



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
جامعة زيان عاشور - الجلفة -
كلية الحقوق والعلوم السياسية
السنة أولى ماستر - قانون أعمال -
المقياس: القانون الجنائي للأعمال



د/محمد بن زريق

محاضرات في القانون الجنائي للأعمال

المحاضرة السابعة

المحاضرة السابعة: جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري :
بصدور القانون رقم 11-16 المؤرخ في 28-12-2001 المتضمن قانون
المالية لسنة 2012 منح المشرع الجزائري جريمة التهرب الضريبي من خلال
المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والتي نصت على أنه : " فصلا
على العقوبات الجبائية المطبقة يعاقب كل من تملص أو حاول التملص
باللجوء إلى إقرار وعاء أي ضريبة أو رسم خاضع له أو تصفيته كليا أو
جزئيا بما يأتي:

- غرامة مالية من 50.000 دج إلى 100.000 دج عندما لا يفوق مبلغ
الحقوق المتملص منها مبلغ 100.000 دج

- بالحبس من شهرين إلى 06 أشهر عندما وغرامة مالية من 100.000
دج إلى 500.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ
الحقوق المتملص منها 100.000 دج و لا يتجاوز 1.000.000 دج

- بالحبس من 06 أشهر إلى سنتين وغرامة من 500.000 دج إلى
2.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق
التملص منها مبلغ 1.000.000 دج ولا يتجاوز 5.000.000 دج

- الحبس من سنتين إلى 05 سنوات والغرامة من 2.000.000 دج إلى
5.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق
التملص منها 5.000.000 دج ولا يتجاوز 10.000.000 دج

- الحبس من 05 سنوات إلى 10 سنوات والغرامة من 5.000.000 دج إلى
10.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق
التملص منها 10.000.000 دج

كما نصت المادة 532 من قانون الضرائب غير المباشرة على أنه : " يعاقب
كل من يستخدم طرقا احتيالية لتملص أو محاولة التملص من مجموع أو جزء
من وعاء الضريبة أو التصفية ، أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع
لها بغرامة من 50.000 إلى 200.000 دج وبالحبس من سنة إلى 05
سنوات أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط، غير أن هذا الحكم لا يطبق في حالة
الإخفاء إلا إذا كانت هذا الأخير يتجاوز عشر المبلغ الخاضع للضريبة أو
مبلغ 10.000 دج.

من خلال هاذين النصين يمكن إستخلاص عناصر الكن المادي للجريمة
الركن المادي بالإضافة إلى الركن المعنوي.

أولا الركن المادي:

يتمثل السلوك المادي في جريمة التهرب الضريبي في عنصرين وهما استعمال الوسائل الاحتيالية أو تدليسية بالإضافة إلى محل الجريمة المتمثل في الضريبة الخاضع لها المخالف.

أولا : استعمال وسائل احتيالية أو تدليسية : لقيام جريمة التهرب الضريبي يجب أن تكون الوسائل المستعملة في عدم دفع الضريبة، وسائل غير مشروعة والتي تتمثل أساسا في السلوكيات والوسائل والأعمال المادية التي تأتي بالمخالفة للقانون الجبائي بهدف التخلص من أداء الضريبة، ومن ثم تتقي الجريمة في حالة استفاضة الشخص من الإعفاءات المقررة قانونا كما هو الحال في الإعفاءات المقررة وجب القانون رقم 16/09 المتعلق بالاستثمار.

وقد حدد المشرع بعض السلوكيات غير المشروعة أو المعتبرة من قبيل الوسائل الاحتيالية في تطبيق جريمة التهرب الضريبي منها ما نصت عليه المادة 36 من قانون الإجراءات الجبائية التي نصت على أنه : " تعتبر ممارسات تدليسية ما يأتي ممارسة نشاط غير مصرح به.

- انجاز عمليات شراء وبيع البضائع دون فاتورة.
- تسليم فواتير أو سندات تسليم، أو أي وثيقة لا تعلق بعمليات حقيقية.
- نقل تقييدات حسابية خاطئة أو وهمية عمدا في الوثائق المحاسبية التي يكون مسكها إجباريا وفقا للقانون التجاري.
- كل مناورة تهدف لتنظيم إعسار من طرف مكلف بالضريبة متابع لدفع ضرائب.

وتجدر الإشارة إلى وجود عدة سلوكيات اعتبرها المشرع من قبيل الوسائل غير المشروعة في إطار القانون الجنائي، رغم أنها لا تعتبر من الوسائل

التدليسية، كعمد التصريح المطلق، أو عدم التصريح بالوجود أو عدم التصريح في الوقت المحدد.

كما إضافة المادة 533 من قانتون الضرائب غير المباشرة بعض السلوكات المعتبرة من قبيل الممارسات التدليسية نذكر منها، الإخفاء أو محاولة الإخفاء من قبل أي شخص للمبالغ أو منتجات تطبق عليها الضرائب والرسوم التي هي مفروضة عليه، تقديم أوراق مزورة أو غير صحيحة كدعم للطلبات التي ترمي إلى الحصول على تخفيض الضرائب والرسوم، وإما الإعفاء منها وإما الاستفادة من المنافع الجبائية المقررة لبعض الفئات من المكلفين بالضريبة ، استعمال الطوابع المنفصلة، أو الطوابع المزورة أو التي استعمالها من أجل دفع جميع الضرائب وكذلك بيع أو محاولة بيع الطوابع المذكورة أو المنتجات التي تحمل تلك الطوابع الإغفال عن عمد لنقل ، أو العمل على نقل الكتابات غير الصحيحة أو الصورية في دفترى اليومية أو الجرد طلقا للمادتين، 09 و 10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تقوم مقامه ولا يطبق هذا الإجراء الأخير إلا بالنسبة للسنوات المالية التي اختتمت القيام بأية وسيلة كانت لجعل الأعوان المؤهلين للإثبات المخالفات للإحكام القانونية أو التنظيمية التي تضبط الضرائب غير المباشرة، غير قادرين على تأدية مهامهم.

كما تناولت المواد 193 من قانون الضرائب المباشرة إلى عدة أساليب تدليسية، وكذا المادة 119 والمادتين 33 ، 34 من قانون الطابع و المادتين 118 من قانون الرسم على رقم الأعمال على عدة ممارسات تدليسية تعتبر من قبيل الوسائل التي تؤدي إلى التهرب الضريبي، غير أن ما تجب ملاحظته أن هذه الوسائل والسلوكيات المنصوص عليها ، واردة على سبيل المثال لا الحصر.

ثانيا: عدم دفع الضرائب بصفة كلية أو جزئية

من أجل قيم جريمة التهرب الضريبي يجب أن تتحقق بالإضافة إلى الوسائل الاحتمالية تحقق عدة دفع الضريبة بصفة كلية أو جزئية عندما يتعلق الأموال بالجريمة التامة ، أو باستعمال الوسائل لاحتمالية فقط عند الشروع أو المحاولة، كون المشرع الجزائري قد عاقب على جريمة التهرب الضريبي في صورتها التامة ، كما عاقب على الشروع في الجريمة بنصه على أنه : " كل من تملص أو حاول التملص، وتكون العبرة في عدم دفع الضريبة، عند إختتام السنة المالية، كون مجرد التأخير في دفع الضريبة لا يشكل في حد ذاته تهريا ضريبيا، مع ملاحظة، أن تطبيق الغرامات الجبائية الناتجة عن التأخر في الدفع، أو عدم الدفع لا يحول دون المتابعة عن التهرب في هذه الأخيرة إذا اقترنت بالوسائل السابقة.

ثالثا : محل الجريمة

تقوم جريمة التهرب الضريبي مهما كان نوع الضريبة المقررة ، سواء كانت ضرائب مباشرة كالضريبة على الدخل، أو ارسوم على النشاط المهني أو الرسم على القيمة المضافة، أو كانت ضرائب غير مباشرة كرسوم المرور أو الرسم الداخلي للاستهلاك، رسم الضمان والتغيير المفروض على منتجات الذهب والفضة والبلاتين، الرسم الصحي للحوم، أو تعلق الأمر بحقوق التسجيل المقررة على عملية إدارية تهدف إلى تسجيل عقد من عقود، سواء كانت ناقل للملكية أو لا البيع، الايجار، الشركات التجارية، كما توجب قوق الطابع، كالطابع الخاص باستخراج الوثائق كالطابع السجل التجاري، وبعض الوثائق الجنسية وصحيفة السوابق القضائية.

الركن المعنوي:

جريمة التهرب الضريبي من الجرائم العمدية التي تتطلب وجود القصد الجنائي ويظهر هذا القصد من خلال اتجاه إرادة المخالف إلى استعمال الوسائل الاحتيالية بهدف التملص من الضريبة المفروضة عليه.

العقوبات المقررة للفعل

جعل المشرع من العقوبات في جريمة التهرب الضريبي، عقوبة اختيارية بين الحبس والغرامة أين يمكن للقاضي الحكم بهما معاً، أو الحكم بالحبس فقط، أو الغرامة فقط، مع ملاحظة ان هذه الجريمة قد تتعدد مع جريمة عدم الفوترة، غير أنها تستقل وتعتبر جريمة مستقلة بذاتها في حالة تقديم فواتير وهمية أو إبرام عمليات تجارية دون فاتورة، كما أن تطبيق الغرامة المنصوص عليها في المارده 303 من قانون الضرائب المباشرة أو المادة 532 من قانون الضرائب غير مباشرة، لا يعفي المخالف من تطبيق غرامات التأخير بعد التسديد.

جريمة التهريب الجمركي في التشريع الجزائري:

عالج المشرع الجزائري جريمة التهريب الجمركي من خلال الأمر رقم 05-06 المؤرخ في 23 أوت 2005 المعدل والمتمم بالأمر رقم 06-06 2009 المؤرخ في 15 جوان 2006 وكذا الأمر رقم 01/10 المؤرخ في 26 أوت 2010 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2010.

بعد أن كانت جريمة التهريب منصوص عليها ضمن أحكام التشريع الجمركي فقط 324 من قانون الجمارك ومن ثم لمعالجة جريمة التهريب الجمركي وجب التطرق إلى الأحكام القانونية المنصوص عليها في كلا التشريعين سواء قانون مكافحة التهريب أو قانون الجمارك.

بل أشار المشرع صراحة إلى تطبيق أحكام القانونين معا بموجب المادة 02 من قانون مكافحة التهريب إلى تطبيق أحكام التشريع الجمركي عند تعريفه لأفعال التهريب بنصها على أنه : " يقصد في مفهوم هذا الأمر بما يأتي: التهريب: الأفعال الموصوفة بالتهريب في التشريع والتنظيم الجمركيين المعمول بهما وكذلك في هذا الأمر... " بما يفيد عدم تعريف المشرع الجزائري لأفعال التهريب بل نص على مجال تطبيق العقوبات المقررة لفعل التهريب المنصوص عليها في الأمر رقم 05-06 على الحالات التي كانت معاقبا عليها بموجب المادة 324 من قانون الجمارك .

من جهة أخرى قد أضاف المشرع بعض الصور لأفعال التهريب لم تكن موجودة ضمن التشريع الجمركي لا سيما حيازة مخبأ أو وسيلة نقل مخصصين لأفعال التهريب حال ضبط المخالف في منطقة النطاق الجمركي.

لذلك ومن أجل الإحاطة بمختلف وجب التطرق إلى مفهوم التهريب أولا ، ثم إلى صور التهريب . ثم إلى العقوبات المقررة لأفعال التهريب.

أولا : مفهوم التهريب : -

كما سبقت الإشارة فإن المشرع الجزائري لم يعرف التهريب من خلال الأمر رقم 05-06 المتعلق بمكافحة التهريب رغم اعتبار هذا القانون قانونا خاصا مقارنة بالتشريع الجمركي، بل أن المادة 10 منه التي عدت بعض المواد والبضائع المهربة لم تتطرق إلى تعريف أفعال التهريب بقدر ما عدت دون حصر، البضائع التي تكون محلا للتهريب ومن ثم جاءت صياغتها وعدها للبضائع المهربة من غير مقتضى، حيث نصت المادة على أنه "يعاقب على تهريب المحروقات أو الوقود أو الحبوب أو الدقيق أو المواد المطحونة

المماثلة، أو المواد الغذائية أو الماشية، أو منتجات البحر أو الكحول أو التبغ أو المواد الصيدلانية أو الأسمدة التجارية، أو التحف الفنية أو الممتلكات الأثرية، أو المفرعات أو أي بضاعة أخرى بمفهوم المادة 02 من هذا الأمر...."

يتضح من خلال هذا النص أن المشرع الجزائري لم يعرف التهريب بل عدد البضائع الأكثر عرضة لأفعال التهريب وهو ما يظهر من خلال العبارة الأخيرة - أو أي بضاعة أخرى بمفهوم المادة 2 من هذا الأمر كون هذه الأخيرة عند تعريفها للبضائع موضوع جريمة التهريب عرفت البضائع على أنها كل المنتجات والأشياء التجارية أو غير التجارية وبصفة عامة جميع الأشياء القابلة للتداول والتملك " وبذلك لا تقتصر أفعال التهريب على البضائع المنصوص عليها في المادة 10 السالفة الذكر بل يمتد مفهوم البضائع إلى جميع الأشياء والمنتجات سواء كانت مشروعة أو غير مشروعة كالمخدرات والأسلحة ولا يقتصر الأمر على البضائع المذكورة في المادة 10.

لذلك من أجل ضبط مفهوم التهريب وجب الرجوع إلى أحكام التشريع الجمركي لا سيما النص أصلي لهذه الجريمة والمتمثل في المادة 324 من قانون الجمارك والتي عرفت فعل التهريب مع إبراز بالاته حيث نصت هذا المادة على أنه : " لتطبيق الأحكام القمعية التالية يقصد بالتهريب ما يأتي إستيراد البضائع أو تصديرها خارج مكاتب الجمارك .

- خرق أحكام المواد 25 و 51 و 60 و 62 و 64 و 221 و 222 و 223 و 225 و 225 مكرر و 226 من هذا القانون تفريغ و شحن البضائع.
- الإنقاص من البضائع الموضوعة تحت نظام العبور.

من خلال هذا النص نجد أن المشرع حاول التمييز بين التهريب الحقيقي والتهريب الحكمي أو المفترض مع ذكر بعض الحالات الأخرى المنصوص عليها في البندين 03 و 04 من ذات النص.

ثانيا: صور التهريب : من خلال نص المادة 324 من قانون الجمارك يتضح بأن التهريب إما أن يكون حقيقيا، كما قد يكون مفترضا بمخالفة بعض الأحكام الجمركية.

1. لتهريب الحقيقي: عرّف المشرع الجزائري المقصود بفعل التهريب بأنه كل عمليات الاستيراد والتصدير خرج المكاتب الجمركية وهو ما أصطلح عليه الفقه بالتهريب الحقيقي كون التهريب أساسا يتعلق بعمليات الاستيراد والتصدير وموجه أساسا لحماية الاقتصاد الوطني سواء بتصدير أشياء أو منتجات بطريقة غير شرعية مخالفة للتنظيمات الجمركية قصد التهريب من الرسوم أو استيرادها بقصد التهريب من الحقوق والرسوم الجمركية ولذلك وقصد تقريب المفهوم أكثر فيمكن القول أنه طالما كانت عمليات الاستيراد تعبر عن دخول البضائع من إقليم دولة أجنبية إلى الإقليم الجزائري، وعمليات التصدير تكون عند خروج البضائع من الإقليم الجزائري إلى خارجه فإن كل فعل عملية إستيراد أو تصدير للبضائع تتم دون المرور على المكاتب المتواجدة على الحدود البرية، تعد من أفعال التهريب مهما كان نوع البضاعة المصدرة أو المستوردة سواء مما ذكر في المادة 10 من الأمر رقم 06-05.

وهناك جرائم تم النص عليها في قوانين خاصة كجرائم الصرف، وجرائم الاختلاس المنصوص عليها في قانون مكافحة الفساد لسنة 2006.

كما أن هناك جرائم تضمنها قانون العقوبات من جهة، ومن جهة أخرى نص عليها قانون خاص، كجريمة تبييض الأموال التي نص عليها قانون مكافحة تبييض الأموال وتمويل الإرهاب لسنة 2005 المعدل.

ولعل هذا التنوع محاولة من المشرع الجزائري للأخذ بكل الوسائل القانونية الممكنة لمكافحة تلك الجرائم أو على الأقل الحد من تناميها، خاصة وأن تلك الجرائم ذات طابع الجزائي ومالي وتجاري في ظل أنها لم تعد بعض الجرائم المذكورة ترتكب بالأساليب التقليدية، بل بالصور التكنولوجية الحديثة.

وفي ضوء هذا يمكن اقتراح بعض التوصيات بخصوص هذا الموضوع، منها:

- جعل كل الجرائم المتعلقة بالأعمال والمال في مصاف الجنايات، وفي حال الإبقاء عليها كجنح ضرورة التشديد في العقوبات، أي جعلها من الجنح المغلظة لا البسيطة.

- ضروري تكوين القضاة ومساعدتي القضاء بشكل يصبح معه القاضي ذو دراية ومعرفة فنية على غرار الدراية والمعرفة القانونية نظرا للطابع الفني والتقني الذي يميز هذه الجرائم.

- تنظيم دورات تحسيسية بخطورة هذه الجرائم لاسيما على الاقتصاد الوطني، وذلك في الإدارات التي تعتبر محور هذه الجرائم، كالبانوك ومديريات التجارة مثلا.

- تذليل كافة العقبات للكشف عن مرتكبي جرائم قانون الأعمال، وفي مقدمة هذه العقبات السرية المصرفية بخصوص جريمة تبييض الأموال.



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
جامعة زيان عاشور - الجلفة -
كلية الحقوق والعلوم السياسية
السنة أولى ماستر - قانون أعمال -
المقياس: القانون الجنائي للأعمال



د/محمد بن زريق

محاضرات في القانون الجنائي للأعمال

قائمة المراجع

قائمة المراجع بالعربية

1- الكتب:

- 1- أمجد سعود قطيفان الخريشة ، جريمة غسل الأموال ، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان، 2006.
- 2- أحسن بوسقيعة ، قانون العقوبات في ضوء الممارسة القضائية ، منشورات بيرتي، الجزائر ، طبعة 2005-2006.
- 3- بلخضر مخلوف ، قانون الإجراءات الجزائية ، دار الهدى ، عين مليلة ، الجزائر، 2008 .
- 4- د. منصور رحمانى، القانون الجنائي للمال والأعمال ، الجزء الأول ، دار هومة للطباعة والنشر ، 2012 .

- علي لعشب ، الإطار القانوني لمكافحة غسل الأموال ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 2007 - عياد عبد العزيز ، تبييض الأموال، ط 1 ، دار النشر ، الجزائر 2007.

-يوسف دلاندة ، قانون العقوبات ،دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع ، الجزائر، طبعة 2009.

2- المجالات

- مجلة دراسات اقتصادية ، العدد الثاني 2000.

3- مواقع الأنترنت :

4- الجرائد الرسمية:

<http://www.tribunaldz.com/forum/t1775>.

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية رقم 11 ، مؤرخة في 09 فبراير 2005 .

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ،العدد 40 ، مؤرخة في 23 يوليو 2015. - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 14 ، مؤرخة في 08 مارس 2006.

5- القوانين:

- قانون يتعلق بالوقاية من تبييض الأموال وتمويل الإرهاب ومكافحتها ، الطبعة الأولى ، وزارة العدل ، مطبوع من طرف الديوان لأشغال التربية ، 2005 .

6- مذكرات تخرج

- بوزيدي سميرة ، جرائم الصرف في التشريع الجزائري، مذكرة تخرج لنيل
إجازة المدرسة العليا للقضاء ، الدفعة الرابعة عشر ، السنة الدراسية 2005-
2006.

قائمة المراجع باللغة الأجنبية:

recueil les tesctes législatifs ,ministère des relations avec
le parlement,