

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministry Of High Education And Scientific Research
جامعة محمد البشير الابراهيمى برج بوعرييرج
University Of Mohamed El Bachir El Ibrahimi-BBA
كلية الحقوق و العلوم السياسية
Faculty Of Law And Political Sciences



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في القانون
تخصص: قانون أعمال
الموسومة بـ :

آليات مكافحة الغش الضريبي

إشراف الأستاذة:
د/ عمارة زينب

من إعداد:
❖ زغودود أحمد سامي
❖ بوروح وليد

لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة	الصفة
رفاف لخضر	أستاذ محاضر قسم ب	رئيسا
عمارة زينب	أستاذ محاضر قسم ب	مشرفا ومقررا
رمضاني مريم	أستاذ محاضر قسم ب	مناقشا

السنة الجامعية: 2022م/2023م



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

د مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرقي
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا المصنف أو مثله،

السيد(ة): زيد بن عبد السلام الصيغة: طالب، أستاذ، باحث طالب
الحامل (ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم 0987654321 الصادرة بتاريخ 23/12/2019
المسجل (ة) بـ المعهد العالي للدراسات والبحوث
والمكلف (ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماجستير، مذكرة دكتوراه، أطروحة دكتوراه)،
عنوانها: أساليب معالجة النصوص العربية

أصيح بشرقي أي، ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ: 23/06/22

توقيع المعني (ة)



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

د مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرقي
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا المصني أه سطله،

السيد(ة): مسور وائل الصرفة: طالب، أستاذ، باحث أب
الحامل(ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 14011897837 الصادرة بتاريخ 10.12.2013
المسجل(ة) بـ العلوم الإسلامية
والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه)،
عنوانها: أسس مكافحة الغش الإلكتروني

أصريح بشرقي ألي، ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ: 2023.06.11

توقيع المصني (ة)



شكر و تقدير

الحمد لله الذي قدر كل شيء فأحسن قدره و ابتلى الإنسان
بما يسره و ما يسوؤه ليحسن في الحالتين شكره و صبره
فسبحانه و اهب النعم ، له الحمد في الأولى و الآخرة و صلي
و سلم على سيدنا محمد في الأولين و الآخرين و في الملائ
الأولى إلى يوم الدين .

كما

نتقدم بوافر الشكر و عظيم الامتنان و التقدير إلى جميع أعضاء اللجنة المشرفة لتك


رمهمو موافقتهم على مناقشة هذا المذكرة .

و الشكر موصول للأستاذة المشرفة: عمارة زينب

على سعة صدرها و صبرها معنا .

و الى كل من ساهم في اتمام هذا العمل و أخص بالذكر

عائتي و اخوتي في الله



الاهداء


الحمد لله وكفى والصلاة والسلام على الحبيب المصطفى وأهله
ومن وفى وبعد: أهديه هذا العمل الى أعز ما يملك الانسان
في هذه الدنيا الى من أوصى بهما الله سبحانه و تعالى
"وبالوالدين إحسانا" أمي و أبي أطال الله في عمرهما
اللذان أحسنا تربيته و تعليمي و كانا مصدر العون و رمز
العطاء.

إلى كل الأصدقاء الأعزاء وفقهم الله في حياتهم .

إلى كل هؤلاء أهديهم العمل المتواضع سائلا من الله العلي القدير
أن ينفعنا به و يمدنا بتوفيقه .

أحمد سامي .





الاهداء

إلى كل من معلم علمني حرفاً .

أهدى ثمره جهدى الى :

إلى كل الأصدقاء الأعزاء وفقهم الله في حياتهم .

إلى كل هؤلاء أهدىهم العمل المتواضع سائلاً من الله العلي القدير

أن ينفعنا به و يمدنا بتوفيقه .

وليد .



مقدمة

إن الزخم التشريعي في المجال الضريبي يعد من أبرز الأسباب التي أدت إلى تفاقم ظاهرة الغش الضريبي وهو ما يعكس سلبا على الخزينة العمومية للدولة، و في سبيل التخفيف من حدة الغش والتهرب الضريبي عمدت السياسة الجبائية الجزائرية إلى وضع آليات لمكافحة، تهدف بالدرجة إلى الوقاية، ثم الرقابة بمختلف صورها، لتصل إلى مقتضيات التجريم والعقاب لهذه الجريمة.

ونظرا للنمو الاقتصادي الذي عرفته دول العالم، وما ترتب عنه من تطور في الحياة الاجتماعية والمالية أضحت به الضريبة من أهم المصادر المالية التمويلية للخزينة العمومية، بل وتعتبر المصدر التمويلي الأول لبعض الدول كالمملكة الأردنية مثلا، كما أن الخزينة العمومية في الجزائر تعتمد عليها في عملية التمويل ولكن لا تعتبر المصدر الأول لها، وهذا ما جعل المشرع يهتم بتنظيمها و فرض الحماية القانونية لها، ونص عليها في الدستور بموجب المادة 82¹ بقوله: لا تحدث أي ضريبة إلا بمقتضى القانون وكل للمكافئين بالضريبة متساوون، حيث ان الضريبة من واجبات المواطنة وكل فعل يهدف إلى التحايل يمس مصالح المجموعة الوطنية ويعاقب عليه القانون على التهرب والغش الضريب، وحتى يتصدى لأي عمل غير مشروع يمس بهذا المصدر التمويلي الهام أقر عقوبات جزائية بموجب نصوص خاصة تضمنها قانون الإجراءات الجبائية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون الرسوم على رقم الأعمال، قانوني التسجيل والطابع، وكذا بموجب قانون العقوبات الجزائري.

¹ - المرسوم الرئاسي رقم 442 المؤرخ في 30 ديسمبر 2020 المتضمن التعديل الدستوري ج ر عدد 82

ونظرا لشيوع هذه الجريمة في الجزائر، أعاد المشرع الجزائري تكييف وصفها الجنائي وأعتبرها من مخالفة إلى جنحة ثم إلى جناية مهما كان مقدار المبلغ المتملص منه وهذا ما نصت عليه المادة 82.

من التعديل الدستوري لسنة 2020 إضافة إلى ما جاء به قانون المالية لسنة 2020 من إصلاحات جبائية ومن خلال هذه المعطيات نجد ان المرسوم الرئاسي رقم 442 المؤرخ في 30 ديسمبر 2020 المتضمن التعديل الدستوري ج ر عدد 82 الصادرة 30 ديسمبر 2020.

قانون رقم 21-16 مؤرخ في 30 ديسمبر 2021 يتضمن قانون المالية ج ر عدد 100 الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 2021.¹

تسريع إجراءات المتابعة ومن ثم المحاكمة القضائية التي يتسم بها قضاء الجرح عن قضاء الجنايات.

تتجلى أهمية البحث في هذا الموضوع في عدة جوانب نذكر منها:

الجانب الأول: يتمثل في كون موضوع الغش الضريبي هو موضوع المجتمع بأسره باعتبار أنه موضوع يمس جميع فئات التجار ، ما يعطي الموضوع بعدا واقعيا.

الجانب الثاني: يتمثل في أن هذا الموضوع من المواضيع الجديدة والهامة، لما له من خطورة تهدد مبدأ الائتمان في المعاملات التعاقدية وآثاره السلبية على المستوى الاقتصادي للفرد والمجتمع بشكل عام.

¹- قانون رقم 21-16 مؤرخ في 30 ديسمبر 2021 يتضمن قانون المالية ج ر عدد 100، الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 2021.

حيث نجد أهداف الدراسة أولا في تسليط الضوء على جريمة الغش الضريبي في التشريع الجزائري والوقف على مدى آليات التي كرسها المشرع الجزائري من أجل الوقاية والردع هذه الجريمة .

كما تهدف هذه الدراسة الي شرح بعض النصوص القانونية التي يعترئها الغموض وذلك من خلال تحديد وتوضيح كيف يتم الوقاية و قمع جريمة الغش الضريبي وذلك من خلال مجموعة من الآليات المكلفة بذلك.

واضافة الي ذلك فالهدف من هذه الدراسة هو اثراء المكتبة القانونية المتخصصة في مجال الغش الضريبي، وذلك نظرا للنقص الملحوظ في البحوث التي تعني بشرح موضوع الغش الضريبي.

ويرجع اختيارنا لهذا الموضوع لعدة أسباب نذكر منها:

الأسباب الذاتية إلى الرغبة في معالجة هذا الموضوع والتي شكلت لنا حافزا ودافعا لتناوله بطريقة موضوعية ودقيقة ومتطابقة مع مبادئ وأسس إعداد البحوث الأكاديمية.

الأسباب الموضوعية:محاولة إيجاد ربط علمي ممنهج عنما هو متوفر حول موضوعنا بما هو موجود في الواقع العملي.

نظرا لهذه الأهمية من جهة، وحادثة هذا الموضوع من جهة ثانية، وتعلقه بالاقتصاد الوطني من جهة ثالثة، ارتأينا اختيار هذا الموضوع لدراسته، حيث وضع المشرع الجزائري في ترسانته القانونية جملة من الآليات الوقائية والعلاجية لمكافحة هذه الجريمة سنحاول من خلاله الإجابة على الإشكالية العامة التالية.

ما مدى فعالية الآليات التي اعتمدها المشرع الجزائري للحد من جريمة الغش الضريبي ؟

للإجابة على هذه الاشكالية حرصنا على إبراز النصوص التشريعية المتعلقة بجريمة الغش الضريبي وعلى تتبع اجتهاد القضاء ولاسيما الإداري منه، حيث كان لهذه النصوص وقع كبير في مجابهة هذه الجريمة وتم الاعتماد في ذلك على عدة مناهج علمية، فرضتها طبيعة الموضوع، للإلمام بجميع جوانبه، حيث اعتمدنا على المنهج الوصفي، الذي لا يمكن الاستغناء عنه والمنهج التحليلي الاستقرائي من خلال تحديد آليات مكافحة جريمة الغش الضريبي.

وللإجابة عن الاشكالية وفق المناهج السابقة ارتأينا تقسيم البحث الي فصلين ، نتناول في الفصل الأول الآليات الموضوعية لمكافحة جريمة الغش الضريبي حيث قسم بدوره الي مبحثين ، تضمن المبحث الأول تجريم الغش الضريبي

والذي تفرع الي مطلبين، جاء في المطلب الأول الاساس القانوني لتجريم الغش الضريبي، أما المطلب الثاني صور جريمة الغش الضريبي، بينما تضمن المبحث الثاني الجزاءات المترتبة على الغش الضريبي، والذي قسم إلي مطلبين، تناولنا في المطلب الأول الجزاءات الجنائية، أما المطلب الثاني فيتناول الجزاءات الجبائية وأما بالنسبة للفصل الثاني الآليات الاجرائية بمكافحة الغش الضريبي والذي قسم إلي مبحثين، تناول المبحث الأول الأجهزة المكلفة بمكافحة الغش الضريبي ، والذي تفرع الي مطلبين، في المطلب الأول الأجهزة العامة ثم في المطلب الثاني الأجهزة المتخصصة أما المبحث الثاني وسائل اثبات جريمة الغش الضريبي و قد

قسم إلي مطلبين كذلك، تناول المطلب الأول منهما الوسائل الادارية ،أما الثاني الوسائل القضائية لمكافحة جريمة الغش الضريبي.

وأنهت الدراسة بخاتمة اشتملت علي أهم نتائج البحث وتوصياته.

الفصل الأول

الأليات الموضوعية لمكافحة جريمة الغش الضريبي

تبدوا الآليات المقدره قانونا كافية بيد أن التطبيق العملي يثبت خلاف ذلك، بدليل وجود مواد مالية تتعرض للنهب بسبب الغش الضريبي، و لسد هذه النقائص يجب ضمان كفاءة و تطور الإدارة الضريبية حتى تتلاءم مع التطور التكنولوجي، و تحلي موظفيها بروح المسؤولية وهو ما يجب أن تمتد إلى الجانب القضائي من أجل ضمان تفعيل النصوص الجبائية و حماية مصالح الخزينة العمومية.

أصبحت استراتيجيات الغش الضريبي أكثر بساطة في السياق الحالي الذي يتسم بدرجة عالية من الحرية وسرعة حركة رؤوس الأموال وكذلك تطور التجارة الالكترونية. وانعكس هذا السلوك سلبا على الموارد المتاحة لتمويل الخدمات العامة الأساسية اقتصادية وقد خلق هذا التهرب الضريبي تشوهات وأخل بالمنافسة والعدالة الضريبية، لهذا وجب على الإدارة الضريبية القيام بمكافحة هذه الظاهر وكذلك دحر هذه التصرفات التي تؤثر سلبا على العقد الاجتماعي، حيث سوف نتطرق في هذا الفصل إلى تجريم الغش الضريبي (المبحث الأول)، ثم إلى الجزاءات المترتبة على جريمة الغش الضريبي (المبحث الثاني).

المبحث الأول

تجريم الغش الضريبي

التهرب الضريبي كلمة واسعة المعنى، وتشمل العديد من الممارسات التي يشكل البعض منها جريمة بالمعنى القانوني، كالغش الضريبي الذي يعني التزوير والتدليس وخيانة الأمانة، بينما ينحصر البعض الآخر في دائرة السلوكيات التي لا تطالها عادة يد القانون، كالتجنب الضريبي القانوني، وسواء شكلت السلوكيات القانونية أو غير القانونية فإنه يجمعها جميعاً أنها تتم لهدف اقتصادي، أي بهدف تحقيق مآرب مالية لمرتكبيها أو لتفويت منافع مشروعة للغير، ويمكن القول أن هذه الظاهرة تؤدي إلى فقدان الخزينة العامة للدولة موارد هامة، مما يحول عن تحمل أعبائها المختلفة اتجاه الوطن والمواطن بالدرجة الأولى، ويخلق صعوبات كثيرة في تسيير سياسة الإنفاق العام، وقد تضطر الدولة حينها للجوء إلى مصادر تمويلية أخرى كالاقتراض من الخارج أو الإصدار النقدي الذي ينعكس سلباً على الاقتصاد الوطني حيث يرتفع التضخم والتبعية إلى الخارج، ولتضييق الخناق على هذه الظاهرة، حيث سنتطرق إلي الأساس القانوني لتجريم الغش الضريبي (المطلب الأول)، ثم إلي صور جريمة الغش الضريبي (المطلب الثاني).

المطلب الأول

الأساس القانوني لتجريم الغش الضريبي.

تعتبر جريمة التهرب والغش الضريبي من أبرز الجرائم الاقتصادية لما لها من تأثيرات سلبية على الاقتصاد الوطني والخزينة العمومية، وفي هذا الصدد نجد أن المشرع

الفصل الأول: الآليات الموضوعية لمكافحة جريمة الغش الضريبي

الجزائري تصدى لهذه الظاهرة في القوانين الجبائية المختلفة، وقرر لها عقوبات جبائية وأخرى جزائية تتوافق وحجم الحقوق المتملص منها من قبل المكلف بدفع الضريبة، وذلك كأسلوب ردعي، كما خول الإدارة الضريبية صلاحيات المراقبة وحق تنزيل الجزاءات الجبائية وتقديم الشكاوى للقضاء، كأسلوب وقائي قبلي، إن عملية تحسين التشريع الضريبي لا تتم إلا من خلال الصياغة القانونية الجيدة التي من شأنها أن تساعد المكلف على فهمها وإستعابها دون بذل جهد كبير منه، لذلك يجب العمل على سد الطريق أمام المتهرب وعليه فمن الضروري العمل على صياغة النصوص القانونية بشكل واضح لا يحتمل إلتأويلا واحدا.

حيث سنتطرق إلى تعريف الغش الضريبي (الفرع الأول)، ثم إلى النصوص القانونية المنظمة لجريمة الغش الضريبي (الفرع الثاني).

الفرع الأول: تعريف الغش الضريبي.

تشريعيا لم يعرف المشرع الجزائري هذه الجريمة ولكنه حدد العناصر المكونة لركنها المادي استنادا لنص المادة 36 من قانون الإجراءات الجبائية التي نصت على الآتي:

استعمال طرق احتيالية للتملص أو محاولة التملص كليا أو جزئيا من وعاء الضريبة، أو من تصفية أو من دفع الضرائب أو الرسوم المفروضة.

وحسب هذه المدة فإن الغش الضريبي يتمثل في:

_ ممارسة نشاط غير مصرح به.

_ انجاز عمليات شراء وبيع البضائع دون فاتورة خاصة بالبضائع وذلك مهما يكن حيازتها أو خزنها أو استيداعها.

الفصل الأول: الأليات الموضوعية لمكافحة جريمة الغش الضريبي

تسليم فواتير وسندات أو أي وثيقة لا تتعلق بعمليات حقيقية.

نقل تقييدات حسابية خاطئة أو وهمية عمدا في الوثائق المحاسبية التي يكون مسكها إجباريا بمقتضى القانون التجاري.

كل مناورة تهدف إلى تنظيم إعساره من طرف مكلف بضريبة متابع لدفع ضرائبه.¹

ومن خلال ذلك يتضح بأن الغش الضريبي يقوم على أساس سلوك غير مشروع، يسعى من خلاله المكلف بالضريبة وبارادته إلى عدم دفع ما بذمته من ضريبة مستحقة للدولة، وذلك بصورة كلية أو جزئية، وهذا ما يؤدي إلى ارتكابه لفعل يعاقب عليه القانون إذا ما توافرت أركانه، وتم إثباته²، مع تقديم إدارة الضرائب لشكوى أمام النيابة العامة لأجل تحريك الدعوى العمومية ومباشرتها، كما يمكن لإدارة الضرائب أن تعتبر الواقعة مجرد مخالفة ضريبية، تخضع بذلك إلى جزاءات تصدر عن إدارة الضرائب وليس عن القاضي الجزائري.³

ولقد عرف جريمة الغش الضريبي بأنها: تلك الحركات المادية والعمليات القانونية والمحاسبية، وكل الوسائل والترتيبات التي تلجأ إليها المكلف بالضريبة للتخلص من دفع الضريبة.

ونجد أنه رغم أن مفهوم الجباية أوسع من مفهوم الضريبة، باعتبار أن الجباية تشمل كل أنواع الضرائب المباشرة منها وغير المباشرة، وكذا الرسوم المختلفة، وحقوق التسجيل، بينما الضريبة تقتصر على عملية تمويل الخزينة العامة للدولة عن

¹ - المادة 36 من قانون الإجراءات الجبائية طبقا لقانون المالية 2007 و2008، ص 44.

² - -أحسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الجزائري الخاص، الجزء الأول، الطبعة، 12 دار هومة، الجزائر، 2010، ص 436.

³ - عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 2000، ص 809.

الفصل الأول: الأليات الموضوعية لمكافحة جريمة الغش الضريبي

طريقا لاقتطاعات المالية الجبرية التي تقرها الدولة في ذمة الأشخاص المكلفين بأدائها، وهي تختلف كذلك عن الرسوم الجبائية التي تعتبر وسيلة تمويل للجماعات المحلية، إلا أن المشرع الجزائري لم يفرق بينهما فنص على الغش الضريبي وكذا على التهرب الضريبي، والأولى أن يقتصر على اللفظ التهرب الضريبي، باعتبار أن مفهوم الجباية أوسع و تشمل في نطاقها الضريبة والعكس غير صحيح.¹

يعرف الغش الضريبي أو الاحتيال الضريبي Tax fraud بأنه اتخاذ إجراءات مخالفة للقانون متعمدة من خلال تقديم معلومات خاطئة من قبل فرد أو شركة بهدف الإخلال في الإقرار الضريبي، بحيث يعد الغش الضريبي عملاً غير قانوني إذ إنه يهدف بشكل متعمد إلى التخلف عن تسديد العبء الضريبي ويتسبب الغش الضريبي في إحداث خسارة كبيرة بالنسبة لدخل الحكومة، فعلى سبيل المثال في الولايات المتحدة الأميركية يلتزم الخاضعون للضرائب بشكل قانوني إلزامي بتقديم إقرار ضريبي ودفع المبلغ المترتب عليهم من ضرائب الدخل والعمالة والمبيعات وضرائب الإنتاج، ويعد التخلف عن القيام بذلك عن طريق تزوير المعلومات أو إخفائها بشكل مخالف للقوانين انتهاكاً للقوانين فيتم التحقيق في الغش الضريبي من قبل وحدة التحقيقات الجنائية التابعة لدائرة الإيرادات الداخلية.²

ويعرف Mehl Lucien الغش الضريبي بأنه " يتمثل في خرق القانون الجبائي بهدف التهرب من فرض مادة الضريبة وتخفيض أساس تقديرها."³

¹ - أوهيب سالمة ياقوت، الغش الضريبي، رسالة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، كلية الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003، ص.7.

² - عطية عبد الوهاب، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 2000، ص.809.

³ - Lucien Mehl , Sciences et techniques fiscales, Tome 2 , PUF , Themis, p.733/

الغش الجبائي هو تصرف غير مشروع يمثل عدم احترام القانون وهو عدم احترام إرادتي " أنه 1 انتهاك لروح القانون وإرادة المشرع. فالغش بذلك يفترض مخالفة مباشرة وإرادة المكلف للقواعد الصادرة من الإدارة الجبائية عن طريق استخدام طرق غير مشروعة فالانتهاك لا بد أن يكون إراديا و عمديا.¹

ونستخلص مما سبق أن الغش الضريبي يتمثل في خرق المكلف للقوانين الجبائية بهدف التخلص من دفع الضريبة كليا أو جزئيا ويكون له ذلك باستعمال كل الطرق الاحتياالية.

الفرع الثاني: النصوص القانونية المنظمة لجريمة الغش الضريبي.

ينبغي إحكام الصياغة النصية للتشريع الضريبي لتفويت الفرصة على المكلف ، وحتى إذا استعان المكلف بذوئلاستفادة من الثغرات التي قد يتضمنها التشريع الضريبي² الخبرة من قداماء الموظفين أو حتى باحثين لا يمكنهم أن يعطوا أي تفسير آخر للنصوص غير التفسير الذي أراده المشرع و ليس بالإمكان الوصول إلى هذا المستوى من الدقة في صياغة النص إلا بتضافر الجهود بين السلطة التنفيذية كونها على دراية بكل ما يتعلق بالضريبة من حين فرضها إلى تحصيلها و بالمقابل تجسد السلطة التشريعية وظيفتها بإعادة صياغة النصوص المقترحة عليها من السلطة التنفيذية بمشاريع القوانين التي من شأنها إزالة الغموض الذي قد يشوب النص ويحرفه عن فحواه الذي صيغ من أجله.

نظرا للتعدلات المستمرة التي تمس التشريع الضريبي من خلال قانون المالية والتي تؤدي إلى تعقد مهام موظفي الضرائب وعدم قدرة المكلفين على مواكبة التغيرات على

¹ - أو هيبسالمتياقوت، المرجع السابق، ص 8.

² - سديرة نجوى، آليات التهرب الضريبي في التشريع الجزائري ، مجلة الحقوق والعلوم السياسية ، ع 11، جامعة عباس لغرور خنشلة، جانفي 2019، ص 268.

الفصل الأول: الآليات الموضوعية لمكافحة جريمة الغش الضريبي

النصوص القانونية المتعددة مما يستوجب على المشرع في أثناء صياغته للنصوص صياغة جيدة ومنسجمة لكي تؤدي بنا إلى استقرار القوانين بإنشاء قانون ضريبي قابل لاستمرار مدة أطول حتى نضمن تحصيل الضريبة ومتابعتها من طرف الموظفين، وأدائها من طرف الممولين لأن المشكلة لا تكمن في انعدام القوانين أو تعددها إنما في استقرارها.

حيث عرفت جرائم الأعمال تطورا كبيرا مع نهاية الحرب الباردة، وأصبحت تمثل خطرا حقيقيا على الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للدولة، حيث تفاقمت الأنشطة الإجرامية في إطار العولمة، وتجاوزت الحدود الوطنية، الأمر الذي أثر سلبا على نمط تنظيم النشاط الاقتصادي الذي أخذ شكل مؤسسات متعددة ترتكب جرائم تسبب أضرار للغير¹، وشكل ذلك صعوبة كبيرة على علماء الإجرام للفصل بينها وتحديد تعريفها، وبالرجوع إلى النصوص القانونية المنظمة للجريمة الاقتصادية في التشريع الجزائري نجد أن المشرع لم يتوصل إلى تعريفها بشكل جامع مانع، فهي لم ترد في تقنين خاص باسم التقنين الجنائي الاقتصادي، أو قانون الجرائم الاقتصادية، وإنما تطرق إليها في عدة نصوص قانونية تتضمن قمع الجرائم الاقتصادية، منها قانون رقم 01/05، مؤرخ في 2005/02/26 المتعلق بالوقاية من تبييض الأموال وتمويل

¹ - شيبلي مختار، الإجرام الاقتصادي والمالي الدولي، رسالة ماجستير في القانون الجنائي الدولي، كلية الحقوق، جامعة البلدة، 2004، ص ص 16. 17.

الفصل الأول: الآليات الموضوعية لمكافحة جريمة الغش الضريبي

الإرهاب ومكافحتهما المعدل والمتمم¹، وقانون 01/06، مؤرخ في 20 فبراير 2006 المعدل والمتمم المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته.²

يمثل محاربة الفساد والإجرام الاقتصادي مسألة استراتيجية في سلسلة الإصلاحات الشاملة التي انتهجتها الجزائر، حيث عملت على تكييف تشريعها الداخلي مع أحكام اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الفساد، من خلال القانون المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، إضافة إلى تجريم ظاهرة الغش الضريبي الذي يعتبر من أخطر صور الجريمة الاقتصادية التي صعب على الباحثين تعريفها، وحصر مفهومها، والتي تستهدف المال العام، وتفوت مبالغ مالية طائلة على خزينة الدولة، وتحرم المواطن من الاستفادة المداخيل الضريبية التي قد تستغل في مشاريع عامة، الأمر الذي أخل بمبدأ العدالة في توزيع الأعباء العامة، وساهم في نشر المنافسة غير المشروعة، وندرة الأموال، وارتفاع الأسعار، وهروب الاستثمارات خارج الحدود الوطنية

فانعكس بشكل سلبي على التنمية الاقتصادية المحلية، وساهم في تعميق الفوارق الاجتماعية، وأضعف مبدأ العدالة في توزيع الضريبة، والشعور بالواجب الضريبي، وروح المواطنة سواء لدى المكلف أو المحطال الذي يتفاعل معه، بشكل يهدد استقرار الدولة وأمنها السياسي.³

¹ - قانون رقم 10/05، مؤرخ في 6 فبراير 2005 المتعلق بالوقاية من تبييض الأموال وتمويل الإرهاب، ومكافحتهما، ج، ر ع 11 المعدل والمتمم بقانون رقم 02/12، مؤرخ في 13 فبراير 2012 المعدل والمتمم بقانون رقم 06/16، مؤرخ في 15 فبراير 2015 ج، ر ع 08.

² - قانون رقم 10/06 مؤرخ في 20 فبراير 2006 المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته، ج ر ع 14 المتمم بالأمر 10/05، مؤرخ في 26 غشت 2010 ج، ر، لمعدل والمتمم بقانون رقم 15/11، مؤرخ في 02 غشت 2011 ج، ر ع 44.

³ - أحسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الخاص، الجرائم ضد الأشخاص والأموال وبعض الجرائم الأخرى، طبعة 16، دار هومة، الجزائر

ومن النصوص القانونية لجريمة الغش الضريبي نجد:

_ مرسوم تنفيذي رقم 190/90 المؤرخ في 23/06/1990، المتعلق بتنظيم الإدارة المركزية في وزارة الاقتصاد، ج. ر. ع، الصادرة 26، 27/06/1990، الذي بموجبه أتخذ المشرع الضريبي في هذا الصدد بعض التعديلات الهيكلية على المستويين المحلي والمركزيين أجل أن تتماشى الإدارة الجبائية مع بعض الصلاحيات الاقتصادية.

_ المرسوم التنفيذي 299/10 المؤرخ في 29/11/2010 المتضمن القانون الأساسي الخاص بالأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية الذي نجده مثلاً قد حدد مهام مفتشي الضرائب.

_ كذلك الأمر 101/76 المؤرخ في 09/ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ج. ر. ع 102، المؤرخة في 26/ديسمبر/1976.

كذلك نجد قانون رقم 102/76، المؤرخ في 9/ديسمبر/1976، المتضمن قانون الرسم على رقم الأعمال، ج. ر. ع 103، مؤرخة في 26/ديسمبر/1976.

_ كذلك الأمر رقم 103/76، المؤرخ في 9/ديسمبر/1976 يتضمن قانون الطابع، ج. ر. ع 39، مؤرخة في 15/ماي/1977.

_ كذلك الأمر رقم 104/76 المؤرخ في 9/ديسمبر/1976، يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة.

المطلب الثاني

صور جريمة الغش الضريبي.

من صور الغش الضريبي عدم تقديم التصريح، تعمد الكذب في مضمون التصريحات، تقديم بيانات غير صحيحة عن قيمة الوعاء الضريبي، أو مسك دفاتر ووثائق محاسبية غير منتظمة وغير قانونية، يقوم الغش الجبائي على الإخفاء القانوني والمحاسبي.

الفرع الأول: الإخفاء القانوني.

الغش عن طريق العمليات القانونية يتمثل فيما يسمى بالتصنع، أي استحداث وضعية قانونية مرئية، هذا النوع من الغش أكثر استعمال حيث يتمثل في إعداد مؤسسة تجارية لفواتير وهمية التوافق أي توريد حقيقي للسلع لحساب مؤسسة أخرى وبذلك تتمكن هذه الأخيرة من حسم مبلغ الرسم على القيمة المضافة الوهمي من مبلغ الرسم على القيمة المضافة على مبيعاتها مما يؤدي إلى تخفيض الرسم الواجب الدفع.¹

ويتجلى هذا في شكلين الغش عن طريق العمليات الوهمية:

أولاً: بأن يعمد المكلف إلى وضع فواتير مزيفة من طرف اشخاص آخرين وينقص من قيمة الضريبة على رفع الأعمال التي توجد فيها فواتير .

ثانياً: الوصف المزيف: وهي تتوفر في الحالة التي يبرم فيها العقد ظاهرياً ويتفق المتعاقدان على أن لا يعكس التصرف الحقيقي المبرم بينهما بواسطة عقد آخر يظل خفياً عن عيون الإدارة الجبائية

الفرع الثاني: الإخفاء المحاسبي.

الغش عن طريق العمليات المحاسبية يتطلب بلوغ مستوى جيد من المؤهلات في مجال تقنية المحاسبة، هذا الشكل من الغش يكون بزيادة الأعباء (التسجيل المحاسبي للنفقات الشخصية من محاسبة المصاريف العامة، الزيادة في مختلف العوائد الممنوحة، الخطأ المقصود في تطبيق تقنية الإهلاكات والمؤونات لتضخيم كتلتيهما)، وقد يكون الغش بتخفيض النواتج لجوء للبيع نقداً، ويكون (بإهمال التقييد المحاسبي للمبيعات

¹ - فلاح محمد، السياسة الجبائية الأدوات والأهداف مع الإشارة الى حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2006/2005، ص 55.

الفصل الأول: الآليات الموضوعية لمكافحة جريمة الغش الضريبي

باللجوء لبيع نقداً، التخفيض المحاسبي لمبلغ المبيعات بتسجيل العودة الوهمية للبضائع والمنتجات، عدم التسجيل المحاسبي للنواتج الاستثنائية المحققة عن التنازل عن عناصر الأصول، استغلال تواجد فروع الشركات في الملاجئ الجبائية في الخارج لتحقيق مبيعات هائلة بعيداً عن المصالح الجبائية الداخلية.¹

عملية الاخفاء المحاسبي تترجم من خلال التقنيات متعددة تقوم بها الشركة ويظهر ذلك على ثلاثة مستويات:

- على مستوى المبيعات.
- على مستوى المشتريات.
- على مستوى المخزونات.

¹ - عطية عبد الوهاب، المرجع السابق، ص 810.

المبحث الثاني

الجزاء المترتبة علي جريمة الغش الضريبي.

لقد أقر المشرع الجزائري لهذه الجريمة عقوبات جزائية وعقوبات جنائية، وذلك للأشخاص الطبيعية والأشخاص المعنوية، إن القوانين الجنائية تضمنت عقوبات ردعية لمرتكبي التهرب الضريبي، وعليه سيتم التطرق إلي الأشخاص الخاضعون للجزاءات الجنائية (المطلب الأول)، ثم إلي العقوبات المقررة لجريمة الغش الضريبي (المطلب الثاني).

المطلب الأول

الجزاءات الجنائية.

خلافًا للجرائم التقليدية التي لا تتطلب تقنيات معينة فإن الغش الضريبي يعتبر من أخطر الجرائم على مختلف الأصعدة وأهمها الاجتماعي والاقتصادي. وذلك راجع للوسائل المستعملة في الغش، حيث سنتطرق في هذا المطلب إلي عقوبات الجزاءات الأصلية (الفرع الأول)، ثم إلي العقوبات الجزائية التكميلية (الفرع الثاني).

الفرع الأول: العقوبات الأصلية.

تتميز العقوبة الأصلية في التشريع الجزائري بالنص على عقوبة واحدة أصلية لكل جريمة لكن في حالات أخرى ينص على عقوبتين أصليتين ويأخذ على تصنيف الجريمة والعقوبات التي قررها المشرع لا تختلف على الجرائم الاعمال في هذا الاطار فالعقوبة تكون بالحبس أو الغرامة الجزائية أو إحدى هاتين العقوبتين وسيلة قانونية لردع كل واقعة إجرامية تكيف على انها جريمة الغش الضريبي والوقاية منها

أولاً- العقوبات المقررة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

يعتبر كل الغش الضريبي يمس الضريبة على الدخل الاجمالي محل للعقوبات المنصوص عليها في المادة 28 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي تختلف باختلاف قيمة المبلغ الذي منه المكلف حيث يتم تكيفها على انها جنحة أو جناية. ومن خلال مضمون المادة 5 من قانون العقوبات حيث يكيف الغش الضريبي على اساس مخالفة اذا كان المبلغ متملص لا يفوق 1000.000 دج و جنحة اذا لم يتعدى 300.000 دج.¹

ثانياً- العقوبات المقررة في قانون الضرائب غير مباشرة:

كيفت المادة 532 من قانون الضرائب الغير المباشرة جريمة التملص الضريبي على اساس جنحة يعاقب عليها القانون بالحبس من سنة الى خمس سنوات أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يتجاوز عشر المبلغ الخاضع للضريبة أو 100000 دج تمتى على انها لا يعاقب كل من يستخدم طرق احتيالية للتخلص أو محاولة للتملص أو مجموع أو

¹- بوسقيعة احسن الوجيز في القانون الجزائري العام الطباعة 11 دار هومة الجزائر 2012 ص 273

2- نص المادة 28 من قانون الرقم 11-02 المؤرخ في 28 ديسمبر المتضمن قانون المالية 2003 على أنه يعاقب كل من تملص باستعمال طرق التدليسية في اقرار وعاء الضريبة او رسم خاضع لها أو تصفية كليا بما يأتي:
- غرامة مالية من 50000 دج الى 100000 دج عندما لا يفوق المبلغ المتحصل منه 100000 دج بالحبس من سنة إلى خمسة سنوات وبغرامة مالية من 50000 دج إلى 100000 دج عندما يفوق المبلغ المتخلص منه 300000 دج ولا يتجاوز 1000000 دج

- بالسجن من : خمس إلى عشرة سنوات وبغرامة مالية 300000 دج إلى 1000000 دج

- وبالسجن من عشرة سنوات إلى عشرين سنة وبغرامة مالية 1000000 دج إلى 3000000 دج عندما يفوق المبلغ المتخلص منه 3000000 دج

- قرار رقم : 599-126، صادر بتاريخ: 22 أكتوبر 2009 الغرفة الجنائية مجلة المحكمة العليا، عدد 01 مقتضيات نيل شهادة الماستر ، في الحقوق، تخصص قانون أعمال، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، ص 80.

الفصل الأول: الأليات الموضوعية لمكافحة جريمة الغش الضريبي

جزء من وعاء الضريبة أو التصفية أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها بغرامة من دج 5000.00 إلى 2000.000 دج وبالحبس من سنة إلى 5 سنوات .

ثالثا- العقوبات المقررة في قانون الطابع :

من خلال نص المادة 34 من خلال من قانون بموجب النص المادة 34 من قانون طابع الجريمة الغش الضريبي على اساس الجنحة حيث نصت الفقرة الاولى غرامة جزائية تتراوح بين 5000 دج إلى 20000 دج وسجن من عام إلى 5 سنوات غير أن هذا التدبير لا يطبق في حالة الاخفاء إلا اذا كان هذا الاخفاء يتجاوز عشر المبلغ الخاضع للضريبة أو مبلغ 10000 دج حيث نصت كل من نقص أو حاول لانقاص كليا أو جزئيا من وعاء الضريبة وتصفية ودفع الضرائب والرسوم المترتبة عليه تطبق عله غرامة تتراوح ما بين 5000 دج إلى 200000 دج من عام إلى 3 سنوات.¹

رابعا- العقوبات المقررة في قانون التسجيل:

ويتبين ذلك من خلال نص المادة 119 حيث نصت على غرامة مالية جزائية تتراوح من 5000 دج إلى 20000 دج وحبس من سنة إلى خمس السنوات أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط غير أنه لا يطبق إذا كان هذا الاخفاء يفوق عشر المبلغ الخاضع للضريبة أو مبلغ رسم يساوي أو يفوق 1000 دج

خامسا- العقوبات المقررة في قانون الرسم:

أحالت المادة 117 من قانون الرسم على الرقم الأعمال إلى العقوبات المنصوص عليها في المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حيث يعاقب كل من

¹ عدلت المادة 532 من قانون الضرائب الغير مباشرة والرسوم المماثلة بموجب قانون رقم 11-02 المؤرخ في 28 ديسمبر المتضمن قانون المالية 2003، مقتضيات نيل شهادة الماستر ، في الحقوق، تخصص قانون أعمال، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، ص 85.

تملص أو حاول التملص بصفة كلية أو جزئية باستعمال طرق تدليسية للتملص على أساس الضرائب أو الحقوق التي يخضع لها أو تصنيفها أو دفعها، وبالتالي فإن جريمة الغش الضريبي لا تنحرف عن القوانين الضريبية الأخرى في تكيف واقعة الغش الضريبي.¹

الفرع الثاني: العقوبات التكميلية.

هي مجموعة من العقوبات المتصلة بالعقوبات الأصلية حيث أنها لا يمكن الحكم بها منفردة في نص المادة 9 وتتمثل في:

أولاً: **تحديد الإقامة:** ويعنى بها الزام المحكوم في منطقة جغرافية محددة ، حيث لا تتجاوز مدتها 05 سنوات. ويبدأ سيرانها من يوم انقضاء العقوبة الأصلية.²

ثانياً: **منع الإقامة:** المنع من الإقامة في أماكن محددة ومعينة، وفي حالة المخالفة يعاقب بالحبس من 03 اشهر إلى 03 سنوات والمنع من الإقامة.³

ثالثاً- **حرمان مباشرة من الحقوق:** وذلك بموجب نص المادة 16 مكرر ، على أنه يجوز الحكم على الشخص المدان لارتكابه جنائية أو جنحة بالمنع من ممارسة إذا ثبت ارتكابه لهذه الجنائية أو الجنحة ويصدر الحكم بالمنع بمدة لا تتجاوز 10 سنوات في حالة الجنائية وفي حلة الجنحة 05 سنوات.⁴

¹- نص المادة 119 من قانون التسجيل الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، مديرية الضرائب العامة، 2016.

²- نص المادة 9 من قانون العقوبات.

³- المادة 16 مكرر منت قانون العقوبات المعدل والمتمم.

⁴- محتوى المادة 15 من قانون العقوبات.

رابعاً- المصادرة الجزئية للأموال: مصادرة جزء من أموال المحكوم بموجب نص المادة 15 من قانون العقوبات، حيث أنه لا يمكن مصادرة مداخل الضرورية للمحكوم من سكن.¹

خامساً- حل الشخص الاعتباري: حيث يترتب على ذلك تصفية أمواله وذلك بقرار قضائي يحل محل الشخص الاعتباري.

سادساً- نشر الحكم: حيث يترتب على نص المادة 18 والتي تنص على الحالات التي يحددها القانون بنشر الحكم في الجريدة اليومية أو الوطنية.

المطلب الثاني

العقوبات المقررة لجريمة الغش الضريبي.

لقد أقر المشرع الجزائري لهذه الجريمة عقوبات جزائية وعقوبات جنائية، وذلك للأشخاص الطبيعية والأشخاص المعنوية.

الفرع الأول: الجزاءات الجنائية للشخص الطبيعي.

يكون المتهم بإرتكاب جريمة الغش الضريبي مهدد بتوقيع عقوبات جزائية أصلية، منها وتكميلية كذا لعقوبات جنائية، تشمل الفاعل الأصلي والشريك و حتى الغير.

1: العقوبات الجزائية: تتمثل هذه العقوبات في عقوبات أصلية وعقوبات تكميلية.

تنصب العقوبات الأصلية في الحبس والغرامة المالية، ولقد نصت المادة 303 المعدلة بموجب القانون رقم 16- 11 المؤرخ في 29-12-2011 المتضمن قانون المالية

¹- نص المادة 18 من قانون العقوبات.

الفصل الأول: الآليات الموضوعية لمكافحة جريمة الغش الضريبي

لسنة 2012 على عقوبة الحبس التي ترتبط شدتها حسب قيمة الحقوق المتملص منها كما يلي:

الغرامة من 50000 دج إلى 100000 دج عندما لا تتجاوز قيمة الحقوق المتملص منها 100000 دج.

الحبس من شهرين (2) إلى ستة أشهر (6) و غرامة ب 100.000 دج إلى 500.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ التملص 100.000 دج ولا يتجاوز 1.000.000 دج.

_ الحبس من ستة أشهر (6) إلى سنتين (2) و غرامة مالية من 500.000 دج إلى 2.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ التملص منها 1.000.000 دج ولا يتجاوز 5.000.000 دج.

كما نصت المادة 532 المعدلة بموجب القانون رقم 02-11 المؤرخ في 24-12-2002 المتضمن قانون المالية لسنة 2003¹ وكذا المادة 119 من قانون التسجيل .على عقوبة الحبس من سنة إلى خمس سنوات و غرامة من 000.5 دج إلى 000.20 دج أو إحدى هاتين العقوبتين.

وتجدر الإشارة هنا أن المشرع الجزائري قد جنح جريمة الغش الضريبي مهما كانت قيمة مبلغ التملص مع تعريضه لعقوبة الحبس، بخلاف لما كان ساريا في ظل القانون السابق أي قانون المالية لسنة 2003 وتحديدًا نص المادة 303 منه التي تنص على أنه إذا تجاوز المبلغ المتملص من الضريبة 1.000.000 تصبح الجريمة عندئذ جناية

¹ _ المادة 532 المعدلة بموجب القانون رقم 02-11، المتضمن قانون المالية لسنة 2003 المؤرخ في 24 -

وتخضع للإجراءات الخاصة بالجنايات، وبذلك يكون المشرع قد أصاب في هذا التعديل نظرا لما يتميز به قضاء الجناح من يسر وسرعة في الإجراءات والآجال، مما يعطي الفاعلية أكثر للتصدي لهذه الجريمة التي شاعت وأصبحت تهدد الموارد الجبائية للدولة، مما يقتضي ردع ومعاقبة مرتكبيها وخاصة في حال العود أين تضاعف العقوبة سواء الجزائية أو الجبائية، خلال أجل خمس سنوات تسري من تاريخ إرتكاب الجريمة الأولى.

لقد نص المشرع الجزائري على جواز أن تأمر المحكمة بنشر الحكم كاملا أو مستخرجا منه في الصحف اليومية الوطنية، أو تأمر بتعليقه في الأماكن التي تحددها كمقر الإقامة للمحكوم عليه، أو للوح إعلانات البلدية أو المحكمة، وذلك وفقا لنص المواد 303 ق.ض.م.26، 550 ق.ض.غ.م.120، 6/27 ق.التسجيل 28، كما تم إقرار إلزامية تطبيق هاتين العقوبتين في حال العود وفقا لنص المادة 303-3 ق.ض.م.29 و المادة 5 46 ق.ض.غ.م.30 والمادة 120 -6 ق.التسجيل، كما تضمنت بعض النصوص عقوبات تكميلية أخرى مثل المنع من مزاولة مهن رجال الأعمال ، مستشار جبائي، خبير أو محاسب وذلك في حال العود أو تعدد الجرائم المنتهية بالإدانة بموجب حكم أو عدة أحكام ، حسب نص المادة 544 ق.ض.غ.م.32، كما قد تكون العقوبة بالمنع من ممارسة النشاط التجاري لمدة لا تتجاوز 10 سنوات ، وفقا لنص المادة 29 من القانون رقم 03-22 المؤرخ في 28-12-2002 المتضمن قانون المالية لسنة 2013.¹

¹ — أحسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الجزائري الخاص، الجزء 1، ط 12، دار الهومة، د.ب.ن، 2010، ص436

2: العقوبات الجبائية:

يكون القاضي ملزماً قانوناً عند الحكم بالإدانة أن يقضي بعقوبة جبائية ، إذا طلبت إدارة الضرائب ذلك، أما إذا لم تطلب ذلك فإنه لا يحكم بها من تلقاء نفسه، وهذا ما أقرته المحكمة العليا في قرارها الصادر بتاريخ 1996/10/07 عن غرفة الجناح والمخالفات ملف رقم 136291.¹

وتتنوع هذه العقوبة من حيث المضمون والقيمة حسب النص القانوني الذي نص عليها، فالمادة 523 ق.ض.غ.م.36 أوردت عقوبة جبائية ثابتة تتراوح قيمتها بين 5.000 دج و25.000 دج ، أما المادة 2/524 من فنصت على عقوبة جبائية نسبية تساوي ضعف الحقوق المتملص منها على أن لا تقل عن 50.000 دج، ونصت المادة 114 -2 ق.الرسم على رقم الأعمال على أن تكون الغرامة من 1.000 دج إلى 5.000 دج.

والملاحظ أن القاضي لا يملك السلطة التقديرية في تحديد مبلغ الغرامة الجبائية لارتباطها بنص قانوني صريح. ولا يمكن أن تخضع لتطبيقات المادة 53 من قانون العقوبات الجزائي² المتعلقة بظروف التخفيف.

الفرع الثاني: الجزاءات الجبائية للشخص المعنوي

إن المشرع الجزائي قد نص صراحة عن قيام المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، بموجب نص المادة 2/51 مكرر ق.ع³ التي تنص: باستثناء الدولة والجماعات المحلية

¹ — الملف رقم 136291 الصادر عن غرفة المخالفات و الجناح بالمحكمة العليا بتاريخ 7 - 10 - 1996 ، مجلة المحكمة العليا، العدد 1 ، لسنة 1996.

² — المادة 53 من القانون 15/04، المرجع السابق.

³ — المادة 2/51 منلقانون 15/04، المرجع نفسه.

الفصل الأول: الآليات الموضوعية لمكافحة جريمة الغش الضريبي

والأشخاص المعنوية الخاضعة للقانون العام، يكون الشخص المعنوي مسئولاً جزائياً عن الجرائم التي ترتكب لحسابه من طرف أجهزته أو ممثليه الشرعيين.

كما أورد المشرع الجزائري مجموعة من العقوبات تضمنتها المادتين 18 مكرر و المادة 18 مكرر 1 من القانون رقم : 15/04 المؤرخ في 10 نوفمبر 2004¹، حيث نصت المادة 18 مكرر على ما يلي " : العقوبات التي تطبق على الشخص المعنوي في مواد الجنايات و الجنح هي:

_ الغرامة التي تساوي من مرة (1) إلى خمس (5) مرات الحد الأقصى للغرامة المقرر للشخص الطبيعي في القانون الذي يعاقب على جريمة.

_ واحدة أو أكثر من العقوبات الآتية:

_ حل الشخص المعنوي.

_ غلق المؤسسة أو فرع من فروعها لمدة لا تتجاوز خمس سنوات.

_ الإقصاء من الصفقات العمومية لمدة لا تتجاوز خمس سنوات.

_ المنع من مزاولة نشاط أو عدة أنشطة مهنية أو اجتماعية بشكل مباشر أو غير مباشر نهائياً أو لمدة لا تتجاوز خمس سنوات.

_ مصادرة الشيء الذي أستعمل في ارتكاب الجريمة أو نتج عنها.

_ نشر وتعليق حكم الإدانة.

¹ - المادة 18 مكرر 1 من قانون رقم 15/04، المرجع السابق.

الفصل الأول: الأليات الموضوعية لمكافحة جريمة الغش الضريبي

الوضع تحت الحراسة القضائية لمدة لا تتجاوز خمس سنوات وتنصب الحراسة على عدم ممارسة النشاط الذي أدى إلى الجريمة أو الذي ارتكبت الجريمة بمناسبةه.

كما أن النصوص الضريبية قد أقرت توقيع عقوبة الغرامة المالية على الشخص المعنوي، ولكنها لم تحدد مقدارها مما يجعلنا نلجأ لتطبيق نص المادة 18 مكرر من قانون العقوبات¹ باعتبارها هي الأصل.

¹ – المادة 18 مكرر من القانون رقم 15/04، المرجع نفسه.

الفصل الثاني

الأليات الإجرائية لمكافحة الغش الضريبي.

رغم اعتماد المشرع آليات موضوعية للوقاية من جريمة الغش الضريبي، إلا أنها ترتكب من بعض المكلفين بها، لذلك كان لابد منه تعزيزها بمجموعة من الإجراءات القمعية لمتابعة هذه الجريمة سواء من حيث الأشخاص المخولة لإثباتها أو من حيث طرق ووسائل إثباتها.

يهدف المشرع من تنويع وسائل إثبات جريمة الغش الضريبي ضمان متابعتها وردعها ومنع إفلات أي مجرم من العقاب، وخاصة أنها أخذت منحرجا خطيرا في إطار العولمة الاقتصادية، حيث يستعمل المجرم أحدث التقنيات للتهرب من دفع الضريبة. حيث سيتم التطرق إلى الأجهزة المكلفة بمكافحة الغش الضريبي (المبحث الأول) ووسائل الكشف عن جريمة الغش الضريبي (المبحث الثاني)

المبحث الأول

الأجهزة المكلفة بمكافحة الغش الضريبي

لا بد من وجود نظام رقابي فعال، حيث نجد أن هناك هيئات عامة تتولي مكافحته تتمثل على مستوى التشريع الضريبي ثم علي مستوى الادارة الضريبية وتحسين العلاقة بين الادارة والمكلف تحت مسمي الأجهزة العامة (المطلب الأول) ، ثم هناك الأجهزة المتخصصة (المطلب الثاني).

المطلب الأول

الأجهزة العامة

الضبطية القضائية هم موظفون منحهم القانون صفة الضبطية القضائية وخولهم بموجبها حقوقا وفرض عليهم واجبات في إطار البحث عن الجرائم ومرتكبيها وجمع الاستدلالااتعنها، فيبدأ دورهم بعد وقوع الجريمة وينتهي عند فتح تحقيق قضائي، وإحالة المتهم إلى جهة الحكم

استحدثت المشرع إجراءات للضبطية القضائية بهدف الكشف عن جرائم الغش الضريبي حيث قام بتوسيع صلاحيات ضباط الشرطة القضائية إلى العديد من الجهات الأمنية لتسهيل عمليات البحث والتحري، لاسيما بخصوص التحري عن جريمة الغش الضريبي.

حيث سيتم التطرق إلي مفهوم الضبطية القضائية (الفرع الأول)، ثم إلي دور الضبطية القضائية في إثبات جريمة الغش الضريبي (الفرع لثاني)

الفرع الأول: ضباط الشرطة القضائية.

الضبطية القضائية هي مجموعة من الإجراءات والاختصاصات والعمليات التي يُنفذها المسؤول عن ضبط القضائي؛ من أجل البحث حول جريمة معينة أو الأشخاص الذين ارتكبوها؛ بهدف جمع التحريات الخاصة بها، وتُعرف الضبطية القضائية بأنها دور الأجهزة المسؤولة عن تنفيذ المهام التي تساعد على معرفة جريمة ما، مثل دور جهاز الأمن الوطني في تطبيق ضبط القضائي في المجتمع. من التعريفات الأخرى للضبطية القضائية هي تطبيق عدّة سلطات قانونية عند ظهور خلل في النظام العام؛ نتيجة حدوث جريمة ما.¹

يعتمد تطبيق الضبطية القضائية بطريقة صحيحة ووفقاً للأسس القانونية على استخدام مجموعة من الأفراد الذين يُطلق عليهم اسم أعوان الضبطية القضائية، ويشكلون كلاً من: أفراد الشرطة، ورجال الدرك الوطني، والأفراد العاملين في قطاع الأمن العسكري، كما يشمل أعوان الضبطية القضائية أفراد الحرس البلدي، وفرق الدفاع التي تسعى إلى تقديم المساعدة لرجال الضبطية القضائية.²

تظهر الضبطية القضائية بعد ارتكاب الجريمة بشكل مباشر؛ من أجل الاستقصاء عن مرتكبيها، كما يدلّ ظهور الضبطية القضائية على عدم قدرة جهاز الضبط الإداري على منع ارتكاب الجرائم، ويعتمد تطبيق الضبطية القضائية؛ من خلال توزيعها على فئتين وهما:

أولاً: فئة الاختصاص العام: هي الفئة التي منحها التشريع الصفة الخاصة في الضبطية القضائية؛ من أجل تطبيقها في كافة الجرائم المرتكبة ضمن دوائر ومجالات اختصاصها، ودون الاعتماد على جريمة مُحدّدة، وتُطبق بالاعتماد على

¹ — عبد الله أوهابيه ، شرح قانون الإجراءات الجزائية الجزائري، دار هومة، الجزائر، 2009، ص.194.

² — أحمد غازي، الوجيز في تنظيم وميام الشرطة القضائية، دار هومة، الجزائر، 2005، ص.172.

الفصل الثاني: الأليات الإجرائية لمكافحة الغش الضريبي.

مأموري الضبطية القضائية، ووفقاً لاختصاص كلٍ منهم ومن الأمثلة عليهم: أفراد النيابة العامة، وأفراد ضباط الشرطة، وحرس السواحل والحدود، وأفراد ضباط الجوازات، وأفراد ضباط القوات المسلحة أو رجال الشرطة المسؤولين عن المطارات الجوية والموانئ البحرية، وأفراد الدفاع المدني، والمفتشون العاملون في البلديات، والمفتشون العاملون في الوزارات، مثل: وزارة الصحة، ووزارة العمل، ووزارة التنمية الاجتماعية.¹

ثانياً: فئة الاختصاص الخاص: هي فئة من الموظفين تحصل على تفويض من السلطة أو وزارة العدل؛ من أجل الحصول على لقب مأموري ضببية قضائية؛ بهدف معالجة الجرائم الواقعة في منطقة اختصاصهم، وتكون مرتبطة بشكل مباشر مع طبيعة أعمالهم، ومن الأمثلة على هؤلاء الموظفين المفتشون العاملون في مجال الصحة، والمهندسون المسؤولون عن التنظيم، والموظفون المعيّنون من خلال وزارة العدل بالتنسيق مع وزارة الشؤون الاجتماعية؛ من أجل معالجة الجرائم الخاصة بالمشردين والأحداث.²

الفرع الثاني: دور الضببية القضائية في إثبات جريمة الغش الضريبي.

يختص بإثبات جريمة الغش الضريبي في التشريع الجزائري الأشخاص المحددة في القوانين الضريبية المختلفة، ففي قانون الضرائب غير المباشرة تتحدد صلاحية الإثبات لأعوان الضرائب المحلفون، والمفوضين بذلك، وهو ما أكدته المادة 504 منه، حيث نصت: «إن جميع أعوان إدارة الضرائب المفوضين، والملحقين قانوناً، مكلفون على الخصوص لإثبات المخالفات للقوانين، والأنظمة المتعلقة بالضرائب غير المباشرة». وخلافاً لما تضمنه قانون الضرائب غير المباشرة، وقانون الضرائب المباشرة

¹ — عبد الله أوهابيبية، المرجع السابق، ص 195.

² — أحمد غازي، المرجع السابق، ص 173.

الفصل الثاني: الأليات الإجرائية لمكافحة الغش الضريبي.

والرسوم المماثلة فإن قانون الرسم على رقم الأعمال حول مهمة إثبات واقعة الغش الضريبي لضباط الشرطة القضائية، وأعوان إدارة الضرائب المختلفة، والضرائب المباشرة، والتسجيل ومصالح الجمارك، وقمع الغش، والمخالفات الاقتصادية¹، و يتبين ذلك من مضمون المادة 112 من قانون الرسم على رقم الأعمال، والتي نصت على: «يمكن أن تثبت المخالفات للأحكام المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة بكل وسائل الإثبات التابعة للقانون العام أو محاضر يعدها ضباط الشرطة القضائية أو أعوان إدارة الضرائب المختلفة، والضرائب المباشرة، والتسجيل ومصالح الجمارك أو قمع الغش، والمخالفات الاقتصادية، تلاحق المخالفات، ويحكم فيها طبقا للقواعد الخاصة بكل واحدة من الإدارة المكلفة بتحصيلها الرسم»².

من خلال استقراء نص المادة تتوع الأشخاص المؤهلة لإثبات جريمة الغش الضريبي في قانون الرسم على رقم الأعمال، حيث شملت إلى جانب أعوان الإدارة الضريبية، ومصالح الجمارك، وقمع الغش، والمخالفات الاقتصادية ضباط الشرطة القضائية على خلاف قانون الضرائب المباشرة الذي لم يرد فيه أي نص قانوني يشير لصلاحيه ضباط الشرطة القضائية لإثباتها.

ف نجد الأستاذ "بوسقيعة أحسن" يتساءل أمام هذا الوضع: «هل يحق لضباط الشرطة القضائية إثبات الغش الضريبي على غرار ما هو معمول به في قانون الرسم على رقم الأعمال، أم أن الإثبات يبقى محصورا في أعوان الضرائب كما هو ساري في قانوني

¹ – لخضر بوداش، مريم قبالي، المسؤولية الجزائية عن الغش الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة مكملة لمقتضيات نيل شهادة ماستر أكاديمي في الحقوق، تخصص: قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج، الجزائر، 2021 – 2022، ص 33.

² – قانون الرسم على رقم الأعمال، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2016.

الضرائب غير المباشرة، والطابع، ومن ثم لا يجوز لضباط الشرطة القضائية إثبات هذا النوع من المخالفات".¹

يرى الأستاذ "بوسقيعة" أن الجرائم التي تستهدف الضرائب المباشرة تمس الوعاء الضريبي، لذلك فإن إدارة الضرائب هي الأكثر كفاءة لإثباتها، ذلك أنها هي التي تتولى تحصيل الضريبة، وتحديد الوعاء الضريبي، وتحوز على جميع الوثائق والمعلومات التي تتعلق بالمكلف بالضريبة، غير أنه في حالة عدم وجود نص قانوني صريح يستثني ضباط الشرطة القضائية من إثباتها، فإنه يمكن إثبات حالات الغش الضريبي من طرف ضباط الشرطة القضائية ثم تحال محاضر الإثبات لإدارة الضرائب المختصة لتحريك الدعوى العمومية.²

المطلب الثاني

الأجهزة المتخصصة

الغش الضريبي ظاهرة عالمية كانت و مازالت تثير الكثير من "التحديات أمام النظم الضريبية للدول، لما لها من تأثيرات بالغة على الاقتصاد الوطني و تقف أمام الإصلاحات السياسي و الاقتصادي و تعتبر أحد مظاهر الفساد الاقتصادي ، و ما يمكن استخلاصه أن هذه الظاهرة مازالت تحتاج إلى تعميق المفاهيم حولها خصوصا ما تعلق منها بالأسس النظرية المصاحبة لها بدءا بإعادة هيكلة الانظمة الضريبية الحالية و انتهاء بإعادة النظر في السياسات الجبائية مع مواكبة التطورات الحاصلة في هذا الميدان، و ضمان التحسن الدائم لنجاعة التعداد المتواجد على مستوى مصالح الرقابة الجبائية من خلال التوفر على موارد بشرية مؤهلة و الزيادة في أنشطة التكوين و التأطير.

¹ — حسن بوسقيعة : المخالفة الضريبية (الغش الضريبي)، المجلة القضائية، ع 1، الجزائر، 1998، ص 23.

² — أحسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الجزائري الخاص ، ج 1، ط 10، دار هومة، الجزائر، 2013، ص 476.

الفصل الثاني: الأليات الإجرائية لمكافحة الغش الضريبي.

حيث سيتم التطرق إلى مفتشية وأعوان الضرائب (الفرع الأول)، ثم إلي أعوان الجمارك (الفرع الثاني).

فرع الأول : مفتشية وأعوان الضرائب :

هي بمثابة الأساس الذي تنطلق منه الرقابة حيث تتلقى التصريحات المكلفين مباشرة ، بما ان مفتشية الضرائب في تنظيمها الجديد لم تصل الى أهدافها حيث انه " اذا قامت ببعض المهام على احسن وجه، فان ما تبقى منها اما انها لم تخوضه بتاتا واما طرا عليه نقص" ¹

كانت هذه المفتشية متخصصة بكل أنواع الضرائب أي بالضرائب المباشرة والغير المباشرة وهذا كان قبل 1994، أما في هذا الوقت حاليا أصبحت تدير ملف واحد يختص بمجمل الضرائب و الرسوم وتتمثل وظائفها في تقدير الوعاء، التدخلات والمراقبة ، وتقوم بتحديد المادة الخاضعة للضريبة ثم تقوم بمراقبة على التصريحات المكلفين في إطار الرقابة الشكلية عند تسليمها لهذه التصريحات الخاصة بملفات المكلفين .

وتنتقل إلى عين المكان يكون على شكل التأكد في الواقع من وجود عناصر الاستغلال وكل ما يحتويه وتقوم بهذه المهام أربع مصالح مكونة للمفتشية وهي كما يلي :

أولا : مصلحة جبائية المؤسسات والمهن الحرة و تتمثل مهامها في:

أولاً: مهام مصلحة جبائية المؤسسات والمهن الحرة:

تسعى إلى تحقيق ما يلي:

— استقبال وتوجيه المكلفين للضريبة وخاصة الجدد منهم لتوعيتهم لمفهوم الضريبة.

— تلقي التصريحات السنوية لمداخيل المكلفين (مؤسسات، أصحاب المهن الحرة).

¹ - بن عطاء زهرة وامل ، التهرب الضريبي ،التقييم ووسائل النضال ، ذاكرة أي ، إن ،إف1998،ص79

الفصل الثاني: الأليات الإجرائية لمكافحة الغش الضريبي.

— مراقبة التصريحات الشهرية لأرباح المكلفين والتدقيق في التصريحات السنوية.

— إعداد مصفوفات خاصة بأرباح المكلفين بالضريبة.¹

ثانيا: مهام مصلحة مداخل الأشخاص الطبيعيين:

تسعى إلى تحقيق مايلي:

— استقبال وتوجيه المكلفين بالضريبة.

— استقبال التصريحات بالمداخل مع مراقبة التصريحات، وحساب الضريبة على

الدخل الاجمالي.

— إعداد المصفوفة الخاصة بالمداخل.

— إرسال واستقبال كشف الربط الخاص بالضريبة على الدخل الاجمالي.

ثالثا: مهام مصلحة الجباية العقارية:

تسعى إلى تحقيق مايلي:

— استقبال وتوجيه المكلفين بالضريبة.

— مراقبة تصريحات المؤجرين.

— القيام من حين لآخر بإحصاء العقارات وخاصة البناءات الجديدة.²

رابعا: مهام مصلحة التدخلات:

تسعى إلى تحقيق مايلي:

— استقبال وتوجيه المكلفين بالضريبة.

¹— حسن بوسقيعة : المخالفة الضريبية (الغش الضريبي)،، المرجع السابق، ص 24.

²— لخضر بوداش، المرجع السابق، ص 34.

الفصل الثاني: الآليات الإجرائية لمكافحة الغش الضريبي.

— فتح محضر معاينة للمكلفين بالضريبة.

— البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

— استقبال وبحث كشوف المعلومات.

بحيث هذه المصالح يسيرها ويرأسها الرئيس الذي يتحدد مهامه حسب المرسوم

التفذي رقم 299/10 المؤرخ في 29 /11/ 2010¹، وتتمثل مهامه فيما يلي:

— تنفيذ ومتابعة أشغال الوعاء وتحصيل ومراقبة الضرائب.

— معالجة المنازعات الجبائية.

— السهر على تطبيق التشريع والتنظيم الجبائيين.

وفما يلي التنظيم الهيكلي لمفتشية الضرائب "المقراني"²:

وبالتالي فالأعوان الضرائبطار متكامل من المصالح الضريبية التي تعمل على تحقيق

أهداف النظام الضريبي وخدمة المكلف بالضريبة.

الفرع الثاني: أعوان الجمارك.

إن شروط وكيفيات عمل الفرق المتنقلة للجمارك المكلفة بمكافحة الغش الضريبي وكذا

إجراءات الواجب احترامها في هذا الشأن تضمنتها العديد من النصوص القانونية

والتنظيمية نذكرها فيما يلي، حيث تحدد مختلف الإجراءات العملية المتبعة

لخروج الفرق المتنقلة و كيفية التنسيق مع السلطات العسكرية سواء عند الخروج أو

عند إقامة الحواجز الطرقية.

¹— المادتين 22 و23 من القانون 10 —299، المتضمن القانون الأساسي الخاص للأسلاك الخاصة بالإدارة

الجبائية، المؤرخ في 29 —11—2010، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد74، الصادرة بتاريخ 5/ديسمبر/2010.

²— أحمد غازي، المرجع السابق، ص 172.

من أجل أداء مهمة مكافحة الغش الضريبي المعترف بها لإدارة الجمارك، فإن المشرع الجزائري خول لأعوان الجمارك بعض السلطات التي تمكنهم من ذلك، حيث أنه من أجل جمع الإثباتات الأزيمة لتجريم المتعامل اعترف له بحق الاطلاع على الوثائق وحجزها، ومن أجل جمع المعلومات التي قد تساعد أعوان الجمارك في أداء مهامهم فإنه قد اعترف لهم بحق سماع الاشخاص. بالإضافة إلى هذا فإنه اعترف لهم بسلطات أخرى لا تقل أهمية عن هذه السلطات،¹ وتتمثل في حق تفتيش المنازل، وكذا مراقبة وسائل النقل والسلع وبعض الحقوق اتجاه الوثائق وتتمثل هذه السلطات في حق الاطلاع، وحق حجز الوثائق.¹

يجب على رئيس الفرقة المتنقلة قبل الخروج في مهام لمكافحة الغش سواء تعلق الأمر بحواجز، دوريات، ومهام مشتركة متعددة أن يحترم الإجراءات التالية: تقديم طلب كتابي إلى السلطات المختصة للترخيص للقيام بالمهام: يجب على رؤساء الفرق المتنقلة أن يحرصوا عند تقديم الطلب إلى السلطات المختصة وعلى عدم استعمال السيارات الإدارية حفاظا على سرية المهمة وأن يتجه مباشرة إلى المسؤول العسكري المختص بمنح الترخيص.

المبحث الثاني

وسائل اثبات جريمة الغش الضريبي

حدد المشرع الجزائري في القوانين الضريبية المختلفة الوسائل القانونية التي تهدف إلى إثبات جريمة الغش والتهرب الضريبي والتي تعد وسائل لمكافحة والتي تتمثل أساسا في المعاينة والحجز، تعرف الدعوى العمومية بأنها الطلب الموجه من الدولة بواسطة جهازها المختص المتمثل في النيابة العامة إلى المحكمة من أجل محاكمة المتهم الذي

¹ - لعميري زعيم، مكافحة التهريب في ظل الأحكام الجديدة الأمر، 06/005، المدرسة الوطنية للإدارة، الدفعة، 39 ص 35.

ارتكب الجريمة، و هي حق المجتمع في توقيع العقاب على الجاني الذي أضر بالمجتمع و ينوب عن المجتمع في المطالبة بتوقيع العقاب النيابة العامة، حيث سيتم تناو لوسائل الادارية لإثبات جريمة الغش الضريبي(المطلب الأول)، ثم إلي الوسائل القضائية لمحاربة الغش الضريبي(المطلب الثاني).

المطلب الأول

الوسائل الأولية لإثبات جريمة الغش الضريبي

هناك عدة مفاهيم مستخدمة لوصف ظاهرة الغش الضريبي، ما يجعلها ليست دائما محددة بوضوح، فهي لا تختلف في الجزائر عما جاء في تعريفات الهيئات الدولية. فالتهرب الضريبي هو اللجوء إلى محاولة استخدام طريقتين عند عدم القدرة على تحمل العبء الضريبي هما: تظليل إدارة الضرائب بالكف عن تقديم المعلومات اللازمة والكافية حول فعلى الصعيد الدولي فإن منظمة التعاون وضعيته المالية و تغيير أساس حساب الضريبة. الاقتصادي والتنمية تشير وتستخدم عدم الانضباط الضريبي، وفي بعض البلدان، لاسيما فرنسا، فإن مصطلح الغش كثيرا ما يستخدم في إشارة إلى جميع حالات عدم الامتثال للمكلفين بالضريبة.

حيث سنتطرق إلي مراقبة التصريحات(الفرع الأول)، ثم إلى التحقيق والمحاسبة (الفرع الثاني).

الفرع الأول: مراقبة التصريحات.

تبدأ الرقابة الشكلية منذ استلام الادارة الجبائية التصريحات الجبائية المرسله أو المودعة من قبل المكلفين سواء التصريحات الشخصية أو التصريحات المهنية، و تتم مراقبتها بطريقة منتظمة و غير انتقائية و ذلك عن طريق الفحص الشكلي للعناصر

الفصل الثاني: الآليات الإجرائية لمكافحة الغش الضريبي.

المصرح وبها تسوية ا:خطاء الظاهرة إن وجدت وتتم أيضا عن طريق إجراء مقارنة بين المعلومات المتأتية من التصريحات الشهرية والميزانية السنوية و مع المعلومات التي تحصلت عليها الادارة الجبائية من كشوفات الربط و بطاقات المعلومات وقوائم العملاء التي تمتلكها¹.

فالغرض من هذه الرقابة هو التأكد من أن التصريحات المقدمة قد كتبت بطريقة صحيحة من الناحية الشكلية دون التعمق فيها وتعتبر مرحلة تحضيرية للرقابة على الوثائق.

الفرع الثاني: التحقيق والمحاسبة:

هو مجموع التعاملات التي تسمح بالتحقيق من صحة المعلومات المحاسبية على أساس التصريحات الضريبية والتي نص عليها المشرع في نص المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية، يمكن لأعوان الادارة الجبائية اجراء التحقيق ومحاسبة المكلفين بالضريبة واجراء كل التحريات الضرورية التي تهدف الى مراقبة التصريحات الجبائية، يجب التحقيق في الدفاتر والوثائق في عين المكان ماعدا في طلب معاكس يوجه كتابيا وتقبله المصلحة في حالة قوة قاهرة.²

يستخلص مما سبق أن تحقيق في المحاسبة يخضع لمجموعة من الشروط إلا في حالات قوة قاهرة.

¹ – موابدي مصطفى، الرقابة الجبائية علي المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، ط 1، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009، ص 31.

² -صالح العبد الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية ، الفقرة الأولى من نص المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية المعدلة بموجب المادة 31 من قانون رقم 11-16 مؤرخ في 28 ديسمبر 2011. المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية مؤرخ 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون التجاري والمتمم بقانون 2015 مؤرخ في 30 ديسمبر 2015 والمعدل المتمم في 09-22 المؤرخ في 5 ماي 2012 عدد 32 صادر في 14 ماي 2022.

ب- التحقيق المصوب: استحدثت المشرع الجزائري بموجب قانون مالية 2010م 20 مكرر مجموعة من اجراءات الجبائية على أنه يمكن لأعوان الادارة اجراء تحقيق مصوب في محاسبة مكافين بالضريبة موزع أو محدد لفترة محددة أو جزئية ج- التحقيق المعمق:

في مجمل الوضعية الضريبية هو تحقيق دقيق في الوضعية الضريبية ويتجلى هذا من خلال نص المادة : 21 من قانون الاجراءات الجبائية ، حيث يتم اجرائه من قبل الاعوان الادارة الجبائيةالذي لهم رتبة المفتش على الاقل من خلال التصريح بالمداخيل الحقيقية وعناصر الملكية.

المطلب الثاني

الوسائل القضائية لمحاربة الغش الضريبي.

تعتبر جريمة الغش الضريبي من اصعب الجرائم التي يتم الكشف عنها واثباتها على غرار جرائم القانون العام حيث يشمل اثباتها مجموعة من الطرق التي نص عليها القانون الجبائي وهذا سعي الى تحسين نوعية هذه الرقابة حيث تم وضع مجموعة من الوسائل لمكافحة

الفرع الأول: المعاينة والحجز

تعتبر المعاينة إجراء قانوني تلجأ إليه الإدارة الضريبية في حال وجود قرائن تدل على استعمال المكلف بالضريبة لطرق تدليسية بهدف التخلص من الضريبة، ويترتب على هذا الإجراء تحرير محضر المعاينة.¹

¹ – رضوان العمودي، جريمة الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباحي، ورقلة، الجزائر، 2015/2014، ص. 30.

الفصل الثاني: الأليات الإجرائية لمكافحة الغش الضريبي.

أسند قانون الإجراءات الجبائية إلى الأشخاص الذين لهم رتبة مفتش مهمة المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول على كل الوثائق والمستندات التي تبرر التصرفات التي تهدف إلى الغش الضريبي، غير أن صلاحيتهم في إجراء المعاينة ليس مطلقة بل قيدها القانون بشروط تضمنتها المادة 35 منه.¹

يجب أن يكون طلب الترخيص بأجراء المعاينة صادر من طرف مسؤول الإدارة الجبائية "المؤهل قانونا"، ويتضمن مبررات اللجوء المعاينة، والتعريف بالشخص الطبيعي أو المعنوي محل المعاينة والوقائع المادية والقانونية التي من شأنها إثبات استعمال المكلف لطرق احتيالية تدليسية وأسماء الأعوان المكلفين بالمعاينة، وصدقتهم، ويوجه هذا الطلب لرئيس المحكمة المختصة إقليميا أو أي قاض مفوض قانونا لاستصدار أمر بإجراء المعاينة.²

لم يتناول المشرع في هذه القانون بصفة دقيقة صفة الأشخاص المؤهلين لإثبات الغش الضريبي أو على الأقل يقيم بوضع قائمة كما هو معهود في قانون الاجراءات الجزائية، بل اكتفى بالإشارة بصفة عرضية إلى الأشخاص الذين لهم سلطة معاينة المخالفات المتعلقة بنظام الأسعار وانعدام إظهار وانعدام تقديم فاتورات الشراء. حيث نصت المادة 518 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على "يؤهل أعوان إدارة الضرائب الذين لهم على الأقل رتبة مراقب للقيام، وفقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما،

¹ – عبد الرحمان نور الهدي، بوحديد سامية، آليات مكافحة الغش والتهرب الضريبي علي ضوء قانون المالية لسنة 2022، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون، تخصص: قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري - تيزي وزو - الجزائر، 2022/2021، ص 54.

² – حراق مصباح، تكييف النظام الجبائي الجزائري مع السياسات الاقتصادية الجديدة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، الجزائر، 2010، ص 185.

الفصل الثاني: الآليات الإجرائية لمكافحة الغش الضريبي.

بمعايينة المخالفات في مجال الأسعار وإنعدام إظهار وإنعدام تقديم فواتير الشراء، وذلك بواسطة محاضر¹.

وعليه، يمكن القول أن أعوان إدارة الضرائب المؤهلين قانونا "وحدهم" يمكنهم إثبات المخالفات في مجال الأسعار وإنعدام إظهار وإنعدام تقديم فاتورة الشراء، ولعل المقصد من عدم تحديد صفة الأعوان المؤهلين لإثبات هذه المخالفات يرجع لطبيعة المخالفات ذاتها، فعملية فحص ومراقبة الأسعار والفواتير تتم بصفة دورية ودائمة ولا تتطلب أعوان متخصص².

اختتام تتم عملية الحجز عن طريق ضباطالشرطة القضائية إجراء المعاينة إذ استعمل المكلف بجريمة الغش والتهرب الضريبي طرق تدليسية احتيالية، وذلك بتعيين من وكيل الجمهورية يخول له حجز كل الوثائق والأموال التي تتصل بالجريمة التي يتم التحقيق بشأنها والتي قد تكون دليلا مفيدا في الدعوى، ويتم تدوين النتائج المتوصل إليها في محاضر، وهو ما أكدته المادة 506 من قانون الضرائب غير المباشرة، والمادة 112 من قانون الرسم على رقم الأعمال³.

كما نصت المادة 507 من قانون الضرائب غير المباشرة على أنه في حالة مباشرة إجراءات الحجز بسبب التزوير أو الإلتلاف الذي أحدث في الدفاتر والرخص، والنسخ يجب أن يتضمن المحضر نوع التزوير أو الإلتلاف، وتسلم نسخة من هذا المحضر للمتهم، وفي حالة غيابه وكانت له إقامة معروفة في مكان الحجز أو تحرير العقد يبلغ بالمحضر خلال 48 ساعة من اختتام عملية الحجز⁴ أما إذا لم يكن للمتهم أية إقامة

¹ – عبد الرحمانى نور الهدي، بوحديد سامية، المرجع السابق، 55.

² – واسطي عبد النور، معاينة وإثبات جرمية الغش الضريبي في التشريع الجزائري، م 6، غ 3، مجلة العلوم القانونية و الاجتماعية، جامعة زيان عاشور بالجلفة، الجزائر، سبتمبر 2021، ص 1299.

³ – رضوان العمودي، المرجع السابق، ص 31.

⁴ – عبد الرحمانى نور الهدي، المرجع السابق، ص 55.

الفصل الثاني: الأليات الإجرائية لمكافحة الغش الضريبي.

معروفة فيعلق في نفس هذا الأجل في البلدية التابعة لمكان الحجز أو التي حرر فيها العقد.

يجوز لكل دائن خلال عشرة أيام الموالية لتبليغ الحجز التنفيذي¹، أن يطلب من القاضي الذي يباشر المتابعة بيع المحل التجاري في الم ازد العلني، حيث ينفذ البيع على من تقدم بأكبر عطاء مالي، ورسا عليه الف ارد ويصدر القاضي حكما يسمى حكم إيقاع البيع، أو مرسى الم ازد والذي يختلف عن اعتماد العطاء إليه يعطي الخيار لصاحبه إيداع خمس الثمن أو الثمن كله، وفي حالة إيداعه مع المصاريف المقدرة، ورسوم التسجيل حكم القاضي في الجلسة بإيقاع البيع عليه، وفي الحالة التي يودع فيها خمس الثمن، فإن البيع يؤجل لجلسة موالية يتم فيها إيقاع البيع على صاحب العطاء، إذا لم يكن له منافس وأودع الثمن الباقي، وفي حالات أخرى قد يلجأ لأسلوب البيع بالتراضي²، ويبدأ الحجز بالمنقول وبيعه، وفي حالة عدم كفاية ثمن المحصولات، والمنقولات لسداد الأموال أو الرسوم المستحقة فإنه يشرع في الحجز على العقار وبيعه.

تتمتع محاضر المعاينة والحجز التي تحرر وفقا لأحكام قانون الإجراءات الجبائية والضرائب غير المباشرة والتي تتعلق بحجز المنقولات بحجية كاملة، وتتمتع المحاضر التي تتضمن المعاينات المادية، والحجز التي تحرر من طرف عون غير مؤهل قانونا

¹ يعرف "الحجز التنفيذي" بأنه نظام قانوني يترتب عنه نزع ملكية المدين بموجب سند تنفيذي يثبت استحقاق صاحبه لحق معين المقدار، وحال الأداء عند الحجز، ويشترط قبل التنفيذ أن يسبق ذلك تبليغ المدين بعد قبل الشروع في التنفيذ، ارجع بخصوص ذلك: عبد الله صدعت غلاب العازمي، الحجز التنفيذي على العقار، دراسة في التشريع الكويتي، رسالة لنيل شهادة ماجستير في القانون الخاص، كلية الحقوق، جامعة الشرق الأوسط، 2012/2013، ص9.

² — عبد الباسط جميمي، أمال الفرابري، التنفيذ في المواد المدنية والتجارية، د.ط، منشأة المعارف، القاهرة، 1990، ص.21.

الفصل الثاني: الأليات الإجرائية لمكافحة الغش الضريبي.

بحجية نسبية، ويتمتع القاضي الجزائري بدور إيجابي في الاعتماد عليها كوسيلة إثبات، وهو ما أكد عليه المشرع الجزائري في المادة 505 من قانون الضرائب غير المباشرة.¹

الفرع الثاني: التحقيق الجبائي.

يعتبر التحقيق الجبائمين الوسائل التي تحقق مبدأ المساواة أمام الضريبة، تجاه اشخاص الذين يوفون بالتزاماتهم الجبائية أو أقل مما يجب، زيادة على احترام مبدأ المساواة أمام الضريبة، فقد تم اتخاذ عدة تدابير على المستويين القانوني والتطبيقي ونفس أمر ينطبق على تأسيس إجراء التحقيق و كذا حق المعاينة بترخيص من القضاء، حيث تم تأسيس تقنيات جديدة للرقابة الجبائية من أجل تقوية وسائل مكافحة كل أشكال الاضرار ضرار بثروة الوطن.²

في كل الحالات يعتبر تعزيز وسائل الرقابة الجبائية واحدة من بين عدة أنشطة تستعملها الادارة الجبائية لمكافحة ظاهرة الغش الضريبي.

طبقا لأحكام المواد 18، 19 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية، فهذه الرقابة تهتم بإجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المقدمة من المكلف ومقارنتها بالمعلومات المتوافرة في الملف الضريبي للمكلف الذي بحوزة الإدارة وكذلك يتم مقارنة مجمل

¹ – التي جاء فيها "إن مخالفات أحكام هذا القانون المتعلقة بالمراقبات والتحصيلات في الداخل المعهود بها إلى إدارة الضرائب تثبت في محاضر تقدم بناء على طلب من المدير العام للضرائب وتؤكد أمام القاضي خلال الثلاثة أيام من تاريخها، وذلك تحت طائلة البطلان ويمكن أن تكون هذه المحاضر محررة من قبل عون واحد، وفي هذه الحالة تكون حجة أمام القضاء إلى أن تثبت العكس، وعندما تكون محررة من قبل عونين تكون حجة الي ان يطعن في تزويرها".

² – عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، د.ط، دار الهدي، الجزائر، 2012، ص 32.

الفصل الثاني: الأليات الإجرائية لمكافحة الغش الضريبي.

المعلومات التي يتم الحصول عليها من بعض الادارات والمتعلقة بالمكلف بما قدمه من خلال تعامله مع هذه الأخيرة.¹

فالمفتش يقوم بتحليل و دراسة مدى ترابط الارقام المقدمة في سنة التصريح الجبائي مقارنة مع السنوات الاخرى السابقة للوصول إلى اكتشاف اخطاء المرتكبة، و في حالة وجود بعض الغموض بإمكانه طلب توضيحات من المكلف بصيغة شفوية أو كتابية فيما يخص المعلومات وفي حالة الرفض يقوم المفتش بالتسوية.²

فيمكن للمفتش أن يصحح التصريحات، لكن عليه قبل ذلك، تحت طائلة بطلان إجراءات الاخضاع الضريبي، أن يرسل إلى المكلف بالضريبة التصحيح المقرر القيام به على أن يبين له بكل وضوح، بالنسبة لكل إعادة تقويم، الاسباب التي دعت إلى ذلك، و مواد قانون الضرائب المطابقة لذلك و كذا أسس الاخضاع الضريبي و حساب الضرائب المترتبة، كما يقوم في نفس الوقت، بدعوة المكلف بالضريبة إلى الاعلان عن موافقته أو تقديم ملاحظاته في أجل ثلاثين يوما ، و يعد عدم الرد في هذا الاجل بمثابة قبول ضمني.³

يرسل الاشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة موسى عليها مع الاشعار باستلام أو يسلم له مع إشعار باستلام.

يحدد المفتش، بعد انقضاء أجل الرد، أساس الاخضاع الضريبي الذي يتم تبليغه أيضا للمكلف بالضريبة مع مراعاة حق المعني في اعتراض بعد إعداد جدول التسوية.

¹ – موابدي مصطفى، المرجع السابق، ص 32.

² – عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص ص 32 – 33.

³ – العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية، ط 3، دار هومة للنشر، الجزائر، 2008، ص 56.

الفصل الثاني: الأليات الإجرائية لمكافحة الغش الضريبي.

يمكن أن تكون تصريحات الخاضعين للضريبة غير المدعمة بالمعلومات و الوثائق المنصوص عليها في المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، محل تصحيح تلقائي.¹

الهدف من الرقابة على الوثائق هو اكتشاف المكلفين غير الامناء و تصحيح الاخطاء المرتكبة في التصريحات كما تساعد في اختيار الملفات التي تشكل موضوع الرقابة المحاسبية.²

¹ — عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص 33.

² — رسالة المديرية العامة للضرائب، للرقابة الجبائية، عمل ثابت للإدارة الجبائية، نشرة شهرية للمديرية العامة للضرائب، ع 2012/58.

خاتمة

الخاتمة.

ختاما لهذا البحث العلمي المتواضع نستنتج أن الغشالضريبي في الجزائر يعد ظاهرة متعددة الأشكال والمظاهر، خلال سنوات التسعينات وبداية الألفية بدأت تأخذ أبعادا خطيرا وصل إلى الإخلال بالنظام العام وأصبحت خطرا على الخزينة العمومية والحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

فقد اهتم القانون والمشرع بالغش الضريبي والذي اعتبره جريمة من الجرائم المالية، ومن الواضح أن المشرعالضريبي الجزائري كان يبحث عن دليل مادي من خلال تتبع محاولات المكلفين التملص من دفع الضريبة وتخفيض الأعباء الضريبية، ممارسة التهرب الضريبي قد تصطدم باستحالة التملص فيلجأ المكلف إلى الاحتيال ويعني حسب القانون الجبائي انحراف السلوك وعدم الامتثال الضريبي هذا السلوك صنف بأنه جريمة يعاقب عليها القانون، ولاحتوائها على أثار مختلفة تؤدي إلى عرقلة التنمية للاقتصاد الوطني والحد من تطوره وازدهاره، فإننا تطرقنا إلى آليات فعالة وقائية وعلاجية تمتد بمجرد مراقبة تطبيق العقوبات المختلفة.

أولا: النتائج.

من خلال ما سبق توصلنا إلى نتائج التالية:

_تساهم العدالة الجبائية والحد من ارتفاع الضرائب في الحد من الغش الضريبي.
_لغش الضريبي هو التملص من دفع الضريبة التي تفرضها الخزينة على المكلف وبشكل غير مشروع يتضمن مخالفة للقانون، و بذلك يحول إلى عدم قيام الضريبة بدورها الأساسي.

_وجب على الإدارة الجبائية أن تتبنى سياسة ضريبية متينة لعدم تصادمها مع أي حواجز تعرقل أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية، وذلك من خلال البحث في

جميع الطرق التي يلجأ إليها المكلف بالضريبة كالتحايل المادي والقانوني والتحايل المحاسبي، كذلك من أبرز الأسباب التي ساعدت على انتشار ظاهرة الغش الضريبي ترجع إلى الإدارة نفسها وإلى التشريع الضريبي فكلما كانت الإدارة ضعيفة كلما سهل الغش وإلى جانب ضعف الإدارة من حيث الأعوان والخبرة وتعقد النظام الضريبي وعدم فهم المكلف للنصوص القانونية الذي يؤدي به إلى التهرب من الضريبة.

نتيجة المجال الواسع للضريبة والأسباب المتعلقة بالمكلف نفسه كالجانب الأخلاقي الذي يؤدي إلى ضعف الوعي الضريبي والحس بأهمية الضريبة على المجتمع يؤدي به إلى الغش كما أن الوضعية المالية السيئة للمكلف أحيانا وزيادة العبء الضريبي بالمقابل تجعله يفكر في الغش الضريبي.

_ النظام الجبائي الجزائي يحمل في بذوره الغش الجبائي.

ثانيا: الاقتراحات.

من خلال النتائج السابقة المتوصل إليها من هذه الدراسة، يمكن تقديم بعض الاقتراحات والتي تساهم في الحد من ظاهرة الغش الجبائي تتمثل في:

_ إصدار توصيات مبنية على أساس الملاحظات الميدانية المقدمة لمختلف النقائص الموجودة.

- إيجاد اجراءات تصحيحية جديدة و ذلك بعد التحديد لمختلف الهياكل المساهمة في محاربة الغش الضريبي.

_ عدم المبالغة في تعدد الضرائب ويجب أن تتلاءم مع الوضع الاقتصادي السائد وإمكانيات المواطنين.

_ العمل على تبسيط النظام الضريبي وإضفاء نوع من الاستقرار عليه.

_تزويد الإدارة الجباية بالوسائل المادية والبشرية المؤهلة من أجل القيام بمهامها على أحسن وجه.

- منح الموظفين مكافآت لتحفيزهم على العمل وإبعادهم عن الرشوة.

_تحسين العلاقة بين الإدارة والمكفين و ذلك بتخصيص مكاتب الإعلام للمكفين بكل ما هو جديد في الساحة الجبائية كمحاولة لإيجاد مجتمع جبائي مثقف وواع بخطورة هذه الظاهرة.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع.

أولاً: قائمة المصادر.

1: النصوص القانونية.

أ: القوانين.

_ القانون 299/10 المؤرخ في 29/11/2010 المتضمن القانون الأساسي الخاص
بالأسباب الخاصة بالإدارة الجبائية، ج ر، ع 74 مؤرخة بتاريخ 05/12/2010.

_ القانون رقم 66-155 مؤرخ في 8 يونيو 1966، المتضمن قانون إجراءات
الجزائية المعدل والمتمم بالأمر رقم 15-02 المؤرخ في 23 جويلية 2015.

_ القانون 15/04، المؤرخ في 10 نوفمبر 2004، المعدل و المتمم للأمر 156/66
، المؤرخ في 8 جوان 1966، المتضمن قانون العقوبات ج ر ، ع 71 بتاريخ
2004/11/10.

ب: الأوامر.

_ الأمر رقم 76-103، المؤرخ في 9-12-1976، يتضمن قانون الطابع ، ج
ر، ع 103، الصادرة بتاريخ 11-12-1976، المعدل و المتمم.

_ الأمر 76-105 مؤرخ في ديسمبر 1976 يتضمن قانون التسجيل ج ر، ع
103 الصادرة بتاريخ 11-12-1976 - المعدل و المتمم.

2: النصوص التنظيمية.

_ المرسوم تنفيذي رقم 190/90 المؤرخ في 23/06/1990، المتعلق بتنظيم الإدارة
المركزية في وزارة الاقتصاد، ج ر. ع ، الصادرة 26، 27/06/1990.

3: القرارات القضائية.

_الملف رقم 136291 الصادر عن غرفة المخالفات و الجنح بالمحكمة العليا بتاريخ 7-10-1996، مجلة المحكمة العليا، العدد1، لسنة 1996.

ثانيا: قائمة المراجع.

1: المراجع باللغة العربية.

أ: الكتب.

- بن عطاء زهرة وامل ، التهرب الضريبي ،التقييم ووسائل النضال ، ذاكرة أي ،إن ،إف1998

_ناصر مراد، واقع التهرب الضريبي في الجزائر، د.ط، المؤسسة الوطنية للفنون المطبعية ، الجزائر، د.ت.ن.

_فليح حسن خلف، المالية العامة، د.ط.د، جدار الكتاب العالمي و عالم الكتب الحديث، الأردن، 2008.

_سوزي عدلي ناشد، المالية العامة ،د.ط، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان،2006.

_موابدي مصطفى، الرقابة الجبائية علي المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، ط 1، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009.

_عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، د.ط، دار الهدى، الجزائر، 2012.

_العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية، ط 3، دار هومة للنشر، الجزائر، 2008.

_أوهايبة عبد الله، قانون الإجراءات الجزائية الجزائري، ط 4، دار هومة، الجزائر، 2013.

_طالب نور شرع، الجريمة الضريبية، ط 1، دار وائل للنشر، د.ب.ن، 2008.

_سرور أحمد فتحي، الوسيط في قانون الإجراءات الجنائية، ج 1، د.ط، مطبعة القاهرة، د.ب.ن.

_محمود سعيد محمد، حق المجني عليه في تحريك الدعوى العمومية، د.ط، دار الكتاب الحديث، د.ط، 1982.

_عبد الله أوهايبية، شرح قانون الإجراءات الجزائية الجزائري، دار هومة، الجزائر، 2009.

_أحمد غازي، الوجيز في تنظيم وميام الشرطة القضائية، دار هومة، الجزائر، 2005.

_حسن بوسقيعة، المخالفة الضريبية (الغش الضريبي)، المجلة القضائية، ع 1، الجزائر، 1998.

_أحسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الجزائي الخاص، ج 1، ط 10، دار هومة، الجزائر، 2013.

_عبد الباسط جميمي، أمال الفزابري، التنفيذ في المواد المدنية والتجارية، د.ط، منشأة المعارف، القاهرة، 1990.

_عوادي مصطفى، رجال نصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، د.ط، مكتبة بن موسى السعيد لنشر والتوزيع، د.ب.ن، 2010.

_نبيل إبراهيم سعد، المدخل إلى القانون، نظرية الحق، منشأة المعارف للنشر، مصر، 2001.

_محمدي فريدة زواوي، المدخل للعلوم القانونية، (نظرية الحق)، المؤسسة الوطنية للفنون المطبعية، الجزائر، 1998.

ب: الأطروحات والرسائل والمذكرات الجامعية.

ب/1: الأطروحات الجامعية.

_حراق مصباح، تكييف النظام الجبائي الجزائري مع السياسات الاقتصادية الجديدة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، 2010.

ب/ب: الرسائل الجامعية.

_علام ليلة، آليات مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، رسالة لنيل شهادة الماجستير في القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري تيزي وزو، الجزائر، 2016/2015.

_عبد الله صدعت غلاب العازمي، الحجز التنفيذي على العقار، دراسة في التشريع الكويتي، رسالة لنيل شهادة ماجستير في القانون الخاص، كلية الحقوق، جامعة الشرق الأوسط، 2013/2012.

ب/ج: المذكرات الجامعية.

_طرشي إبراهيم، التهرب الضريبي وآليات مكافحته، مذكرة ماستر، التخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014 - 2015.

_أحمد نوي، آليات مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر، تخصص: قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2019/2018.

_طور شبتاتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماستر في القانون الخاص، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قسنطينة1، 2012/2011.

_رضوان العمودي، جريمة الغش الضريبي ، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون العام ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، الجزائر، 2015/2014.

_عبد الغفور هاليلي، آليات مكافحة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة مكملة من متطلبات نيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص: قانون إداري ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2016-2015.

_لخضر بوداش، مريمقبايلي، المسؤولية الجزائرية عن الغش الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة مكملة لمقتضيات نيل شهادة ماستر أكاديمي في الحقوق، تخصص: قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج، الجزائر، 2021 – 2022.

_رضوان العمودي، جريمة الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2015/2014.

_عبد الرحماني نور الهدي، بوحديد سامية، آليات مكافحة الغش والتهرب الضريبي علي ضوء قانون المالية لسنة 2022، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون، تخصص: قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري – تيزي وزو – الجزائر، 2022/2021.

_عبدة ايمان، التهرب الضريبي وأثره على الخزينة العمومية، مذكرة ماستر، تخصص: قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2020/2019.

_مذكرة رقم 300 تاريخ 30/05/1995 من المديرية العامة للضرائب بشأن عمليات التفتيش الضريبي

ج: المقالات العلمية.

_سديرة نجوى آليات التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة الحقوق والعلوم السياسية، ع 11، جامعة عباس لغرور خنشلة، الجزائر، جانفي 2019.

_واسطي عبد النور، معاينة وإثبات جرمية الغش الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة العلوم القانونية والاجتماعية، م 6، ع 3، جامعة زيان عاشور بالجلفة، الجزائر، سبتمبر 2021.

2: المراجع باللغة الأجنبية.

1-GDFRIN,PHILIPPE, Droit administratif des biens, 4 édition, Masson, Paris, 1994.

2-Lucien Mehl , Sciences et techniques fiscales, Tome 2 , PUF , Themis.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
5-1	مقدمة.....
الفصل الأول: الأليات الموضوعية لمكافحة جريمة الغش الضريبي	
7	تمهيد.....
8	المبحث الأول: تجريم الغش الضريبي.....
8	المطلب الأول: الأساس القانوني لتجريم الغش الضريبي.....
9	الفرع الأول: تعريف الغش الضريبي.....
12	الفرع الثاني: النصوص القانونية المنظمة لجريمة الغش الضريبي.....
15	المطلب الثاني: صور جريمة الغش الضريبي.....
16	الفرع الأول: الإخفاء القانوني.....
16	الفرع الثاني: الإخفاء المحاسبي.....
18	المبحث الثاني: الجزاءات المترتبة علي جريمة الغش الضريبي.....
18	المطلب الأول: الجزاءات الجنائية.....
18	الفرع الأول: العقوبات الاصلية.....
19	أولاً- العقوبات المقررة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.....
19	ثانياً- العقوبات المقررة في قانون الضرائب غير مباشرة:.....
20	ثالثاً- العقوبات المقررة في قانون الطابع.....
20	رابعاً- العقوبات المقررة في قانون التسجيل.....
20	خامساً- العقوبات المقررة في قانون الرسم.....
21	الفرع الثاني: العقوبات التكميلية.....

21	أولاً: تحديد الإقامة.....
21	ثانياً: منع الإقامة.....
21	ثالثاً- حرمان مباشرة من الحقوق.....
22	رابعاً- المصادرة الجزئية للأموال.....
22	خامساً- حل الشخص الاعتباري.....
22	سادساً- نشر الحكم.....
22	المطلب الثاني: العقوبات المقررة لجريمة الغش الضريبي.....
22	الفرع الأول: الجزاءات الجبائية للشخص الطبيعي.....
25	الفرع الثاني: الجزاءات الجبائية للشخص المعنوي.....
الفصل الثاني : الآليات الإجرائية لمكافحة الغش الضريبي	
28	تمهيد:.....
30	المبحث الأول: الأجهزة المكلفة بمكافحة الغش الضريبي.....
30	المطلب الأول: الأجهزة العامة.....
31	الفرع الأول: ضباط الشرطة القضائية.....
31	أولاً- فئة الاختصاص العام.....
32	ثانياً-فئة الاختصاص الخاص.....
32	الفرع الثاني: دور الضبطية القضائية في إثبات جريمة الغش الضريبي.....
34	المطلب الثاني: الأجهزة المتخصصة.....
35	الفرع الأول: مفتشية وأعوان الضرائب.....
38	الفرع الثاني: أعوان الجمارك.....
39	المبحث الثاني: وسائل اثبات جريمة الغش الضريبي.....
39	المطلب الأول: الوسائل الادارية لاثبات جريمة الغش الضريبي.....

40	الفرع الأول: مراقبة التصريحات.....
40	الفرع الثاني: التحقيق والمحاسبة.....
41	المطلب الثاني: الوسائل القضائية لمحاربة الغش الضريبي.....
42	الفرع الأول: المعاينة والحجز.....
45	الفرع الثاني: التحقيق الجبائي.....
49	الخاتمة.....
53	قائمة المصادر والمراجع.....
	فهرس المحتويات.....
	الملخص

ملخص.

أفرز الغش الضريبي آثار ومشاكل على المستوى الاقتصادي والاجتماعي والسياسي، حيث أدى إلى عدم تحقيق العدالة في توزيع الدخل بين الأفراد وعدم المساواة بين المكلفين في تحمل النفقات العامة، وتعمل هذه الظاهرة على انخفاض الحصيلة الضريبية. لذلك نعمل على إيجاد الوسائل الناجعة للمكافحة من خلال البحث عن السبل الكفيلة لمكافحة ظاهرة الغش الضريبي الدولي والمحلي. هذه الدراسة هي محاولة إعداد دراسة علمية وعملية للغش الضريبي، خاصة وأن هذه الظاهرة في انتشار في الدول النامية، فغالبا ما كان انخفاض الإيرادات الجبائية ناتجا عن زيادة حجم الغش الضريبي وليس عن إفلاس المؤسسات. لهذا السبب فإنه من الضروري تبني سياسة فعالة لمكافحة هذه الظاهرة في الجزائر

Abstract:

Tax fraud has resulted in effects and problems on the economic, social and political levels, as it has led to a lack of justice in the distribution of income among individuals and inequality among taxpayers in bearing public expenditures, and this phenomenon leads to a decrease in tax revenues. Therefore, we are working on finding effective means to combat by searching for ways to combat the phenomenon of international and local tax fraud. This study is an attempt to prepare a scientific and practical study of tax fraud, especially since this phenomenon is widespread in developing countries. For this reason, it is necessary to adopt an effective policy to combat this phenomenon in Algeria