا للمادة 154 من قانون الاجراءات الجزائية. بتاريخ 2010/12/06 أصدر قاضي التحقيق امرا يتضمن رفض إجراء خبرة مضادة المقدم من قبل المتهم بواسطة دفاعه.

بتاريخ 2010/12/09 تم سماع المتهم على محضر استجواب اجمالي. أدرجت بالملف شهادتي ميلاد و صحيفة السوابق القضائية الخاصة بالمتهم و التي أفادت بأنه غير مسبوق قضائيا.

أخضع المتهم لخبرة طبية عقلية افادت بانه يتحمل المسؤولية الجزائية عن أفعاله. انجز بحث اجتماعي في حق المتهم افاد الى انه يمتاز بسيرة حسنة و سلوك جيد و أخلاق حميدة وسط محيطه الاجتماعي لا يتعاطى المشروبات الكحولية او المخدرات لا يخالط الأشرار و لا يتردد على الأماكن المشبوهة.

بتاريخ 2010/12/13 أصدر قاضي التحقيق بمحكمة قامة الغرفة الاولى امرا يتضمن ارسال مستندات القضية الى السيد النائب العام ضد المتهم طبقا للمادتين 303 و 407 من قانون الضريبة المباشرة.

عرضت النيابة العامة الملف على غرفة " " ام ملتمة في طلباته المؤرخة في 2010/12/21 إحالة المتهم على محكمة الجنايات ليحاكم طبقا للقانون بعد توجيه الاتهام له على اساس جنايه التهرب الضريبي طبقا للمادتين 303 و 407 من قانون الضرائب المباشرة مع الأمر بالقبض الجسدي ضد المتهم و إيداعه بمؤسسة اعادة التربية بقالمة طبقا للمادة 198 من قانون الاجراءات الجزائية.

تم إخطار الأطراف و الدفاع بتاريخ عرض الملف على غرفة الاتهام طبقا للمادة 182 من قانون الاجراءات الجزائية.

قدم الاستاذ " " القائم في حق المندم مذكرة دفاع مكتوبة و مؤرخة في 2010/11/06 جاء فيها بعد سرد الوقائع و تحديد الاجراءات و مناقشة الخيرات الحسابية المنجزة ملتمة اساسا في الموضوع القضاء بإنقضاء الدعوى العمومية طبقا للمادة 106 و 139 من قانون الاجراءات الجنائية لمرور 8 سنوات على الضريبة المستحقة و احتياطيا اعتماد خبرة الخبير زقاولة " " و و إحالة القضية على محكمة الجناح و احتياطيا جدا مواصلة التحقيق بتعيين خبير اخر لإجراء خبرة.

بعد تلاوة التقرير من طرف المستشار المقررة السيد " " بالجلسة المنعقدة بتاريخ 2010/01/03 وضعت القضية في المداولة لجلسة 2011/01/24 ليصدر القرار الاتي بيانه.

** وعليه فإن غرفة الاتهام **

- بعد الاطلاع على ملف التحقيق.
- بعد الاطلاع على امر الارسال الصادر عن قاضي التحقيق بتاريخ 2010/12/13
- بعد الاطلاع على إلتماسات النيابة العامة.
- / بعد الاطلاع على أحكام المواد 182-184-197-198 من قانون الاجراءات الجزائية.
- بعد المداولة قانونا.
- من حيث الشكل : حيث ان ادراج الملف امام غرفة الاتهام جاء مستوفيا لجميع الاجراءات و الشروط الشكلية المقررة قانونا ، مما يتعين التصريح بقبوله شكلا .
- من حيث الموضوع : حيث ان نيابة محكمة قالمة تابعت المتهم بـ **بتهمة التهرب الضريبي طبقا للمادتين 303 و 407 من قانون الضرائب المباشرة .**
- حيث انه تم سماع الطرف المدني مديرية الضرائب لولاية قالمة و أكدت تمسكها بالشكوى .
- حيث ان المتهم م انكر التهمة الموجهة اليه .
- حيث ان قاضي التحقيق اصدر امرا بتعيين الخبير « لإجراء خبرة حسابية و تحديد قيمة الضريبة المستحقة .
- حيث ان قاضي التحقيق اصدر امرا اخر يتضمن تعيين الخبير ز : لإجراء خبرة بناء على طلب المتهم .
- حيث انه و بناء على إلتماسات نيابة المحكمة اصدر قاضي التحقيق امرا يتضمن تعيين الخبير لإجراء خبرة حسابية .
- حيث انه تم سماع المتهم على محضري استجواب في الموضوع و استجواب اجمالي .
- حيث تم تشكيل ملف الاستعلامات خاص بالمتهم طبقا للقانون .
- حيث ان قاضي التحقيق اصدر امرا يتضمن إرسال مستندات القضية الى السيد النائب العام ضد المتهم بنفس الاوصاف الجرمية المتابع بها .
- حيث ان النيابة العامة التمسست احالة المتهم م على محكمة الجنايات ليحاكم طبقا للقانون بعد توجيه الاتهام له على اساس جنايه التهرب الضريبي مع اصدار امر بالقبض الجسدي ضده و ايداعه بمؤسسة اعادة التربية بقالمة .
- حيث انه تم اخطار الاطراف و الدفاع بتاريخ عرض الملف على غرفة الاتهام طبقا للقانون .
- حيث ان دفاع المتهم الاسن التمس اساسا بانقضاء الدعوى العمومية و احتياطيا اعتماد خبرة الخبير زقاولة محمد و احتياطيا جدا مواصلة التحقيق بتعيين خبير اخر .
- حيث ثبت لغرفة الاتهام بعد المداولة قانونا و بعد الاطلاع على المستندات المرفقة بالملف على ان المتهم ا يمارس نشاط مقاوله الاشغال للبناء ببلدية قالمة بنهج ر حسب القيد في السجل التجاري رقم 88 أ . 699 بتاريخ 1988/06/20 في قالمة .
- و حيث ثبت بعد المداولة قانونا و بعد الاطلاع على ملف التحقيق سيما بعد تفحص الخبرة المحاسبية المنجزة من طرف الخبير على ان المتهم قدم تصريحاته الثلاثية (G50) لسنة 1997 فقط و منذ هذه السنة لم يقدم اي تصريح كما انه و من خلال هذه التصريحات الثلاثية لم تتضمن اي ضريبة مما نتج عنه اختلاف بين ماهو مصرح به و بين رقم أعماله كما انه وجد اختلاف واضح حول رقم أعماله لسنة 1999 بين تصريحاته به في كشوفات المراقبة و تصريحاته به في ميزانيته السنوية لسنة 1999 كما ان رقم أعماله المصرح به في سنة 1999 بالميزانية الجبائية على حساب الاعمال التي قام بها بموجب الصفقة رقم 60/99 تختلف تماما عن المبلغ المحدد بعقد الصفقة .
- إضافة الى ان المتهم ليس لديه سجلات محاسبية و ضريبية كما هو مقرر قانونا بموجب قانون الضرائب و قانون الاجراءات الجبائية وهي تشكل طرقا تدليسية قصد التهرب من دفع الضريبة مما جعله لا يتمتع بحق الامتياز الجبائي المتعلق بتخفيض نسبة الرسم على القيمة المضافة .
- و قد ثبت ايضا من خلال الخبرة ان المتهم لم يقم بتسديد الضريبة المفروضة عليه منذ سنة 1997 و اكتفى بتسديد جزئي بتاريخ 2010/06/09 .

و حيث الثابت ان المتهم قام بالتهرب من تسديد الضريبة المفروضة عليه بإستعماله طرقا تدليسية و احتيالية كما هو مبين اعلاه.

و حيث ان قيمة الضريبة المستحقة في حق المتهم بعد حذف غرامات التأخير و التحصيل تكون كالأتي :

- بالنسبة لسنة 1997 فإن المبلغ المستحق هو 170.247,06 دج.

- بالنسبة لسنة 1999 : فإن المبلغ المستحق هو 2.245.376,50 دج.

- بالنسبة لسنة 2000 فإن المبلغ المستحق هو 48.3652,00 دج.

بالنسبة لسنة 2001 فإن المبلغ المستحق هو 1479.498,75 دج.

حيث ان الفعل الذي اتاه المتهم يشكل بعناصره جناية التهرب الضريبي المنصوص و المعاقب عليه بأحكام المادة 303 فقرة 5 من قانون الضرائب المباشرة ، مما يتعين توجيه هذه التهمة الى المتهم بر

حيث انه يتعين الامر بإحالة المتهم على محكمة الجنايات بمجلس قضاء قالمة لتتم محاكمته طبقا للقانون.

حيث انه يتعين اصدار امرا بالقبض الجسدي ضد المتهم و ايداعه بمؤسسة اعادة التربية بقالمة طبقا للمادة 198 من قانون الاجراءات الجزائية.

حيث ان المصاريف القضائية تظل محفوظة.

**** لهذه الأسباب ****

بعد المداولة القانونية.

قررت غرفة الإتهام.

في الشكل : قبول عرض القضية على هيئة غرفة الاتهام.

في الموضوع : أولا إتهام المدعو المولود في

و لعففي جمعة ، جزائري الجنسية اساح و ، قالمة .

لارتكابه خلال سنوات 1997 - 1999 - 2000 - 2001 وعلى أي حال منذ زمن لم يمض

عليه التقادم بعد بقالمة الدائرة القضائية لإختصاص محكمة الجنايات بمجلس قضاء قالمة جنائية

التهرب الضريبي اضرارا بمديرية الضرائب لولاية قالمة ، الفعل المنصوص و المعاقب عليه

بالمادة 303 فقرة 5 من قانون الضرائب المباشرة .

ثانيا إحالة المتهم على محكمة الجنايات بقالمة ليحاكم طبقا للقانون.

ثالثا إصدار امر بالقبض الجسدي ضده و ايداعه بمؤسسة اعادة التربية بقالمة .

والمصاريف القضائية محفوظة.

و تم التوقيع على هذا القرار من قبل السيد الرئيس و السيد امين الضبط.

أمين الضبط

الرئيس (ة)

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب **عنابة**

الجنة الجهوية للمخالفات الجبائية
كتابة اللجنة

رأي المطابق بخصوص المتابعة الجزائرية
رقم 08 بتاريخ

2020

ان اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية

- بناء على المادة 44 من قانون المالية لسنة 2012 المعدلة والمتممة للمادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية .
- بمقتضى المقرر رقم 216 المؤرخ في 26-02-2012، المتضمن انشاء تشكيلة وسير اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية .
- بمقتضى المرسوم رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427 الموافق لـ 18 سبتمبر 2006، المحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.
- بمقتضى القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر 1430 الموافق لـ 21 فيفري 2009، المحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

- بناء على التقرير المحرر عن طرف مديرية الضرائب لولاية **قالمة**، بتاريخ 17 12 التي تتضمن اقتراح المتابعة الجزائرية

- ضد السيد، المقيم بـ، الممارس للنشاط **تجارتي بالمحلات التجارية**

لارتكابه جنحة **تدبير ايراس** **لرفع** الفعل المعاقب عليه بموجب المواد 303 ، 407 و 408 قانون الضرائب المباشرة
والمادة 104 من قانون الاجراءات الجبائية .

- بناء على طلب استصدار الرأي المطبق للجنة الجهوية للمخالفات الجبائية المقدم من طرف مدير الضرائب لولاية **قالمة**

ومن خلال اجتماعها المنعقد بمقر المديرية الجهوية للضرائب **عنابة** الكائن بشارع تينجوب رقم 5 بتاريخ 2020 وبتعد اكمال
النصاب بحضور كل من:

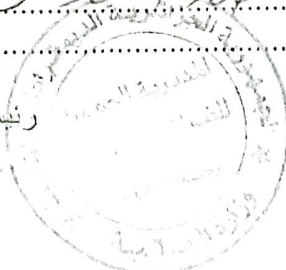
- | | |
|---------|---|
| السيد : | المدير الجهوي للضرائب بصفته رئيسا للجنة. |
| السيد : | مدير الضرائب لولاية عنابة بصفته عضوا. |
| السيد : | مدير الضرائب لولاية سكيكدة بصفته عضوا. |
| السيد : | مدير الضرائب لولاية ام البواقي بصفته عضوا. |
| السيد : | مدير الضرائب لولاية تيسة بصفته عضوا. |
| السيد : | مدير الضرائب لولاية سوق اهراس بصفته عضوا. |
| السيد : | مدير الضرائب لولاية الطارف بصفته عضوا. |
| السيد : | مدير الضرائب لولاية قالمة بصفته عضوا. |
| السيد : | مدير الفرعي للمراقبة والمنازعات لدى المديرية الجهوية للضرائب بصفته كاتب اللجنة. |

وبعد مصادقة اعضاء اللجنة بالأغلبية .

تقرر اصدار الرأي المطابق التالي

رفع دعوى قضاية ضد السيد كور احمد

رئيس اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLICUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DU CONTENTIEUX

S/D DES CONTENTIEUX ADMINISTRATIF ET JUDICIAIRE

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

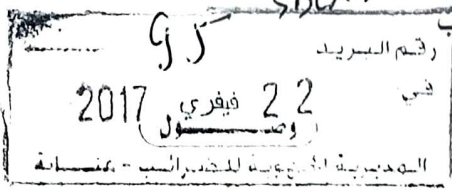
مديرية المنازعات

المديرية الفرعية للمنازعات الإدارية و القضائية

رقم 79 وم/م ع/ض/م/م ف/م ! ق/م 3

الجزائر، في: 15 FEB. 2017

السيد مدير كبريات المؤسسات
السيدات والسادة مديري الضرائب للولايات
للإعلام:



السيدة والسادة المدراء الجهويون للضرائب

الموضوع: ف/ي الشكاوى المرفوعة من أجل الغش الجبائي

تتساءل بعض المديريات الولائية عن الإجراءات الواجب إتباعها من أجل إيداع شكاوى جديدة ضد الأشخاص الذين استفادوا من إجراء سحب الشكاوى ، وفقا لأحكام المادة 104 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ، ولم يستجيبوا لبرنامج التسديد المبرمة.

وفي هذا الشأن ، تتساءل عن إمكانية إيداع هذه الشكاوى مباشرة أمام السيد وكيل الجمهورية ، أو ضرورة إتباع نفس الإجراءات السابقة المتعلقة باستصدار رأي مطابق جديد من طرف اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية.

هذا ، كما تتساءل عن إمكانية استفادة المكلفين بالضريبة ، الذين قاموا بتسديد المبلغ الإجمالي للدين الجبائي بعد سحب الشكاوى ، من إجراءات العفو الولائي المنصوص عليها في المادتين 92 و 93 من قانون الإجراءات الجبائية.

ردا على هذا الإنشغال ، يشرفني أن أوضح ما يلي :

- إن سحب الشكاوى يؤدي إلى انقضاء الدعوى العمومية ، حسب مقتضيات المادة 6 من قانون الإجراءات الجزائئية ، وبالتالي فإنه عملا بمبدأ حجية الشيء المقضي به فإنه لا يمكن إعادة المتابعة الجزائئية بنفس الموضوع خاصة وأن مبلغ الدين الجبائي في الشكاوى الثانية يختلف تماما عن مبلغ الدين في الشكاوى الأولى.

- إن المبلغ المتبقي بعد سحب الشكاوى يبقى مستحق التسديد ، وبالتالي فإنه بمجرد تخلي المكلف بالضريبة عن برنامج الدفع المتفق عليها ، تُبادر مصلحة التحصيل إلى مباشرة الإجراءات الودية ثم الردعية للتحصيل ، وعند استفاد هذه الإجراءات دون التوصل إلى تحصيل المبالغ المطالب بها ، يقوم قابض الضرائب المختص بتحرير محضر عدم جدوى التحصيل (P.V de carence). وعندها ؛ يمكن لقابض الضرائب اقتراح المتابعة الجزائئية من جديد مع ضرورة إتباع نفس الإجراءات المتعلقة بعرض الملف على اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية من أجل استصدار الرأي المطابق.



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DU CONTENTIEUX

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية المنازعات
رقم 2018/م/ع/ض/م

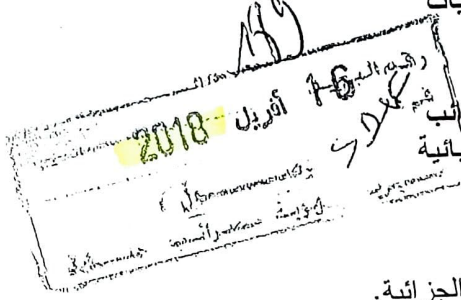
04 AVR. 2018

الجزائر، في:

السيد مدير كبريات المؤسسات
السيدات والسادة مديري الضرائب للولايات

للإعلام:

السيدة والسادة المدراء الجهويون للضرائب
السادة المفتشون الجهويون للمصالح الجبائية



الموضوع: منازعات جزائية - معابنة ارتكاب مخالفات جديدة بعد إيداع الشكوى الجزائية.

نتساءل بعض المديريات الولائية عن طريقة التعامل مع مكلفين بالضريبة، متابعون جزائيا بسبب الغش الجبائي، بعد تلقي هذه المصالح لمعلومات جبائية جديدة تتعلق بقيام هؤلاء الأشخاص بعمليات تجارية غير مصرح بها، تدخل في إطار الغش الجبائي.

وفي هذا الشأن، تستفسر هذه المصالح عن إمكانية إيداع شكاوى جديدة بالنسبة لهذه الحالات.

ردا على هذا الإنشغال، يشرفني أن أوضح لمصالحكم أن المتابعة الجزائية لهؤلاء الأشخاص تختلف حسب طبيعة المخالفة (في مجال الوعاء أو التحصيل)، كما ترتبط بمرحلة سير القضية الأولى، حيث تختلف القضايا التي لا تزال قيد المعالجة عن تلك التي تم الفصل فيها نهائيا.

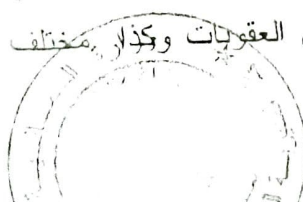
أولا - بالنسبة للمخالفات المرتكبة في مجال الوعاء:

إذا كانت القضية الأولى لا تزال قيد المعالجة في أي مرحلة من مراحل التقاضي (تحرّي، تحقيق، حكم، استئناف أو طعن بالنقض)، فيجب إيداع شكوى جديدة، مع ضرورة مراعاة الإجراءات الوجيهة واستصدار رأي مطابق جديد من طرف اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية.

وبعد إيداع الشكوى، يتم إعلام الجهة القضائية المتواجدة على مستواها الملف الأول لإمكانية ضم القضيتين إن كانتا أمام نفس الجهة.

أما إذا تم الحكم نهائيا في القضية الأولى، فيجب إيداع شكوى جديدة (مع مراعاة الإجراءات الوجيهة والرأي المطابق)، إلا أنه في هذه الحالة تجدر الإشارة إلى ضرورة التفرقة بين حالتين:

▪ الحالة الأولى: ارتكاب المخالفة في غضون الخمس سنوات الموالية لتاريخ صدور الحكم النهائي القاضي بالإدانة، حيث يدخل ذلك في إطار العود المنصوص عليه في كل من قانون العقوبات وكذا مختلف قوانين الضرائب، وذلك من خلال المواد:



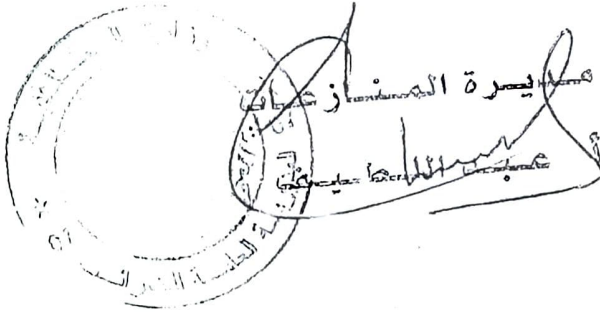
يا - بالنسبة للمخالفات المرتكبة في مجال التحصيل :

إذا كانت القضية لا تزال مطروحة أمام القضاء ، تقوم مصالحكم بتقديم المستندات والأدلة الجديدة أمام الجهة القضائية المطروح أمامها النزاع من أجل تدعيم الشكوى الأولى.

أما إذا تم الفصل نهائيا في القضية الأولى ، فيجب إيداع شكوى جديدة لأنها مرتبطة بدين جديد وسنوات جديدة.

هذا ، مع ضرورة احترام الإجراءات القانونية والتنظيمية المتعلقة بإيداع الشكوى في مجال مخالفات التحصيل ، لا سيما ما تعلق منها باستنفاد إجراءات التحصيل الجبري ومراعاة آجال التقادم ، إضافة إلى استصدار الرأي المطابق من طرف اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية المختصة.

ليرة المناسز
مدير
مدير



المراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: المصادر:

أ- الدستور:

1. التعديل الدستوري لسنة 2016 الصادر بموجب القانون رقم 16-01 مؤرخ في 06 مارس 2016، ج. ر العدد 14 المؤرخة في 07 مارس 2016.

ب- النصوص القانونية:

1. قانون الإجراءات الجبائية (المادة 40 من القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002) معدل و متمم إلى غاية قانون المالية لسنة 2020.

2. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (المادة 38 من القانون رقم 90-36 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 والمادة 4-57 من القانون رقم 91-25 المؤرخ في 1992 /12/18) معدل و متمم إلى غاية قانون المالية لسنة 2020.

3. القانون رقم 91-25 المؤرخ في 1991/12/18 يتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال، المعدل و المتمم إلى غاية قانون المالية لسنة 2020.

4. قانون الطابع الصادر بموجب الأمر رقم 76-103 المؤرخ في 1976/12/09 المعدل و المتمم إلى غاية قانون المالية لسنة 2020.

5. القانون 20-07 مؤرخ في 4 جوان 2020، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020، ج. ر العدد 30 الصادرة في 4 جوان 2020.

6. قانون رقم 16-14 مؤرخ في 28 ديسمبر سنة 2016، يتضمن قانون المالية لسنة 2017، ج. ر العدد 77.

7. قانون رقم 16-09 مؤرخ في 3 أوت سنة 2016، يتعلق بترقية الإستثمار، ج. ر العدد 46، الصادرة في 3 أوت 2016.

8. الأمر رقم 155/66 المؤرخ في 1966/06/08 المعدل و المتمم المتضمن قانون الإجراءات الجزائية

9. الأمر 155/66 في 1966/06/08 المعدل و المتمم. المتضمن قانون العقوبات

10. الأمر رقم 76-104 المؤرخ في 1976/12/9 المعدل و المتمم إلى غاية قانون المالية لسنة 2020 المتضمن قانون الضرائب غير المباشرة الصادر.

قائمة المراجع

11. الأمر رقم 76-105 المؤرخ في 09/12/1976 المعدل والمتمم إلى غاية قانون المالية لسنة 2020. المتضمن قانون التسجيل الصادر بموجب
12. الأمر رقم 05-05 المؤرخ في 25 جويلية 2005 ج.ر العدد 52 المؤرخة في 26 جويلية 2005 المعدل والمتمم بقانون المالية التكميلي لسنة 2009 وبقانون المالية التكميلي لسنة 2015.
13. الأمر رقم 15-01 المؤرخ في 23 يوليو سنة 2015، ج.ر العدد 40 الصادرة في 23 جويلية 2015 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015.
14. الأمر رقم 96-31 مؤرخ في 30 ديسمبر، ج.ر العدد 85 لسنة 1996. المتضمن قانون المالية لسنة 1997.

ج- النصوص التنظيمية:

1. المرسوم الرئاسي 15-247 مؤرخ في 16-09-2015، المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتقويضات المرفق العام.
2. المرسوم التنفيذي رقم 13-84 مؤرخ في 6 فبراير 2013، يحدد كيفية تنظيم وتسيير البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش ومرتكبي المخالفات الخطيرة للتشريعات والتنظيمات الجبائية والتجارية والجمركية والبنكية والمالية وكذا عدم القيام بالإيداع القانوني لحسابات الشركة، ج.ر عدد 9.
3. قرار مؤرخ في 19 ديسمبر سنة 2015، يحدد كيفية الاقضاء من المشاركة في الصفقات العمومية، ج.ر، العدد 17.
4. التعليم رقم 79 المؤرخة في 15 فيفري 2017، الصادرة عن المديرية العامة للضرائب، مديرية المنازعات، وزارة المالية.
5. التعليم رقم 3 مؤرخة في 2-5-2012 ومتعلقة بإجراء تسيير المنازعة الجزائية، الصادرة عن المديرية العامة للضرائب، مديرية المنازعات، وزارة المالية،
6. المقرر رقم 2016 المؤرخ في 26 فيفري 2012 والذي يتضمن إنشاء وتشكيلة وسير اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية.

ثانيا: المؤلفات:

أ- باللغة العربية:

1. أحسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الجزائري الخاص، الجزء الأول، دار هومه، الطبعة السابعة عشر، 2014.
2. أحمد جمال الدين موسى، القانون الضريبي المصري (قانون الضريبة على الدخل)، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، الطبعة الأولى، 2008.
3. أحمد فنيديس، الرقابة الجبائية في الجزائر، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2018.
4. أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة، عمان، 2011.
5. جلال إبراهيم مطاوي، محمد هشام الحموي، و آخرون، المحاسبة الضريبية الكتاب الأول، كلية التجارة، القاهرة، 2006-2007.
6. جمال سايس، المنازعات الضريبية في الإجتهد القضائي الجزائري، منشورات كليك، الجزائر، الطبعة الأولى، 2014.
7. حيدر وهاب عبود العنزي، أحكام الإقرار في تشريع الضرائب المباشرة، المركز القومي للإصدارات القانونية، القاهرة، الطبعة الأولى، 2017.
8. رابح بن زارع، المسؤولية الجبائية لمسييري الشركات، دار العلوم للنشر و التوزيع، عنابة، 2014.
9. زكريا محمد بيومي، شرح قانون الضريبة على الدخل رقم 91 لسنة 2005 ولائحته التنفيذية والقرارات المكملة له، النسر الذهبي للطباعة، توزيع مكتبة شادي، مصر، الطبعة الأولى، 2006.
10. سالم محمد الشوابكة، المالية العامة و التشريعات الضريبية، الطبعة الأولى، دار الثقافة، عمان، 2015.
11. سليم صمودي، المسؤولية الجزائرية للشخص المعنوي (دراسة مقارنة بين التشريع الجزائري والفرنسي)، دار هومه، الجزائر.
12. عبد الرزاق عباس، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي (من خلال عملية الرقابة الجبائية على ضوء التشريع الجبائي الجزائري و المقارن)، دار الهدى، الجزائر، 2012.

قائمة المراجع

13. عبد الله أوهابيه، شرح قانون الإجراءات الجزائية الجزائري، الجزء الأول، دار هومه، الجزائر، 2017-2018.
14. عبد المجيد قدي، مقدمة في القانون الضريبي و جباية المؤسسات، دار الخلدونية، الجزائر، 2018.
15. عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، دار الهدى، الجزائر، 2005.
16. العيد صالحى، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومه، الجزائر، 2011.
17. العيد صالحى، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومه، الجزائر، 2014.
18. غسان رياح، قانون العقوبات الاقتصادي، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، الطبعة السادسة، 2012.
19. فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع و القضاء الجزائري، دار هومه، الجزائر، الطبعة الثانية، 2011.
20. فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومه، الجزائر، 2011.
21. كمال بوشليق، النزاعات العارضة المتعلقة بتنفيذ الاحكام الجزائية (موجه لرجال القضاء)، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2014.
22. كمال حمدي، جريمة التهريب الجمركي وقرينة التهريب، منشأة المعارف، الإسكندرية.
23. ماهر ظاهر بطرس، التشريع الضريبي، دار النهضة العربية، القاهرة، 2007.
24. محمد عباس محرزى، المدخل إلى الجباية و الضرائب، دار النشر ITCIS، الجزائر، دون سنة النشر.
25. محي محمد مسعد، العلاقة القانونية بين الممول والإدارة الضريبية، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، مصر، الطبعة الأولى، 2000.
26. منصور بن اعمار، اجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، دار هومه، الجزائر، 2011.
27. منصور بن اعمار، الضرائب على الدخل، منشورات جامعة باجي مختار، عنابة، 2009-2010.
28. منصور بن اعمار، الضرائب والرسوم على رقم الأعمال، منشورات جامعة باجي مختار، عنابة، 2009-2010.

قائمة المراجع

29. نبيل صقر، عبد القادر العربي شحط، الإثبات في المواد الجزائية في ضوء الفقه والاجتهاد القضائي، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2006.

30. يوسف دلاندة، يوسف دلاندة، قانون الإجراءات الجبائية، دار هومه، الجزائر، 2014.

ب- باللغة الأجنبية:

1. Ahmed Sadaoudi, droit fiscal, 1ère édition, Sarl house print éditions, Alger, 2014.
2. Marc Leroy, fiscalité évitement de l'impôt (une comparaison France-Russe), L'harmaton, 2003.
3. P.Bonneval, A.Attia, B.Haon, contester ou réclamer face au fisc et à l'urssaf, Maxima, Paris, 1998.
4. Péchillon Eric, le contrôle fiscal des particuliers déroulements des opérations et recours, L'Harmattan, Paris, 2003.
5. Philippe Augé, droit fiscal général, ellipses, paris, 2002.
6. Thierry Lamulle, droit fiscal, Gualino éditeur, Paris, 2006-2007.
7. Céline Delavallée, le contrôle fiscal impot sur le revenu, le particulier, paris, 2007.
8. Christian Lopez, droit pénal fiscal, L.G.D.J lextenso éditions, paris, 2012.
9. Dialigué B à El hadj, procédures fiscales, L'Harmattan, Paris, 2016.
10. Frédéric durand, l'apparence en droit fiscal, L.G.D.J lextenso éditions, paris, 2009.
11. Guy gest et Gilbert Texier, manuel de droit fiscal, librairie générale de droit et de jurisprudence, 4eme édition, paris, 1986.
12. Jacques Grosclaude, Jacques Grosclaude et Philippe Marchessou, procédures fiscales, Dalloz, Paris, 4ème édition, 2007.
13. Jean- pierre casimir, contrôle fiscal et contentieux de l'impôt, la villeguerin éditions, paris, 1990.
14. Marc Leroy, le contrôle fiscal, L'Harmattan, Paris, 1993.

1. حاج مختار بوداعة، دور التلبس الجبائي في مكافحة الغش الضريبي في القانون الجزائري، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة 2 لونييسي علي، المجلد 6، العدد 2، 2018.
2. خيرة سرار، طه حسين نوي، دور السياسة الجبائية في ترقية الاستثمار المحلي في الجزائر بين الفترة 2000 و 2016 (دراسة حالة الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار بالجلفة) ، مجلة الحقوق و العلوم الساسية، جامعة زيان عاشور ، مجلد 12، العدد إقتصادي 35(01) ، 2018.
3. سمية تومي، منصور بن اعماره، السلوك الجبائي للمكلف بالضريبة و مدى تأثيره على كفاءة وفعالية الإدارة الجبائية(دراسة حالة الإدارة الجبائية الجزائرية)، revue des réformes économique et intégration en économie mondiale، المدرسة العليا للتجارة، مجلد 13، العدد3، 2019.
4. عبد الحليم بن بادة، عبد العالي بشير، إجراءات معاينة ومتابعة الغش الجبائي في التشريع الجزائري (الخصوصية والاستثناء)، مجلة الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عباس لغرور، خنشلة، عدد 11، 2019.
5. عبد العزيز فرحاوي، المسؤولية الجزائرية للشخص المعنوي في التشريع الجزائري، مجلة الآداب والعلوم الاجتماعية، جامعة محمد لمين دباغين، سطيف2، المجلد 16، العدد 2، 2019.
6. مريم فلكاوي، سياسة العقاب في المجال الجبائي، الملتقى الوطني حول الإجراءات الجبائية، كلية الحقوق والآداب والعلوم الاجتماعية، جامعة 8ماي 1945 قالمة، يومي 21 و22 أبريل 2003.
7. أحسن بوسقيعة، إجراءات متابعة الجريمة الجبائية وقمعها، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، قسم العلوم القانونية والإدارية، جامعة قالمة 2008.
8. إدريس قرفي، الجزاءات الجنائية الموقعة على الشخص المعنوي في التشريع الجزائري، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، المجلد 3، العدد 3، سنة 2010.
9. أمير جازية، عاشور يوسف، التلبس الجبائي كوسيلة رقابية أكثر فعالية للحد من الغش الجبائي حالة الجزائر(2005-2015)، مجلة البحوث والدراسات العلمية، جامعة يحي فارس، المجلد 12، العدد2، 2019.

قائمة المراجع

10. براهيم حراش، تقييم عصرنة إدارة الضرائب الجزائرية، revue d'économie et de statistique appliquée، المدرسة الوطنية العليا للإحصاء و الإقتصاد التطبيقي، مجلد 12، عدد 2، 2015.
11. صالح محمد المدني بكر، المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي، مجلة جامعة شندى للدراسات و البحوث الشرعية و القانونية، العدد الأول، 2019.
12. بوبكر نبق، أثر العبء الضريبي على الجباية العادية في النظام الضريبي الجزائري (الضرائب المباشرة نموذجاً)، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، جامعة عمار تليجي، الأغواط، المجلد 11، العدد 1، 2020.
13. بوزيان بوناظور، الغش الضريبي على ضوء القانون والاجتهاد القضائي في الجزائر، مجلة المحكمة العليا، عدد خاص، الغش الضريبي والتهرب الجمركي، 2007.
14. سليم قصاص، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، مجلد أ، العدد 48، 2017.
15. عيسى سماعين، ظاهرة الغش الضريبي في القانون الجبائي الجزائري (التشخيص و العلاج)، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، المجلد 15، العدد 21، 2019.
16. سمية قحموش، المراجعة الجبائية كألية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية (دراسة حالة بإدارة الضرائب لولاية بسكرة)، مجلة البحوث الاقتصادية و المالية، جامعة العربي بن مهدي، أم البواقي، العدد 6، 2016.
17. سهام بولقناطر، رسم التوطين البنكي، revue algérienne des sciences juridiques, politiques et économiques, جامعة بن يوسف بن خدة، الجزائر، المجلد 55، العدد 1، 2018.
18. شريف بغني، الجريمة الضريبية والآليات القانونية لمكافحتها (جريمة الغش الضريبي نموذجاً)، مجلة البحوث القانونية والسياسية، جامعة مولاي طاهر، سعيدة، العدد 13، ديسمبر 2019.
19. صبرينة خذيري، عمر جنينة، الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدفي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2011-2018، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، المجلد 12، العدد 2، 2019.

قائمة المراجع

20. عباس بلغول، الإقصاء في قانون الصفقات العمومية الجزائري، annales de la faculte de droit، المجلد 6، العدد 1، جامعة محمد بن أحمد، وهران 2، 2014.
21. عدنان قريد، سلطة القاضي في تقدير عقوبة العود في قانون العقوبات، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، العدد 46.
22. علي غانم شاكر، دور نظام الدفع و التحصيل الإلكتروني للضرائب في تطوير اجراءات التحاسب الضريبي، مجلة المثى للعلوم الإدارية و الإقتصادية، جامعة المثى، العراق، المجلد السابع، العدد الرابع، 2017.
23. عماد فاضل ركاب، زينب عبد الكاظم حسن، مجلة كلية الحقوق ، جامعة النهريين، مجلد 19، عدد 1، 2017.
24. عمار معاشو، خصوصية إجراءات الدعوى الجزائية في مجال الغش الضريبي، مجلة المحكمة العليا، عدد خاص الغش الضريبي والتهرب الجمركي، سنة 2007.
25. محمد جبالي، دور لجنة المخالفات الجبائية في تطيف إحتكار الإدارة للقمع الجزائي لجريمة الغش الجبائي، مجلة أبحاث قانونية و سياسية، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، العدد 6، 2018.
26. محمد سيد اعمر، الجزاء المترتب عن عدم استجابة المكلف بالضريبة لطالبات الإدارة الجبائية (دراسة مقارنة بين التشريع الجزائري و التشريع الفرنسي)، مجلة الواحات للبحوث و الدراسات، جامعة غرداية، المجلد 9، العدد 1، 2016.
27. نجوى سديرة، أليات مكافحة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة الحقوق و العلوم السياسية، جامعة عباس لغرور، خنشلة، المجلد 6، العدد 11، 2019.
28. هنده غزيوي، المسؤولية الجزائرية للشركة التجارية عن جرائم الغش التجاري، التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، جامعة باجي مختار، عنابة، المجلد 20، العدد 39، 2014.

رابعا: الأطروحات والمذكرات

أ- الأطروحات:

- باللغة العربية:

1. عائشة بن عمور، الوضعية القانونية للمكلف بالضريبة الممتنع عن دفع الحقوق الجبائية (دراسة مقارنة)، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2016-2017.
2. عبد الكريم تبون، الحماية الجنائية للمال العام في مجال الصفقات العمومية (دراسة مقارنة)، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2017-2018.

قائمة المراجع

3. فاطمة زعزوعة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2012-2013.
4. محمد سيد اعمر، جريمة الغش الجبائي، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2017-2018.
5. أحمد الشافعي، الاعتراف بمبدأ المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في القانون الجزائري، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، بن يوسف بن خدة، 2011-2012.
6. سليمة عزوز، الآليات القانونية لمواجهة الجريمة الضريبية في التشريع الجزائري، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018-2019.
7. عبد النور واسطي، المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي عن الجرائم الاقتصادية: الغش الضريبي وتبييض الأموال نموذجاً، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2016-2017.

- باللغة الأجنبية:

1. Caussade Thomas, la stratégie fiscale de l'entreprise: entre optimisation et fraude, thèse de doctorat, école doctorale de science juridique et politique, université de Toulouse, 2017.
2. Chebilisaida, les garanties légales du contribuable au titre de la procédure de la vérification approfondie, mémoire pour l'obtention du diplôme d'études approfondies en droit fiscal, faculté de droit, université du centre, sousse, 2003.

ب-المذكرات:

1. أحلام بن صفي الدين، الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2013-2014.
2. محمد حسين قاسم حسين، الجريمة الضريبية والقضاء المختص وفقاً لأحكام قانون الدخل الأردني، مذكرة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2004.
3. نادية بولجة، النظام القانوني لجريمة الغش الضريبي، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2016.
4. حمد سعيد محمد هزاز العامري، جرائم التهريب من ضريبة القيمة المضافة، دراسة مقارنة، مذكرة ماجستير في القانون العام، كلية القانون، جامعة الإمارات العربية المتحدة، 2019.

قائمة المراجع

5. سهام دريس، المسؤولية الجزائية للأشخاص المعنوية عن جريمة تبييض الاموال، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2011.
6. نجيب زروقي، جريمة التملص الضريبي وآليات مكافحتها في التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2012-2013.
7. فريدة زناتي، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة و إدارة الضرائب، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة امحمد بوقرة، بومرداس، 2011-2012.
8. بتاتة طورش، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة1، 2011-2012.
9. ليالية علام، اليات مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2016.
10. سمية قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية (دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة-الجزائر - للفترة 2009-2010)، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مباح، ورقلة، 2011-2012.
11. بلخير حانطي، عمر خيرى، الجريمة الضريبية، مذكرة ماستر، كلية الحقوق، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2016 - 2017.
12. سليمة حساوي، حنان ياحي، الآليات القانونية للتحويل الجبري للضريبة في ظل قانون الإجراءات الجبائية، مذكرة ماستر، كلية الحقوق، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2016-2017.
13. بلقاسم عبد اللهوم، فاروق براج، الطبيعة القانونية للجريمة الضريبية، مذكرة ماستر، كلية الحقوق، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017 - 2018.
14. نور الدين عشي، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر، كلية الحقوق، جامعة العربي بن مهدي، أم البواقي، 2015-2016.
15. سليمة فرحات ،فايزة صبايحي، جريمة الغش الضريبي، مذكرة ماستر، كلية الحقوق، جامعة أكلي محند أو الحاج، البويرة، 2017-2018.
16. لبنى منصوري، خلود كردوسي، خصوصية الدعوى الجبائية الجزائرية، مذكرة ماستر، كلية الحقوق، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، 2015-2016.
17. محمد رضا مختاري، العقوبة التكميلية في القانون الجزائري، مذكرة ماستر، كلية الحقوق، جامعة مولاي الطاهر، سعيدة، 2017-2018.

خامسا: المحاضرات:

1. محمد حيمران، محاضرات في مقياس الجباية المعمقة للمؤسسات، مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2016-2017.
2. يوسف قاشي، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، أقيمت على طلبة سنة أولى ماستر، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2014-2015.
3. محمد شريف، محاضرات في جباية المؤسسة، مقررة لطلبة السنة الثالثة محاسبة وجباية، جامعة ابن خلدون، تيارت، سنة 2018، 2017.
4. عز الدين وداعي، محاضرات في مادة القانون الجنائي العام، مقدمة لطلبة السنة الثانية، كلية الحقوق، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2017-2018.

سادسا: القرارات القضائية

1. المحكمة العليا، الغرفة، الغرفة الجنائية، القسم الثاني، القرار رقم 734116 المؤرخ في 2012/07/19، مجلة المحكمة العليا، العدد الثاني، 2012.
2. مجلس قضاء قالمية، غرفة الإتهام، قرار رقم 11/00006، المؤرخ في 2011/01/24، غير منشور.

سابعا: الوثائق:

1. وزارة المالية، نشرة المديرية العامة للضرائب، الضريبة الجزافية الوحيدة، رقم 80، 2015.
2. المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2019.
3. رسالة المديرية العامة للضرائب، التلبس الجبائي من أجل رقابة جبائية أكثر فعالية، عدد 68، 2013.

الفهرس

01	.....مقدمة
الفصل الأول: العقوبات الجبائية الإدارية	
06	.....المبحث الأول: العقوبات المتعلقة بالعمليات المطبقة في الضريبة
06	.....المطلب الأول: العقوبات الجبائية المتعلقة بعمليات تحديد الوعاء
07	.....الفرع الأول: عقوبة التخلف أو التأخر عن تقديم التصريح
07	.....أولاً: عقوبة التخلف أو التأخر عن تقديم التصريح بمزاولة النشاط
08	.....أ. المقصود بالتصريح بالوجود
08	.....ب. الفئات الملزمة بالتصريح بالوجود
08	.....1. الأشخاص المعنوية
08	.....2. الاشخاص الطبيعية
09	.....ج. ميعاد تقديم التصريح بالوجود
09	.....د. الغرامة الجبائية المطبقة
09	.....ثانياً: عقوبة التخلف أو التأخر عن تقديم التصريح بالوعاء الضريبي
10	.....أ. عقوبة التخلف أو التأخر عن تقديم التصريح السنوي للضريبة على الدخل أو على أرباح الشركات
11	.....ب. التخلف أو التأخر عن تقديم التصريح بالرسم على رقم الأعمال
12	.....ج. التخلف أو التأخر عن تقديم التصريح بالثروة
12	.....ثالثاً: التخلف أو التأخر عن تقديم التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط
12	.....أ. أجال تقديم التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط
13	.....ب. عقوبة التخلف أو التأخر عن تقديم التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط
13	.....الفرع الثاني: عقوبة النقص في التصريح
13	.....أولاً: المقصود بالنقص في التصريح
14	.....ثانياً: الزيادات المطبقة
14	.....أ- الزيادات المطبقة في حالة النقص بالتصريح على الدخل
15	.....ب-الزيادات المطبقة في حالة النقص في التصريح برقم الأعمال
15	.....المطلب الثاني: العقوبات الجبائية الإدارية المتعلقة بالتحصيل
16	.....الفرع الأول: عقوبات التأخر في دفع الضريبة
16	.....أولاً: آثار التأخر في دفع الضريبة
16	.....أ- آثار التأخر عن دفع الضريبة غير المباشرة
17	.....ب-آثار التأخر عن دفع الضريبة المباشرة

- 17 ج- آثار التأخر عن دفع رسم على الطابع.
- 18 ثانيا: الإستثناء الوارد على عقوبة التأخر عن الدفع.
- 18 أ- الدفع الإلكتروني للضريبة.
- 18 ب- شروط الإعفاء من عقوبة التأخر عن الدفع.
- 19 الفرع الثاني: عقوبات عدم الدفع الكلي أو الجزئي للضريبة.
- 19 أولاً: المقصود بعدم الدفع الكلي أو الجزئي للضريبة.
- 19 ثانيا: الغرامات المطبقة .
- 20 أ- غرامات عدم الدفع الكلي أو الجزئي للضرائب المباشرة.
- 20 ب- غرامات عدم الدفع الكلي أو الجزئي للرسم على رقم الأعمال .
- 20 ج- غرامات عدم الدفع الكلي أو الجزئي لرسم الطابع.
- 21 المبحث الثاني: عقوبات جبائية إدارية تتعلق بوضعيات خاصة.
- 21 المطلب الأول: عقوبات مهنية .
- 21 الفرع الأول: سحب التوظيف المصرفي للمستوردين.
- 22 أولاً: الإعفاء من رسم التوظيف المصرفي.
- 22 ثانيا: عقوبة سحب التوظيف المصرفي.
- 23 الفرع الثاني: الإقصاء من المشاركة في الصفقات العمومية.
- 24 أولاً: أسباب الإقصاء من المشاركة في الصفقات العمومية.
- 24 أ_ المتعاملون الإقتصاديون الذين لا يستوفون واجباتهم الجبائية والشبه جبائية.
- 25 ب_ المتعاملون المسجلون في البطاقة الوطنية لمرتكبي الغش.
- 26 ج_ المتعاملون أصحاب المخالفات الخطيرة للتشريع والتنظيم في مجال الجبائية
والجمارك والتجارة.
- 26 ثانيا: مدة الإقصاء من المشاركة في الصفقات العمومية.
- 27 الفرع الثالث: الحرمان من الإمتيازات الجبائية.
- 27 أولاً: عدم احترام التعهدات المتعلقة بعدد مناصب الشغل.
- 28 ثانيا: عدم تنفيذ الاستثمارات الواردة في قرارات منح الامتيازات الجبائية.
- 29 ثالثا: إعادة استثمار ثلاثين بالمئة (30%) من حصة الامتيازات.
- 29 المطلب الثاني: عقوبات مرتبطة بالرقابة الجبائية.
- 30 الفرع الأول: عقوبات التلبس الجبائي .
- 30 أولاً: تعريف التلبس الجبائي و إجراءاته.
- 30 أ_ تعريف التلبس الجبائي.

31	.....ب-إجراءات تطبيق التلبس الجبائي
31	.....1_ معاينة جنحة الغش الجبائي في حالة تلبس
32	.....2_ الإطلاع المباشر على الوثائق
32	.....3_ تطبيق العقوبة
33	.....ثانيا: أهداف إجراء التلبس
33	.....أ_ معاينة وإيقاف عملية غش جارية
33	.....ب_ مراقبة النشاطات قصيرة المدى
33	.....ج_ تعزيز التحصيل
34	.....الفرع الثاني: عقوبة الإعتراض عن الرقابة الجبائية
34	.....أولا: حالات الإعتراض عن الرقابة الجبائية
34	.....أ_ الاعتراض الفردي
34	.....ب_ الاعتراض الجماعي
35	.....ثانيا: آثار الاعتراض عن الرقابة الجبائية
35	.....أ_ التقييم التفائي
35	.....ب_ الغرامات
35	.....1- في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة
36	.....2- في قانوني الطابع و الضرائب غير المباشرة
36	.....3- في قانون الرسوم على رقم الأعمال
37	.....خاتمة الفصل

الفصل الثاني: العقوبات الجبائية الجزائرية

39	.....المبحث الأول: الإطار القانوني للجزاءات الجبائية الجزائرية
40	.....المطلب الأول: مفهوم الجريمة الضريبية
40	.....الفرع الأول: تعريف و أركان الجريمة الجبائية
40	.....أولا: تعريف الجريمة الضريبية
41	.....ثانيا: أركان الجريمة الجبائية
41	.....أ- الركن الشرعي
41	.....ب- الركن المادي للجريمة الضريبية
43	.....ج- الركن المعنوي
43	.....الفرع الثاني: إثبات الجريمة الجبائية الجزائرية
43	.....أولا: الأشخاص المؤهلين لمعاينة الجريمة الجبائية الجزائرية

- 44أ-في قانون الضرائب غير مباشرة وقانون الطابع.
- 44ب- في قانون الرسوم على رقم الأعمال.
- 44ج- في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وقانون التسجيل.
- 45ثانيا: وسائل إثبات جريمة الغش الجبائي.
- 45أ- محضر المعاينة.
- 46ب- محضر الحجز.
- 46المطلب الثاني: مباشرة الدعوى الجبائية الجزائرية.
- 46الفرع الأول: سلطة الإدارة في تحريك الدعوى الجبائية الجزائرية.
- 46أولا: التقييد المزدوج لتحريك الدعوى الجبائية الجزائرية.
- 47أ- القيد الوارد على تحريك النيابة العامة للدعوى الجبائية الجزائرية.
- 48ب- القيد الوارد على تحريك الإدارة الجبائية للدعوى الجبائية الجزائرية.
- 49ثانيا: إجراءات المتابعة الجزائرية.
- 49أ- مرحلة إعداد ملف الشكوى أمام الإدارة الجبائية.
- 50ب- دراسة ملف الشكوى أمام اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية.
- 501-تشكيلة اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية.
- 512-سير عمل اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية.
- 52ج- مرحلة المتابعة أمام القضاء.
- 521- تقديم الشكوى من قبل إدارة الضرائب.
- 532- شروط صحة الشكوى.
- 533- الجهة القضائية المختصة.
- 54الفرع الثاني: سلطة الإدارة في سحب الشكوى.
- 54أولا: شروط سحب الشكوى.
- 55أ_ تسديد الحقوق الأصلية والغرامات.
- 55ب_ سحب الشكوى قبل صدور حكم بات.
- 56ثانيا: إيداع طلب سحب الشكوى لدى الجهة القضائية المختصة.
- 56ثالثا: آثار سحب الشكوى.
- 56أ_ انقضاء الدعوى العمومية.
- 57ب_ إمكانية إعادة المتابعة الجزائرية بعد سحب الشكوى.
- 58المبحث الثاني: الآثار المترتبة على تحريك الدعوى الجبائية الجزائرية.
- 58المطلب الأول: العقوبات الأصلية.

59	..... الفرع الأول: عقوبات الفاعل الأصلي والشريك
59	..... أولاً: عقوبات الفاعل الأصلي
59	..... أ_ تعريف الفاعل الأصلي
59	..... ب_ عقوبات الفاعل الأصلي في القوانين الجبائية
60	..... 1- عقوبات الفاعل الأصلي في قانون الضرائب المباشرة
61	..... 2- عقوبات الفاعل الأصلي في قانون الضرائب غير المباشرة
61	..... 3- عقوبات الفاعل الأصلي في قانوني التسجيل و الطابع
62	..... ثانيا: الشركاء
62	..... أ_ تعريف الشريك
62	..... ب_ عقوبات الشركاء
63	..... الفرع الثاني: العقوبات في حالة العود
63	..... أولاً: تعريف حالة العود
63	..... أ_ التعريف التشريعي
64	..... ب_ التعريف الفقهي
64	..... ثانيا: الشروط والآثار المترتبة عن حالة العود
64	..... أ_ شروط قيام حالة العود
65	..... ب_ الآثار المترتبة عن حالة العود
66	..... المطلب الثاني: العقوبات التكميلية
66	..... الفرع الأول: العقوبات التكميلية المقررة للشخص الطبيعي
66	..... أولاً: تحديد الإقامة أو المنع منها
67	..... أ_ تحديد الإقامة
67	..... ب_ المنع من الإقامة
67	..... ثانيا: الحظر من إصدار الشيكات وسحب جواز السفر
67	..... أ_ الحظر من إصدار الشيكات
67	..... ب_ سحب جواز السفر
68	..... الفرع الثاني: العقوبات المقررة للشخص المعنوي
68	..... أولاً: حل الشخص الاعتباري
68	..... أ- المقصود بحل الشخص المعنوي
68	..... ب-الأثر المترتب عن حل الشخص المعنوي
69	..... ثانيا: غلق المؤسسة أو وضعها تحت الحراسة

الفهرس

69	أ- غلق المؤسسة.....
69	ب-وضع المؤسسة تحت الحراسة القضائية.....
70	الفرع الثالث: العقوبات التكميلية المشتركة بين الشخص الطبيعي والمعنوي.....
70	أولاً: المصادرة
70	أ- الأشياء الغير قابلة للمصادرة.....
71	ب-المصادرة و ما يشابهها.....
72	ثانيا : المنع المؤقت من ممارسة مهنة أو نشاط.....
72	أ. المقصود بالمنع المؤقت من ممارسة مهنة أو نشاط.....
72	ب. المنع لوجود علاقة بين الجريمة و النشاط.....
73	ثالثا: نشر أو تعليق حكم أو قرار الإدانة
73	أ. جوازية نشر الحكم أو تعليقه.....
73	ب. وجوبية نشر الحكم أو تعليقه
74	خاتمة الفصل.....
75	خاتمة
77	الملاحق
86	قائمة المراجع.....
98	الفهرس
	الملخص

ملخص

تعد الجزاءات المطبقة على المكلفين بالضريبة في المادة الجبائية من الآليات الردعية التي منحها المشرع للإدارة الجبائية لمحاربة الجريمة الضريبية و التصدي لها، و ذلك حفاظا على أموال الخزينة العمومية، و في مقابل ذلك منح للمكلف بالضريبة جملة من الضمانات لحماية حقوقه، لكن رغم ذلك تبقى هذه الضمانات غير كافية أمام الصلاحيات والسلطات الواسعة الممنوحة للإدارة وسلطاتها في تطبيق هذه الجزاءات، والتي تصل إلى حد الحكم بعقوبات جنحية، إضافة إلى الجزاءات الجبائية المدنية.

Abstract

The penalties applied to taxpayers in the tax article are among the deterrent mechanisms that the legislator has granted to the tax administration to fight and address tax crime, in order to preserve public treasury funds, and in exchange for that, the taxpayer is given a set of guarantees to protect his rights, but despite that, these remain The guarantees are insufficient in front of the broad powers and powers granted to the administration and its powers in applying these sanctions, which amount to the ruling of misdemeanor penalties, in addition to civil criminal penalties.