

الاختصاص القضائي في المنازعات الضريبية

أ.عجابي عماد

قانون الأعمال - جامعة المسيلة-

مقدمة:

يثير موضوع المسؤولية الجنائية للأعوان الاقتصاديين مشكلتين: أولهما، تحديد بدقة الميدان الذي ارتكب فيه شخص جريمة، يخضع لأحكام خاصة مغايرة لأحكام القانون الجنائي العام (أي لأحكام القانون الجنائي الاقتصادي). وثانيهما، حصر هذه الاستثناءات التي أدخلها القانون الجنائي الاقتصادي على القانون الجنائي العام. فظهرت إلى جانب هذا القانون الأخير مجموعة من القوانين الجنائية الفرعية أو الخاصة منها " القانون الجنائي الضريبي " الذي هو مجموعة النصوص القانونية الجنائية التي تنظم تحصيل الضرائب والرسوم¹. وبناء عليه فالجرائم الضريبية والمالية تتمتع بذاتية خاصة وخصائص متميزة، من بين مظاهر هذه الذاتية إمكانية مساءلة الأشخاص المعنوية كالشركات والجمعيات والمؤسسات والهيئات جنائيا عن تلك الجرائم، ومن بين أهم وأخطر ألوان المساءلة هو توقيع غرامات مالية على مثل هؤلاء الأشخاص². فكيف تصدى القضاء الجزائري للمنازعات الضريبية؟ ومنه

التساؤل: كيف يتحدد اختصاص كل من القاضي الإداري والقاضي الجزائي؟ هل يمكن للضبط القضائي جمع الأدلة حول الجريمة الضريبية؟ للإجابة عن هذه الإشكالية ومختلف التساؤلات نقوم بتحليل موضوعنا هذا بالتطرق إلى زوايا البحث التالية: مفهوم التشريع الجبائي (أولا)، المنازعات الضريبية (ثانيا)، الجريمة الضريبية (ثالثا)، مدى اختصاص الضبط القضائي في البحث عن الجريمة الضريبية (رابعا)، قواعد الاختصاص في الجريمة الضريبية (خامسا):

أولا- مفهوم التشريع الجبائي:

1- مدلول الجبائية: الجبائية أوسع من الضريبة، كون الجبائية تحتوي عموما على الضرائب والرسوم المختلفة، والضرائب تعرف على أنها اقتطاع مالي تفرضه الدولة ليتم دفعه من طرف الخاضعين لها أو الممولين وفقا لقواعد قانونية بصورة جبرية ونهائية من دون مقابل، والتي تغذي ميزانية الدولة والمجموعات المحلية، خلافا للرسوم فإنها تغذي مبدئيا ميزانية المجموعات المحلية، وتقتطع بمقابل عكس الضريبة.

2- أنواع الجبائية: يركز النظام الجبائي الجزائري على ثلاثة أنواع:

أ- الجبائية المباشرة: تتكون بعد الإصلاحات المالية (قانون المالية لسنة 1992) من: الضريبة على الدخل IRG، والضريبة على أرباح الشركات IBS، حيث

تم توحيد النظام الجبائي للشركات وتمييزه عن الأشخاص الطبيعيين منعاً للازدواج الضريبي (أي خضوع الشركة لضريبة واحدة).

ب- الجباية غير المباشرة والرسوم على القيمة المضافة TVA .

ج- حق التسجيل والطابع 3.

إن من أهم الأهداف التي سعى إليها الإصلاح الاقتصادي لسنة 1988 (القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية رقم 01/88 المعدل والمتمم) هو وضع المؤسسة العمومية (أي المؤسسة الاقتصادية باعتبارها شركة تجارية) في نفس موضع المؤسسات الخاصة، وإخضاعها لمنطق اقتصاد السوق، وتم تكريس ذلك بتأسيس الضريبة على أرباح الشركات (بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991، والمادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).⁴ لذلك تعتبر الضريبة مورداً لا يستهان به لتمويل ميزانية الدولة التي أصبحت تبحث عن تنويع مصادر التمويل خوفاً من تذبذب أسعار النفط، التي لا يمكن التحكم فيها، فقد أولت الدولة بقطاع الضرائب كونه مورداً كبيراً لتنفيذ السياسة المالية العامة للدولة، لأن الضرائب تعتبر اقتطاعاً نهائياً وإلزامياً بدون مقابل من ذمة الآخرين لصالح الدولة، وصار من الضروري استغلال الموارد المالية استغلالاً عقلانياً.⁵

ثانياً- المنازعات الضريبية:

في تحديد وعاء الضريبة وتحصيلها تنور نزاعات بين الخاضع للضريبة من جهة والإدارة الجبائية من جهة ثانية حول قرار الضريبة، ويمكن أن ترقى إلى

ارتكاب المكلف بها جرائم ضريبية معاقب عليها طبقاً للتشريع الجبائي (القوانين الجبائية وقانون الإجراءات الجبائية) وكذا القانون الجنائي (قانون العقوبات وقانون الإجراءات الجزائية):

1- تعريف المنازعات الضريبية:

أ- التعريف اللغوي: هي الخصام أو الدعوى، وتهدف إلى كل شيء متخاصم فيه ويقابلها باللغة الفرنسية "contentieux".

ب- وفي المادة الضريبية: للمنازعة معنيين:

المعنى الضيق: أي المنازعات القائمة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية (حول تحديد طرق التحصيل أو المبلغ المفروض عليه).

المعنى الواسع: تشمل المنازعة كذلك استعمال طرق تدليسية بقصد التهرب من دفع الحقوق أو الغش الضريبي.

2- الحالات المؤدية للمنازعة:

أ- حالات يقوم بنظرها القضاء الإداري: عن طريق الطعن أمام اللجان المختصة (لجنة الدائرة، لجنة الولاية، اللجان الجهوية) أو يقوم بنظرها بناء على قانون الإجراءات الجبائية، وهي:

- امتناع المكلف بالضريبة عن التسديد لصالح الإدارة الجبائية،

- تعديل قانون الجبائية أو إلغائه لغير صالح المكلف بالضريبة،

- طلب استدراك وضع خلال عمليتي تحديد الوعاء الضريبي أو تحصيله.

ب- الحالة التي يقوم بنظرها القضاء الجزائي: وذلك بناء على شكوى من الإدارة الجبائية، وهي حالة التهرب أو الغش الضريبي من المكلف بالضريبة. 6 ولكن: هل وقف رفع الدعوى على شكوى الإدارة الضريبية يعد ذلك نزاعاً لاختصاص النيابة العامة في تحريك الدعوى العمومية؟

تنص المادتين: الأولى من قانون الإجراءات الجزائية "الدعوى العمومية لتطبيق العقوبات يحركها ويباشرها رجال القضاء أو الموظفون المعهود إليهم بها بمقتضى القانون..."، والمادة 29/1 منه التي تنص: "تباشر النيابة العامة الدعوى العمومية باسم المجتمع وتطالب بتطبيق القانون، وهي تمثل أمام كل جهة قضائية..." لا يفهم من خلالها أن سلطة النيابة العامة في مجال مباشرة الدعوى العمومية مطلقة، لأن القانون قد يعهد إلى بعض الموظفين سلطة مباشرة الدعوى العمومية فيما يخص الجرائم المتعلقة بمجال عملهم، وهو ما تقرره المادة الأولى المذكورة، وتنص المادة 448/2 من نفس القانون: "في حالة ارتكاب جريمة يخول فيها القانون للإدارات العمومية حق المتابعة، يكون لوكيل الجمهورية وحده صلاحية القيام بالمتابعة، وذلك بناء على شكوى مسبقة من الإدارة صاحبة الشأن"، فيكون للنيابة العامة مباشرة مابقي من إجراءات في القضية الجبائية- بعد الشكوى- حين استصدار حكم بات في الدعوى، حيث تنص المادة 29 المذكورة "...وهي تمثل أمام كل جهة قضائية". حيث يختلف تحريك الدعوى العمومية عن مباشرتها واستعمالها، من حيث أن المباشرة والاستعمال لا تقيد بشأنها النيابة العامة، عكس ما هو مقرر في إقامة الدعوى بتحريكها أو

رفعها، أين تقيد النيابة العامة بوجوب حصولها على شكوى في جرائم معينة (مثل الجريمة الضريبية) قبل أي مبادرة بتحريك الدعوى العمومية. 7

3 - طرق تسوية المنازعات الجبائية:

أ- التسوية الإدارية للضرائب: تتم من طرف الإدارة الجبائية وديا بعد الشكوى أو عن طريق التظلم أو الطعن أمام اللجان الضريبية (لجنة الدائرة، لجنة الولاية، اللجنة الجهوية).

ب - التسوية القضائية: نميز بين:

التسوية عن طريق القضاء الإداري، من طرف المحكمة الإدارية، حسب طبيعة ونوع الضريبة محل النزاع كمايلي (المحكمة الإدارية كدرجة أولى للتقاضي في المادة الإدارية، الغرفة الإدارية بمجلس الدولة كجهة استئناف في المادة الإدارية). والتسوية عن طريق القسم الجزائي، بموجب شكوى من مدير إدارة الضرائب للمحكمة (وكيل الجمهورية) ونميز كذلك بين حالتين: الأولى، إحالة وكيل الجمهورية (تعرف بسلطة الملائمة) القضية على قسم الجناح أو المخالفات.

ثانيا، الإحالة على قاضي التحقيق إذا كانت القضية تشكل جنائية ثم يرسل قاضي التحقيق المستندات إلى النائب العام ومن ثم غرفة الاتهام ومنه محكمة الجنايات. 8

ثالثا - الجريمة الضريبية:

1 - مفهوم الجريمة الضريبية:

الضريبة هي أهم عنصر للتنمية، ومن اعتبار أن الجريمة الضريبية هي جريمة اقتصادية لأنها مالية بطبيعتها، وكون الضرائب صار لها هدف مالي هام بتحصيل أموال للخزينة، وعليه فالتنمية الاقتصادية صارت مرتبطة بشكل مباشر بالجرائم الضريبية.

الضريبة حق من حقوق الدولة تقرره لها سيادتها على إقليمها وعلى سكان ذلك الإقليم حيث تفرض بصورة نقدية يدفعها الفرد جبرا بصفة نهائية مساهمة منه في تحمل التكاليف والأعباء العامة.

ولما كانت الضريبة تشكل عبئا على المواطن وتطال ماله الخاص، دون أن يعود عليه ذلك بأية منفعة خاصة يجنيها من جراء ذلك. ولما كان الإنسان ميالا بطبيعته إلى حب المال ساعيا إلى الجمع والاكتناز طمعا محبا للأنف والذات، لذا فقد عمل ومنذ أول نشأة ووجود الدولة وانتشار الضرائب على درس سبل مقاومة هذه الأخيرة في محاولة منه للتخلص من أداؤها بشتى الطرق والأساليب أحيانا، أو عاملا على البقاء على إلقاء عبئها على غيره أحيانا أخرى، مما يشكل في المفهوم القانوني جريمة اقتصادية، يعاقب عليها القانون، هذه الجريمة تنطوي على إهدار لمصلحة الضريبة وتعريضها للخطر، وهذا ما دفع الدول إلى وضع أحكام خاصة بهذه الجريمة للحد من تفشي- هذا النوع من الجرائم ودرء أخطارها حماية للاقتصاد الوطني، ولكن إذا كانت الجريمة الضريبية تعني بشكل أو بآخر الهروب من وجه الضريبة أو دفعها، فما هي الأسباب الكامنة وراء هذا التهرب؟ وأركانها؟

2 - أسباب الجريمة الضريبية وأركانها:

أسباب عديدة، أهمها يتمثل بضالة الروح التضامنية بين أفراد الجماعة نتيجة لضعف الضمير الضريبي لدى الممولين وذلك لسيادة الاعتقاد بأن الشخص يدفع للدولة أكثر بكثير مما يأخذه منها. وأن الدولة تسيء في استخدام المال العام. ويتجلى هذا في ضعف الثقة بكفاءة الدولة أو الحكام ومعاونيهم، ذلك أن المكلف يفضل الاحتفاظ بالمال المهرب من وجه الضريبة بدلا من إساءة استعماله من قبل الحكام أو استعماله في وجوه لا تفيد بنظره. ويظهر كذلك من خلال ثقل العبء الضريبي، وتعبده وسوء توزيعه بين مختلف القطاعات.⁹ وللجريمة الضريبية ركنين:

الركن المادي: يتمثل في الماديات والعناصر التي تظهر بها إلى الخارج وهو الشرط الأساسي للتحقق من توافر التجريم أو عدمه، ويشتمل هذا الركن على ثلاثة عناصر (السلوك الجرمي "تهرب الفاعل بوسائل احتيالية من أداء إحدى الضرائب المنصوص عليها قانونا"، والنتيجة "إحداث الضرر بالخزينة العمومية وبالتالي يشكل اعتداء على السياسة الاقتصادية للبلاد، وهناك جرائم ضريبية لا تتطلب النتيجة كجريمة صنع نماذج تشابه طوابع مصلحة الضرائب"، والصلة السببية بين السلوك والنتيجة).

الركن المعنوي: هو الرابطة النفسية بين الفاعل وبين ماديات الجريمة. فما أهمية توافر هذا الركن في الجريمة الضريبية بوصفها جريمة اقتصادية؟ معظم التشريعات نصت على ضرورة توافر القصد الجنائي والعلم والإرادة المنصرف

لتهرب من الضريبة فهي جريمة عمدية تتطلب قصدا خاصا وفقا للقوانين في هذا المجال. 10

رابعا- مدى اختصاص الضبط القضائي في البحث عن الجريمة الضريبية:

فيما يتعلق بالأشخاص المؤهلين لمعينة الجرائم الضريبية فإن قوانين التشريع الجبائي لم تشر لضباط الشرطة القضائية ماعدا قانون الضرائب غير المباشرة في مادته 504 التي أشارت إلى أعوان الجمارك وضباط الشرطة القضائية والغابات...الخ. وبالتالي فهل يجوز لضباط الشرطة القضائية إثبات الغش الضريبي في باقي القوانين على غرار ما هو معمول به في كافة الجرائم أم أن الإثبات والمعينة تبقى حكرا على أعوان الإدارة الجبائية والمالية فقط ومن ثمة لا يجوز لضباط الشرطة القضائية إثبات هذا النوع من الجرائم؟

يكون الجواب بجواز الإثبات إذا انطلقنا من قاعدة أن الشرطة القضائية صاحبة الاختصاص العام في إثبات الجرائم ولها صلاحية البحث وجمع الاستدلالات في كل الجرائم ما لم تستبعد بنص صريح. ويكون الجواب بعدم الجواز إذا نظرنا إلى خصوصية هذا النوع من الجرائم التي تهتم بالدرجة الأولى بالوعاء الضريبي، وكذلك الطابع التقني الذي تختص به الإدارة الجبائية دون سواها، لوجود علاقة بين المكلف بالضريبة وإدارة الجباية من خلال وجود تصريحات وكتابات بين الإدارة والممول وكذلك قيامها على مبادئ الضريبة

الأربعة (العدالة، اليقين، الملائمة، الاقتصاد)، وبالتالي يستحيل على رجال الضبطية القضائية الإطلاع على هذه الوثائق تحت غطاء الالتزام بالسري المهني ما لم تتمكن منها الإدارة الجبائية، وبالتالي فالأولية تكون لإدارة الجبائية لإثبات هذه الجريمة وهي مختصة دون غيرها بإثبات ومعاينة الجرائم المتعلقة بالجبائية بصفة عامة، طالما هي الجهة المؤهلة لاكتشافها ومع ذلك فالرأي الراجح في نظرنا، وأنه طالما لا يوجد نص يستثني ضباط الشرطة القضائية في إثبات هذه الجرائم فمن حقهم إثباتها ومعاينتها على غرار قانون الضرائب غير المباشرة على أن يحيلوا الملف والمحاضر على إدارة الضرائب المختصة دون سواها لتحريك الدعوى العمومية والجبائية معا لتقديم شكوى أمام الجهات القضائية المختصة. إلا أن السؤال يثار فيما يتعلق بالجرائم التي يتم اكتشافها بتواطؤ الموظفين (لا سيما المادة 122 قانون العقوبات) وكذلك تقليد الطوابع والوثائق المالية (المواد 205 إلى 213 قانون العقوبات)؟ فإن هذه الجرائم تكون الصلاحية فيها كاملة لضباط الشرطة القضائية للبحث ومعاينة وإثبات وجمع الاستدلالات عن هذه الجرائم. 11

خامسا - قواعد الاختصاص في الجريمة الضريبية:

1 - الاختصاص النوعي:

أ- القاعدة العامة (اختصاص القسم الجزائي): يختص بنظر حالة التهرب أو الغش الضريبي من المكلف بالضريبة، ولا بد من تحديد مفهوم هذه الحالة: مفهوم التهرب الضريبي: مرتبط بتحديد كيفية التخلص من دفع المستحقات الجبائية بطريقتين:

التهرب المشروع (التجنب الضريبي): وهو الاستفادة من الثغرات القانونية في التشريع الجبائي، وهو أسلوب غير منتهك للقوانين والتشريعات المعمول بها، مثل ما تقوم به بعض الشركات بتجزئة الشركة الأم إلى شركات فرعية مستقلة عنها قانونا للتهرب من تصاعدية ضريبة الدخل، ويتخذ هذا التهرب حالات ثلاث (ممارسة الأنشطة أقل خضوعا للضريبة، تشجيعا للاستثمار حسب التشريع الضريبي مثل إخضاع الأرباح المعاد استثمارها بالنسبة للشركات إلى معدل خاص 1250٪/عوض 25٪، استغلال ثغرات في القانون الضريبي ناتجة عن إهمال المشرع الضريبي لها).

التهرب غير المشروع (الغش الضريبي): وذلك باستعمال وسائل احتيالية للتخلص من الضرائب مخالفة لأحكام القانون الجبائي، ولقد صنف القانون الجزائي الغش في خمسة (05) طرق:

- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة، وخاصة المبيعات بدون فواتير.
- معلومات مزورة أو غير دقيقة للاستفادة من المزايا الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين.

- إجراء قيد في الحسابات غير مدقق أو وهمي بدفتر اليومية ودفتر الجرد حسب القانون التجاري.

- وضع عوائق أمام تحصيل الضرائب أو رسم مدين به.

- ممارسة نشاط تجاري أو مهني غير مصرح به أو الشراء والبيع بدون تحرير الفواتير.

وتؤكد أرقام وزارة المالية أن حجم التهرب الضريبي في الجزائر يقدر بنحو 6400 مليار سنتيم سنويا وهو رقم مرشح للارتفاع من سنة لأخرى، بسبب زيادة حجم الواردات وكذا حجم السوق الموازية (السوق السوداء) وكذا عدم التزام الأعوان الاقتصاديين من إجراء معاملاتهم التجارية بالفواتير في الجزائر. 12

أسباب التهرب الضريبي:

أسباب تتعلق بالتشريع الجبائي: وتتمثل في تعقد النظام الجبائي، عدم استقرار التشريع الضريبي وتعاقب تعديلاته، ضعف العقاب المفروض على المتهربين، ثقل عبء الضريبة.

أسباب تتعلق بالمكلف بالضريبة: ضعف مستواه الخلقي، ضعف الوعي الضريبي.

أسباب تتعلق بالإدارة الضريبية: عدم خضوع الإطار الضريبية لتكوين واحد (وجود هيكلان للتكوين المعهد الوطني للمالية ومعهد الاقتصاد الجمركي والجبائي)، غياب المفاهيم الحديثة في تسيير الإدارة الضريبية، سيادة الأساليب

الكلاسيكية في العمل الإداري، الافتقار إلى المضامين الجديدة في برامج التكوين كأخلاقيات المهنة الضريبية، عدم نجاعة تقنية المراقبة والتحقيق في هذا

المجال. 13

إقرار مبدأ مسألة الشخص المعنوي عن جنحة الغش الضريبي:

أقر المشرع الجزائري ذلك، وهذا ما نصت عليه المادة 303 / 9 من قانون الضرائب المباشرة: "عندما ترتكب المخالفة من قبل شركة أو شخص معنوي آخر تابع للقانون الخاص يصدر الحكم بعقوبات الحبس... ضد المتصرفين أو الممثلين الشرعيين أو القانونيين للمجموعة" وأضافت المادة في شطرها الثاني "ويصدر الحكم بالغرامات الجزائية... ضد الشخص المعنوي دون الإخلال بتطبيق الغرامات الجبائية عليه. 14 بالإضافة إلى نصوص قانون العقوبات.

وعليه يثار التساؤل حول الطبيعة القانونية للجزاءات الجبائية هل هي تعويضات مدنية أم عقوبات جزائية أم مزيج بين الاثنين؟ وهذا يجرنا إلى التساؤل حول ما إذا كان الحكم بالغرامات الجبائية يتم بناء على طلب إدارة الضرائب كما هو الحال بالنسبة للمخالفات الجمركية أم أن القاضي يحكم بها من تلقاء نفسه؟

الرأي الراجح فقها وقضاء أن الغرامات الجبائية ذات طبيعة مختلطة بين صفتي العقوبة والتعويض ولا يقضي بها إلا بناء على طلب الإدارة المختصة، وبهذا الرأي أخذت المحكمة العليا واستقر قضاؤها في المخالفات الجمركية وهو

نفس المسلك الذي سلكته المحكمة العليا بشأن المخالفات الضريبية في قرار بتاريخ 07/10/1996 عن غرفة الجنح والمخالفات القسم الثالث في قضية رقم 136291 نقضت فيه قرارا من مجلس قضاء تلمسان وصف فيه دعوى الضرائب بأنها دعوى مدنية واعتبر الغرامات الجبائية تعويضات مدنية تؤدي إلى إدارة الضرائب وانتهت المحكمة العليا في قرارها إلى الطبيعة المختلطة للغرامات الجبائية التي تغلب عليها العقوبة وإن خالطها التعويض ومن ثمة لا يجوز الحكم بها إلا بناء على طلب إدارة الضرائب. 15

ب- الاستثناء الوارد على القاعدة العامة (اختصاص القضاء الإداري): يختص سواء بناء على قانون الإجراءات الجبائية التي حددت الغرامة التهديدية في حالة إتلاف الوثائق أو تحديد الوعاء الضريبي. الطعن أمام المحكمة الإدارية: يمكن للمكلف بالضريبة الطعن أمام المحكمة الإدارية إذا لم يقتنع بالقرار الذي اتخذته المدير الولائي للضرائب أو مدير المؤسسات الكبرى بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص هذه الهيئة.

آجال الطعن: يتوفر المكلف بالضريبة على أجل مدته أربع (04) أشهر، قصد تقديم طعنه أمام المحكمة الإدارية ويسري هذا الأجل:

- ابتداء من تاريخ إبلاغه بقرار مدير الضرائب أو مدير المؤسسات الكبرى الذي بت في الشكوى، سواء تم هذا التبليغ قبل أو بعد تاريخ انقضاء الأجل

الذي يتوفر عليه المدير الولائي للضرائب أو مدير المؤسسات الكبرى قصد الرد على الشكوى.

- ابتداء من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للمدير الولائي للضرائب أو لمدير المؤسسات الكبرى من أجل الفصل في الشكوى في حالة عدم صدور قرار من الإدارة (قرار ضمني بالرفض).

غير أنه، لا يمكن الطعن أمام المحكمة الإدارية فيما يخص أقساط الضرائب غير تلك الواردة في الشكوى الموجهة إلى المدير الولائي للضرائب أو مدير مركز الضرائب أو مدير المؤسسات الكبرى، غير أنه وفي حدود التخفيض المطالب به أولاً يمكن الاستدلال بكل قرينة جديدة إذا ما تم النص عليها صراحة في العريضة الافتتاحية للدعوى.

الطعن أمام مجلس الدولة: يمكن الطعن عن طريق الاستئناف أمام مجلس الدولة، وفي قرارات المحكمة الإدارية، ضمن نفس الآجال المنصوص عليها بالنسبة للطعن أمام المحكمة الإدارية، ويجب إيداع طلب الطعن لدى كتابة ضبط مجلس الدولة في شكل عريضة مكتوبة من طرف محام معتمد لدى المحكمة العليا أو مجلس الدولة، ويبدأ الأجل الممنوح للإدارة الجبائية من أجل الاستئناف أمام مجلس الدولة، اعتباراً من تاريخ إبلاغ المدير الولائي للضرائب.

2- الاختصاص المحلي: يخضع لاختيار الإدارة الجبائية كما يلي:

أ- مكان فرض الضريبة: سواء محكمة المديرية الجهوية أو محكمة المديرية الولائية أو محكمة المفتشيات أو القباضات الضريبية.

ب- مكان حجز الأشياء والبضائع: إذا تعذر على الإدارة الجبائية معرفة مقر إقامة المتهم أو محله التجاري فعملية الحجز تتم غالبا ضد المتهم وهو يحمل معه سلعا أو بضائع مخالفة للقانون من خلال انعدام الدمغة أو الطابع وفقا لقانون الضرائب غير المباشرة. والحكمة من الحجز (سرعة البت في القضية، عدم إفلات الجاني وقابلية المحجوزات للتلف).

ج- مقر المؤسسة: فرض الضريبة على أساس معيارين: معيار مركز الإدارة الرئيسي أو مركز الاستغلال (الموطن والجنسية). 16.

وتجدر الإشارة أن التشريع الجزائري يأخذ دوما في ممارسة الأنشطة الاقتصادية (وبالتالي مقر فرض الضريبة) ب: معيار الاستغلال أي مكان ممارسة النشاط وذلك حماية للاقتصاد الوطني من الشركات المتعددة الجنسيات. 17

الخاتمة:

نخلص في الأخير أن القاضي الجزائري (خاصة المتخصص في المادة الجزائية) له دور إيجابي في مجال الدعوى الجبائية، فقد أمدّه القانون بسلطة واسعة في سبيل إثبات الجريمة أو العكس، والوقوف على ماهية علاقة المتهمين ومدى اتصاّهم بالجريمة المتابعين من أجلها، وإذا كانت الجهات القضائية ضرورية ومهمة في مباشرة وممارسة الرقابة على المنازعات الضريبية بتقديم الشكوى من طرف الإدارة الضريبية فلا بد من أن تعمم ثقافة المال والأعمال في المجتمع الجزائري.

إلا أنه في الآونة الأخيرة، وخاصة في ظل التوجه الاقتصادي الجديد لنظام السوق الحر وانتهاج الحرية الاقتصادية (بناء على المادة 37 من تعديل الدستور الجزائري لسنة 1996 التي تنص على أن: "حرية التجارة والصناعة مضمونة وتمارس في إطار القانون")، أصبحت هناك زيادة في الاستثمار والتجارة وارتفعت الاستثمارات، ولم تعد التجارة تقتصر على متجر ثابت في مكان معين ومحدد رقم أعماله، بل أن بعض الأشخاص أصبحت لديهم شركات استيراد وتصدير وتصنيع، لديها مقرات وفروع متعددة على المستوى الوطني والدولي، وبالتالي هناك إخفاء وتدليس في التصريح برقم الأعمال الحقيقي للشركات أو التجارة الممارسة مما يصعب على الإدارة الضريبية وكذا القاضي اكتشافه والقاضي لا يمكنه التحكم في التشريع الجبائي خاصة وأنه يخضع إلى التعديلات والتغيرات المستمرة التي تحدث عليه مرة أو مرتين في السنة الواحدة بموجب قانون المالية وكذلك القوانين المالية التكميلية إلى جانب تطبيق مذكرات ومناشير ذات صبغة داخلية من وزارة المالية أو المدير العام للضرائب، وعليه من بين أهم التوصيات نقترح ضرورة جمع قوانين الضرائب في مجموعة واحدة تحت تسمية (القانون العام للضرائب) لعدم تشتت فكر الباحثين، تسهيل الممارسة الإدارية والممارسة القضائية في المادة الضريبية.

الهوامش:

- 1 - جبالي وعمر، المسؤولية الجنائية للأعوان الاقتصاديين، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، 2008، ص 1 و.4
- 2 - صمودي سليم، المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، دراسة مقارنة بين التشريع الجزائري والفرنسي، دار الهدى للنشر والتوزيع، الجزائر 2006، ص.53
- 3 - فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، دار هومة للطباعة والنشر- والتوزيع، الطبعة الثانية، الجزائر 2011، ص 19.
- 4 - مولود ديدان، أبحاث في الإصلاح المالي، دار بلقيس للنشر والتوزيع، دار البيضاء، الجزائر 2010، ص.111
- 5 - بن اعمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، دار هومة للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الجزائر 2010، ص.11.
- 6 - فارس السبتي، نفس المرجع، ص 23 ومايليها.
- 7 - عبد الله أوهامية، شرح قانون الإجراءات الجزائية الجزائري، دار هومة للنشر- والتوزيع، الطبعة الرابعة، الجزائر 2013، ص 57 و.58
- 8 - فارس السبتي، نفس المرجع، ص 16 و.17
- 9 - علي محمد جعفر، المبادئ الأساسية في قانون العقوبات الاقتصادي وحماية المستهلك، مجد المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، بيروت 2009، ص 121 ومايليها.
- 10 - علي محمد جعفر، نفس المرجع، ص 123 ومايليها.
- 11 - فارس السبتي، نفس المرجع، ص 142 ومايليها. والرأي الراجع المذكور، نقله المؤلف من الدكتور أحسن بوسقيعة، في مقاله بعنوان المخالفة الضريبية والغش الضريبي، المجلة القضائية، عدد 98 / 24.
- 12 - سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر 2011، ص 7 ومايليها.
- 13 - سهام كردودي، نفس المرجع، ص 12 ومايليها.
- 14 - صمودي سليم، نفس المرجع، ص.53
- 15 - فارس السبتي، نفس المرجع، ص 337. نقلا عن: أحسن بوسقيعة، مقال بعنوان " الغش الضريبي"، المجلة القضائية، عدد 01، سنة 1998، ص.33
- 16 - بن اعمارة منصور، نفس المرجع، ص 115 ومايليها. وانظر كذلك: فارس السبتي، نفس المرجع، ص 199 ومايليها.
- 17 - تضمنت هذه الأحكام المواد (547 من القانون التجاري الجزائري رقم 02 / 05 المؤرخ في 06 فبراير 2005 التي تنص: "يكون موطن الشركة في مركز الشركة وتخضع الشركات التي تمارس نشاطها في الجزائر للتشريع الجزائري"، وبينت المادتين 49 و 50 تعداد الأشخاص المعنوية وشروط اكتساب الشخصية المعنوية بالخصوص الموطن والجنسية).