

جامعة زيان عاشور - الجلفة -
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم الحقوق

الجريمة الضريبية

مذكرة ضمن متطلبات
نيل شهادة الماستر حقوق تخصص إدارة ومالية

إشراف الأستاذ :

د. بن مسعود أحمد

إعداد الطالبين:

✓ حانطي بلخير

✓ خيري عمر

السنة الجامعية: 2017/2016

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى أبي الذي لم يبخل علي يوماً
بشيء

وإلى أمي التي زودتني بالحنان والمحبة
أقول لهم: أنتم وهبتموني الحياة والأمل والنشأة على شغف
الاطلاع والمعرفة

وإلى رفيقة الدرب وإلى ضياء البيت محمد ، عبد الرزاق
وإلى إخوتي وأسرتي جميعاً

ثم إلى كل من علمني حرفاً أصبح سناً بريقه يضيء الطريق
أمامي

اهدي هذا البحث المتواضع راجياً من المولى عز وجل أن يجد
القبول والنجاح

إهداء

اهدي

نجاحي وبقاة ورد معطر...

إلى من ساهم في وصولنا لطريق النهاية

إلى كل من علمني شيئا جديدا

و غذى فكري بالعلم والمعرفة

إلى كل من وقف بجانبنا وساعدنا

في كل المصاعب

إلى أساتذتنا ودكاترتنا في الجامعة

إلى والدايا اللذان كانا سندي وقوتي وملاذي بعد الله

إلى من آثروني على أنفسهم

إلى القلب الناصع بالبياض

إلى زوجتي العزيزة وأولادي وإلى كل عائلة خيري

إلى كل غيور على لغة الضاد

تشكرات

بسم الله الرحمن الرحيم

(قل إعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون)

صدق الله العظيم

لأبد لنا ونحن نخطو خطواتنا الأخيرة في الحياة الجامعية من وقفة نعود إلى

أعوام قضيناها في رحاب الجامعة مع أساتذتنا الكرام الذين قدموا لنا الكثير

بأذلين بذلك جهودا كبيرة في بناء جيل الغد لتبعث الأمة من جديد...

وقبل أن نمضي تقدم أسمى آيات الشكر والامتنان والتقدير والمحبة إلى الذين

حملوا أقدس رسالة في الحياة...

إلى الذين مهدوا لنا طريق العلم والمعرفة...

إلى جميع أساتذتنا الأفاضل ولأسيما الأستاذ بن مسعود أحمد وكذلك نشكر كل

من ساعد على إتمام هذا البحث وقدم لنا العون ومد لنا يد المساعدة وزودنا

بالمعلومات اللازمة لإتمام هذا البحث، لهم مني جزيل الشكر والامتنان

مقدمة

مقدمة:

إن الإهتمام بالتنمية الاقتصادية والاجتماعية اصبح الشغل الشاغل واحدا للاهتمامات والاوليات الرئيسية الكبرى لدول العالم الثالث ومن اسس ومقتضيات الانطلاقة التنموية الشاملة يبرز بيزر الجانب التمويلي لها كحجر الزاوية في كل بناء لا يكتمل الا به ومن اشكال التمويل الذي يعتمد الامكانيات الذاتية نجد الضريبة هذه الاخيرة تعد من اهم الموارد المالية لتغطية النفقات العامة وهي اليوم واحدة من انجع وسائل التحقيق العدالة الاجتماعية اضافة الى كونها اداة لمعالجة مختلف الظواهر الاقتصادية العامة .

وتعد الضريبة من احد اركان المالية التي يتساهم في تغطية الاعباء العامة للدولة ،وهي بذلك تحوز مكانة في اقتصاد الدول مما يجعلها حقل خصب لمختلف الجرائم المالية التي تقع عليهما والتي يعاقب القانون بنصوص صريحة على مرتكبيها ، من ثم جادت دراستنا لموضوع الجريمة الضريبية كدراسة تطبيقية وتحليلية .

أسباب إختيار الموضوع:

- 1-الأهمية البالغة للضريبة في النظام الاقتصادي وبالتالي مخالفة التشريعات والوقوع المحذور أي الجريمة مما يعطي للموضوع أكثر عمق في الدراسة
- 2-الأسباب الاقتصادية بحيث أصبحت بعض الجرائم الضريبية مثل التهرب واسعة وشاملة مما أدخلت بعض الدول في دوامة عدم موازنة الاقتصاد الداخلي
- 3-تأثير عدم دفع الضريبة مباشرة على دخل الفرد وبالتالي يمس القدرة الشرائية للفرد، وعليه عدم دفع هو عجز للدولة وبالتالي سنعكس على واردات الدولة وتدعيمها للمواد الاستهلاكية

- 4-انتشار ثقافة التملص داخل المجتمع الجزائري وبالتالي البحث في الثغرات القانونية حتى يمكن أن يتهرب من دفع الضريبة

أهداف الموضوع:

- 1-البحث عن دراسات تطبيقية من خلال التشريعات المقارنة و كذلك التشريع الجبائي وتصديه للجريمة الجبائية بشكل خاص وفق إجراءات مشددة ذلك لأنها تمس الاقتصاد

2- البحث عن إيجاد حلول لكل الإجراءات والعراقيل التي تؤدي إلى الجريمة والبحث عن الأسباب الحقيقية لمثل هذه الجرائم

3-دراسة ملائمة للعقوبات مع درجة خطورة هذه الجرائم وبالتالي البحث في طيات مختلف القوانين الجبائية عن العقوبات اللازمة

4-العدالة في تطبيق الضريبة في على مختلف المكلفين وكذلك وضع إستراتيجية بالنسبة للقيمة الضريبية في الوعاء الضريبي واستلزام تكافؤ الضريبة مع قيمة الأعمال

إشكالية:

ماهي الجريمة الضريبية ؟ وكيف تعامل المشرع مع هذه الجريمة ؟

المنهج المعتمد :

اعتمدنا في بحثنا هذا على المنهج الوصفي التحليلي وذلك في تحليل مفهوم الجريمة الغريبة وكذلك وصف إجراءات المتابعة القضائية بجميع مراحلها .

صعوبات الدراسة :

- 1- عدم وجود مراجع مخصصة في مجال الجرائم الجبائية باستثناء التهرب الضريبي .
- 2- عدم وجود نصوص قانونية صريحة تناولت الجريمة بالتفصيل ماعدا بعض المواد المتفرقة بين القوانين مثل قانون العقوبات وقانون الإجراءات الجبائية وقانون الضرائب .
- 3- وجود تشابه وتداخل بين التسوية القضائية في الشق الإداري والشق الجزائي .
- 4- تعد المتابعة القضائية بالجريمة الجبائية الجزائية أو مرحلة يلجأ لها بعد كل اجراءات الودية والقضائية الإدارية وبالتالي تحرك الدعوى فقط في بعض الحالات المعدودة .
وللإجابة عن كل هذه التفاصيل اقترحنا الخطة التالية .

مقدمة

فصل تمهيدي : مفهوم الضريبة.

*المبحث الأول : مفهوم الجريمة الضريبية .

المطلب الأول : تعريف الجريمة الضريبية .

المطلب الثاني : أركان الجريمة الضريبية .

*المبحث الثاني : انواع الجريمة الضريبية .

المطلب الأول : التهرب الضريبي .

المطلب الثاني : الغش الضريبي او الاحتيال الضريبي .

المطلب الثالث : التزوير وتقليد اختام الدولة والدمغات والطوابع والعلامات .

الفصل الثاني : اجراءات الدعوى الجبائية الجزائرية .

المبحث الأول : معاينة الجرائم الجبائية ومتابعتها .

المطلب الأول : معاينة الجرائم الجبائية .

المطلب الثاني : متابعة الجرائم الجبائية .

المبحث الثاني : إجراءات المحاكمة واسباب انقضاء الدعوة الجبائية الجزائرية .

المطلب الثاني : أسباب انقضاء الدعوة الجبائية الجزائرية .

خاتمة .

الفصل التمهيدي:

مفهوم الضريبة

الفصل التمهيدي :

مفهوم الضريبة:

إقترن وجود الضريبة بوجود السلطة في المجتمع السياسي و تطور مفهومها بتطور وظائف هذه السلطة و أهدافها، و التي حددتها الفلسفات السياسية و الأنظمة الإقتصادية المتعاقبة، كما تطور مفهومها بتطور الأنظمة الإجتماعية عبر التاريخ، فتغير المفهوم من الحياة القبلية القديمة إلى الدولة المعاصرة التي تكاثرت احتياجاتها و ازدادت نفودها، الأمر الذي فرض عليها توقيع ضرائب وجبايتها حتى و لو لم تكن هناك منفعة خاصة للأفراد الذين يؤدونها.

ولم تكن الضريبة في بدئ الأمر تهدف إلى أية غاية إقتصادية أو التدخل في النشاط الإقتصادي أو الإجتماعي بل الهدف الأساسي هو تغذية خزينة الدولة بالموارد اللازمة لتغطية النفقات غير أنه لما تخلت الدولة عن طابعها الحيادي التقليدي لجأت إلى توجيه الإقتصاد الوطني و إدارة قطاعات أساسية فيه و عملت على التوسع في برنامج الخدمات الإجتماعية و الإقتصادية العامة، بقصد تحقيق التوازن الإقتصادي و الإجتماعي و زيادة الإنتاجية و رفع مستوى المعيشة و الحد من التفاوت في توزيع الثروات و الدخل.¹

الأمر الذي جعلها تتميز بمجموعة من الخصائص عن بقية الموارد المالية نظرا لتنوعها و تعددها و هذا راجع لإختلاف الزمان و المكان و الوعاء الذي تفرض عليه و المعدل الذي تحسب على أساسه.

¹ - د. حسين فريجة : " الإجراءات الإدارية و القضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر"، منشورات دحلب، الجزائر، دون

المبحث الأول : مفهوم الضريبة

إن الأسباب المختلفة لوجود الضريبة كان لها انعكاسات على التعريفات المتبناة من قبل رجال الإقتصاد المتشبعين بالمفاهيم الإقتصادية و المالية العامة و القواعد القانونية،¹ بحيث تعددت تعريفات الضريبة وفقا لاختلاف نظرتهم، فهي مصدر لإيرادات الدولة و أداة سياسية و اقتصادية لتحقيق العدالة الإجتماعية و دفع التنمية، فالأنظمة الإجتماعية عبر التاريخ أدت إلى وجود عدة مفاهيم للضريبة تتشابه في مفهومها الحديث، حيث أن هذه التعريفات تتضمن أركاناً رئيسية² الأمر الذي أدى بهم إلى استخلاص عدة خصائص تميزها عن باقي الأدوات و الموارد المالية بحيث أن ميزتها ترتبط ارتباطاً وثيقاً بمفهومها، فبعدها كان مفهومها و هدفها يعكسان طبيعة و أبعاد دور الدولة في المجتمع المقتصر على توفير الأمن الداخلي و الدفاع الخارجي دون محاولة التأثير على نشاط الأفراد، فقد أضفي على مفهومها طابعاً حيادياً في مقابل المهام التقليدية للدولة، و هذا حتى أوائل القرن العشرين، غير أنه في إطار الدولة المعاصرة و بعد مواجهتها للأزمة الإقتصادية عام 1929، امتنعت هذه الدولة في سياسة التدخل في النشاط الإقتصادي نتيجة لثبوت عجز الإقتصاد الرأسمالي عن التطور، فنتيجة لهذه الظروف أصبح للضريبة مفهومها المعاصر، يقوم على اعتبارها إحدى المصادر الرئيسية للتمويل و وسيلة فعالة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الإقتصادية و الإجتماعية و توجيه النشاط الإقتصادي .

المطلب الأول: تعريف الضريبة

أخذ مفهوم الضريبة يتغير بتغير مفهوم الدولة في الحياة الإقتصادية و الإجتماعية بصورة عامة، بحيث أصبحت الآن في عداد الوسائل المالية المختلفة التي ستخدمها الدولة في التدخل وفقاً للظروف و الحاجات على اختلاف أنواعها.

- فقد طرح الفقه المالي و الضريبي عدة تعريفات لتحديد مفهوم الضريبة و تحديد خصائصها لتمييزها عن باقي الرسوم و الإقتطاعات المالية.

و من الأهمية بمكان تعريف الضريبة و بيان خصائصها فقد اختلف مفهومها من نظام إجتماعي إلى نظام إجتماعي آخر.

¹ - واضح إلياس، الإثبات في المواد الضريبية، دراسة مقارنة مع القانون الفرنسي، رسالة ماجستير، جامعة وهران - معهد الحقوق - 2003-2004، ص 02.

² - د. يونس أحمد البطريق، اقتصاديات المالية العامة، كلية التجارة، دار النهضة العربية للطباعة و النشر، جامعة إسكندر، بيروت دون طبعة، 1984، ص 114.

يمكن تعريفها "بأنها إقتطاع مالي إجباري و بدون مقابل يختص القانون بتحديد وعائها" كما عرفها البعض بأنها مبلغ من المال تفرضه الدولة و تجنيه من المكلفين بصفة إجبارية و نهائية و دون مقابل في سبيل تغطية النفقات العمومية¹، كما عرفت بأنها مبلغ من المال تفرضه الدولة على المكلفين مساهمة منهم في تغطية نفقاتهم العامة بصفة نهائية دون أن يعود عليهم نفع خاص مقابل دفع الضريبة بإعتبارهم اعضاء متضامنين في منظمة سياسية مشتركة تهدف للخدمات العامة".²

ولعل من أكثر التعريفات شهرة هو التعريف الذي جاء به "غاستون جاز" « Gaston Jesé » و الذي وصف الضريبة بأنها إقتطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية و بلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة.

وعلى إثر ونتيجة التطور الإقتصادي و الاجتماعي و السياسي و المالي للأنظمة في المجتمعات المعاصرة أخذت الضريبة تعريفات أكثر دقة و توسعا و شمولاً منها تعريف الأستاذ عادل العلي أن " الضريبة في مفهومها الحديث تمثل فريضة مالية تستأديها الدولة أو الهيئات التابعة لها، بموجب قواعد مقررة إجباريا و بصورة نهائية من المكلفين، لتغطية النفقات العامة، من غير أن يكون دفعها نظير مقابل معين" .

وعرفها الأستاذ خلاصي رضا على أنها " اقتطاع مالي نقدي، إجباري ونهائي دون مقابل وفقا لقواعد قانونية تستأديها الدولة من أموال الافراد حسب قدراتهم التكاليفية من أجل تغطية أعباء الدولة و الجماعات المحلية" .

ويعرفها الأستاذ (L . DEBT) على أنها " استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة الطبيعيين والاعتباريين وفقا لقدراتهم التكاليفية بطريقة نهائية، وبلا مقابل لقصد تغطية الأعباء العامة ولتحقيق تدخل الدولة .

¹ - د. يونس أحمد البطريق، اقتصاديات المالية العامة، كلية التجارة، دار النهضة العربية للطباعة و النشر، جامعة إسكندر، بيروت دون طبعة، 1984، ص 114.

² - د. سعيد حسانة، المالية العامة و التشريع الضريبي وتطبيقاتها العلمية وفقا للتشريع الأردني ، دار النهضة العربية للطباعة و النشر، بيروت ، الطبعة الأولى 1999-2000 ص98.

كما عرفها الأستاذ رفعت المحجوب على أنها " اقتطاع مالي تقوم به الدولة عن طريق الجبر من ثروة الأشخاص الآخرين، وبدون مقابل لدافعيها وذلك لغرض تحقيق نفع عام ".
فمن خلال هذه التعريفات يتضح أن مفهوم الضريبة يتشابه في كل من المالية العامة و المحاسبة الضريبية، فالأخصائيين في المالية و الإقتصاد يرون أن هذه الأخيرة هي الوسيلة التي يتم بواسطتها تمويل النفقات العامة للدولة و هو يختلف عما يراه رجال السياسة و الذين يعتبرونها أداة التنمية الإجتماعية و التكافل الإجتماعي إذ أنها إقتطاع عن طريق السلطة العامة يهدف إلى تحقيق أهداف عامة.

- أما رجال القانون فإن معظمهم أجمعوا على أنها اقتطاع مالي إجباري من المكلفين بالضريبة حسب قدرتهم الضريبية يتم عن طريق تحويل نهائي للملكية و بدون مقابل بغرض تحديد الأهداف المسطرة من قبل السلطة العامة.¹

فالإسهام في تمويل النفقات العامة للدولة يكون حسب مقدرة المساهم و هو ما ذهبت إليه غالبية الدول و منها الجزائر باحثة عن ثقة المكلف و جعله يساهم في دفع الضريبة بدون مغالات و ذلك بوضع أسس قانونية مكرسة دستوريا فمثلا الدستور الجزائري لسنة 1996 نص في مادته 64 "كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة و يجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبية" إلا أن التفاصيل و الجزئيات تركها للسلطة التشريعية و هذا ما أكدته المادة 122 من نفس الدستور و التي جاءت بما يلي :

" يشرع البرلمان في الميادين التي خصصها الدستور و كذلك في المجالات الآتية :

... إحداث الضرائب و الجبايات و الرسوم و الحقوق المختلفة و تحديد أساسها و نسبها ..."

¹ - Abdelkader Bouderbala, la fixalité a la portée de tous .la maison des livres. 3eme édition. 1987, P11.

المطلب الثاني : عناصر الضريبة

- ما الذي يميز الضريبة عن الجباية؟

- الضريبة جزء من الجباية التي يتضمن أربعة أصناف من الإقتطاعات و هي الضريبة، الرسم الجبائي، الرسم الشبه جبائي و الأتاوة، فالضريبة تتميز عن الأصناف الأخرى بانها اقتطاع مالي إجباري و ليست إجبارية و بدون مقابل و يختص القانون بتحديد وعائها.

(1) - اقتطاع مالي :

في العصور القديمة كانت الضريبة تقتطع أو تدفع عينا إذ كان يقطع جزء من المحصول الزراعي لقاء الضريبة على الإنتاج الزراعي و لكن الوضع إختلف في العصر الحديث و ذلك مع إنتشار إستعمال النقود فأصبحت أهم وسيلة في أداء التعاملات الأساسية مما يستوجب أن تدفع الضريبة في شكل نقدي و هو الأصل و أما الإقتطاعات العينية فهي الاستثناء.

(2) - اقتطاع إجباري :

أن يكون الإلتزام بأدائها واجبا على جميع المكلفين مادام تتوفر فيهم الشروط التي يحددها القانون،¹ فهم ملزمون بأدائها دون أن يكون لهم الخيار في كيفية و موعد دفعها فالضريبة في أغلب الدساتير لا تفرض إلا بقانون يصدر عن السلطة التشريعية و تعتبر هذه القوانين إجبارية بالنسبة للكافة سواء مواطنين أو أجانب مقيمين في الدولة بإعتبارهم أعضاء متضامنين في بلد تقرررت الضريبة فيه و لا يمكن لأي شخص الإمتناع عن دفعها و لأي سبب أو حجة كانت.

(3) - بدون مقابل :

دفع الضريبة يكون بدون مقابل يعني أن المكلف لا يتمتع بأي مزية أو منفعة مقابل دفع الضريبة و هذا على عكس الرسم الجبائي أين يلقي المكلف بالرسم خدمة فإذا أنشئ رسم مثلا و لم يقرر له مقابل فهو ضريبة لأننا لا نعتد بالمصطلح أو التسمية، فالضريبة إلتزام يعتمد على مدى قدره المكلف على المساهمة في تغطية الأعباء العامة و ليس على مدى تمتعه بالخدمات و المنافع.

¹ - انظر د. يونس أحمد البطريق - المرجع السابق، ص122.

4- يحددها القانون :

الضريبة لابد أن تصدر بقانون فلا تفرض الضريبة و لا تعدل و لا تلغى إلا بموافقة السلطة التشريعية، و عند صدور القانون المتعلق بالضريبة لا تفرض فقط على المكلفين بها و إنما و في المقابل نلزم الدولة بأحكامه عند فرض الضريبة و عند تحصيلها.

5- تمكن الدولة من تحقيق أهدافها :

بما أن الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة فإنها تمكنها من تحقيق أهدافها الاقتصادية، الاجتماعية و سياسية و قد كانت في الماضي أداة لتوفير المال لتحقيق أهداف المجتمع من الجانب الاقتصادي و الاجتماعي، كما تمثل للدولة موردا من الموارد التي تحتاجها لمواجهة نفقاتها و زيادة أعبائها التي تحقق منافع عامة للمجتمع. كما أنها تحقق التوازن الإقتصادي و الإجتماعي بين حقوق الخزينة العامة للدولة و حقوق الأفراد.

المبحث الثاني : تأسيس الضريبة :

لمعرفة مسار الضريبة و معرفة أنواع الضرائب و تصنيفها و كذلك المراحل التي تمر بها حتى يصبح المكلف ملزما بدفعها.

المطلب الأول:التصنيف الفني للضرائب

مالذي يميز الضرائب المباشرة عن الضرائب الغير المباشرة؟ للإجابة على هذا السؤال و جب

التعرض لعدة معايير و هي كالآتي :

المعيار الأول : العلاقة بين الممول و الخزينة

إذا كانت العلاقة بين الممول و الخزينة العمومية علاقة مباشرة أي أن الممول يدفع الضريبة مباشرة إلى الخزينة العمومية من دون وجود واسطة بينهما.

- إذا كانت العلاقة مابين الممول و الخزينة العمومية غير مباشرة أي أن (المكلف

الإقتصادي) عند شرائه سلعة من عند التاجر يقوم بدفع الضريبة و التاجر (المكلف الضريبي)

يقوم بدفع هذه الضريبة بإسمه إلى الخزينة العمومية أي أن المشتري يدفع هذه الضريبة للخزينة و

لكن ليس بصفة مباشرة بل يدفعها مكانه التاجر فهي ضريبة غير مباشرة

- إذا كانت العلاقة مابين الممول و الخزينة العمومية غير مباشرة أي أن (المكلف الإقتصادي) عند شرائه سلعة من عند التاجر يقوم بدفع الضريبة و التاجر (المكلف الضريبي) يقوم بدفع هذه الضريبة بإسمه إلى الخزينة العمومية أي أن المشتري يدفع هذه الضريبة للخزينة و لكن ليس بصفة مباشرة بل يدفعها مكانه التاجر فهي ضريبة غير مباشرة.

المعيار الثاني : طريقة التحصيل

(1)- الورد (الجدول) :

لقد وضحت المادة 1/43 من قانون الإجراءات الجبائية¹ طريقة تحصيل الضريبة المباشرة و التي جاءت بالذكر أن : "تحصيل الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية .

و الجدول هو قائمة إسمية للمكلفين بالضريبة تصدر عن المدير العام للضرائب حسب كل ولاية و يرسل لقابض الضرائب و فيه الأسماء و الضريبة و تاريخ الإستحقاق ثم يقوم القابض بإرسال مستخرج منه و تبليغه للمكلف.

(2)- الدفع الفوري :

الضرائب الغير المباشرة لا تحصل بالجدول بل عن طريق الدفع الفوري و لا تحتاج فيه الإدارة الجبائية إلى دعوة الممول لدفع ضرائبه و إنما يتقدم طواعية إلى القباضة ليدفعها سواء أكان النظام الذي يخضع له حقيقي أو تصريحي أو جزافي و هذا لتجنب غرامة التأخير و، في هذه الحالة التصريح و الدفع يكونان في نفس الوقت.

المعيار الثالث : ثبات و إستقرار المصدر من عدمه : و هو المعيار الجبائي.

العبرة في هذه الحالة تكون بالنظر إلى المصدر فإذا كان هذا الأخير ثابت فتكون الضرائب مباشرة أو إذا كان عكس ذلك فتعتبر الضريبة غير مباشرة و لكن هذا المعيار لم يعتمده المشرع الجزائري.

¹ -قانون رقم 01-21 المؤرخ في 22/12/2001 المتضمن قانون المالية 2002 جريدة رسمية رقم 76 المؤرخة في 23/12/2001.

المعيار الرابع : نقل العبء

- **نقل العبء** : فعبيء الضريبة يتحملة المستهلك بينما المكلف بها هو التاجر فالتاجر ينقل العبئ على المستهلك فهي ضرائب غير مباشرة أما إذا لم توجد إمكانية لنقل العبئ من الشخص الذي يتحمل الضريبة إلى الشخص المكلف بالضريبة قانونا عدت الضريبة مباشرة¹

فمثلا : الضريبة على الأجر لا يمكن نقل العبئ لشخص آخر إذن فهي ضريبة مباشرة أما الضريبة على القيمة المضافة التاجر بنقل العبئ على المستهلك فهي ضريبة غير مباشرة.

المعيار الخامس :

الدخل: نميز مايبين الدخل في القانون المدني و الدخل في القانون الجبائي.

في القانون المدني : كل إثراءات من مصدر دائم و بصفة منتظمة.

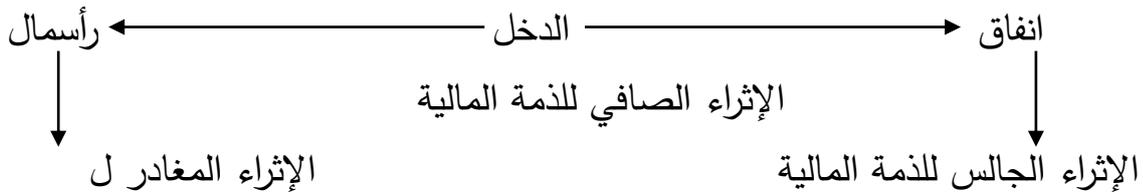
في القانون الجبائي : كل إثراء صافي آت من مصدر دائم أو من مصدر عرفي بصفة منتظمة أو متقطعة.

فمثلا اللوطو الرياضي هو ربح في نظر القانون المدني ليس دخلا لكونه آت من مصدر غير دائم و بصفة غير منتظمة و لكن في القانون الجبائي يعتبر دخلا. مصدر الدخل إما من :

- العمل الأجر.

- إما من الربح (الرأسمال) فتأجير أملاك يعود بالربح حسب آدم سميت و يقول كارل ماركس بأن الربح مصدره هو عمل سابق، فكل ملكية هي عمل مكتنز لأن الرجل يعمل ليشتري أملاكا، و الأملاك تأتي بربح فلا مصدر للدخل إلا العمل.

و يتحول الدخل إلى : إما رأسمال أو إلى إنفاق



¹ - انظر الأستاذ بساعد علي، المنازعات الجبائية، محاضرات، محاضرات ألقيت على الطلبة القضاة السنة الثانية ال دفعة 15 - المدرسة العليا القضاة، سنة 2005-2006، طبعة غير منشورة .

فائدة التمييز بين الدخل و الرأسمال:

هذا ما يسمح لنا بالتمييز بين الضرائب على الدخل و الضرائب على الرأسمال.

أ- **الضريبة على الدخل** : إما أن يكون لشخص معنوي أو لشخص طبيعي و هذا التمييز حديث النشأة إذ بدأ في بريطانيا سنة 1965 و أين كانت تفرض الضريبة دون تمييز بين الأشخاص و في الجزائر ميز الإصلاح الجبائي سنة 1992 بين :

- **الضريبة على الأشخاص المعنونة** : الخاضعة للقانون التجاري : الضريبة على أرباح الشركات التجارية.

- **الضريبة على الشخص الطبيعي** : قد يختار بين الضريبة على الدخل الإجمالي و بين الضريبة على أرباح الشركات و يكون هذا مدى حياة النشاط الذي يمارسه.

مصادر دخل الشخص الطبيعي :

ثمة سبعة مصادر و هي :

1- الأرباح الصناعية والتجارية.

2- أرباح غير تجارية : المهن الحرة.

3- عائدات فلاحية : إذ كان المعني فلاحا.

4- أجور و المرتبات : إذ كان عمالا (أجير).

5- عائدات عقارية : إذ كان مالكا لعقارات و يقوم بتأجيرها.

6- فوائض التنازل : إذ كان يملك عقارات و يقوم بالمعني ببيعها.

7- الأسهم و حصص الشركات.

ب- **الضريبة على رأس المال** :

إما أن يكون هذا الأخير ثروة أو إما أن يكون استثمار و التمييز بينهما مهم لأن المشرع يشدد الضرائب على الثروة و يعفي من الضريبة على الاستثمار.

ج- **الضريبة على الإنفاق** :

- هنا وجب التفريق ما بين الضرائب القيمة و الضرائب النوعية.

(1) - الضرائب القيمية :

- المشرع ينظر بقيمة الإنفاق ليقدر نسبة معينة من الضريبة فهو يأخذ بعين الاعتبار ما أنفق و مثالها الرسم على القيمة المضافة.

(2) - الضرائب النوعية :

- لا ينظر المشرع لقيمة ما تم إنفاقه بل ينظر إلى نوعيته أو إلى الوزن أو الحجم أو المساحة.

المطلب الثاني : المراحل التي تمر بها الضريبة :

أ- المعاينة :

- تفرض علم الإدارة بالشخص الذين تمسهم الضريبة قبل إنشاء أي ضريبة معينة وتبدأ المعاينة بتصريح المعني أو الغير أو معاينة الإدارة.

أ- تصريح المعني :

و لهذا التصريح شكلية معينة و هي استمارة التصريح و هناك حوالي 52 نموذج تصريح و ذلك لأنه لكل نوع من المداخل التصريح الخاص به، و يملأ التصريح بشكل يسمح بإدخاله في الإعلام الآلي، فلا يعتد بالتصريح خارج النموذج، والمشكلة في هذه الحالة أن هذه الإستثمارات يصعب على الشخص العادي ملأها و يتشترط في التصريح أن يكون :
كاملا و في الآجال و من طرف المعني أو موكله.

ب- تصريح الغير :

- الغير الذي ألزمه القانون بالتصريح بنفسه و في نفس الوقت التصريح بالغير فمثلا المستأجر يصرح أنه دفع إيجارا للمؤجر و بالتالي يكون قد صرح بأن المؤجر قبض دخلا معيناً، و كذلك البائع يصرح بالبائع و يكمل تصريحه ببيانات عن المشتري، و التصريح بالغير يتمثل في:

- حق الإعلام - و واجب الإعلام :

و المنصوص عليه في المواد 45 و 46 من قانون الإجراءات الجبائية فالإدارة الجبائية لها حق الإطلاع وطلب كل الوثائق و المعلومات من أي إدارة أو مؤسسة و لا يمكن لهذه الأخيرة أن ترفض أو تحتج بالسبب المهني من باب واجب إعلام الإدارة الجبائية.
و من أمثله ذلك :

- **صناديق الضمان الإجتماعي** : وجوب الإبلاغ الشهري لمصالح الضرائب لكل عمليات الفحص التي قام بها الأطباء الجراحين.

- **البنوك و المؤسسات المالية** : تبليغ مصالح الضرائب عند فتح أي حساب (رقم الحساب، إسم صاحب الحساب).

- و هناك مؤسسات أو إدارات ليس عليها واجب الإعلام و إنما الإدارة الجبائية هي من تتقدم بطلب المعلومات و أمثلها : المحاسبين العموميين، الموثقين ... إلخ.

ج- معاينة الإدارة :

تم المعاينة إما عن طريق الرقابة الجبائية وإما بناء على معلومات دولية.

1- عن طريق الرقابة الجبائية : و هناك نوعان :

- **النوع الأول** : فحص المحاسبة : تنص عليها المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية إذ يمكن الرجوع إلى 4 سنوات سابقة بالنسبة للوثائق المحاسبية لدفاتر الجرد أو اليومية أو جدول حساب الشائع و إذا كانت المحاسبة ممسوكة بالإعلام الآلي يمكن أن تشمل المراقبة، مجمل المعلومات و المعطيات المراقبة.

النوع الثاني : فحص معمق للوضعية الجبائية.

مثلا تاجر يصرح بدخل سنوي قيمته 200.000 دج فتقوم إدارة الضرائب بمراقبة الوضعية الجبائية لهذا الأخير بفحص بعض عناصر المعيشة للشخص و عدد تنقلاته و مبلغ التنقل ... إلخ ، و كذا تأجييره للمساكن و عملية شراء سيارات فيتضح من مجموع هذه العمليات أنه لا تتناسب مع الدخل المصرح به، فمصالح الضرائب تعيد بناء الدخل على أساس المعطيات المتوفرة لدى الإدارة.

2- المعاينة بناء على معلومات دولية :

و هذا يدخل في إطار الإتفاقيات التي تربط الجزائر مع عدة دول و هي تنص على حصول الجزائر على معلومات تخص النشاطات التي قام بها المكلف خارج التراب الوطني.

3- حق الزيارة :

و هو حق جديد في الجزائر أنشئ بموجب قانون المالية 2002 فأصبح يسمح للإدارة الضريبية بمداخلة المحلات و تقييمها، فقد نصت المادة 18 فقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المؤسسات و المنشآت المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور و ساعات ممارسة نشاطها.

كما تنص المادتين 22 و 23 من نفس القانون على إمكانية القيام بكل التحقيقات و المعاينات التي تبدو للإدارة الضريبية ضرورية في المحلات المهنية و لكن أن تكون خلال النهار في الأوقات المحدودة.

و إسنادا إلى المواد 34 و 35 من نفس القانون فإنه عند وجود قرائن تدل على ممارسة تدليسية فإنه يمكن للإدارة الضريبية أن ترخص لأعوانها الذين لهم رتبة مفتش القيام بإجراءات المعاينة و كذا حجر الوثائق و المستندات، و لكن هذا الترخيص يجب أن يكون بأمر من رئيس المحكمة المختص إقليميا أو قاض يفوضه هذا الأخير.

II- التصفية :

و المقصود منها : تصفية الدين الجبائي و تحديد المبلغ الجبائي بدقة من خلال إجراء جملة من العمليات الحسابية، كما عرفت بأنها تقدير الوعاء بتطبيق السعر لتحديد الضريبة بصفة دقيقة¹.

أ- تقدير الوعاء :

هناك أربعة طرق لتقدير الوعاء.

1- النظام الجزائي :

يطبق هذا النظام في فرض الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية و ذلك عندما لا يتجاوز رقم الأعمال مبلغ 2.500.000 دج إذ كان النشاط الرئيسي للمكلف يتمثل في بيع سلع و أشياء و تموينات و مواد مخصصة إما لأخذها أو الإستهلاك في عين المكان أو توفير السكن و مبلغ 1.200.000 دج إذ كان المكلف بالضريبة يمارس نشاط يتعلق بتأدية الخدمات².

¹ - انظر الأستاذ : بساعد علي - النظرية العامة للضريبة المطبوعة المقدمة لطلبة المدرسة العليا للقضاء - طبعة غير منشورة - سنة 2004-2005، ص116.

² - أنظر الدليل التطبيقي في المكلف بالضريبة - المديرية العامة للضرائب - الجزائر 2004 - ص13.

فالمكلف بالضريبة يتلقى من إدارة الضرائب إقتراحا برقم أعماله و له مدة 30 يوما للرد على هذا الإقتراح ، فله إما قبول الإقتراح و إما تقديم إقتراح مخالف و في هذه الحالة يكون للإدارة إما قبول إقتراحه و إما رفضه فيلجأ المكلف إلى المنازعة أمام القضاء .

(2) - النظام الحقيقي :

يستدعي هذا النظام أن يمك المكلف بالضريبة محاسبة حقيقية و هي تساوي الفرق بين الحواصل المقبوضة و الأعباء المحتملة في إطار ممارسة النشاط ، فيلتزم الخاضع له بمسك دفاتر تجارية و بتقديم التصريحات الجبائية شهريا أو ثلاثيا، و كذلك تقديم ميزانية تسوية مع تحديد الربح الصافي و يجدر بالذكر أنه يطبق إذ تجاوز رقم أعمال المكلف بالضريبة مبلغ 2.500.000 دج فيما يخص النشاط الرئيسي و المتمثل في بيع سلع و أشياء و تموينات و مواد مخصصة إما لأخذها أو استهلاكها، و مبلغ 1.200.000 دج إذا كان المكلف يمارس نشاط يتعلق تأدية الخدمات.

(3) - نظام التصريح المرافق :

و هو مايوازي في الأعمال التجارية النظام الحقيقي بعد أن ألغى المشرع نظام التقدير الإداري و الذي كان بمثابة النظام الجزافي، و يطبق هذا النظام على الأرباح الغير التجارية المتمثلة في المهن الحرة و يتعين على الخاضع لهذا النظام أن يمك محاسبة مبسطة على شكل سجل للواردات و الأعباء و أن يسلم لزيائنه وصولات تحتوي على البيانات التالية : مبلغ الخدمة، تاريخها ... إلخ.

(4) - أسلوب المظاهر الخارجية :

تعتمد الإدارة الضريبة على بعض المظاهر و التي من خلالها يستخلص المقدرة الفعلية للمكلف بالضريبة و قد سبق الإشارة إلى الكيفية التي تعتمد عليها الإدارة في تقديرها للضريبة¹ عندما تطرقنا للفحص المعمق للإدارة.

ب- سعر الضريبة :

¹ - الأستاذ علي بساعد - النظرية العامة للضريبة - المطبوعة المقدمة لطلبة السنة الأولى - المدرسة العليا للقضاء - طبعة غير منشورة - سنة 2004-2005 - ص116.

لا يكفي تطبيق النسبة المؤوية لتحديد دين الضريبة فالسعر أدق إذ يتعين على الموظف الجبائي القيام بعمليات تؤدي في النهاية إلى استكمال السعر من خلال الإلمام بكل عناصره و خصوصياته و من بين الطرق المعتمدة.

1- التصاعد بالفئات :

يقسم المشرع المكلفين إلى فئات حسب مستوى دخلهم حيث تطبق نسبة واحدة على الفئة الواحدة فإذا إنتقل المكلف من فئة إلى أخرى تعلوها تطبق عليه النسبة التي إلتحق بها.

2- المصاعد بالشرائح :

هنا يقسم دخل المكلف إلى أقسام يسري على كل قسم سعر خاص فيزيد في كل قسم يعلو سابقه.

3- التصاعد العكس (التنازل) :

هنا يطبق سعر أو نسبة أعلى على المداخل المرتفعة ثم تبدأ في التنازل تدريجياً إلى غاية وصول الدخل إلى قدر يعتبره المشرع أدنى حد ضروري للمعيشة فبعض من الضريبة¹.

III- تحصيل الضريبة :

المفروض أن المكلف بالضريبة يتقدم بنفسه لدفع مبلغ الضريبة و الوفاء بحقوق الخزينة غير أن هذه الصورة لا تتحقق في كل الأحوال الأمر الذي يحتم على الإدارة الجبائية أن تتبع المكلف و تقوم بإقتطاع الضريبة، و لكل ضريبة نظام الإقتطاع الخاص بها².

(1)- الورد أو الجدول و الدفع التلقائي : و قد سبق التطرق لهما عند المعايير التي تميز بين الضريبة المباشرة و الضريبة الغير مباشرة.

(2)- الأقساط المسبقة : تدفع أقساط منتظمة خلال السنة بالإستناد إلى عائد السنة الماضية و في نهاية السنة يتم التسوية بتقرير الفارق فالزيادة ترد و النقصان يدفع بالمقارنة بالعائد المحقق خلال السنة.

(3)- الإقتطاع من المنبع : و هنا تلزم الإدارة شخصا ثالثا تربطه بالمكلف علاقة دين أو تبعية بإقتطاع قيمة الضريبة المستحقة و دفعها للخزينة العمومية.

¹ - أنظر - علي بساعد - المرجع السابق - ص118.

² - أنظر - علي بساعد - المرجع السابق - ص118.

الفصل الأول :

ماهية الجريمة

الضريبية

الفصل الأول : ماهية الجريمة الضريبية

تتميز الجريمة الضريبية عن سائر الجرائم بأنها تتضمن اعتداء على مصلحة الخزنة الضريبية ، وقد نظم القانون في سبل هذه المصلحة وتأكيدهما القواعد التي من شأنها التحقق من توافر الواقعة المنشئة للضريبة ، وضبط وعائهما وضمان تحصيلهما وفرض عقوبة معينة على مخالفة هذه القواعد :

المبحث الأول : مفهوم الجريمة الضريبية

المطلب الأول : تعريف الجريمة الضريبية

هي الجريمة التي تستهدف التحقق من توافر الواقعة المنشئة للضريبة وضبط وعائها ، كجريمة عدم تقديم الاقرار في الميعاد والادلاء ببيانات خاطئة والامتناع عن تقديم الدفاتر والاوراق والمستندات او اتلافها اما الجرائم التي تستهدف ضمان تحصيل الضريبة فمثالها عدم دفع الضريبة في الميعاد واستعمال طرق احتيالية للتخلص من اداء الضريبة، وهناك ضمان المصلحة الضريبية او ضبط وعائها او ضمان تحصيلها وهي جرائم الدمغة كتحرير اوراق بدون سداد الدمغة، واستعمال طوابع دمغة سبق استعمالها. فتعرف الجريمة الضريبية على انها كل عمل او امتناع يترتب عليه الاخلال بمصلحة ضريبية يقرر القانون على ارتكابها عقابا وقد ذهب البعض الى توسيع مدلول الجريمة الضريبية فقال: ان قانون العقوبات الضريبي هو الذي ينظم مخالفات القوانين الضريبية، وان المقصود لهذه القوانين الاخيرة كل ما ينظم الاعباء الضريبية على اختلاف انواعها، كالضريبة بمعناها الدقيق وانما تشمل الاعباء الضريبية كلها.

وهذه الاعباء تجمعها ثلاث خصائص:

يفرضها شخص معنوي من اشخاص القانون العام

اساسها القانوني هو السلطة المطلقة للدولة

تستخدم كوسيلة لسد الحاجات المالية للشخص المعنوي العام.

المطلب الثاني: أركان الجريمة الضريبية

ان اركان الجريمة الضريبية مثلها مثل الجرائم الاخرى تتمحور اركانها من خلال الركن الشرعي الذي يستمد من مختلف القوانين التي تفرض نوع الجريمة وكيفية قمعها من خلال لا جريمة ولا عقوبة الا بنص فجرائم التهرب الضريبي وكذلك الغش الضريبي او التزوير ومن ثم فان الركن الشرعي لا بد من توفره في مثل هذه الجرائم.

والتفصيل يكون في الركنين المادي والمعنوي

الركن المادي: ويشمل على ثلاثة عناصر:

1- النشاط الاجرامي .

2- العلاقة السببية .

3- النتيجة .

1. النشاط الإجرامي مخالفة الإلتزام الضريبي :

تصدر الدولة القانون بمالها من سلطة في السيادة وبمقتضى هذا القانون تنشأ علاقة ضريبية طرفها الدولة شخص معنوي وطرفها المخاطب بالضريبة ويترتب التزامات تقع على الطرف الثاني اي المخاطب بالضريبة ، وتنقسم الالتزامات الى اصلية :هي التي لا يتوقف فرضها على التزام اخر كالتزام باداء الضريبة وهو اهمها والالتزام بتقديم الاقرار او بتقديم الدفاتر والاوراق الاخرى ، ويلاحظ في هذه الالتزامات ان الالتزام بأداء الضريبة ليس وحده ، التزام اصلي بحيث تعتبر الالتزامات الاخرى تابعة له اي لا ينهض الا بتوافره بل انها جميعها التزامات اصلية تقع على عاتق المخاطبين بالقانون الضريبي .

اما الالتزامات التبعية: فهي تخضع في وجودها لالتزامات اصلية بحيث تتوقف على نشوء هذه الالتزامات مثل الالتزام باداء فوائد التاخير اذا لم تدفع الضريبة في الميعاد المادة 140 من قانون اجراءات جبائية.

وتنقسم الالتزامات الضريبية الى:

1- التزامات بعمل مثل الالتزام بالوفاء بالضريبة

2- التزامات بامتناع عن عمل مثل عدم اتلاف المستندات والاوراق قبل انقضاء مدة التقادم

ويتمثل النشاط الاجرامي في الجريمة الضريبية في العمل الذي يصدر من الجاني اعتداء على المصلحة الضريبية للدولة وتختلف طبيعته باختلاف هذه الجرائم

وتتميز معظم الجرائم الضريبية بطابع معين في نشاطها الاجرامي، فالجرائم المخلة بوسائل الفحص والتقدير والتحصيل يتمثل النشاط فيها في الغش الضريبي وفي الجرائم المخلة بالالتزام باداء الضريبة مخلا بوسائل الفحص والتقدير والتحصيل والاخلال بالنشاط الاجرامي الذي رسمه القانون للتحقق من واقعتها المنشئة وضبط وعائها وضمان تحصيلها وينقسم النشاط الاجرامي الى:

أ- العمل الايجابي: وهو اعمال الجاني على القيام او الامتناع عقد تحقيق نتيجة مثل القيام بتزوير فواتير او مستندات مصطنعة وصورية او طبع علامات مزورة او اخفاء البضائع في التهريب الجمركي مثلا وتقع الجريمة الضريبية الايجابية بطريق الامتناع، كما في تزوير الاقرارات الضريبية بطريقة الترك

ب- العمل السلبي: قد تفرض القواعد الضريبية التزاما معيناً على ممول او غيره فيمتنع باتخاذ موقف سلبي تجاهه فالعمل السلبي الجام من الشخص المخاطب بالقانون الضريبي عن مباشرة عمل ايجابي معين يفرضه القانون مثل: جريمة عدم التبليغ في الميعاد القانوني جريمة عدم اداء الضريبة

II. النتيجة:

تحدد النتيجة بالنظر الى احد معنيين طبيعيين و موضوعي فالاول الطبيعي يقصد بها التغير الذي يحدثه النشاط الاجرامي في العالم الخارجي. اما بمعناها الموضوعي او القانوني يقصد بها الاعتداء على الحق الذي تحميه قاعدة عقابية او بعبارة اخرى الضرر او الخطر الذي يهدد الحق الذي تحميه هذه القاعدة ومن هنا تنقسم الجرائم الى: جرائم الضرر وجرائم الخطر العقابية.

فالركن المادي يكمن في التغيير الذي يحدثه النشاط الاجرامي في العالم الخارجي.
وتتقسم الجرائم بالمعنوي الموضوعي الى:

- أ- جرائم تلحق ضررا بالمصلحة الضريبية وهي الامتناع عن اداء الضريبة والتهرب الجمركي
- ب- جرائم تعرض المصلحة الضريبية للخطر كجريمة عدم تقديم الاخطار او الاقرارات او الامتناع عن تقديم الدفاتر وصنع نماذج تشبه طوابع مصلحة الضرائب فكل هذه الجرائم ومثلها تعرض المصلحة الضريبية للخطر.

III.العلاقة السببية:

ينحصر هذا البحث في العدد المحدود من الجرائم الضريبية ذات النتيجة بمعناها الطبيعي اما الجرائم الاخرى فانه نظر الى طبيعتها السلبية يتصور فيها تحقيق النتيجة وبالتالي لا محل لاشتراط ثمة علاقة سلبية.

وهنا فالعلاقة السببية تكون متوافرة في الجرائم العمدية متى كان فعل الجاني هو احد العوامل التي ساهمت في احداث النتيجة ان في امكان الجاني توقع هذه النتيجة.

الشروع:

لم يحرص المشرع الضريبي على المعاقبة على الشروع الا في جرائم التهريب الجمركي باعتبارها جرائم ايجابية بنص المادة 25 من قانون مكافحة التهريب يعاقب على محاولة ارتكاب الجرح المنصوص عليها في هذا الامر بنفس العقوبة المقررة للجريمة التامة.

والملاحظ ان المشرع قد راعى جانب الخطورة المترتبة على جرائم التهريب الجمركي فلم يقتصر على تجريم الشروع فيها بل ساوى في العقاب بين الجريمة التامة والشروع فيها، ويرجع في تحديد الشروع وعناصره الى ما قرره القسم العام من قانون العقوبات، اي يشترط ان يكون الجاني قد بدأ في تنفيذ الجريمة اوقف التنفيذ او ناب اثره لسبب لا دخل لارادته فيه طبقا للمادة 30 من قانون العقوبات .

الركن المعنوي:

من المسلم به في قانون العقوبات الحديث ان الجريمة لا تقع قانون ما لم تتوافر الارادة الآثمة لدى الجاني، اي الارادة المخالفة للقانون وهو ما يعبر عنه بقاعدة " لاجريمة بغير خطأ " .

ولا يعتمد القانون بالارادة مالم تتوفر في صاحبها الاهلية اللازمة لتحمل المسؤولية الجزائية، وان تصدر عن حرية تامة في الاختيار اثناء ارتكاب الفعل.

الأهلية الجزائية:

لا يؤثم القانون الارادة المتجهة لمخالفة اوامر ونواهيه مالم يكن صاحبها اهلا لتحمل هذه الاوامر والنواهي وقد بينت المادتان 47،48 من قانون العقوبات انه لا يكون اهلا لحمل المسؤولية الجزائية من لا يتوافر لديه وقت ارتكاب الجريمة القدر اللازم من الادراك او التمييز و هنا يستثنى الجنون والقوة القاهرة وصغر السن تحت 13 سنة المادة 49.

وبالرجوع الى احكام القانون المدني فان سن التمييز اكبر من ما هو مقدر في الجزائي وعليه فان المكلف بالضريبة لا بد ان يكون ذا اهلية او ينوب عنه وكيله وبالتالي لا مشكلة مع المتابعة الجزائية اما الشخص المعنوي فقد اثرت المادة 18 مكرر قانون عقوبات الى مبدأ المسؤولية الجزائية للأشخاص المعنية.

وهي: المسؤولية الجزائية على الجرائم الضريبية التي ترتكب لحسابها او باسمها او باحدى وسائلها

وتكون المسؤولية بتطبيق غرامات مالية تقدر بنسبة معينة من الضريبة.

المبحث الثاني: أنواع الجرائم الضريبية:

من المميز في الجرائم الضريبية انها اقترنت في وجودها مع وجود فرض الضريبة وذلك ما يؤكد وجود انواع مختلفة للجرائم نحصرها في التهرب الضريبي والغش والاحتيال الضريبي وكذلك التزوير.

المطلب الأول : التهرب الضريبي :

ان التهرب الضريبي ظاهرة من الظواهر التي انتشرت في اغلب المجتمعات والتي اقترن وجودها بوجود الضريبة نفسها ويحكم الدور الذي تلعبه الضريبة على الصعيد الاقتصادي والاجتماعي اذ تعتبر المصدر الرئيسي لتمويل خزينة الدولة ، فاعتبر البعض التهرب نزيف للاقتصاد الوطني ويقوم التهرب على عوامل نفسية واقتصادية وكذلك لعوامل تشريعية وادارية.

أ- الأسباب النفسية والإقتصادية:

وهي بروز دوافع نفسية واجتماعية موروثه من بعض الاعتقادات الخاطئة عن مفهوم الضريبة ويرجع البعض ذلك الى ضعف المستوى الاخلاقي والوعي الضريبي الذي هو اساس كل تهرب يلجأ اليه الفرد.

وللعوامل النفسية دور كبير في التهرب من الضرائب فكلما زاد الوعي الضريبي ضعف الباعث النفسي على التهرب وبالعكس كلما ضعف الوعي الضريبي كان الباعث النفسي على التهرب من الضرائب اقوى وملموس¹.

عدم اقتناع كل مكلف وعدم فهمه ان من واجبه دفع الضرائب ومساهمته في اقتصاد بلده. عدم فهم الكثيرين للدور الذي اصبحت تلعبه الدولة الحديثة اضافة الى فقدان الثقة في مؤسساتها فتح مجالات للشك في عدم اهمية هذه المساهمة وبالتالي التأثير السلبي على مدى اقبال المكلفين على عدم دفع الضريبة.

سيادة العتقاد الديني بعدم شرعية الضريبة مادامت لاتعتمد على مبادئ عقائده لتبقى هذه الحجة منفذا للتهرب لكثير من المكلفين ومبررا لهم للاخلال بالتزاماتهم الجبائية².

¹- عبد المنعم فوزي مالية الدولة-الطبعة الاولى در النهضة العربية بيروت ص 123

²- عبد المنعم فوزي مالية الدولة-الطبعة الاولى در النهضة العربية بيروت ص 123

المحيط الاجتماعي الذي يلعب دورا هاما هو الآخر في رسوخ وتواصل التهرب الضريبي وشيوعه بين افراد المجتمع الواحد لان العقلية او الذهنية السائدة هي التي تطبع تصرفاتهم تجاه الضريبة باعتبارها احد قوائم الاحساس بالمسؤولية امام كل ما يرمي به ارتكاب هذه الاعمال، ويظهر لنا ذلك جليا في حالات التهرب انه من غير اللاتقان يظبط المكلف من قبل الادارة الجبائية لو ان المجتمع يلوم المتهربين بدلا من استحسانهم وتأييدهم¹.

اعتقاد البعض ان التهرب من دفع الضرائب المفروضة عليهم لا يعد تصرفا لا اخلاقيا وتبريرهم في ذلك ان تهربهم هذا لا يشكل خسارة لاحد استنادا الى فكرة سرقة الدولة لا تعد سرقة مادامت هذه الاخيرة شخصا معنويا.

ومن بين العوامل النفسية التي تدفع المكلف الى التهرب هي اللامدنية الجبائية اذ تعتبر من بين احد اهم الاسباب التي تؤدي الى التهرب الضريبي واللامبالاة بالدور الذي تقوم به الدولة من خلال الاقطاعات لتحقيق المصلحة والنفع العام بعكس المدنية الجبائية التي يقصد بها الاخلاص والوفاء للنفع العام، لانه من ضوابط الانفاق العام عدالة توزيع المنافع المترتبة على هذا الانفاق وتحقيق التوازن في توزيع النفقات بين مختلف وجوهها وترشيدها.

الأسباب الاقتصادية:

1-الوضعية الاقتصادية المكلفة بالضريبة: في حالات الركود الاقتصادي والحالات المالية للمكلفين تعد من اسباب التهرب الضريبي بسبب الازمات المالية والكساد وغيرها من الاسباب.

2-الوضعية الاقتصادية العامة: ففي فترة الازدهار الاقتصادي تزداد مداخل الافراد ومقدرتهم مما يقلل مندرجة حساسيتهم لارتفاع الاسعار الشيء الذي يمكنهم من تحمل العبء الضريبي وذلك بادماجه في ثمن السلع والخدمات المقدمة .

اما في فترة الركود فتكون في حالة ازمة مالية وبالتالي تزداد ظاهرة التهرب الضريبي²

الأسباب التشريعية:

تعقيد النظام الجبائي: ان تخلف اي نظام جبائي ناتج عن عدم الاستقرار السياسي والاجتماعي مما يتسبب في تعقيده الشيء الذي ينجم عنه كثرة التعديلات في القوانين والتشريعات لجعلها مواكبة للتطورات الاقتصادية، بغية احداث موارد مالية كافية لتمويل خزينة الدولة.

¹-عبد المنعم فوزي المرجع السابق ص 124

²-عبد المنعم فوزي المرجع السابق ص 163

عدم إستقرار التشريعات:

الافراطفي تعدد القوانين التي تؤدي الى كثرة التعديلات مما يصعب على المكلفين من جهة مسايرة التغييرات التي تطرأ على النظام و القواعد المعمول بها، ومن جهة اخرى يؤدي الى خلق حالة من الحساسية الضريبية تدفع بهم الى كل مشروع للاصلاح الضريبي عن طريق التهرب من أداء ما عليه من ضرائب¹.

الأسباب الإدارية:

الامكانيات البشرية والمادية: فقد ساهمت بالقسط الوافر في تقشي ظاهرة التهرب الضريبي وهذا اما تعاني منه الكثير من دول العالم الثالث، ومن بينها الجزائر فمن ناحية الامكانيات البشرية يتسجد ذلك في النقص الكبير من الجانب الكمي من حيث العدد المتواضع من الموظفين واعوان الجباية ومن الجانب النوعي الضعف في التاهيل والكفاءة المهنية ومن هنا نستخلص انها تتجسد في مظهرين الكمي العددي والنوعي الكيفي².

الإجراءات التنظيمية والإدارية:

تعقد الاجراءات الادارية الخاصة بتحصيل الضريبة كالاجراءات الرتونية المعقدة كثيرا تغرس روح الكراهية لدى المكلف بدفع الضريبة وعلى الادارة الضريبية تبسيط وتسهيل الاجراءات. عدم وجود عدالة ومساوات في تطبيق الاجراءات يمكن ان نفرق بين العدالة القانونية والعدالة الفعلية، فقد تكون عدالة في التطبيق لان عدم المساواة في التطبيق تضعف الثقة العامة بعدالة الضريبة وتكون من دواعي التهرب الضريبي وعدم التشدد على فرض الجزاءات على المتهرب.

أثار التهرب الضريبي:

اثار مادية: الاهمية المستقات من هذه الاداة المالية اي الضريبة ياتي التهرب ليجد بشكل واضح وكبير من دورها ليحرم بذلك خزينة الدولة من موارد مالية هامة هي في امس الحاجة اليها، ويفوت عليها تنفيذ سياستها المالية لاهدافها واغراضها وتعطيل سيرورة مشاريع الخزينة المقررة لسنة المالية.

¹ - عبد المنعم فوزي النظم الضريبية الدار الجامعية بيروت 1986 - ص 159

² - عبد الكريم صادق بركات-النظم الضريبية بيروت 1988 - ص 284

الأثار الإقتصادية:

فيؤثر التهرب الضريبي على اقتصاد الدولة وبالتالي تخلل في ميزانيتها ويؤثر على انخفاض القدرة الشرائية وبالتالي تسريح العمال وعجز الدولة عن القيام بالمشاريع التنموية وبالتالي اقتصاد متدهور وضعيف في ظل وجود ازمة مالية تمر بها البلدان المصدرة لنفط وعدم وجود دخل يعتمد على المحروقات دون غيرها فالتهرب الضريبي يصيب الدولة في صميمها وبالتالي تكون امام عجز اقتصادي وازمة مالية خانقة.

الأثار الاجتماعية:

ان اثر التهرب الضريبي يتجلى بوضوح عند اعداد الميزانية السنوية فالعجز الذي تسجله الادارة الجبائية في تحصيل المداخل الجبائية ناتج عن التهريب، ولتغطية هذا العجز الحاصل تعمد هذه الاخيرة « الادارة الجبائية » الى الرفع من مستوى معدلات بعض اصناف الضريبة باستحداث ضرائب جديدة الشيء الذي يزيد في تعميق الهوة بين مختلف الطبقات الاجتماعية مما يولد جو مشحون تسوده الضغينة والخداع بين افراد المجتمع الواحد، وفي ظل هذه الظروف قد يعتمد المكلفون النزهاء الى سلوك نفس الطريق تجنباً للعبء الضريبي الذي هو على عاتقهم، فيكون بذلك الاثر السلبي الذي يترتب عن التهرب فهوينمي روح اللامدنية ويحفز المكلفين النزهاء بل ويحرضهم علالتهرب وفي هذا الصدد نقول ان نسبة التهرب الضريبي تكون اكبر كلما كانت معدلات الضرائب مرتفعة جدا.

المطلب الثاني: الغش الضريبي او الإحتيال الضريبي

تقع جريمة الغش الجبائي او الاحتيال الضريبي مخالفة للالتزام باداء الضريبة وهو عبارة عن التهرب من الضريبة بطريقة غير مشروعة اي مخالفة مباشرة للقانون الضريبي، وذلك باستعمال طرق الغش والاحتيال مرتكبا بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون .

وفي هذا القدر تشترك جريمة الاحتيال الضريبي مع جريمة الامتناع عن اداء الضريبة او التاخر في ادائها او التهرب الضريبي الا انهما يختلفان فيما يتطلبه الاحتيال باللجوء الى بعض الطرق

الاحتمالية يحقق بهما الجاني غرضه في التخلص من اداء الضريبة كلها او بعضها، وهو ما يؤدي الى اعتبارها جريمة ايجابية خلافا للجريمة الاخرى¹.

تنص المادة 117 من قانون الرسم على رقم الاعمال كل من تملص او حاول التملص بصفة كلية او جزئية باستعمال طرق تدليسية من اساس الضرائب والرسوم التي تخضع لها او تصنيفيتها او دفعها يعاقب بغرامة جزائية مبلغها من 5000 الى 20000 دج وبالحبس من سنة الى خمس سنوات او باحدى هاتين العقوبتين فقط.

غير انه في حالة ما اذا كان الضرر الملحق بالخرينة بسبب التهريب من الحقوق المتملص عنها يتجاوز المبلغ الاجمالي عشرة ملايين دينار جزائري وان المخالفات المرتكبة تخضع كذلك للعقوبات المحددة في المواد الاجمالي عشرة ملايين دينار جزائري وان المخالفات المرتكبة تخضع كذلك للعقوبات المحددة في المواد 73، 71، 69، من القانون رقم 89-12 المؤرخ في 5 يوليو 1989 والمتعلق بالاسعار كما يمكن تطبيق العقوبات المنصوص عليها في المادة 418 من قانون العقوبات.¹

كما تنص المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة قانون رقم 11/02 المؤرخ في 24 ديسمبر سنة 2002 على :

1- يعاقب كل من تملص او حاول التملص باستعمال طرق تدليسية في اقرار وعاء اي ضريبة او حق او رسم خاضع له، كلياً او جزئياً بما يأتي:

- غرامة مالية من 50000 دج الى 100.000 دج عندما لا يفوق المبلغ المتملص منه 100.000 دج

- الحبس من سنة الى خمس سنوات وبغرامة مالية من 50.000 دج الى 100.000 دج عندما يفوق المبلغ المتملص منه 100.000 دج ولا يتجاوز دج ولا يتجاوز 300.000 دج وبالحبس من سنتين الى عشر سنوات وبغرامة من 100.000 دج الى 300.000 دج عند ما يفوق المبلغ المتملص منه 300.000 دج ولا يتجاوز 300.000 دج .

¹- د نبيل صقر الوجيز في شرح قانون العقوبات الخاصة «الجريمة الضريبية والتهريب» دار الهدى ص 36

¹-تم الغاء هذا القانون والمواد السابقة تعادل المواد32 و و 37من القانون 04-02 المؤرخ في 27 جوان 2004 والمتعلق بالممارسات التجارية

وبالحبس المؤقت من الخمس سنوات الى عشر سنوات وبغرامة مالية من 300.000 دج الى 1000.000 دج عندما يفوق المبلغ المتملص منه 1000.000 دج ولا يتجاوز 3000.000 دج وبالسجن المؤقت من عشر سنوات الى عشرون سنة وبغرامة مالية من 1000.000 دج عندما يفوق المبلغ المتملص منه دج عندما يفوق المبلغ المتملص منه 3000.000 دج.

2- تطبيق على شركاء مرتكبي المخلفات نفس العقوبات المطبقة على مرتكبي هذه المخالفات انفسهم مع مراعات احكام المادة العقوبات المطبقة على مرتكبي هذه المخالفات انفسهم مع مراعات احكام المادة 360 ادناه ان تعريف شركاء مرتكبي الجرائم والجنح المحدد بموجب المادة 42 من قانون العقوبات ، يطبق على شركاء مرتكبي المخالفات المشار اليهم في الفقرة السابقة ويعتبر على الخصوص كشركاء للأشخاص الذين يتدخلون بصفة غير قانونية للتجارفي القيم المنقولة او تحصيل قسائم في الخارج الذين يقبضون باسمهم قسائم يملكها الغير .

3- ان العود في اجل خمس سنوات تنتج عنه بحكم القانون مضاعفة العقوبات سواء كانت جباية او جزئية المنصوص عليها بخصوص المخالفات الاولية، وذلك من دون الاخلال بالعقوبات الخاصة المنصوص عليها في نصوص اخرى المنع من ممارسة المهنة و العزل من الوظيفة و غلق المؤسسة ... إلخ 0

غير انه فيما يخص العقوبات الجبائية في حالة الرسوم الغفلة فان الغرامة المعاقب بها تكون دائما مساوية لثلاث مرات مبلغ هذا الرسم , دون ان تقل عن 5.000 دج

ان لصق اعلان الحكم ونشره يؤمر بها ضمن الشروط المحددة في المقطع ادناه وذلك في جميع الحالات المنصوص عليها في هذا المقطع

4- لا تطبق في اي حال من الأحوال. احكام المادة 53 من قانون العقوبات على العقوبات المنصوص عليها في المادة الجبائية

ويمكن تطبيقها فيما يخص العقوبات الجزائية باستثناء العقوبات المنصوص عليها في الفترة الثانية من المقطع 3 اعلاه والمقطع 6 ادناه

5- تجمع العقوبات المنصوص عليها من اجل قمع لالمخالفات في المادة الجبائية مهما كان نوعها

6- تيمكن للمحكمة ان تامر بنشر الحكم بتمامه او باختصار في الجرائد التي تعينها وتعليقه في الاماكن التي تحددها و الكل على نفقة المحكوم عليه

7- ان الاشخاص والشركات المحكوم عليها لنفس المخالفة ينبغي ان يدفعوا بالتضامن العقوبات المالية الصادرة بحقهم

8- ينتج عن العقوبات المالية وكلما اقتضت الحاجة لذلك, تطبيق احكام المادة 597 ومايليها من قانون الاجراءات المعلقة بالاكراه البدني

عندما تصدر هذه العقوبات تطبيقا اما للمقطعين 1 و 2 اعلاه واما للمادتين 134 و 303 من هذا القانون , يتم تطبيق الاكراه البدني فيمات يخص تحصيل الضرائب التي يكون وعاءها قد سبب الملاحقات و الزيادة و الغرامات الجبائية التي عاقبت المخالفات

ان الحكم او قرار الحكم يحدد مدة الاكراه البدني فيما يخص مجموع المبالغ المستحقة برسم العقوبات الجزئية و الديون الجبائية المشار اليها اعلاه

9- عندما ترتكب المخالفة من قبل شركة او شخص معنوي اخر تابع للقانون الخاص , يصدر الحكم بعقوبات الحبس المستحقة و بالعقوبات الملحقة ضد المتصرفين او الممثلين الشرعيين او القانونيين للمجموعة ويصدر الحكم بالغرامات الجزائية المستحقة في نفس الوقت ضد المتصرفين او الممثلين الشرعيين او القانونيين , وضد الشخص المعنوي و الاخلال فيما يخص هذا الاخير , بالغرامات الجبائية المنصوص على تطبيقها .

كم تنص المادة 532 من قانون الضرائب غير المباشر على :

كل من يستخدم طرق احتيالية للتملص او محاولة التملص من مجموع او جزء من وعاء الضريبة او التصفية او دفع الضرائب او الرسوم التي هو خاضع لها , يعاقب بغرامة من 5000 الى 200.000 دج وبحبس من سنة الى 5 سنوات باحدى هاتين العقوبتين فقط .

الركن المادي: يتكون الركن المادي من ثلاث عناصر

- وسائل احتيالية يرتكبها الجاني .
- التخلص من اداء ما يجب ادائه قانونا من الضريبة .
- ثبوت العلاقة السببية بين هذا التخلص كان تحت تاثير الاحتيال

تحديد الطرق الاحتيالية

1 اخفاء او محاولة اخفاء من قبل اي شخص للمبالغ او الحواصل التي ينطبق عليها الرسم على القيمة المضافة التي هو مدين بها.

2 تقديم وثائق خاطئة او غير صحيحة اثباتا لطلبات ترمي الى الحصول اما على تخفيض او تخفيف مخالفة او استرجاع الرسم على القيمة المضافة, واما الاستفادة من المزايا الجبائية المنصوص عليها لفائدة بعض الفئات من المدنيين بالضريبة.

3 الاغفال عن قصد لنقل او للعمل على نقل حسابات او القيام بنقل او السعي الى نقل حسابات غير صحيحة او القيام او وهمبة في الدفتر اليومي او دفتر الجرد المنصوص عليها في المادتين 9-10 من القانون التجاري او الوثائق التي تحل محلها ولا يطبق هذا الحكم الا على مخالفات الاصول المتعلقة بالسنوات المالية التي اقلت حساباتها .

4 الاغفال عن التصريح بمدخل المنقولات.

الركن المعنوي :

تتميز هذه الجريمة بانها عمدية , فركنها المعنوي هو القصد الجنائي فمالم يثبت توافر هذا القصد فلا جريمة وقد تطلب القانون في هذه الجريمة فضلا عن القصد العام قصدا جزئيا خاصا هو قصد التخلص من الضريبة كلها لو بعضها

المطلب الثالث : التزوير وتقليد اختام الدولة والدمغات والطابع

تنص المادة 206 عقوبات : يعاقب بالسجن المؤقت من 5 سنوات الى 10 سنوات وبغرامة من 500.000 دج الى 1000.000 دج كل من قلد او زور اما طابعا وطنيا او اكثر , واما مطرقة او اكثر مستخدمة في ذلك علامات نيابات واما دمغة او اكثر مستخدمة في دمج المواد الذهبية او الفضية او استعمل طابع , او اوراق او مطارق او دمغات مزورة او مقلدة .

المادة 207 عقوبات : يعاقب بالسجن المؤقت من 5 سنوات الى 10 سنوات وبغرامة من 500.000 دج الى 1000.000 دج كل من تحصل بغير حق على طابع او مطارق او دمغات صحيحة خاصة بالدولة والمبينة في المادة 206 ووضعها او استعملها استعمالا ضارا بحقوق الدولة .

اركان الجريمة :

يستلزم لقيام هذه الجريمة ارتكاب الافعال المعاقب عليها وهي ماتمثل ركنها المادي وان ترد على مطبوعات او طابع مصلحة الضرائب و البريد , وهي متمثل محل الجريمة , وان يتوفر القصد الجزائي لدى الجاني .

الركن المادي :

الفعل : يتحقق هذا الركن بتوفر احد الافعال الاتية

التقليد - الاستعمال - التزوير

1- التقليد : يراد بالتقليد في هذا الصدد اي صنع شيء كاذب يشبه شيء صحيحا , وهو ما افصح عنه المشرووعفيمانص عليه المعاقبة على صنع مطبوعات او نماذج مصلحة الضرائب اذا كانت تشابه بهيئتها الظاهرة علامات وطوابع مصلحة الضرائب و البريد مشابهة يسهل قبولها بدلا من الاوراق المقلدة .

2- الحيازة : يراد بها حمل الاوراق المقلدة وحيازتها فعلا اي مجرد الاستيلاء ماديا على العلامات او الطوابع المقلدة , ولا فرق بين ان تكون الحيازة عرضيا طارئة او قانونية على سبيل الملكية او الامانة على انه لا يكفي مجرد هذه الحيازة بل يشترط فوق ذلك ان يكون في الطرق العامة ويقصد بالجميع .

3- الاستعمال : ويقصد به تسليم المطبوعات الى عدد من الافراد ولا اهمية لطبيعة العلاقة بين الجاني ومن وزعت عليه المطبوعات فلا عبرة بكونهم من جمهور الناس او من اخصائه ويقصد به عرض العلامات او المطبوعات المقلدة على افراد الناس لشرائها او الاعلان عنها للشراء ولم يشترط القانون ان يتم العرض على الجمهور دون تميز , ولذا فانه يستوي ان يتم العرض على احد احاد الناس لو على الجمهور عامة .

المحل :

تقع الجريمة المنصوص عليها في المادة 206 عقوبات على الاشياء الاتية :

1- دمغات الذهب والفضة:

والمقصود بها تلك العلامة الدقيقة التي توضع على الذهب والفضة لضمانها ومنع العبث في درجة نقائها .

2- الطوابع والدمغات :

اما الدمغات فهي التي توضع على بعض الاوراق الرسمية للدلالة على ثبوت هذه الصفة لها , وضمان سداد الرسوم المقررة على تصديقها او اعتمادها او استخراجها بواسطة الدولة او ما يتبعها من هيئات , ومثلها الدمغات التي تلصق على العرائض والطلبات التي تقدم للجهات الحكومية للحصول على المستندات الرسمية وتلك التي توضع على الشهادات المختلفة التي تقدرها الجهات الرسمية او تعتمدها او تصادق عليها .

الركن المعنوي :

ومن المقرر ان هذه الجريمة تستلزم تواف القصد الجاني ولا يكفي مجرد القصد العام بل يتعين توفر القصد الخاص وهو ان يكون مرتكبها نية استعمال الشيء المقلد او المزور استعملا ضارا¹.

صورة الركن المعنوي في الجريمة:

من المقرر ان هذه الجريمة من الجرائم العمدية فيتعين توافر القصد العام لقيامها ويكفي ان يرتكب الجاني الفعل المنصوص عليه عن عمد واردة وان عبارة « ضع المطبوعات او النماذج المشابهة » لا يفيد ضرورة توافر نية الغش بل قد يكون لاغراض مشروعة في الاصل وان الشارع يعاقب على هذه الجريمة بما عساه ان يقع نت الضرر بسبب اختلاط الطابع والاوراق الصحيحة بالمطبوعات او النماذج المشابهة ويتعذر التمييز بين النوعين على بعض الناس وذهب راي اخر الى ضرورة توافر القصد الجاني الخاص في الجريمة المنصوص عليها في المادة 206 عقوبات¹

¹ - د- نبيل صقر - المرجع السابق ص 52

¹ - السعيد مصطفى السعيد : جرائم التزوير طبعة 1950

الفصل الثاني:

اجراءات الدعوى

الجبائية الجزائية

الفصل الثاني: إجراءات الدعوى الجبائية الجزائية

ينص القانون الجزائية على قواعد إجرائية عامة تتعلق بكل جرائم القانون العام ومن هذه القواعد الضبطية القضائية وكيفية قيامها بالبحث والتحري عن الجرائم وكيفية ممارسة النيابة العامة لإجراءات التحقيق ومباشرتها للدعوة العمومية وإجراءات المحاكمة وكذلك نص القانون الجزائي على أسباب القضاء والدعوى العمومية.

لهذا سنتطرق في مبحثين إلى معاينة الجرائم الجبائية ومتابعتها في مبحث وإجراءات المحاكمة وأسباب انقضاء الدعوى الجبائية الجزائية في مبحث ثاني.

المبحث الأول: معاينة الجرائم الجبائية ومتابعتها

تعد معاينة الجرائم الجبائية ومتابعتها أول مرحلة من المنازعات الجبائية الجزائية مما يبرز أهمية هذه المرحلة لذا خص لها المشرع الجبائي نصوص تعد إجراءات مميزة لمعاينة الجرائم الجبائية وتختلف في كثير من الأحيان عما هو معتاد في جرائم القانون العام وتأتي مرحلة المتابعة بعد المعاينة وفيها تدخل المنازعات الجبائية مرحلتها الحاسمة بحيث يتقرر فيها مال الجريمة من حيث التكييف القانوني لها وتقرير العقوبة بشأنها وما تملكه الإدارة الجبائية من حق باعتبارها صاحبة الدعوى الجبائية الجزائية في رفع الدعوى وإنهائها وفق للشروط التي خولها لها قانون الإجراءات الجبائية.

المطلب الأول: معاينة الجرائم الجبائية

تنطلق الإجراءات الجبائية الجزائية بمعاينة الجريمة الجبائية والتي يعبر عنها أيضا بمرحلة الاستدلال وهي المرحلة السابقة على نشوء الخصومة الجنائية إي هي المرحلة التحضيرية للدعوى الجنائية ويتم فيها إجراءات البحث والتحري لجمع المعلومات من الجريمة ومرتكبيها لتسهيل مهمة سلطات التحقيق والمحاكمة.

الفرع الأول: مرحلة الاستدلال:

تتم إجراءات الاستدلال عن طريق الضبط القضائي ويقصد به تلك الإجراءات التي يتخذها ضباط الشرطة القضائية واعوانهم في البحث والتحري عن الجرائم لمعرفة مرتكبيها وكيفية وقوعها وإسنادها لهم¹ مالم يبدأ فيها بتحقيق² قضائي، وعليه الأشخاص وفقا للمادة 14 من قانون الإجراءات الجزائية المشمولين بالضبط هم :

ضباط الشرطة القضائية

اعوان الضبط القضائي الموظفين والأعوان المنوط بهم قانونا بعض مهام الضبط القضائي

أعضاء الضبط العام وفقا للمادتين 15 و19 من قانون الإجراءات الجزائية

- رؤساء المجالس الشعبية والبلدية

- محافظو وضباط الشرفه

- ضباط الدرك الوطني من ذوي الرتب ورجال الدرك الذين امضوا وغيرهم

منقانونا لإجراءات الجزائية 21 و 27 أعضاء الضبط الخاص المادتين

رؤساء الأقسام والمهندسون وغيرهم

من بين هؤلاء موظفو مصلحة الضرائب بالنسبة للجرائم الضريبية وموظفو مصلحة الجمارك بالنسبة للجرائم الجمركية.

¹ - سليمان بارش شرح قانون الإجراءات الجزائية الجزائري دار الشهاب للطباعة والنشر - باتنة الجزائر 1986 ص 133

² - المادة : 03/ 12 قانون إجراءات الجزائية

الفرع الثاني: المحكمة المختصة:

الاختصاص النوعي: يوصف الاختصاص في المجال الضريبي بأنه اختصاص نوعي و عيني، يتحدد بمناسبة ارتكاب جرائم معينة وليس من حيث شخص مرتكب الجريمة¹.

يحدد قانون الإجراءات الجزائية الاختصاص الأصلي والاستثنائي الذي يباشره أعضاء الضبط القضائي الضريبي في حالات معينة .

ويتمثل الاختصاص الأصلي أعضاء الضبط القضائي الضريبي في القيام بجميع إجراءات البحث والتحري عن الجرائم الضريبية وضبط مرتكبيها وجمع الاستدلالات اللازمة للتحقيق والتي تعتبر كتمهيد لتحريك الدعوى العمومية بشأن الجرائم المتعلقة بإعمال وظيفتهم

أما الاختصاص الاستثنائي فيتمثل في مباشرة أعضاء الضبط القضائي الضريبي بعض اختصاصات التحقيق في حالة التلبس بشأن الجرائم الضريبية ومما سلف فانه لا يجوز لضباط الشرطة القضائية وأعاونهم القيام بمهمة كشف الجرائم الضريبية لان القانون الضريبي خول هذه المهمة لأشخاص مؤهلين لذلك.

الاختصاص المحلي: يمارس ضباط الشرطة القضائية اختصاصهم المحلي في الحدود التي

يباشرون ضمنها وظائفهم الخاصة والمعتادة إلا انه يجوز لهم في حالة الاستعجال إن يباشروا مهمتهم في كافة دائرة اختصاص المجلس القضائي الملحقين به، وأن يباشروا مهمتهم على كافة تراب الجمهورية الجزائرية².

بالنسبة للأشخاص المخولين صفة الضبط القضائي الضريبي فان القوانين الضريبية لم تحدد صراحة الاختصاص المحلي المنوط بهم غير انه يمكننا القول في هذا الصدد انه لا يمكن لموظفي الضرائب الذين لهم صفة الضبط القضائي أن يقوموا باتخاذ أي إجراء خارج المنطقة التي يمارسون فيها اختصاصهم وإلا تجاوزوا بذلك سلطاتهم المحددة بحدود دائرة اختصاصهم ومع ذلك

¹ - حسني الجندي- القانون الجنائي الضريبي الجزء الأول- الطبعة الأولى دار النهضة العربية القاهرة 2005 ص201

² - وفاء شيعاوي- جريمة التهرب الضريبي- مذكرة ماجستير عنابة 2002 ص 94

فهم ملزمين بتبليغ موظفي الضرائب الذين لهم صفة الضبط القضائي الذين وقعت في دائرة اختصاصهم تلك الجريمة لأنهم ملزمين بالتبليغ من جريمة كأشخاص عاديين¹.

وعليه لا يجوز لأعضاء الضبط القضائي الضريبي مزاوله عملهم خارج الاختصاص المحلي وإلا كان عملهم معيبا ومشوبا بالبطلان.

غير انه يجوز لأعوان الضرائب المخولين صفة الضبط القضائي ملاحقة مرتكب الجريمة الضريبية حتى خارج اختصاصهم المحلي إذا كان للمكلف بالضريبة مؤسسة يقع مقرها الرئيسي في دائرة اختصاصهم وتقع فروعها خارج اختصاصهم المحلي ذلك بالتعاون مع أعوان الضرائب المخولين صفة الضبط القضائي الذي وقعت الجريمة في دائرة اختصاصه.

الاختصاص الزمني: تظل صفة الضبط القضائي لصيقة بضباط القضائية ذوي الاختصاص العام فلا يتجردون من هذه الصفة خارج أوقات العمل الرسمية مالم يتم وقفهم عن العمل أو منحهم إجازة إجبارية².

ويختلف الأمر بالنسبة لأعضاء الضبط القضائي الضريبي ذوي الاختصاص الخاص والذي يتحدد بضبط الجرائم المتعلقة بوظيفتهم فقط ولما كانت وظيفتهم تتم في وقت معين فان اختصاصهم يتقيد بأوقات مباشرة عملهم والساعات المحددة لذلك فلا يجوز لهم تجاوز الوقت المحدد قانونا.

إجراءات التحري والاطلاع:

1- تلقي الشكاوي والبلاغات: ويختص به رجال الضبط القضائي بما فيهم موظفي وأعوان إدارة الضرائب المنوط بهم مهام الضبطية القضائية

2- التحري والاطلاع: قضت المادة 17 من قانون الإجراءات الجزائية فانه يقع على عاتق أعضاء الضبط القضائي واجب البحث والتحري بعد وقوعها والتحقق منها بالنسبة لأعضاء الضبط القضائي الضريبي فهم ملزمين بعمل التحريات اللازمة عن المكلف بالضريبة لمعرفة مصدر ثروته

¹ -المادة 23 من قانون إجراءات جنائية

² - حسني الجندي مرجع سابق ص 204

وحدود نشأته ورقم أعماله وقيمة أرباحه ونفقاته للتحقق من قيامه بجريمة التهرب الضريبي وبالتالي معرفة المبالغ المتهرب من دفعها.

المطلب الثاني: متابعة الدعوى الجبائية الجزائية:

من المتفق عليه أن النص الجزائي لا ينتج أثره ولا يكون له مفعول إذا لم يستتبع بجملة من الإجراءات الجزائية التي تضمن فاعليته وحسن تطبيقه.

ولا يخرج النص الجزائي الجبائي عن هذا المنطق ذلك أن تجريم بعض الأفعال الجبائية يستوجب العديد من النصوص الجزائية التي تنظم إجراءات المتابعة وكيفية ممارسة الدعوى العمومية ولكن أمام خصوصية الجرائم الجبائية فهل تعتبر الإجراءات الجزائية كافية لتحقيق النتيجة المرجوة من المتابعة وهي زج هذه الجرائم وتسليط العقوبات على مرتكبيها أم إن خصوصية النزاعات الجبائية يجعل الأمر صعبا مما يتطلب سن إجراءات خاصة في مجال النزاعات الجبائية الجزائية.

مباشرة الدعوى الجبائية الجزائية:

الأصل العام أن للنيابة العامة كامل الحرية في تحريك ومباشرة الدعوى العمومية بشأن أية جريمة يصل إلى علمها نأ وقوعها ولكن هناك جرائم رأي المشرع لاعتبارات معينة تقييد سلطة النيابة العامة في تحريك الدعوى العمومية بشأنها ومن بينها جريمة التهرب الضريبي التي لا يتم تحريكها إلا بطلب من إدارة الضرائب.

وتتم مباشرة الدعوى العمومية الجبائية بعد تحريكها من طرف إدارة الضرائب ورفعها للقضاء للنظر والفصل فيها.

أولا: شروط تحريك الدعوى الجبائية الجزائية

جاءت المادة 29 الفقرة 01 من قانون الإجراءات الجزائية بما يلي :

تباشر النيابة العامة الدعوى العمومية باسم المجتمع وتطالب بتطبيق القانون وهي تمثل أمام كل جهة قضائية.

فالأصل في الإجراءات الجزائية للنيابة العامة مطلق الحرية في تحريك ومباشرة الدعوى العمومية¹

ولا يرد على حقها هذا أي قيد إلا بنص خاص فنظرا لاعتبارات خاصة جعل المشرع تحريك الدعوى معلق على تقديم شكوى أو طلب أو إذن.

والهدف من وراء هذا تحقيق حكمة خاصة ترجع إلى رعاية صالح معين وقصد المشرع أن يكون شخص أضرأو جهة أخرى غير النيابة العامة هو الحكم في تقدير هذه المصلحة وإذا كان من الاوفق تحريك الدعوى الجنائية من عدمه².

وتعتبر الجرائم الجبائية من ابرز الجرائم التي يشترط المشرع لرفع الدعوى العمومية بشأنها تقديم طلب من مصلحة الضرائب لذا سنتكلم عن وجوب تقديم طلب من إدارة الضرائب والشروط الواجبة في هذا الطلب.

شروط الطلب:

أ- وجوب تقديم طلب من إدارة الضرائب:

تتفق كل النصوص الجبائية على تعليق تحريك الدعوى العمومية على تقديم شكوى من الإدارة الجبائية فقد نصت المادة 305 من قانون الضرائب المباشرة على إن تباشر الملاحقات من اجل تطبيق العقوبات الجزائية المنصوص عليها بالمادة 303 بناء على شكوى من إدارة الضرائب دون إن يستوجب ذلك القيام مسبقا بإنذار المعني بان يقدم أو يكمل تصريحه أو يسوي وضعيته إزاء التنظيم الجبائي، ونفس المادة 534 من قانون الضرائب غير المباشرة على إن المخالفات المشار إليها في المادة 532 السابقة ذكرها تتابع أمام المحكمة بناء على شكوى من الإدارة المعنية. كما جاء في المادة 119 من قانون الرسم على رقم الأعمال تلاحق المخالفات المنصوص عليها في المادة 117 أعلاها أمام المحكمة المختصة في قمع الغش بناء على شكوى من الإدارة المعنية بالأمر.

¹ - حسن صادق المرصفاوي مرجع السابق ص 184

² - د- فارس السبتي المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري الجزائري الجزائر دار هومة 2008 ص 193

ونفس الأمر أكدت عليه المادة 119 من قانون التسجيل بقولها فيما يتعلق بالمخالفات المشار إليها في الفقرة الأولى من نفس المادة تلاحق أمام الجهة القضائية المختصة بناء على شكوى من إدارة الضرائب فيما يخص الرسوم والضريبة التابعة لاختصاصها

وعليه لا يجوز للنيابة العامة أن تباشر أي إجراء من إجراءات التحقيق أو أن ترفع الدعوى إلى المحكمة دون نقد الطلب

ويترتب عن عدم التقيد لهذا الشرط بطلان إجراءات سير الدعوى أمام جهة التحقيق وكذا بطلان الحكم وهو بطلان متعلق بالنظام العام، ولا يصح هذه الإجراءات طلب إصدارها فيلزم إذن لصحة رفع الدعوى وإجراءات التحقيق أن يثبت الحكم الصادر في هذه الدعوى أن رفعها كان بناء على طلب ممن يملك تقديمه وإلا كان الحكم معيبا وبالتالي يكون أي إجراء من إجراءات النيابة العامة باطلا بطلانا مطلقا¹.

ب- الشروط الواجبة في الطلب:

بالرجوع إلى النصوص الضريبية بما فيها قانون الإجراءات الجبائية لم يحدد الشروط الواجبة في تقديم الطلب من طرف الإدارة الجبائية وبالرغم من ذلك يمكن أن نستنتج تلك النصوص:

1- يجب أن يقدم الطلب باسم المدير الولائي

2- يجب أن يكون الطلب مكتوبا وموقعا من صاحب السلطة في إصداره سواء كان المدير الولائي أو الجهوي أو الوطني

3 - يجب أن يتضمن الطلب البيانات المتعلقة بصاحب الطلب أي إدارة الضرائب وعنوانها والبيانات المتعلقة بالمكلف كتعديده ما إذا كان شخص طبيعي أو معنوي وبالنسبة للأخير ذكر ممثله القانوني وجميع الشركاء وكذلك المعلومات المتعلقة بالجريمة محل المتابعة وكل ما يثبت وجود مخالفات أو تحايل.

4 - يجب أن يتضمن الطلب قيمة مبلغ الضريبة الإجمالي المتملص من دفعه وما يترتب عنه من عقوبات جزائية وغرامات جبائية

¹- د محمود مصطفى الجرائم الاقتصادية في القانون المقارن الطبعة الأولى الجزء الأول 1953 ص 186

5 - الإشارة إلى النصوص القانونية المتعلقة بالجريمة محل الطلب .

ثانيا: المحكمة المختصة :

لم يخص المشرع الجبائي عموما الاختصاص النوعي بأية خصوصية إذ يبقى خاضعا لقانون الإجراءات الجزائية بحسب حسامة الجريمة الجبائية في حين اخضع الاختصاص المحلي لأحكام خاصة وزج بذلك عن القواعد المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجزائية وترك الإدارة الجبائية حق اختيار المحكمة المختصة محليا للنظر في الجريمة الجبائية فحسب الحالة التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة أو مكان الحجز أو مقر المؤسسة.

الاختصاص النوعي:

1 - المخالفات الجبائية:

- أ- **مخالفة الأحكام:** المنصوص عليها في المادتين 115,114 من قانون الرسم على رقم الأعمال والمتصلة عموما في مخالفة الأحكام التنظيمية المنصوص عليها في المواد 60 و 61 من نفس القانون أي عدم وضع لوحات هوية للأشخاص الطبيعية أو المعنوية الذين يقومون بأعمال خاضعة للرسم على القيم المضافة أو ينجزون أشغال مقاوله وكل المخالفات لأحكام التنظيمية المتعلقة بقانون الضرائب
- ب- **المتعلقة بإساءة استعمال دمغة سبق استعماله:** والمنصوص عليها في المادة 18 من قانون الطابع والمتمثلة عموما في مخالفة أحكام المادة 11 والتي يرتكبها الخواص من خلال وضع علامة الطابع مشوهة أو مغطاة بالكتابة.
- ج- **الامتناع عن أداء الضريبة أو التأخر في أدائها:** أي مخالفة أحكام المواد 91 و 90 من قانون الطابع والتي تلزم المدنيين بالرسم الخاضعين لنظام الريح الحقيقي في مجال الضرائب غير المباشر لدفع رسم الطابع وفقا لشكليات وأجال معينة لحساب الخزينة على مستوى قباضة الضرائب
- د- **ذكر بيانات غير صحيحة في إقرارات الضريبة:** والمنصوص عليها في المادة 99 من قانون التسجيل والمتعلقة بالتصريح ببيانات غير صحيحة في عقود الهبة أو في رسوم نقل الملكية عن طريق الوفاة

هـ-الإخلال بالرقابة الضريبية: عن طريق أي تصرف يعيق الأعوان المكلفين بمعاينة مخالقات التشريع الضريبي من أداء مهامهم و هذا وفقا للمادة 122 من قانون الرسم على رقم الأعمال والمادة قانون الرسم على رقم الأعمال والمادة 304 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة

و-رفض تقديم الوثائق: أو المستندات أو الدفاتر التجارية الإلزامية والسجلات المتعلقة بالعمليات المحاسبية للإدارة الجبائية للاطلاع عليها أو القيام بإتلافها قبل انتهاء الأجل المحدد للاحتفاظ بها وفقا لما نصت عليه المادة 314 من قانون الضرائب المباشرة أو الرسوم المماثلة والمادة 60 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- الجنج الجبائية:

أ- الاحتيال الضريبي: من خلال نص المادة من خلال نص المادة 36 من قانون الإجراءات الجبائية ذكر على سبيل المثال الأفعال التي تعتبر احتيال ضريبي:

- الاعتقال عن قصد تسجيل أو الأمر بتسجيل حسابات غير صحيحة أو صورية في السجل اليومي أو سجل الجرد

-إخفاء أو محاولة إخفاء مبالغ أو منتجات تطبيق عليها الضرائب والرسوم المفروضة

- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة تدعيها لطلبات ترمي إلى الحصول إما على تخفيف الضرائب أو الرسوم أو تخفيضها أو الإعفاء منها

- النقل عن قصد في التصريح برقم الأعمال أو التركات التي تنتقل عبر الميراث أو الوصية

-إستعمال فواتير أو الإشارة إلى نتائج لا تتعلق بعمليات فعلي

- القيام عن قصد بتسجيل مصاريف تتحملها مؤسسة ما تحت عنوان غير صحيح قصد إخفاء الربح الخاضع للضريبة

- ممارسة نشاط غير مصرح به

- عمليات شراء وبيع دون فاتورة خاصة بالبضائع

- تسليم فواتير وسندات أو تسليم أي وثيقة لا تتعلق بعمليات حقيقية

ب -التزوير في الإقرارات الضريبية :وقد نصت المادة 117 من قانون الرسم على رقم الأعمال و 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمادة 532 من قانون الضرائب غير المباشرة

ج- الامتناع عن تقديم الأوراق الضريبية لأعوان الضرائب: نصت المواد 20 و21إجراءات جبائية على حق الإدارة الجبائية في المراقبة الجبائية وذلك بالاطلاع على المستندات والوثائق والأوراق الضريبية دون أن يحقق للمكلف بالضريبة منعهم من الاطلاع عليها وإذا منعهم يكون مرتكب جنحة الامتناع عن تقديم الأوراق الضريبية

د- الإخلال بالرقابة الجبائية: نصت على هذه الجنحة المادة هـ الجنحة المادة 304 قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة المادتين 530 و 537 من قانون الضرائب غير المباشرة والمادتين 121 و 122 من قانون الرسم على رقم الأعمال

- عدم تقديم الإقرارات الضريبية

- عرقلة الأعوان المؤهلين لإثبات مخالفات التشريع الجبائي

- الامتناع عن توفير البيانات وصور الدفاتر والمستندات

- إتلاف الوثائق والدفاتر التجارية والمستندات قبل مرور المدة اللازمة للاحتفاظ بها وهي 10 سنوات مادة 11 قانون تجاري

هـ- تحصيل ضرائب غير مستحقة أوالإعفاء منها:تنص المادة 122 قانون العقوبات على اعتبار أن كل تحصيل لضرائب مباشرة أو غير مباشرة أو منح إعفاءات من الضرائب أو جزء منها أو لجزء من منتجات مؤسسات الدولة جنحة يعاقب عليها بنفس المادة

و- تقليد أختام الدولة والدمغات والطابع والعلامات:أي استعمال طوابع منفصلة أو طوابع مزورة أو سبق استعمالها من اجل دفع ضرائب وكذلك بيع أو محاولة بيع الطوابع المذكورة أو المنتجات التي تحمل تلك الطوابع

ز- الإخلال بالسر المهني:مثلما أقرت معظم القوانين ضرورة المحافظة على السر المهني فقد فعلت كذلك القوانين الجبائية واعتبرت إخلالاًعوان الضرائب بالسر المهني جنحة ضريبية يعاقب

عليها القانون المادة 301 قانون العقوبات المادة 315 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 124 قانون الرسم على رقم الأعمال و 65 إجراءات جبائية.

3 - الجنايات الجبائية:

- أ- جناية التهرب الضريبي: وقد تضمن قانون المالية لسنة 2003 رقم 02-11 مؤرخ 2002/12/24 جناية التهرب أو التملص الضريبي أو محاولة التملص باستعمال طرق تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له أو تصفيته كليا أو جزئيا وتكون جناية إذا كان مبلغها 10.000.000 دج لأنها تمس بالاقتصاد الوطني
- ب- جناية تقليد أو تزوير أختام الدولة أو الطوابع أو الدمغات: كما نصت المادتين 205 و 206 من قانون العقوبات على أن كل تقليد وتزوير واستعمال وترويجيرد على خاتم الدولة أو على طابع وطني أو علامة أو دمغة يعتبر جناية

الاختصاص المحلي:

إن الاختصاص المحلي في المواد الجبائية حق الإدارة في اختيار محكمة الجناح المختصة فقد أجمعت النصوص الضريبية على ترك اختيار المحكمة محليا في نظر الدعوى و الفصل فيها للإدارة الضريبية وجاء ذلك بعبارة «...» والجهة القضائية المختصة حسب الحالة وحسب اختيار الإدارة»¹

فغاية المشرع الجبائي من تحديد الاختصاص المحلي لهذا الشكل وترك الاختيار للإدارة الجبائية تتمثل في مايلي:

- يتم اختيار المحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة حتىيسهل على الإدارة الجبائية تدعيم طلبها المقدم للقضاء بكل المعلومات والإثباتات المتعلقة بالمكلف والموجودة على مستواها
- يتم اختيار المحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها مكان الحجز وذلك لمنع المكلف من الإفلات من العقاب والحفاظ على الأشياء المحجوزة

¹- فارس السبتي المرجع السابق ص 200

- يتم اختيار المحكمة التي تقع في دائرة اختصاصها مقر المؤسسة أي المركز الرئيسي لتلك المؤسسة أو لمركز إدارتها بالجزائر إذا كان مركزها الرئيسي بالخارج وذلك لتسهيل ربط الضريبة ومراقبة أعمال المؤسسة من الناحية الجبائية

المبحث الثاني: إجراءات المحاكمة وأسباب انقضاء الدعوى الجبائية الجزائية:

تعتبر المحاكمة آخر مرحلة في الدعوى الجزائية ويتم في هذه المرحلة التحقيق النهائي حول الجريمة المنسوبة للمتهم أو ضده بقصد تقصي الحقيقة و وصولا إلى الفصل في الموضوع من طرف القاضي المختص في نظرها والحكم فيها أما بالإدانة بثبوت الأدلة أو البراءة، ونتطرق لهذا المبحث من خلال مطلبين الأول لإجراءات المحاكمة والثاني انقضاء الدعوى الجبائية الجزائية

المطلب الأول: إجراءات المحاكمة:

تخضع إجراءات المحكمة عموما أمام جهات الحكم في القضايا الجبائية لنفس الإجراءات المقررة في قانون الإجراءات الجزائية لان كل القوانين الجبائية وعلى رأسها قانون الإجراءات الجبائية التي لم تتضمن أية إشارة إلى القواعد الإجرائية الواجب إتباعها أما مختلف الجهات القضائية الجزائية الأمر الذي يجبرنا على إتباع القواعد العامة التي تحكم الإجراءات أمام هذه المحاكم في غياب إجراءات خاصة بالمحاكمة شأن الجريمة الجبائية

الفرع الأول: إخطار جهات الحكم:

وفقا للقواعد العامة المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجزائية فان كل القضايا تحال أمام الجهات المختصة بالمحاكمة أما عن طريق الإحالة من قاض التحقيق أو بقرار غرف الاتهام أو التكليف المباشر بالحضور أو التلبس

أولا: الإحالة من قاض التحقيق أو غرف الاتهام:

لوكيل الجمهورية القيام بإخطار قاضي التحقيق بتقديم طلب افتتاحي إجراء تحقيق وعلى اثر ذلك الإخطار يقوم القاضي التحقيق باتخاذ جميع إجراءات التحقيق التي يراها مفيدة للكشف عن الحقيقة وذلك بكافة الطرق وخصوصا اللجوء إلى خبير محاسبي للتأكد عن كون الوقائع جنائية فان

الجريمة تحال على محكمة الجنايات بناءا على قرار غرفة الاتهام تطبيق لأحكام المادة 248 من قانون إجراءات جزائية

ثانيا: التكليف المباشر بالحضور:

تنص المادة 440 قانون إجراءات الجزائية على انه « يسلم التكليف بالحضور بناء على طلب النيابة العامة ومن كل إدارة مرخص لها قانونا بذلك... »

بالنسبة لنيابة فاختصاصها أصيل لكن بالنسبة للإدارة فالمشرع يقصد بالإدارة هي التي يتم بواسطتها جباية الأموال لصالح الخزينة العامة مثل الجمركية والإدارة الجبائية ومن خلال نص المادتين 337, 440 مكرر من قانون الإجراءات الجزائية فان الإدارة الجبائية باعتبارها طرفا متضررا يحق لها اللجوء إلى طريق تكليف المتهم المتهرب من دفع الضرائب بالحضور مباشرة أمام الجهات القضائية للمحاكمة بتعويض الضرر الذي أصابها جراء تهرب المكلف من دفع الضريبة المفروضة عليه فالاستدعاء المباشر المحرر من طرف الإدارة الجبائية يكون بطلب من المدير العام للإدارة الجبائية فله الحق وحده بطلب المكلف والاستدعاء الذي لا يكون من طرفه يعد باطلا

وما يؤكد ذلك أيضا المادة 522 من قانون الضرائب غير المباشرة التي تنص على أن التكليف بالحضور في نهاية الحكم يمكن أن يتم عن طريق أعوان الضرائب

ثالثا: التلبس :

بالنسبة لطريق إخطار الحكم بجريمة جبائية عن طريق الكبس المادة 42منقانون إجراءات جزائية أوجبت على ضابط الشرطة القضائية الذي بلغ بجناية في حالة كبس أن يخطر بها وكيل الجمهورية على الفور ثم ينتقل بدون تمهل إلى مكان الجناية ويتخذ التحريات اللازمة

وعليه فعقب فحص العون المراقب لدفاتر المكلف ومستنداته واكتشاف وجود غش أو تحايل في تقييد بعض الحسابات أوإغفال بعض العمليات بقصد التهرب من الضريبة فانه بعد تسجيل ذلك بالمحضر يخطر المدير الولائي للضرائب والذي يلعب بدوره برفع شكولوكيل الجمهورية لتحريك الدعوى العمومية

الفرع الثاني: إجراءات سير الجلسة :

تخضع الإجراءات أمام جهات الحكم بالنسبة للجرائم الجبائية نفس المقررة في قانون الإجراءات الجزائية

أولاً: إجراءات المحاكمة أمام محكمة المخالفات أو الجنج:

تتعد محكمة المخالفات والجنج للنظر في مواد المخالفات والجنج بما فيها تلك المتعلقة بالمسائل الجبائية وتتخلص الإجراءات أمامها في إثبات حضور الخصوم وسماع الشهود الإثبات والنفي والمرافعة في الدعوى ثم إصدار الحكم أعمالاً لما نصت عليه المواد من 381 إلى 406 قانون إجراءات جزائية

أ- إجراءات التحقيق النهائي

- إثبات حضور الخصوم والشهود المواد من ن 343 إلى 347 قانون إجراءات جزائية حيث يثبت حضور وغياب الخصوم وكذا الشهود في محضر الجلسة
- تلاوة التهمة على المتهم
- استعانة المتهم بمحامي
- سماع الشهود
- سماع الخبراء طبقاً للمادة 146 قانون إجراءات جزائية
- ب- سماع مرافعات أطراف الدعوى

بعد انتهاء التحقيق مع المتهم ومناقشة الشهود يتم سماع أقوال المدعي المدني والنيابة العامة والدفاع، ولرئيس الجلسة وحده سير المرافعة دون أن يلتزم في إعطائه الكلمة لأي ترتيب

- مرافعة المدعي المدني: بالرجوع لنصوص الضريبة لا نجد سوى المادة 307 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تشير إلى إمكانية تأسيس إدارة الضرائب كطرف مدني في الدعوى وبالتالي لها الحق في مباشرة الدفاع عن حقوقها بنفسها أو بواسطة محامين
- التماسات النيابة العامة : بعد انتهاء المدعي المدني من تقديم مرافعته تقدم النيابة العامة عرضاً مفصلاً لوقائع الدعوى والظروف التي أحاطت بها والأدلة التي تثبت إسنادها للمتهم ثم

تطلب الحكم بالإدانة و معاقبة المتهم على جريمته بالعقوبة المناسبة لذلك ولممثل النيابة أن يقدم طلبات كتابية أو شفوية والتي يراها مناسبة لصالح العدالة كما يمكن تبرأته

- مرافعة الدفاع : يحق للمتهم أن يختار ويستعين بمدافع عنه وإذا لم يتم باختياره قبل الجلسة فله الحق أيضاً أن يطلب ذلك من الرئيس الذي يقوم بندب مدافع عنه تلقائياً وفي حالة إصابة المتهم بعاهة طبيعية تعوق دفاعه فان ندب مدافع عنه يصبح وجوبياً وينوب المحامي ويرافع عنالمكلف المتهم بكل الوسائل القانونية والأدلة والقرائن

ج- قفل باب المرافعات

بعد سماع المحكمة للمرافعات من كل أطرف الدعويوبعد الاطلاع على الأدلة تصدر قراراً بإقفال باب المرافعة أو حجز القضية لغاية النطق بالحكم بعد المداولة في نفس الجلسة أو في جلسة لاحقة فلا يجوز بعد ذلك الاطلاع على أية أوراق أو مستندات أو السماع لأقوالأخرى غير انه يجوز لرئيس المحكمة أن يعدل عن قراره بقفل باب المرافعات من تلقاء نفسه أو بناء على طلب احد الأطراف من رأى ضرورة لذلك

د- تخلف المتهم عن الحضور

يحكم على المكلف بالضرية غيابياً:

- إذا لم يسلم التكليف بالحضور لشخص المتهم طبقاً للمادة 346 من قانون الإجراءات الجزائية
- إذا كلف المكلف بالحضور تكليفاً صحيحاً وتخلف في اليوم والساعة المحددين في أمر التكليف طبقاً لنص المادة 407 من قانون الإجراءات الجزائية غير انه ووفقاً لنفس المادة إذا كانت المخالفة لا تستوجب غير عقوبة الغرامة جاز للمكلف أن يندب للحضور عنه احد أعضاء عائلته بموجب توكيل خاص

ثانياً: إجراءات المحاكمة أمام محكمة الجنائيات :

تختلف إجراءات المحاكمة من المخالفات والجنح عن الجنائيات واهم الإجراءات المتبعة أمام محكمة الجنائيات فيما يخص الجرائم الجنائية

أ- الإجراءات التحضيرية

ويتم تبليغ المتهم (المكلف) بقرار الإحالة من غرفة الاتهام إلى محكمة الجنايات ويرسل النائب العام ملف الدعوى وأدلة الاتهام إلى المحكمة ويقوم رئيس محكمة الجنايات أو احد مساعديه بتفويض منه باستجواب المتهم عن هويته والتحقق من تلقيه قرار الإحالة ويختار محامي الدفاع عنه ويحرر محضر بذلك ويوقع عليه الرئيس والكاتب والمتهم وفي حالة عدم توقيع المتهم بذكر ذلك في المحضر ويجب إجراء الاستجواب قبل افتتاح المرافعة ب 8 أيام

تبلغ النيابة العام والإدارة الجبائية للمتهم (المكلف) قبل افتتاح المرافعات بثلاث أيام على الأقل قائمة الشهود ويبلغ لهم هو بدوره قائمة بأسماء شهوده

تبلغ للمتهم قائمة المحلفين

ب- إجراءات الاستجواب والمناقشة

1- استجواب المتهم: تفتح الجلسة رسميا بأمر من رئيس المحكمة ويحضر المحلفين غالبا ما تكون علنية لأنها لا تمس بالنظام العام أو الآداب العامة إنما تمس الاقتصاد الوطني والذي يهم المجتمع بأسره

تتم مناداة الشهود وممثل الإدارة الجبائية يقرأ الكاتب الجلسة قرار الإحالة وتتبيه المتهم بمتابعة الاتهامات الموجهة إليه

تقديم المحامي الدفاع الرامية إلى منازعة الإجراءات التحضيرية بمقال واحد

يستجوب رئيس المحكمة المتهم ويتلقى تصريحاته عليه أدلة الإثبات ليفحصها معه ويواجه بها إذا اقتضى الأمر الإدارة الجبائية باعتبارها الطرف المتضرر ويجوز أن يعرضها على الخبراء والمحلفين إذا كان ذلك ضروري لإظهار الحقيقة¹ يجوز لأعضاء المحكمة ومحامي المتهم عن طريق الرئيس توجيه الأسئلة للمتهم

2- استجواب الشهود: يأمر الرئيس بإحضار الشهود واحد تلو الآخر لسماع أقوالهم حول الاتهامات المنسوبة للمتهم بعد أدائهم اليمين

¹ - معراج جديدي الوجيز في الإجراءات الجبائية مع التعديلات الجديدة دار هرمة الجزائر 200 ص 76

3- إجراءات المرافعات: بعد الانتهاء من مرحلة الاستجواب يأمر الرئيس بقفل باب المناقشة للبدء
مرحلة المرافعات

- مرافعة الدفاع المدني

- مرافعة النيابة العامة

- مرافعة محامي المتهم

- إقفال باب المرافعات

د- إجراءات المداولة:

يأمر رئيس المحكمة بوضع الملف تحت تصرف أعضائها للاطلاع على الوثائق والأدلة يتداول
أعضاء المحكمة في كل واقعة وفي كل ظرف مشدد ويصوتون بالاقتراع السري

بعد المداولة تستأنف الجلسة علنية للنطق بالحكم في حالة الإدانة يصرح بالعقوبة ويحق للمتهم
الطعن وفي حالة البراءة يتم الإفراج عنه في الحال ما لم يكن محبوسا لسبب آخر م وفي حالة
البراءة يتم الإفراج عنه في الحال ما لم يكون محبوسا لسبب آخر م 311 قانون إجراءات جزائية.

الفرع الثالث: تنفيذ الحكم والطعن فيه:

أولاً- صدور الحكم وتنفيذه :

1- شروط الحكم الجزائي الجبائي:

الحكم أهم إجراءات الدعوى لأنه غايتها كما أن الحكم هو الأساس القانوني لوحدة الدعوى واتخاذها
صورة ظاهرة قانونية متماسكة الأجزاء¹

وتتبع الأحكام الصادرة في الدعوى الجزائية الجبائية ذات القواعد العامة بالنسبة للأحكام إذ يجب
أن يشتمل الحكم بالإدانة على بيان الواقعة المستوجبة للعقاب والأدلة التي استخلصت منها

¹ - محمود نجيب حسني شرح قانون الإجراءات الجنائية مصر 1988 ص 879

المحكمة الإدانة وفي حالة الحكم بالبراءة يجب أن يشتمل الحكم على ما يعد إجراء المصالحة
وصفة من صدرت عنه

2- تنفيذ الحكم الجبائي:

بعد دراسة الملف أمام القضاء الجزائي يصدر الحكم الفاصل في القضية ويكون قطعيا أو تمهيديا
أو تحضيريا من حيث كونه فاصل في موضوع الدعوى وإجرائيا وكذلك يكون هذا الحكم حضوريا
وجاهيا أو حضوريا غير وجاهيا أو غيابيا والحكم القطعي هو الحكم الذي يفصل في الدعوى
العمومية بالإدانة ويكون قابلا للاستئناف إذا كان حضوريا وللمعارضة إذا كان غيابيا وهنا يوقف
التنفيذ

أما بالنسبة لتنفيذ الحكم الجزائي الفاصل في الجريمة الجبائية في شقه الجزائي يتم وفقا لإجراءات
تنفيذ الأحكام الجزائية بصفة عامة وهذا إذا كان الحكم نهائيا

وكل الأحكام القضائية يجوز الطعن في الأحكام الصادرة في القضايا الجبائية بكل طرق الطعن
العادية

ثانيا- إجراءات الطعن في الحكم :

1- الطعن بالمعارضة:

وتكون في الحكم القضائي في اجل 10 أيام من التبليغ وتمدد إلى شهرين إذا كان الطرف المتخلف
خارج التراب الوطني المادة 01/411 قانون إجراءات الجبائية

2- الطعن بالاستئناف:

لقد خول المشرع الجنائي لأطراف الدعوى الحق في استئناف الأحكام الصادرة في مواد الجرح
والمخالفات وعليه بالرجوع للمادة 416 إجراءات جزائية فإنه بالنسبة للجنة الجبائية يجوز استئناف
الحكم الصادر فيها سواء كانت العقوبة حبس أو غرامة مالية أو تعويضات مدنية أو غرامات
جبائية

أما بالنسبة للمخالفة الجبائية فإنه لا يجوز استئناف الحكم الصادر فيها إلا إذا قضى بعقوبة حبس تتجاوز 5 أيام أو غرامة تتجاوز 1000 دج وعلى المجلس القضائي رفض الاستئناف شكلا في حالة عدم توافر هذه الشروط الإجرائية كقاعدة عامة الاستئناف في اجل 10 أيام م 418 قانون إجراءات الجزائية اعتبارا من يوم النطق بالحكم أو اعتبارا من التبليغ لشخص أو للموطن أو لمقر المجلس الشعبي البلدي أو لنيابة العامة إذا كان الحكم غيابي

ويعتبر الحكم حضوريا :

- إذا حضر المتهم الجلسة

- إذا بلغ بالتكليف الحضور

- إذا حضر الجلسة ورفض الإجابة

- إذا أجاب نداء اسمه وغادر القاعة

هذا وقد وضع المشرع الجنائي مدة أخرى للاستئناف 15 يوما له في الخصوم

شهرين اعتبارا من يوم النطق بالحكم بالنسبة لنيابة العامة

يرفع الاستئناف بتقرير كتابي أو شفوي أو بوثيقة تتضمن أو به استئناف بقلم كتابة المحكمة التي أصدرت الحكم المطعون فيه ويعرض على المجلس القضائي ويجب أن توقع من كاتب ضبط المحكمة ومن المستأنف أو محاميها أو وكيله المفوض بالتوقيع

أثار الاستئناف:

المادة 425 قانون إجراءات جزائية

- وقف تنفيذ الحكم أثناء مهل الاستئناف والنشاء دعوى الاستئناف مع مراعاة تنفيذ حكم المحكمة في الدعوى الجبائية والرامي للدفع المؤقت كليا أو جزئيا للتعويضات المدنية المقدرة أو المبلغ الاحتياطي

- تنفيذ حكم إخلاء سبيل المتهم المحبوس بعد النطق ببراءتها وإعفائه من العقوبة أو الحكم عليه بالحبس ما إيقاف التنفيذ

- لا يقبل استئناف الأحكام التحضيرية أو التمهيدية

3- الطعن بالنقص

يتم الطعن بالنقص أيضا طبقا لشروط معينة ووفقا للإجراءات محددة قانونا مما يترتب عليه عدة آثار

نص المادة 489 من قانون إجراءات جزائية فان مهلة 08 أيام

سترى اعتبارا من يوم النطق بالقرار بالنسبة لأطراف الدعوى الذين حضروا أو حضر من ينوي عنهم يوم النطق به

وتسوى اعتبارا من تبليغ القرار المطعون فيه بالنسبة للأحكام للمتهمين الذين بلغوا ولم يحضروا الجلسة المادة (345 من قانون إجراءات الجزائية) أو حضروا ثم غادروا الجلسة أو رفضوا الإجابة بحضورهم أو امتنعوا عن حضور الجلسة المؤجلة أو المتهم الذي يستجوب بمسكنه أو مكان حبسه إذا كان في حالة صحية سيئة

وتسوى من اليوم الذي تكون فيه المعارضة غير مقبولة بالنسبة للأحكام الغيابية

يرفع الطعن بالنقص بتقرير لدى كتاب الجهة التي أصدرت القرار المطعون فيه ويجب أن يكون التقرير موقعا من الكتاب والطاعن ومحاميها وكيل مفوض عنه بالتوقيع وترفع نسخة من المحضر وكذا التقرير بملف القضية المادة 504 من قانون الإجراءات الجزائية

أما النيابة العامة فيحصل طعنها من قبل النائب العام لدى المجلس القضائي شخصا أو من احد مساعديه

وبالنسبة للمتهم غير المحبوس والمدعي المدني (الإدارة الجبائية) فان طعنها يحصل بالتقدم الكتابة الضبط التابعة للجهة التي أصدرت القرار المطعون فيه وإبداء الرغبة في رفع الطعن أمام الكاتب المختص

آثار الطعن بالنقص: المادة 499

- وقف تنفيذ الحكم خلال ميعاد الطعن

- وقف تنفيذ الحكم من يوم رفع الطعن إلى يوم صدور الحكم من المحكمة العليا بشأن الطعن
- الإفراج عن المتهم أو المحبوس بعد استنفاد مدة الحبس المؤقت المقضي ببراءتها وإعفائها وإدانته بالحبس مع إيقاف التنفيذ أو بالغرامة

المطلب الثاني: انقضاء الدعوى الجبائية الجزائية:

لم تنص النصوص الجبائية ورغم ذلك فإنه يتم الرجوع إلى الأحكام العامة بشأن الجرائم الجبائية، ورغم ذلك فإنه يتم الرجوع إلى الأحكام العامة والتي تقضي بأن الدعوى العمومية تنتضي للأسباب العامة وفاة، المتهم التقادم، العفو الشامل لإلغاء قانون العقوبات وبصدور حكم لقوة الشيء المقضي كما تنتضي لأسباب خاصة في حالة سحب الشكوى إذا كانت هذه شرطا لازما للمتابعة

الفرع الأول: الأسباب العامة لانقضاء الدعوى الجبائية الجزائية

أولا: وفاة المكلف المتهم:

تطبيق لأحكام المادة 06 من قانون الإجراءات الجزائية فإن من أهم أسباب انقضاء الدعوى العمومية وفاة المتهم

- فإذا توفى المكلف أثناء التحقيق فإن قاضي التحقيق يصدر أمر بالألا وجه للمتابعة وتنتضي إذا الدعوى العمومية مع العلم أنها لا تنتضي بالنسبة لشركاء المتهم المتوفى إن وجدوا
- إذا توفى المكلف أثناء المحاكمة وقبل صدور الحكم وجب على المحكمة بانقضاء الدعوى العمومية لوفاة المتهم مع استمرارية المحاكمة بالنسبة للشركاء
- أما إذا توفى المكلف بعد صدور الحكم بإدانته فإن العقوبات البدنية تسقط لاستحالة تنفيذها أما العقوبات المالية الجبائية والمصاريف القضائية فإنها تنفذ على تركة المتوفى باعتبارها دينا عليه
- إلا أن انقضاء الدعوى العمومية لا يؤثر على الدعوى المدنية وعليه فإنه يحق للمدعي المدني وهو هنا إدارة الضرائب السير في الدعوى المدنية ضد ورثته المتوفى لأنه وإن كان مبدأ شخصية العقوبة يمنع من متابعة المتوفى فإنه لا يمنع من اقتضاء الحقوق المدنية من تركته.

ثانيا: العفو الشامل

تسقط الدعوى العمومية أيضا بالعمو الشامل , والذي يختلف عن العفو عن العقوبة إذ أن هذا الأخير عبارة عن إجراء فردي يصدر من رئيس الجمهورية في شكل مرسوم رئاسي منصوص عليه في الدستور المادة 177 وبموجب يتم تخفيض أو إلغاء العقوبة الصادرة بحكم بات وواجب التنفيذ في حين أن العفو الشامل لا يكون إلا بقانون يصدر من الهيئات التشريعية فينزع عن الجريمة الوصف الجرمي مما يترتب عليه عدم جواز تحريك الدعوى العمومية أو توقيفها في أي مرحلة من المراحل ما لم يصدر فيها حكم بات , وينصرف اثر العفو الشامل إلى كل شركاء المكلف المتهم

ثالثا : إلغاء القانون الجزائي

تطبيقا للمادة الأولى من قانون الإجراءات الجزائية فإنه لا عقوبة ولا جريمة أو تدبير امن إلا بنص فانه بإلغاء القانون الجزائي يصبح الفعل الذي كان مجرما صابحا فانه ألغي القانون الجزائي قبل تحريك الدعوى العمومية فانه لا مجال لتحريكها وعليه لا تستطيع الإدارة الجبائية ذلك وإذا كانت الدعوى مطروحة أمام القضاء والغي القانون الجزائي قبل صدور الحكم فيها فان القاضي يحكم بانقضاء الدعوى , أما إذا صدر الحكم النهائي بالإدانة في الدعوة فيوقف تنفيذه ويطبق القانون الجديد لأنها لأصلح للمتهم وبذلك تنقضي الدعوى العمومية .

رابعا : صدور حكم نهائي

تنقضي الدعوى العمومية بصدور حكما قضائيا نهائيا قطعيا , ولكي تكون للحكم الحائز لقوة الشيء المقضي فيه يجب أن يثار في نزاع يشمل نفس الأطراف ونفس الوقائع ونفس الموضوع .

خامسا : التقادم

يعني التقادم مضي فترة من الوقت على ارتكاب الجريمة محددة بنصوص قانونية يترتب عليها سقوط الدعوى العمومية وتختلف مدة التقادم بحسب نوع الجريمة فقد حددت المواد 09/08/07 من قانون الإجراءات الجزائية مدة التقادم , الجنائيات 10 سنوات من يوم اقتراف الجريمة أو من تاريخ اتخاذ أجراء من إجراءات التحقيق أو المتابعة , وفي الجنح بثلاث سنوات وفي المخالفات بستين .

الدعوى العمومية الجبائية تضم دعوتين :

- دعوى عمومية جزائية تهدف إلى تطبيق العقوبات الجزائية وهي الحبس والغرامة الجزائية

- دعوى جبائية تهدف إلى تبين العقوبات الجبائية وهي الغرامة الجبائية والمصادرة

وتشترك الدعوتين في التحرك من حيث الصلاحية وتختلف في مدة التقادم

الجنح في الدعوى العمومية ثلاث سنوات أما الدعوى الجبائية هي أربع سنوات من يوم ارتكاب المخالفة

بالنسبة للرسم على القيمة المضافة فإن اجل التقادم 4 سنوات من اجل تأسيس الرسم على القيم المضافة وتحصيله , ويمدد سنتين بمجرد أن يتبين للإدارة أن المكلف قام باستعمال طرق تدليسية ورفعت ضده دعوى قضائية و سريان اجل التقادم يسري بالنسبة المدنية اعتبارا من أول جانفي من السنة التي تنجز فيها العمليات الخاضعة للرسم غير انه في حالة استعمال طرق تدليسية من طرف المدين المكلف بالضريبة قصد إخفاء استحقاق الحقوق أو أية مخالفة أخرى فإن التقادم لا يسري إلا ابتداء من الحكم الذي يتمكن فيه أعوانا الإدارة من معاينة استحقاق الحقوق والمخالفات المادة 151 من قانون الإجراءات الجبائية .

تتقادم دعوى إسترداد المبالغ المقبوضة بدون حق أو بصفة غير قانونية نتيجة خطأ ارتكبه الأطراف والإدارة في 4 سنوات إعتبارا من يوم الدفع

مدة تقادم دعوى تحصيل الحقوق والغرامات المستحقة في إطار حقوق التسجيل هي 10 سنوات تبدأ من يوم تسجيل التصريح بالتركة فيما يتعلق بعدم صحة شهادة أو تصريح بديون أو إثبات صورية الدين المادة 123,122 قانون الإجراءات الجزائية وتبدأ من يوم فتح التركة فيما يتعلق بالتصريح بالهبة ونقل الملكية عن طريق الوفاة المادة 125 من قانون الإجراءات الجزائية بالنسبة لمخالفات التسجيل مدة التقادم 4 سنوات يبدأ سريانها من يوم و يسرى الأجل فيما يتعلق بحقوق الطابع بداية:

- من تأسيس حقوق الطابع وتحصيلها

- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات المسيرة لهذه الحقوق ويوقف التقادم بالنسبة للجرائم
الجبائية بالإجراءات التالية

-الطلبات المبلغة

- المحاضر المعدة وفقا للقواعد الخاصة بكل إدارة من الإدارات المؤهلة لذلك

- إيداع طلب تخفيض العقوبات

- تبليغ النتائج المحصل عليها إثر إجراء التحقيق في المحاسبة المنصوص عليها بالمادة 2/113
من قانون الرسم على رقم الأعمال

-تقديم أول رسالة موسى عليها أو سند تنفيذ إما عند عنوان المدين بالضريبة الذي تعرفه الإدارة
وإما إلى المدين بالضريبة نفسه وأولى وكيله المفوض

-الإعترافات بالمخالفات الموقع عليها من طرف مرتكبيها

-كل عمل آخر موقوف للتقادم وخاضع للقانون العام

- كل تبليغ للسند التنفيذي المذكور بالمادة 487 قانون الضرائب غير المباشرة يوفق التقادم
الساخ الإدارة ويحل محله التقادم الخاضع للقانون العام .

الفرع الثاني: الأسباب الخاضعة لانقضاء الدعوى الجبائية

أولاً: سحب الطلب (التنازل عن الدعوى)

المادة 6 فقرة 03 من قانون الإجراءات الجزائية وهو التنازل عن الدعوى بسحب الشكوى إذا كانت شرطاً لازماً للمتابعة أي إذا كان تحريك الدعوى بسحب الشكوى من الشخص المضرور، ولا نعتقد أن المشرع يقصد الشكوى فحسب إنما يقاس على الطلب الذي يقدم من هيئة إدارية

1- حق السحب أو التنازل:

يمكن للإدارة الجبائية سحب طلبها أو التنازل عن دعواها وبالتالي انقضاء الدعوى العمومية استناداً للمادة 06 من قانون الإجراءات الجزائية التي تخولها الحق في طلب تحريك الدعوى العمومية وبالتالي من يملك التنازل عنه، وبذلك لا يمكنها إقامة الدعوى من جديد.

2- شروط التنازل:

يجب أن تتوفر شروط في سحب أو التنازل عن الدعوى العمومية

- أن يكون مكتوباً ومبرراً لأنه صادر من هيئة عامة

- أن يصدر التنازل ممن يملك حق تقديم الطلب أي من المدير العام للضرائب

- أن يتم التنازل عن الدعوى وسحب الطلب على مستوى التحقيق أو المحاكمة ويكون هذا التنازل:

أ- غير مشروط إذا إكتشفت الإدارة الجبائية أن المتابعة قد تمت بناء على معلومات غير صحيحة و أن المكلف لم يرتكب أي جريمة جبائية

ب- مشروطاً أي بعد إعطاء المكلف مهلة لتسديد الديون وفقاً لما يسمى عملية المصالحة

3- آثار التنازل:

- يقتصر التنازل على الطلب على الوقائع التي كانت محلاً للطلب دون غيرها من الوقائع ولو كانت مرتبطة بها

- يشمل التنازل كل الدعوى فيعد التنازل بالنسبة لأحد المتهمين تنازلاً بالنسبة لباقي شركائه

- يترتب على التنازل انقضاء الدعوى بقوة القانون وبالتالي لا يمكن تقديم طلب ولو بظهور وقائع وأدلة جديدة

ثانيا : المصالحة

بالرجوع لنصوص الجبائية لا نجد سوى المادة 540 من قانون الضرائب غير المباشرة التي تجيز إمكانية إجراء مصالحة فيما يتعلق بالمخالفات المنصوص عليها في هذا القانون والتي تقضي صراحة بما يلي: إن التخلف عن دفع الضريبة بعد توفر الإلتزامات القانونية أو التنظيمية يترتب عليه بحكم القانون ومن دون المساس بأحكام المادة 532 من هذا القانون تحصيل عقوبة جبائية 10% من المبلغ الرسوم الذي يتأخر في دفعها تستحق من اليوم الأول الذي يلي تاريخ استحقاق تلك الرسوم وبصورة استثنائية يجوز أن تسقط كل هذه العقوبة أو جزء منها من قبل الإدارة من خلال إجراء مصالحة .

كما تنص أيضا صراحة المادة 555 قانون الضرائب غير المباشرة على أن الغرامات المنصوص عليها في هذا القانون يمكن أن تكون موضوع إعفاءات أو مصالحات حسب وتبعاً للشروط المحددة من قبل الوزير المكلف بالمالية ومع ذلك فإنه بالرجوع إلى قانون الإجراءات الجزائية نجد الجواب على مدى إعتبار الصلح سبب من أسباب انقضاء الدعوى الجبائية الجزائية إذ جاء في المادة 4/391 أنه لا تطبق أحكام الصلح في المخالفات المنصوص عليها في المواد 381 إلى 390 من نفس القانون في الأحوال التي ينص فيها تشريع خاص على استبعاد الصلح.

إجراءات المصالحة:

رغم أن المشرع الجبائي تناول صراحة كسبب من أسباب انقضاء الدعوى العمومية الجبائية في قانون الضرائب غير المباشرة إلا أنه لم يتطرق في قانون الإجراءات الجبائية لإجراءات المصالحة ومع ذلك وقياساً على القوانين الأخرى التي نصت على المصلحة ستخلص الإجراءات التالية:

1- يتقدم المكلف المخالف بطلب المصالحة إلى المدير الولائي للضرائب يفصح فيه عن رغبته في التصالح مقابل سداد كل المستحقات والتعويضات الضريبية التي تحددها الإدارة الجبائية يشتمل على إسم المكلف ورقم القضية إذا رفعت الدعوى وموطنه وطبيعة نشاطه وتوقيعه

2- يتم تشكيل لجنة لدراسة طلب المصالحة من مسؤولي إدارة الضرائب أو المفتشين الذين قاموا بالتفتيش

3- دراسة ملف المكلف لمعرفة مبررات تقديمه الطلب وتقوم اللجنة بمناقشة أوجه الدفاع والاعتراض ثم الرد عليه بالقبول أو الرفض

4- إذا تمت المصالحة قبل رفع الدعوى فإنه يتم إخطار النيابة العامة لتأمر بالأوجه للمتابعة لانقضائها بالمصالحة وإذا رفعت الدعوى فإنه يتم إخطار المحكمة لتقضي بانقضاء الدعوى العمومية الجبائية بالمصالحة

5- أما إذا لم يتوصل المكلف لاتفاق مع الإدارة الجبائية على شروط المصالحة فإن ملف الدعوى يحال على النيابة مرفقة بمذكرة رفض المصالحة لاتخاذ الإجراءات القانونية ضد المكلف المتمثلة في التحقيق والإحالة إلى المحكمة.

أثار المصالحة:

يترتب على المصالحة انقضاء الدعوى العمومية الجبائية وبالتالي انقضاء كل ما يترتب عنها من إجراءات ، ووقف تنفيذ كل ما ينجز عنها من العقوبات :

1- إذا حصلت المصالحة قبل إحالة الملف إلى النيابة العامة، فإن الملف يحفظ على مستوى الإدارة الجبائية

2- إذا حصلت المصالحة بعد إخطار النيابة العامة وقبل مباشرة الدعوى أمام المحكمة فإن النيابة تصدر أمراً لا وجه لإقامة الدعوى العمومية الجبائية لانقضائها بالمصالحة

3- إذا تمت المصالحة بعد مباشرة الدعوى العمومية وقبل صدور الحكم فإن المحكمة تقضي
بإنقضاء الدعوى العمومية الجبائية

4- إذا تمت المصالحة بعد صدور الحكم في الدعوى دون أن يحور قوة الشيء المقضي فيه فإنه
يتم وقف تنفيذ العقوبة المقضي بها سواء كانت سالبة للحرية أو تعويضات أو غرامات مالية أو
مصادرة شرط أن يتم الدفع الكلي للحقوق و المستحقات المتفق على دفعها بموجب المصالحة

5- لا ينصرف أثر انقضاء الدعوى العمومية المترتب على المصالحة إلى باقي جرائم القانون العام
أو الخاص المرتبطة بالجريمة الجمركية

6- تنقضي الدعوى الجبائية بالنسبة للمكلف المخالف لجريمة معينة ولنشاط معين

7- يترتب على المصالحة استثناء إدارة الضرائب حقها في الضريبة التعويضات والمستحقات من
المكلف طبقاً لما اتفق عليه بموجب المصالحة بذلك لها الحق في إتخاذ الإجراءات لتحصيل
كالحجز على منقولاته وأمواله بالبنوك حجز تحفظي وغيرها من الإجراءات¹.

¹- إبراهيم المنجي- جرائم التهرب الضريبي - الطبعة الأولى. منشأة المعارف الإسكندرية مصر 2000 ص 934

الختامة

خاتمة:

الضريبة اليوم وسيلة لتحقيق التنمية الشاملة ويبرز الدور الفعال للضريبة باعتبار أنها أنجح وسائل تحقيق عدالة اجتماعية لارتكازها أساسا على الحد من الفوارق الاجتماعية السائدة عن طريق إعادة توزيع الإيرادات والثروات بين أفراد المجتمع إضافة إلى كونها أداة معالجة لمختلف الظواهر الاقتصادية العامة من تضخيم وركود وتأثيرها على المؤشرات الأخرى التي من بينها الادخار والاستثمار والإنتاج مما يجعل التهرب من دفعها يضع حدا لأهم عنصر في مالية الدولة وحائلا دون تحقيق سياستها في شتى المجالات وبذلك عارضا في مسار التنمية إن مواجهة الجريمة الضريبية ليست بالأمر السهل وهذا نظرا للأوجه والأشكال التي يتخذها والتقنيات المنتهجة والحيل المستعملة من طرف المكلفين بهدف التخلص من دفع الضريبة. ولمجابهة هذه الظاهرة أي الجريمة الضريبية كان لابد علينا التطرق إلى كل ما يتعلق بالجريمة من خلال مفهومها وأنواعها وأركانها ثم أخرجنا إلى سير الدعوى العمومية من التحريك حتى الحكم وصولا إلى التنفيذ والتقادم وكل ما يدور حول موضوع الجريمة ولو بإيجاز.

قائمة المصادر

والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

أولاً: الكتب :

1. إبراهيم المنجي - جرائم التهرب الضريبي - الجزء الأول الطبعة الأولى - دار النهضة النوبية - القاهرة 2005.
2. احمد فتحي سرور - الجرائم الضريبية - دار النهضة النوبية - لبنان طبعة 1990 .
3. أحمد فتحي سرور - الوسيط في قانون الإجراءات الجنائية - دار النهضة العربية - لبنان طبعة 1972.
4. أحسن بوسقيعة، المنازعات الجمركية (تصنيف الجرائم ومعاينتها المتابعة والجزاء) - الطبعة الثالثة دار النشر النخلة - الجزائر 2001.
5. إدوارد جرس بشاي - الجريمة الضريبية في التشريع المصري - الطبعة الأولى مصر 1980.
6. البشرى الشوربجي - الجرائم المالية والتجارية - جرائم الضرائب والرسوم - دار الجامعة المصرية طبعة أولى مصر 1972.
7. حسن صادق المرصفاوي - التجريم في تشريعات الضرائب الطبعة الأولى - دار المعارف مصر 1963
8. حسن الجندي - القانون الجنائي الضريبي - الجزء الأول الطبعة الأولى دار النهضة النوبية القاهرة 2005
9. جيلالي بغداداي - التحقيق - دراسة مقارنة نظرية وتطبيقية الطبعة الأولى - الديوان الوطني للأشغال التربوية سنة 1999

10. معراج جديدي - الوجيزفي الإجراءات الجزائية مع التعديلات الجديدة - دار هومة الجزائر
طبعة 2002
11. محمود مصطفى - الجرائم الاقتصادية في القانون المقارن الطبعة الأولى - الجزء 1953
12. محمد محمد عبد اللطيف- الضمانات الدستورية في المجال الضريبي - دار النهضة العربية
القاهرة مصر 2000
13. مراد رشدي - محاضرات في الإجراءات الجنائية -1980
14. محمد حزيط - مذكرات الجزائريين قانونا لإجراء اتالجزائية- الطبعة الثانية - دار الهومة الجزائر
2007
15. نبيل صقر - الوسيط في شرح قانون العقوبات الخاصة - الجريمة الضريبية والتهريب - دار
الهدى الجزائر 2013
16. سليمان بارش - شرح قانون الإجراءات الجزائية الجزائري - دار الشهاب للطباعة والنشر -
باتنة الجزائر 1986.
17. فارس السبتي - المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائيا الجزائري - دار هومة 2008
18. عبد الله الهاللي - التتبع الجزائي في مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين
والضريبة على الشركات تونس طبعة 1990
19. عبد الفتاح مراد - جرائم التهريب الضريبي - المكتب الجامعي الحديث مصر 2002
20. عبد العزيز سعد - إجراءات ممارسة الدعوى الجزائية ذات العقوبة الجناحية- دار هومة
الجزائر 2006
21. عبد المنعم فوزي - مالية الدولة الطبعة الأولى دار النهضة العربية بيروت 1972

22. عبد الكريم صادق بركات - النظم الضريبية - الدار الجامعية بيروت 1986

ثانيا: المذكرات والرسائل الجامعية:

1. محمد سعد محمد الشربيني - جرائم التهرب الضريبي - رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، مصر 2005

2. سر الختم عثمان غدريس - النظرية العامة للصلح في القانون الجنائي رسالة دكتوراه جامعة القاهرة، مصر 1979

3. هيثم عبد الرحمان البقلي - الأحكام الخاصة بالدعوى الجنائية الناشئة في الجرائم الاقتصادية - جامعة القاهرة، مصر

ثالثا: القوانين:

1. قانون إجراءات جزائية

2. قانون إجراءات جبائية

3. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

4. قانون الضرائب غير المباشرة

5. قانون الرسم على رقم الأعمال

6. قانون العقوبات

فهرس

الموضوعات

فهرس الموضوعات

الصفحة	العنوان
	الإهداء
	التشكرات
أ - ب	مقدمة
04	خطة البحث
06	الفصل التمهيدي: مفهوم الضريبة والنزاع الضريبي
07	المبحث الأول : مفهوم الضريبة
07	المطلب الأول: تعريف الضريبة
10	المطلب الثاني : عناصر الضريبة
11	المبحث الثاني : تأسيس الضريبة
11	المطلب الأول: التصنيف الفني للضرائب
15	المطلب الثاني : المراحل التي تمر بها الضريبة
21	الفصل الأول : ماهية الجريمة الضريبية
21	المبحث الأول : مفهوم الجريمة الضريبية
21	المطلب الأول : تعريف الجريمة الضريبية
22	المطلب الثاني: أركان الجريمة الضريبية
26	المبحث الثاني: أنواع الجرائم الضريبية
26	المطلب الأول : التهرب الضريبي

29	المطلب الثاني: الغش الضريبي او الإحتيال الضريبي
33	المطلب الثالث : التزوير وتقليد اختام الدولة والدمغات والطوابع
37	الفصل الثاني:اجراءات الدعوى الجبائية الجزائرية
37	المبحث الأول: معاينة الجرائم الجبائية ومتابعتها
37	المطلب الأول: معاينة الجرائم الجبائية
38	الفرع الأول: مرحلة الاستدلال
39	الفرع الثاني: المحكمة المختصة
41	المطلب الثاني: متابعة الدعوى الجبائية الجزائرية
48	المبحث الثاني: إجراءات المحاكمة وأسباب انقضاء الدعوى الجبائية الجزائرية
48	المطلب الأول: إجراءات المحاكمة
48	الفرع الأول: إخطار جهات الحكم
50	الفرع الثاني: إجراءات سير الجلسة
53	الفرع الثالث: تنفيذ الحكم والطعن فيه
57	المطلب الثاني: انقضاء الدعوى الجبائية الجزائرية
57	الفرع الأول: الأسباب العامة لانقضاء الدعوى الجبائية الجزائرية
61	الفرع الثاني: الأسباب الخاضعة لانقضاء الدعوى الجبائية
65	خاتمة
68	قائمة المصادر والمراجع
72	فهرس الموضوعات