

## إجراءات معاينة ومتابعة جريمة الغش الجبائي في التشريع الجزائري " الخصوصية والاستثناءات " Procedures for the examination and follow-up of the crime of fiscal fraud in Algerian legislation " Privacy and Exceptions "

الأستاذ عبد العال بشير

المركز الجامعي البيض

[imassev@hotmail.com](mailto:imassev@hotmail.com)

تاريخ القبول: 2018/09/25

الدكتور عبد الحليم بن باوة

جامعة غرداية

[Abdelhalim.benbada@gmail.com](mailto:Abdelhalim.benbada@gmail.com)

تاريخ الإيداع: 2018/06/03

### الملخص:

نسعى من خلال هذا المقال إلى تسليط الضوء على إجراءات معاينة ومتابعة جريمة الغش الجبائي وفق التشريع الجزائري، ودراسة السياسة الجنائية للمشرع الجزائري لمكافحة هذه الجريمة التي تسببت في حرمان الخزينة العمومية من أحد أهم مواردها التقليدية.

حيث تبين لنا من خلال هذه الدراسة أنّ المشرع قد أحاط جريمة الغش الجبائي بإجراءات مميزة لمكافحة تناسب وطبيعتها التقنية والفنية التي جعلت إجراءات البحث والتحري التقليدية عاجزة عن ضمان مكافحة فعالة لتلك الجريمة، حيث سجلنا خروج المشرع الجزائري عن العديد من القواعد العامة للبحث والتحري، و اعتماد استثناءات في ذلك مثل تقييد تحريك الدعوى العمومية وتوسيع دائرة ضباط الشرطة القضائية المخول لهم صلاحية معاينة جريمة الغش الجبائي، بالإضافة إلى الخروج عن القواعد العامة في الاختصاص القضائي.

الكلمات المفتاحية: تقييد تحريك الدعوى العمومية- سحب الشكوى - ضباط الشرطة القضائية

### Abstract:

In this article, we seek to shed light on the procedures of examining and following up the crime of fiscal fraud in accordance with Algerian legislation and studying the criminal policy of the Algerian legislator to combat this crime, which has deprived the public treasury of one of its most traditional resources.

In this study, we found that the legislator has surrounded the crime of fiscal fraud with special measures to combat it, in accordance with its technical and technical nature, which made traditional search and investigation procedures incapable of ensuring effective control of the crime. Exceptions such as restricting public prosecution and expanding the circle of judicial police officers empowered to inspect the crime of fiscal fraud, as well as departing from general rules of jurisdiction.

**Keywords:** Restriction of Public Prosecution - Check out the complaint - Judicial Police Officers.

## مقدمة

تعتبر الجباية من أهم الموارد المالية التقليدية للخبزينة العمومية ورافدا من روافدها الأساسية، حيث تعتمد عليها الدولة في تغطية نفقاتها العامة وتحقيق سياساتها الاقتصادية المتبعة، خاصة في ظل الأزمة المالية العالمية وما انجر عنها من تبعات اقتصادية واجتماعية خطيرة على الموازنة العامة للدولة؛ بسبب العجز الذي أصابها نتيجة الانخفاض الكبير للعائدات البترولية التي كانت تعتبر إلى وقت قريب المورد الأول للخبزينة العمومية، تلك الحالة الاقتصادية الصعبة جعلت من صناعات القرار في الدولة الجزائرية يلجؤون إلى إعادة النظر في السياسة الجبائية المتبعة، قصد ضمان موارد إضافية للخبزينة العمومية لسد العجز المسجل فيها، وذلك عن طريق فرض المزيد من الضرائب والرسوم على العديد من المواد والأنشطة والأموال وحتى الأشخاص ورفع نسبتها في أحيان أخرى وهو ما يطلق عليه اصطلاحاً بالوعاء الجبائي.

ذلك الوعاء الجبائي الذي كان محلاً للضريبة والخاضع لها؛ قد كان عرضة للتهرب من أدائه والالتزام به من طرف المكلفين بالضريبة والرسوم عن طريق ارتكاب أفعال تدليسية قصد التملص من الوفاء بالضريبة والرسوم المقررة على ذلك الوعاء الجبائي، حيث يسعى المكلف إلى مخالفة الأحكام القانونية بوسائل الغش والاحتيال للتخلص من دفع الضريبة<sup>1</sup> أو تخفيضها؛ مرتكباً لجريمة الغش الجبائي.

أمام اتساع نطاق دائرة الأشخاص المتهربين من الوفاء بالتزاماتهم الجبائية من خلال ارتكابهم لمختلف صور التدليس والغش المؤدية إلى تظليل الإدارة الجبائية وإيقاعها في حالة عجز حقيقي يؤدي بها إلى عدم التقدير الجيد للوعاء الضريبي للشخص المكلف، كان لابد للمشرع الجبائي والجزائي على حد سواء التحرك من أجل قمع كل من تسول له نفسه حرمان الخبزينة العمومية من حقها الطبيعي في الجباية.

إلا أن الجهات المسؤولة عن معارضة ومتابعة جريمة الغش الجبائي بقيت عاجزة عن تطبيق القواعد الإجرائية التقليدية المتعارف عليها في معارضة الجرائم ومتابعة مرتكبيها، كونهم قد وجدوا أنفسهم أمام جريمة يغلب عليها الطابع الفني والتقني الذي لا يفقه محتواه إلا جهات مختصة تملك من التكوين والخبرة الكافية ما يؤهلها لمعارضة صور وطرق ارتكاب تلك الجريمة ومتابعته مرتكبيها، الأمر الذي جعل المشرع الجزائري يسعى إلى تكييف مختلف الإجراءات القانونية حتى تتلاءم والطبيعة الخاصة لجريمة الغش الجبائي وضمان فعالية أكثر في مكافحتها.

كل ذلك سيكون موضوع مقالنا هذا الذي نعتبره إجابة على الإشكالية التالية: إلى أي مدى يمكن للقواعد الإجرائية الاستثنائية مساندة خصوصية جريمة الغش الجبائي وضمان مكافحة فعالة لها؟.

للإجابة على هذه الإشكالية، قمنا بتقسيم هذا المقال إلى مبحثين، تطرقنا في **المبحث الأول** لمعارضة جريمة الغش الجبائي مقسمين إياه لمطلبين تناولنا في **المطلب الأول** الأشخاص المؤهلون لمعارضة جريمة الغش الجبائي أما **المطلب الثاني** فتناولنا فيه الأحكام الخاصة بمعارضة جريمة الغش الجبائي هذا بالنسبة للمبحث الأول، أما **المبحث الثاني** فكان مخصصاً لإجراءات متابعة جريمة الغش الجبائي وهو الأخر قمنا بتقسيمه إلى مطلبين تطرقنا في **المطلب الأول** لتحريك الدعوى الجزائية الجبائية، أما **المطلب الثاني** فخصصناه للجهة القضائية المختصة للفصل في جريمة الغش الجبائي.

## المبحث الأول: معاينة جريمة الغش الجبائي

تعتبر مرحلة المعاينة<sup>1</sup> أو مرحلة الاستدلال: هي المرحلة التي يمكن القول بأنّها تمثّل الطريق الذي تسلكه السلطات القضائية من أجل جمع مختلف الأدلة والملايسات؛ التي تؤدي إلى اكتشاف مرتكبي الجريمة أو على الأقل الوصول إلى أثر يمكن أن يدل عليهم أي مرتكبي الجريمة، فهي وإن كانت مهمة ( مرحلة المعاينة )، فلا يمكن اعتبارها أبداً من إجراءات الدعوى العمومية ولا تؤدي إليها، وإنما يبقى دورها مههداً لإقامتها متى لزم الأمر ذلك.

ولأنّ مرحلة المعاينة تعتبر مهمة جداً في التمهيد لإقامة الدعوى الجزائية الجبائية كما أسلفنا، فقد أحاطها المشرع بجملة من الإجراءات والضوابط التي تنظمها نظراً لكون جريمة الغش الجبائي جريمة تتميز بالطابع التقني والغير تقليدي، حيث كان لزاماً النص على بعض الإجراءات الخاصة التي تتماشى وطبيعة هذه الجريمة، وكذا منحها بعض الاستثناءات في الإجراءات خروجاً على القاعدة العامة، وهو ما سوف نناقشه من خلال هذا المبحث الذي خصصنا مطلبه الأول لدراسة الأشخاص المنوط بهم مهمة معاينة جريمة الغش الجبائي، لنعرّج في ثاني مطلب على الأحكام الخاصة بمعاينة جريمة الغش الجبائي.

### المطلب الأول: الأشخاص المؤهلون لمعاينة جريمة الغش الجبائي

يتولى مهمة معاينة الجرائم في القانون العام، ضباط الشرطة القضائية المنصوص عليهم في المادة 15 من قانون الإجراءات الجزائية الجزائري المعدل والمتمم<sup>2</sup>، والتي نصت على " يتمتع بصفة ضابط الشرطة القضائية:

- رؤساء المجالس الشعبية البلدية،
- ضباط الدرك الوطني،
- الموظفون التابعون للأسلاك الخاصة للمراقبين، ومحافظي ضباط الشرطة للأمن الوطني،
- ذوو الرتب في الدرك، ورجال الدرك الذين أمضوا في سلك الدرك الوطني ثلاث ( 03 ) سنوات على الأقل والذين تم تعيينهم بموجب قرار مشترك صادر عن وزير العدل ووزير الدفاع الوطني، بعد موافقة لجنة خاصة،
- الموظفون التابعون للأسلاك الخاصة للمفتشين وحفاظ وأعوان الشرطة للأمن الوطني الذين أمضوا ثلاث سنوات ( 03 ) سنوات على الأقل بهذه الصفة والذين تم تعيينهم بموجب قرار مشترك صادر عن وزير العدل ووزير الداخلية والجماعات المحلية، بعد موافقة لجنة خاصة،
- ضباط وضباط الصف التابعين للمصالح العسكرية للأمن الذين تم تعيينهم خصيصاً بموجب قرار مشترك صادر عن وزير الدفاع الوطني ووزير العدل...".

1 - المعاينة في مفهومها العام هي عملية التوجه إلى مكان وقوع الجريمة والمحافظة عليه من أجل البحث واخذ عينة من الآثار المتروكة من طرف مرتكب الجريمة، فهي عملية تنصب على مسرح الجريمة، وقد تقع على دليل مادي أو جسم أو أحد أطراف الجريمة ( الضحية أو المتهم)، ويقوم بالمعاينة ضابط الشرطة القضائية ويساعده في ذلك الأخصائيون من الأقسام الفنية مثل المختصين بالتصوير والرسوم والمختصة بالتعرف على الشخصية بواسطة أثار البصمات، بينما تعني في مفهومها الخاص بجريمة الغش الجبائي: قيام الأشخاص المخول لهم وفقاً للقوانين الجبائية، القيام بمهام معاينة جريمة الغش الجبائي من خلال الانتقال إلى مختلف المحلات والأماكن التي لها علاقة بارتكاب الأفعال التي تعتبر مخالفة لما نصت عليه مختلف القوانين الجبائية مستعملين كافة الصلاحيات والسلطات المخولة لهم قانوناً لإجراء المعاينة.

2 - الأمر رقم 155-66، المؤرخ في 08 يونيو 1966، المتضمن قانون الإجراءات الجزائية المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 48، المؤرخ في 10 يونيو 1966.

حيث يتخذ هؤلاء الضباط المذكورين في نص المادة 15 سالفه الذكر، مجموعة إجراءات البحث والتحري عن الجريمة لمعرفة مرتكبيها وكيفية وقوعها وإسنادها إلى فاعلها<sup>1</sup>، هذا بالنسبة للقاعدة العامة في البحث والتحري عن الجرائم، إلا أنّ جريمة الغش الجبائي ونظراً لما تتميز به من طابع تقني<sup>2</sup>، فقد خرج المشرع الجزائري فيها عن القاعدة العامة، حيث أولى مهمة معارضة جريمة الغش الجبائي والبحث والتحري عنها لمجموعة الأشخاص المؤهلين لإثبات جريمة الغش الجبائي حسب التشريع الجبائي، تكون مهمتهم الوصول إلى دلائل مستعملين سلطاتهم التي خولهم إياها القانون بخصوص هذا الشأن.<sup>3</sup>

إلا أنّه يلاحظ عدم وجود اتساق وانسجام بين القوانين الجبائية في تحديد الأشخاص المخولين قانوناً بالقيام بمهمة معارضة جريمة الغش الجبائي وإثباتها، حيث اختلفت النصوص القانونية في تحديد من هم<sup>4</sup>، وتضاربت على الشكل الآتي:

#### 1- الأشخاص المؤهلون بالمعارضة حسب قانوني الضرائب الغير مباشرة و الطابع:

أولت مهمة معارضة جريمة الغش الجبائي حسب قانون الضرائب الغير مباشرة<sup>5</sup> وقانون الطابع<sup>6</sup>، لأعوان الضرائب والملحقين دون سواهم، حيث نصّت المادة 22 من قانون الطابع<sup>7</sup> على مايلي: " يتمتع أعوان الجمارك والضرائب المختلفة بنفس الصلاحيات التي يتمتع بها موظفو الإدارة الجبائية وذلك من أجل معارضة مخالفات الطابع بالنسبة للعقود أو المحررات العرفية ومن أجل حجز الوثائق المختلفة " تجدر الإشارة إلى أنّ هذه المادة قد

- 1 - سليمان بارش، شرح قانون الإجراءات الجزائية الجزائري، دار الهدى للطباعة والنشر، باتنة، الجزائر، 1986، ص 133.
- 2 - معاشو عمار، خصوصية إجراءات الدعوى الجزائية في مجال الغش الضريبي، مجلة المحكمة العليا، عدد خاص، الغش الضريبي والتهرب الجمركي، قسم الوثائق، 2009.
- 3 - نجيب زروقي، جريمة التلمص وأليات مكافحتها في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2013/2012، ص 172.
- 4 - طورش باتنة، مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة قسنطينة، كلية الحقوق، 2012/2011، ص 141.
- 5 - تم إصدار قانون الضرائب الغير مباشرة بموجب الأمر رقم 104-76 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 المعدل والمتمم، حيث جاء هذا القانون وفقاً لنص المادة الأولى منه من أجل النص على مجموعة الأحكام القانونية المتعلقة بالدخل المحصل لفائدة الدولة أو الجماعات المحلية والمتضمن في المصطلح النوعي للضرائب الغير مباشرة، كما نصت المادة الثانية من نفس القانون على موضوع قانون الضرائب الغير مباشرة حيث جاء فيها: بالإضافة إلى الرسم على القيمة المضافة.  
- تخضع الكحول والخمور والمشروبات الأخرى المشابهة لرسم المرور.  
- تخضع مصنوعات الذهب والفضة والبلاطين لرسم الضمان.  
يتم تحصيل هذه الرسوم لصالح ميزانية الدولة، تبعاً للقواعد التي يحددها القانون.  
تخضع مصنوعات الذهب والفضة والبلاطين إلى رسم نوعي وحيد يدعى رسم ضمان ويدفع لفائدة ميزانية الدولة حسب القواعد التي يحددها قانون الضرائب غير المباشرة.
- 6 - تم إصدار قانون الطابع بموجب الأمر رقم 103-76 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 المعدل والمتمم، حيث يعرف الطابع بأنه الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية وللمحركات التي يمكن أن تقدم للقضاء كدليل، أي أن قانون الطابع يهدف إلى تحصيل لفائدة خزينة الدولة جميع الرسوم المتأتية من استفادة الأشخاص الطبيعية والمعنوية من مختلف الخدمات التي تقدمها الهيئات والمؤسسات العمومية فيما يخص الوثائق التي تصدر عنها أو التي تقدم لها. والرسم يعتبر مع الضريبة يشكلان الوعاء الجبائي الذي يتم من خلاله تمويل الخزينة العمومية.
- 7 - الأمر رقم 103-76، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الطابع المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 39، المؤرخ في 15 ماي 1977.

ألغيت بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2011 وتم نقل أحكامها إلى قانون الإجراءات الجبائية عن طريق المادة 38 مكرر 09<sup>1</sup>.

يتضح من خلال نص المادة 22 من قانون الطابع الملغاة والمنقولة أحكامها إلى المادة 38 مكرر 09 أ من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، أنّ أعوان الجمارك والضرائب المختلفة يتمتعون حصراً دون غيرهم مع موظفو الإدارة الجبائية، لمعينة الجرائم المنصوص عليها في قانون الطابع، حيث يظهر لنا من خلال نص المادة سالفة الذكر أنّ المشرع قد استبعد ضباط الشرطة القضائية المنصوص عليهم في المادة 15 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري لمعينة مثل هاته الجرائم، حيث نرى بأن المشرع الجزائري ربما يكون قد استبعد هؤلاء الضباط بسبب طبيعة الجريمة والتي لا تشكل الخطر الكبير الذي يستدعي تدخل ضباط الشرطة القضائية المنصوص عليهم في المادة 15 من قانون الإجراءات الجبائية بالإضافة إلى الطابع التقني للمخالفات والتي لا يفقه كنهها إلا الموظفون الذي لهم علاقة الاختصاص بها.

أما بالنسبة لقانون الضرائب الغير مباشرة فقد نص هو الآخر على الأشخاص المكلفين بمعينة جريمة الغش الجبائي في المادة 504 منه والتي نصت على: " إنّ جميع أعوان إدارة الضرائب المفوضين والمحلّفين قانوناً، مكلفون على الخصوص لإثبات المخالفات للقوانين والأنظمة المتعلقة بالضرائب الغير مباشرة، ويكونوا أيضاً مؤهلين لتحرير المحاضر:

- 1- أعوان الجمارك وبصفة عامة جميع مستخدمي إدارة المالية وكذا مستخدمي الدرك الوطني وجميع أعوان مصالح الجسور والطرق المأذون لهم بموجب القانون بتحرير المحاضر:
- فيما يخص صناعة الكحول خلسة، مخالفة القوانين والأنظمة لنقل الكحول والأنابيق والمشروبات،
- 2- الإدارة البلدية أو عونها أي: رؤساء المجالس الشعبية البلدية ونوابهم ومحافظو الشرطة: فيما يخص المخالفات المرتكبة من قبل البائعين المتجولين للمصنوعات من الذهب والفضة،
- 3- المندوبون الغائبون وأعوان الشرطة البلدية: فيما يخص المخالفات في مادة التبغ،
- 4- أعوان الشرطة والأعوان البلديون المؤهلون لهذا الغرض فيما يخص المخالفات في مادة الرسم الصحي على اللحوم"<sup>2</sup>.

يظهر لنا من خلال نص المادة 504 من قانون الضرائب الغير مباشرة؛ بأن المشرع الجبائي الجزائري يكون قد سعى إلى تحقيق نوع من الانسجام بين نص المادة 504 من قانون الضرائب الغير مباشرة والمادة 15 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، من حيث ضباط الشرطة القضائية المخول لهم قانوناً معارضة ومتابعة جريمة الغش الجبائي، طبعاً مع إضافة أعوان الضرائب المفوضين والمحلّفين وكذا أعوان الجمارك وغيرهم من الجهات التي لها تكوين فني وتقني يمكنها من معارضة ومتابعة مثل تلك الجرائم بحكم تكوينها واختصاصها.

إنّ الأعوان المفوضين والمحلّقين المخول لهم إثبات مخالفات المراقبات و التحصيلات في المراحل المعهود بها إلى دائرة الضرائب في محاضر بناءً على طلب المدير العام للضرائب، وتؤكد أمام القاضي في غضون ثلاثة أيام من تاريخها تحت طائلة البطلان، ويمكن أن يتولى مهمة تحرير المحاضر عون واحد ويحوز المحضر الذي حرره على حجية أمام

1 - القانون رقم 10-13، المؤرخ في 29 ديسمبر 2010، المتضمن قانون المالية لسنة 2011، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 80، المؤرخ في 30 ديسمبر 2010.

2 - الأمر رقم 76-104، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب الغير مباشرة المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 70، المؤرخ في 02 أكتوبر 1977.

القضاء ما لم يثبت العكس، وكما يجوز تحرير المحضر من طرف عونين اثنين، وفي هذه الحالة يحوز محضرهم على القوة الحجية التي لا يطعن في صحتها إلا بالتزوير.<sup>1</sup>

## 2- الأشخاص المؤهلون حسب قانون الرسم على رقم الأعمال:

يلاحظ على قانون الرسم على رقم الأعمال<sup>2</sup> أنه وسّع نوعاً ما من قائمة الأشخاص المؤهلين لإثبات جريمة الغش الجبائي، حيث نصت المادة 112 منه على: " يمكن أن تثبت المخالفات للأحكام المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة بكل وسائل الإثبات التابعة للقانون العام، وتعين بواسطة محاضر يعدها ضباط الشرطة القضائية أو أعوان إدارة الضرائب المختلفة والضرائب المباشرة والتسجيل ومصالح الجمارك أو قمع الغش والمخالفات الاقتصادية، تلاحق المخالفات ويحكم فيها طبقاً للقواعد الخاصة بكل واحدة من الإدارات المكلفة بتحصيل هذا الرسم"<sup>3</sup>.

يستشف من نص المادة السابقة قيام المشرع بإشراك جميع الهيئات المعنية بالتصدي لجريمة الغش الجبائي أو تلك التي تقوم بمناسبة ممارستها لمهامها باكتشاف تجاوزات جبائية، حيث يسعى المشرع لخلق نوع من التضافر والتنسيق والانسجام بين تلك الهيئات؛ قصد توحيد جهودهم لتفادي ضياع أموال الخزينة العمومية، لكون أغلب المعاملات الاقتصادية والمالية تمر عبر تلك المؤسسات كالاستيراد وحالة عدم احترام قواعد المنافسة وغيرها.

## 3- الأشخاص المؤهلون للمعارضة حسب قانوني الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتسجيل:

لم ينص كل من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة<sup>4</sup> وقانون التسجيل<sup>5</sup> على الأشخاص المؤهلين للقيام بعملية المعارضة لجريمة الغش الجبائي<sup>6</sup>، ليرتك القانونيين فراغاً في تحديد من لهم الحق في معارضة جريمة الغش الجبائي.

1 - المادة 505 من قانون الضرائب الغير مباشرة.

2 - صدر هذا القانون بموجب الأمر رقم 102-76، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 المعدل والمتمم، يتعلق بالرسم على القيمة المضافة والتي تخضع لها 1- جميع عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعاً صناعياً أو تجارياً أو حرفياً ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية، ويطبق الرسم على القيمة المضافة وفقاً لنص المادة الأولى على الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في انجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى وكذا شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص.

2- عمليات الاستيراد.

3 - الأمر رقم 102-76، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون لرسوم على رقم الأعمال المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 103، المؤرخ في 26 ديسمبر 1976.

4 - صدر قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الأمر رقم 101-76 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 المعدل والمتمم، حيث هدف المشرع الجزائري من وراء إصدار هذا القانون إلى تأسيس ضريبة سنوية وحيدة تطبق على دخول الأشخاص الطبيعيين أطلق عليها اسم الضريبة على الدخل، حيث تطبق هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقاً للمواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. وهذا وفقاً لنص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أما فيما يخص مكونات الدخل الصافي فإنها تتكون من الأرباح المهنية، عائدات المستثمرات الفلاحية، الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية كما تنص عليها المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، عائدات رؤوس الأموال المنقولة، المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.

5 - صدر قانون التسجيل بموجب الأمر رقم 105-76 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 المعدل والمتمم، حيث جاء هذا القانون من أجل تحصيل جميع رسوم التسجيل سواء أكانت ثابتة أو نسبية أو تصاعدية تبعاً لنوع العقود ونقل الملكية الخاضعة لهذه الرسوم، فالرسم الثابت هو ذلك الرسم الذي يطبق على العقود التي لا تثبت نقل ملكية أو حق الانتفاع أو التمتع مدى الحياة أو لمدة غير محددة لأموال منقولة أو عقارية ولا لحصة في شركة ولا قسمة أموال منقولة أو عقارية وبصفة عامة يطبق هذا الرسم على جميع العقود الأخرى التي تقدم طواعية لإجراء التسجيل حتى ولو كانت معفاة منه هذا ما نصت عليه المادة الثالثة من قانون التسجيل، أما بالنسبة للرسوم النسبية والتصاعدية فقد نصت عليها المادة الرابعة من نفس القانون والتي جاء فيها " يؤسس الرسم النسبي أو التصاعدي بالنسبة لنقل الملكية أو حق الانتفاع أو التمتع بالأموال المنقولة أو العقارية سواء بين الأحياء أو عن طريق الوفاة وكذلك بالنسبة للعقود المشار إليها في المادة 221 أدناه والعقود المثبتة إما لحصة في شركة أو قسمة أموال منقولة أو عقارية.

6 - معاشو عمار، مرجع سابق، ص 133.

إلا أنّ الإشكال المطروح هو إغفال المشرع الجبائي في الجزائر؛ النص على وضعية ضباط الشرطة القضائية المنصوص عليهم في قانون الإجراءات الجزائية في مهمة معارضة جريمة الغش الجبائي باستثناء قانون الضرائب الغير مباشرة، الذي نص عليهم صراحة في نص المادة 504 منه بالإضافة للمادة 112 من قانون الرسم على رقم الأعمال التي ذكرت مصطلح ضباط الشرطة القضائية في إطار نصها على الجهات التي يمكن أن تعد محاضرم معارضة المخالفات المرتكبة انتهاكا لأحكام قانون الرسم على رقم الأعمال دون التفصيل فيهم، حيث لم نجد ولا إشارة إليهم في بقية القوانين الجبائية، ليظهر جدل بين شراح القانون حول إمكانية هؤلاء الضباط من معارضة ومتابعة جريمة الغش الجبائي.

يمكن القول أنّ لضباط الشرطة القضائية كامل الحق في معارضة جريمة الغش الجبائي كون القانون خول لهم ذلك ضمن القواعد العامة للتحقيق؛ ولم يرد في القوانين الجبائية ما ينص على خلاف ذلك، فعدم النص على ضباط الشرطة القضائية ضمن الأشخاص المؤهلين لمعارضة جريمة الغش الجبائي؛ لا يعني استبعادهم من ذلك، إلا أنّ هناك رأي يقول بعدم جواز قيام ضباط الشرطة القضائية بالتحقيق ومعارضة جريمة الغش الجبائي نظراً لخصوصية هذه الجريمة المتعلقة بالوعاء الضريبي، وتميزها بالطابع التقني والفني المعقد والذي لا تختص به إلا إدارة الضرائب دون غيرها<sup>1</sup> للعلاقة الموجودة بينها وبين المكلف بالضريبة، وبالتالي فالأولوية تكون للإدارة الجبائية لإثبات هذا النوع من المخالفات، وهي المختصة بإثبات ومعارضة الجرائم المتعلقة بالجباية بصفة عامة، طالما هي الجهة التي تستطيع اكتشافها.<sup>2</sup>

يوجد رأي وسط يقول بأنه لا يوجد مانع من قيام ضباط الشرطة القضائية بمعارضة جريمة الغش الجبائي شرط قيامهم بإحالة الملف والمحاضر إلى إدارة الضرائب المختصة دون سواها؛ لتحريك الدعوى الجزائية الجبائية كونها التي تملك حق تقديم شكوى أمام الجهات القضائية المختصة.<sup>3</sup>

لكن تبقى الصلاحية الكاملة لضباط الشرطة القضائية في معارضة الجرائم المنصوص عليها في المادة 31 من قانون الوقاية من الفساد ومكافحته والتي جاء فيها: " يعاقب بالحبس من خمس ( 05 ) سنوات إلى عشر ( 10 ) سنوات وبغرامة من 500.000 دج إلى 1.000.000 دج، كل موظف عمومي يمنح أو يأمر بالاستفادة، تحت أي شكل من الأشكال ولأي سبب كان، ودون ترخيص من القانون، من إعفاءات أو تخفيضات في الضرائب أو الرسوم العمومية أو يسلم مجاناً محاصيل مؤسسات الدولة "،<sup>4</sup> مع العلم أنّ هذه المادة كانت قد ألغت المادة 122 من قانون العقوبات<sup>5</sup> التي كانت تنص هي الأخرى على: " تطبق العقوبات المنصوص عليها في المادة 121 على كل صاحب سلطة عمومية يأمر بتحصيل ضرائب مباشرة أو غير مباشرة غير تلك التي حددها القانون وكذلك كل موظف عمومي يضع جداولها أو يقوم بتحصيلها،

1 - بوسقيعة أحسن، المخالفات الضريبية والغش الضريبي، المجلة القضائية، العدد 01، 1998، ص 24.

2 - فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري الجزائري، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر 2011، ص 114.

3 - فارس السبتي، نفس المرجع، ص 114.

4 - القانون رقم 01-06، المؤرخ في 20 فيفري 2006، المتضمن قانون الوقاية من الفساد ومكافحته المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 14، المؤرخة في 08 مارس 2006.

5 - الأمر رقم 156-66 المؤرخ في 08 جوان 1966، المتضمن قانون العقوبات، المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 49، المؤرخة بتاريخ 11 جوان 1966.

وتطبق ذات العقوبات على أصحاب السلطة العمومية أو الموظفين العموميين الذي يمنحون على أية صورة كانت ولأبي سبب كان وبغير تصريح من القانون إعفاءات من التكاليف أو الضرائب أو الرسوم العمومية أو يتجاوزن عن شيء منها أو يسلمون مجاناً منتجات مما تنتجه مؤسسات الدولة ويعاقب المستفيد باعتباره شريكاً<sup>1</sup>.

هذه الجرائم المنصوص عليها في المادة 31 من قانون الوقاية من الفساد ومكافحته أو تلك التي كانت تنص عليها المادة 122 من قانون العقوبات قبل إلغائها، هي التي يمكن لضباط الشرطة القضائية أن تكون لهم كامل الصلاحية في البحث والتحري عنها ومعاينتها وجمع الاستدلالات والأدلة عنها، كونها جرائم تحمل طابع جنائي مهدد للاقتصاد الوطني وللاستقرار الاجتماعي، وتشكل صورة من صور الفساد<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني: صلاحيات الأشخاص المؤهلون بمعاينة جريمة الغش الجبائي

منح المشرع الجبائي الجزائري الأشخاص الذين لهم الحق في معاينة جريمة الغش الجبائي: عدّة صلاحيات من أجل قيامهم بمهمتهم المتمثلة في البحث والتحري والكشف عن جريمة الغش الجبائي وجمع الاستدلالات اللازمة للتحقيق فيها.

ومن أهم تلك الصلاحيات الممنوحة للأشخاص المؤهلون لمعاينة جريمة الغش الجبائي هي تحرير المحاضر لإثبات المخالفات طبقاً لما نصّت عليه المادة 505 و 506 و 507 و 508 من قانون الضرائب الغير مباشرة والمادة 112 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

والملاحظ أنّ النصوص الضريبية لم تتعرض إلى الإجراءات والبيانات الشكلية الواجب توافرها في محاضر المعاينة باستثناء نص المادة 506 من قانون الضرائب غير مباشرة، حيث جاء فيها أنه يذكر في المحضر ما يلي:

- تاريخ تحرير المحضر ونوع المخالفة.

- اسم وصفة العون أو الأعوان الذين حرروا المحضر.

- اسم الشخص المكلف بالمتابعة.

ويختتم المحضر بمكان تحريره وساعة اختتامه.

هذا بالنسبة لتحرير المحاضر، أمّا بالنسبة لصلاحية إجراء المعاينة والتي يتأتى منها المحضر المحرر فقد أحاطها المشرع الجزائري بمجموعة من الشروط الواجب توفرها حتى يعتبر إجراء المعاينة صحيحاً وسليماً، ومن تلك الشروط التي يجب توافرها هي:

- ضرورة وجود قرائن جدية تتعلق بعملية غش جبائي.

- الحصول على الترخيص المسبق من طرف الإدارة.



ولا يمارس حق المعاينة حسب نص المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، إلا من طرف أعوان ذوو رتبة مفتش على الأقل والمؤهلين من طرف المدير الولائي للضرائب، وأن لا يقل عدد الأعوان بالنسبة لكل تدخل عن عشرين دون أن يتعدى عددهم الأربعة أعوان ولا يتم اختيار إلا الأعوان الأكثر تأهيلاً والذين يتميزون بكفاءة عالية تمكنهم من تحقيق المهمات المطلوبة منهم.<sup>1</sup>

أما بالنسبة للإجراءات الواجب القيام بها قبل إجراء عملية المعاينة، فقد نصت عليها المواد 35 و 37 و 38 من قانون الإجراءات الجبائية والمتمثلة فيما يلي:

- ضرورة الحصول على ترخيص من قبل رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو الواقعة في دائرة اختصاصه الأماكن والأماكن التي من المقرر معاينتها أو من طرف قاضي يفوضه رئيس المحكمة المختصة.

- قيام وكيل الجمهورية بتعيين ضابط الشرطة القضائية، ويعطى جميع التعليمات إلى الأعوان المشاركون في هذه العملية.

- اتخاذ الترخيص شكل أمر بناء على طلب المدير الولائي للضرائب.

- يجب على العون الذي كشف فعل الغش الجبائي أن يقدم الإثبات المادي للمدير الولائي للضرائب بواسطة تقرير مفصل.

يمكن ممارسة المعاينة في جميع المحلات المهنية التي يمكن أن تستعمل لتخزين السلع، أو في وسائل النقل أو المحلات ذات الاستعمال السكني التي تحتوي على مستندات تهم المصلحة، كما يمكن معاينة الأماكن المملوكة من طرف الغير المشكوك في أنهم يملكون أو يخفون مستندات تهم المصلحة؛ مثل مسيرو الشركات والشركاء المحاسبون أو أي شخص طبيعي أو معنوي.

لابد من تبليغ الأمر بالترخيص بإجراء المعاينة في عين المكان عند عملية إجراء المعاينة إلى الشخص المعني أو ممثله القانوني، أو أي شخص وجد في تلك اللحظة شاغلاً للمكان الذي تجري فيه عملية المعاينة، حيث تسلّم نسخة مقابل إشعار بالاستلام والإمضاء على المحضر، ويعتبر التبليغ قد تم بتاريخ الاستلام المبين بالإشعار.

في حالة غياب الشخص المعني بالمعاينة أو ممثله القانوني أو أي شاغل للامكان، يتم تبليغ الأمر بعد إجراء المعاينة برسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام وهذا تفادياً لتهريب الأدلة على وجود عملية غش جبائي من طرف المكلف بالضريبة،<sup>2</sup> في حالة غياب أي شخص عن الأماكن يقوم ضابط الشرطة القضائية باستحضار شاهدين من خارج تعداد التابعين لسلطته أو سلطة الإدارة الجبائية، وفي حالة استحالة طلب الشاهدين يقوم ضابط الشرطة القضائية بالاستعانة بمحضر قضائي.

لا يمكن أن تتم عملية المعاينة إلا في الأوقات الرسمية المنصوص عليها قانوناً وإلا وقعت تحت طائلة البطلان وعدم الصحة، حيث نص القانون على أن المعاينة تبدأ من الساعة السادسة صباحاً إلى غاية الساعة الثامنة

1 - نجيب زروقي، مرجع سابق، ص 175.

2 - فارس السبتي، مرجع سابق، ص 169.

مساءً، ويتم تحرير محضر بحضور المعني أو ممثله القانوني أو الشاغل أو إتباع إجراءات إحضار الشاهدين أو المحضر القضائي.

وبعد عملية المعاينة وتحرير المحضر ترسل نسخة أصلية إلى القاضي الذي منح الرخصة بإجراء المعاينة والذي تمت تحت رعايته ورقابته، ويتعين كذلك تسليم نسخة من المحضر للمعني بالأمر أو في حالة غيابه إلى ممثله أو أي شاغل للمكان، ويلتزم الأعوان المؤهلون للقيام بالمعاينة بكتمان السر المني وإلا تعرضوا للعقوبات المنصوص عليها قانوناً حسب ما نصت عليها المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية.<sup>1</sup>

### المبحث الثاني: متابعة جريمة الغش الجبائي

من المتفق عليه أنّ النص الجزائي لا يرتب أثره ولا يكون ذا مفعول ساري إذا لم يتم إلحاقه بجملة من الإجراءات التي تضمن فاعليته وحسن تطبيقه، كذلك النص الجبائي ليس استثناءً عن هذه القاعدة، فهو كذلك يستوجب إلحاقه بعدد من النصوص الإجرائية التي تنظم إجراءات المتابعة<sup>2</sup> وكيفية ممارسة الدعوى العمومية.

لكن قد ظهر إشكال إجرائي يتعلق بخصوصية جريمة الغش الجبائي؛ جعل الكثير من الفقهاء القانونيين يشككون في قدرة الإجراءات الجزائية في مساندة خصوصية جريمة الغش الجبائي، ومدى اعتبارها كافية من أجل تحقيق النتيجة المرجوة من المتابعة وهي قمع الجريمة وتسهيل أشد العقوبات على مرتكبيها، كون خصوصية النزاعات الجبائية تجعل الأمر صعباً ممّا يتطلب تدعيمها بجملة من النصوص الخاصة في مجال المتابعة بما يتوافق وطبيعتها التقنية.

من خلال ذلك ارتأينا أن نناقش عن طريق هذا المبحث مجموعة الخصائص التي تتميز بها جريمة الغش الجبائي من ناحية تحريك الدعوى العمومية (المطلب الأول)، وكذا الجهة القضائية المختصة بالنظر فيها (المطلب الثاني).

### المطلب الأول: تحريك الدعوى الجزائية الجبائية

نصّت المادة 29 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجزائية على: " تباشر النيابة العامة الدعوى العمومية باسم المجتمع وتطالب بتطبيق القانون وهي تمثل أمام كل جهة قضائية"، من خلال نص المادة 29 يمكن القول أنّ النيابة العامة هي صاحبة الحق الأصيل في تحريك الدعوى العمومية ومباشرتها<sup>3</sup>، ولا يمكن تقييد تلك الصلاحية بقيد إلا بناء على نص، ونظراً لاعتبارات اقتضتها الضرورة الملحة مثل تعليق تحريك الدعوى العمومية ومباشرتها بناءً على إذن أو طلب أو شكوى.

جريمة الغش الجبائي تعتبر من بين أبرز الجرائم التي قيّد فيها المشرع الجزائري تحريك الدعوى العمومية، حيث قيدها بتقديم شكوى من طرف إدارة الضرائب حتى يتسنى للنّيبا العامة مباشرة إجراءات تحريك الدعوى الجزائية الجبائية.

1 - تنص المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية الفقرة الأولى على: " يلزم بالسر المهني. بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات، وتعرض للعقوبات من نفس المادة، كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به".

2 - يقصد بإجراء المتابعة في جريمة الغش الجبائي هو تحريك الدعوى العمومية ضد المكلّفين بالضريبة الذين قاموا بمخالفة الأحكام المنصوص عليها في مختلف القوانين الجبائية ومباشرتها أمام القضاء للفصل فيها ومعاقبة مرتكبي تلك المخالفات.

3 - حسن صادق المرصفاوي، التجريم في تشريعات الضرائب، منشأة المعارف الإسكندرية، مصر، 1963، ص 184.

## 1- تقديم شكوى من طرف إدارة الضرائب:

نصّت المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية على: " تتم المتابعات بهدف تطبيق العقوبات الجزائية المنصوص عليها في القوانين الجبائية بناءً على شكوى من مدير الضرائب بالولاية.

ولا تتم هذه الشكوى باستثناء تلك المتعلقة بالمخالفات المتصلة بحقوق الضمان وحق الطابع إلا بعد الحصول على الرأي الموافق من اللجنة المنشأة لهذا الغرض لدى المديرية الجهوية للضرائب المختصة التي تتبعها مديرية الضرائب بالولاية... "

يلاحظ على نص هذه المادة أنّها قد جعلت الشكوى شرطاً أساسياً من أجل تحريك الدعوى الجزائية الجبائية ضد جميع المخالفات الماسة بمختلف القوانين الجبائية ولا يملك حق رفع تلك الشكوى للجهات المختصة إلا السيد مدير الضرائب بالولاية حصراً دون غيره وذلك بعد موافقة اللجنة المنشأة لذلك الغرض على مستوى المديرية الجهوية للضرائب التي تملك حق الاختصاص، وفيما يلي مختلف المواد في القوانين الجبائية التي تحيل على نص المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية:

نصت المادة 305 في فقرتها الأولى من قانون الضريبة المباشرة والرسوم المماثلة على أنه: " تباشر المتابعات من أجل تطبيق العقوبات الجزائية المنصوص عليها في المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وفقاً للشروط المنصوص عليها في المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية "

كما نصت المادة 534 من قانون الضرائب الغير مباشرة على أن: " تتابع المخالفات المشار إليها في المادة 532 أعلاه، بهدف تطبيق العقوبات الجزائية، وفقاً للشروط المنصوص عليها في المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية "

كما نصّت المادة 119 من قانون الرسوم على رقم الأعمال أنه: " تتابع المخالفات المشار إليها في المادة 117 وفقاً للشروط المنصوص عليها في المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية "

كذلك نصت المادة 119 من قانون التسجيل على: " تتابع المخالفات المشار إليها في المقطع الأول أعلاه، بهدف تطبيق العقوبات الجزائية أمام الجهة القضائية المختصة، وفقاً للشروط المنصوص عليها في المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية " <sup>1</sup>

أمّا المادة 34 من قانون الطابع، فقد نصت على مايلي: " تلاحق المخالفات المشار إليها في المقطع الأول أعلاه أمام الجهة القضائية المختصة وفقاً للشروط المنصوص عليها في المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية "

هكذا اتفقت كل النصوص الضريبية على تعليق تحريك الدعوى الجزائية الجبائية على شرط تقديم الشكوى، والسبب في ذلك يعود إلى ما يجب أن تقوم عليه العلاقة بين الممولين والإدارة الجبائية من التفاهم لا على الجبر والإكراه وأن يترك لهذه الإدارة سلطة تقدير الظروف والملابسات في كل جريمة على حدى. <sup>2</sup>

1 - الأمر رقم 105-76، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون التسجيل، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 81، المؤرخ في 18 ديسمبر 1977.

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

كما يلاحظ على جميع تلك المواد التشابه في الصيغة القانونية والتي أحالت جميعها على المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري.<sup>1</sup>

وتجدر الإشارة في هذا المقام إلى أنّ اشتراط الشكوى لا يستوجب من إدارة الضرائب القيام مسبقاً بإنذار المعني بأن يقدم أو يكمل تصريحه أو يسوي وضعيته إزاء التنظيم الجبائي كما نصت عليه المادة 305 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتطرقنا له مسبقاً.

## 2- شروط تقديم الشكوى من طرف إدارة الضرائب:

أ- أن تقدم الشكوى من طرف من أعطاهم القانون صلاحية تقديمها، إلاّ أنّه يجوز أن تقدّم من طرف من سمح لهم القانون بإنابة من له الحق في تقديمها، ويشترط الإنابة العامة فقط دون الإنابة بمناسبة كل جريمة، ومنه يستنتج بمفهوم المخالفة أنّ تقديم الشكوى من طرف شخص غير مختص بإصدارها يكون باطلاً ولا يعتدّ به.

ب- يجب أن تتوفّر الشكوى على الشكليات المنصوص عليها قانوناً كشرط الكتابة؛ لأنّ الشكوى المكتوبة تضمن وجود توقيع صاحبها.<sup>2</sup>

هناك انتقاد موجّه من طرف بعض فقهاء القانون لاستعمال مصطلح الشكوى في النصوص الضريبية، وقالوا بأنّه مصطلح غير سليم كون الشكوى لا تقدم إلاّ من طرف المجني عليه الذي أصابه الضرر أي الضحية، هذا عندما تمس الجريمة بمصلحة الفرد أكثر مما تمس بمصلحة الجماعة، حيث كان من المفترض أن يطلق مصطلح الطلب وليس الشكوى لأنه يقدم من طرف الجهة المتضررة، أي عندما تمس الجريمة بمصلحة عامة، وللشكوى عدّة شروط وجب توفّرها حتى يعتدّ بها وهي التي نصت عليها المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية وهي كالتالي:

- تقديم الشكوى من طرف المدير الولائي للضرائب وباسمه.

- يجب أن تكون الشكوى مكتوبة وموقعة من صاحب السلطة في إصدارها.

- يجب أن تتضمن الشكوى البيانات المتعلقة بصاحب الشكوى.

- يجب أن تتضمن قيمة مبلغ الضريبة الإجمالي المتملص من دفعه.

- الإشارة إلى النصوص القانونية المتعلقة بالجريمة محل الشكوى.

بجدر بنا القول في هذا المقام؛ بأنّ سحب الشكوى من طرف الإدارة الجبائية سوف يؤدي إلى انقضاء الدعوى الجزائية الجبائية، حيث سمح المشرّع في المادة 104 مكرر<sup>3</sup> من قانون الإجراءات الجبائية، لمديري كبريات المؤسسات

1 - إن المتفحص لقانون الإجراءات الجبائية الجزائري يظهر له جليا نزعة المشرع الجزائري إلى توحيد جميع الإجراءات الجبائية التي كانت مبعثرة بين مختلف النصوص الجبائية، حيث بدأ المشرع الجزائري في مطلع الألفية الثالثة بنقل جميع النصوص التي تتضمن مجموعة الإجراءات الجبائية من القوانين الجبائية إلى قانون الإجراءات الجبائية وذلك لتوحيدها وإعطائه نفس المكانة التي يحوزها قانون الإجراءات الجبائية، بالإضافة إلى النص فيه على جميع الأحكام الإجرائية الخاصة التي تعتبر استثناء على القواعد العامة المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية والتي لا تصلح أن تطبق على جريمة الغش الجبائي نظراً لخصوصيتها.

2 - أولعربي جمال، دور القاضي الوطني في تقدير العناصر المكونة لجريمة الغش الجبائي الدولي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الدولي للأعمال، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2012/2013، ص 39.

3 - تم استحداث هذه المادة بموجب المادة 45 من القانون رقم 11-16، المؤرخ في 28 ديسمبر 2011، المتضمن قانون المالية لسنة 2012، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 72، المؤرخ في 29 ديسمبر 2011.

ومدري الضرائب سحب الشكوى في حالة تسديد 50 % من الحقوق الأصلية والغرامات موضوع الملاحقة الجزائية واكتتاب جدول الاستحقاق للتسديد.

إذ نصّت نفس المادة على أنّ سحب الشكوى يوقف الدعوى العمومية طبقاً لنص المادة 06 من قانون الإجراءات الجزائية.

يستنبط من نص المادة 104 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، أنّ الإدارة الجبائية تملك الحق في أن تتصلح مع المتهم بمجرد دفعه لكل الحقوق والغرامات التي كان محل متابعة من أجلها، ولا يمكن التمسك بالدعوى الجزائية الجبائية<sup>1</sup>.

وهو ما أكّده الاجتهاد القضائي من خلال حكم محكمة النقض المصرية، بأنّ قضاة الحكم المطعون فيه بانقضاء الدعوى الجزائية بالصلح في جرائم تهرب المتهم من أداء الضريبة وعدم تقديم إقرارات الأرباح عن نشاطه التجاري من دون موافقة وزير المالية أو من ينوب عنه على التصالح، خطأ.

وأضافت محكمة النقض المصرية في نفس القرار تحت رقم 22172 جلسة 2002/03/03، الغرفة الجنائية، بأنّه متى تصالح المتهّم مع المفتش الفئّي المكلف بمكافحة التهرب الضريبي، وأنّ هذا التصالح لم يتضمن موافقة وزير المالية أو من ينوب عنه على الصلح، ومن ثمة لا يكون المطعون ضده قد تصالح مع مصلحة الضرائب تصالحاً قانونياً، فإنّ الحكم المطعون فيه يكون قد أخطأ في تطبيق القانون بما يعيبه وينقضه<sup>2</sup>.

## المطلب الثاني: الجهة القضائية المختصة بالفصل في جريمة الغش الجبائي

خرج المشرّع الجزائري على القاعدة العامّة في الاختصاص المحلي والتي تعتبر من النظام العام والتي تطرقت لها المادة 329 من قانون الإجراءات الجزائية، حيث نصت على " تختص محلياً بالنظر في الجنحة محكمة محل الجريمة أو محل إقامة أحد المتهمين أو شركائهم أو محل القبض عليهم ولو كان هذا القبض قد وقع لسبب آخر".

إذ أخضع المشرّع الجزائري مسألة الاختصاص في جريمة الغش الجبائي لاختيار إدارة الضرائب، على أن يؤول الاختصاص للمحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها مكان الحجز أو مقر المؤسسة.

حيث أنّه بعد استلام النيابة العامة لملف القضية تقوم بإرساله إلى الضبطية القضائية من أجل سماع أطراف القضية، ليتم إرجاع الملف رفقة محضر سماع إلى النيابة العامة والتي تقوم هي الأخرى باستدعاء الأطراف عن طريق التكليف بالحضور الذي يجب أن تتوفّر فيه مختلف الشروط الشكلية المنصوص عليها في المادة 439 من قانون الإجراءات الجزائية؛ التي تشير بدورها إلى إجراءات التبليغ المنصوص عليها قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

يستخلص من كل ذلك أنّ غاية المشرّع الجزائري في ترك اختيار الإدارة الجبائية للجهة القضائية المختصة إنّما كان بسبب:

1 - نجيب زروقي، مرجع، ص 186.

2 - عبد الفتاح مراد، موسوعة شرح اتفاقيات منع التهرب الضريبي والازدواج الضريبي، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، طبعة

2010، ص ص 64 - 65.

1- يعود النص من قبل المشرع على اختصاص المحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة، إلى رغبته في أن يسهّل على الإدارة الجبائية تدعيم طلبها المقدم للقضاء بكل المعلومات والإثباتات المتعلقة بالمكلف والموجودة على مستواها، الملاحظ كذلك أنّ مكان فرض الضريبة يمكن أن يكون المفتشية على مستوى البلدية أو الدائرة أو الولاية، هذا بالنسبة للمديريات الولائية، وقد يكون الاختصاص واسع من خلال المديريات الجهوية وبالتالي يتم الاعتماد في تحديد اختصاص مكان فرض الضريبة إما لمحكمة المديرية الجهوية أو محكمة المديرية الولائية أو محكمة المفتشيات أو القباضات الضريبية.

2- سبب اختيار المحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها مكان الحجز يعود إلى منع المكلف من الإفلات من العقاب، لاسيما وأنّه قد قبض عليه في حالة تلبس وبالجرم المشهود والحفاظ كذلك على الأشياء المحجوزة وبالتالي على موارد الخزينة العمومية.

3- يتم اختيار المحكمة التي يقع 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 واكتشاف التحايل والتهرب وبالتالي تسهيل مهمة الإدارة في إثباته لأنّه وقع على مستواها.

## خاتمة

في ختام هذا المقال لا يسعنا إلا أن نوجز ما قد توصلنا له من نتائج أثناء دراستنا لخصوصية إجراءات معاينة ومتابعة جريمة الغش الجبائي بالإضافة إلى الاقتراحات التي نرى بأنها كفيلة للقضاء على الثغرات و سد الخلل الذي يعترى النصوص القانونية الجبائية فيما يخص موضوع المقال.

## النتائج:

- جريمة الغش الجبائي تتميز بمجموعة من الاستثناءات فيما يخص عملية معاينتها ومتابعة مرتكبيها قضائيا، مثل توسيع دائرة الأشخاص المخول لهم صلاحية معاينتها كأعوان إدارة الضرائب وأعوان الجمارك، بالإضافة إلى الخروج على القواعد العامة في الاختصاص و تقييد تحريك الدعوى العمومية بشرط شكوى تقديم شكوى من طرف إدارة الضرائب.

- لقد منح المشرع الجزائري الاختصاص للإدارة الجبائية وحدها دون غيرها صلاحية تحريك الدعوى العمومية من خلال تقديم شكوى ضد المخلّين بالتزاماتهم الجبائية، بالإضافة لمنحها صلاحية سحب تلك الشكوى في حالة المصالحة

- عدم اتساق النصوص الجبائية فيما يتعلق بالأشخاص المؤهلون لمعاينة جريمة الغش الجبائي، فتارة ينص قانون جبائي على صلاحية ضباط الشرطة القضائية في معاينة جريمة الغش الجبائي وتارة أخرى لا ينص قانون جبائي آخر عليهم ضمن الأشخاص المنوط بهم معاينة جريمة الغش الجبائي،

- الحد من دور رجال الضبطية القضائية في معاينة جريمة الغش الجبائي، حيث لم يتم النص عليهم إلا في قانون الضرائب الغير مباشرة في المادة 504 منه، حيث نرجع ذلك إلى غلبة الطابع الفني والتقني على جريمة الغش الجبائي والتي لا يفقها إلا أعوان الإدارة الضريبية.

#### الاقتراحات:

- ضرورة وجود اتساق و انسجام في القوانين الجبائية المختلفة، خاصة فيما تعلق بالأشخاص المؤهلون لمعاينة جريمة الغش الجبائي، حيث لاحظنا اختلافا بين قانون وأخر و عدم التطرق للأشخاص المؤهلون للمعاينة في نصوص أخرى.
- ضرورة النص على ضباط الشرطة القضائية صراحة ضمن الأشخاص المؤهلون لمعاينة جريمة الغش الجبائي.
- الدعوى لتأسيس فرقة ضمن الشرطة القضائية تختص بمعاينة الجرائم الاقتصادية التي تتميز بالطابع الفني والتقني لارتكابها ومن بينها جريمة الغش الجبائي أو على الأقل تكوين ضباط الشرطة القضائية في هذا المجال.

#### قائمة المصادر والمراجع

##### أولا: قائمة المصادر

##### I – القوانين

- (1)- القانون رقم 06-01، المؤرخ في 20/02/2006، المتضمن قانون بالوقاية من الفساد ومكافحته المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 14، المؤرخة في 08 مارس 2006.
- (2)- القانون رقم 10-13، المؤرخ في 29 ديسمبر 2010، المتضمن قانون المالية لسنة 2011، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 80، المؤرخ في 30 ديسمبر 2010.
- (3)- القانون رقم 11-16، المؤرخ في 28 ديسمبر 2011، المتضمن قانون المالية لسنة 2012، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 72، المؤرخ في 29 ديسمبر 2011.

##### II – الأوامر

- (1)- الأمر رقم 66-155، المؤرخ في 08 يونيو 1966، المتضمن قانون الإجراءات الجزائية المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 48، المؤرخ في 10 يونيو 1966.
- (2)- الأمر رقم 66-156، المؤرخ في 08 جوان 1966، المتضمن قانون العقوبات، المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 49، المؤرخة بتاريخ 11 جوان 1966.
- (3)- الأمر رقم 76-102، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون لرسوم على رقم الأعمال المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 103، المؤرخ في 26 ديسمبر 1976.
- (4)- الأمر رقم 76-103، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الطابع المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 39، المؤرخ في 15 ماي 1977.
- (5)- الأمر رقم 76-104، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب الغير مباشرة المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 70، المؤرخ في 02 أكتوبر 1977.
- (6)- الأمر رقم 76-105، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون التسجيل، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 81، المؤرخ في 18 ديسمبر 1977.

## ثانيا: قائمة المراجع

### I - الكتب

- (1)- حسن صادق المرصفاوي، التجريم في تشريعات الضرائب، منشأة المعارف الإسكندرية، مصر، 1963.
- (2)- سليمان بارش، شرح قانون الإجراءات الجزائية الجزائري، دار الهدى للطباعة والنشر، باتنة، الجزائر، 1986.
- (3)- عبد الفتاح مراد، موسوعة شرح اتفاقيات منع التهريب الضريبي والازدواج الضريبي، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، طبعة 2010.
- (4)- فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، دار هومة، الطبعة الثانية، الجزائر، 2011.

### II - الرسائل العلمية

- (1)- طورش بتاتة، مكافحة التهريب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة قسنطينة، كلية الحقوق، 2011/2012.
- (2)- أولعربي جمال، دور القاضي الوطني في تقدير العناصر المكونة لجريمة الغش الجبائي الدولي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الدولي للأعمال، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2012/2013.
- (3)- نجيب زروقي، جريمة التملص وآليات مكافحتها في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2012/2013.

### III - المقالات العلمية

- (1)- خالد الخطيب، التهريب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 16، العدد الثاني، 2000.

### IV - المجالات القضائية

- (1)- بوسقيعة أحسن، مقال بعنوان المخالفات الضريبية والغش الضريبي، المجلة القضائية، العدد 01، 1998.
- (2)- معاشو عمار، خصوصية إجراءات الدعوى الجزائية في مجال الغش الضريبي، مجلة المحكمة العليا، عدد خاص، الغش الضريبي والتهريب الجمركي، قسم الوثائق، 2009.