

الغش الضريبي على ضوء القانون والاجتهاد القضائي في الجزائر

بوناظور بوزيان

مستشار بغرفة الجناح والمخالفات

المحكمة العليا

المقدمة

يشهد العقد الحالي إصلاحا اقتصاديا واسعا في معظم البلدان النامية بما في ذلك الدول العربية وذلك بهدف زيادة معدلات النمو الاقتصادي وإحداث الموازنة العامة للدولة وفي ميزان المدفوعات من خلال ترشيد الإنفاق العام وزيادة الموارد الضريبية وتنشيط الصادرات وزيادة الاستثمارات والادخار وإعطاء دور حيوي وهام للقطاع الخاص في المساهمة في عملية التنمية وإصلاح القطاع العام، وكذلك كبح جماح الاستهلاك من خلال إلغاء الدعم وفرض الضرائب على الاستهلاك ومعالجة المشكلات الاجتماعية كالفقر والبطالة وتدني مستويات الدخل بالإضافة إلى سوء توزيعه، وقد نجحت بعض الدول

في تنفيذ برامجها الإصلاحية وما زال البعض الآخر يتعثر في ذلك لوجود صعوبة بالغة في التوفيق بين الأهداف المتناقضة كترشيد الاستهلاك وضغط الإنفاق العام لمكافحة التضخم وزيادة معدلات النمو الاقتصادي ومعالجة مشكلتي الفقر والبطالة بنفس الوقت.

ويعد الإصلاح المالي نقطة الانطلاق في عملية الإصلاح الاقتصادي سواء على صعيد الإنفاق العام أو على صعيد الموارد وفي مقدمتها الموارد الضريبية بالإضافة إلى ذلك فإن اقتصاديات الدول في ظل العولمة ووجودا لتكتلات الاقتصادية الدولية والإقليمية ومنظمة التجارة العالمية وضرورة التعامل مع المؤسسات الدولية كصندوق النقد الدولي والبنك الدولي، "أصبحت أكثر اندماجا مع دول العالم وبالتالي فإن أنظمتها الضريبية لا يمكن أن ينظر إليها بصورة منعزلة حيث تتسابق معظم الدول إلى تطوير أنظمتها الضريبية بحيث تكون الضريبة أداة مشجعة للاستثمارات المحلية والأجنبية، وتنشيط الصادرات من خلال مساعدة المنتجات المحلية في الصمود أمام السلع الأجنبية عن طريق إعفاء الصادرات من كافة الضرائب والرسوم.

وقد كانت الأنظمة الضريبية في معظم البلدان النامية معقدة ومرهقة ومثقلة بمئات الضرائب بدون أن يحقق أي منها عائدا كبيرا، كما كانت لضرائب الإنتاج والاستهلاك أسعارا متعددة بالإضافة إلى صعوبة إدارتها، وكانت ضرائب الدخل مرتفعة تعيق عملية الاستثمار.

لذلك قامت معظم البلدان النامية وخلال تنفيذها لبرنامج الإصلاح الاقتصادي بإعادة النظر بأنظمتها الضريبية وبهدف تبسيطها وتطويرها بما يتماشى مع الفكر الحديث في مجال الضرائب بهدف تشجيع الإنتاج والاستثمار والتصدير ومن بين الدول العربية التي سارت في هذا المجال الجزائر التي اتجهت إلى الاهتمام بالجباية بعد الإصلاحات الجبائية لسنة 1991 والتي تعتبر مصدرا من مصادر الإيرادات العامة للدولة وهي تساهم بنسبة كبيرة في تحقيق العدالة الاجتماعية بالقضاء على الفوارق الاجتماعية السائدة عن طريق إعادة توزيع مداخيل الثروات بين أفراد المجتمع.

سجل النظام الضريبي المطبق منذ 1992 عدة تعديلات وتغيرات حسب عدد قوانين المالية وقوانين المالية التكميلية الصادرة إلى غاية اليوم خاصة بظهور القانون 88-01 المتعلق باستقلالية المؤسسات العمومية والمؤرخ في 12/01/1988 ويتضمن التشريع الجبائي الجزائري عددا من القوانين هي قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة رقم 90-36 الصادر في 31/12/1990 قانون الضرائب غير المباشرة الأمر رقم 76-104 المؤرخ في 09/12/1976 قانون الرسوم على رقم الأعمال رقم 91-25 المؤرخ في 18/12/1991 قانون

الطابع الأمر 103/76 المؤرخ في 1976/12/09 قانون التسجيل الأمر
76-105 المؤرخ في 1976/12/09.

للضريبة تعاريف مختلفة من بينها أنها مساهمة نقدية تفرض على
المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة
بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد نحو تحقيق
الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية. ويمكن تعريفها على أنها
إقتطاع نقدي دون مقابل منجز لفائدة الدولة.

وأحدث تعريف للضريبة هو أنها فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا
إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية، مساهمة منه في
التكاليف والأعباء العامة ودون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع
الضريبة.

فالضريبة إجبارية متى توافرت شروط دفعها وهي أداة هامة من
أدوات الحرية الاقتصادية يكون المكلف بالضريبة حرا في أداء عمله
وفي ماله بعد دفعها وتهدف الضريبة أساسا إلى تمويل النفقات العمومية
وهي تستخدم أيضا لتحقيق أهداف اقتصادية أو اجتماعية وإذا تعارض
الهدف المالي للضريبة مع أهدافها الأخرى-اقتصادية-اجتماعية-تعطى
الأولوية للهدف المالي لأن الضريبة هي المورد الأساسي للدولة والأهداف
الأخرى يمكن استخدام أدوات السياسة الاقتصادية الأخرى في تحقيقها.

تفرض الضريبة على المكلف بما توافقا مع قدرته التكليفية أي طبقا لدخله وإنفاقه و ثروته وتحقق الضريبة العدالة بين المكلفين بما إذ أنها تجب على جميع المواطنين الذين تتوفر فيهم شروط الدفع وتفرض تناسبا مع القدرة التكليفية وهي القدرة الشرائية الضرورية.

تمثل الضريبة عبئا على المكلف بما يدفعه إلى محاولة التخلص منها إما بنقل عبئها إلى شخص آخر أو التخلص من عبئها بصورة جزئية أو كلية.

والذي يدفع الفرد إلى محاولة التخلص من عبئها هو عدم وجود مقابل خاص يعود عليه مباشرة منها، كما أن إحساسه بثقل عبئها بصورة خاصة عندما يكون محملا بالعديد من الضرائب أو عندما تكون معدلاها مرتفعة تجعله يسعى بكل الطرق إلى محاولة التخلص منها تحلصا مسموحا لا يخالف القانون ويسمى التهرب الضريبي وتحلصا غير مسموح به يحدث مخالفة لأحكام التشريع الجبائي ويسمى الغش الضريبي.

الفصل الأول : مفهوم التهرب الضريبي والغش الضريبي :

إن ظاهرة التهرب والغش الضريبي ظاهرة عالمية لا تخص الدول السائرة في طريق النمو فقط دون الأخرى، فهي ظاهرة ملازمة للنظام الضريبي وتعد إحدى المعوقات الأساسية للتنمية الاقتصادية والوفرة

المالية والتي يستوجب محاربتها بصفة مستمرة وبمجرد اكتشافها ومنذ السبعينات ازدادت أهمية الظاهرة بسبب النمو السريع للنشاط الاقتصادي الموازي.

المبحث الأول :

التهرب الضريبي وصوره :

يقصد بالتهرب الضريبي تخلص المكلف القانوني من دفع الضريبة مستغلا ما يوجد في النصوص التشريعية من ثغرات أو عدم الضبط في الصياغة وهذا التهرب يأتي في حدود ما رسمه المشرع من خلال سلسلة الإعفاءات والتخفيضات دون الإخلال بالقواعد الجبائية فالمكلف يستفيد من الثغرات القانونية التي لا تعد مخالفة ما دام هذا الأخير يتحرك في إطار قانوني حيث يستخدم حقا من حقوقه الدستورية باعتبار أن حرته في القيام بأي تصرف من عدمه مضمونة دستوريا كالشركات التي تقيم مراكزها ومقراتها الاجتماعية في دول توجد معدلات الضريبة فيها جد منخفضة وكتوزيع الشخص قيد حياته ثروته على الورثة عن طريق الهبة تجنباً للخضوع للضريبة الخاصة بالتركات فبالرغم من أنه قد يكون سيء النية إلا أنه لا يمكن فرض أية عقوبة عليه ولا يكون أمام المشرع إلا محاولة سد الثغرات ومن

صوره كذلك الامتناع عن استهلاك أو إنتاج سلعه ما مفروضه عليها ضريبة مرتفعة أو الإمتناع من استيرادها من الخارج لفرض عليها ضرائب جمركية وترك النشاط الإنتاجي الخاضع لضرائب مرتفعة إلى نشاط آخر خاضع لضرائب أقل وقيام شركة ما توزيع جزء من أرباحها على المساهمين بطرق معينة للاستفادة فيما بعد بعدم دفع ضرائب ولا يكون التهرب الضريبي دائما بسوء نية ولكن يمكن أن يكون بحسن نية ولكن نتيجهته تجنب دفع الضريبة.

المبحث الثاني :

الغش الضريبي وصوره :

يعتبر الغش الضريبي شكلا من أشكال التهرب الجبائي والذي يتضمن المخالفة الصريحة للقوانين والتشريعات الجبائية مما سبق يستخلص أنه لا يمكن إيجاد تعريف مانع جامع للغش الجبائي، فقد تعددت آراء وتعريف فقهاء الجباية فقد تم تعريفه بأنه المخالفة الصريحة للقانون بهدف التخلص من فرض الضريبة وتخفيض أساسها. واعتبره البعض بأنه يتمثل في التخلص من الضريبة وإعطاء عرض خاطئ للواقع أو تفسير مضلل ومن أجل ذلك يستعمل المكلف طرق الغش والاحتيال مرتكبا جرائم مالية يعاقب عليها القانون. فيما حاول البعض إعطاء

تعريف دقيق يجمع فيه كل الطرق التي يلجأ إليها المكلف للتخلص من الضريبة فذكروا أن الغش الضريبي يحتوي على كل الحركات المادية وكل التدابير والمناورات والترتيبات التي يلجأ إليها المكلف أو غيره من أجل التخلص من دفع الضريبة.

ومن خلال ما تقدم من تعاريف يستخلص بأن الغش الجبائي يترجم امتناع الممول الذي توافرت فيه شروط الخضوع للضريبة عن الوفاء بها، وهو بالتالي خرق مباشر لقانون الضريبة سواء بطريقة إرادية أو غير إرادية وبالتالي يصبح التخلص من الضريبة غشا حيث أنه يشمل إما على مخالفة نص من نصوص القانون وقد يتم ذلك بمناسبة تحديد وعاء الضريبة حينما يقوم الممول بإخفاء بعض المادة الخاضعة للضريبة أو حينما يقدم إقرارا غير صحيح، كما يمكن أن يتم بمناسبة تحصيل الضريبة حينما يقوم الممول بإخفاء أمواله ليفوت على الإدارة المالية استيفاء حقها منه.

لقد تعددت آراء وتعاريف فقهاء الجباية حول مفهوم الغش الضريبي، إذ ليس من السهل إعطاء تعريف شامل ودقيق للغش الضريبي أو ما يطلق عليه "التهرب الغير المشروع" ولكن أغلبهم يتفق مبدئيا على أنه لا وجود للغش الضريبي إلا بإثباته ونجد ذلك من خلال :

أ- أنه يتمثل في التخلص من الضريبة وإعطاء عرض خاطئ للواقع أو تفسير مضل.

ب- امتناع الممول الذي توافرت فيه شروط الخضوع للضريبة عن الوفاء بها مثلاً امتناعه عن تقديم بيان بدخله، أو تقديم بيان كاذب أو غير صحيح، مستعينا في ذلك بكافة أنواع الغش وهي مختلفة ومتعددة.

ج- محاولة الشخص عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً، بإتباع طرق وأساليب مخالفة للقانون وتحمل طابع الغش.

د- إنه يضم كل حركة مادية وكل التدابير أو المناورات التي يلجأ إليها المكلفون أو الغير للتخلص من الضرائب والمساهمات.

هـ- الخرق المباشر عن عمد أو غير عمد للقوانين الجبائية.

و- خرق القانون الجبائي بهدف التخلص من الاقتطاع عن طريق تخفيض أساس الضريبة.

ز- كل من تخلص أو حاول التملص باستعمال طرق تدليسية في إقرار أساس الضرائب أو الرسوم التي يخضع لها، أو تصفيتيها كلياً أو جزئياً.

ولا يتحقق خرق القوانين إلا بتوافر عنصرين مترابطين مع بعضهما البعض :

• **العنصر المادي:** ويقصد به تعمد المكلف بتخفيض أساس

الاقتطاع الضريبي بطرق لم ينص عليها المشرع.

• **عنصر النية:** يستوجب هذا الأخير توفر القصد من أجل

قيام الغش.

من خلال ما تقدم من تعاريف يمكن استخلاص مفهوم للغش الضريبي الذي هو تخلص المكلف من أداء الضريبة المفروضة عليه، من خلال المخالفة الصريحة للقوانين والتشريعات الجبائية، لتندرج بذلك تحته كل طرق الغش والاحتيال وبالتالي فوسائل التهرب غير المشروع هي مخالفات ويعاقب عليها القانون.

الفصل الثاني: الأسباب

المبحث الأول:

أسباب الغش الضريبي:

يرى رئيس لجنة التوظيف التابعة للإتحاد الأوروبي أن السبب الحقيقي لتفشي ظاهرة التهرب الضريبي في دول الإتحاد الأوروبي هو كم يبقى للعامل الأوروبي من النقود التي يتقاضها من عمل قام به بعد أن يسد كل الضرائب، فالعامل الأمريكي يبقى له من دخله 80 % فليس من المدهش أن تكون نسبة التهرب الضريبي (النتاج القومي) أقل

من 10 % من إجمالي الناتج القومي وهي نسبة أقل من النسبة الأوروبية والتي بلغت في دول الإتحاد الأوربي بالمتوسط في حدود 16% وبالتالي فإنه يرى أن ارتفاع العبء الضريبي هو أهم عامل للتهرب الضريبي إلا أن هذا ليس هو السبب الوحيد بل هناك أسباب أخرى منها :

- الغموض في النظام الضريبي
- ضعف الوعي الضريبي
- ضعف الجزاء على المتهربين.
- فقدان المرونة في تطبيق النظام الضريبي
- فقدان الثقة بين الإدارة المالية والمكلف
- سوء استخدام حصيلة الضرائب
- الضغط الضريبي
- الوضعية الاقتصادية للدولة
- الوضعية الاقتصادية للمكلف
- الوضعية الاجتماعية
- الوضعية السياسية
- عدم كفاءة الإدارة الضريبية
- العولمة.

المبحث الثاني :

آثار الغش الضريبي

للتهرب الضريبي آثار سلبية على الاقتصاد الوطني وعلى المجتمع
ومن أهمها :

- رفع الضرائب الموجودة أو فرض أخرى جديدة لتعويض
نقص الحصيلة.

- اضطراب الحكومة لإصدارات نقدية أو الحصول على قروض
وما يترتب من مشاكل التسديد والفوائد.

- الإخلال بقاعدة العدالة الضريبية بحيث يتحملها المكلفون
الذين لا يستعطون التهرب منها وينجو منها آخرون وهو التأثير
الاجتماعي.

- انتشار الفساد والأضرار الأخلاقية.

- التأثير الاقتصادي كالتأثير على المنافسة الاقتصادية وكالتأثير
على الادخار والاستثمار.

الفصل الثالث : التهرب الضريبي والغش الضريبي في بعض

الدول العربية.

الفصل الرابع : النظام الجبائي الجزائري

صنف المشرع الجزائري الضريبة على التصنيف القائم على طبيعة الضريبة وتستهدف أساسا الوجهة التقنية للحماية وبالتحديد التفرقة بين الضريبة المباشرة والضريبة غير المباشرة وهي تفرقة قديمة نسيها لكن بقيت عملية إلى يومنا هذا.

ويقوم النظام الجبائي الجزائري بالإضافة إلى الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة على الرسم على رقم الأعمال (الرسم على القيمة المضافة) وعلى حقوق التسجيل وحقوق الطابع .
تنظم هذه الأصناف من الضرائب والرسوم تشريعات خاصة بها وهي :

01/ قانون الضرائب المباشرة.

02/ قانون الضرائب غير المباشرة.

03/ قانون الرسوم على رقم الأعمال.

04/ قانون التسجيل.

05/ قانون الطابع.

المبحث الأول :

الفرق بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة

يعد تقسيم الضرائب إلى مباشرة وغير مباشرة أهم تقسيمات الضرائب على الإطلاق فهناك شبه إجماع بين الكتاب الاقتصاديين على أن الضرائب المباشرة هي ضرائب على الدخل والثروة، بينما الضرائب غير المباشرة فهي ضرائب على التداول والإنفاق وبالرغم من أهمية هذا التقسيم إلا أنه حتى الآن لا يوجد معيار مضبوط ودقيق وجامع للتمييز بين هذين النوعين من الضرائب.

إلا أنه يمكن القول أن الضريبة المباشرة هي اقتطاع قائم مباشرة على الأشخاص أو على الممتلكات والذي يتم تحصيله بواسطة قوائم إسمية والتي تنتقل مباشرة من المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية.

أما الضريبة غير المباشرة فهي تقع في معظم الأحيان على عناصر الاستهلاك أو الخدمات المؤداة وبالتالي يتم تسديدها بطريقة غير مباشرة من طرف الشخص الذي يود إستهلاك السلع أو إستعمال الخدمات الخاضعة للضريبة.

المبحث الثاني :

الفرق بين الضريبة والرسم

تعتبر الضريبة إقتطاعاً ذو صبغة عامة وإجبارية والتي لا توجه حصيلتها لتغطية نفقة عامة معينة، أما الرسم فهو إقتطاع يؤدي لخدمة مقدمة دون أن يكون هناك حتماً تكافؤ بين قيمة الرسم والتكلفة الحقيقية للخدمة المؤداة وما دام أنه مرتبط بوجود مقابل فهو يختلف عن الضريبة فهي إجبارية أما الرسم فلن يكون إجبارياً في حال عدم طلب الخدمة إلا أنه من الرسوم ما يدفع إجبارياً مقابل خدمات التنظيف ويطلب به من طرف الخزينة العمومية مثله مثل الضريبة كالرسوم على رقم الأعمال التي بالرغم من تسميتها تعتبر ضرائب حقيقية حيث تدفع على أسعار مادة أو منتج معين، لكن لا تشكل المقابل الفعلي للخدمة المقدمة.

أما شبه الضريبة فهي مجموع الرسوم أو المساهمات الموجهة لتأمين أداء وأشغال الهيئات العمومية، وهذه الرسوم منصوص عليها قانوناً مثلها مثل الضريبة تحصل لصالح الهيئات التي تقدم هذه الخدمات وهي المقابل الحقيقي لها ولكن من ناحية الطابع الإجباري فهي مشابهة للضريبة حيث لا تكون إجبارية إلا إذا قمنا بطلب الخدمة فعلاً.

الفصل الخامس : جريمة الغش الضريبي في الجزائر.

حدد المشرع أصناف الضرائب والأوعية الضريبية الخاصة بكل صنف وألزم الأشخاص الخاضعين للضريبة وهم الأشخاص الطبيعيين والأشخاص الاعتباريين بالتصريح.

ويقوم النظام الضريبي الجزائري على أساس التصريح الذي يدلي به المكلف بالضريبة سواء أكان شخصا طبيعيا وشخصا معنويا ومضمونه تقديم تصريح في موعد يحدده القانون يتضمن عناصر ثروته ودخله مع افتراض حسن النية وأمانة المكلف بالضريبة باعتباره أقدر شخص يعرف مقدار دخله على نحو صحيح وتحفظ الإدارة بحق الرقابة على التصريح وتعديله إذا بني على غش أو خطأ فقد يلجأ المكلف بالضريبة إلى تقليل حجم دخله لكي تفرض ضريبة على مبلغ أقل من دخله الحقيقي فيكون للإدارة الحق أن تلجأ إلى الجزاءات في حالة تعمد التهرب من الضريبة وإتجاه إرادة المكلف بالضريبة إلى سلك سبل وطرق غير مشروعة تصل إلى حد التدليس والإحتيال فيستوجب سلوكه هذا متابعة قضائية وهو ما قرره المشرع الجزائري في قانون الإجراءات الجبائية في المادة 104 بقوله: يتعرض كل شخص استعمل طرقا تدليسية قصد التملص من واجباته الجبائية للعقوبات المنصوص عليها في الأحكام المطبقة في مجال المنازعات القمعية.

وخول قانون الإجراءات الجبائية لإدارة الضرائب حق زيارة مؤسسة المكلف بالضريبة في حالة الشك بوجود عمليات غش لإثباتها وحدد بالمادة 36 على سبيل المثال الممارسات التدليسية :

- ممارسة نشاط غير مصرح به.

- إنجاز عمليات شراء وبيع البضائع دون فاتورة خاصة بالبضائع

وذلك مهما يكن مكان حيازتها أو خزنها أو إستيداعها.

- تسليم فواتير وسندات تسليم 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 اعسار من طرف المكلف

بالضريبة متابع لدفع ضرائبه.

تعريف جريمة الغش الضريبي :

عرفها المشرع الجزائري أنها تملص أو محاولة التملص بإستعمال

طرق تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم أو تصفيته

كليا أو جزئيا.

وقد عرف الفقه الغش الضريبي بأنه خرق للقانون الضريبي للتهرب

كليا أو جزئيا من دفع الضريبة وإسترجاع ضرائب بدون وجه حق.

إن التعريف الذي جاء به المشرع الجزائري لجرمة الغش الضريبي ينطبق على كل جرائم الغش الضريبي المنصوص عليها في كل قوانين الضريبة وهي قانون الضرائب المباشرة والرسوم، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون الرسم على رقم الأعمال، قانون الطابع، قانون التسجيل.

المبحث الأول :

01 - أركان الجريمة :

- أ- الركن المادي : يتمثل الركن المادي في استعمال الطرق التدلّسية والمشرع الجزائري لم يعرفها ولكنه عددها ضمن المادة 36 من قانون الإجراءات الضريبية ذكرها على وجه الخصوص بما يلي :
- ممارسة نشاط غير مصرح به.
 - إنجاز عمليات شراء وبيع البضائع دون فاتورة خاصة بالبضائع مهما يكن مكان حيازتها أو خزنها أو إستيادتها.
 - 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 تنظم اعساره من طرف المكلف بالضريبة متابع لدفع ضرائبه.

1- في قانون الضرائب المباشرة :

نص بالمادة 303 منه على عبارة إستعمال الطرق التدليسية للتملص أو محاولة التملص في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له أو تصفيته كلياً أو جزئياً ولم يذكر هذا القانون ما هي الطرق التدليسية وقد عددها قانون الإجراءات الضريبية بالمادة 36 منه.

2- في قانون الضرائب غير المباشرة :

ذكرت المادة 533 من قانون الضرائب غير المباشرة الطرق التي تؤدي إلى التملص أو محاولة التملص واعتبرتها طرقاً احتيالية وهي :

- الإخفاء أو محاولة الإخفاء من قبل أي شخص لمبالغ أو منتوجات تطبق عليها الضرائب أو الرسوم التي هي مفروضة عليه.
- تقديم الأوراق المزورة أو غير الصحيحة كدعم للطلبات التي ترمي إلى الحصول إما على تخفيف الضرائب أو الرسوم أو تخفيضها أو الإعفاء منها أو إرجاعها وإما الإستفادة من المنافع الجبائية المقررة لصالح بعض الفئات من المكلفين بالضريبة.
- إستعمال الطوابع أو الطوابع المميزة أو قد تم إستعمالها من أجل دفع جميع الضرائب وكذلك البيع أو محاولة بيع الطوابع المذكورة أو المنتوجات التي تحمل تلك الطوابع.

- القيام بأية وسيلة لجعل الأعوان المؤهلين لإثبات المخالفات للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تضبط الضرائب غير المباشرة، غير قادرين على تأدية مهامهم.

يلاحظ أن المشرع قد ذكر قيام المكلف بالضريبة يجعل الأعوان المؤهلين غير قادرين على أداء مهامهم وهي وسيلة تعرض وليست وسيلة إحتيال.

- الإغفال عن قصد لنقل أو العمل على نقل الكتابات غير الصحيحة أو الصورية في الدفتر اليومي أو في دفتر الجرد المنصوص عليه بالمادة 9-10 من القانون التجاري.

03 - في قانون التسجيل :

ذكرت المادة 1/119 مناورا تدليسية بأنها كل مناورا لعرقلة تحصيل أي نوع من الضرائب أو الرسوم المدين بها المكلف بالضريبة.

04 - في قانون الطابع :

ذكرت المواد 33,34,106 عبارة استعمال طرق تدليسية دون تبينها.

ويمكن القول أن المشرع الجزائري في مادة الضرائب بأنواعها حدد الطرق التدليسية على سبيل المثال ومعنى ذلك أن أية طريقة تدليسية يستعملها المكلف بالضريبة عند تحديد الوعاء الضريبي أو عند تحصيل الضريبة ترتب جريمة الغش الضريبي.

05 - في قانون الرسوم على رقم الأعمال

اعتبرت المادة 118 أعمالا تدليسية على وجه الخصوص ما يلي :
1/ إخفاء أو محاولة إخفاء من قبل أي شخص للمبالغ أو الحواصل التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة الذي هو مدين به، و لا سيما عمليات البيع بدون فاتورة.

2/ تقديم وثائق خاطئة أو غير صحيحة اثباتا لطلبات ترمي الى الحصول إما على تخفيض أو تخفيف أو مخالصة أو استرجاع الرسم على القيمة المضافة وإما الاستفادة من المزايا الجبائية المنصوص عليها لفائدة بعض الفئات من المدينين بالضريبة.

3/ الاغفال عن قصد لنقل أو للعمل على نقل حسابات او القيام بنقل أو السعي الى نقل حسابات غير صحيحة أو وهمية في الدفتر اليومي أو دفتر الجرد المنصوص عليهما في المادتين 09، 10، من القانون التجاري أو الوثائق التي تحل محلها ولا يطبق هذا الحكم الا على مخالفات الأصول المتعلقة بالسنوات المالية التي اقلت حساباتها.

4/ الاغفال عن التصريح بمداخل المنقولات أو رقم اعمال أو التصريح الناقص بهما عن قصد.

5/ سعي مكلف بالضريبة الى تنظيم اعساره أو الحيلولة دون تحصيل أي ضريبة أو رسم هو مدين به و ذلك بواسطة طرق أخرى.

6/ كل عمل أو طريقة أو سلوك ينم عن نية صريحة في التملص من دفع كل مبالغ الرسوم على رقم الأعمال المستحقة أو جزء منه أو تأجيل دفعه، كما بين ذلك من التصريحات المودعة.

ب - الركن المعنوي :

يعني الركن المعنوي للجريمة أن المكلف بالضريبة يعلم ويعي أن إتيانه لفعل الغش سبب ضررا للخزينة العمومية ويؤدي إلى التخلص من الضريبة كلياً أو جزئياً.

فجريمة الغش الضريبي تتطلب بالإضافة إلى القصد العام قصداً خاصاً وهو أن تتجه إرادة الجاني إلى التخلص من الضريبة كلياً أو جزئياً وحرمان إدارة الضرائب من الحصول على حقها.

المبحث الثاني :

المتابعة القضائية والجزاء

01 - المتابعة القضائية : لا تحرك الدعوى العمومية عن جريمة الغش الضريبي إلا بناء على شكوى من إدارة الضرائب دون إنذار المخالف بتسوية وضعيته إزاء التنظيم الجبائي وهو ما ذكرته المواد 305 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 534 من قانون الضرائب غير المباشرة، 199 من قانون التسجيل، 2/34 من قانون الطابع، 199 من قانون الرسم على الأعمال.

ولعل المشرع أعطى هذا الحق لإدارة الضرائب في تحريك الدعوى العمومية لما له من الأهمية العملية إذ أن إدارة الضرائب لا تلجأ للقاضي الجزائي إلا من أجل طلب معاقبة بعض الممارسات وأخطاء تراها بصفة خاصة خطيرة فإنه و بصفة عامة فإن إدارة الضرائب تلجأ قبل الشكوى إلى تطبيق الغرامات الجبائية والتي عادة تكفيها لمعاقبة المخالفين طالما أنها تحصل على المبالغ المالية الضرورية التي تفرضها قوانين الضريبة على المكلف وعادة ما تلجأ إدارة الضرائب للقاضي الجزائي من أجل أنواع الغش التالية :

- إنعدام التصريح رغم الإنذارات المتكررة.
- ممارسة نشاط غير مصرح.
- التصريح برقم أعمال أقل من الحقيقي.
- الشراء بدون فواتير.
- فواتير وهمية أو صورية.
- إلى غير ذلك من الممارسات.

إن قلة عدد القضايا المتعلقة بجريمة الغش الضريبي على مستوى المحاكم الجزائرية له ما يفسره إذ أن الشكوى المسبقة لإدارة ضرائب من أجل تحريك الدعوى العمومية ورغم توصل إدارة الضرائب إلى إثبات الجريمة وقيام فعل الغش عند المكلف بالضريبة فإنها غير ملزمة

برفع شكوى إذا تحصلت من المخالف على مبالغ الضريبة المطلوبة منه هذا من جهة ومن جهة أخرى فإن المنازعات الإدارية سواء التي ترفعها إدارة الضرائب على المكلف بالضريبة أمام المحاكم الإدارية ومجلس الدولة أو التي يرفعها المكلف ضدها من شأنها أن تنهي النزاع بينهما هذا وإن فرض الغرامات الجبائية طبقاً للقانون الإداري من طرف إدارة الضرائب على المكلف المخطئ من شأنه إنهاء النزاع كذلك. قد يطرح السؤال التالي : إذا رفض وكيل الجمهورية تحريك الدعوى العمومية بعد شكوى إدارة الضرائب؟

الجواب هو إمكانية إدارة الضرائب في اللجوء إلى قاضي التحقيق عن الطريق الإدعاء المدني وبدون مصاريف. وإذا فتح تحقيق من طرف النيابة بناء على شكوى إدارة الضرائب فمن حق هذه الأخيرة أن تتأسس طرفاً مدنياً طبقاً للمادة 307 من قانون الضرائب المباشرة.

- شكلية الشكوى : شكوى إدارة الضرائب لم تشترط فيها قوانين الضرائب المختلفة أية شكلية معينة سوى أنها من إدارة الضرائب أي ممضية من مديرها أو ممن ينوبه ومؤرخة مسببة من حيث الوقائع والقانون، موجهة ضد شخص طبيعي أو شخص معنوي ويقع عبء إثبات المخالفة على عاتق إدارة الضرائب.

- آثار الشكوى المسبقة :

تتأسس إدارة الضرائب عند تقديم الشكوى كطرف مدني للمطالبة بحقوقها ضمن الدعوى الضريبية التي تمارسها أمام القاضي الجزائري هذه الدعوى المدنية لا تخضع لمبادئ القانون العام وليس موضوعها المطالبة بالتعويضات عن ضرر أصاب الخزينة العمومية ولكن تخضع لأحكام قوانين الضرائب للمطالبة بالحقوق المتملص منها (مبالغ الضرائب) أما موضوع الدعوى العمومية فهو توقيع العقوبات الجزائية كالحبس أو الغرامة أو كليهما.

فالدعوى الضريبية لا تخضع لأحكام المادة 2 من قانون الإجراءات الجزائية.

- لا يستطيع القاضي الجزائري أن يعيد تكليف الجرم في حالة غياب شكوى إدارة الضرائب إلى مخالفة ضريبية.

- إن سحب الشكوى من مدير الضرائب للولاية في حالة الدفع الكلي للحقوق العادية والغرامات موضوع الملاحظات وبعد موافقة المدير العام للضرائب يضع حدا للدعوى العمومية طبقا للمادة 06 من قانون الإجراءات الجزائية حسب مقتضيات المادة 305 من قانون الضرائب المباشرة والمادة 119 من قانون الرسوم على رقم الأعمال أما قانون الضرائب غير المباشرة وقانون التسجيل وقانون الطابع فإنها

وإن اشترطت تقديم شكوى من إدارة الضرائب إلا أنها لم تذكر سحب الشكوى فالتسؤال المطروح هو هل يجوز لإدارة الضرائب أن تتنازل عن الشكوى المقدمة طبقاً للمواد 534 من قانون الضرائب غير المباشرة و199 من قانون التسجيل و34 من قانون الطابع فإن كان من حقها ذلك فهل يرتب ذلك إيقاف الدعوى العمومية طبقاً للمادة 6 من قانون الإجراءات الجزائية.

- أرى أنه إذا كان سحب الشكوى بعد الدفع الكلي للحقوق فإنه يجوز لإدارة الضرائب أن تسحب الشكوى إذا دفع المخالف كل الحقوق وهو ما يرتب توقفاً للدعوى العمومية طبقاً للمادة 6 من قانون الإجراءات الجزائية.

يتعين التفرقة بين المنازعة الضريبية والمنازعة القمعية، فالمنازعة الضريبية منصوص عليها بقانون الإجراءات الجزائية في المادة 70 منه التي تقول بأن الشكاوي المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات التي توضع من قبل مصلحة الضرائب في إختصاص الطعن التزاعي عندما يكون الغرض منها الحصول إما على إستدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها وإما الاستفادة من حق الناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

أما المنازعة القمعية فمنصوص عليها بالمادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية التي سبق ذكرها والتي تنص على أنه يتعرض كل شخص إستعمل طرقا تدليسية قصد التملص من واجباته الجبائية للعقوبات المنصوص عليها في الأحكام المطبقة في مجال المنازعات القمعية. فالمنازعات تكون بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب إما أمامها مباشرة وإما أمام اللجان المحددة بموجب قوانين الضريبة وإما أمام المحاكم الإدارية فالمنازعة الإدارية تختلف عن المنازعة القمعية فهذه الأخيرة موضوعها الغش الضريبي بإستعمال مناورات تدليسية أيا كان شكلها ونوعها للوصول إلى التملص أو محاولة التملص في إقرار وعاء الضريبة أو حق أو رسم خاضع له أو تصفيته كلياً أو جزئياً.

ويثور التساؤل حول الطبيعة القانونية للجزاءات الجبائية هل هي تعويضات مدنية أم عقوبات أم مزيج بينهما؟ وهل الحكم بالغرامات الجبائية يتم بناء على طلب إدارة الضرائب أم يقضي به القاضي من تلقاء نفسه؟ والراجح فقها وقضاء أن الغرامات ذات طبيعة مختلطة بين صفة العقوبة وصفة التعويض ولا يقضى بها إلا بناء على طلب إدارة الضرائب.

– الأعدوان المكلفون بإثبات الجريمة :

حدد قانون الضرائب غير المباشرة في مادته 504 كل أعدوان إدارة الضرائب المفوضين والحلفين قانونا لإثبات المخالفات المتعلقة بالضرائب غير المباشرة وأضاف كذلك مؤهلين لتحرير المحاضر وهم أعدوان الجمارك ومستخدمي إدارة المالية والدرك الوطني وأعدوان الشرط والإدارة البلدية أو عونها أي رؤساء البلديات ونوابهم ومحافظي الشرطة عن المخالفات المرتكبة من قبل البائعين المتجولين للمصوغات من الذهب والفضة ومندوبي الغابات وأعدوان الشرطة البلدية عن المخالفات المرتكبة في مادة التبغ، وأعدوان الشرطة وأعدوان البلدية المؤهلين لذلك عن المخالفات المتعلقة بمادة رسم الذبح .

ومخالفات أحكام هذا القانون تثبت في محاضر تقدم بناء على طلب من المدير العام للضرائب يذكر فيها التاريخ ونوع المخالفة وتصريحات المتهم وإسم وصفة ومحل إقامة محرر المحضر، الشخص المكلف بالمتابعة، ومكان تحرير المحضر وساعة إختتامه.

أما المادة 112 من قانون الرسم على رقم الأعمال فقد ذكرت أن مخالفة الأحكام المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة فإنها تثبت بكل وسائل الإثبات التابعة للقانون العام أو تعانين بواسطة محاضر يعدها ضابط الشرطة القضائية أو أعدوان إدارة الضرائب المختلفة والضرائب المباشرة والتسجيل ومصالح الجمارك أو قمع الغش والمخالفات الإقتصادية.

وفيما يخص قانون الطابع فقد حددت المادة 21 منه موظفي الإدارة الجبائية لإعداد المحاضر وكذلك أعوان إدارة الجمارك المذكورين بالمادة 22.

وحددت المادة 318 من قانون الضرائب المباشرة أعوان إدارة الضرائب الذين لهم رتبة مراقب عام بمعاينة المخالفات في مجال الأسعار وإنعدام تقديم فواتير الشراء وذلك بواسطة محاضر وسكت القانون هنا مثله مثل قانون التسجيل عن تعيين الأشخاص المؤهلين لإثبات مخالفات هذين القانونين.

أرى أن هذا السكوت لا يمنع أعوان إدارة الضرائب من معاينة المخالفات المتعلقة بهذين القانونين كما لا يمنع الضبطية القضائية من ذلك بشرط إرسال محاضر لإدارة الضرائب لتحريك الدعوى العمومية من عدمها.

- التقادم: تتفق كل قوانين الضرائب على أن أجل تقادم دعاوى قمع الغش الضريبي هو أربع سنوات وهذا خلافا للدعوى العمومية التي تتقادم بـ 03 سنوات فقد يثور تساؤل حول تقادم الدعوى العمومية وعدم تقادم الدعوى الضريبية فيرى البعض أنه طالما أن الدعوى العمومية لا تحرك إلا بشكوى من إدارة الضرائب فإن متابعة الدعوى العمومية وممارستها ومباشرتها تستقل به النيابة العامة فتصبح

الدعوى العمومية هي الأساس والأصل فإن سقوطها بالتقادم مما يؤدي إلى سقوط الدعوى الضريبية، ويرى البعض الآخر انه ليس ثمة ما يجنب القاضي الجزائري عن الفصل في الدعوى الضريبية التي لم تقادم بعد و بنص خاص و رغم تقادم الدعوى العمومية.

الإختصاص: خلافا للقواعد العامة المتعلقة بالإختصاص المكاني

للجرائم الجزائية خبرت قوانين الضريبة إدارة الضرائب في تحديد وإختيار المحكمة التي تراها إما محكمة فرض الغرامة أو محكمة مكان الحجز أو محكمة مقر المؤسسة وهو الإختيار الوارد بالمادة 305 من قانون الضرائب المباشرة والمادة 534 من قانون الضرائب غير المباشرة والمادة 119 من قانون الرسم على رقم الأعمال والمادة 34 من قانون الطابع والمادة 2/199 من قانون التسجيل.

2 - الجزء: نص قانون الإجراءات الجبائية في مادته 104

على أنه يتعرض كل شخص استعمل طرقا تدليسية قصد التملص من واجباته الجبائية للعقوبات المنصوص عليها في الأحكام المطبقة في مجال المنازعات القمعية.

أ- الأشخاص الخاضعون للجزاء: هم الأشخاص الطبيعيون

والأشخاص المعنويون المكلفون بالضريبة.

- الشخص الطبيعي : هو الشخص الذي يتعرض للجزاء جراء

إرتكابه لجريمة من جرائم قوانين الضرائب وقد يساعده في ذلك شخص طبيعي آخر يسمى الشريك وقد يكون هذا الشريك شخصا معنويا شركة مثلا وقد عرفت قوانين الضرائب الشريك طبقا للمادة 42 من قانون العقوبات.

- الشخص المعنوي : يتعرض الشخص المعنوي للمسؤولية

الجزائية شأنه شأن الشخص الطبيعي ويتعرض للعقوبات المالية ويتعرض ممثل الشخص المعنوي لعقوبات الحبس وهو ما ذكرته المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة، المادة 554 من قانون الضرائب غير المباشرة، 36 من قانون الطابع، 121 من قانون التسجيل، 138 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

وقد إجتمعت هذه المواد على تحديد الشخص المعنوي وهو الخاضع للقانون الخاص ويعني ذلك أنها إستثنت الشخص المعنوي التابع للقانون العام كالدولة والمجموعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

ب- الطبيعة القانونية لجريمة الغش الضريبي :

صنف المشرع الجزائري جريمة الغش الضريبي ضمن قوانين الضريبة إلى جنحة بسيطة، جنحة مغلظة وجناية وبين العقوبات الأصلية لها

فتكون جنحة بسيطة طبقا للمبلغ المتملص منه وهو عندما لا يتجاوز 300.000.00 دج فعقوبتها لا تتجاوز عقوبة الجنحة وهي إما الغرامة من 50.000.00 دج إلى 100.000.00 دج في حالة ما إذا لم يتجاوز المبلغ المتملص منه 100.000.00 دج فعقوبة الغرامة هنا وحدها فقط. أما إذا تجاوز المبلغ المتملص منه مبلغ 100.000.00 دج ولم يتجاوز 300.000.00 دج فالعقوبة هي الحبس من سنة إلى 5 سنوات والغرامة من 50.000.00 دج إلى 100.000.00 دج. وتكون جنحة مشددة من سنتين إلى 10 سنوات حبسا وغرامة من 100.000.00 دج إلى 300.000.00 دج عندما يفوق المبلغ المتملص منه 300.000.00 دج ولا يتجاوز 1000.000.00 دج. وتكون جناية السجن المؤقت من 5 سنوات إلى 10 سنوات وغرامة من 300.000.00 دج إلى 1000.000.00 دج عندما يفوق المبلغ المتملص منه 1000.000.00 دج ولا يتجاوز 3000.000.00 دج وبالسجن المؤقت من 10 سنوات إلى 20 سنة وبغرامة من 1000.000.00 دج إلى غاية 3000.000.00 دج عندما يفوق المبلغ المتملص منه 3.000.000.00 دج .

وهو ما تذكره المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والمادة

117 من قانون الرسم على رقم الأعمال التي تحيل على المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة.

بقية الجرائم مما يعاقب عليها بعقوبة الجنحة البسيطة ضمن كل قوانين الضريبة المذكورة.

وأجمعت كل قوانين الضريبة على النص بمضاعفة العقوبات في حالة العود في مدة 05 سنوات كما أجمعت على عدم إفادة المخالف بظروف التخفيف المنوه عنها بالمادة 53 من قانون العقوبات في حالة الحكم بالغرامات الجبائية التي لا يجوز بذلك الحكم بأقل منها.

العقوبات التكميلية :

نصت المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة والمادة 550 من قانون الضرائب غير المباشرة والمادة 134 من قانون الرسم على رقم الأعمال والمادة 120 من قانون التسجيل والمادة 35 من قانون الطابع على إمكانية المحكمة أن تأمر بنشر الحكم كاملا أو مستخرجا منه في الجرائد التي تعينها وبتعليقه في الأماكن التي تحددها علأى نفقة المحكوم عليه، فإذا كان هذا الإجراء إختياريا للمحكمة إلا أنه في حالة العود يكون إلزاميا.

- المنع من ممارسة النشاط التجاري بالنسبة لمن أدين بجرم الغش

الضريبي لمدة لا تزيد على 10 سنوات وغلق المؤسسة ومنع مزاولة المهن لرجل أعمال، مستشار جبائي، خبير، محاسب (544 قانون الضرائب غير المباشرة - قانون المالية 2003).

الفصل السادس : جريمة الغش الضريبي والإجتهااد القضائي :

بعد الإصلاح الضريبي الذي شهدته الجزائر بعد سنة 1991 لم تشهد المحكمة العليا قضايا كثيرة حول الغش الضريبي مقارنة مع بقية أنواع القضايا الأخرى فمعظم قرارات المحكمة العليا الصادرة إستقرت على ضرورة تحديد الركن المادي للجريمة بإبراز الطرق الاحتمالية والتدليسية المنصوص عليها بالمادة 303 فقد نقضت المحكمة العليا في قرارها الصادر في 2005/01/05 رقم 268593 قضية ف-م ضد إدارة الضرائب قرار مجلس قضاء بسكرة الذي لم يبين الطرق الاحتمالية والتدريسية المستعملة للتهرب من الضريبة كما تنص المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والمادة 118 من قانون الرسم على القيمة المضافة.

كما إستقر إجتهااد المحكمة العليا حول إعتبار الغرامات الجبائية ذات طابع مختلط تغلب عليها العقوبة وإن خالطها التعويض فلا يجوز

الحكم بها إلا إذا طالبت بها إدارة الضرائب- (قرار المحكمة العليا رقم 136291 الصادر بتاريخ 1996/10/07 عن غرفة الجناح والمخالفات قضية ب-ع /الضرائب).

وذهبت المحكمة العليا في إجتهادها كذلك على ضرورة الفصل في الدعوى الضريبية بعد الفصل في الدعوى الجزائية (قرار رقم 352194 بتاريخ 2006/02/22 قضية الضرائب ضد ق-إ-ع) وإن القاضي الجزائري مختص في الفصل في الدعوى الضريبية (قرار المحكمة العليا 352170 بتاريخ 2006/06/26).

وإن تبليغ سند التحصيل مما يقطع التقادم طبقا لمادة 112 من قانون الإجراءات الجبائية وإن القضاء بعدم الإختصاص النوعي في الدعوى الضريبية خطأ في القانون لإعتبار أن الجهات الجزائية يتعين عليها الفصل في الدعوى الضريبية وجوبا- (قرار المحكمة العليا رقم 357979 بتاريخ 2006/05/31 قضية الضرائب ضد ب-ب).

رفض طعن النائب العام موضوعا لأنه أنصب على مناقشة الدعوى الضريبية التي هي من اختصاص إدارة الضرائب (قرار رقم 376924 بتاريخ 2006/09/27 قضية ن ع ضد ع ب).

- إن الغرامات الجبائية محددة في القانون لا يمكن المنازعة في قيمتها إلا بالمطالبة بالخبرة أمام قاضي الموضوع (قرار المحكمة العليا رقم 300677 مؤرخ في 2005/03/09 قضية ب.ت/الضرائب)
- الحكم بالمستحقات الضريبية لإدارة الضرائب لا يعتبر ازدواجية في العقاب (قرار المحكمة العليا رقم 303135 للمؤرخ في 2005/06/01 قضية الضرائب/غ.ي).

الخلاصة :

إن قوانين الضرائب تهدف إلى تحقيق غايات مشتركة تتمثل في مكافحة التهرب والغش الضريبي ودعم الاقتصاد الوطني وتشجيع الاستثمار وتعزيز قدرة الصناعة الوطنية ودعم خزينة الدولة بالإيرادات. إن تشريعات الضرائب تتضمن نصوص التجريم والعقاب لحماية المصلحة الضريبية للدولة المتمثلة في قيام كل مكلف بالأعباء الضريبية بتنفيذ ما عليه اتجاه الخزينة فالتهرب والغش الضريبي يقع إضراراً بهذه المصلحة.

يبدو وحسب معلومات مستقاة من الانترنت وجود رغبة عند البعض في إنشاء ما يسمى بقانون العقوبات الضريبي مبني على قواعد جزائية تخضع لها جرائم التهرب والغش الضريبي تختلف عن تلك التي

يخضع لها قانون العقوبات العام وغاية ذلك ليس جمع هذه القواعد وإنما خضوعها لمبادئ قانونية لا يخضع لها قانون العقوبات العام. وفي الوقت الذي ينادي البعض إلى تشديد العقوبة في جريمة الغش الضريبي نادى البعض الآخر إلى إلغاء عقوبة الحبس والاكتفاء بعقوبة الغرامة فقط بحجة العقوبات مبالغ فيها لان الهدف من القانون تحقيق العدالة وتوسيع القاعدة الضريبية وليس التصعيب على المكلفين، ومهما يكن فان جريمة الغش الضريبي جريمة اقتصادية تنخر الاقتصاد الوطني مثلها مثل جرائم الفساد وتبييض الأموال ...