



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة غرداية



مخبر البحث في السياحة، الإقليم والمؤسسات

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق

## المسؤولية الجزائرية للمؤسسات الاقتصادية عن جريمة الغش الجبائي

أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في القانون العام

تخصص: قانون عام اقتصادي

إعداد الطالب

بن بادة عبد الحلیم

لجنة المناقشة

رقم	اللقب والاسم	الرتبة	الجامعة	الصفة
01	حاج إبراهيم عبد الرحمان	أستاذ محاضر أ	غرداية	رئيساً
02	شول بن شهرة	أستاذ محاضر أ	غرداية	مشرفاً ومقرراً
03	حاحة عبد العالي	أستاذ محاضر أ	بسكرة	مشرفاً ثانوياً
04	فروحات السعيد	أستاذ محاضر أ	غرداية	ممتحناً
05	راجحي لخضر	أستاذ محاضر أ	الأغواط	ممتحناً
06	بن فردية محمد	أستاذ محاضر ب	غرداية	ممتحناً مدعواً

نوقشت وأوجيزت علنا يوم: 03 مارس 2018

السنة الجامعية: 2017 - 2018



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة غرداية



مخبر البحث في السياحة، الإقليم والمؤسسات

كلية الحقوق والعلوم السياسية  
قسم الحقوق

## المسؤولية الجزائرية للمؤسسات الاقتصادية عن جريمة الغش الجبائي

أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في القانون العام  
تخصص: قانون عام اقتصادي

إشراف الدكتور

شول بن شهرة

إعداد الطالب

بن بادة عبد الحليم

السنة الجامعية: 2017 - 2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

( إِنِّي رَأَيْتُ أَنَّهُ لَا يَكُنُّبُ إِنْسَانٌ كُنَابًا فِيهِ يَوْمُهُ؛ إِلَّا قَالَهُ  
فِيهِ عَرَبٌ: لَوْ فُيِّرَ هَذَا لَكَانَ أَحْسَنَ، وَلَوْ زِيدَ كَذَا لَكَانَ  
يُسْنَأَسَنَ، وَلَوْ قُدِّرَ هَذَا لَكَانَ أَفْضَلَ، وَلَوْ نُرِكَ هَذَا  
لَكَانَ أَجْمَلَ. هَذَا مِنْ أَعْظَمِ الْعَبَرِ، وَهُوَ دَلِيلٌ عَلَى  
اسْتِيلَةِ النَّفْسِ عَلَى جُمَلَةِ الْبَشَرِ )

عماد الدين الأصفهاني

# الإهداء

قد أنسى التعب .... قد تغفل ذاكرتي في لحظة عمّا عانيت ... ولكن لن أنسى شقاؤهم في سبيل أن أكون دائما الأفضل ... أهدي ثمرة هذا العمل:

إلى من تحت قدميها الجنة ... والدتي الكريمة

إلى من جعل تعبته وجهده درباً أسير عليه ... والدي العزيز

إلى من تسري في عروقنا دماء واحدة ... إخوتي و أخواتي الأعزاء

إلى كل العائلة والأصدقاء الذين تحمّلوا مشقة انشغالي عنهم بأعباء الدراسة وشجعوني على الاستمرار والمواصلة

إلى كل من آمن بربه واهتدى ... واعتز بوطنه وأفتدى ... وترسّخت فيه المثل العليا ... وأحب العلم وأهل العلم

إلى الدماء الزكية التي سقت أرض الجزائر الطيبة.

إلى كل من ساهم في إخراج هذا البحث من قريب أو بعيد أهدي ثمرة جهدي.

بن بلالة عبد الحليم

# شكر وعرفان

الحمد والشكر لله أوله وآخره على فضله ومنتته الواسعة في إتمام هذه الأطروحة، وأسجد  
حمداً وشكراً أن منّ عليّ بنعمة الصحّة والتوفيق إلى طريق العلم والمعرفة، وما توفيقني إلاّ  
بالله عليه توكلت وهو ربّ العرش العظيم.

كما أتقدّم بالشكر الجزيل بعد الله سبحانه وتعالى، إلى الأستاذ المشرف والموجه الدكتور

## شول بن شهرة

على قبوله الإشراف على هذه الأطروحة دون تردد وعلى نصائحه وتوجيهاته القيّمة  
وتسهيلاته الكبيرة.

كما أتقدّم بشكري لأعضاء لجنة المناقشة، على قبولهم تحمل عبئ مناقشة و تصويب محتوى  
هذه الأطروحة وفق ما يروونه مناسباً للموضوع المناقش

كما أتقدّم بشكري الجزيل لكل الأساتذة الذين تعبوا من أجل إيصال المعلومة ولم ييخلوا بها

علينا طوال مشوارنا الجامعي، داعياً المولى عزّ وجل أن يجازيهم وأن يلبسهم ثوب الصحّة

والعافية وأن يوفقهم لما فيه الخير.

بن بلادة عبد الحليم

# مقدّمة

## مقدمة

تشكل المسؤولية الجزائرية الركن الأساسي للنظام العقابي، حيث أن الملاحقة الجزائية تهدف إلى إقامة المسؤولية على عاتق من قام بارتكاب الجريمة، أو ساعد أو حتى حرّض على ارتكابها بغية إيقاع العقاب به، ولن يتسنى ذلك إلا بقيام الشخص الملاحق بارتكاب خطأ يُوجب عليه العقاب، و أن يكون أهلاً لتحمل تبعات خطئه.

كما أن النزعة الجديدة التي ميّزت علمي العقاب والسياسة الجنائية في العصر الحديث، كانت قد نادت بوجوب أن لا يقف الجزاء عند حدود مساءلة الشخص الذي قام بارتكاب الفعل الإجرامي مباشرة، بل صار من الضروري البحث عن مختلف الأنشطة والأخطاء التي من الممكن أن تحسب بأنها من قبيل الأخطاء التي ساهمت بشكل كبير في وقوع الفعل الإجرامي.

تلکُم النزعة الجديدة في علمي العقاب والسياسة الجنائية؛ قد خرج من رحمها تيار فقهي دعا مُفكره علانية إلى ملاحقة كل شخص قام بتسهيل ارتكاب الجريمة، حتى ولو كان ذلك بطريقة غير مباشرة، فبمجرد وجود هؤلاء الأشخاص أو ذمتهم المالية أو المناخ العام الذي وفّره، يُعتبرون مساهمين غير مباشرين في ارتكاب الجريمة، ووجب حينها إخضاعهم للمسؤولية الجزائية.

إن أحكام المسؤولية الجزائية لم تلقا أي إشكال في تطبيقها على الشخص الطبيعي، فمن المسلم به منذ القَد أن الإنسان مسؤول عن تحمّل تبعات مختلف أفعاله سواء الإيجابية منها أو السلبية، كونه كائن له عقل يميّز به وإرادة حرة مختارة، وهو ما وافقته وأقرته مختلف الشرائع والديانات السماوية وعلى رأسها الدين الإسلامي.

إنما أثير الخلاف وظهر الجدل الفقهي وتفرقت المذاهب عند فكرة توسيع نطاق المسؤولية الجزائية، لتشمل نوعاً آخر من الأشخاص لم يُتعارف عليه من قبل، وإنما فرض نفسه كأمر واقع محقق لا يمكن إنكاره ولا حتى تجاهله.

تلك الأشخاص الحديثة التي أُطلق عليها مصطلح الشخص المعنوي أو الذات المعنوية، والتي تعرّف بأنها مجموعة من الأشخاص أو الأموال تتمتع بالشخصية القانونية أي بأهلية اكتساب الحقوق وتحمل الالتزامات. قد انتشرت وانتشار النار في الهشيم، وزاد عددها بتقدّم السنين واتسعت أنشطتها باتساع حاجيات الإنسان وتقدّم حضارة الأمم.

فلقد أضحت الأشخاص المعنوية وبالتحديد منها ذات النشاط الاقتصادي، تشكّل عصب الحياة الاقتصادية سواء على المستوى الوطني أو العالمي، باعتبار المكانة التي تبوأها اليوم، مستغلة الأموال والإمكانيات التي بحوزتها، وكذا احتكارها للخدمات الضرورية التي لا غنى للإنسان عنها. الأشخاص المعنوية وبالأخص منها المؤسسات الاقتصادية قد حادت في العديد من المرات، وخرجت في الكثير من المواطن عن الغاية التي أنشأت من أجلها والأهداف التي سطرت لها، موظفة الوسائل التي تحت يدها والقدرات التي تملكها في ارتكاب مخالفات جسيمة وجرائم خطيرة، أقلّ ما يقال عنها بأنها أشنع وأكثر جسامة وخطورة من تلك التي يرتكبها الشخص الطبيعي، كون المؤسسات الاقتصادية جرائمها مهلكة وأثارها متسعة تشمل المئات بل الآلاف من البشر المستفيدون من خدمات تلك المؤسسات الاقتصادية.

و لعلّ من بين أبرز الجرائم التي لا تكاد تفلت مؤسسة اقتصادية من ارتكابها، هي جريمة الغش الجبائي الذي يُعتبر تصرف غير مشروع يمثل عدم احترام القانون، وهو عدم احترام إرادي لآته يعتبر انتهاك لروح القانون وإرادة المشرّع الجبائي.

هذه الجريمة التي تعتبر من جرائم الخطر قد عمّ انتشارها في أوساط المؤسسات الاقتصادية، ولم يعد هناك بُدّ من التحرك السريع لاتخاذ مختلف الإجراءات اللازمة للحد من ارتكاب تلك الجريمة وانتشارها، كون أضرارها وخيمة على الاقتصاديات الوطنية، فالجباية تعتبر أهم مصدر لتمويل الخزينة العمومية للدول، وإنّ حرمان الخزينة العمومية من مصادر تمويلها يعتبر تجاوزاً خطيراً، لا يمكن توقّع أثاره على التنمية المحلية داخل الدول ولا على مستوى معيشة الفرد فيها.

خاصّة إذا ما علمنا بأنّ الدول اليوم ومنها الجزائر تمرّ بأزمة مالية خانقة، بسبب انخفاض عائدات الجباية البترولية، الأمر الذي اضطرّ مهندسي قوانين المالية في الجزائر إلى البحث عن مصادر جديدة للتمويل، وهو ما لم يتوفّر لديهم إلاّ بالعودة إلى الجباية العادية أو التقليدية وتدعيمها بمصادر تمويل أخرى، وكذا السعي إلى تحصيل المبالغ الجبائية التي امتنع المكلفون بالضريبة عن سدادها مستعملين مختلف الوسائل والحيل غير المشروعة في ذلك.

ومن أبرز هؤلاء المكلفون المؤسسات الاقتصادية التي يقدر وعائها الضريبي بالآلاف مليارات الدنانير، وهو مبلغ لا يمكن تصوّر حجم المشاكل التي سوف يساعد على حلّها في حالة إذا ما تمّ سداها وتحصيله.

لمواجهة ذلك الخطر لم تكن تنقص النية الصادقة من قبل أطراف المنظومة القانونية سواء أكانوا مشرّعين أم فقهاء أم قضاة، ولم يكن ينقص هؤلاء حجم الإحساس بالخطر الذي تُسببه تلك الجرائم المرتكبة من لذن المؤسسات الاقتصادية، ولكن كان ينقصهم غطاء الشرعية القانونية الذي تحلّه يستطيعون التحرك لكبح جماح تلك المؤسسات، وهو ما لم يتوفّر لهم في بادئ الأمر بسبب انقسام الفقه في مسألة قدرة تلك المؤسسات الاقتصادية في أن تكون عرضة للمساءلة الجزائية، حيث تفرقت مذاهب الفقه و آرائه، بين فريق يرى بأنّه لا مجال لإخضاع تلك المؤسسات الاقتصادية للمسؤولية الجزائية عن التصرفات التي تصدر عنها، كون الشخص الطبيعي هو وحده الشخص القانوني القادر على إتيان كل التصرفات المشروعة وغير المشروعة، وهو الوحيد الذي له الأهلية لتحمل المسؤولية الأخلاقية والمدنية والجزائية، وأن تلك المؤسسات ليست إلاّ فرض ومجاز وخيال قانوني، لا تتمتع بأي إرادة أو أهلية، وهو ما عبّر عنه الفقيه جيز (gez) وهو أحد فقهاء الاتجاه المعارض لإقرار ذلك النوع من المسؤولية بالقول "أنّه لم يسبق لي أن تناولت الطعام مع شخص معنوي".<sup>1</sup>

وبالنقيض من هؤلاء ظهر اتجاه فقهي يرى بأنّه لم يعد كافياً لمكافحة الجرائم مجرد معاقبة الشخص الطبيعي الذي يقوم بارتكاب الجريمة أثناء تادية عمله لدى تلك المؤسسات الاقتصادية، بل يجب مساءلة تلك المؤسسات التي لولا الإمكانيات والوسائل التي وفّرتها ووضعتها تحت تصرف الشخص الطبيعي لما تجرّأ على ارتكاب الجريمة، بل إنّ ارتكاب الجريمة لم يكن الغرض منه في الحقيقة إلاّ جلب مصلحة للمؤسسة الاقتصادية أو دفع ضرر عنها، كما أنّ المؤسسات الاقتصادية قد فرضت نفسها على أرض الواقع، ولا يمكن اعتبارها مجرد فرض ومجاز وخيال قانوني، حيث أنّ القانون عندما منح الشخصية المعنوية لها، لم يفعل ذلك إلاّ على سبيل الاعتراف بها كأمر حتمي واقع وليس على سبيل الخلق والإنشاء.

أمام تزايد حجم الجرائم التي ترتكبها المؤسسات الاقتصادية وكذا كثرة عددها، وأمام موجة المراجعات القانونية التي ميّزت السياسة الجنائية المعاصرة، وكتنفيذ لمختلف التوصيات التي جاءت بها المؤتمرات الدولية الخاصة بقانون العقوبات، كالتوصية الثالثة التي نصّ عليها المؤتمر الدولي السادس لقانون العقوبات المنعقد في روما سنة 1953، حيث جاء فيها أنّه " 3 - ب تتطلب

<sup>1</sup> - ZAALANI Abdelmadjid, La responsabilité pénale des personnes morales, revue Algérienne des sciences juridiques Economiques et Politiques, N° 1, 1999, P 9.

المعاقبة على الجرائم الاقتصادية توسعاً في مفهوم الفاعل وأنماط المساهمة الإجرامية، وإمكان تطبيق الجزاءات على الأشخاص المعنوية<sup>1</sup>.

فقد جنحت أغلب التشريعات إلى الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية، بغض النظر أكان ذلك الاعتراف بشكل جزئي تضمنته بعض القوانين الخاصة أم الاعتراف بها كقاعدة عامة احتوتها القوانين العقابية للدول.

المشرع الجزائري باعتباره منخرطاً في المنظومة القانونية الدولية فقد اعترف هو الآخر بتلك المسؤولية الجزائية بشكل جزئي من خلال العديد من القوانين الخاصة، ليصل في النهاية إلى حسم موقفه والإقرار بها كأصل عام ضمن قانون العقوبات الجزائري، وذلك بموجب المادة 51 مكرّر المضافة بمقتضى القانون رقم 04-15<sup>2</sup>، التي جاء فيها " باستثناء الدولة والجماعات المحلية والأشخاص المعنوية الخاضعة للقانون العام، يكون الشخص المعنوي مسؤولاً جزائياً عن الجرائم التي ترتكب لحسابه من طرف أجهزته أو ممثليه الشرعيين عندما ينص القانون على ذلك.

إنّ المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي لا تمنع مساءلة الشخص الطبيعي كفاعل أصلي أو كشريك في نفس الأفعال".

كل هذا وذاك سيكون محور دراسة مفصلة من مختلف الجوانب، لتسليط الضوء بوضوح على موضوع المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية عن جريمة الغش الجبائي، فهو موضوع مهم جداً وله علاقة وطيدة بالمتغيرات الاقتصادية الحالية، فإن كانت أهميته العلمية تكمن في دراسة موضوع المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية باعتبارها شخص معنوي، وكذا تبيان كيفية تعامل الفقه والقضاء والتشريع بمختلف توجهاته مع هذا النوع الجديد من الأشخاص، فكذلك أهميته تكمن في دراسة كيفية تعامل المشرع الجزائري مع المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، لا من حيث التسلسل التاريخي الذي مرّت به تلك المسؤولية الجزائية إلى غاية شكلها التي هي عليه الآن في التشريع الجزائري، ولا من حيث إسقاط أحكام تلك المسؤولية على جريمة الغش الجبائي.

<sup>1</sup> - محمود داوود يعقوب، المسؤولية في القانون الجنائي الاقتصادي، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2008، ص 218.

<sup>2</sup> - القانون رقم 04-15، المؤرخ في 10 نوفمبر 2004، المعدل والمتمم لأمر رقم 66-156، المؤرخ في 08 جوان 1966، المتضمن قانون العقوبات الجزائري، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 71، المؤرخ في 10 نوفمبر 2004.

أمّا من حيث الأهميّة العمليّة لهذا الموضوع، فهي بدون شك مستوحاة من الأزمة الماليّة التي تمرّ بها الدّولة الجزائريّة نتيجة انخفاض العائدات البتروليّة، وما تسبّبت فيه من مشاكل اقتصاديّة وماليّة كبيرة، فكان من الضروري العودة إلى المصدر التقليدي لتمويل الخزينة العموميّة والذي هو الحماية الضريبيّة، هذه الحماية الضريبيّة كانت ضحيّة عمليّات غش كبير، انتهجها المكلفون بالضريبة من أجل عدم تسديدها، فوجب علينا كباحثين قانونيين دراسة هذه الجريمة من حيث أركانها وصورها وآليّات الوقاية والقمع التي اعتمدها المشرّع الجزائري من أجل الحد من انتشار هذه الجريمة وحماية حق الخزينة العموميّة من الضياع، وكذا تقديم الاقتراحات وتحليل النتائج التي من الممكن أن تكون سبباً في إعادة تقويم السياسة الجبائيّة للدّولة تفادياً لعمليّات الغش الجبائي.

لابدّ وأن يكون لكل شيء غاية، ولعلّ البحث القانوني ليس استثناء عن ذلك، فلا ينبغي للباحث أن يخوض في عباب البحث، دون أن يسطّر لنفسه أهدافاً يسعى للوصول إليها من خلال بحثه ودراسته، وهو ما لم يخرج عنه بحثنا هذا، حيث تمثّل أهم هدف من البحث في دراسة إشكاليّة المسؤوليّة الجزائيّة للمؤسّسات الاقتصاديّة عن جريمة الغش الجبائي، ليتفرّع عن تلك الغاية أهداف فرعيّة مؤدّية في دراستها للهدف الرئيسي والتي نذكر منها:

1- دراسة الجدل الفقهي حول المسؤوليّة الجزائيّة للشخص المعنوي وتبيان موقف التشريع المقارن منها.

2- تبيان موقف المشرّع الجزائري من المسؤوليّة الجزائيّة للأشخاص المعنوية بصفة عامّة والمسؤوليّة الجزائيّة للمؤسّسات الاقتصاديّة بصفة خاصّة.

3- تحديد نطاق المسؤوليّة الجزائيّة للمؤسّسات الاقتصاديّة.

4- دراسة جريمة الغش الجبائي من مختلف أوجهها سواء مفهومها وصورها وأركانها.

5- تبيان السياسة الجنائيّة للمشرّع الجزائري سواء من حيث الوقاية أو من حيث القمع لجريمة الغش الجبائي.

لا يمكن للأهداف وحدها أن تُوصل إلى الغاية الرئيسيّة المرجوة من البحث، ذلك لأنّ الأهداف هي في الحقيقة جواب لإشكاليّة مطروحة، تنير فضول الباحث وتجعل منه يسطّر الأهداف التي توصل في نهايتها إلى كشف غموض الإشكال والتساؤل المطروح، لذا وجب علينا صياغة إشكاليّة لهذا البحث فكانت كالتالي: إلى أيّ مدى وفّق المشرّع الجزائري في إقرار مسؤوليّة المؤسّسات الاقتصاديّة عن جريمة الغش الجبائي؟.

نظراً لطبيعة الإشكال المطروح وكذا تحقيقاً للأهداف المسطرة، فقد استلزم البحث استعمال منهج تحليلي بشكل أساسي لدراسة السياسة الجنائية للمشرع الجزائري في الاعتراف بالمسؤولية الجزائرية للمؤسسات الاقتصادية، وكذا تحليل جريمة الغش الجبائي سواء من حيث مفهومها وأركانها وصورها والنصوص القانونية الجبائية التي تطرقت لتلك الجريمة.

طبيعة البحث استلزم كذلك الاستعانة بالأسلوب المقارن باعتبار أن إشكالية المسؤولية الجزائرية للشخص المعنوي، هي إشكالية عامة تخص مختلف التشريعات العالمية، فكان لابد من مقارنة تجربة مختلف الأنظمة القانونية مع تجربة المشرع الجزائري في هذه المسألة.

لقد تمّ حصر هذه الدراسة بحدود معينة لها، فكانت من حيث الموضوع خاصة بالمسؤولية الجزائرية للشخص المعنوي عن جريمة الغش الجبائي، وكذا آليات الوقاية من هذه الجريمة وسبل مكافحتها، أما من حيث المكان فقد خصّص التشريع الجزائري بصفة أكبر، مع اتساعها في أحيان عديدة لتتجاوز الحدود الجغرافية إلى تشريعات الدول العربية والغربية، ليتم حصرها زمانياً منذ حصول الدولة الجزائرية على استقلالها إلى غاية صدور قانون المالية لسنة 2017، كما تمّ تجاوز ذلك الحيز الزمني فيما يخص التشريعات المقارنة كونها كانت سبّاقة في دراسة هذه الإشكالية.

كما قمنا بالاستعانة بأي باحث آخر؛ بمختلف الدراسات التي لها علاقة بموضوع بحثنا، وهو أمر عادي ومحمود باعتبار أن الباحث عليه أن يكمل ما بدأه الآخرون اقتصاداً للوقت والجهد، عوض البداية من نقطة الصفر للوصول إلى نتائج وأبحاث قد وصل إليها من كان قبله، فكانت أهم الدراسات التي ساعدتنا في هذا البحث بصورة كبيرة ما يلي:

1- محمود داوود يعقوب، المسؤولية في القانون الجنائي الاقتصادي، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2008.

تهدف هذه الدراسة إلى الإجابة عن إشكالية المسؤولية في القانون الجنائي الاقتصادي سواء أكان مرتكب الجريمة هو الشخص الطبيعي أم الشخص المعنوي، حيث أن صاحب البحث قد حاول من خلال دراسته تبيان أساس قيام المسؤولية عن الجريمة الاقتصادية كالتقصّد الجنائي والخطأ غير القصدية، بالإضافة إلى نطاق تلك المسؤولية من حيث الأشخاص والذي تناول فيه الشخص المعنوي كأبرز شخص يمكن أن يتورط في ارتكاب الجرائم الاقتصادية.

## أوجه الشبه والاختلاف:

تعدد أوجه الاختلاف بين دراستنا ودراسة الأستاذ محمود داوود يعقوب، إذ لا يمكن حصرها في هذا المقام، حيث نركز على بعض منها مثل شمول وإتساع موضوع الأستاذ محمود داوود يعقوب، فهو يدرس المسؤولية الجزائية بصفة عامة مهما كان مرتكبها سواء أكان شخص طبيعي أم شخص معنوي، بينما نحن تخصصنا في موضوعنا لدراسة المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي وبالتحديد منه المؤسسات الاقتصادية، كذلك دراسة الأستاذ محمود داوود يعقوب تناولت الجرائم الاقتصادية بصفة عامة بينما تناولنا نحن في دراستنا نوع معين وخاص من الجرائم الاقتصادية ألا وهو جريمة الغش الجبائي، من هنا ظهر لنا ضيق مجال دراستنا عن دراسة الأستاذ محمود داوود يعقوب.

2- محمد حزيط، المسؤولية الجزائية للشركات التجارية في القانون الجزائري والقانون المقارن، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2014.

لقد سعى الأستاذ محمد حزيط من خلال دراسته هذه إلى الإجابة عن التساؤل التالي: متى تقوم المسؤولية الجزائية للشركات التجارية كشخص معنوي في التشريع الجزائري؟، رغم كون عنوان الدراسة أشمل من الإشكالية التي يدرس فيه الباحث تلك المسؤولية حتى في القانون المقارن بمعية القانون الجزائري، الباحث قد حاول الإجابة على ذلك التساؤل بدراسته لأساس قيام المسؤولية الجزائية للشركات التجارية وخاض في الجدل الفقهي حول هذه المسألة، بالإضافة إلى تبيانه لموقف التشريع والفقهاء من هذه القضية، ليخوض كذلك في مسؤولية الشركة عبر مختلف مراحل تأسيسها وكذا شروط قيام مسؤوليتها، إنتهاء بمختلف العقوبات المفروضة على الشركات التجارية في حالة إرتكابها للجرائم.

## أوجه الشبه والاختلاف

تكاد تتفق دراستنا مع دراسة الأستاذ محمد حزيط في العديد من النقاط بل يغلب الشبه بيننا في الكثير من المواضع، سواء من حيث دراسة المسؤولية الجزائية للشركات التجارية، فنحن كذلك ندرس المسؤولية الجزائية للشركات التجارية ولكن تحت مسمى المؤسسات الاقتصادية والتي هي في النهاية شركات تجارية، إلا أن الخلاف بيننا هو تخصص موضوعنا عن موضوع الأستاذ محمد حزيط، فنحن من خلال دراستنا قد تخصصنا في دراسة المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية

عن جريمة الغش الجبائي، بينما الأستاذ محمد حزيط يدرس المسؤولية الجزائية للشركات التجارية كمبدأ عام فقط، دون الخوض في تفصيل الجرائم المرتكبة من قبل تلك الشركات التجارية.

3- مصطفى العوجي، المسؤولية الجنائية في المؤسسة الاقتصادية، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2015.

يحاول الأستاذ مصطفى العوجي من خلال هذا المؤلف دراسة المسؤولية الجنائية في المؤسسة الاقتصادية، حيث ركز في بحثه على المسؤولية الجزائية للشخص الطبيعي وكيفية قيام تلك المسؤولية بالنسبة له، بالإضافة لموانع قيام المسؤولية الجزائية، ليدرس كذلك الأستاذ مصطفى العوجي من خلال مؤلفه هذا، المسؤولية الجنائية للذات أو الهيئة المعنوية، ليتوسع بعدها في دراسة المؤسسة الاقتصادية سواء تأسيسها و نشاطها وإلتزاماتها وواجباتها ومسؤولية تلك المؤسسة من مرحلة التأسيس إلى غاية مرحلة الحل، طبعاً كل ذلك ضمن القانون اللبناني.

### أوجه الشبه والاختلاف

تكاد تختلف دراستنا مع دراسة الأستاذ مصطفى العوجي في الكثير من النقاط، كتلك المتعلقة بالمسؤولية الجزائية، فهو يدرس المسؤولية الجزائية بصفة عامة سواء بالنسبة للشخص الطبيعي أو الشخص المعنوي، بينما نحن في دراستنا هذه نقوم بدراسة المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية كشخص معنوي، كذلك الأستاذ مصطفى العوجي يدرس من خلال بحثه أساس قيام المسؤولية الجزائية للشخص الطبيعي والشخص المعنوي ونجده في الغالب يركز على الشخص الطبيعي، إلا أننا إتفقنا معه في شق المسؤولية الخاص بالذات المعنوية أو الشخص المعنوي والذي لم يخصه الأستاذ مصطفى العوجي بدراسة مفصلة، كما يظهر الاختلاف بين بحثنا في الإطار المكاني للدراسة فنحن نختص بدراسة المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية في القانون الجزائري، بينما يختص الأستاذ مصطفى العوجي بدراسته للمسؤولية الجزائية في المؤسسة الاقتصادية ضمن القانون اللبناني.

4- بلعسلي ويزة، المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن الجريمة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه علوم تخصص قانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري تيزي وزو، السنة الجامعية 2014.

لقد كان الاشكال المطروح في دراسة الأستاذ بلعسلي ويزة يتمثل في: متى يسأل الشخص المعنوي جزائياً عن جريمة إقتصادية إرتكبها أعضاؤه أو ممثلوه؟ وهل يتعارض ذلك مع مبدأ

شخصية العقوبة؟، الباحثة قد ركزت من خلال بحثها على مبدأ المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي من حيث أساس قيام مسؤوليته الجزائية ونطاقها من حيث التجريم أو الأشخاص، بالإضافة إلى شروط قيام تلك المسؤولية و أثرها على الشخص الطبيعي الذي يتولى عملية تسيير الشخص المعنوي، إنتهاءً بمختلف العقوبات المقررة للشخص المعنوي.

### أوجه الشبه والاختلاف

أوجه الشبه بين دراستنا ودراسة الأستاذة بلعسلي ويزة كثيرة جداً، حيث تناولنا في دراستنا كل العناصر التي تطرقت لها الباحثة في دراستها سواء الأسس العامة للمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي و نطاق تلك المسؤولية وشروطها وأثرها على الشخص الطبيعي، بالإضافة إلى العقوبات المقررة للشخص المعنوي، إلا أن الإختلاف بين دراستنا ودراسة الأستاذة هو في كون دراستها أعم وأشمل من دراستنا، فهي تناولت موضوع المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، بينما نحن تناولنا مسؤولية نوع محدد من الأشخاص المعنوية وهو المؤسسات الاقتصادية، كذلك الأستاذة بلعسلي ويزة تطرقت للمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن مختلف الجرائم الاقتصادية، بينما تخصصت دراستنا في نوع واحد من تلك الجرائم وهو جريمة الغش الجبائي.

5- أحمد الشافعي، الاعتراف بمبدأ المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في القانون الجزائري، أطروحة دكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، بن يوسف بن خدة، 2012/2011.

الأستاذ أحمد الشافعي قد تخصص من خلال بحثه في دراسة السياسة الجنائية الموضوعية والاجرائية التي إنتهجها المشرّع الجزائري بعد إقراره بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي كأصل عام، سواء من حيث مختلف القوانين المجسدة لمبدأ المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، وكذا دراسة مختلف الإشكالات والتساؤلات التي تسبب بها الاعتراف بهذا الموضوع.

### أوجه الشبه والاختلاف

لقد كانت أطروحة الأستاذ أحمد الشافعي واسعة جداً في دراستها للإعتراف بمبدأ المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في القانون الجزائري، فقد إستغرق الأستاذ في دراسة الشخص المعنوي منذ تاريخ نشأته إلى غاية الشكل الذي هو عليه اليوم، بالإضافة كذلك إلى تبيان أنواعه المختلفة وتطور مسؤوليته من قبل الميلاد إلى غاية اليوم، زد على ذلك الأساس القانوني للمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي ومختلف العقوبات المفروضة عليه، بينما دراستنا كانت متخصصة إلى حد كبير،

حيث قمنا بتناول موضوع المسؤولية الجزائية لـصنف معين من الأشخاص المعنوية وهو المؤسسات الاقتصادية، بالإضافة إلى دراستنا لجريمة معينة من الجرائم الاقتصادية وهي جريمة الغش الجبائي، بينما الأستاذ أحمد الشافعي كانت دراسته متعلقة بمبدأ المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي بصفة عامة دون تخصيصها بنوع معين من الجرائم.

ومن أجل الإلمام بشتى جوانب الدراسة ارتأينا إتباع الخطة التالية، من خلال تقسيم موضوع البحث إلى بايين يتضمّن كل باب فصلين، وكان على العموم هيكل الدراسة الأساسي كما يلي:

نتناول بالدراسة في **الباب الأول** الأسس العامة لمسؤولية المؤسسات الاقتصادية عن جريمة الغش الجبائي، والذي بدوره ينقسم إلى فصلين، نتناول في **الفصل الأول** تطوّر المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية، والذي تضمّن مبحثين الأول يتعلّق بالجدل الفقهي حول المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية، والثاني تطرّق لموقف التشريع الجزائري والمقارن من مسؤولية المؤسسات الاقتصادية جزائياً، أما **الفصل الثاني** المتضمّن نطاق المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية، والذي بدوره انقسم إلى مبحثين الأول نتطرّق فيه إلى نطاق المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية من حيث الأشخاص، أما الثاني فيتناول نطاق المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية من حيث التجريم.

أما عن **الباب الثاني** فيأتي تحت عنوان أحكام المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية عن جريمة الغش الجبائي، وينقسم هو الآخر إلى فصلين، الأول يتطرّق لشروط قيام المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية عن جريمة الغش الجبائي وأثرها على الشخص الطبيعي، كمبحث أول تناولنا فيه شروط قيام المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية عن جريمة الغش الجبائي وكمبحث ثاني تطرقنا فيه لأثر قيام تلك المسؤولية على مسؤولية الشخص الطبيعي، أما **الفصل الثاني** فيتناول الآليات القانونية لمكافحة جريمة الغش الجبائي في المؤسسات الاقتصادية والذي بدوره يتضمّن عنوانين في شكل مبحثين؛ الأول عن الأحكام الرقابية لمكافحة جريمة الغش الجبائي في المؤسسات الاقتصادية، والثاني عن الأحكام الجزائية الإجرائية والقمعية لمكافحة جريمة الغش الجبائي في المؤسسات الاقتصادية.

ليتوج بحثنا بخاتمة تضمنت مجموعة من النتائج والاقتراحات التي إستنتجناها من خلال دراستنا هذه.

## الباب الأوّل

الأسس العامّة للمسؤوليّة الجزائيّة للمؤسّسات الاقتصاديّة

عن جريمة الغش الجبائي

❖ الفصل الأوّل: تطوّر المسؤولية الجزائية للمؤسّسات الاقتصاديّة

❖ الفصل الثاني: نطاق المسؤولية الجزائية للمؤسّسات الاقتصاديّة

## الباب الأول

### الأسس العامة للمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية عن جريمة الغش الجبائي

كان من السائد في الفقه والقضاء والتشريع أنّ الإنسان وحده هو الذي يمكنه أن يرتكب الجريمة ويتحمّل مسؤوليتها الجنائية<sup>1</sup>، إلا أنّ الاتجاهات الحديثة في علمي العقاب والسياسة الجنائية، استوجبت بأن لا يقف الجزاء عند حد مساءلة الفاعل عن فعلته المباشرة التي يتمثل فيه الفعل الإجرامي فحسب، بل يجب أن يتم تتبّع كل الأنشطة والأخطاء المعترية بطريقة أو بأخرى، كتلك الأخطاء التي أسهمت بدور فعّال في وقوع الجريمة، فكان يمثل ذلك ظهور اتجاه جديد يسعى نحو ملاحقة الأشخاص الذين سهّلوا بطريقة غير مباشرة ارتكاب الجريمة بسبب مجرّد وجودهم أو بسبب ذمّتهم المالية أو المناخ العام الذي خلقوه.<sup>2</sup>

تلك الاتجاهات سمحت بتقرير المسؤولية الجزائية، على نوع آخر من الأشخاص أطلق عليه الأشخاص المعنوية، حيث أنّ زيادة الأشخاص المعنوية في السنوات الأخيرة أصبح يشكل ظاهرة واقعية لا ينكرها أحد خاصّة في الميدان الاقتصادي.

تلك الأشخاص المعنوية قد تورطت في ارتكاب جرائم خطيرة جداً، مما استدعى ضرورة عقابها على ما اقترفته يداها إسوة بالشخص الطبيعي، إلا أنّ إقرار المسؤولية الجزائية لتلك الأشخاص قد لاقى انقساماً وجدلاً فقهيّاً كبيراً بين معارض ومؤيّد، فكانت الغلبة في النهاية لأنصار الاتجاه المؤيّد لمسؤولية تلك الأشخاص المعنوية، حيث كرّستها أغلب التشريعات المقارنة في قوانينها، رغم أنّها مرّت بمراحل عديدة قبل وصولها إلى الإقرار الكامل والتام لقواعد المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في قوانينها (الفصل الأول).

كذلك قامت مختلف التشريعات بضبط نطاق المسؤولية الجزائية للأشخاص المعنوية، سواء من حيث الأشخاص المعنوية الخاضعة لتلك المسؤولية، أو من حيث الجرائم التي من الممكن أن تسأل عنها تلك الأشخاص (الفصل الثاني).

<sup>1</sup> - عبد القادر القهوجي، قانون العقوبات، القسم العام، ( نظرية الجريمة. المسؤولية الجنائية. الجزاء الجنائي )، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000، ص 601.

<sup>2</sup> - محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 217.

## الفصل الأول

تطور المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية

## الفصل الأوّل

## تطور المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية

لا يمكن الشك أبداً في كون المسؤولية الجزائية المحور الأساسي الذي تقوم عليه فلسفة السياسة الجنائية، وهو ما دلّت عليه مختلف الاتجاهات الفلسفية التي تناولت نظرية المسؤولية الجنائية وساهمت على النهوض بها<sup>1</sup>، وإن كان الفقه قد حسم موقفه قديماً حول المسؤولية الجزائية للشخص الطبيعي، ولم يلقأ أي صعوبات في الاعتراف بها ولا في تطبيقها على أرض الواقع<sup>2</sup>؛ فإنّ الأمر لم يكن كذلك بالنسبة للمسؤولية الجزائية للأشخاص المعنوية، هذا النوع من الأشخاص لم يكن حديث النشأة، بل ظهر كفكرة منذ القدم وتعود جذوره إلى عهد القانون الروماني في عصره الذهبي، الذي اعترف للدولة والمدن ولعديد من الجمعيات بصفة الشخصية المعنوية<sup>3</sup>، ومع الانتشار الكبير للديانة المسيحية تمّ توسيع فكرة الشخصية المعنوية لتشمل المؤسسات الدينية كالأديرة والجماعات الخيرية كالملاجئ<sup>4</sup>، وتنتقل فيما بعد إلى مختلف الأنظمة القانونية المعاصرة للقانون الروماني والتي تعتبر مصدراً لأغلب التشريعات في وقتنا الحالي.

إلا أنّ الاعتراف بالمسؤولية الجزائية لتلك الأشخاص المعنوية؛ قد شهد جدلاً وانقساماً فقهيّاً كبيراً بين مؤيّد ومعارض لها، ليحسم ذلك الجدل الكبير لصالح المؤيدين لإقرار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، كونه أصبح ظاهرة ملموسة تلازم المجتمعات الحديثة، وله قدرات وإمكانيات هائلة يمكن استغلالها لارتكاب جرائم خطيرة تتجاوز في حجمها تلك التي يرتكبها الشخص الطبيعي (المبحث الأوّل).

بعد غلبة التيار الفقهي المؤيّد للمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي تباينت مختلف التشريعات المقارنة في تناول موضوع تلك المسؤولية الجزائية، بين من اعترف بها كأصل عام

<sup>1</sup> - أحمد الشافعي، الاعتراف بمبدأ المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في القانون الجزائري، أطروحة دكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، بن يوسف بن خدة، 2011-2012، ص 15.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه.

<sup>3</sup> - محمد عبد القادر العبودي، المسؤولية الجنائية للأشخاص المعنوية في التشريع المصري، الطبعة الثانية، دار النهضة العربية، القاهرة، 2011، ص 08.

<sup>4</sup> - المرجع نفسه.

في قوانينه العقابية، وبين من حصرها في نوع معين من الجرائم التي تطلبت سياسته الجنائية الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي فيها (المبحث الثاني).

## المبحث الأول

### الجدل الفقهي حول المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية

لقد كانت القاعدة العامة تقول بأن المسؤولية الجزائية لا تقع إلا على الشخص الطبيعي، ولا يسأل عن الجريمة إلا هو، لأن الإرادة التي تشكل الركن المعنوي للجريمة لا تتوفر إلا في حالة الشخص الطبيعي<sup>1</sup>، وبالتالي فإن متابعة مسيري ومديري المؤسسات الاقتصادية أمر مسلم به، إذا ما قاموا بارتكاب جرائم ضمن ممارستهم لمهامهم بالمؤسسات الاقتصادية التي يتولون مسؤولية إدارتها وتسييرها أو تمثيلها<sup>2</sup>، إلا أن الإشكال أثير فيما يخص المسؤولية الجزائية<sup>3</sup> للمؤسسات الاقتصادية، خاصة بعد التطور الكبير الذي شهدته الحياة البشرية في شتى المجالات، الأمر الذي أدى إلى زيادة رهبة في عدد المؤسسات الاقتصادية، بشكل أصبح يشكل ظاهرة محققة لا يجادل فيها أحد<sup>4</sup>، حيث أضحت المؤسسات الاقتصادية هي عصب الاقتصاد والحرك له، بل إن حجم الأموال التي تتداولها تلك المؤسسات فاق في كثير من الأحيان ميزانيات بعض الدول<sup>5</sup>، كل تلك الأموال والإمكانات الهائلة التي تملكها

<sup>1</sup> - مبروك بوخرنة، المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر، 2010، ص 71.  
<sup>2</sup> - سلام حمزة، الشركات التجارية، "الشخصية المعنوية للشركة - شركة الخاصة"، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2015، ص 80.

<sup>3</sup> - تُعرف المسؤولية الجزائية بأنها: "التزام شخص (طبيعي أو معنوي) بما تعهد القيام به أو الامتناع عنه حتى إذا أُخِلَّ بتعهده تعرض للمساءلة وبالتالي تحمل نتائج نكوته بما تعهد به، وقد تتسع المسؤولية الجزائية لتشمل تحمل الشخص نتائج فعل أتاها بنفسه أو بواسطة غيره سواء كان ذلك الغير مفوضاً أو عاملاً باسمه ليتسع المفهوم فيشمل التزام الشخص بتحمل نتائج فعل شخص تابع له أو موضوع تحت رقابته أو إدارته أو ولايته أو وصايته". أنظر مصطفى العوجي، المسؤولية الجنائية في المؤسسة الاقتصادية، طبعة 2015، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2015، ص ص 29 30.

<sup>4</sup> - محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 219.

<sup>5</sup> - أفاد موقع topsarabia بالاستناد إلى التقرير المعروف باسم brandz الصادر عن شركة الإعلانات wpp وشركة أبحاث السوق، ميلوارد براون millward brown والذي يتم فيه استخدام آراء حوالي 2 مليون من العملاء الحاليين والمحتملين لمجموعة من العلامات التجارية، بالإضافة إلى البيانات المالية لحساب قيمة العلامة التجارية للشركة المعنية بالدراسة، فمثلاً سلسلة مطاعم مكدونالدز قد بلغت قيمتها سنة 2015 حوالي 81 مليار دولار، أما شركة microsoft فقد بلغت قيمتها 115 مليار دولار، وقد بلغت قيمة شركة google حوالي 174 مليار دولار، لتتربع شركة apple على المركز الأول بقيمة 247 مليار دولار، هذا الحجم الرهيب من الأموال في يد تلك الشركات يؤكد الخطر الكبير الذي تمثله على البشرية جمعاء من خلال ما تملكه من وسائل وأموال تستطيع من خلالها القيام بسلوكات إجرامية، تم الإطلاع على هذه الدراسة في موقع www.topsarabia.com يوم 25 أوت 2017 على الساعة 11:30 صباحاً.

الكثير من المؤسسات الاقتصادية قد وقعت في عديد المرات بيد مسؤولين سيئي النية، حيث قاموا باستغلالها فيما يحقق مصالحهم و أهدافهم، ولو كان ذلك على حساب أمن وسلامة واستقرار الدول ومواطنيها.

أمام هذه الظاهرة غير المقبولة، تعالت الأصوات من طرف بعض فقهاء القانون، من أجل البحث عن وسيلة قانونية لردع تلك المؤسسات الاقتصادية، التي لم تعد تختلف عن الشخص الطبيعي في حجم الجرائم التي يرتكبها بل وقد تجاوزته بكثير، إلا أن تلك الأصوات لاقت معارضة من فريق آخر من فقهاء القانون، أنكر بشدة القدرة على مساءلة تلك المؤسسات الاقتصادية جزائياً عن الجرائم التي ارتكبت من طرفها، باعتبار أن الذي قام بارتكاب تلك الجرائم هو الشخص الطبيعي المسير لتلك المؤسسات<sup>1</sup>.

أمام هذا الوضع انقسم الفقه بين اتجاه تقليدي ينكر قابلية المؤسسات الاقتصادية للمساءلة الجزائية (المطلب الأوّل)، واتجاه فقهي حديث يرى بأنه لا إشكال من إخضاع المؤسسات الاقتصادية للمسؤولية الجزائية (المطلب الثاني).

### المطلب الأوّل

#### الاتجاه الفقهي المنكر للمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية

يذهب أصحاب هذا الاتجاه من الفقه إلى إنكار المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية باعتبارها شخص معنوي، حيث أن طبيعة المؤسسة الاقتصادية تجعل من الصعب وغير الممكن إسناد الجريمة لها، حتى ولو قام بتلك الجريمة ممثلوا وتابعوا المؤسسة الاقتصادية لصالحها ولحسابها<sup>2</sup>، وإنما تقع المسؤولية الجزائية على الشخص الطبيعي المسير لتلك المؤسسة الاقتصادية.

هذا الاتجاه من الفقه الذي ساد وانتشر طوال القرن التاسع عشر إلى غاية بدايات القرن العشرين<sup>3</sup>، قام بالاعتماد على جملة من الحجج والأسانيد والأدلة التي رأى أنصار الاتجاه التقليدي المنكر للمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية بأنها كفيلة بتأييد موقفهم وتدعيمه.

<sup>1</sup> - بلعسلي ويزة، المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن الجريمة الاقتصادية، رسالة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم تخصص القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2014، ص 13.

<sup>2</sup> - محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 22.

<sup>3</sup> - إبراهيم علي صالح، المسؤولية الجنائية للأشخاص المعنوية، دار المعارف، مصر، 1980، ص 102.

فمن تلك الحجج ما تعلق منها بطبيعة المؤسسة الاقتصادية ( الفرع الأول )، والبعض الآخر ما هو خاص بالغاية التي أنشئت من أجلها تلك المؤسسات الاقتصادية ( الفرع الثاني )، وبعض من تلك الحجج ما هو متعلق بالعقوبة المطبقة على المؤسسة الاقتصادية ( الفرع الثالث).

## الفرع الأوّل

### الطبيعة الافتراضية للمؤسسات الاقتصادية

يقول فقهاء الاتجاه المنكر للمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية، بأن تلك المؤسسات باعتبارها شخص معنوي لا وجود لها على أرض الواقع ولا إرادة لديها تعبر عنها<sup>1</sup>، وأن المؤسسات الاقتصادية ما هي إلا وهم مجرد من إرادة شخصية، بل هو مجرد افتراض وضعه القانون من أجل الوصول لغاية معينة فرضته الضرورة.

حيث تنقص تلك المؤسسات الإرادة والتمييز وحرية الاختيار، إذ أنه لا يمكن نسبة الخطأ لها، فلا وجود لخطأ دون إرادة آثمة تؤدي إلى ارتكابه<sup>2</sup>.

فالمسؤولية الجزائية حسب أنصار هذا الاتجاه، تتطلب توافر الأهلية الجزائية التي بدورها تفترض وجود إدراك وحرية اختيار<sup>3</sup>، أي " التمييز والإرادة " <sup>4</sup>.

المؤسسات الاقتصادية، باعتبارها شخص معنوي قد ثار حول شخصيتها المعنوية جدلاً فقهيًا واسعاً، اختلف فيه فقهاء القانون أيما اختلاف، وتوزعت مذاهبهم وتفرقت مشاربهم الفقهية في دراسة تلك الشخصية المعنوية والتي هي " مجموعة من الأشخاص أو الأموال تتمتع بالشخصية القانونية " <sup>5</sup>.

<sup>1</sup> - محمد حزيط، المسؤولية الجزائية للشركات التجارية في القانون الجزائري والمقارن، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2014، ص52

<sup>2</sup> - هندة غزوي، المسؤولية الجزائية للشركات التجارية عن جرائم الغش التجاري، مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، العدد 39، جامعة باجي مختار عنابة، سبتمبر 2014، ص 116.

<sup>3</sup> - محمود عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 23.

<sup>4</sup> - يرى الأستاذ منصور رحمان في كتابه الوجيز في القانون الجنائي العام، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2006، ص 112، بأن " الإرادة هي التي تحسم الاختيار لدى الشخص الجاني وتنقل الجريمة من كونها مجرد فكرة إلى أرض الواقع "، يفهم من تعبير الأستاذ أن الإرادة هي الأساس في أي فعل أو سلوك إجرامي ومن دونها تبقى الجريمة مجرد تصور وخيال في ذهن صاحبها، تلك الأهمية للإرادة في السياسة الجنائية هي التي دفعت فقهاء الاتجاه التقليدي المعارض للمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية إلى القول بعدم قيام المسؤولية الجزائية لتلك المؤسسات كونها لا تتوفر على أهم عنصر في ارتكاب الجريمة وهو الإرادة.

<sup>5</sup> - محمود نجيب حسني، شرح قانون العقوبات، القسم العام، دار النهضة العربية، القاهرة، بدون سنة نشر، ص 514.

هذا الجدل القائم حول الطبيعة القانونية للمؤسسات الاقتصادية لا يُعتبر إلا امتداد للجدل الفقهي القديم حول حقيقة وجود الشخص المعنوي، لذا فإنّه من الواجب أن نعرّج على ذلك الخلاف الفقهي القائم حول الطبيعة القانونية للشخص المعنوي، حتى يتسنى لنا فهم الحجج التي استند عليها دعاة إنكار المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية، من حيث إدعائهم بأنّ المؤسسات الاقتصادية ما هي إلا افتراض أو مجاز صنعه القانون.<sup>1</sup>

اعتمد فقهاء الاتجاه التقليدي على نظرية المجاز أو الفرض في إنكارهم للمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي على أساس طبيعته، حيث تقوم نظرية المجاز أو الافتراض على بديهية أساسية مفادها أنّ الإنسان وحده صاحب الحق<sup>2</sup>، وأنّ الحقوق هي سلطة إرادية، وأنّ الإرادة لا تكون إلا للشخص الطبيعي، وبالتالي فإنّ وصف الشخصية لا يطلق إلا على الإنسان، وإن حدث وتدخل القانون من أجل منح تلك الشخصية لغير الإنسان، فإنّما يكون ذلك على سبيل الفرض والمجاز وليس على أساس الحقيقة<sup>3</sup>.

فالشخص المعنوي مجرد افتراض ومجاز يتخيّله المشرّع القانوني، الذي دعت مقتضيات الضرورة العملية من أجل منح تلك الشخصية المعنوية لمجموعات من الأشخاص والأموال، حتى تستطيع من خلال ذلك القيام بتحقيق مصالح عامّة أو خاصّة، لذا فإنّ الإنسان وحده من يملك إرادة ذاتية<sup>4</sup> أصيلة لم يتدخل أي شخص لمنحه إيّاها.

الشخص المعنوي تكون إرادته من إرادة الشخص الطبيعي الذي يمثله ويجسّده، ومنه يستنبط بأنّ الشخص المعنوي لا يسأل جزائياً، لأنّ المسؤولية الجزائية أساسها الإرادة والإرادة في حالة الشخص المعنوي غير موجودة<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> - نشير إلى أنّنا سوف نستعمل مصطلح " الشخص المعنوي " بدل مصطلح " المؤسسة الاقتصادية " في العديد من المواضع، وذلك أمر تفرضه وتمليه علينا الأمانة العلمية، كون أنّ الخلاف الفقهي القائم بين فقهاء القانون بكلا اتجاهيهما التقليدي والحديث، كان أصل الخلاف فيه حول مدى حقيقة وجود الشخص المعنوي من عدمه، تمّ إنّ قضية المصطلحين لن تأثر على البحث في شيء، كون أنّ المؤسسة الاقتصادية هي شخص معنوي، وجميع الأحكام الواردة في الحجج التي يسوقها أنصار كلا الاتجاهين جائزة في حق المؤسسة الاقتصادية وتنطبق عليها، حيث يمكننا القول بأنّ كل مؤسسة اقتصادية هي شخص معنوي، وليس كل شخص معنوي هو مؤسسة اقتصادية.

<sup>2</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 40.

<sup>3</sup> - عبد القادر باينة، مدخل لدراسة القانون الإداري والعلوم الإدارية، الطبعة الثالثة، دار النشر المغربية، المغرب، 2005، ص 221.

<sup>4</sup> - إدوار غالي الذهبي، مجموعة بحوث قانونية، قانون العقوبات، قانون الإجراءات الجزائية، قانون المرافعات، المسؤولية المدنية، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية القاهرة، 1978، ص 16.

<sup>5</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 40.

تعتبر نظرية المجاز أو الافتراض من نتاج الفلسفة الرومانية وموروثها<sup>1</sup>، حيث اعتنق تلك النظرية جملة من الفقهاء القانونيين نذكر منهم الفقيه سافيني (saviny) والفقيه جيز (gez)، فالشخصية المعنوية حسب هذين الفقيهين أقامها المشرع على سبيل الافتراض والخيال فقط، حيث أنّ الشخص القانوني لم يكن معروفاً من قبل أو متصوراً لدى علماء الكنيسة ورجالها، فالشخص الوحيد الذي يعرفه هؤلاء هو الشخص الطبيعي لا غير الذي منحه الله الجسد ونفخ فيه الروح<sup>2</sup>.

كما يرى الفقيه فيند شايد (Windsheid) في النصف الثاني من القرن العشرين، أنّه لم يعد يتصور وجود حق من دون صاحبه الذي يكتسبه، لذا فإنّه تعيّن التفكير في إيجاد شخص افتراضي مجازي يمنح كيان مصطنع من خلال عملية ذهنية حتى نستطيع أن نسند له الحقوق ونطالبه بأداء الواجبات<sup>3</sup>.

ما يلاحظ على أصحاب نظرية المجاز أو الافتراض أنّهم قد اعترفوا بالشخص المعنوي كواقع موجود، ولكنهم أنكروا إمكانية مساءلة ذلك الشخص المعنوي جزائياً، الأمر الذي جعلهم يؤكّدون بأنّ الشخصية المعنوية الممنوحة لمجموعة الأشخاص والأموال، يستطيع المشرع تقييد أهليتها والحد من حقوقها متى رأى المشرع الأمر ضرورياً لذلك.

فلا تتمتع تلك الأشخاص المعنوية، إلاّ بالحقوق التي يحددها القانون، فالقانون هو الفيصل حسب أصحاب نظرية المجاز أو الافتراض، فهو من يعطي الشخصية المعنوية لمن يشاء ويمنعها عمّن يشاء وينزعها عن من يريد، وهو وحده الذي يرسم لها المجال الذي تتحرّك فيه والحقوق التي تتمتع بها، أي أنّ القانون الذي أوجد الشخص المعنوي هو الذي يمنحه حقوقه ويحددها له، حيث بإمكانه تضيقها والتوسيع فيها أو نزعها أبداً<sup>4</sup>.

واستناداً على هذه النظرية قام المشرع بإنشاء الأشخاص المعنوية إلى جانب الشخص الطبيعي صاحب الحق، فتلك الأشخاص المعنوية التي تتكوّن من مجموعة أشخاص أو أموال قام المشرع بمنحها صفة الخيال والافتراض حتى تلعب دورها في الحياة الاجتماعية، لذا استغلّ

<sup>1</sup> - ميروك بوخزنة، مرجع سابق، ص 41.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه، ص 43.

<sup>3</sup> - محمود سليمان موسى، المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي في القانون الليبي والأجنبي، دراسة تفصيلية مقارنة، الطبعة الأولى، دار الجماهيرية للنشر والتوزيع والإعلان، ليبيا، 1985، ص 58.

<sup>4</sup> - أحمد عبد الظاهر، الحماية الجنائية لحق الشخص المعنوي في الشرف والاعتبار، دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، القاهرة، 2005، ص 22.

المشرّع نظريّة المجاز وجعل منها الوسيلة والسند القانوني، من أجل منح الشخصية المعنويّة لمجموعة الأشخاص أو الأموال، حتى تقوم بتحقيق مصلحة معينة.<sup>1</sup>

يجب التنويه في هذا المقام إلى أنّ نظريّة المجاز أو الافتراض قد عمّرت طويلاً، لدرجة أنّها ظلّت منتشرة ورائجة وسائدة في الفقه العالمي حتى وقت قريب وهي من أقدم النظريّات وسميت بالنظرية التقليدية كذلك.<sup>2</sup>

ولقد اعتنقها الفقه وأخذ بها القضاء وخاصّة في فرنسا، حيث أعتد عليها القضاء الفرنسي كثيراً في إصدار أحكامه القاضية بعدم مسؤولية الأشخاص المعنويّة جزائياً، عكس الفقه الألماني الذي وقف في وجهها، بادلاً جهوده من أجل إبطالها وتفنيدها وتغليب نظرية الحقيقة عليها، ولعلّ الفقيه جيرك (gierke) أوّل من تولّى مهمّة ذلك من الألمان في كتابه (lathénie de l'association) الذي نشره سنة 1887.<sup>3</sup>

كذلك يستند أنصار أو فقهاء الاتجاه التقليدي المعارض للمسؤوليّة الجزائيّة للشخص المعنوي، على القول بأنّ الركن المعنوي غير متوفّر لدى الشخص المعنوي، إذ يُعتبر الركن المعنوي هو أحد أركان الجريمة والذي لا تقوم بدونه، وقالوا بأنّ الإرادة المتّجهة إلى مخالفة القانون الجنائي والتي هي أساس الركن المعنوي، لا تكون متوفّرة إلاّ لدى الشخص الطبيعي، وذلك لأنّ الشخص المعنوي بسبب طبيعته المادية، يكون فاقداً لكل إرادة ذاتيّة ومستقلّة.<sup>4</sup> يترتب على هذا القول أنّه يستحيل تصوّر ارتكاب الشخص المعنوي للجريمة، وذلك لأنّه ما دام لا يملك الإرادة المشكّلة للركن المعنوي التي تجعله يرتكب الجريمة، وبالتالي كذلك انعدام الركن المادي للجريمة، بسبب عدم وجود الإرادة المؤدّية إلى حدوث السلوك الإجرامي للجريمة، سواءً أكان ذلك السلوك الإجرامي إيجابياً أو سلبياً عن طريق الامتناع.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - EL SAYED Kamel Mohamed, Le problème de la responsabilité pénale des personnes morales, volume I, Thèse de doctorat en droit, université de Paris I, Panthéon – Sorbonne, Paris, 14 Janvier 1988, p22.

<sup>2</sup> - عبد الفتاح عبد الباقي، نظريّة الحق، الطبعة الثانية، مطبعة النهضة الجديدة، القاهرة، 1965، ص 170.

<sup>3</sup> - إبراهيم علي صالح، مرجع سابق، ص 38.

<sup>4</sup> - فرج القصير، القانون الجنائي العام، مركز النشر الجامعي، تونس، 2006، ص 198.

<sup>5</sup> - محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 24.

والشخص المعنوي ليس لديه تلك الإرادة المستقلة، فانعدام الإرادة الذاتية الحقيقية لدى الشخص المعنوي يجعل من وجود الركن المعنوي لديه غير متصور، سواء أكان ذلك في صورة القصد الجنائي أو الخطأ، لأن الركن المعنوي يتطلب الإرادة الإجرامية.<sup>1</sup>

لنختم هذه الحجة بالحكم الصادر من طرف الغرفة الجزائية لمحكمة النقض الفرنسية بتاريخ 10 جانفي 1929، والذي بينت فيه جلياً موقف القضاء الفرنسي من المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي واستنادها على نظرية الفرض أو المجاز، حيث جاء في ذلك الحكم:

" لا يصح أن تتخذ إجراءات عقابية أمام المحاكم الجنائية إلاّ ضد أشخاص طبيعيين وهم الذين يصح أن توقع عليهم عقوبة، أمّا الشركة التجارية فهي شخص معنوي، فما لا يمكن معه أن تتحمّل سوى مسؤولية مدنية، اللهم إلاّ إذا نصّت حالات محدّدة بقانون منظم لموضوعات خاصة ".<sup>2</sup>

## الفرع الثاني

### قاعدة تخصّص الشخص المعنوي تحول دون إمكانية مساءلته جزائياً

يستند فقهاء الاتجاه التقليدي المعارض للمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، على مبدأ التخصّص الذي يحكم تلك المؤسسات في معارضتهم لمسؤوليتها الجزائية ونفيها، فالشخص المعنوي كما أسلفنا هو مجموعة من الأشخاص أو الأموال التي ترمي إلى تحقيق هدف معيّن، ويعترف لها القانون بالشخصية المعنوية ويصبح قابلاً بأن تتمتع بالحقوق وتلتزم بالواجبات.<sup>3</sup>

فوجود الشخص المعنوي يبقى رهين الحدود التي رسمت له، والغاية التي تأسّس من أجلها والتي هي تحقيق وإنجاز أهداف اجتماعية محدّدة.

فلا يمكن تصوّر وجود الشخص المعنوي خارج مجال النشاط المصرّح والمرخص له النشاط فيه، وهو ما يُعبّر عنه قانوناً بمبدأ التخصّص<sup>4</sup>، فبمجرد ما يخرج الشخص المعنوي عن الغرض من إنشائه يفقد وجوده، وبالتالي لا وجود لذلك الشخص المعنوي ولا أهليّة له إلاّ

<sup>1</sup> - محمد عبد القادر العبودي، المرجع السابق، ص 24.

<sup>2</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 20.

<sup>3</sup> - رأفت محمد حماد، النظرية العامة للحق، دراسة مقارنة بالفقه الإسلامي، دار النهضة العربية، القاهرة، دون سنة نشر، ص 113.

<sup>4</sup> - PRADEL Jean, VARINARD André, Les grands arrêts du droit criminel, tome I, les sources du droit pénal, l'infraction, Dalloz, Paris, 1995, P. 439.

في حدود النطاق الذي يؤدي به الغاية التي أنشأ من أجلها وتنفيذ المهمة الموكلة له، والتي لا تحتاج لسلوكه الإجرام كوسيلة لتحقيقها.<sup>1</sup>

كذلك يذهب فقهاء الاتجاه التقليدي المعارض لمسؤولية الشخص المعنوي الجزائية، إلى القول بأن ذلك الشخص لا يتصل بالحياة القانونية، إلا من أجل تحقيق غاية محددة قد أنشئ و أسس من أجلها، وبالطبع ليس من بينها ارتكاب الجرائم، لهذا فإن المشرع وهو يعترف للشخص المعنوي بالوجود، إنما كان اعترافه ذلك من أجل قيام الشخص المعنوي بأداء المصالح الخاصة المحددة له.<sup>2</sup>

كما يذهب كذلك أصحاب النظرية التقليدية إلى القول بأن شخصية الجماعة ليست كونية " universelle " على عكس الشخصية المقررة للأفراد، فهي محددة بالغاية التي رخص لها القانون بوجودها وقيامها، ولا يمكن تصوّر بأن من بين تلك الغايات والأغراض هو ارتكاب الجرائم، ومن أجل هذا تكون الجماعة غير أهل لارتكاب الجريمة.<sup>3</sup>

يترتب على مبدأ التخصص أن أهلية الشخص المعنوي تكون ناقصة، كون أهليته القانونية إنما تقررت في نطاق تخصص معين قانوناً.

فالمؤسسات الاقتصادية بمختلف أنواعها إنما أسست لتحقيق غايات محددة، فمنها ما هو تجاري هدفه البيع والشراء، ومنها ما هو خدماتي ومنها ما هو مصنع وهكذا، فالجريمة المرتكبة من طرف المؤسسات الاقتصادية يترتب عليها خروج تلك المؤسسات من مبدأ التخصص الذي أنشئت في حدوده.<sup>4</sup>

و لأن ارتكاب الجريمة ليس من ضمن الأغراض التي تهدف إليها الأشخاص المعنوية، لهذا فإنه في حالة ما إذا ارتكب ممثلو الشخص المعنوي الجريمة باسمه ولحسابه الخاص استحال حينئذ نسبة الجريمة إليه.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - فريد الزغي، الموسوعة الجنائية، المجلد الأول، الطبعة الثالثة، دار صادر بيروت للطباعة والنشر، لبنان، 1995، ص 310.

<sup>2</sup> - رنا إبراهيم سليمان العطور، المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 22، العدد الثاني، 2006، ص 343.

<sup>3</sup> - فليح كمال، المسؤولية الجزائية للمصرف في ظل قانون مكافحة الفساد، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في قانون العقوبات والعلوم الجنائية، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2013-2014، ص 21.

<sup>4</sup> - أنور محمد صدقي المساعدة، المسؤولية الجزائية عن الجرائم الاقتصادية، دراسة تحليلية تأصيلية مقارنة في التشريعات الأردنية والسورية واللبنانية والمصرية والفرنسية وغيرها، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 387.

<sup>5</sup> - محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 26.

فنسبة تلك الجرائم هو اعتراف ضمني بوجود الشخص المعنوي في غير المجال الذي حدّد له من طرف القانون.<sup>1</sup>

كذلك صرّح فقهاء الاتجاه التقليدي المعارض للمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، بأنّ نشاط هذا الأخير وقيام مجموعة أفراد بتأسيسه وإدارة نشاطه، يجعل من المستحيل من الناحية النظرية أن يتصوّر خضوعه لمنظومة القيم والمبادئ السائدة في المجتمع مثله مثل الأشخاص الطبيعيين.

لهذا فإنّ قيام الشخص المعنوي بارتكاب جريمة ما، يجب أن يتّجه فيها باللوم إلى الأشخاص الطبيعيين الذين ساهموا في ارتكاب تلك الجريمة، إذ أنّ ارتكاب الجرائم يكون من طرف نفس حرّة مختارة مدركة تتمتع بكافة القدرات والمؤهلات والمقومات التي تمكنها من إدراك فعلتها ونتيجة تصرفاتها، وهو مالا يتوفّر في حالة الشخص المعنوي.<sup>2</sup>

فالقانون يضيف فقهاء الاتجاه التقليدي، حينما يسمح للأشخاص المعنوية بالوجود ويكسبها الشخصية القانونية التي تؤهلها للمطالبة بالحقوق والالتزام بالواجبات، فهو يخصّص لها نتيجة ذلك أهداف اجتماعية مشروعة تعمل على تحقيقها بعيداً عن ارتكاب الجرائم، وفي حالة ما إذا خرجت تلك الأشخاص المعنوية عن الأهداف الاجتماعية المسطرة لها، فإنّه لن يعود لها وجود قانوني أو إرادة، ولن يعود بإمكاننا أن نسند لها المسؤولية.<sup>3</sup>

يذهب الفقيه رسات ( **Rassat** ) إلى القول أنّ مبدأ التخصّص أنشئ من أجل الحيلولة دون وقوع الأشخاص المعنوية في أخطاء يترتب عليها مساءلتها.<sup>4</sup>

تمسك أنصار هذا الاتجاه كذلك بعدم إمكانية توقع خضوع الشخص المعنوي للمساءلة الجزائية، باعتبار أنّ غاية نشأته هي مشروعة بعيدة كل البعد عن ارتكاب الجرائم، فمبدأ التخصّص يتوافق والأهداف التي سطرّت في القانون التأسيسي للشخص المعنوي،

<sup>1</sup> - محمد عبد القادر العبودي، المرجع السابق، ص 26.

<sup>2</sup> - سيدي محمد الحملي، السياسة الجنائية " بين الاعتبارات التقليدية للتجريم والبحث العلمي في مادة الجريمة "، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2011-2012، ص 232.

<sup>3</sup> - NIASS DIA Ibrahima, Réflexions sur l'applicabilité aux personnes morales, des causes d'exonération de responsabilité pénale, Thèse pour le doctorat en droit, faculté de droit et des sciences sociales, école doctorale, sciences juridiques, université de Portiers, France, 10 Juin 2006., p22.

<sup>4</sup> - RASSAT Michel-Laure, Droit pénal général, 2e édition, édition Markering, france, 2006, p 466.

والتي التقت مجموعة إرادات الأشخاص المؤسسة له من أجل تحقيقها، ولا يتصور أن يكون تأسيس الشخص المعنوي من أجل الإضرار بسلامة أفراد المجتمع، وارتكاب الجرائم عليهم، لأن ذلك سوف يخرج من دائرة الغاية التي أسس من أجلها، ويعدّ خرقاً للمبدأ الذي يحكم وجوده.<sup>1</sup>

كما يضيف أنصار الاتجاه التقليدي؛ بأنه لم يوجد ضمن العقد التأسيسي للشخص المعنوي ارتكاب أعمال إجرامية، ولو وجد ذلك فرضاً لما تمّ الموافقة على تأسيسه إطلاقاً من طرف المشرع لمخالفته القانون وتنافيه مع أحكامه.<sup>2</sup>

### الفرع الثالث

#### حجج متعلقة بالعقوبة المطبقة على الشخص المعنوي

لقد ساق أنصار الاتجاه التقليدي عدّة حجج تؤكّد قولهم حسب فقهاءهم بنفي المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، سواء من حيث خرق قاعدة شخصية العقوبة<sup>3</sup>، بالإضافة لعدم إمكانية تطابق العقوبات المطبقة على الشخص المعنوي مع طبيعته، زد على ذلك عدم قدرة العقوبات المطبقة على الشخص المعنوي في تحقيق الردع المأمول منه. كل تلك العناصر سوف نتناولها على حدى فيما يلي:

**أولاً: الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي يؤدي إلى خرق مبدأ شخصية العقوبة**

يذهب المعارضون لتقرير المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، إلى اعتبار أن التسليم بتلك المسؤولية، سوف يترتب عليه إهدار قاعدة شخصية العقوبة التي هي من الضمانات الأساسية في القانون الجنائي الحديث.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 24.

<sup>2</sup> - خلفي عبد الرحمان، المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، دراسة تحليلية تأصيلية مقارنة، نشرة الخامي، العدد 4، 2006، ص 02.

<sup>3</sup> - يُعتبر مبدأ شخصية العقوبة مبدأ متجذر في النظام القانوني العلمي وهو مبدأ دستوري، حيث يعني أنّ العقوبة لا تطبق إلا على مرتكب الجريمة ذاته سواء بوصفه فاعلاً أصلياً أو مباشراً لها ( وحده أو مع غيره )، أو بوصفه فاعلاً تبعياً أي شريك فيها سواء بالتحريض أو الاتفاق أو المساعدة، ومبدأ شخصية العقوبة من المبادئ السامية في التشريع الجنائي الإسلامي، حيث أكدت عليه العديد من الآيات القرآنية مثل الآيات التالية من سورة النجم: ﴿ أَلَا تَرَوْا وَازِرَةً وَّرَزّاً أُخْرَى (38) وَأَنْ لَيْسَ لِلْإِنْسَانِ إِلَّا مَا سَعَى (39) وَأَنَّ سَعْيَهُ سَوْفَ يُرَى (40) ثُمَّ يُجْزَأُ الْجَزَاءَ الْأَوْفَى ﴾ .

<sup>4</sup> - محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 26.

كذلك يرى دعاة إنكار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، بأن الاعتراف للشخص المعنوي بالمسؤولية الجزائية سوف يعدّ خروج فاضح على مبدأ شخصية العقوبة (principe de la personnalité)، والذي يعني بأنّه لا يُسأل جزائياً إلا الشخص الطبيعي الذي ارتكب الجريمة وساهم في ارتكابها.<sup>1</sup>

فالمسؤولية الجزائية حسب دعاة مذهب إنكار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي تستلزم لقيامها خطأً شخصياً يسند لصحابه.<sup>2</sup>

فتوقيع العقوبة إذا ما سلّمنا بمسؤولية الشخص المعنوي الجزائية، سوف يمتدّ ليشمل جميع الأشخاص الطبيعيين المشكّكين للشخص المعنوي، سواء منهم من ارتكب الجريمة أو من لم يرتكبها، سواء منهم من علم بالجريمة أو من لم يعلم بها، سواء من كان بمقدوره إيقاف الجريمة أو من لم يكن بمقدوره ذلك،<sup>3</sup> لذا فإنّ هذه الحالة تعدّ خرقاً صارخاً وغير مقبول لمبادئ القانون الجنائي.

فتحميل الشخص المعنوي المسؤولية الجزائية عن الجرائم التي قام ممثلوه بارتكابها، سوف يؤدّي إلى توقيع العقوبات المقرّرة عليه، وهذا أمرٌ سوف ينتج عنه انتهاك لمبدأ شخصية العقوبة، باعتبار أنّ إيلام العقوبة كما أسلفنا سيّمتد ليشمل من لم يرتكب الجريمة أيضاً والذين لهم مصالح ضمن ذلك الشخص المعنوي، وكذا أولئك الذين لم يساهموا في ارتكابها لا من قريب أو من بعيد.<sup>4</sup>

بالإضافة إلى أنّ إقرار مسؤولية الشخص المعنوي الجزائية سوف يؤدّي بنا إلى ازدواجية العقاب، فمن غير المعقول معاقبة شخصين عن جرم واحد، أي معاقبة الشخص المعنوي عن الجريمة التي ارتكبها وكذا معاقبة ممثله أو من يعمل لحسابه عن نفس الجريمة.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - محمد حزيط، مرجع سابق، ص 54.

<sup>2</sup> - محمد أبو العلا عقيدة، الاتجاهات الحديثة في قانون العقوبات الفرنسي الحديث، دار النهضة العربية، القاهرة، 2004، ص 43.

<sup>3</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 25.

<sup>4</sup> - فتوح عبد الله الشاذلي، شرح قانون العقوبات، القسم العام، الكتاب الثاني، المسؤولية والجزاء، دار للمطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2001، ص 32.

<sup>5</sup> - عثمان الممشري محمود، المسؤولية الجنائية عن فعل الغير، دار الفكر العربي، القاهرة، 1969، ص 22.

يواصل أنصار الاتجاه المنكر للمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي تقديم حججهم، حيث قالوا كذلك بأنّ مُعاقبة الشخص المعنوي عن جريمة ارتكبتها ممثله القانوني؛ سوف يؤدي بنا إلى معاقبة شخص بريء.<sup>1</sup>

يذهب أحد فقهاء الاتجاه التقليدي المنكر للمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية وهو الفقيه جارو (Garraud)، إلى القول بأنّ الجريمة التي يقوم الشخص المعنوي بارتكابها يجب أن لا تخرج عن حالتين ألا وهما:

1- إمّا أن يرتكب الجريمة جميع الأشخاص الطبيعيين المكوّنين للشخص المعنوي، وهنا تتم مُعاقبتهم جميعاً بحسب مساهمتهم في الجريمة، وتوقع عليهم العقوبات التي تتناسب معهم.

2- ارتكاب الجريمة من طرف بعض مكوّني الشخص المعنوي فقط، في هذه الحالة يجب أن يصيب العقاب الأشخاص الذين ارتكبوا الجريمة أو ساهموا في ارتكابها فقط دون غيرهم، وعدم تعميم العقاب ليشمل من لم يساهم في ارتكاب الجريمة.<sup>2</sup>

كذلك إنّ الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، سوف يؤدي إلى خلق نوع شاذ من المسؤولية الجزائية، الذي لا يتفق مع المبادئ المقرّرة في القانون الجنائي، والتي تعني بأنّ المسؤولية الجنائية هي مسؤولية شخصية.<sup>3</sup>

كما أنّ فرض العقوبة على الشخص المعنوي فيه انحراف عن الغرض الذي من أجله سنّت العقوبة وهو تقويم الجاني،<sup>4</sup> فضلاً عن إمكانية الاعتراف عن فعل واحد، حيث أنّ معاقبة الشخص الطبيعي باعتباره ممثلاً للشخص المعنوي، لا ينفي معاقبته عن الفعل الذي قام بارتكابه لصالح الشخص المعنوي.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - هند غزيوي، مرجع سابق، ص 116.

<sup>2</sup> - CASSIERS Willy, La responsabilité pénale des personnes morales : une solution en trompe l'oeil, Revue de droit pénal et de criminologie, N° 7 et 8 Juillet – Août 1999 , p831.

<sup>3</sup> - أمين مصطفى محمد، النظرية العامة لقانون العقوبات ( ظاهرة الحد من العقاب )، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 1996، ص 186.

<sup>4</sup> - حميد السعدي، شرح قانون العقوبات الجديد، الجزء الأوّل، دار المعارف، بغداد، 1970، ص 364.

<sup>5</sup> - إبراهيم علي صالح، مرجع سابق، ص 107.

وبالتالي فإنّ نكون قد أصبنا أشخاص أبرياء ليس لهم ذنب، إلاّ أنهم كانوا قد ساهموا في تأسيس ذلك الشخص المعنوي، بل إنّ البعض منهم ليس له أدنى علم بالجريمة التي يُعاقب بسببها.<sup>1</sup>

فمحااسبة الشخص المعنوي جزائياً دون توفير عناصر الركن المعنوي لديه، هو أمرٌ مخالف لمبادئ العدالة والإنصاف، ولا يمتّ بأي صلة حتى لأبسط أسباب العقاب وهو إهدار لقاعدة شخصيّة العقوبة.<sup>2</sup>

لهذا فإنّ الجريمة التي يرتكبها أعضاء الشخص المعنوي أو مديروه أو وكلاؤه، لا يمكن أن يُسأل عنها إلاّ الذي ارتكبها شخصياً وهو وحده من يتحمّل تبعات فعلته.<sup>3</sup>

يرى الفقيه رو (Roux)، بأنّ إقرار مسؤولية الشخص المعنوي الجزائية فيه لا عدالة وظلم، فمن خلال تلك المسؤولية سوف يتمّ تسليط العقاب سواء على الذين قاموا بارتكاب الجريمة أو الذين لم يعلموا بها أصلاً وهذا منافي للعدالة، الفقيه رو وأثناء تدخّله في مؤتمر بوخارست برومانيا المنعقد سنة 1929، قال بأنّ "تقرير عقوبة الشخص المعنوي يعني المساس بالأشخاص المكوّنين له دون اعتداد بالأشخاص الذين أجروا المداولة التي تحدّد نشاطهم الإجرامي، وتقرير مجازاة الذين لم يشاركوا فيه يؤدي إلى تعارضه مع مبدأ شخصيّة العقوبة"، لذا يجب تقرير مسؤولية مرتكب الفعل وحده، ولا يوجد استثناء لهذه القاعدة سوى المسؤولية الجنائية عن فعل الغير.<sup>4</sup>

لذلك ذهب الفقه التقليدي إلى القول بأنّ المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، تُعتبر انتهاكاً جسيماً لمبدأ شخصيّة العقوبة، لمساسها بحقوق الأبرياء من المساهمين فيه مالياً، لهذا اقترح بعض من الفقه، بأنّ يُطلق على تلك المسؤولية "المسؤولية الجزائية لأعضاء الشخص المعنوي"، لتكون بذلك (حسب أنصار النظرية التقليدية)، قد أهينا على هذا الجدل العقيم، وكشفنا الغموض إزاء مضمون المسؤولية والمعنيين بها، عكس التسمية المعروفة

<sup>1</sup> - رؤوف عبيد، مبادئ القسم العام من التشريع العقابي المصري، الطبعة الثانية، دار النهضة، مصر، 1964، ص 505.

<sup>2</sup> - جرجس يوسف طعمة، مكانة الركن المعنوي في الجرائم الاقتصادية، المؤسسة الحديثة، طرابلس، لبنان، 2005، ص 364.

<sup>3</sup> - عبد الرؤوف مهدي، المسؤولية الجنائية عن الجرائم الاقتصادية، منشأة المعارف، الإسكندرية، مصر، 1976، ص 482.

<sup>4</sup> - يحي أحمد المواقي، الشخص المعنوي ومسؤولياته، قانوناً - مدنياً وإدارياً وجنائياً، منشأة المعارف، الإسكندرية، 1987، ص 258.

والمداولة، لما تتسبب فيه من لبس يدفع البعض للاعتقاد بأن الشخص المعنوي يرتكب الجرائم ويعاقب عليها وحده.<sup>1</sup>

ثانياً: عدم تناسب تطبيق العقوبات الجزائية مع طبيعة الشخص المعنوي

تقوم هذه الحجة على أساس اعتبار أن إشكالية المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي تنور في حالة الشخص الذي يمكن أن تطبق عليه العقوبات الجزائية.<sup>2</sup>

وهو أمر غير ممكن الحدوث بالنسبة للشخص المعنوي، على أساس أن المشرع حين نص على تلك العقوبات افترض أن تطبق على الشخص الطبيعي فقط.

حيث لا يمكن الحكم على الشخص المعنوي بالإعدام أو السجن أو الحبس، لأنه ليس له رأس يشنق أو جسد يسجن،<sup>3</sup> فطبيعة العقوبات المقررة من طرف المشرع في القوانين العقابية غير ملائمة لطبيعة الشخص المعنوي مما يجعل أمر تطبيقها متعذراً.<sup>4</sup>

يُضيف أنصار هذا الاتجاه القول أن المشرع وهو يضع مجموعة العقوبات لم يكن يتصور أن يتم تطبيقها على غير الآدميين الذين تثبت إدانتهم، فمن تلك العقوبات ما هو سالب للحرية كالسجن أو الحبس، ومنها ما هو سالب للحياة كالإعدام، ومنها ما هو مقيد للحرية كالمراقبة الجنائية، وهي كلها عقوبات لا يمكن أبداً أن تطبق على الشخص المعنوي

**"nsont pas applicables a dés êtres"**

وهو ما دفع فقهاء الاتجاه التقليدي المنكر للمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي يتساءلون عن كيفية إعدام الشخص المعنوي أو حبسه؟<sup>5</sup>

حتى بالنسبة للعقوبات التي يمكن أن تطبق على الشخص المعنوي مثل الغرامة والمصادرة والإغلاق، سوف ينتج عنها خرق لمبدأ شخصية العقوبة ويؤدي إلى حدوث ظلم على أشخاص أبرياء كون الشخص المعنوي شخصية خيالية وهمية افتراضية، حيث أن

1 - يحي أحمد الموائي، المرجع السابق، ص 258.

2 - مبروك بوخزنة، مرجع سابق، ص 86.

3 - محمد مصطفى القللي، في المسؤولية الجنائية، مطبعة جامعة فؤاد الأول، القاهرة، مصر، 1945، ص 75.

4 - أنور محمد صدقي المساعدة، مرجع سابق، ص 388، أنظر كذلك محمد حزيط، مرجع سابق، ص 55، أنظر كذلك محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 28.

5 - رنا إبراهيم سليمان العطور، مرجع سابق، ص 344.

مُعاقبته لن تؤثر عليه، وإثما سوف يمتدّ أثر العقوبة إلى الأشخاص الطبيعيين المكوّنين للشخص المعنوي المعاقب، رغم أنّهم لم يرتكبوا الجريمة ولم يساهموا فيها.<sup>1</sup>

يُضيف أنصار هذا الاتجاه القول بأنّ القاضي عندما يقرّر النطق بالعقوبة، فهو يكون أمام أمرين، إمّا توقيع عقوبة سالبة للحرية أو غرامة ماليّة، ولكن الأمر بالنسبة للشخص المعنوي مختلف تماماً، لأنّ القاضي لن يعود أمامه خيار العقوبة السالبة للحرية وينحصر خياره فقط في الغرامة، الأمر الذي سوف يؤدّي إلى الإخلال بمبدأ المساواة في العقوبة بين الشخص الطبيعي والشخص المعنوي.<sup>2</sup>

حتّى في حالة عدم قدرة الشخص المعنوي على سداد ما في ذمّته من غرامة ماليّة، فإنّ القاضي لن يستطيع الحكم بعقوبة الإكراه البدني مثل ما يفعل مع الشخص الطبيعي المتخلف عن دفع الغرامة الجنائيّة، لأنّ إجراء الإكراه البدني هو أمر غير قابل للتطبيق ضد الشخص المعنوي.<sup>3</sup>

### ثالثاً: مُعاقبة الشخص المعنوي لا تحقّق الغرض من العقوبة

يذهب أنصار هذا الاتجاه إلى القول بأنّ تطبيق العقاب على الشخص المعنوي، هو أمر غير مجدي لعدم تحقّق الغاية من توقيع العقوبة والممثّلة في إصلاح المحكوم عليه وإعادة تأهيله،<sup>4</sup> لأنّ العقوبة في جوهرها ألم يصيب من توقّع عليه لغرض إصلاحه وردعه، وهو ما لا يمكن تصوّره في حالة الشخص المعنوي،<sup>5</sup> فإصلاح المحكوم عليه وتأهيله للحياة الاجتماعيّة لا يكون إلّا بالنسبة للشخص الطبيعي،<sup>6</sup> كون الردع يقتضي أن لا تطبّق العقوبة إلّا على شخص يتمتّع بالتمييز والإرادة، وهو ما لا يتوفّر للشخص المعنوي.<sup>7</sup>

<sup>1</sup> - GARE Thierry, GINESTET Catherine, Droit pénal, procédure pénale, édition Dalloz, Paris, 2008., p 303.

<sup>2</sup> - بشوش عائشة، المسؤولية الجنائيّة للأشخاص المعنويّة، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2002، ص 32.

<sup>3</sup> - أنور محمد صدقي المساعدة، مرجع سابق، ص 389.

<sup>4</sup> - سلامي ساعد، الآثار المترتبة على الشخصية المعنويّة للشركات التجاريّة، مذكرة مقدّمة لنيل شهادة الماجستير تخصّص القانون الخاص، كلية الحقوق والعلوم السياسيّة، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2011-2012، ص 32.

<sup>5</sup> - فتوح الشادلي، مرجع سابق، ص 34.

<sup>6</sup> - هند غزيوي، مرجع سابق، ص 117.

<sup>7</sup> - أمال عثمان، شرح قانون العقوبات الاقتصادي في جرائم التموين، دار النهضة العربية، القاهرة، 1978، ص 150.

فالعقوبة تتجه لمخاطبة عقل المجرم لعلّه يرتدع، وبدون وجود عقل يُدرك الغاية التي سلّطت بشأنها العقوبة عليه كما هو حال الشخص المعنوي، فإنّ العقوبة والغاية منها في هذه الحالة تعود غير مجدية وبدون فائدة مرجوة منها ولن ينتج عنها أي أثر.<sup>1</sup>

لهذا ذهب بعض الفقه للقول بأنّ الشخص المعنوي يستطيع ارتكاب الجرائم، ولكن لا نستطيع توقيع العقوبة عليه مثله مثل الأشخاص الطبيعيين عدمي الأهلية الذين لا ينفع معهم العقاب، هذا الرأي أقرّه المؤتمر الدولي الثاني لقانون العقوبات في اجتماعه في بوخارست سنة 1929.<sup>2</sup>

بعد كل تلك الحجج التي ساقها دعاة إنكار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن الجرائم التي يقتربها ممثلوه أو العاملين لديه، وأنّ الذي يُسأل جزائياً عن تلك الجرائم هو الشخص الطبيعي المرتكب لتلك الجرائم فقط، توصل أصحاب الاتجاه التقليدي إلى جملة من النتائج تمثّلت فيما يلي:

- لا يمكن إخضاع الشخص المعنوي لأي شكل من أشكال المساءلة الجزائية عن الجرائم التي يرتكبها ممثلوه أو القائمين على إدارته.
- يجب أن يتمّ معاقبة كل شخص طبيعي ساهم في ارتكاب جرائم باعتباره ممثلاً للشخص المعنوي أو نائباً عنه، ولدى يجب أن تتعدّد العقوبات المطبّقة عليهم بتعدّد الفاعلين للجريمة.
- مدام أنّ الشخص المعنوي قد تمّ إعفائه من المسؤولية الجزائية، فإنّه من غير الممكن كذلك أن يتمّ تحميله الغرامات التي حكم بها على الأشخاص الطبيعيّة المساهمة في تكوين الشخص المعنوي.<sup>3</sup>

بالرغم من شراسة فقهاء القانون أصحاب الاتجاه التقليدي المعارض للمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في الدفاع عن موقفهم وتجنيد كافة الحجج والدلائل المساهمة في ذلك، إلّا أنّهم قالوا بأنّ موقفهم ذلك لا يعني إطلاق يد الأشخاص المعنويّة، وتقييد يد العدالة في استعمال الوسائل القانونية التي تحمي بها حقوق المجتمع وتحفظها من الاعتداء، وترعى كيان

<sup>1</sup> - باسل عبد اللطيف محمد علي، المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي، رسالة ماجستير، جامعة بغداد، 1978، ص 75.

<sup>2</sup> - إدوارد غالي الذهبي، دراسات في قانون العقوبات المقارن، (بدون دار نشر)، القاهرة، 1992، ص 71.

<sup>3</sup> - عز الدين الدناصوري، عبد الحميد الشواربي، المسؤولية الجنائية في قانون العقوبات والإجراءات الجنائية، الطبعة الثالثة، دار المطبوعات المصرية، مصر، 1998، ص 72.

المجتمع ونُظّمه من إجرام الشخص المعنوي إذ تبث لديها أنّ الشخص المعنوي قد كان أهلاً لارتكاب الجرائم.<sup>1</sup>

ففي استطاعة العدالة وبإمكانها اتخاذ التدابير المناسبة كحل الشخص المعنوي ووضع تحت الحراسة وحظر بعض نشاطه ومصادرة أمواله.<sup>2</sup>

بينما ذهب فريق آخر من الفقه إلى القول بأنّ مساءلة الشخص المعنوي جزائياً ضرورة ملحّة في الجرائم الاقتصادية من أجل ضمان نجاح السياسة الاقتصادية للدولة، كون أنّ الجرائم التي يرتكبها الشخص المعنوي تهدف إلى الإثراء والكسب غير المشروع، والمستفيد الأوّل من تلك الجرائم هو الشخص المعنوي وبالتالي فإنّ معاقبة الشخص الطبيعي وحده هو أمر غير مجدي وغير عادل، فمثلاً لا تكفي الدّمة الماليّة للشخص الطبيعي من أجل جبر الضرر لأنّ ثروته لا تسمح بذلك.<sup>3</sup>

بالإضافة إلى أنّ الركن المعنوي يكاد ينعدم في الجرائم الاقتصادية، بمقابل تغليب الركن المادّي ممّا يجعل حجّة عدم وجود ركن معنوي في الجرائم المرتكبة من طرف الشخص المعنوي أمر يتجاوز الوقت.<sup>4</sup>

نتيجة لهذا الاتجاه ظهرت بعض الأحكام القضائية التي أقرت بالمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية في عديد من الجرائم مثل المخالفات المتعلّقة بالضرائب غير المباشرة، كونها مخالفات ماديّة بحتة لا تتطلّب لقيامها وجود الركن المعنوي، فالركن المادّي وحده يكفي لذلك، كما أنّ الغرامات المقرّرة لها لا تُعتبر عقوبة بل جبر للضرر فقط.<sup>5</sup>

بناءً على ذلك صدر حكم من طرف محكمة النقض الفرنسيّة بتاريخ 18 فيفري 1927، والقاضي بنقض الحكم الذي رفض فيه القضاء الحكم بعقوبة الغرامة على شركة الخمر عن مخالفة ضريبيّة وقعت من طرف عمّال الشركة تتمثل بإخراجهم كمّيات من النبيذ والمشروبات الروحية من مستودعاتها بدون ترخيص.

<sup>1</sup> - مبروك بوخزنة، مرجع سابق، ص 90.

<sup>2</sup> - عز الدين الدناصوري، عبد الحميد الشواربي، المسؤولية الجنائية في قانون العقوبات والإجراءات الجزائية، الجزء الأوّل، الطبعة الخامسة، ( بدون دار نشر )، القاهرة، 2003، ص 91.

<sup>3</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 31.

<sup>4</sup> - المرجع نفسه.

<sup>5</sup> - crim. 18 fevrier, 1927, cité par pradel ( jean ), varinard, ( andré ), op cit, p 436, et suite.

وفيما يلي حكم محكمة النقض الفرنسية: "إن كان صحيحاً بحسب الأصل ومراعاة لمبدأ شخصية العقوبات، أنّ الشركة التجارية وهي شخص معنوي، لا يمكن أن تتحمّل مسؤولية جنائية أو تلحق بها عقوبة، إلاّ أنّ هذه القاعدة تحمل استثناءات مصدرها قوانين خاصّة، وأنّ هذا هو الشأن في مخالفة القوانين المتعلقة بالضرائب غير المباشرة، وذلك أنّ المخالفات التي من هذا النوع مادية بحتة، كما أنّ الغرامات التي يُعاقب بها ليست بعقوبة بقدر ما هي تعويض عن ضرر يُصيب الدولة، هذا فضلاً عن أنّ المادة 35 من مرسوم أول جويلية من السنة الثالثة عشر، قد نصّت على أنّ أملاك جميع الأشياء الخاضعة للرسم - أي رسم الضريبة - يكونون مسؤولين عن فعل عمّالهم أو وكلائهم فيما يخص حقوق الخزينة، وعمّا يقضي به من المصادرات والغرامات والمصاريف، وأنّ هذه المادّة قد وضعت على عاتق الملاك مسؤولية جنائية، ولم تفرّق بين ما إذا كان شخصاً حقيقياً أو شركة".

بعدّ هذا الجدل الفقهي الكبير حول المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، بدأت شدة التيار المعارض لإقرار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي تضعف وبدأ صوت المعارضين يخفت.

أمام ذلك التراجع الكبير في المواقف الذي ميّز القضاء والفقهاء بسبب بداية ظهور وتغلّب التيار المؤيد للمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، باعتبار تعيّر الظروف الواقعية للحياة و انخراط العالم في ثورة صناعية ضخمة كانت من أبرز مظاهرها الآلاف من المؤسسات الاقتصادية التي انحرف بعضها عن هدفه، متسبباً في التورط في جرائم خطيرة ضد البشر، لهذا صار من الضروري حسب فقهاء الاتجاه الحديث إقرار ضابط المسؤولية الجزائية، من أجل كبح جماح تلك المؤسسات الاقتصادية المتوغّلة في الحياة الاجتماعية.

### المطلب الثاني

#### الاتجاه المؤيد للمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية

شهدت بعض دول العالم في منتصف القرن التاسع عشر، تحولات اقتصادية وصناعية هائلة، كان من نتائج ذلك التحوّل الكبير ظهور المشاريع الكبرى والتجمّعات الإدارية

والأهلية، ونشأة الشركات التجارية والصناعية والاستثمارية بمختلف أغراضها وشتى أنشطتها.<sup>1</sup>

ونتيجة لممارسة تلك المؤسسات الاقتصادية لأنشطتها، فقد ارتكبت أفعالاً وُصفت بالإجرامية هدّدت من خلالها البلدان والبشر وأصابتهم بالضرر، مثل تلوث مجاري المياه والحرائق المشتعلة بسبب مخلفات تلك المؤسسات الاقتصادية، بالإضافة لحوادث التسمّم المتعدّدة الناتجة عن الأغذية والأدوية الفاسدة والمغشوشة.<sup>2</sup>

أمام هذا الوضع الخطير، بدأ بعض من فقهاء القانون يبحثون ويدرسون السبل المناسبة لضبط تلك المؤسسات وإخضاعها لسلطان القانون، وحماية ضحاياها من المتضررين وضمان حقوقهم لدى تلك المؤسسات الاقتصادية.

ليتلور نتيجة لذلك الاتجاه الحديث المؤيد لمساءلة المؤسسات الاقتصادية عن الجرائم التي ارتكبتها، حيث يرى هؤلاء بوجوب وضرورة إخضاع المؤسسة الاقتصادية باعتبارها شخصاً معنوياً للمسؤولية الجزائية، إلى جانب معاقبة الشخص الطبيعي ممثّل تلك المؤسسة أو العامل لحسابها، في حالة ما إذا قام بارتكاب الجريمة.<sup>3</sup>

ركّز هذا الاتجاه الحديث من الفقه على تنفيذ جميع حجج الاتجاه التقليدي المنكر لتلك المسؤولية الجزائية كأساس لإقامة مذهبهم، حيث قالوا بأنّها حجج قديمة واهية قد مرّ عليها الزمن وتجاوزتها الأحداث.<sup>4</sup>

حيث قالوا أنّ الشخص المعنوي له وجود حقيقي وواقع لا يمكن نكرانه، بل ويتمتع بإرادة مستقلة عن إرادته أعضاءه (الفرع الأوّل)، بالإضافة إلى القول أنّ الشخص المعنوي إذا ما ارتكب جريمة ما فهذا لا يعني خروجه عن مبدأ التخصص الذي يعمل وفقه فلا حرج في ذلك (الفرع الثاني)، كما أنّ السياسة الجنائية الحديثة قد كيّفت أنظمتها العقابية بما يتلاءم مع طبيعة الشخص المعنوي حسب قول أصحاب الاتجاه الحديث (الفرع الثالث).

<sup>1</sup> - بطي سلطان المهيري، أسس وأنواع المسؤولية الجزائية للشخص الاعتباري في القانون الإنجليزي وقانون العقوبات لدولة الإمارات العربية المتحدة "دراسة تحليلية مقارنة"، مجلة الشريعة والقانون، العدد السادس والستون، كلية القانون، جامعة الإمارات العربية المتحدة، السنة الثلاثون، 2016، ص 23.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه، ص 24.

<sup>3</sup> - محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 32.

<sup>4</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 32.

## الفرع الأوّل

## تفنيد حجة الطبيعة الافتراضية للشخص المعنوي

يرى أنصار الاتجاه التقليدي بأنّ الشخص المعنوي مجرد افتراض، هو قول لا أساس له من الصحة، خاصة مع الحقائق الاجتماعية والقانونية الواقعية بسبب هجر أغلب الفقه والقضاء لنظرية المجاز أو الافتراض القانوني، واعترافهم بنظرية الحقيقة للشخص المعنوي التي لا يمكن إنكارها أو التغاضي عنها،<sup>1</sup> فلا يمكن إنكار تلك الحقيقة اجتماعياً لأنّها صارت من مكونات النسيج الاجتماعي الذي يؤدي دوراً هاماً في نهضة وحياة المجتمع،<sup>2</sup> كما أنّ تلك الأشخاص المعنوية حقيقة قانونية يعترف بها القانون ويحدّد مجال نشاطها وحدوده وأسلوب وكيفيات ممارستها لذلك النشاط، كما يضمن لها حقوقها ويبيّن لها واجباتها القانونية.<sup>3</sup>

الفقه الحديث يؤكّد بأنّ الشخص المعنوي هو شخص حقيقي لا افتراض فيه ولا خيال، بل هو حقيقة موجودة ويتمتع بإرادة خاصّة ومنفصلة عن إرادة الأشخاص الطبيعيين المكوّنين له، إرادته هي إجماع آراء الأعضاء والمساهمين فيه، وتبرز تلك الإرادة من خلال مختلف الأوامر والتعليمات التي يلتزم بتنفيذها القائمون بإدارة أعمال الشخص المعنوي.<sup>4</sup> من أجل فهم أكثر تعمّقاً لهذه الحجة، فإنّه من المحبّد لدينا التطرّق بنوع من التفصيل لنظرية الحقيقة للشخص المعنوي التي استند عليها فقهاء الاتجاه الحديث في تأكيد رأيهم، وهو نفس ما إنتهجناه عندما تطرّقنا لنظرية المجاز أو الافتراض، التي استند عليها دعاة الاتجاه التقليدي المنكر للمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي.

مضمون نظرية الحقيقة يكمن في الاعتراف للشخص المعنوي بالوجود الحقيقي وبالكيان المستقل الموجود على أرض الواقع، وله نظامه الذي يسير عليه ومصالحه التي يسعى لتحقيقها وليس كما يصوره البعض بأنّه مجرد مجاز أو فرض.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - كامل السعيد، شرح الأحكام العامة في قانون العقوبات، دراسة مقارنة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2002، ص 533.

<sup>2</sup> - محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 32.

<sup>3</sup> - علي عبد القادر القهوجي، قانون العقوبات القسم العام، الدار الجامعية، بيروت، 2000، ص 606.

<sup>4</sup> - محمود سليمان موسى، المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي في القانون الليبي والأجنبي، دراسة تفصيلية مقارنة، الطبعة الأولى، دار الجماهيرية للنشر والتوزيع والإعلان، ليبيا، 1985، ص 154.

<sup>5</sup> - مبروك بوخرنة، مرجع سابق، ص 47.

و ينسب البعض مثل الفقيه دوفاجاي صوميغ ( Devareilles Sommières )، أصل نظرية الشخصية الحقيقية إلى مؤلفات وكتابات فقهاء القانون العام الفرنسيين خلال القرن التاسع عشر.<sup>1</sup>

حيث يذهب أنصار نظرية الشخصية الحقيقية، إلى القول أنّ الشخص المعنوي هو الذي فرض نفسه على المشرّع انطلاقاً من كونه موجوداً على أرض الواقع، ولا يحتاج لمن يخلقه أو يمنح له تلك الصفة.

فالأشخاص المعنوية موجودة وتمارس نشاطاتها دون الحاجة لتدخل المشرّع الذي لا يستطيع ضبطها وتوجيهها، إلاّ بالقدر الذي يملكه اتجاه الشخص الطبيعي،<sup>2</sup> وهو ما ذهبت إليه الغرفة المدنية لمحكمة النقض الفرنسية في قرارها المؤرخ في 28 جانفي 1954،<sup>3</sup> فالمشرّع دوره في هذه الحالة هو مجرد سن القواعد الضرورية الكفيلة بتنظيم قيام تلك الأشخاص المعنوية بالغرض الذي أنشئت من أجله وتحقيق الهدف المسطر لها.

ويرى جانب من الفقه أنّ الشخص المعنوي كائن حقيقي وأنّه ليس حقيقياً فحسب، بل طبيعي وقدرته وحياته ليستا متعلّقتين بالقانون.<sup>4</sup>

لقد استفاض فقهاء الاتجاه الحديث في الدفاع عن الوجود الحقيقي للشخص المعنوي، فحاولوا جاهدين إقامة البرهان على أنّ الشخص الاعتباري أو المعنوي له روح ونشاط،<sup>5</sup> مثله مثل الشخص الطبيعي، إلاّ أنّها تتوافق مع طبيعته الخاصة.

يُذكر أنّ الفقه الحديث كان قد تبنّى نظرية الحقيقة في أغلبه وقام بتقسيمها إلى ثلاثة مذاهب<sup>6</sup>، الأوّل يفسّر الحقيقة الواقعية للشخص المعنوي على أساس التشابه بينه وبين الشخص الطبيعي، مثل التكوين العضوي والإرادة الحقيقية لكل منهما، والثاني يتبنّى نظرية

<sup>1</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 57.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه.

<sup>3</sup> - Faivre Pierre, La responsabilité pénale des personnes morales, Revue de science criminelle et de droit pénal comparé, 1958, p 548.

<sup>4</sup> - devreilles-sommières, les personnes, morales – librairie générale de droit et de jurisprudence, paris, 1919, p 74.

<sup>5</sup> - لانا عابد شحفة، تمتع الشخص الاعتباري بحق المؤلف، مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 29، العدد الثاني، 2013، ص 400.

<sup>6</sup> - عبد القادر باينة، مرجع سابق، ص 225.

النظام أو النظرية الاجتماعية، والثالث فيأخذ بنظرية المصلحة الجماعية<sup>1</sup> وهو ما سنتناوله تباعاً فيما يلي:

### أولاً: نظرية التكوين العضوي أو الإرادة الحقيقية للشخص المعنوي

هذه النظرية هي الأخرى تنقسم إلى قسمين النظرية العضوية ونظرية الإرادة.

**1- النظرية العضوية:** النظرية العضوية تعتبر الشخص الاعتباري أو المعنوي شأنه شأن الشخص الطبيعي، فإذا كان الشخص الطبيعي يتكوّن من خلايا عضوية، فالشخص المعنوي كذلك يتكوّن من خلايا، وإتّما تكون خلاياه من مجموعة الأفراد الذين يتكوّنونه.<sup>2</sup> فالأفراد المكوّنون للشخص المعنوي، يمثّلون الخلايا التي تشكّل بنية الشخص المعنوي، فكلاهما إذاً يتشكّلان من خلايا مجتمعة.

ويرى فقهاء آخرون أنّ الشخص المعنوي يُعتبر جهاز كامل، شأنه في ذلك شأن الشخص الطبيعي، إذ أنّ حياة المجموعة المشخّصة تعتبر مستقلة عن حياة المكوّنين لها، مثل حياة الإنسان التي تعتبر مستقلة عن حياة كل واحد من خلاياه.<sup>3</sup>

هذه النظرية لم تلقا الاستجابة والرواج الكبيرين من طرف فقهاء القانون نظراً لغلوّها وتطرّفها الكبير، حيث ساوت الشخص المعنوي بالشخص الطبيعي وجعلته مشابهاً له تماماً. ويرى فقهاء القانون أنّ هذه النظرية لن تأتي إلّا كرد فعل على نظرية المجاز أو الفرض فقط لا غير، ومن أبرز الفقهاء الذين انتقدوها الفقيه جيز (jéze)، بإطلاقه لمقولته الشهيرة "إنني لم أتناول أبداً الغذاء مع شخص معنوي".<sup>4</sup>

### 2 - نظرية الإرادة الحقيقية:

تنطلق هذه النظرية من كون أنّ الحق هو سلطة إرادية يعبر عنها الشخص المعنوي من خلال ممثليه الذين يعبرون بدورهم عن إرادة الجميع من خلال التصويت، وتكون هذه

<sup>1</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 59.

<sup>2</sup> - أحمد محمد قائد مقل، المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي، دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، القاهرة، 2005، ص 10.

<sup>3</sup> - Marcel PLANIOL et Georges RIPEBT Traité pratique de droit civil fran ais tome XI Contrats civils deuxième partie 2e éd. par André ROUAST René SAVATIEB Jean LEPABGNEUB André RESSON Paris Li brairie générale de droit et de jurisprudence 1954, p 66.

<sup>4</sup> - abdelmadjid zaalani, la responsabilité pénale des personnes morales, op cit, p 09.

الإرادة المشتركة المنضوية تحت لواء الشخص المعنوي متميزة عن الإرادة الفردية للأشخاص الطبيعيين الذي يكونون الشخص المعنوي.<sup>1</sup>

تبنت هذه النظرية كل من الفقيه الألماني زيتلمان ( Zitelmann )، وكذا الفقيه الألماني جيرك ( Jierke )، والفقيه الألماني جيلليتيك ( Jellivek )، وغيرهم من الفقهاء الألمان.<sup>2</sup>

جعلت هذه النظرية من الإرادة أساس الحق مُعتمدة في بعض حججها على نظرية إيمانويل كانط في الحق، فالحق من أجل التمتع به يجب أن توجد إرادة شخصية حرة تشبه إرادة الشخص الطبيعي.

### ثانياً: نظرية النظم أو النظرية الاجتماعية

تدرس هذه النظرية تفسير الروابط القانونية انطلاقاً من الروابط الاجتماعية وليس من الإرادة الفردية، فهي ترى وجود جماعات منظمة تهدف إلى تحقيق وإنجاز فكرة أو مشروع،<sup>3</sup> وهو ما يطلق عليه النظم ويتفرّع عن تلك النظم نوعان من أنواع روابط القانون:

1- الروابط الداخلية بين الأعضاء المشكّلين للمجموعة وأجهزتها وأعضائها.

2- الروابط الخارجية بين أعضاء المجموعة والغير.

يُعتبر العميد موريس هوريو الفقيه الفرنسي هو من ساهم في شرح وتطوير نظرية النظم من خلال مقدّمة كتابه " المختصر في القانون الإداري ".<sup>4</sup>

حسب الفقيه هوريو إنّ من أساس قيام النظام القانوني، هو وجود تنظيم يرمي إلى تحقيق غرض معيّن ويكون له وجود ذاتي مستقل وحقيقي، يستطيع اكتساب الحقوق وتحمل الالتزامات.<sup>5</sup>

### ثالثاً: نظرية الحقيقة القانونية أو المصلحة الجماعية

يذهب أنصار هذا الاتجاه إلى القول أنّ المصلحة المشتركة أو الجماعية متميزة عن المصالح الفردية، فالمصلحة هي جوهر الحق ولا تكتسب الحقوق إلاّ عند وجود مصلحة،

<sup>1</sup> - عبد القادر باينة، مرجع سابق، ص 227.

<sup>2</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 61.

<sup>3</sup> - المرجع نفسه، ص 66.

<sup>4</sup> - Maurice Hauriou, précis de droit administratif, ( ed. 1907 ), p 134, et suiv.

<sup>5</sup> - محمد حسين منصور، المدخل إلى القانون نظرية الحق، الدار الجامعية، بيروت، لبنان، 2000، ص 412.

وبالتالي فإنّ المشرّع يتدخل لإقرار تلك المصلحة عن طريق منحها الشخصية القانونية أو المعنوية.<sup>1</sup>

ومنطلق هذه النظرية أنّ الحقوق إذا كانت مصالح يحميها القانون، فليس بالضرورة أن نكون أمام مصالح فردية، حيث يمكن أن توجد مصالح جماعية تتكثّل في تنظيم معين من أجل الدفاع عن تلك المصالح وتحقيقها والحفاظة عليها.

حيث يكتسب ذلك التنظيم كياناً متميزاً عن المصالح الفردية للأعضاء المكوّنين لهذا التنظيم أو المنتفعين به، وبالتالي تكون مستحقة لأن تحاط بالحماية القانونية.<sup>2</sup>

من أبرز الفقهاء الذين تبوّأوا هذه النظرية ودافعوا عنها الفقيه ليون ميشو ( Michaux Lyon ) ، حيث يرى أنّ الحق ليس الإرادة بل المصلحة التي تمثلها الإرادة، فالإرادة ليست إلاّ عنصراً ثانوياً للحق الشخصي، حيث يعرف ليون ميشو الحق فيقول بأنّه " مصلحة إنسان أو جماعة من الناس يحميها القانون بواسطة القوّة التي يعترف بها للإرادة من أجل تمثيلها والدفاع عنها ".<sup>3</sup>

لقد حاولنا قدر الإمكان تسليط الضوء على مختلف النظريات التي تنازعت الوجود الحقيقي للشخص المعنوي، حتى يتسنى لنا من خلال ذلك معرفة القاعدة الفقهية القانونية التي انطلق منها دعاة الاتجاه الحديث، من أجل دعوتهم للاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي.

فالشخص المعنوي حسب أنصار الاتجاه الحديث، أضحي حقيقة قائمة بذاتها لا تحتاج إلى دليل يثبت وجودها، بل أصبح الشخص المعنوي يشكّل مثله مثل الأشخاص الطبيعيين حقيقة إجرامية لا تقبل الشك،<sup>4</sup> فقدرة الشخص المعنوي على ارتكاب الجرائم صار أمراً واقعاً، مثل ما يتعلّق بمخالفات القانون التجاري وكذا جرائم المنافسة وجرائم تزوير الماركات والغش في السلع والأغذية وسائر المنتجات، وكذا جريمة الغش الجبائي التي هي

1 - عبد القادر باينة، مرجع سابق، ص 230.

2 - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 70.

3 - Richier Georges, De la responsabilité pénale des personnes morales, Thèse de Doctorat en droit, Lyon, 1943, p 1264.

4 - حسين صلاح مصطفى عبد الجواد، المسؤولية الجنائية عن غسل الأموال، دراسة مقارنة بين القانون والشريعة الإسلامية، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، قسم القانون الجنائي، جامعة حلوان، القاهرة، 2007، ص 396.

محل دراستنا وغيرها الكثير، فكل تلك الجرائم تقع من طرف الشخص المعنوي مثلما تقع من طرف الشخص الطبيعي.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني

#### مبدأ تخصّص الشخص المعنوي لا يحول دون ارتكاب الجريمة

يردّ أصحاب الاتجاه الحديث المؤيد للمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي على أصحاب الاتجاه التقليدي المعارض لإقرار تلك المسؤولية، في حجّتهم القائلة بأنّ الشخص المعنوي يحكمه التخصّص، فبمجرد ارتكابه لجريمة ما يُعتبر قد خرج عن الغاية التي أنشأ من أجلها وبالتالي يصبح وجوده منعدماً، حيث يقول أصحاب الاتجاه الحديث رداً عليهم بأنّ هذه الحجّة واهية ولا تنهض لأنّ تكون مبرراً لعدم مساءلة الشخص المعنوي جزائياً، فمبدأ التخصّص لا صلة له إطلاقاً بوجود الشخص المعنوي من عدمه، وإنّما تكمن أهميته في تحديد النشاط المصرّح به للشخص المعنوي فقط لا أكثر ولا أقل،<sup>2</sup> فلا يعدو أن يكون مسألة تنظيمية فحسب.

كذلك يرى البعض بأنّ حجّة التخصّص التي ساقها أنصار الاتجاه التقليدي في معرض الدفاع عن موقفهم من رفض إقرار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، فيها كثير من الإفراط والتفريط، إذ أنّ الإنسان لم يخلق لارتكاب الجرائم وليست من أسباب وجوده ارتكابها، حيث رغم كلّ ذلك يتم تطبيق المسؤولية الجزائية عليه، فكذلك هو الأمر بالنسبة للشخص المعنوي الذي ينطبق عليه نفس المنطق، فوجوده جاء لتحقيق هدف معيّن وبالتالي فهو ليس مُعدّم من أن يقوم بارتكاب جريمة.<sup>3</sup>

كذلك يمكن للشخص المعنوي أن يرتكب جرائم تدخل ضمن تخصّص نشاطه مثل المؤسسة الاقتصادية التي تقوم بصناعة العجلات المطاطية، فتلقي بمخلفات صناعتها الكيميائية في الأنهار أو المساحات المجاورة للأماكن المأهولة بالسكان متسببة عن طريق ذلك في تلويث المياه الجوفية والمياه الجارية في الأنهار وكذا تلويث الجو.<sup>4</sup>

1 - محمد أبو علا عقيدة، الاتجاهات الحديثة في قانون العقوبات الفرنسي الحديث، دار النهضة العربية، القاهرة، 2004، ص 44.

2 - محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 35.

3 - مبروك بوخزنة، مرجع سابق، ص 77.

4 - شريف سيد كامل، مرجع سابق، ص 25.

كذلك المؤسسة الاقتصادية التي سعيًا منها لتحقيق الربح السريع، تقوم بعمليات الغش الجبائي وعدم التصريح بأرقام أعمالها، أو المؤسسات التي تقوم بتبييض الأموال وتهريبها، كل ذلك وغيره سوف يجعل من الشخص المعنوي أداة في يد مجموعة مجرمين يُشكّلون بتصرفاتهم خطراً على أمن المجتمع ومصالحه<sup>1</sup> أشدّ من خطر الأشخاص الطبيعيين.<sup>2</sup>

كذلك يواصل فقهاء الاتجاه الحديث في مرافعتهم عن موقفهم من إقرار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، بالقول أنّ اعتماد مبدأ التخصص لاستبعاد المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، سوف يترتب عنه كذلك استبعاد المسؤولية المدنية للشخص المعنوي لأنّه لم يخلق أو يوجد لإحداث الضرر بالبشر ولم يكن من بين أهداف الشخص المعنوي ارتكاب أفعال ضارة ضد الغير تستوجب التعويض<sup>3</sup>، وبالتالي نكون في هذه الحالة أمام فلتان رهيب تُطلق من خلاله يد الأشخاص المعنوية لارتكاب ما تشاء من أضرار وجرائم دون حساب.

فمبدأ التخصص لا يعدو أن يكون قاعدة إدارية تحدّد في إطار القانون الإداري ما يدخل في نطاق نشاط الشخص المعنوي وما لا يدخل فيه، ولا علاقة لها بما يمكن أن يقوم به فعلاً من نشاط، فإذا تدخل القانون الإداري وحدّد عن طريق مبدأ التخصص حدود النشاط الذي يسمح للشخص المعنوي التحرك ضمنه وقام هذا الأخير باختراقه، فإنّ ذلك لا يعني انتهائه وزوال وجوده القانوني، وإنّما يعني فقط ارتكابه لفعل غير مشروع يستوجب المساءلة إسوة بالشخص الطبيعي.<sup>4</sup>

1 - أحمد محمد قائد مقبل، مرجع سابق، ص 53.

2 - إنّ الجرائم التي يرتكبها الشخص المعنوي تُعتبر أخطر من الجرائم التي يرتكبها الشخص الطبيعي سواء من حيث النتيجة أو الآثار المترتبة عن تلك الجرائم، فجرائم الشخص المعنوي ذات نتائج وخيمة و آثار خطيرة، ولعل الشركات متعددة الجنسيات في القرن الحالي أكبر مثال عن ذلك، من خلال ما تسببت به من ضرر للبشرية جمعاء، عن طريق سعيها الخيث والجشع نحو المال، ومن أمثلة ذلك ما تسببت به شركة " مونسانتو " وهي شركة متعددة الجنسيات مختصة في البذور والكيماويات المعدلة وراثياً، هذه الشركة حسب ما كشفت عنه مدونة راديكال الإلكترونية قد تسببت في انتحار 200 ألف مزارع هندي بسبب منتجها الخطيرة، كما أنّ لها سوابق خطيرة من قبل كقيامها بتصنيع زيوت تبريد تستخدم في الأجهزة الإلكترونية، وقد تم وقف نشاطها سنة 1979 بعد ثبوت خطر تلك الزيوت على البيئة والبشر، وقد تم رفع دعوى قضائية ضدها من طرف أكثر من 20 ألف مواطن أمريكي؛ تسببت الشركة من خلال المواد التي تصنعها في أمراض لهم وتشوهات خلقية لحقت بأطفالهم، لمزيد من الإطلاع أنظر موقع وكالة أونا عبر الرابط التالي: <http://onaeg.com/?p=2091537>، تاريخ الإطلاع 16 سبتمبر 2017، هذا نموذج واحد من جرائم الأشخاص المعنوية، ولعلّ الباحث في المواقع الإلكترونية يجد أمثلة لا تعدّ ولا تحصى ولا يسع المجال لذكرها، عن الكوارث التي تسببت بها تلك الأشخاص المعنوية بسبب رعونتها وطيش مسؤوليها وجشعهم.

3 - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 38.

4 - فتوح عبد الله الشادلي، مرجع سابق، ص 36.

فمبدأ التخصّص لا يرسم حدود الوجود القانوني للشخص المعنوي، وإنّما يحدّد النشاط المصرّح له، فإذا جاوز الشخص المعنوي مجال تخصّصه يبقى له الوجود القانوني ويوصف نشاطه بعدم الشرعية، لذا كان من المعقول أن تقوم المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن النشاط غير المشروع.<sup>1</sup>

كما يرى الأستاذ ليفاسير (Levasseur)، أنّ الدليل على ضعف حجة مبدأ التخصّص هو سرعة انهياره وتماويه في العصر الحالي أمام الجرائم الاقتصادية الحديثة، إذ صار من الممكن أن يتم نسبة الجرائم على أساس مبدأ التخصّص الذي يحكم الشخص المعنوي، كما أنّ العقوبة ذاتها يُضيف ليفاسير؛ لا تُعتبر ذات أهمية وجدوى إلاّ إذا سلّطت على الشخص المعنوي الذي استغلّ وسائله لارتكاب جريمة تدرّ عليه أموالاً وأرباحاً طائلة أو أي منفعة أخرى يسعى لتحقيقها من وراء الجريمة، فالفقهاء قد أجمعوا على تقرير المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في الجرائم الاقتصادية.<sup>2</sup>

لقد أدّى الاعتماد على مبدأ التخصّص إلى إرهاب القضاء الذي وجد نفسه دائم البحث والتحقيق عن إمكانية مساءلة الشخص المعنوي جزائياً ضمن النصوص القانونية، فإنّ لم يجدها فإنّه يقضي بانتفاء المسؤولية لعدم وجود نص صريح يقضي بمساءلة الأشخاص المعنوية جزائياً، لأنّ النص الجنائي غير قابل للتأويل،<sup>3</sup> وإنّما يجب التقيّد بالتفسير الضيق للنص الجزائي لعدم خرق مبدأ الشرعية الجنائية.

ولعلّ القضاء الفرنسي قد صادف مثل هذه الحالة عندما قرّر في 18 أبريل 2000، إعفاء إحدى الشركات التجارية من المسؤولية الجزائية عن جريمة مخالفة أحكام قانون العمل المتعلّقة بالتسريح، باعتبار النص القانوني جاء بصيغة التعميم ولم يشر إلى مسؤولية الشخص المعنوي.<sup>4</sup>

هذا الوضع جعل من المشرّع الفرنسي يتدارك الأمر ويصدر قانون بربان (Perben)، رقم 204-2004 الصادر في 09 مارس 2004، والذي تمّ بموجبه إلغاء مبدأ التخصّص وفتح

<sup>1</sup> - محمود نجيب حسني، مرجع سابق، ص 517.

<sup>2</sup> - إبراهيم علي صالح، مرجع سابق، ص 115.

<sup>3</sup> - matsopoulou haritini, la généralisation de le responsabilité pénale des personnes morales revue des sociétés, n° 2 dalloz, paris, avril – juin 2004, p 285.

<sup>4</sup> - desportes frédérie ,et le gunehec francis responsabilité pénale des pesonnes morales , édition techniques juris classeur, paris, 1994, p 561.

المجال أمام المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، بعيداً عن الجدل الدائر حول مبدأ الشرعية ومسألة تخصّص الشخص المعنوي، حيث صار بموجب ذلك القانون يشار إلى الشخص المعنوي صراحة في بعض الجرائم المتعلقة بالبيئة وكذا مجال القرض والأموال.<sup>1</sup>

### الفرع الثالث

#### النظام العقابي ليس عائقاً أمام إقرار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي

يرى أنصار الاتجاه التقليدي، بأنّ تطبيق العقوبات على الشخص المعنوي أمر مستحيل، بحيث أنّها فكرة غير صائبة إطلاقاً،<sup>2</sup> إذ أنّ النظام العقابي الحديث قد كيّف بعض أحكامه بما يتلاءم مع طبيعة الشخص المعنوي، حيث أقرّ عقوبات تتوافق مع طبيعة الشخص المعنوي، والتي يتوخّى من تطبيقها ردع الشخص المعنوي، وفوق كل ذلك المحافظة على مبدأ شخصية العقوبة وهو ما سنتناوله في ما يلي من دراستنا هذه.

#### أولاً: عدم تعارض المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي مع شخصية العقوبة

ذهب أنصار النظرية التقليدية إلى القول أنّ إقرار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي يتعارض مع مبدأ شخصية العقوبة، وهو ما ردّ عليه فقهاء الاتجاه الحديث، بأنّ العقوبة لها آثار مباشرة تقع على الفاعل نفسه ولها آثار غير مباشرة تُصيب المحيطين به والمقرّين منه كعائلته.<sup>3</sup>

فمبدأ شخصية العقوبة يعني إيقاع العقوبة على مرتكب الجريمة أو المساهم فيها، والإخلال به يعني إيقاع العقوبة على أشخاص ليس لهم علاقة بالجرم المعاقب عليه، فلا هم فاعلين أصليين ولا هم شركاء في الجريمة، أمّا إذا وقعت الجريمة وانتقلت آثارها لتصل إلى أشخاص يرتبطون بالشخص المعاقب، فلا يُعتبر ذلك خرقاً للمبدأ، فمثلاً إذا ما تمّ تسليط عقوبة السجن على المتهم، فإنّ أثرها المباشر يقع عليه بسلبه حريته، بينما يمكن أن يمتدّ الأثر غير المباشر لعائلته التي سوف تفقد مُعيلها و ينقطع مصدر رزقها.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - matsopoulou haritini, op cit, pp 285.286

<sup>2</sup> - شيخ ناجية، خصوصيات جريمة الصرف في القانون الجزائري، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم تخصّص القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2012، ص 101.

<sup>3</sup> - مبروك بوخرنة، مرجع سابق، ص 75.

<sup>4</sup> - محمد حزيط، مرجع سابق، ص 63.

نفس الأمر ينطبق على الشخص المعنوي، الذي في حالة ما تمّ الحكم عليه بغرامة ماليّة، فبطبيعة الحال سوف تتأثر ذمّته الماليّة والتي سوف يتداركها عن طريق تسريح بعض العمال مثلاً أو التخفيض من رواتبهم، وبهذا تكون آثار العقوبة قد انتقلت لأشخاص آخرين لا علاقة لهم بالجرم المعاقب عليه<sup>1</sup>، فالإخلال بمبدأ شخصيّة العقوبة لن يكون إلا في حالة ما إذا فرضت العقوبة على غير المسؤول عن الجريمة،<sup>2</sup> بل يذهب فقهاء الاتجاه الحديث لأبعد من ذلك، بقولهم أنّ عدم تقرير المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، سوف يؤدي إلى الإخلال بقاعدة شخصيّة العقوبة وتفريد العقاب وليس العكس،<sup>3</sup> وذلك لأنّ مساءلة الأشخاص الطبيعيين الممثلين والقائمين على الشخص المعنوي دون مساءلته هو (الشخص المعنوي)، سوف يؤدي إلى الإفلات من العقاب وتشجيعاً للشخص المعنوي على الإجرام.<sup>4</sup>

زد على ذلك أنّ آثار الجريمة إذا تعدّت إلى أعضاء الشخص المعنوي، فإنّه أمر في حكم الواقع وليس حكماً قضى به القانون، أي أنّه نتيجة لواقعة وليس حكم بنص القانون<sup>5</sup>، فأثار العقوبة لا تتولّد عنها في حد ذاتها وإنما تتولّد عن العلاقات القائمة بين من وقعت العقوبة عليه ومن تعدّت إليهم آثارها.<sup>6</sup>

لذا فإنّ القول بتعارض المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي وشخصيّة العقوبة، هو خلط في الفهم بين آثار العقوبة المحكوم بها على الشخص المدان ذاته، وبين أثارها غير المباشرة وغير المقصودة؛ التي يمكن أن تنتج عنها بالنسبة لأشخاص آخرين لم يساهموا ولم يشاركوا في ارتكاب الجريمة محل العقوبة.<sup>7</sup>

فالإخلال بمبدأ شخصيّة العقوبة يكون عندما تُفرض العقوبة على غير المسؤول عن ارتكاب الجريمة.<sup>8</sup>

1 - أنور صدقي المساعدة، مرجع سابق، ص 392.

2 - هندة غزيوي، مرجع سابق، ص 117.

3 - رامي يوسف محمد ناصر، المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن الجرائم الاقتصادية، مذكرة مقدّمة استكمالاً لنيل متطلبات درجة الماجستير في القانون العام بكلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطني نابلس، فلسطين، 2010، ص 19.

4 - محمود سليمان موسى، مرجع سابق، ص 157.

5 - عبد الحميد الشواربي، الجرائم الماليّة والتجارية، منشأة المعارف، الإسكندرية، 1989، ص 35،

6 - محمود نجيب حسني، مرجع سابق، ص 608.

7 - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 130.

8 - محمد حزيط، مرجع سابق، ص 64.

كذلك انصراف آثار العقوبة التي توقع على الشخص المعنوي بطريقة غير مباشرة إلى المكوّنين له، سوف يحقق مصلحة اجتماعية وفائدة كبيرة تُرجى من العقوبة، باعتبار ذلك يدعوهم إلى مراقبة الشخص المعنوي والقائمين على إرادته وحسن اختيارهم، حتى لا يلجأ هؤلاء إلى استعمال وسائل غير مشروعة لتحقيق أغراض الشخص المعنوي تختلف مع أهدافه.<sup>1</sup>

### ثانياً: عدم تعارض العقوبات مع طبيعة الشخص المعنوي

ذهب أصحاب الاتجاه الحديث إلى القول كذلك أنّ العقوبات المنصوص عليها قانوناً ليست كلّها جسدية يستلزم تطبيقها وجود الشخص الطبيعي و فقط، بل يوجد من العقوبات ما هو غير جسدي ويتوافق مع طبيعة الشخص المعنوي، كالغرامات والمصادرات العينية والتدابير الاحترازية كالغلق والحل.<sup>2</sup>

فالتشريعات الحديثة وهي تعترف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، قد أقرت له كذلك العقوبات التي تتوافق مع طبيعته وتؤدي الغاية المرجوة منها،<sup>3</sup> كذلك يقول أصحاب الاتجاه الحديث أنّ موضوع السياسة العقابية هو موضوع متجدد لا يخضع للجمود، حيث يتمّ تحديثه كلّما استدعى الأمر ذلك، فمثلاً العقوبات المقررة للشخص الطبيعي قد لحقتها تطوّرات كثيرة لم تكن معروفة من قبل، فما هو المانع من تطوير عقوبات تتلاءم مع طبيعة الشخص المعنوي.<sup>4</sup>

فحتّى في حالة تعذر تطبيق نوع معيّن من العقوبات على الشخص المعنوي، لا يسوّغ ذلك عدم إمكانية مساءلته جزائياً، بقدر ما يعني وجود هذا النوع من المسؤولية.<sup>5</sup> لهذا فقد يتعرّض الشخص المعنوي لعقوبات تكون من حيث جسامتها وأثرها معادلة ومساوية للعقوبة التي يتعرّض لها الشخص الطبيعي.<sup>6</sup>

1 - فتوح عبد الله الشاذلي، مرجع سابق، ص 37، أنظر كذلك محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 37.

2 - نجيب بروال، مرجع سابق، ص 62.

3 - شيخ ناجية، خصوصيات جريمة الصرف في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 102.

4 - بشوش عائشة، مرجع سابق، ص 37.

5 - أنور محمد صدقي المساعدة، مرجع سابق، ص 396.

6 - مراد زياد، أمين تيم، جزاء الجريمة الاقتصادية، مذكرة مقدّمة استكمالاً لمتطلّبات درجة الماجستير في القانون العام بكلية الدراسات العليا جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2011، ص 15.

فمثلاً عقوبة الإعدام التي يتذرّع بها أنصار الاتجاه التقليدي، للقول بعدم ملائمة العقوبات للشخص المعنوي، يمكن تطبيقها على الشخص المعنوي عن طريق عقوبة الحل، فحل الشخص المعنوي هو بمثابة إعدام له.<sup>1</sup>

فالجزاء تقرّر دائماً لإعطاء نوع من الموازنة بين العقوبة المقرّرة ودرجة الألم التي تمّ إيقاعها على مرتكب الجريمة،<sup>2</sup> إذ أنّ العقوبات السالبة للحرية تتناسب مع طبيعة الشخص الطبيعي وتسبّب له الألم، ممّا يجعله يحشأها ويحجم عن ارتكاب الجريمة، نفس الأمر ينطبق على الشخص المعنوي، فهو كذلك توجد له من العقوبات ما يتوافق مع طبيعته ويسبّب له إيلاًماً كالغرامة والمصادرة والغلق والحل وإيقاف النشاط لمدة معيّنة، فخوفاً من الخسائر التي من الممكن أن يتكبّدها نتيجة ذلك، سوف يتحرّى ملائمة نشاطه مع القوانين والأنظمة.<sup>3</sup>

لا يمكن أن تُعتبر طبيعة الشخص المعنوي سبباً من الأسباب التي يُستند إليها في رفض الإقرار بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، حيث أنّ العقوبة تتطور بتطور الزمن، وبالإمكان تطويعها كلّما دعت الضرورة لذلك، حتى تتناسب مع الظروف الراهنة،<sup>4</sup> خصوصاً إذا ما علمنا بالتطور الذي عرفته العقوبات، فمعظم العقوبات الحالية لم تكن موجودة في الوقت القريب فقط، بالإضافة إلى أنّ العقوبات التقليدية لم تعد محل اتفاق بين رجال القانون والمشرّعين، وخاصةً منها المطبّق على الشخص الطبيعي كالإعدام والسجن والحبس، حيث ألغت بعض الأنظمة تلك العقوبات واستحدثت عقوبات بديلة عنها.<sup>5</sup>

### ثالثاً: المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي لا تتعارض مع الغرض من العقاب

يرى أنصار الاتجاه الحديث، بأنّ ما ذهب إليه منكري المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي بالقول أنّ معاقبة الشخص المعنوي لا تحقّق الغرض من العقوبة من ردع وإصلاح؛ هو قول غير صحيح ومشكوك فيه.<sup>6</sup>

فالدور الريادي الكبير للأشخاص المعنوية في المجتمع جعلها تدخل في حالة من التنافس الاقتصادي والتجاري وبطرق غير أخلاقية أو مشروعة، لذا فإنّ تطبيق أي عقوبة جزائية

1 - فليح كمال، مرجع سابق، ص 30.

2 - مبروك بوخزنة، مرجع سابق، ص 79.

3 - المرجع نفسه.

4 - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 47.

5 - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 134.

6 - إدوارد غالي الذهبي، مرجع سابق، ص 24.

على أحد تلك المؤسسات الاقتصادية سوف يحطّ من قيمتها ويسئ إلى سمعتها، الأمر الذي سوف يعرضها لخسائر فادحة أمام منافسيها من المؤسسات الاقتصادية الأخرى، ممّا يجعل العقوبة قد حققت الردع الخاص للمؤسسة مرتكبة الجريمة، أمّا الردع العام فيتمثل في خوف المؤسسات الاقتصادية الأخرى من ارتكاب الجرائم خشية تسليط عقوبات قاسية عليها كتلك التي سلّطت على المؤسسات التي تمّ معاقبتها قبلهم.<sup>1</sup>

حتى ولو تمّ الفرض بصدق هذه الحجّة، يبقى الإشكال المطروح هو في أغراض العقوبة هل مازالت تحقق الغاية منها أم لا؟.

هذا الإشكال لم يعد مختصاً به الشخص المعنوي، بل تعدّاه حتّى إلى الشخص الطبيعي الذي لم تعد العقوبات تجدي معه، كمعتادي الإجرام أو ذوي التكوين الإجرامي، فهل يعني ذلك عدم مساءلتهم جزائياً لأنّ الغرض من العقوبة لم يعد يجدي معهم نفعاً.<sup>2</sup>

الاستناد كذلك على القول بأنّ معاقبة الشخص المعنوي لا تحقق الأغراض المستهدفة من العقوبة، هو قول مردود عليه، لأنّ وظائف العقوبة لا تنحصر في الإصلاح والتأهيل، بل تمتدّ إلى الردع و الوقاية والمنع.<sup>3</sup>

فالإدعاء بأنّ العقوبة لا تجدي في ردع وإصلاح الشخص المعنوي هو إدعاء ليس صحيح، ذلك أنّ توقيع العقوبة على الشخص المعنوي يجعل من القائمين عليه أكثر حرص وحذر ومحافظة على تنفيذ القوانين واحترام حقوق الغير.<sup>4</sup>

فالردع يمكن أن يتحقّق تجاه الشخص المعنوي بنفس الكيفيّة والدرجة التي يتحقّق بها عند الشخص الطبيعي، فإذا ما قام ذلك الشخص الطبيعي بارتكاب جريمة يصدر في حقه الغرامة أو الحبس، فإذا عاد تغلّظ العقوبة له لتصل إلى السجن أو المؤبّد أو حتى الإعدام حسب طبيعة الجريمة، كذلك هو الأمر بالنسبة للشخص المعنوي، فإذا ما قام بارتكاب جريمة فسوف تصدر الجهة القضائية اتجاهاه العقوبة التي تراها مناسبة لردعه، فإن عاد لارتكاب الجريمة من جديد، فإنّ العقوبة تغلّظ له باعتبار العقوبة الأولى لم تحقّق الردع المطلوب.<sup>5</sup>

1 - رامي يوسف محمد ناصر، مرجع سابق، ص 22.

2 - بشوش عائشة، مرجع سابق، ص 40.

3 - دليّة مباركي، غسيل الأموال، أطروحة مقدّمة لنيل شهادة دكتوراه علوم، تخصّص قانون جنائي، كليّة الحقوق والعلوم السياسيّة، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2007-2008، ص 68.

4 - أحمد محمد قائد مقبل، مرجع سابق، ص 55.

5 - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 135.

كل هذه الأسباب وغيرها ذهبت بجانب كبير من التشريعات الحديثة، للاعتراف صراحة بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، خاصة مع تطور المحاكمة والجزاءات بما يتلاءم وطبيعة الشخص المعنوي، هذا إلى جانب إخضاع الشخص الطبيعي ممثل الشخص المعنوي أو أحد العاملين لديه للمسؤولية الجزائية، إذا توافرت أركان الجريمة بالنسبة إليه.<sup>1</sup>

إلى جانب الحجج التي ردّ بها فقهاء الاتجاه الحديث على أنصار الاتجاه التقليدي المنكر للمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، فقد أضاف فقهاء الاتجاه الحديث المؤيد لإقرار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عدّة اعتبارات علمية أخرى تستوجب الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي.<sup>2</sup>

1- لقد فرضت الأشخاص المعنوية نفسها بقوة في العصر الحديث، ولما صار من المسلم لها بالاستقلالية عن أعضائها، وكذا نظراً للحجم الكبير الذي صارت تشكّله تلك الأشخاص المعنوية، ونظراً لضخامة الإمكانيات الموضوعية تحت تصرفها، جعل من انحرافها عن أهدافها يشكل خطراً جسيماً على البشرية ككل وليس على فئة معينة فحسب، خاصة إذا كان ذلك الشخص المعنوي في مثل الشركات متعددة الجنسيات، فأثر جرائم تلك المؤسسات يفوق بكثير أثر الجرائم التي يرتكبها الشخص الطبيعي، لذا كان الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي ضروري، حتى يستطيع المشرّع مكافحة ذلك الإجرام بدون أي تحفّظ أو تردّد.<sup>3</sup>

2- يعدّ اعتراف الفقه بوجود الشخص المعنوي والتسليم باستقلاله وإنفراده بشخصية مستقلة وذمة مالية قابلة للأداء والوجوب، وتمتعه بإرادة يعبر عنها ممثله، وكذا الاعتراف له بالمسؤولية المدنية، فإنّه صار من غير العادل ومن المفارقة العجيبة عدم الاعتراف له بالمسؤولية الجزائية، فكيف نعترف به في التصرفات النافعة واستحواذه على الفائدة، ولا نعترف به في تصرفاته التي تنطوي على إلحاق ضرر بالجماعة التي يعيش في كنفها، خاصة إذا ما تمّ تطويع كل العقبات التي كان معارضو الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي يتدرّعون بها لرفض الإقرار بتلك المسؤولية.<sup>4</sup>

1 - رنا إبراهيم سليمان العطور، مرجع سابق، ص 345.

2 - محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 41.

3 - مبارك دليّة، مرجع سابق، ص 69.

4 - محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 42.

3- يجب الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن الجرائم التي تقع ضمن نطاق نشاطه وأعماله، ولا يجب الاقتصار على مساءلة الشخص الطبيعي باعتباره ممثل عن الشخص المعنوي أو تابعه، فالشخص المعنوي صار يتمتع باستقلالية وإرادة تأهله لتحمل المسؤولية الجزائية، خاصة إذا ما علمنا أن الشخص الطبيعي عندما ارتكب تلك الجريمة إنما ارتكبها لصالح وحساب الشخص المعنوي، فليس من العدالة والمساواة محاسبة الشخص الطبيعي وترك الشخص المعنوي بدون عقاب.<sup>1</sup>

## المبحث الثاني

### موقف التشريع الجزائري والمقارن من المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية

لم يشذّ المشرّعين القانونيين في العالم، باختلاف مذاهبهم وتعدّد انتماءاتهم، عن الجدل الفقهي الدائر حول المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، حيث انعكس ذلك الخلاف الفقهي على التشريعات الحديثة، بين البعض الذي رفض الإقرار بتلك المسؤولية والبعض الآخر وهو الغالب الذي أقرّها واعتمدها في نصوصه القانونية،<sup>2</sup> وذهبت طائفة أخرى من المشرّعين القانونيين إلى السكوت عن تلك المسؤولية كأصل عام والاعتراف بها ضمن بعض النصوص الخاصة كتلك المتعلقة بالجرائم الاقتصادية.<sup>3</sup>

في الواقع إنّ الأهمية التي صارت تكتسبها تلك الأشخاص المعنوية، وتزايد دورها وتعاضمه المستمر<sup>4</sup>، نتيجة اتساع نشاطها بتقدّم السنين<sup>5</sup>، هو الذي أذى كذلك بالمشرّع في مختلف دول العالم، لدراسة المسؤولية الجزائية لتلك الأشخاص المعنوية، وسن الأحكام والقواعد التي تبقّيها رهينة الأهداف المسطرة لها.

<sup>1</sup> - مبارك دليّة، مرجع سابق، ص 70.

<sup>2</sup> - محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 46.

<sup>3</sup> - مبروك بوخزنة، مرجع سابق، ص 94.

<sup>4</sup> - محمود داوود سليمان، مرجع سابق، ص 220.

<sup>5</sup> - وصفها كل من الأستاذ نذير بن عمر وعصام الأحمر في التقرير الختامي والتوصيات المتعلقة بملتقى الشركات التجارية بعد تنقيحات 2005، المنعقد يومي 03 و 04 فيفري 2006، بتنظيم من طرف مركز الدراسات القانونية بتونس 2006، ص 239، قالا بأنّها: " هي التي تزودنا بالكهرباء والماء، وهي التي نودع فيها أموالنا وتؤمّن أخطارنا، إنّما الشركات التجارية التي وصفها أحد الفقهاء القانونيين بالسادة الإقطاع، حيث أنّها تتحكّم وتحمي، وبدونها لم نعد نستطيع العيش وربما لن نستطيع حتى أن نموت، هذه المؤسسات التي تغلّبت حتى على أشخاص مؤسسيها، هي الآن تشكّل عصب الاقتصاد والأداة المثلى للأعمال".

حيث لم يعد يُسمح لتلك الأشخاص بأن تستمر في مخالفة القوانين وزعزعة ثقة المواطنين وتهديد سلامتهم الصحيّة والجسديّة وتركها دون محاسبة، تحت ذريعة أنّها خيال وافترض من صنع المشرّع، ولا تتمتع بالكيان الطبيعي الذي يؤهلها للمساءلة الجزائية.<sup>1</sup> هذا التجاذب التشريعي سوف يكون محلّ دراستنا من خلال هذا المبحث، الذي نتناول فيه نظرة مختلف التشريعات المقارنة للمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، وكيف تناولتها تلك التشريعات (المطلب الأوّل)، لنخصّص الدراسة بنوع من التفصيل عند وصولنا للتشريع الجزائري، باعتباره هو الذي يعيننا بصفة أهم في بحثنا هذا (المطلب الثاني).

### المطلب الأوّل

#### موقف التشريع المقارن من المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية

اختلفت المذاهب التشريعيّة في القانون حول مدى إمكانية مساءلة الشخص المعنوي جزائياً أو إنكار تلك المسؤولية أصلاً، تماماً مثل ما حدث مع فقهاء القانون في جدالهم حول نفس القضية.<sup>2</sup>

حيث ساهم الجدل الفقهي كثيراً في تأخّر العديد من التشريعات في تقرير المسؤولية الجزائية للأشخاص المعنوية،<sup>3</sup> ولم تبدأ التشريعات في إقرار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي ولو جزئياً، إلاّ في نهايات القرن العشرين بعد العديد من التوصيات التي دعت إليها المؤتمرات والندوات الدوليّة؛ التي نادى بضرورة المساءلة الجزائية للشخص المعنوي على أساس قدرته لارتكاب جرائم أخطر من تلك التي يرتكبها الشخص الطبيعي كالجرائم الاقتصادية.<sup>4</sup>

ذلك الإنكار والتردد تارة والاعتراف القانوني بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي تارة أخرى من طرف المشرّع، هو محلّ دراستنا في هذا المطلب الذي نتطرّق فيه لموقف التشريعات الغربيّة من المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي (الفرع الأوّل)، وكذا موقف نظيرتها العربية من نفس المسألة (الفرع الثاني).

1 - مصطفى العوجي، المسؤولية الجزائية في المؤسسة الاقتصادية، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2015، ص 273.

2 - شيخ ناجية، خصوصيات جريمة الصرف في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 104.

3 - بطي سلطان المهيري، مرجع سابق، ص 25.

4 - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 50.

## الفرع الأوّل

## موقف التشريعات الغربية من المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي

## أولاً: التشريع الانجليزي

يُحسب للمشرّع الانجليزي كونه كان سبباً للاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي<sup>1</sup>، والذي كان من قبل يرفض الاعتراف بها، متأثراً بالاتجاه التقليدي الرافض لإقرار تلك المسؤولية الجزائية.

حيث تُعتبر نهايات القرن التاسع عشر، هي منطلق التأريخ لإقرار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي بانجلترا، إذ لجأ القضاء الانجليزي في بداية الأمر إلى الاعتراف بمسؤولية الشخص المعنوي عن الجرائم السلبية، ومثال ذلك ما قضت به إحدى المحاكم الإنجليزية سنة 1842، بإدانة إحدى الشركات على إخلالها بالالتزام المفروض عليها.<sup>2</sup>

القضاء الإنجليزي لم يتوقّف عند ذلك الحد، بل تجاوزه إلى الاعتراف بمسؤولية الشخص المعنوي عن الأفعال الإيجابية بعد مرور حوالي ثلاث سنوات على القضية الأولى، حيث قضى في 12 يونيو 1846، بإدانة شركة لإنشاء السكك الحديدية بإعاققتها للمرور أثناء قيامها بإنشاء إحدى السكك الحديدية المكلفة بإنجازها، حيث سجّل الحكم بأنّه لا يوجد تفرقة بين الشركة والشخص الطبيعي، وليس تمّت مبدأ يحول دون عقاب الشركة أو مباشرة الإجراءات ضدّها.<sup>3</sup>

كما أكّدت المادة 22 من قانون التفسير الصادر سنة 1889، المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي إسوة بالشخص الطبيعي، حيث أصبح من المألوف في النظام القانوني الانجليزي تقرير المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن الجرائم المنصوص عليها في مختلف القوانين، كما يُسأل كذلك عن الجرائم التي لا يوجد فيها نص تشريعي بناء على المادة 05 و11 من قانون التفسير لسنة 1978، والتي نصّت على: "مع عدم الإخلال بأي نص صريح وارد في التشريع، ينصرف مصطلح شخص أينما ورد في أي تشريع أو لائحة إلى الشخص الاعتباري كما الشخص الطبيعي".<sup>4</sup>

1 - محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 47.

2 - يحي محمد موافي، الشخص المعنوي ومسؤوليته قانونياً (مدنياً، إدارياً، جنائياً)، منشأة المعارف، الإسكندرية، 1980، ص 242.

3 - إبراهيم علي صالح، مرجع سابق، ص 212.

4 - بطي سلطان المهيري، مرجع سابق، ص 35.

نشير إلى أنّ هذه المادة قد قضت على الجدل نهائياً حول المسؤولية الجزائية للأشخاص المعنوية في القانون الانجليزي، بعدما أثار عدم تحديد من هو الشخص المخاطب في القانون بعد إثارة ذلك سنة 1880 في مجلس اللوردات، حين عرضت عليه قضية شركة الأدوية التي طرحت سموماً للبيع في السوق، مخالفة لأحكام المواد 31 و32 و121 من قانون التفسير لسنة 1889، والتي كانت تنص على الحظر على كل شخص أن يبيع أو يحتفظ بمحل مفتوح للبيع بالتجزئة أو توزيع أو تحضير سموم.<sup>1</sup>

### ثانياً: التشريع الفرنسي

التشريع الفرنسي لم يكن ينص في قانون العقوبات لسنة 1810، على المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي بشكل عام،<sup>2</sup> إلا أنّ القوانين الفرنسية الخاصة كانت قد تضمنت في بعض منها اعترافاً بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن جرائم الغش الجبائي مثل قانون 12 نوفمبر 1938 الخاص بالجرائم الضريبية، الذي نصّ في المادة 08 منه على: "إنّ الحالة التي يكون فيها الدخل الذي أغفل التقرير به كلياً أو جزئياً والخاص بإحدى الشركات أو أي شخص معنوي من أشخاص القانون الخاص، فإنّ الغرامات الجنائية التي يتعيّن فرضها يحكم بها على السواء ضد المديرين أو الممثلين القانونيين وضد الشخص المعنوي".<sup>3</sup>

بالإضافة كذلك لما نصّ عليه قانون شركات السكك الحديدية الصادر في 15 جويلية 1846 في المواد من 12 إلى 15 والمادة 121 على المسؤولية الجزائية لتلك الشركات.<sup>4</sup> كما أدان القضاء الفرنسي بعض المؤسسات الاقتصادية لارتكابها بعض الجرائم المنصوص عليها في قانون العمل الفرنسي.<sup>5</sup>

لقد أنهى المشرع الفرنسي الجدل الدائر حول المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، وذلك بإصداره لقانون العقوبات الفرنسي الصادر بتاريخ 22 جويلية 1992، والذي بدأ

1 - مبروك بوخرنة، مرجع سابق، ص 98.

2 - محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 55، أنظر كذلك علي عبد القادر القهوجي، مرجع سابق، ص 27، وفتوح عبد الله الشادلي، مرجع سابق، ص 41، و إبراهيم علي صالح، مرجع سابق، ص 179.

3 - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 53.

4 - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 113.

5 - arrêt du 7 décembre 1935 ( g.p.1936.1-410 ), 30 décembre 1935 ( g.p.1936-1-410 ), georges, richier, op cit, p 90.

سريانه في 01 مارس 1994، حيث نصّ صراحة في المادة 121-02 منه على المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي.<sup>1</sup>

حيث جاء في نص المادة 121 - 02 من قانون العقوبات الفرنسي ما يلي: "فيما عدا الدولة، تسأل الأشخاص المعنوية جنائياً عن الجرائم التي ترتكب لحسابها بواسطة أجهزتها أو ممثليها، وفقاً للقواعد الواردة في المواد 121 - 04 إلى غاية 121 - 07 وذلك في الحالات المنصوص عليها في القانون أو اللائحة، ومع ذلك فإن الجماعات الإقليمية وتجمعاتها، لا تسأل إلا عن الجرائم التي ترتكب أثناء مزاولة الأنشطة التي يمكن أن تكون محلاً للتفويض في إدارة مرفق عام عن طريق الاتفاق، والمسؤولية الجزائية للأشخاص المعنوية لا تستبعد معاقبة الأشخاص الطبيعيين الفاعلين أو الشركاء عن نفس الأفعال".<sup>2</sup>

المشرع الفرنسي كذلك يُلاحظ عليه أنه سلك نفس سلوك المشرع الانجليزي، حيث أطلق يد العدالة في متابعة الأشخاص المعنوية جزائياً عن كل الجرائم المنصوص عليها في قانون العقوبات والقوانين الخاصة، إلا ما خالف منها طبيعة المؤسسة المعنوية، حدث ذلك عندما قام المشرع الفرنسي بإصدار قانون بربان رقم 204-2004 المؤرخ في 09 مارس 2004 والمطبق ابتداءً من 31 ديسمبر 2005.<sup>3</sup>

### ثالثاً: التشريع السويسري

يُلاحظ على المشرع السويسري هو عدم اعترافه بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، فالمسلّم به في هذا التشريع أنّ الجريمة إذا وقعت من طرف المؤسسة، فإنّ الذي يسأل عنها الشخص الطبيعي العامل لدى الشخص المعنوي باعتباره مسيراً أو مديراً أو عاملاً،<sup>4</sup> ذلك أنّ المشرع السويسري قد أخذ بنظرية الفرض أو المجاز في اعترافه بالشخص المعنوي، فهو لا يرى إمكانية تسليط العقوبات الموقّعة على الشخص الطبيعي عليه لأنّه يختلف معه في التكوين.

<sup>1</sup> - أحمد محمد قائد مقبل، مرجع سابق، ص 119.

<sup>2</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 55.

<sup>3</sup> - Bérenger tomrné, responsabilité pénale des personnes morales: un changement drastique de régime, la gazette du palais, 18 et 20 decembre 2005, p 02.

<sup>4</sup> - عبد الرؤوف مهدي، المسؤولية الجنائية عن الجرائم الاقتصادية في القانون المقارن، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، 1974، ص 442.

هذا الموقف لم يمنع المشرّع السويسري من الحكم على الأشخاص المعنوية بالتضامن مع الشخص الطبيعي في تسديد الغرامة المحكوم بها عليه، ومن ذلك ما نصّت عليه المادة 49 من قانون البنوك وصناديق التوفير والتي جاء فيها "تطبق الأحكام الجزائية على الأشخاص الذين قاموا أو كان يجب أن يقوموا بالعمل باسم الشخص المعنوي، ويكون الشخص المعنوي مسؤولاً بالتضامن مع الشخص المخطئ عن دفع مبلغ الغرامة والمصاريف"<sup>1</sup>.  
بالإضافة إلى ما جاءت به المادة 07 من القانون المحدد للجرائم الإدارية لسنة 1974.<sup>2</sup>

#### رابعاً: التشريع الهولندي

المشرّع الهولندي قبل صدور القانون الخاص بالجرائم الاقتصادية سنة 1951، لم يكن يعترف بالمسؤولية الجزائية للأشخاص المعنوية، حيث يعتبرها مجرد حيلة قانونية من طرف الفقه القانوني.<sup>3</sup>

إلاّ أنّه سرعان ما غير رأيه بعد صدور القانون سالف الذكر، إذ يُعتبر المشرّع الهولندي من أشد المنادين بمسؤولية الأشخاص المعنوية جزائياً عن الجرائم الاقتصادية، حيث قام بإقرار تلك المسؤولية للوحدات الاقتصادية والشركات التجارية.<sup>4</sup>  
إذ لاحظ المشرّع الهولندي أنّ معاقبة الأشخاص الطبيعيين المشكّلين للمؤسسة الاقتصادية غير كافية في محاربة الجرائم الاقتصادية.<sup>5</sup>

الملاحظ كذلك على المشرّع الهولندي أنّه قد قيّد المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في الجرائم الاقتصادية فحسب، حيث نصّ في المادة 15 من القانون المتعلق بالجرائم الاقتصادية على ما يلي: "إذا ارتكبت الجريمة بمعرفة شخص معنوي أو بسببه، أو شركة أو جمعية أشخاص أو مؤسسة، تتخذ الإجراءات وتصدر العقوبات، إمّا على هذا الشخص المعنوي أو الشركة أو الجمعية أو المؤسسة أو على من أمر بالواقعة، أو الذين قاموا بالإدارة الفعلية في الواقعة، أو الامتناع المحظور أو كليهما"<sup>6</sup>.

1 - مبروك بوخرنة، مرجع سابق، ص 111.

2 - المرجع نفسه.

3 - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 56.

4 - محمود سليمان موسى، مرجع سابق، ص 320.

5 - محمد حزيط، مرجع سابق، ص 96.

6 - أحمد محمد قائد مقبل، مرجع سابق، ص 155.

كما نصّ القانون سالف الذكر على مجموعة من العقوبات التي تطبّق ضد الأشخاص المعنويّة، في حالة قيامها بارتكاب جرائم ومن تلك العقوبات المصادرة، الغرامة، العلق، الوضع تحت المراقبة، وكذا نشر الحكم الصادر بالإدانة ضد تلك الأشخاص المعنويّة.<sup>1</sup>

المشرّع الهولندي تدارك تقييد القضاء في مساءلة الأشخاص المعنويّة عند ارتكابها لجرائم اقتصادية، حيث قام بإضافة المادة 51 لقانون العقوبات بمقتضى القانون الصادر في 23 يوليو 1976، حيث جاء فيها: " الجرائم يمكن أن ترتكب سواء من الأشخاص الطبيعيين أو الأشخاص المعنويّة. وإذا ارتكبت الجريمة من شخص معنوي فيجوز أن توقع العقوبات والتدابير المنصوص عليها قانوناً:

1- ضد هذا الشخص المعنوي.

2- أو ضد الأشخاص الطبيعيين الذين أصدروا الأوامر بارتكاب الجريمة وكذلك ضد الذين نفّذوا الجريمة فعلاً.

3- أو ضد الأشخاص المذكورين في البندين 1 و 2 "

ويطبّق هذا النص أيضاً على الشركات والجمعيات التي تتمتع بالشخصية القانونية.<sup>2</sup>

خامساً: التشريع البلجيكي

المشرّع البلجيكي كغيره من المشرّعين الأوروبيين لم يعترف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في بدايته، فقانون العقوبات البلجيكي الصادر سنة 1867 لم يشر إلى ذلك إطلاقاً.<sup>3</sup>

إلاّ ما تضمّنته بعض القوانين الخاصة من عقوبات لا ترقى لأن توصف بأنّها عقوبات لجريمة جزائية، كالتى نصّ عليها القانون المتعلّق بالحماية من تعسّف السلطة الاقتصادية الذي جاء في مادّته رقم 20، على الحكم على الشخص المعنوي بالتضامن مع أعضائه أو ممثليه في دفع الغرامات الجزائية التي يحكم بها عليهم.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - trousse .p.e. sanctions et personnes morales reve de droit pénal comparé, 1976, p 727.

<sup>2</sup> - شريف سيد كامل، مرجع سابق، ص 47، أنظر كذلك محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 52 53، كذلك محمد حزيط، مرجع سابق، ص 96 97، وكذلك ميروك بوخزنة، مرجع سابق، ص 112 113.

<sup>3</sup> - بشوش عائشة، مرجع سابق، ص 53.

<sup>4</sup> - أحمد محمد قائد مقبل، مرجع سابق، ص 158.

بالإضافة للقانون الخاص بالوساطة غير المشروعة في توزيع المنتجات الصادر في 29 جوان 1946، الذي جاء فيه إمكانية توقيع عقوبة الغرامة والمصادرة وغلق المنشأة والحظر من ممارسة المهنة أو النشاط التجاري الذي وقعت فيه الجريمة، وكذا نشر الحكم الصادر بالإدانة على كل شخص طبيعي أو معنوي يتدخل في توزيع الحبوب والبضائع والمنتجات والمواد.<sup>1</sup> ولكن أمام اتساع دائرة نشاط المؤسسات الاقتصادية البلجيكية، وما صارت تتورط فيه من جرائم خطيرة تهدد حياة البشر واستقرار اقتصاد الدولة، خضع المشرع البلجيكي وأقرّ بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، وذلك من خلال نص المادة 05 من قانون 05 ماي 1999، التي أقرّت المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي<sup>2</sup> صراحة، لتنهي الجدل الفقهي والتشريعي الكبير الدائر في بلجيكا حول المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي.

## الفرع الثاني

### التشريعات العربية

لقد تباينت التشريعات العربية هي الأخرى في الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، فمنها ما نصّ عليها صراحة في قوانينها العقابية، ومنها ما نصّ عليها في القوانين الخاصة.<sup>3</sup>

### أولاً: التشريع المصري

أقرّ المشرع المصري بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في قوانين خاصة، ولم يشر لها في قانون العقوبات المصري رقم 58 لسنة 1937.<sup>4</sup> الأمر الذي جعل بعض فقهاء القانون في مصر يقولون بأنّ المشرع المصري لا يعترف بمسؤولية الأشخاص المعنوية جزائياً، إلا في الحالات الخاصة التي نصّت عليها القوانين التي تنظّمها.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - محمد حزيط، مرجع سابق، ص 99، أنظر كذلك أحمد محمد قائد مقل، مرجع سابق، ص 158.

<sup>2</sup> - " toutes personnes morales est pénalement responsable des infractions qui : sont intrinsèquement liées à la réalisation de son objet , ou à la défense de ses intérêts , ou de celles dont les faits concrets démontrent qu'elles ont été commises pour leur comptes ".

<sup>3</sup> - محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 70.

<sup>4</sup> - محمد نصر محمد القطري، المسؤولية الجنائية للشخص الاعتباري، دراسة مقارنة، مجلّة العلوم الإنسانية والإدارية، جامعة المجمعة السعودية، العدد الخامس، 2014، ص 33.

<sup>5</sup> - شريف سيد كامل، مرجع سابق، ص 61.

فالملاحظ على المشرع المصري حسب فقهاء القانون المصريين أنه تناول نوعين من المسؤولية الجزائية للأشخاص المعنوية، مسؤولية غير مباشرة ومسؤولية مباشرة.

### 1- المسؤولية الجزائية غير المباشرة<sup>1</sup> للأشخاص المعنوية في التشريع المصري

نصت المادة الأولى من القانون رقم 11 لسنة 1991، الخاص بالضريبة العامة على المبيعات، على أنه يُقصد بالمكلف "الشخص الطبيعي أو المعنوي المكلف بتحصيل و توريد الضريبة للمصلحة، سواء كان منتجاً صناعياً أو تاجراً أو مؤدياً لخدمة خاضعة للضريبة، بلغت مبيعاته حد التسجيل المنصوص عليه في هذا القانون، وكذلك كل مستورد لساعة أو خدمة خاضعة للضريبة بغرض الاتجار مهما كان حجم معاملاته".<sup>2</sup>

نفس القانون نصّ في المادة 31 على تغريم المخالف لأحكامه بغرامة لا تقلّ عن ألف جنيه ولا تتجاوز ألفي جنيه مصري.<sup>3</sup>

كما نصّت المادة 43 من نفس القانون كذلك على تسليط غرامة لا تقلّ عن ألف جنيه ولا تتجاوز خمسة آلاف جنيه بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية المتهربة ضريبياً.

إلا أنّ المشرع المصري وفي نفس القانون من خلال نص المادة 46 منه، يكون قد ناقض نفسه<sup>4</sup>، فالمادة 46 نصّت على مسؤولية الشريك المسؤول أو المدير أو عضو مجلس الإدارة، ممن يتولون الإدارة الفعلية للشخص المعنوي المتهرب ضريبياً، فكيف بالمشرع المصري يقرّ بمسؤولية الشخص المعنوي في المادة 41، ثمّ يتجاهلها في المادة 46 من نفس القانون.

الأمر يختلف تماماً بالنسبة للقانون رقم 91 لسنة 2005،<sup>5</sup> المتعلق بالضريبة على الدخل والذي نصّ في مادته الأولى على مفهوم الممول وهو كل شخص طبيعي أو شخص معنوي خاضع للضريبة وفق أحكام هذا القانون، كما نصّت المادة 131 و 133 و 135 و 136 من

<sup>1</sup> - يُقصد بالمسؤولية الجزائية غير المباشرة للشخص المعنوي، هي المسؤولية التي تتحدد بالنظر إلى الجريمة التي تقع من طرف أحد العاملين لدى الشخص المعنوي والتي تنتقل فيها المسؤولية لذلك الشخص المعنوي، أي يمكن القول أنّ إدانة الشخص الطبيعي العامل لدى الشخص المعنوي تكون سبباً في امتداد الإدانة إلى الشخص المعنوي، وبراءة الشخص الطبيعي تؤدي إلى براءة الشخص المعنوي في مثل هذه الحالة.

<sup>2</sup> - محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 112.

<sup>3</sup> - المرجع نفسه.

<sup>4</sup> - المرجع نفسه، ص 113.

<sup>5</sup> - القانون رقم 91 لسنة 2005 المتضمن القانون الضريبي على الدخل، الصادر في الجريدة الرسمية لجمهورية مصر العربية، العدد

23، المؤرخ في 01 يونيو 2005.

نفس القانون على المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، التي أدرجت مثلاً مبلغ الضريبة في الإقرار الضريبي بأقل من قيمة الضريبة المقدرة نهائياً، ولم نجد في هذا القانون ما يشير إلى استثناء المشرع المصري للأشخاص المعنوية من المسؤولية الجزائية، مثل القانون رقم 11 لسنة 1991 الخاص بالضريبة العامة على المبيعات.<sup>1</sup>

## 2- المسؤولية الجزائية المباشرة<sup>2</sup> للأشخاص المعنوية في التشريع المصري

المتفحص لمختلف النصوص القانونية المصرية، يتبين له اعتماد المشرع المصري في بعض الأحيان على المسؤولية الجزائية المباشرة ولكنه قد سلك اتجاهين في ذلك.

أ- الاتجاه الأول: في هذا الاتجاه كان المشرع المصري ينص على مسؤولية الشخص بصفة عامة سواء أكان طبيعياً أم معنوياً، متى كان ملتزماً بالأمر أو النهي الوارد في القانون.<sup>3</sup>

ومن أمثلة هذه المسؤولية في القانون المصري ما تضمنه القانون رقم 11 لسنة 1991 المتعلق بقانون الضريبة العامة على المبيعات، الذي نصّ في المادة 41 منه على معاقبة الشخص المعنوي الذي يخالف أحكام قانون الضريبة على المبيعات، كذلك القانون رقم 91 لسنة 2005 المتعلق بقانون الضريبة على الدخل هو الآخر نصّ في المادة 131 منه على معاقبة الشخص المعنوي الذي يرتكب الجرائم المبينة في المواد المنصوص عليها ضمن هذا القانون.

ب- الاتجاه الثاني: في هذا الاتجاه نصّ المشرع صراحة على أنّ المخاطب بأحكام القانون هو الشخص المعنوي إذا ما ارتكب جريمة منصوص عليها.

ومن أمثلة هذا الاتجاه في القانون المصري نجد المادة 104 من القانون رقم 26 لسنة 1954 المتعلق بشركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة، التي نصّت على معاقبة كل شركة تخالف الأحكام المقررة في شأن نسبة المصريين في مجالس إدارتها أو نسبتهم من المستخدمين أو العمّال، كذلك نصّ القانون رقم 48 لسنة 1941 المتعلق بقمع التدليس والغش في المادة السادسة مكرراً<sup>1</sup> " أ " المضافة بموجب القانون

<sup>1</sup> - القانون رقم 11 لسنة 1991 المتضمن قانون الضريبة العامة على المبيعات، الصادر في الجريدة الرسمية لجمهورية مصر العربية، العدد 18، المؤرخ في 02 مايو 1991.

<sup>2</sup> - المسؤولية الجزائية المباشرة للشخص المعنوي هي تلك المسؤولية التي يكفي لإنعقادها وقوع الجريمة من طرف الشخص الطبيعي الذي يعمل لحساب الشخص المعنوي أو باسمه بواسطة أحد أجهزته أو ممثليه، دون اشتراط صدور حكم بإذانة الشخص الطبيعي عن هذه الجريمة، فمسؤولية الشخص المعنوي والشخص الطبيعي في هذه الحالة مستقلتين عن بعضهما البعض، على عكس المسؤولية الجزائية غير المباشرة.

<sup>3</sup> - محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 110.

رقم 281 لسنة 1994، على مسؤولية الشخص المعنوي جنائياً عن الجرائم المنصوص عليها في هذا القانون إذا وقعت لحسابه أو باسمه بواسطة أحد أجهزته أو ممثليه أو أحد العاملين لديه.

### ثانياً: التشريع السوري

أخذ المشرع السوري بالنظرية الحديثة التي تعترف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي<sup>1</sup>، حيث تميّز المشرع السوري بجرائه في قبول المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي والاعتراف بها حتى قبل المشرع الفرنسي بسنوات عديدة.<sup>2</sup>

حيث نصّت المادة 209 - 02 من قانون العقوبات السوري على: "إنّ الهيئات الاعتبارية مسؤولة جزائياً عن أعمال مسيربها و أعضاء إدارتها وممثليها وعمّالها عندما يأتون هذه الأعمال باسم الهيئات المذكورة أو بإحدى وسائلها"<sup>3</sup>.

أمّا بالنسبة للمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن جريمة الغش الجبائي، فلقد نصّت عليها المادة 09 من القانون رقم 25 الصادر في 13 نوفمبر 2003 المتعلق بالاستعلام ومكافحة التهرب الضريبي، حيث نصّ فيها المشرع الضريبي السوري على ما يلي: "أ- حالات التهرب الضريبي المنصوص عليها في المادة الثانية من هذا القانون، من الجرائم المخلة بالثقة العامة المعاقب عليها بمقتضى أحكام قانون العقوبات.

ب - تحرك الدعوى العمومية على المتهم من الضريبة أو الرسم سواء أكان شخصاً اعتبارياً أم طبيعياً بما في ذلك الشريك الظاهر في شركات المحاصة.

ج - إذا كان المتهم شخصاً اعتبارياً فتقام الدعوى العمومية عليه أو على ممثليه أو المفوضين بالتوقيع، وفق أحكام قانون التجارة وأنظمتها الخاصة حسب الأشكال.

ويعتبر أفراد الشخص الاعتباري مسؤولين بالتكافل والتضامن تجاه أي مخالفة لأحكام هذا القانون"<sup>4</sup>.

1 - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 59.

2 - محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 225.

3 - المرجع نفسه.

4 - القانون رقم 25 الصادر في 13 نوفمبر 2003 المتعلق بالاستعلام ومكافحة التهرب الضريبي، أنظر موقع وزارة المالية السورية يوم

13 أوت 2017 على الساعة 15:00 عبر الرابط: [www.syrianf.gov.sy](http://www.syrianf.gov.sy)

أمّا العقوبات التي يحكم بها على الشخص المعنوي أضافتها الفقرة الثالثة من المادة 209 وهي الغرامة والمصادرة ونشر الحكم ( عقوبات )، وكذا المصادرة العينية والكفالة الاحتياطية، إقفال المحل، الوقف مؤقتاً عن العمل وحل الشخص المعنوي ( تدابير احترازية )، تتخذ تلك العقوبات حسب درجة جسامة الجريمة.<sup>1</sup>

### ثالثاً: التشريع اللبناني

المشرّع اللبناني هو من بين الدول السبّاقة لإقرار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي<sup>2</sup>، فمثله مثل المشرّع السوري والأردني والإماراتي كانوا أسبق من المشرّع الفرنسي في الاعتراف بتلك المسؤولية.<sup>3</sup>

حيث جاء في المادة 210 - 02 من قانون العقوبات اللبناني الصادر سنة 1943 على "الهيئات المعنوية مسؤولة جنائياً عن أعمال مديريها وأعضاء مجالس إدارتها وممثليها وعمّالها، عندما يأتون هذه الأعمال باسم الهيئات المذكورة أو بإحدى وسائلها".<sup>4</sup>

يُلاحظ على نص المادة أنّه يتشابه حرفياً مع نص المادة 209 - 02 من قانون العقوبات السوري التي أقرّ فيها المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي.

القضاء اللبناني لم يشدّ على ذلك، إذ واكب التشريع اللبناني في اعترافه بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، حيث أوضحت محكمة استئناف بيروت في قرار مبدئي صادر لها بتاريخ 23 ديسمبر 1974 " 1- بأنّ الإدعاء جزائياً بحق الهيئة المعنوية، دون تحديد الشخص الطبيعي الذي اقترف الجرم باسمها لا يستقيم من الوجهة القانونية.

2- إنّ الإدعاء أو صدور الحكم بحق شخص طبيعي بصفته الشخصية لا يتناول سوى هذا الشخص بالذات.

3- إنّ مسؤولية الشخص الطبيعي الذي يقترف الجرم باسم الهيئة المعنوية أو بإحدى وسائلها، لا تنزل لتحل محلّها مسؤولية الهيئة المعنوية بل يبقى من الوجهة المبدئية كل من

1 - أحمد محمد قائد مقبل، مرجع سابق، ص 202.

2 - محمد حزيط، مرجع سابق، ص 101.

3 - محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 225.

4 - محمد نصر محمد القطري، مرجع سابق، ص 34.

الشخص الطبيعي والهيئة المعنوية مسؤولاً بالاشتراك عن الفعل الجرمي ويعاقب كل منهما على إنفراد".<sup>1</sup>

نفس المحكمة عادت بقرار آخر صادر بتاريخ 19 فيفري 1975 قضت فيه " إن مسؤولية الهيئة المعنوية جزائياً لا تنفي مسؤولية الأفراد الطبيعيين شخصياً سواء أتوا هذه الأعمال الجرمية باسم الهيئة أم لا في حالة ثبوت ذلك عملاً بمبدأ تلازم المسؤولية المعنوية والشخصية".<sup>2</sup>

من خلال هذا النص يمكن استنباط مجموعة أحكام جاء بها القضاء اللبناني من أجل إقرار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي وهي:

- جاء الحكم ببيان الشروط الواجب توفّرها في الشخص الطبيعي مرتكب الجريمة والعامل لدى الشخص المعنوي حتى تقع المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي.
- كذلك المحكمة قضت بعدم الحكم على الشخص المعنوي والشخص الطبيعي بنفس الحكم إعمالاً لمبدأ شخصية العقوبة.

أمّا بالنسبة للمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن جريمة الغش الجبائي، فقد أقرّها المشرّع اللبناني في القانون الإشتراعي رقم 144 الصادر في 12 جويلية 1959 المتضمّن قانون ضريبة الدخل، في المواد من 107 إلى غاية 110، التي تضمّنت العقوبات المالية والجزائية للمخالفين لأحكام ذلك القانون، وعرف نفس القانون مصطلح المكلف الوارد فيه بأنّه كل شخص حقيقي ومعنوي خاضع للضريبة - المؤسسة - المؤسسة التجارية - المؤسسة الصناعية - المؤسسة غير الصناعية - المؤسسة العامة والخاصة...<sup>3</sup>

الملاحظ على تلك النصوص، أنّها تضمّنت عقوبة الغرامة فقط وتركت أمر الحكم بالعقوبات الجزائية الأخرى بيد القضاء المختص بناءً على طلب وزارة المالية.

1 - مصطفى العوجي، مرجع سابق، ص 280.

2 - المرجع نفسه.

3 - مرسوم إشتراعي رقم 144 صادر في 12 جويلية 1959 المتضمّن قانون ضريبة الدخل اللبناني، موقع وزارة المالية اللبنانية على

## رابعاً: التشريع الأردني

المشرع الأردني هو الآخر كان سباقاً على المشرع الفرنسي في الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي<sup>1</sup>، حيث تناول قانون العقوبات الأردني رقم 16 الصادر سنة 1960<sup>2</sup> المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي ونص عليها في المادة 74 التي عدلت بموجب القانون رقم 08 لسنة 2011<sup>3</sup>، حيث جاء فيها:

" 1 - لا يحكم على أحد بعقوبة ما لم يكن قد أقدم على الفعل عن وعي وإرادة.

2- يعتبر الشخص المعنوي باستثناء الدائرة الحكومية أو المؤسسة الرسمية أو العامة، مسؤولاً جزائياً عن أعمال رئيسه أو أي من أعضاء إدارته أو مديره أو أي من ممثليه أو عماله، عندما يأتون هذه الأعمال باسمه أو بإحدى وسائله بصفته شخصاً معنوياً.

3- لا يحكم على الأشخاص المعنويين إلا بالغرامة والمصادرة، و إذا كان القانون ينص على عقوبة أصلية غير الغرامة؛ أستعيض بالغرامة عن العقوبة المذكورة، وأنزلت بالأشخاص المعنويين في الحدود المعينة في المواد 22 إلى 23 من هذا القانون " 4 .

المواد 36 و 37 من قانون العقوبات الأردني، نصت على العقوبات التي يمكن أن تطبق على الشخص المعنوي في حالة إدانته وتراوحت تلك العقوبات بين الوقف عن العمل وحل المؤسسة وكذا المصادرة والغرامة.

أمّا بالنسبة للمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن جريمة الغش الجبائي فقد اعترف بها المشرع الأردني صراحة في المادة 02 من القانون رقم 34 لسنة 2014 المتعلق بضريبة الدخل<sup>5</sup>، حيث عرّفت المكلف بأنه " كل شخص ملزم بدفع الضريبة أو اقتطاعها أو توريدها وفق أحكام هذا القانون "، كما عرّفت نفس المادة الشخص المكلف بالضريبة بأنه " الشخص الطبيعي أو الاعتباري ".

<sup>1</sup> - محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 225.

<sup>2</sup> - القانون رقم 16 لسنة 1960، المؤرخ في 01 جانفي 1960، المتضمن قانون العقوبات الأردني، الصادر في الجريدة الرسمية للمملكة الهاشمية الأردنية، العدد 1487، المؤرخ في 01 جانفي 1960.

<sup>3</sup> - القانون رقم 08 لسنة 2011، المؤرخ في 02 ماي 2011، المعدل لقانون العقوبات الأردني رقم 16 لسنة 1960، المتضمن قانون العقوبات الأردني، الصادر في الجريدة الرسمية للمملكة الهاشمية الأردنية، العدد 5090، المؤرخ في 02 ماي 2011.

<sup>4</sup> - محمد حزيط، مرجع سابق، ص 103.

<sup>5</sup> - القانون رقم 34 لسنة 2014 المتضمن قانون ضريبة الدخل، الصادر في الجريدة الرسمية للمملكة الأردنية الهاشمية، العدد 7390 المؤرخ في 30 ديسمبر 2014.

كما نصّت المادة 66 من نفس القانون في فقرتها " أ " على أنّه " يُعاقب بغرامة تعويضية تعادل مثل الفرق الضريبي كل من قام بالتهرب الضريبي أو حاول التهرب أو ساعد أو حرض غيره على التهرب من الضريبة بأن أتى أي فعل من الأفعال التالية ... " كما نصّت الفقرة "د" على أنّه " يعاقب بغرامة تعويضية لا تقل عن ( 500 ) خمسمائة دينار ولا تزيد عن ( 1000 ) ألف دينار، كل من خالف أحكام هذا القانون فيما لم يرد عليه نص " .

يتّضح من قانون الضريبة على الدخل الأردني، أنّ المشرّع في الأردن حكم بعقوبة الغرامة على كل مؤسسة معنوية تخالف أحكام القانون المتعلّق بالضريبة على الدخل، وهو بذلك يكون قد اعترف بمسؤوليتها الجزائية وأنها قابلة لتحمل العقاب على تبعات انتهاكها للقوانين والأنظمة المعمول بها.

كما أنّ محكمة التمييز الأردنيّة قد قضت في أحد أحكامها بأنّ " المادة 74-1 من قانون العقوبات قد أرسّت قاعدة بيّنت فيها أساس المسؤولية وهو أنّ من يُقدم على الفعل عن وعي وإرادة يعاقب على فعله بالعقوبة المقرّرة في القانون وإنّ البند الثاني منها عدّت الهيئات المعنوية مسؤولة جزائياً باسمها أو بإحدى وسائلها بصفتها شخصاً معنوياً، وقد قصد الشارع من ذلك وضع الجدل الفقهي الذي كان يدور حول هل كانت للشخصية المعنوية إرادة كالإنسان أم لا ؟ وهل يسأل جزائياً غير الإنسان ؟ فأورد نصاً خاصاً على معاقبتها عند توافر عنصر المسؤولية على أساس أنّها تتمتع بوجود قانوني وتمارس نشاطها بهذه الصفة وعليها أن تتحمّل جميع الآثار القانونية التي تترتب على فعلتها، بما في ذلك إنزال العقوبة عليها وفق القواعد المقرّرة بالقانون فضلاً عن مسؤولية الشخص الذي اقترف الجرم ..."<sup>1</sup>

يلاحظ أنّ أحكام المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي مُتطابقة بين كل من التشريع السوري واللبناني والأردني، إلّا فيما يخص عقوبة نشر الحكم التي خلا منها التشريع الأردني ولم يتم بالنص عليها بخلاف التشريعين السوري والأردني.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - تمييز جزاء رقم 1985/178 سنة 1985، www.quanoun.com، نقلا عن رنا إبراهيم سليمان العطور، مرجع سابق، ص 346.

<sup>2</sup> - محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 79.

## خامساً: التشريع الإماراتي

اختلفت تشريعات دول الخليج العربي في الإقرار بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، فمنها ما أقره صراحة ومنها من أقر به في إطار نصوص خاصة.<sup>1</sup>

التشريع الإماراتي كان السبّاق في دول الخليج العربي في الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، حيث حسم ذلك في المادة 65 من قانون العقوبات الاتحادي الإماراتي رقم 03 لسنة 1987 المعدّل التي جاء فيها "الأشخاص الاعتبارية فيما عدا مصالح الحكومة ودوائرها الرسمية والهيئات والمؤسسات العامة، مسؤولة جنائياً عن الجرائم التي يرتكبها ممثلوها أو مديروها أو وكلائها لحسابها أو باسمها.

ولا يجوز الحكم عليها بغير الغرامة والمصادرة والتدابير الجنائية المقررة للجريمة قانوناً، فإذا كان القانون يقرّر للجريمة عقوبة أصلية غير الغرامة، اقتضت العقوبة على الغرامة التي لا يزيد حدّها عن خمسين ألف درهم ولا يمنع ذلك من معاقبة مرتكب الجريمة شخصياً بالعقوبة المقررة لها في القانون".<sup>2</sup>

أمّا بالنسبة لجريمة الغش الجبائي، فقد أقرّ المشرّع الإماراتي بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي الذي ارتكب جريمة الغش الجبائي، وذلك في نص المادة 26 من القانون رقم 07 لسنة 2017 المتضمّن القانون الاتحادي للإجراءات الضريبية<sup>3</sup>، حيث جاء في فقرتها الأولى "بدون الإخلال بأية عقوبة أشد، ينص عليها أي قانون آخر يعاقب بالحبس والغرامة التي لا تتجاوز (05) خمسة أضعاف مقدار الضريبة التي تمّ التهرب منها أو بإحدى هاتين العقوبتين كلا من:

<sup>1</sup> - تجدر الإشارة إلى أنّ بعض الدول الخليجية قد سلكت منهج النص على المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي ضمن النصوص الخاصة، ومن هؤلاء المشرع السعودي الذي لم يقر بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي كمبدأ عام في قانونه العقابي بل نجده قد نص عليها ضمن مجموعة من القوانين الخاصة، مثل ما جاءت به المادة رقم 02 والمادة رقم 03 والمادة 19 من نظام مكافحة غسيل الأموال السعودي وهو ما انتهجه المشرع الكويتي كذلك عندما نص في المادة 12 من القانون رقم 35 لسنة 2002 المتعلق بمكافحة غسيل الأموال، الذي نص فيه على مسؤولية الأشخاص المعنوية الخاصة دون العامة، أما المشرع القطري فقد سلك طريقاً آخر وهو الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي كأصل عام ضمن قانون العقوبات القطري وهو ما جاءت به المادة 37 من قانون العقوبات القطري.

<sup>2</sup> - بطي سلطان المهيري، مرجع سابق، ص 26.

<sup>3</sup> - القانون رقم 07 لسنة 2017، المتضمّن قانون إتحادي في الإجراءات الضريبية، الصادر بتاريخ 11 يونيو 2017، موقع وزارة المالية الإماراتية عبر الرابط: [www.mof.gov.ae](http://www.mof.gov.ae).

أ - الخاضع للضريبة الذي قام بالامتناع عمداً عن سداد آية ضريبة مستحقة للدفع أو غرامات إدارية.

ب - الخاضع للضريبة الذي قام عمداً بتخفيض القيمة الفعلية لأعماله أو بعدم ضم أعماله المرتبطة وذلك بقصد عدم الوصول إلى حد التسجيل المطلوب.

ج - الشخص الذي قام بفرض وتحصيل مبالغ من عملاته مدعياً أنّها ضريبة دون أن يكون مسجلاً.

د - الشخص الذي قام عمداً بتقديم معلومات وبيانات خاطئة ووثائق غير صحيحة للهيئة.

هـ - الشخص الذي قام عمداً بإخفاء أو إتلاف وثائق أو مواد أخرى في حوزة الهيئة.

ز - الشخص الذي قام بسرقة أو إساءة استخدام أو التسبب في إتلاف وثائق أو مواد أخرى في حوزة الهيئة.

ح - الشخص الذي قام عمداً بتخفيض الضريبة المستحقة للدفع من خلال التهرب الضريبي أو التواطؤ في التهرب الضريبي ...".

كما عرّف نفس القانون في مادته الأولى مصطلح " الشخص " الوارد في القانون والذي هو: الشخص الطبيعي أو الشخص الاعتباري.<sup>1</sup>

ما يُلاحظ على التشريعات العربية التي نصّت على المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، هو أنّها لم تكن متّفقة تماماً في الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، حيث وجدنا بعض التشريعات العربية تعترف بتلك المسؤولية صراحة ونصّت عليها كمبدأ عام في قانونها العقابي، بل إنّ العديد من الدول العربية كانت قد سبقت المشرّع الفرنسي في اعترافه بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، كالمشرّع الأردني والمشرّع السوري والمشرّع اللبناني والمشرّع الإماراتي، إلّا أنّ البعض الآخر من التشريعات العربية لم يقرّ صراحة بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي كمبدأ عام في قانون العقوبات، إلّا أنّه اعترف بها ضمناً في بعض النصوص الخاصة على سبيل المثال القوانين الجبائية، حيث نصّت أغلب التشريعات العربية على المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن جريمة الغش الجبائي.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - المادة 01 من القانون الاتحادي الإماراتي رقم 07 لسنة 2017، المتضمّن الإجراءات الضريبية.

<sup>2</sup> - عادة موسى عماد الدين الشربيني، المسؤولية الجنائية عن الأعمال البنكية، رسالة دكتوراه، جامعة عين شمس، 1998، ص 144.

## المطلب الثاني

## موقف المشرع الجزائري من المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي

المشرع الجزائري هو الآخر وباعتبار أن منظومته القانونية متأثرة كثيراً بالمنظومة القانونية الفرنسية بسبب نتائج التاريخ الاستعماري الفرنسي في الجزائر، قد شهد تدرجاً في الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي.

وتطبيقاً لقانون العقوبات الجزائري الصادر سنة 1966، الذي كان نسخة تقريباً عن القانون الفرنسي الصادر سنة 1810، فيما يخص المواقف الفقهية الأساسية التي تبناها ذلك القانون.<sup>1</sup>

ومن بين تلك الأحكام عدم الاعتراف الصريح بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي. إلا أنه وبعد استقرار المنظومة القانونية الجزائرية، ذهب المشرع الجزائري لبدأ إعادة النظر في إقرار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، ولكن بطريقة مرحلية كما أسلفنا،<sup>2</sup> بدأت بالإنكار لتقرير المسؤولية الجزائية إسوة بالمشرع الفرنسي، ليمر بعدها إلى الاعتراف الجزئي بتلك المسؤولية عن طريق النص عليها في بعض القوانين الخاصة المنفصلة عن قانون العقوبات،<sup>3</sup> لينتهي به المطاف إلى تبني موقف الفقه الحديث وإقرار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي.<sup>4</sup>

حيث نصّ المشرع الجزائري صراحة على المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، ضمن المادة 51 مكرّر من القانون 04-15 المؤرخ في 10 نوفمبر 2004، تماشياً مع التحويلات السياسية والاجتماعية والاقتصادية للدولة، وبذلك يكون قد كرّس تلك المسؤولية الجزائية صراحة وبوضوح، بما لا يدع مجالاً للشك في القانون العقابي العام مثل بقية التشريعات المقارنة الأخرى.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - صمودي سليم، المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، دراسة مقارنة بين التشريع الجزائري والفرنسي، دار الهدى، عين ميله، الجزائر، 2006، ص 21.

<sup>2</sup> - عبد الرحمان خلفي، المسؤولية الجزائية للأشخاص المعنوية عن جريمة تبييض الأموال (دراسة في التشريع الجزائري مع الإشارة إلى الفقه والتشريع المقارن)، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، العدد 01، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2011، ص 17.

<sup>3</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 136.

<sup>4</sup> - بن دريس حليلة، المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي عن جريمة تلوث البيئة، دراسة في أحكام قانون العقوبات وقوانين البيئة، مجلة العلوم القانونية والإدارية، جامعة جيلالي اليابس، سيدي بلعباس، العدد الحادي عشر، 2015، ص 268.

<sup>5</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 69.

وبذلك يكون المشرّع الجزائري قد مرّ بمرحلتين أساسيتين في موقفه من المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، وهما مرحلة ما قبل صدور القانون 04-15 المعدّل والمتّم لقانون العقوبات الجزائري (الفرع الأوّل)، ومرحلة ما بعد صدور القانون 04-15 المعدّل والمتّم لقانون العقوبات (الفرع الثاني).

### الفرع الأوّل

#### مرحلة ما قبل القانون 04-15 المعدّل والمتّم لقانون العقوبات

كرّس المشرّع الجزائري لموقفه الرافض من المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي صراحة ضمن نصوص قانون العقوبات الجزائري، الصادر بموجب الأمر رقم 66-156 بتاريخ 08 يونيو 1966<sup>1</sup>، حيث لم يوجد في ذلك القانون أي أثر يمكن أن يُوحى على اعتراف المشرّع الجزائري بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي.<sup>2</sup>

بالإضافة كذلك لنص المادة 17 من القانون سالف الذكر التي جاءت ببيان مفهوم العقوبة وشروط تطبيقها، تلك المادة نصت على منع الشخص الاعتباري من الاستمرار في ممارسته النشاط ولم تنص على عقوبة حلّه، زد على ذلك فعقوبة المنع من النشاط تعتبر عقوبة تكميلية، لذا فإنّه لا يجوز الحكم بها إلاّ إذا نصّ المشرّع صراحة على ذلك.<sup>3</sup>

الأمر الملاحظ كذلك في هذه المرحلة أنّها تميّزت بمفترقين، الأوّل يمكن القول بأنّه مثل إنكار المشرّع الجزائري للمسؤولية الجزائية، والثاني يُعتبر هو بداية الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في القوانين الخاصة أي ما يعرف بالاعتراف الجزئي.

#### أولاً: إنكار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي من قبل المشرّع الجزائري

يرى القائلون بأنّ المشرّع الجزائري ومن خلال قانون العقوبات الصادر سنة 1966، أنكر المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في هذه المرحلة، وذلك من خلال اعترافه بالمسؤولية

<sup>1</sup> - الأمر 66-156 المؤرّخ في 08 جوان 1966، المتضمّن قانون العقوبات، المعدّل والمتّم، الصادر في الجريدة الرّسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 49، المؤرّخ بتاريخ 11 جوان 1966.

<sup>2</sup> - محمد حزيط، مرجع سابق، ص 77.

<sup>3</sup> - فليح كمال، مرجع سابق، ص 31.

الجزائية للشخص الطبيعي الذي ارتكب الجريمة باسم و لحساب الشخص المعنوي و فقط<sup>1</sup>، حيث أعتمد المشرع الجزائري في ذلك على مبدأ شخصية العقوبة.

هذا الموقف من المشرع الجزائري لم يكن غريب، بل هو نتاج قيامه بالاعتماد على قانون العقوبات الفرنسي الصادر سنة 1810، والذي بقي سارياً إلى غاية صدور قانون العقوبات الجزائري سنة 1966، ذلك القانون الفرنسي الذي لم يكن يقرّ بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي<sup>2</sup>، وعليه فإنّ المشرع الجزائري قد استقرّ به الوضع في بداية نشأته، على أنّه لا يجوز مساءلة الأشخاص المعنوية جزائياً عن الجرائم التي ترتكب باسمها أو لمصلحتها، وإنّما يخضع للمساءلة الجزائية الأشخاص الطبيعيين المكوّنين لذلك الشخص المعنوي.<sup>3</sup>

كذلك يذهب أصحاب الرأي القائل بأنّ المشرع الجزائري، قد انتهج النظرية التقليدية الراضية لمساءلة الشخص المعنوي التي تعتبر الشخص المعنوي مجرد خيال وليس واقع؛<sup>4</sup> إلى القول بأنّ المشرع الجزائري حتى وإن نصّ على عقوبة حل الشخص الاعتباري في المادة 09 من قانون العقوبات لسنة 1966، فهي حسب قولهم ليست عقوبة مقرّرة للشخص المعنوي، بل هي خاصّة بالشخص الطبيعي الذي يحكم بها عليه كعقوبة تكميلية.<sup>5</sup>

كذلك يرى البعض أنّ المشرع الجزائري حينما عرفّ العقوبات التكميلية المنصوص عليها في قانون العقوبات لسنة 1966، يكون قد حاول تعريف حل الشخص المعنوي، ويتّضح ذلك من نص المادة 17<sup>6</sup> من نفس القانون التي استعمل فيها المشرع عبارة ملتوية وهي " المنع " و ليس عبارة " الحل " كما ورد في العقوبات التكميلية الأخرى.<sup>7</sup>

<sup>1</sup> - عادل قورة، محاضرات في قانون العقوبات، ( القسم العام - الجريمة )، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1988، ص 141.

<sup>2</sup> - نجيب بروال، مرجع سابق، ص 71.

<sup>3</sup> - مبروك بوخزنة، مرجع سابق، ص 141.

<sup>4</sup> - رضا فرج، شرح قانون العقوبات الجزائري، الكتاب الأول، قانون العقوبات، القسم العام، ( بدون دار نشر )، 1970، ص 312.

<sup>5</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 139.

<sup>6</sup> - جاء نص المادة 17 من قانون العقوبات الجزائري في نسخته الأولى لسنة 1966 كما يلي: " منع الشخص الاعتباري من الاستمرار في ممارسة نشاطه، يقتضي أن لا يستمر هذا النشاط حتى ولو كان تحت اسم آخر أو مع مديرين أو أعضاء مجلس إدارة أو مسيرين آخرين و يترتب على ذلك تصفية أمواله مع المحافظة على حقوق الغير حسن نية ".

<sup>7</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 139.

كذلك يضيف أصحاب هذا الرأي بالقول أنّ المشرّع الجزائري لم ينص على شروط تطبيق عقوبة الحل وهي عقوبة تكميلية وليست أصلية، فلا يحكم القاضي بها إلا إذا نصّ القانون عليها صراحة كعقوبة لجريمة، وبالتالي فإنّ قانون العقوبات الجزائري لم يتضمّن إطلاقاً إجراء الحل كعقوبة أصلية لجناية أو جنحة.<sup>1</sup>

فالمبدأ الذي أخذ به المشرّع هو المسؤولية الجزائية للأشخاص الطبيعيّة والخروج عن ذلك المبدأ، يجب أن يقرّه المشرّع الجزائري بمقتضى نص صريح يقضي بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، فلا وجود للنص عن المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي ضمن قانون العقوبات الجزائري،<sup>2</sup> فالمبدأ يقول بأنّه لا عقوبة ولا جريمة ولا تدابير أمن إلا بقانون.<sup>3</sup>

يضيف كذلك القائلون بهذا الرأي أنّ المادة 19 من الأمر 66-156 المتضمّن قانون العقوبات سنة 1966، قد نصّت على عبارة "المنع" ونفس القانون قد تضمّن في المادة 23 منه، بيان كميّات الحكم بالمنع، فنصّ على ما يلي "يجوز الحكم بالمنع من مزاوله مهنة أو نشاط أو فن على المحكوم عليه لجناية أو جنحة إذا ثبت للقضاء أنّ للجريمة التي ارتكبت صلة مباشرة بمزاولة المهنة أو النشاط أو الفن وأنّه يوجد خطر من تركه يمارس آيا منها".<sup>4</sup> يُفهم من نص المادة السابقة، أنّ تلك التدابير تطبّق على الشخص الطبيعي وليس الشخص المعنوي.

كذلك نصّ المادة 647 في فقرتها الثانية من قانون الإجراءات الجزائية الجزائري الصادر بموجب الأمر رقم 66-155،<sup>5</sup> على فهرسة الشركات لدى وزارة العدل، حيث يحتوي ذلك الفهرس وفق نص المادة 647 على "جميع الإخطارات الخاصّة بالإدانات والجزاءات الصادرة ضد الأشخاص المعنويّة التي تهدف إلى الربح والأشخاص الطبيعيين الذين

<sup>1</sup> - أحسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الجزائري العام، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2004، ص 218.

<sup>2</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 71.

<sup>3</sup> - نصّت المادة الأولى من قانون العقوبات الجزائري على مبدأ الشرعية والتي جاء فيها "لا جريمة ولا عقوبة أو تدابير أمن بغير قانون"، يقصد بمبدأ الشرعية وفقا للدكتور عبد القادر القهوجي، بأن توكل مهمة حصر الجرائم وتحديد عقوباتها إلى السلطة التشريعية، حيث أنّها هي الجهة الوحيدة التي يعهد إليها بيان الأفعال التي تعد جرائم، كما أنّ السلطة التشريعية هي الوحيدة التي تقرّر الجزاء الجنائي الذي يترتّب على وقوع كل منها وذلك بصورة دقيقة وواضحة. عبد القادر القهوجي، قانون العقوبات، القسم العام (نظرية الجريمة، المسؤولية الجنائية، الجزاء الجنائي)، الدار الجامعية للطباعة والنشر، القاهرة، 2000، ص 65.

<sup>4</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 71.

<sup>5</sup> - الأمر رقم 66-155، المؤرخ في 08 جوان 1966، المتضمّن قانون الإجراءات الجزائية، المعدّل والمتّم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 48، المؤرخ في 10 يونيو 1966.

يسيرونها"، كذلك نصّت نفس المادة على تخصيص واستخراج صحيفة للسوابق العدلية رقم 01 خاصة بالشركات المدنية والتجارية، تتضمن كل إدانة جزائية في الحالات الاستثنائية التي يصدر فيها ضد الشركة كل تدبير أمن أو غلق حتى ولو كان جزئياً أو مؤقتاً وكل مصادرة محكوم بها على شركة حتى ولو كانت نتيجة لجزاء صادر على شخص طبيعي.

عند تطرقه لهذه المادة الغامضة في قانون الإجراءات الجزائية التي تقرّ بتحرير صحيفة سوابق قضائية ضد الشركات المدانة جزائياً، قال البعض بأنّ المشرّع من خلال نص تلك المادة، يكون قد أقرّ صراحة باستبعاد المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي وعدم الاعتراف بها كأصل عام، فالمادة جاءت لتقرير بعض الأحكام في الحالات الاستثنائية التي تصدر بخصوصها نصوص خاصة تُوقع العقوبات الجزائية للأشخاص المعنوية.<sup>1</sup>

أخيراً ما يمكن به تأكيد إنكار المشرّع الجزائري للمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في هذه الفترة، هو قرار المحكمة العليا رقم 39608 الذي جاء فيه " في حالة عدم وجود أحكام خاصة في القانون لا يمكن متابعة شخص معنوي وكذا الشركة التجارية بصفتها شخصاً معنوياً والتصريح بمسؤوليتها جنائياً عن جريمة معينة، وأنّ مسير الشركة كشخص طبيعي هو الذي يتحمّل العقوبات المحكوم بها عليه جنائياً ومدنياً، ذلك أنّ الشركة لا تتابع إلاّ باعتبارها مسؤولة مدنياً وتبقى بسبب ذلك ملزمة خاصة بدفع الغرامات الضريبية".<sup>2</sup>

يُلاحظ على التشريع الجزائري فيما يخص قضية الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في تلك الفترة، أنّه اتّسم بالغموض والتناقض عديد المرّات وذلك يعود للتقليد الذي تعودّ عليه المشرّع الجزائري للتشريعات الأجنبية وخاصة الفرنسية منها دون البحث عن موقف خاص به، وربّما يعود ذلك كذلك إلى رغبة المشرّع في إبقاء تلك المسؤولية غامضة حتى يترك ثغرة يمكنه من خلالها متابعة تلك الأشخاص المعنوية جزائياً بعيداً عن إصطدامه مبدأ الشرعية.<sup>3</sup>

1 - توفيق رضا فرح مينا، مرجع سابق، ص 112.

2 - قرار رقم 39608 الصادر بتاريخ 17 جوان 1986 عن الغرفة الجنائية الثانية، القسم الثاني، نشرة القضاء، مجلّة قانونية تُصدرها وزارة العدل، العدد 44، ص 116.

3 - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 73.

ثانياً: الاعتراف الجزئي بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي من طرف المشرع

إذا كان المشرع الجزائري ومن خلال قانون العقوبات لسنة 1966، لم ينص صراحة على المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، فإنه وخلافاً لذلك قد نصّ على تلك المسؤولية صراحة ضمن بعض القوانين الخاصة، وهو ما اعتبر اعتناقاً من طرف المشرع الجزائري لنظرية الحقيقة.<sup>1</sup>

حيث نصّت المادة 55 من الأمر رقم 69-107 المؤرخ في 31 ديسمبر 1969 المتضمن قانون المالية لسنة 1970<sup>2</sup>، على أنه "عندما تكون المخالفات المتعلقة بنظام الصرف مرتكبة من قبل متصرفي وحدة معنوية أو مسيريهيها أو مديرهياها أو أحد هؤلاء، عاملين باسم وحساب هذه الوحدة تلاحق هذه الأخيرة نفسها ويحكم عليها بالعقوبات المنصوص عليها في هذا الأمر فضلاً عن الملاحقات الجارية".

النص المذكور أعلاه يُعتبر دليل قطعي على أنّ المشرع الجزائري قد اعترف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، حيث يلاحظ عليه أنه جاء سابقاً لأوانه، إذ أنّ المشرع قد أقرّ المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في القوانين الخاصة قبل أن يقرّها في قانون العقوبات كأصل عام، كما جاء النص السابق واسعاً دون تقييد أو تفريق بين الأشخاص المعنوية، سواء كانت عامة أو خاصة، فحسب مفهوم المادة أنّ الدولة ومؤسساتها غير مُستبعدة من نطاق المسؤولية الجزائية.<sup>3</sup>

كما نجد الأمر رقم 75-37<sup>4</sup> الصادر سنة 1975، قد نص في المادة 61 منه على أنه "عندما تكون المخالفات المتعلقة بأحكام هذا الأمر، مرتكبة من قبل القائمين بإدارة الشخص المعنوي أو مسيريهيها أو مديرهياها باسم وحساب الشخص المعنوي، يلاحق هذا الأخير بذاته وتصدر بحقه العقوبات المالية المنصوص عليها في هذا الأمر، فضلاً عن الملاحقات التي تجري بحق هؤلاء في حالة ارتكابهم خطأ عمدي".

<sup>1</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 144.

<sup>2</sup> - الأمر رقم 69-107، المؤرخ في 31 ديسمبر 1969، المتضمن قانون المالية لسنة 1970، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 110، المؤرخ في 31 ديسمبر 1969.

<sup>3</sup> - شيخ ناجية، الإقرار بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في جرائم الصرف، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، العدد 2، 2011، ص 25.

<sup>4</sup> - الأمر رقم 75-37، المؤرخ في 29 أبريل 1975، المتعلق بالأسعار و قمع المخالفات الخاصة بالأسعار (ملغى)، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 38، المؤرخ في 13 مايو 1975.

كذلك القوانين الضريبية قد نصّت صراحة على مساءلة الشخص المعنوي عن جريمة الغش الجبائي ضمن نصوصها، فنجد قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة رقم 76-101<sup>1</sup>، نصّ في المادة 303 منه الفقرة التاسعة على أنّه: "عندما ترتكب المخالفة من شركة أو شخص معنوي آخر تابع للقانون الخاص، ويصدر الحكم بعقوبات الحبس المستحقّة وبالعقوبات الملحقّة ضد المتصرفين أو الممثلين الشرعيين أو القانونيين للمجموعة، ويصدر الحكم بالغرامة الجزائية ضد المتصرفين أو الممثلين الشرعيين أو القانونيين وضد الشخص المعنوي دون الإخلال فيما يخص هذا الأخير بالغرامات الجنائية المنصوص على تطبيقها".

كذلك جاء الأمر رقم 22-96<sup>2</sup> المعدّل والمتمّم بالأمر رقم 01-03<sup>3</sup> في المادة الخامسة منه على "يعتبر الشخص المعنوي الخاضع للقانون الخاص دون المساس بالمسؤولية الجزائية لممثليه الشرعيين، مسؤولاً عن (مخالفات الصرف) المرتكبة لحسابه من قبل أجهزته أو ممثليه الشرعيين".

مع العلم أنّ الأمر رقم 22-96 جاء امتداداً للأمر 107-69 المؤرّخ في 31 ديسمبر 1969 الذي تضمّن قانون المالية لسنة 1970، ويعتبر أوّل تشريع صدر بعد الاستقلال لتنظيم جريمة الصرف تنظيماً شاملاً<sup>4</sup>. فالمادة الخامسة من الأمر رقم 22-96 هي امتداد للمادة 55 من الأمر 107-69.

يلاحظ أنّ المشرّع الجزائري قد أكد على نطاق المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في كل من المادة 303 من الأمر رقم 36-90، والمادة 05 من الأمر 22-96 اللتين نصّتا على العبارات التالية، الأولى جاءت بعبارة: "عندما ترتكب المخالفة من شركة أو شخص معنوي تابع للقانون الخاص" المادة 303 من الأمر رقم 36-90، أمّا بالنسبة للمادة 05 من

<sup>1</sup> - الأمر رقم 76-101، المؤرّخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمّن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدّل والمتمّم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 102، المؤرّخ في 22 ديسمبر 1976، مع العلم أنّ نص المادة 303 قد تمّ تعديله بموجب المادة 28 من قانون المالية لسنة 2003 وبموجب المادة 13 من قانون المالية لسنة 2012.

<sup>2</sup> - الأمر رقم 22-96، المؤرّخ في 09 يوليو 1996، المتعلّق بمخالفة التشريع والتنظيم الخاصين بالصرف وحركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج المعدّل والمتمّم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43، المؤرّخ في 10 يوليو 1996.

<sup>3</sup> - الأمر رقم 01-03، المؤرّخ في 19 فيفري 2003، المعدّل والمتمّم للأمر 22-96، المؤرّخ في 09 جويلية 1996، المتعلّق بقمع مخالفة التشريع والتنظيم الخاصين بالصرف وحركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 12، المؤرّخ في 23 فيفري 2003.

<sup>4</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 73.

الأمر 96-22، فقد جاءت بعبارة: "يُعتبر الشخص المعنوي الخاضع للقانون الخاص"، بعدما كان المشرع يترك الأمر مفتوح بدون تخصيص الشخص المعنوي المسؤول جزائياً أهو من القانون العام أم الخاص، أي النص على المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي بصفة مُطلقة بدون تخصيص، وهو مذهب قد سلكه المشرع الجزائري في المادة 55 من الأمر 69-107، وكذا المادة 61 من الأمر رقم 75-37.

لم يكتفي المشرع الجزائري بتلك القوانين للنص على المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، بل أضاف لها قانون آخر وهو المتعلق بالأسعار وقمع الغش والمخالفات الخاصة بتنظيم الأسعار الصادر بموجب الأمر رقم 75-37، حيث نصّت المادة 61 منه على "عندما تكون المخالفات المتعلقة بأحكام هذا الأمر مرتكبة من القائمين بالإدارة أو المسيرين أو المديرين لشخص معنوي، أو من أحدهم بالإضافة لاسم ولحساب الشخص المعنوي، يلاحق هذا الأخير بذاته وتصدر بحقه العقوبات المالية المنصوص عليها في المواد من 49 إلى 52 أعلاه، فضلاً عن الملاحظات التي تجري بحق هؤلاء في حالة الخطأ العمدي".

يُستشف من نص المادة سالفة الذكر، أنّ المشرع الجزائري قد أقرّ صراحة فيها بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي ولم يعد هناك شكّ في ذلك<sup>1</sup>، وقد بينت المادة شروط قيام المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، حيث اشترطت لانتقال المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، أن يكون مرتكب الجريمة يعمل لحساب الشخص المعنوي وباسمه، وفي هذه الحالة تنتقل المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، كما لا يُعفى من المتابعة الشخص الطبيعي مُرتكب الجريمة بنفس الجرم في حالة ما إذا ثبت أنّه قام به عمداً.

الملاحظ على نص المادة أنّها لم تفرّق بين الأشخاص المعنوية وجاءت على سبيل الإطلاق، فهل الأشخاص المعنوية العامة تدخل ضمن أحكامها؟.

كانت المادة 23 من الأمر 75-37 كفيلاً بالإجابة على ذلك، حيث نصّت وبدون غموض على أنّ الأشخاص المعنوية الخاضعة للقانون الخاص هي المقصودة بعبارة الأشخاص المعنوية الواردة في الأحكام الخاصة بهذا النص<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - بلعسلي ويزة، المرجع السابق، ص 74.

<sup>2</sup> - نصّت المادة رقم 23 من الأمر 75-37، على ما يلي: "تخضع لأحكام الكتاب الثاني من هذا الأمر المخالفات التالية والمرتبكة من طرف الأشخاص الطبيعيين التابعين للقانون الخاص ..."، يستشف من نص المادة أنّ الجرائم التي يرتكبها الأشخاص الطبيعيين لا يمكن أن يتمّ مساءلة الأشخاص المعنوية عنها إذا لم تكن تخضع للقانون الخاص، ومن المعلوم أنّ المادة 61 التي تضمنت إمكانية مُعاقبة =

تجدر الإشارة إلى أنّ المشرّع الجزائري كان قد ألغى الأمر 37-75 المتعلق بالأسعار وقمع المخالفات الخاصة بتنظيم الأسعار بموجب القانون 89-12<sup>1</sup> المتعلق بالأسعار، في حين لم يشر المشرّع في القانون الجديد إلى المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن الجرائم الاقتصادية<sup>2</sup>.

كما نصّ المشرّع الجزائري في المادة 83 من الأمر رقم 76-102<sup>3</sup> المؤرّخ في 09 ديسمبر 1976 المتعلق بقانون الرسوم على رقم الأعمال، على أنّه " إذا كانت الجرائم قد ارتكبت من قبل الشركة أو شخص اعتباري من القانون الخاص، فإنّ العقوبات البدنية يتحمّلها ممثّل الشركة أو الشخص المعنوي، أمّا العقوبات المالية فيتحمّلها بالتضامن الشخص المعنوي وممثّله ".

هذه المادة يُلاحظ عليها عدم التناسق في الصياغة، حيث أنّ المشرّع قد ذكر عبارة " الشركة أو الشخص الاعتباري " ومن المعلوم أنّ الشركة تعتبر شخص اعتباري، فماذا يقصد المشرّع الجزائري بهذه الصياغة المتناقضة ؟.

كذلك يلاحظ على نص المادة أنّها عدّدت حتى طبيعة العقوبات التي يحكم بها على الشخص المعنوي وممثّله، ففي العقوبات التي يحكم بها على الشخص المعنوي وممثّله، نجد العقوبات البدنية التي يحكم بها على ممثّل الشخص المعنوي، بينما الغرامة يشتركان فيها بالتضامن.

اقترح بعض الباحثين بعد استقراءهم لنص تلك المادة وما تحويه من غموض وتناقضات، إعادة صياغتها كما يلي: " إذا كانت الجرائم قد ارتكبت من قبل الشخص

=الأشخاص المعنوية التي ترتكب من طرف أحد مسيريهما أو مديرهها أو القائمين بالإدارة لديها باسمها وحسابها، هي مادة قد تم النص عليها ضمن أحكام الكتاب الثاني، والمادة 23 من الأمر رقم 37-75 قد نصت صراحة على مسؤولية الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للقانون الخاص، أي بمعنى آخر أن مسيري أو مديري أو القائمين بإدارة الشخص المعنوي والمركّبين للمخالفات يجب أن يكونوا خاضعين للقانون الخاص.

<sup>1</sup> - القانون رقم 89-12، المؤرّخ في 05 يوليو 1989، المتعلق بالأسعار، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 29، المؤرّخ في 19 يوليو 1989، مع العلم أنّ هذا القانون قد تم إلغاؤه بموجب الأمر رقم 95-06، المؤرّخ في 25 يناير 1995، المتعلق بالمنافسة، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 09، المؤرّخ في 22 فبراير 1995.

<sup>2</sup> - شيخ ناجية، خصوصيات جريمة الصرف في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 109.

<sup>3</sup> - الأمر رقم 76-102، المؤرّخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمّن قانون الرسوم على رقم الأعمال المعدّل والمتّمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 103، المؤرّخ في 26 ديسمبر 1976.

الاعتباري بواسطة ممثليه باسمه وحسابه، فإنّ العقوبات البدنية يتحمّلها ممثلو الشخص المعنوي، أمّا العقوبات المالية فيتحمّلها بالتضامن الشخص المعنوي وممثله".<sup>1</sup>

كذلك نجد الأمر رقم 03-03<sup>2</sup> قد نصّ على المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في نص المادة 56 منه، والتي جاءت بما يلي " يعاقب على الممارسات المقيدة للمنافسة كما هو منصوص عليها في المادة 14 أعلاه، بغرامة لا تفوق 07 % من مبلغ رقم الأعمال من غير الرسوم، المحقّق في الجزائر خلال آخر سنة مالية مختتمة، و إذا كان مرتكب المخالفة شخصاً طبيعياً أو معنوياً أو منظمة مهنية لا تملك رقم أعمال محددًا، فالغرامة لا تتجاوز ثلاثة ملايين دينار ( 3.000.000 دج )".

كما نصّت المادة 59 من نفس الأمر على أنّه " يمكن لمجلس المنافسة إقرار غرامة لا تتجاوز مبلغ خمسمائة ألف دينار ( 500.000 دج ) بناء على تقرير المقرّر، ضد المؤسسات التي تتعمّد تقديم معلومات خاطئة أو غير كاملة بالنسبة للمعلومات المطلوبة أو تنهون في تقديمها طبقاً لأحكام المادة 51 أعلاه، أو التي لا تقدّم المعلومات المطلوبة في الآجال المحدّدة من قبل المقرّر.

كما يمكن للمجلس أيضاً أن يقرّر غرامة تهديدية تقدّر بخمسين ألف دينار (50.000) عن كل يوم تأخير".

كما نصّت المادة 18 من الأمر رقم 03-09<sup>3</sup> على أنّه " يعاقب الشخص المعنوي الذي يرتكب جريمة أو أكثر من الجرائم المنصوص عليها في المادة 09 أعلاه بغرامة من 5.000.000 دج إلى 15.000.000 دج.

يعاقب الشخص المعنوي الذي يرتكب جريمة أو أكثر من الجرائم المنصوص عليها في المواد 10 و 11 و 12 و 13 و 14 و 15 و 16 و 17 من هذا القانون، بغرامة تعادل خمس مرّات الغرامة المقرّرة للشخص الطبيعي.

<sup>1</sup> - شيخ ناجية، خصوصيات جريمة الصرف في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 112.

<sup>2</sup> - الأمر رقم 03-03، المؤرّخ في 19 جويلية 2003، المتعلّق بالمنافسة المعدّل والمتّم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43، المؤرّخ في 20 جويلية 2003.

<sup>3</sup> - القانون رقم 03-09، المؤرّخ في 19 جويلية 2003، المتضمّن قمع جرائم مخالفة أحكام اتفاقية حظر استحداث وإنتاج وتخزين و استعمال الأسلحة الكيميائية وتدمير تلك الأسلحة، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43، المؤرّخ في 20 جويلية 2003.

وفي جميع الحالات يتم الحكم بجل المؤسسة أو غلقها مؤقتاً لمدة لا تتجاوز خمس (05) سنوات".

من خلال دراستنا لمختلف القوانين الخاصة التي أصدرها المشرع الجزائري، والتي أقرّ فيها المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، يتّضح لنا الغموض الذي لفّ تلك النصوص في بعض الأحيان، كعدم التفريق بين الأشخاص المعنوية، ثمّ نراه مرّة أخرى يعترف بمساءلة المؤسسات المعنوية الخاصة، كما نراه تارة أخرى يتخبّط في دوامة عدم ضبط المصطلح، ولم تظهر الصيغة الحقيقية إلاّ في نهايات تسعينيات القرن العشرين وبداية الألفية الثالثة، حيث أنّ القوانين الصادرة في تلك الفترة اتّسمت بنوع من الدقّة وضبط في المصطلحات.

ذلك الغموض الذي شاب النصوص القانونية في هذه المرحلة، تلقّفه القضاء الجزائري بسلبية، حيث قام في كثير من القضايا بإنكار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، ربّما كان ذلك لحاجته لقاعدة عامّة يستند عليها في إقراره للمسؤولية الجزائية، حيث تجاهل مجلس قضاء عنابة؛ قضية الديوان الوطني للحليب، أثناء نظره في جريمة سوء التسيير التي نُسبت إلى المسؤول التجاري لذلك الديوان، عندما عُثر على كمية كبيرة من الحليب في صهاريج تفوح منها رائحة كريهة، وممتلئة بالديدان في مقرّات ذلك الديوان، حيث لم يرتّب القضاء عليه أي مسؤولية لا جزائية ولا حتى مدنيّة.<sup>1</sup>

ربما كان أساس استبعاد الديوان الوطني للحليب من المسؤولية الجزائية المعتمد من طرف مجلس قضاء عنابة، هو كون ذلك الديوان خاضع للقانون العام.

يظهر لنا من خلال مختلف النصوص التي تناولناها سابقاً ما يلي:

1- عدم تحديد الأشخاص المعنوية المسؤولة جزائياً بدقّة، وترك الأمر مفتوح في العديد من المرّات.

2- استعمال المشرّع للفظ الوحدة المعنوية وهو لفظ غير مناسب وغير مستعمل للتعبير عن الفكرة التي يقصدها وهي الشخص المعنوي.<sup>2</sup>

3- كذلك نصّت بعض تلك النصوص الجزائية على إدانة الشخص المعنوي بنوعيه العام والخاص وذلك بنصّها المطلق، فمنها ما نصّ على معاقبة الشخص المعنوي العام، مثل ما

<sup>1</sup> - عبد الرحمان خلفي، المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، دراسة تحليلية تأصيلية مقارنة، ص 21، أنظر كذلك بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 81.

<sup>2</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 145.

نصت عليه المواد رقم 01 و02 من الأمر رقم 96-22، والبعض الآخر نصّ على مُعاقبة الشخص المعنوي الخاص و فقط، كما نصّ في بعض القوانين الأخرى على مسؤولية كلاً من الشخصين العام والخاص مثل ما جاء في الأمر رقم 03-09.

من القوانين التي نصّت على مسؤولية الشخص المعنوي الخاص صراحة، الأمر رقم 75-37 المتعلق بالأسعار وقمع المخالفات الخاصة بتنظيم الأسعار، حيث جاء في المادة 23 منه ما يلي: " يخضع لأحكام الكتاب الثاني من هذا الأمر المخالفات ( الجرائم ) التالية المرتكبة من طرف الأشخاص الطبيعيين التابعين للقانون الخاص..."<sup>1</sup>

كما نصّت مختلف القوانين الضريبية على نفس المعنى، ضمن نص المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والمادة 138 من قانون الرسوم على رقم الأعمال<sup>2</sup> المعدلة بموجب المادة 65 من القانون رقم 90-36 المتضمّن قانون المالية لسنة 1991، وكذا المادة 554 من قانون الضرائب غير المباشرة والمادة 121 من قانون التسجيل والمادة 36 من قانون الطابع.<sup>3</sup>

4 - كذلك لوحظ عدم انسجام النصوص مع بعضها، فمثلاً المادة 55 من الأمر 66-107 والمادة 61 من الأمر 75-37، نصّتا على أنّه يتابع الشخص المعنوي إذا ارتكبت الجريمة من طرف القائمين بالإدارة ومسيّري ومديري الشخص المعنوي أو من طرف أحدهم، وأن يكونوا قد ارتكبوا هذه الجرائم بمناسبة تصرفهم " باسم " الشخص المعنوي و " لحسابه "،

<sup>1</sup> - تجدر الإشارة إلى أنّه قد وقع خطأ في صياغة نص المادة 23 من الأمر 75-37 والتي جاءت كما يلي: " تخضع لأحكام الكتاب الثاني من هذا الأمر المخالفات التالية والمرتكبة من طرف الأشخاص الطبيعيين التابعين للقانون الخاص ...." حيث تغاضت عن النص على الشخص المعنوي الخاضع لأحكام الأمر 75-37 رغم وجود عبارة " التابعين للقانون الخاص " وهي عبارة لا يستعملها المشرع الجزائري إلاّ عندما ينص على الأشخاص المعنوية، لذا فإنّ الصياغة الأصح تكون كما يلي: " تخضع لأحكام الكتاب الثاني من هذا الأمر المخالفات التالية والمرتكبة من طرف الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين التابعين للقانون الخاص ...."

<sup>2</sup> - تمّ تعديل هذه المادة بموجب المادة 65 من القانون رقم 90-36، المؤرخ في 31 ديسمبر 1990، المتضمّن قانون المالية لسنة 1991، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 57، المؤرخ في 31 ديسمبر 1990، حيث نص فيها المشرع الجزائري صراحة على المسؤولية الجزائية للأشخاص المعنوية الخاصة دون العامة عن المخالفات الواردة في قانون الرسوم على رقم الأعمال، حيث جاء فيها " عندما ترتكب المخالفة من قبل شركة أو شخص معنوي آخر خاضع للقانون الخاص، يصدر الحكم بعقوبات الحبس المستحقّة والعقوبات الثانوية التابعة لها، ضد القائمين بالإدارة أو الممثلين الشرعيين أو القانونيين للشركة.

ويصدر الحكم بالغرامات الجزائية المستحقّة في آن واحد، ضد القائمين بالإدارة أو الممثلين القانونيين أو الشرعيين وضد الشخص الاعتباري، وكذلك الأمر بالنسبة للغرامات الجبائية القابلة للتطبيق "

<sup>3</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 148.

كما أضافت المادة 61 من الأمر 37-75 عبارة "عمدية" فهل يعني أنه لا تُتابع الأشخاص المعنوية عن ارتكاب الجرائم غير العمدية.<sup>1</sup>

أما المادة 05 من الأمر رقم 01-03 نصّت على أنه يُعتبر مسؤولاً عن المخالفات المنصوص عليها في المادتين الأولى والثانية من هذا الأمر والمرتكبة لحسابه من طرف أجهزته أو ممثليه الشرعيين، يُلاحظ أن النص جاء دقيقاً مستعملاً عبارة "أجهزته" كما أقرّ بمتابعة الشخص الطبيعي كذلك.<sup>2</sup>

وهو أوّل استعمال من قبل المشرّع الجزائري للفظة أجهزة (Organes).

القوانين الضريبية اتفقت على صيغة واحدة في إقرار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن جريمة الغش الجبائي، حيث نصّت المادة 554 من قانون الضرائب غير المباشرة والمادة 138 من قانون الرسوم على رقم الأعمال و المادة 121 من قانون التسجيل والمادة 36 من قانون الطابع و المادة 303 من قانون الضرائب غير المباشرة والمادة 55 من الأمر رقم 69-107، على المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن مختلف الجرائم المنصوص عليها ضمن القوانين الضريبية.<sup>3</sup>

أما بالنسبة للعقاب فقد اختلفت أغلب القوانين في مضمونها، عكس القوانين الضريبية التي اتفقت كلّها على عقوبة الغرامة فقط، وهو ما سلكه المشرّع الجزائري كذلك في الأمر 37-75 في نص المادة 61.

أما المادة 05 من الأمر رقم 01-03 المعدّل والمتّم للقانون رقم 96-22 والمادة 18 من الأمر رقم 03-09، فقد نصّت على عقوبات تتوافق مع خصوصية الشخص المعنوي.

تعتبر القوانين الخاصة التي أقرّت بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، أكبر دليل على أخذ المشرّع الجزائري بنظرية الحقيقة للشخص المعنوي واعتناقه للمذهب الحديث في الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، بل إنّ تلك القوانين كانت هي الرحم التي خرجت منها المادة 51 مكرّر من القانون 04-15 المعدّل والمتّم لقانون العقوبات الجزائري،

<sup>1</sup> - أحمد الشافعي، المرجع السابق، ص149.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه.

<sup>3</sup> - نصّت المادة 55 من الأمر رقم 69-107، المؤرخ في 31 ديسمبر 1969، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 110، المؤرخ في 31 ديسمبر 1969، على "عندما تكون المخالفات المتعلقة بنظام الصرف مُرتكبة من قبل متصرفي وحدة معنوية أو مسيرها أو مديرها، أو أحد هؤلاء، عاملين باسم أو لحساب هذه الوحدة، تلاحق هذه الأخيرة نفسها وبمحكم عليها بالعقوبات المالية المنصوص عليها في هذا الأمر، فضلاً عن الملاحظات الجارية بحق هؤلاء".

كونها مهّدت لها الطريق، حيث لم يبقى من الجرائم في القوانين الخاصة جريمة لم يتم النص عليها مما يمكن فيه مساءلة الشخص المعنوي، فلم يبقى للمشروع الجزائري من خيار إلا أن يعترف بتلك المسؤولية الجزائية صراحة، وينص عليها وينقلها من الإطار الخاص إلى الإطار العام، خاصّة وأنّ صياغة المادة 51 مكرّر جاءت متوافقة مع صياغة بعض المواد التي أقرت بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في القوانين الخاصّة، مثل المادة 05 من الأمر 96-22، خاصّة في تعديلها الذي جاء به الأمر 03-01.

### الفرع الثاني

مرحلة ما بعد صدور القانون 04-15 المعدّل والمتّم لقانون العقوبات الجزائري

لقد جاء القانون رقم 04-15<sup>1</sup> المؤرّخ في 10 نوفمبر 2004 المعدّل والمتّم لقانون العقوبات الجزائري، لينهي الجدل الدائر حول المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، وليضع حداً لتردد المشروع الجزائري في الاعتراف بها والنص عليها كمبدأ عام، حيث جاءت المادة 51 مكرّر من القانون 04-15 موضّحة لذلك، إذ نصّت على ما يلي: " باستثناء الدولة والجماعات المحلية والأشخاص المعنوية الخاضعة للقانون العام، يكون الشخص المعنوي مسؤولاً جزائياً عن الجرائم التي تُرتكب لحسابه من طرف أجهزته أو ممثليه الشرعيين عندما ينص القانون على ذلك.

إنّ المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي؛ لا تمنع مساءلة الشخص الطبيعي كفاعل أصلي أو شريك في نفس الأفعال "

كما قام المشروع الجزائري بالنص على مختلف العقوبات التي تتوافق مع طبيعة الشخص المعنوي في القانون 04-15 حيث نصّ على العقوبات الأصلية التي يمكن أن يتمّ الحكم بها على الشخص المعنوي في المواد 18 مكرّر و 18 مكرّر 1 و 18 مكرّر 2، كما قام كذلك بإصدار القانون 04-14<sup>2</sup> المؤرّخ في 10 نوفمبر 2004 المعدّل والمتّم لقانون الإجراءات

<sup>1</sup> - القانون رقم 04-15، المؤرّخ في 10 نوفمبر 2004، المعدّل والمتّم للأمر رقم 66-156، المؤرّخ في 08 جوان 1966، المتضمّن قانون العقوبات الجزائري، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 71، المؤرّخ في 10 نوفمبر 2004.

<sup>2</sup> - القانون رقم 04-14، المؤرّخ في 10 نوفمبر 2004، المعدّل والمتّم للأمر رقم 66-155، المؤرّخ في 08 جوان 1966، المتضمّن قانون الإجراءات الجزائية الجزائري، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 71، المؤرّخ في 10 نوفمبر 2004.

الجزائية الجزائي، والذي جاء فيه مختلف الإجراءات اللازمة للمتابعة الجزائية للشخص المعنوي، في المواد 65 مكرّر وما يليها من قانون الإجراءات الجزائية.<sup>1</sup>

تعديل قانون العقوبات الجزائي من أجل الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي؛ جاء تماشياً مع حركة موجة الاتجاه الحديث للاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، التي شهدتها مختلف التشريعات العالمية وعلى رأسها التشريع الفرنسي.<sup>2</sup>

حيث نلاحظ التقارب الزمني بين القانون رقم 04-15 المعدّل والمتمّم لقانون العقوبات الجزائي الذي أقر فيه المشرّع الجزائري بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، وبين القانون رقم 204-2004 المؤرّخ في 09 مارس 2004 المعدّل والمتمّم لقانون العقوبات الفرنسي، والذي أقر فيه المشرّع الفرنسي المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي كأصل عام.<sup>3</sup>

حيث نرى أنّ المشرّع الجزائري عندما قرّر تعديل قانون العقوبات الجزائي للاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، إنّما جاء ذلك تقليداً وإتباعاً للمشرّع الفرنسي في اعترافه بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، باعتبار أنّ المشرّع الجزائري متأثر جداً بالمشرّع الفرنسي.

كما أنّ المشرّع الجزائري حين اعترف بذلك النوع من المسؤولية، كان بسبب التزاماته الدولية التي تقتضي منه الانخراط في المنظومة القانونية العالمية لمحاربة الجريمة بشتى أنواعها وأشكالها ومهما كان الشخص الذي قام بارتكابها<sup>4</sup>، خاصة إذا علمنا تورّط مؤسسات اقتصادية كبرى في جرائم خطيرة هدّدت الاستقرار والأمن الدوليين.

تجدر الإشارة إلى أنّ المشرّع الجزائري قد قيّد المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، فهي وإن كانت كمبدأ عام في قانون العقوبات، إلا أنّ المشرّع حصرها في العديد من الجرائم وهو ما يدلّ عليه قيامه بتكييف جميع قوانينه مع ذلك المبدأ، وأضحى ينص صراحة على الجرائم التي يسأل عنها الشخص المعنوي جزائياً، حيث تلى تعديل قانون العقوبات

1 - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 159.

2 - قدور علي، مرجع سابق، ص 88.

3 - محمد حزيط، مرجع سابق، ص 95.

4 - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 160.

وقانون الإجراءات الجزائية، صدور العديد من القوانين الخاصة التي أقرت صراحة بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي التي كرسها قانون العقوبات وقانون الإجراءات الجزائية.<sup>1</sup> تجدر الإشارة كذلك إلى أن الأشخاص المعنوية العامة غير معيّنة بالمسؤولية الجزائية، كونها تتمتع بحصانة منحها إياها المشرع الجزائري باعتبارها تخضع للقانون العام.<sup>2</sup> المشرع الجزائري وكما أسلفنا كان قد حدّد الجرائم التي يسأل عنها الشخص المعنوي، لذا وبعد مرور بضع سنوات على إقرار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في التشريع الجزائري، وجد المشرع نفسه في موقف حرج أمام ظهور العديد من الجرائم الخطيرة التي تهدد أمن الدولة وسلامتها وتورط بعض الأشخاص المعنوية فيها، دون أن تترتب عليها مسؤولية جزائية بحكم أن القانون لم ينص على ذلك في مثل تلك الجرائم. حيث قام المشرع الجزائري باستدراك خطأه، ونصّ على بعض الجرائم التي أغفل ذكرها في القانون رقم 04-15<sup>3</sup>، ليوسّع نطاق تلك المسؤولية الجزائية إلى مجموعة من الجرائم بموجب القانون 06-23<sup>4</sup> المعدّل والمتّم لقانون العقوبات الجزائري، كما أضاف نص المادة 18 مكرّر 02<sup>5</sup> والمادة 18 مكرّر 03<sup>6</sup> في الباب الأول مكرّر الخاص بالعقوبات التي تطبّق على الشخص المعنوي.

<sup>1</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 89.

<sup>2</sup> - Wilfrid jean Didier, la longue gestation de la responsabilité pénale des personnes morales, cahiers de droit de l'entreprise n° 1, janvier – février, 2006, p 24.

<sup>3</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 87.

<sup>4</sup> - القانون رقم 06-23، المؤرخ في 20 ديسمبر 2006، المعدّل والمتّم للأمر رقم 66-156، المؤرخ في 08 جوان 1966، المتضمن قانون العقوبات الجزائري، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 84، المؤرخ في 24 ديسمبر 2006.

<sup>5</sup> - أضيفت المادة 18 مكرّر 2 لقانون العقوبات، بموجب القانون 06-23، والتي جاء فيها " عندما لا ينص القانون على عقوبة الغرامة بالنسبة للأشخاص الطبيعيين سواء في الجنابات أو الجنح، وقامت المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي طبقاً لأحكام المادة 51 مكرّر، فإن الحد الأقصى للغرامة المحتسب لتطبيق النسبة القانونية المقررة للعقوبة فيما يخص الشخص المعنوي يكون كالاتي:

- 2.000.000 دج عندما تكون الجنابة معاقبا عليها بالإعدام أو بالسجن المؤبد.

- 1.000.000 دج عندما تكون الجنابة معاقبا عليها بالسجن المؤقت.

- 500.000 دج بالنسبة للجنحة. "

<sup>6</sup> - أضيفت المادة 18 مكرّر 3 لقانون العقوبات، بموجب القانون 06-23، والتي جاء فيها " عندما يعاقب شخص معنوي بوحدة أو أكثر من العقوبات التكميلية المنصوص عليها في المادة 18 مكرّر، فإن حرق الالتزامات المترتبة على هذا الحكم من طرف شخص طبيعي يعاقب عليه بالحبس من سنة (01) إلى خمس (05) سنوات وبغرامة من 100.000 دج إلى 500.000 دج.

ويمكن كذلك التصريح بقيام المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن الجريمة المذكورة أعلاه، وذلك حسب الشروط المنصوص عليها في المادة 51 مكرّر، ويتعرّض في هذه الحالة إلى عقوبة الغرامة حسب الكيفيات المنصوص عليها في المادة 18 مكرّر. "

كما وسّع المشرّع من نطاق الجرائم التي يُسأل عنها الشخص المعنوي، ليشمل الجرائم الواردة في المواد من 61 إلى 96، المتعلقة بالجنايات والجنح ضد أمن الدولة الواردة في الباب الأوّل من الكتاب الثالث من الجزء الثاني.<sup>1</sup>

كذلك شمل توسيع نطاق المسؤولية الجزائية الجرائم الواردة في الفصل الثالث من نفس الباب والفصل السابع، والفصل الأوّل من الباب الثاني الخاص بالجنايات والجنح ضد الأفراد، وكذا الفصل الثالث من الباب الثاني الذي تضمّن مسؤولية الشخص المعنوي عن جرائم الأموال وغيرها من الجرائم التي لا يسع المجال لذكرها هنا.

يُستشف من نص المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري، أنّها جاءت بمجموعة من الضوابط نوردها فيما يلي:

- 1- قيام المشرّع الجزائري بمصر المسؤولية الجزائية في الأشخاص المعنوية التابعة للقانون الخاص، ونص صراحة على استبعاد الأشخاص المعنوية الخاضعة للقانون العام.
- 2- يجب أن تُرتكب الجريمة لحساب الشخص المعنوي ولصالحه من طرف ممثله أو أجهزته، حتى تنعقد المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي.
- 3- يتّضح من نص المادة 51 مكرّر، أنّها قيّدت المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، عندما نصّت على " **عندما ينص القانون على ذلك** "، وبالتالي فإنّ أي جريمة لم يرد فيها النص صراحة على المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، فإنّ ذلك الشخص المعنوي يُعفى من المتابعة عليها.

4- نصّت المادة 51 مكرّر كذلك على متابعة الشخص الطبيعي الذي ارتكب الجريمة لصالح أو حساب الشخص المعنوي كفاعل أصلي أو شريك في الجريمة.

بعد صدور القانون 04-15؛ والاعتراف صراحة بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، شهد التشريع الجزائري حركية كبيرة تجسيدا لذلك، فصدرت العديد من القوانين الخاصة التي كرّست هي الأخرى من المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن بعض الجرائم المحددة، ومن أمثلة تلك القوانين الخاصة ما يلي:

- 1- القانون 04-18<sup>1</sup> المتعلّق بالوقاية من المخدرات والمؤثرات العقلية وقمع الاستعمال والاتجار غير المشروعين بها في المادة 25، حيث نصّت على أنّ الشخص المعنوي يكون

<sup>1</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 87.

مسؤولاً جزائياً في حالة ارتكابه لجريمة أو أكثر من الجرائم المنصوص عليها في المواد من 13 إلى 21 من هذا القانون.

2- القانون 05-01<sup>2</sup> المتعلق بالوقاية من تبييض الأموال وتمويل الإرهاب ومكافحتها المعدل والمتّم بالأمر 02-12: حيث نصّ في الفقرة الثانية من المادة 34 من هذا القانون على: " يعاقب الأشخاص المعنويون المنصوص عليهم في هذه المادة بغرامة من 10.000.000 دج إلى 50.000.000 دج دون الإخلال بعقوبات أشد ".

وهذا إذا ما خالفت المؤسسات المالية تدابير الوقاية من تبييض الأموال وتمويل الإرهاب المنصوص عليها في المواد من 07 إلى 10 مكرّر 02 والمادة 14 من نفس القانون، كعدم التأكد من هوية الزبون قبل فتح حساب له وعدم الاستعلام حول مصدر الأموال ووجهتها وكذا عدم الاحتفاظ بالوثائق لمدة 05 سنوات.

3- الأمر رقم 05-06<sup>3</sup> المتعلق بمكافحة التهريب، نصّ في المادة 24 منه على مسؤولية الشخص المعنوي، حيث ورد في تلك المادة على أنّ الشخص المعنوي الذي قامت مسؤوليته الجزائية لارتكابه الأفعال المجرّمة في هذا الأمر يعاقب بغرامة قيمتها ثلاثة أضعاف الحد الأقصى للغرامة التي يتعرّض لها الشخص الطبيعي الذي يرتكب نفس الأفعال.

4- القانون رقم 06-01<sup>4</sup> المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته نصّ في المادة 53 منه على مسؤولية الشخص المعنوي عن الجرائم المنصوص عليها في هذا القانون وفقاً للقواعد المقرّرة في قانون العقوبات.

5- القانون رقم 09-03<sup>1</sup> المتعلق بحماية المستهلك وقمع الغش، نصّ في المواد من 04 إلى 12 وكذلك المادة 17، على إلزام الشخص المعنوي بواجب الحيطة والحذر إزاء المستهلك في عدم تعريض سلامته لمخاطر منتجاته المعرّضة للاستهلاك.

<sup>1</sup> - القانون رقم 04-18، المؤرخ في 25 ديسمبر 2004، المتعلق بالوقاية من المخدرات والمؤثرات العقلية وقمع الاستعمال والاتجار غير المشروعين بها، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 83، المؤرخ في 26 ديسمبر 2004.

<sup>2</sup> - القانون رقم 05-01، المؤرخ في 06 فيفري 2005، المتعلق بالوقاية من تبييض الأموال وتمويل الإرهاب ومكافحتها، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 11، المؤرخ في 09 فيفري 2005.

<sup>3</sup> - الأمر رقم 05-06، المؤرخ في 23 أوت 2005، المتعلق بمكافحة التهريب، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 59، المؤرخ في 28 أوت 2005.

<sup>4</sup> - القانون رقم 06-01، المؤرخ في 20 فيفري 2006، المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته المعدل والمتّم، الصادر في الجريمة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 14، المؤرخ في 08 مارس 2006.

6- الأمر رقم 10-03<sup>2</sup> المعدّل والمتّم للأمر 96-22 المتعلّق بقمع مخالفة التشريع والتنظيم الخاصين بالصرف وحركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج، نصّ في المادة 05 منه على مسؤولية الشخص المعنوي، إذ نصّت على أنّه تُطبّق على الشخص المعنوي الذي ارتكب المخالفات المنصوص عليها في المادتين 1 و2 من هذا الأمر يتعرّض لعقوبة الغرامة والمصادرة.

أمّا بالنسبة للمسؤولية الجزائية عن جريمة الغش الجبائي، فقد أقرّتها مختلف القوانين الجبائية، حيث ورد في المادة 121 في فقرتها الرابعة من الأمر 76-105<sup>3</sup> المتضمّن قانون التسجيل؛ تغريم الشخص المعنوي بالإضافة إلى العقوبات الجبائية المطبّقة، في حالة ارتكاب الجرائم المنصوص عليها في هذا الأمر، من طرف أحد أعضاء مجالس إدارته أو ممثليه الشرعيين أو مؤسّسيه، بالإضافة إلى الحكم بعقوبة الحبس مع الغرامة على الأشخاص الطبيعيين.

كذلك المادة 138 من الأمر 76-102 المتضمّن قانون الرسوم على رقم الأعمال، نصّت على نفس ما جاء في المادة 121 من قانون التسجيل في فقرتها الرابعة، وهو نفس ما نصّت عليه كذلك المادة 554 من الأمر 76-104<sup>4</sup> المتضمّن قانون الضرائب غير المباشرة.

كذلك اشتركت المادة 36 من الأمر 76-103<sup>5</sup> المتضمّن قانون الطابع، والمادّة 303 الفقرة التاسعة من الأمر 76-101، المتضمّن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المباشرة، في نفس المعنى الذي تضمّنته المواد السابقة في القوانين الجبائية الأخرى.

<sup>1</sup> - القانون 09-03، المؤرّخ في 25 فيفري 2009، المتعلّق بحماية المستهلك وقمع الغش، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 15، المؤرّخ في 08 مارس 2009.

<sup>2</sup> - الأمر رقم 10-03، المؤرّخ في 26 أوت 2010، المعدّل والمتّم للأمر رقم 96-22، المؤرّخ في 09 جويلية 1996، والمتعلّق بقمع مخالفة التشريع والتنظيم الخاصين بالصرف وحركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 50، المؤرّخ في 01 سبتمبر 2010.

<sup>3</sup> - الأمر 76-105، المؤرّخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمّن قانون التسجيل المعدّل والمتّم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 81، المؤرّخ في 18 ديسمبر 1977.

<sup>4</sup> - الأمر 76-104، المؤرّخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمّن قانون الضرائب غير المباشرة المعدّل والمتّم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 70، المؤرّخ في 02 أكتوبر 1977.

<sup>5</sup> - الأمر رقم 76-103، المؤرّخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمّن قانون الطابع المعدّل والمتّم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 39، المؤرّخ في 15 ماي 1977.

## الفصل الثاني

نطاق المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية

## الفصل الثاني

## نطاق المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية

قضت الاعتبارات العملية والقانونية بأن لا يُسمح للمؤسسات الاقتصادية؛ بأن تخالف القوانين أو تخون ثقة المواطنين وتجعل أرواحهم ومصالحهم عرضة للخطر وتبقى بمأمن من العقاب والردع<sup>1</sup>، حيث اتفقت أغلب التشريعات على إقرار المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية، ولكنها لم تتفق على النطاق الذي تشمله تلك المسؤولية الجزائية لا من حيث الأشخاص ولا من حيث التجريم، أي لا يمكن مساءلة جميع المؤسسات الاقتصادية جزائياً، ولا يمكن مساءلتها عن مختلف الجرائم<sup>2</sup>، فالمشرع الجزائري مثلاً قد حسم موقفه من ذلك واستثنى من تلك المسؤولية الجزائية الأشخاص المعنوية الخاضعة للقانون العام، إذ أن المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري، خصت بالمسؤولية الجزائية الأشخاص المعنوية الخاضعة للقانون الخاص، وأخرجت الدولة والجماعات المحلية والأشخاص المعنوية الخاضعة للقانون العام من نطاق تلك المسؤولية<sup>3</sup>. ليتضح لنا موقف المشرع الجزائري من المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية من حيث الأشخاص بصفة عامة (المبحث الأول)، أما بالنسبة لنطاق المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية من حيث التجريم، فهو الآخر قد نصّ عليه المشرع الجزائري في المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري وحسم الجدل فيه، عندما نصّ بصريح العبارة على " يكون الشخص المعنوي مسؤولاً جزائياً عن الجرائم التي ترتكب لحسابه من طرف أجهزته أو ممثليه الشرعيين عندما ينص القانون على ذلك "، ليظهر لنا أنّ المشرع الجزائري قد حصر المسؤولية الجزائية في عدد معين من الجرائم المحددة، وذلك طبعاً بعد استيفاء مختلف الشروط المنصوص عليها لقيام تلك المسؤولية الجزائية<sup>4</sup>، إلا أنّ التشريعات المقارنة قد اختلفت في نطاق المسؤولية الجزائية من حيث التجريم، فمنها من عمّمها ومنها من جعلها خاصة بنوع محدد من الجرائم (المبحث الثاني).

1 - مصطفى العوجي، مرجع سابق، ص 273.

2 - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 208.

3 - أحسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الجزائري العام، الطبعة السادسة عشر، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2017، ص 274.

4 - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 208.

## المبحث الأول

## نطاق المسؤولية الجزائرية للمؤسسات الاقتصادية من حيث الأشخاص

لا تكتمل دراسة المسؤولية الجزائرية للمؤسسات الاقتصادية دون معرفة نطاق تطبيق تلك المسؤولية من حيث الأشخاص المعنوية الخاضعة لها.

فالأشخاص المعنوية تنقسم إلى نوعين، النوع الأول يتضمن الأشخاص المعنوية الخاضعة للقانون العام، بينما الثاني يضم الأشخاص المعنوية الخاضعة للقانون الخاص، لذا فإن الأشخاص المعنوية العامة تختلف عن الأشخاص المعنوية الخاصة في أهدافها ووسائلها وأنشطتها.<sup>1</sup>

الجدل محسوم بالنسبة للأشخاص المعنوية الخاصة في خضوعها لأحكام المسؤولية الجزائرية للشخص المعنوي، كونها تخضع للقانون الخاص ويؤسسها أشخاص طبيعيين من أجل غاية تجارية أو حتى مدنية.<sup>2</sup>

بينما يبقى الجدل قائماً حول المسؤولية الجزائرية للأشخاص المعنوية العامة نظراً لما تتمتع به من خصوصية، حيث أنها تفوق الأشخاص المعنوية الخاصة في المكانة، ولكن تلك الأشخاص المعنوية العامة أصبحت اليوم تتدخل في الأنشطة الاقتصادية وتعامل وفقاً لقواعد القانون الخاص.<sup>3</sup>

لذا فإن دراسة المسؤولية الجزائرية للمؤسسات الاقتصادية لا يتأتى إلا ببيان المؤسسات الاقتصادية المخاطبة بموجب نص المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري، سواء أكانت من صنف المؤسسات الاقتصادية العمومية (المطلب الأول)، أو من صنف المؤسسات الاقتصادية الخاصة (المطلب الثاني).

## المطلب الأول

## المؤسسات الاقتصادية العمومية

لا نعتقد في رأيينا أنه يمكن تناول إشكالية المسؤولية الجزائرية للمؤسسات الاقتصادية العامة، دون معرفة ماهيتها ومراحل تطورها وتكوينها والإطار القانوني الذي تعمل وفقه،

<sup>1</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 96.

<sup>2</sup> - محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 233.

<sup>3</sup> - المرجع نفسه، ص 247.

لأن معرفة الشيء تستلزم معرفة ماهيته، فكان لزاماً علينا التطرق لمفهوم المؤسسة العمومية الاقتصادية ( الفرع الأول )، ثم التعرّيج بعدها لدراسة إشكالية مسؤوليتها الجزائية ( الفرع الثاني ).

## الفرع الأول

### مفهوم المؤسسة العمومية الاقتصادية

حتى نتمكن من الإلمام بمفهوم المؤسسة الاقتصادية العمومية، سوف نتناول تعريفها (أولاً) ومراحل تطورها (ثانياً) وهياكل تسييرها (ثالثاً).

أولاً: تعريف المؤسسة العمومية الاقتصادية

قبل التطرق لتعريف المؤسسة العمومية الاقتصادية، وجب لزاماً علينا التعرّيج على تعريف المؤسسة الاقتصادية بشكل عام.

تعرف المؤسسة الاقتصادية بصفة عامة حسب لو بروتون " M. Le Breton " بأنها "كل شكل تنظيمي اقتصادي مستقل مالياً والذي يقترح نفسه لإنتاج سلع أو خدمات للسوق".<sup>1</sup>

كما عرفت المؤسسة الاقتصادية بأنها " كل تنظيم اقتصادي مستقل مالياً في إطار قانوني واجتماعي معين، هدفه دمج عوامل الإنتاج من الإنتاج أو تبادل سلع أو خدمات مع أعوان اقتصاديين آخرين، بغرض تحقيق نتيجة ملائمة، وهذا ضمن شروط اقتصادية تختلف باختلاف الحيز المكاني والزماني الذي يوجد فيه وتبعاً لحجم ونوع نشاطه".<sup>2</sup>

كما تُعرف كذلك بأنها " شكل اقتصادي وتقني وقانوني واجتماعي لتنظيم العمل المشترك للعاملين فيها، وتشغيل أدوات الإنتاج وفق أسلوب محدد لتقسيم العمل، بغية إنتاج وسائل الإنتاج أو إنتاج سلع الاستهلاك أو تقديم خدمات، وهي مجموعة من الأنظمة الفرعية المترابطة فيما بينها والمرتبطة أيضاً بالبيئة الخارجية التي تعمل فيها".<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - M. Truchy, Cité dans Leo Chardonnet: la comptabilité supérieure, édition: Délmás et Cie, 1974, p 29.

<sup>2</sup> - ناصر دادي عدون، المؤسسة الاقتصادية، ( موقعها في الاقتصاد، وظائفها، وتسييرها )، دار الحمديّة العامة، الجزائر، ( بدون سنة نشر )، ص 12.

<sup>3</sup> - رفيقة حروش، اقتصاد وتسيير المؤسسة، دار الأمة، الجزائر، طبعة 2013، ص 30.

تجدر الإشارة إلى أنّ تعاريف المؤسسة الاقتصادية اختلفت باختلاف توجهات المفكرين، حيث تأثرت تلك التعاريف بمختلف الأنظمة الاقتصادية التي كانت سائدة، كالاشتراكية والرأسمالية، إذ سعى كل مفكر إلى إبراز انتمائه ومذهبه من خلال تعريف المؤسسة الاقتصادية.

أمّا المؤسسة العمومية الاقتصادية، فيعرفها البعض بأنها "تنظيم يحاول حل التناقض الدائم بين المصلحة الخاصة والمصلحة العامة، لإيجاد نوع من التوازن بين المصلحتين".<sup>1</sup> كما تعرف كذلك "بالذات العمومية الوحيدة التي لا تعتمد أساساً ترابياً أو جغرافياً".<sup>2</sup>

أمّا التعريف التشريعي للمؤسسة العمومية الاقتصادية، فقد مرّ بمراحل عدّة في القانون الجزائري متماشياً مع مختلف المحطّات الاقتصادية التي سلكتها الجزائر. للإشارة لا يوجد كذلك تعريف جامع مانع للمؤسسة العمومية الاقتصادية، وذلك باعتبار أنّ مفهومها اقتصادي أكثر منه قانوني، حيث بقي ذلك المفهوم متأثراً بسياسات الإصلاح الاقتصادي التي تبناها المشرّع.

المشرّع الجزائري، قد حاول تعريفها في المادة الثانية من القانون 88-04<sup>3</sup>، التي جاء فيها "المؤسسات العمومية الاقتصادية، أشخاص معنوية تخضع للقانون التجاري وتؤسس هذه المؤسسات في شكل شركات مساهمة أو في شكل شركة ذات المسؤولية المحدودة". كما نجد المشرّع قد عرفها كذلك في الأمر رقم 01-04<sup>4</sup>، المتعلّق بتنظيم المؤسسات العمومية الاقتصادية وتسييرها وخصائصها، وذلك في المادة الثانية منه، حيث جاء فيها "المؤسسات العمومية الاقتصادية؛ هي شركات تجارية تحوز الدولة أو أي شخص معنوي

<sup>1</sup> - حميد حميدي، علاقة المؤسسة العمومية بالحكم الاقتصادي، إشكالية قانونية و اقتصادية، مداخلة أقيمت في المنتدى الوطني حول " خصوصية المؤسسات العامة في الجزائر في ظل الإصلاحات التشريعية والحكم الراشد"، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة 08 ماي 1945، قالمة، يومي 18 و 19 أفريل 2011، ص 04.

<sup>2</sup> - مصطفى بن لطيف، المؤسسات الإدارية والقانون الإداري، المدرسة الوطنية للإدارة، تونس، العدد الثالث، سبتمبر، 2007، ص 96.

<sup>3</sup> - القانون رقم 88-04، المؤرخ في 12 يناير 1988، المعدل والمتّم للأمر رقم 75-59، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمّن القانون التجاري، ويحدد القواعد الخاصة المطبقة على المؤسسات العمومية الاقتصادية، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02، المؤرخ في 13 يناير 1988.

<sup>4</sup> - الأمر رقم 01-04، المؤرخ في 20 أوت 2001، المتعلّق بتنظيم المؤسسات العمومية الاقتصادية وتسييرها وخصائصها، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 47، المؤرخ في 22 أوت 2001.

آخر خاضع للقانون العام، أغلبية رأس المال الاجتماعي مباشرة أو غير مباشرة، وهي تخضع للقانون العام".

ثانياً: تطور النظام القانوني للمؤسسات الاقتصادية العمومية في الجزائر

يؤرخ مختلف الباحثين الاقتصاديين في الجزائر لمرحلتين من مراحل تطور المؤسسات الاقتصادية، مرحلة ما قبل سنة 1988 ومرحلة ما بعدها، حيث تعدت تلك السنة فاصلاً في تحديد صورة المؤسسة العمومية الاقتصادية ومعايير تصنيفها بل وشكلت تلك السنة العمل المعياري والمرحلة التصورية القاعدية لها<sup>1</sup> وذلك من خلال إصدار القانون رقم 01-88 بالإضافة لمجموعة القوانين التي صدرت تماشياً وذلك القانون.<sup>2</sup> كل تلك الحركية جاءت بعد توجه الجزائر نحو اعتناق نظام السوق وفتح اقتصادها أمام المبادرة الفردية.

### 1- تطور النظام القانوني للمؤسسات العمومية الاقتصادية قبل سنة 1988

لقد تطور النظام القانوني للمؤسسة العمومية الاقتصادية، الذي تبلور وظهر خلال مرحلة الاقتصاد المخطط أو الاقتصاد المركزي الموجه الذي امتد إلى حوالي 30 سنة، حيث نجد المصطلح الدال على تلك المؤسسات العمومية الاقتصادية، يختلف من فترة لأخرى ومن تنظيم لأخر، فتارة نجد مصطلح المؤسسة العمومية والإدارية، وتارة أخرى تسمى المؤسسة العمومية الصناعية والتجارية، ليطلق عليها مرّات أخرى الشركة الوطنية إلى غاية تسميتها بالمؤسسة الاشتراكية وفي الأخير المؤسسة العمومية الاقتصادية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - رشيد واضح، المؤسسة في التشريع الجزائري بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر، طبعة 2003، ص 49.

<sup>2</sup> - لقد شهدت سنة 1988 تحولاً كبيراً في التشريع الجزائري، فيما يخص إصدار مجموعة من القوانين التي اعتبرت مهمة جداً في تنظيم الاقتصاد الجزائري والمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ولعل ذلك جاء نتيجة الأزمة الاقتصادية الكبيرة التي شهدتها الجزائر منذ سنة 1986 نتيجة انخفاض أسعار البترول، وما تبعه من إضرابات اجتماعية وسياسية مواكبة لتلك الهزة الاقتصادية الخطيرة، حيث مثلت تلك القوانين بادرة لتحوّل الدولة من النظام الاشتراكي البحت إلى نظام السوق، ومن تلك القوانين التي صدرت سنة 1988 نذكر ما يلي: القانون رقم 01-88 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية، والقانون رقم 02-88 المتعلق بالتخطيط، والقانون رقم 03-88 المتعلق بصناديق المساهمة، والقانون رقم 04-88 المعدل والمتمم للأمر رقم 59-75 المتعلق بالقانون التجاري والحدّد للقواعد الخاصة المطبّقة على المؤسسات العمومية الاقتصادية، والقانون رقم 05-88 المعدل والمتمم للقانون رقم 17-84 المتعلق بقوانين المالية، والقانون رقم 06-88 المعدل والمتمم للقانون رقم 12-86 المتعلق بنظام البنوك والقرض.

<sup>3</sup> - بوهزة محمد، الإصلاحات في المؤسسة العمومية الجزائرية بين الطموح والواقع، الملتقى الدولي، اقتصاديات الخوصصة والدور الجديد للدولة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف من 03 إلى 07 أكتوبر 2004، ص 01.

تلك التسميات المختلفة وجدت أصلاً متفرعاً لها في مجموعة مراحل أنتسب كل اسم منها لمرحلة زمنية معينة، حيث انقسمت إلى ثلاثة مراحل:

### 1-1: مرحلة التسيير الذاتي للمؤسسة العمومية (1962-1971)

شهدت الجزائر بعد الاستقلال مباشرة أزمة اقتصادية خلفها المستعمر الفرنسي من خلال هجرة مختلف المعمّرين الفرنسيين والأوروبيين من المؤسسات الزراعية والصناعية والخدمية، في وقت لم يكن لدى الدولة الجزائرية إلا الفئة القليلة من الإطارات التي لم تكن تكفي لسد العجز.<sup>1</sup>

هذه المرحلة لم تكن خياراً جزائرياً حراً بل أُكرهت عليه نتيجة الأمر الواقع، حيث وجدت الدولة الجزائرية حديثة الاستقلال نفسها أمام المئات من المنشآت الاقتصادية والأماكن الشاغرة، مما جعلها تنتهج نهج التسيير الذاتي بموجب المرسوم الصادر في 22 مارس 1963.<sup>2</sup>

حيث تشكلت المؤسسة العمومية في تلك المرحلة من المؤسسات العامة الإدارية والصناعية والتجارية وكذا الشركات العامة، وهو ما يؤكد نص المادة 24 مكرّر ب من الأمر رقم 02-69، المؤرخ في 17 جانفي 1969<sup>3</sup> المكمل لقانون المالية الذي نصّ على "تشارك في هذه المساهمة الخاصة، مؤسسات الدولة ومؤسسات القطاع الصناعي المسيرة ذاتياً، والمصالح والمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري".

حيث اعتبرت تلك المادة تعريفاً غير مباشر للمؤسسات العمومية الاقتصادية.

أما مصطلح الشركة فقد وُجد بعد سنة 1965، حيث انتهجت الجزائر نهجاً جديداً مثلاً في استعمال مصطلح الشركة الوطنية (S N)، بعد سلوك الدولة نحو سياسة التأميم

<sup>1</sup> - رشيد واضح، مرجع سابق، ص 58.

<sup>2</sup> - le décret n° 63 – 168 du 09 mai 1963 relatif à la mise sou protection de l'état (...) contient une disposition similaire, l'article 4 précise que le bien appréhendé géré soit dans les conditions de l'autogestion « soit selon des modalités conformes à sa nature et qui seront déterminées ultérieurement » CF, Boussoumah l'entreprise socialiste en Algérie, op cit, p 130, ET, SS.

<sup>3</sup> - الأمر رقم 02-69، المؤرخ في 17 جانفي 1969، المتمم للأمر رقم 68-654، المؤرخ في 30 ديسمبر 1968، والمضمّن قانون المالية لسنة 1969، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 05، المؤرخ في 17 يناير 1969.

ودمج الشركات الصغيرة المسيرة ذاتياً ضمن الشركات الوطنية، وبالتالي انتقلت المبادرة إلى يد الدولة، كون تلك الشركات تابعة للقطاع العام وتدار من طرف أعوان الدولة.<sup>1</sup>

حيث احتلت الشركات الوطنية مكانة مميزة ضمن النظام الاقتصادي الجزائري، باعتبارها شكّلت الأداة التي تتدخل بها الدولة في الاقتصاد الوطني.<sup>2</sup>

تجدر الإشارة إلى أنّ مشروع الأمر المتضمن النظام العام للمؤسسة العمومية المحرر من قبل المجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي في شهر ديسمبر 1969، هو الذي أمر بدمج المؤسسة العمومية الصناعية والاقتصادية مع المؤسسة الوطنية.<sup>3</sup>

كما أنّ الشركات الوطنية لا يختلف تنظيمها وتركيبتها، عن المؤسسات العامة الصناعية والتجارية، حيث تتكوّن من جهاز للمداولة وجهاز للتنفيذ.<sup>4</sup>

أمّا المؤسسة الصناعية والتجارية، فتتشكّل من مجلس للإدارة يضمّ ممثلين عن الدولة، وتختلف اختصاصات وصلاحيات مجلس الإدارة باختلاف طبيعة المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري ونطاق نشاطها، كما تتشكّل من مدير يتم تعيينه بموجب مرسوم رئاسي.<sup>5</sup>

## 2-1: مرحلة المؤسسة الاشتراكية والمؤسسة العمومية (1971-1987)

لُوحظ في هذه المرحلة انتقال الدولة الجزائرية إلى اعتماد نظام جديد في تسيير المؤسسة العمومية، يعتمد على العمال في تسيير المؤسسة والتكفل بمهمة الرقابة وإتخاذ القرارات.<sup>6</sup> يُعتبر قانون التسيير الاشتراكي للمؤسسات رقم 71-74،<sup>7</sup> هو المرجع القانوني الذي قنّن لهذه الفترة، بالإضافة لقانون المحروقات الصادر سنة 1986.<sup>8</sup> ولعلّ سبب اتّجاه المشرّع

<sup>1</sup> - بوهزة محمد، مرجع سابق، ص 02.

<sup>2</sup> - رشيد واضح، مرجع سابق، ص 64.

<sup>3</sup> - المرسوم رقم 71-139، المؤرخ في 26 ماي 1971، المتضمن تحديد كفاءات تأسيس وتنظيم وتسيير المؤسسة العمومية التابعة للولاية، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 44، المؤرخ في 01 جوان 1971.

<sup>4</sup> - رشيد واضح، مرجع سابق، ص 64.

<sup>5</sup> - محمد الصغير بعلي، المؤسسات العمومية الاقتصادية في التشريع الجزائري، المعهد الوطني للدراسات والبحوث القانونية، كتيب رقم 02، ديسمبر 1988، ص 15 وما يليها، نقلاً عن رشيد واضح، مرجع سابق، ص 62 63.

<sup>6</sup> - بوهزة محمد، مرجع سابق، ص 02.

<sup>7</sup> - الأمر رقم 71-74، المؤرخ في 16 نوفمبر 1971، المتعلق بالتسيير الاشتراكي للمؤسسات، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 101، المؤرخ في 13 ديسمبر 1971.

<sup>8</sup> - القانون رقم 86-14، المؤرخ في 19 أوت 1986، المتعلق بأعمال التنقيب والبحث عن المحروقات و استغلالها ونقلها بالأنابيب، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 35، المؤرخ في 27 أوت 1986.

الجزائري نحو اعتماد المؤسسة الاشتراكية بدلاً من المؤسسة العمومية، هو الاعتماد على الكادر البشري وتحويله من مجرد عامل يبحث عن أجره الشهري إلى مشارك في تسيير وإدارة المؤسسة والرقابة عليها، حتى يتم ضمان تحقيق مردودية عالية من طرفه والحفاظة على المكتسبات المادية لتلك المؤسسات، حيث كانت تمثل تلك الطريقة الديمقراطية في مفهومها الاشتراكي المتضمنة إشراك الطبقات الشعبية في التسيير والتوزيع العادل للثروة.<sup>1</sup>

### ثانياً: تطور النظام القانوني للمؤسسات العمومية الاقتصادية بعد سنة 1988

أمام زيادة مشاكل المؤسسات الاقتصادية الاشتراكية، ونظراً لندهور الوضع الاقتصادي نتيجة انخفاض أسعار البترول التي أدت تراجعها لحدوث أزمة مالية مرعبة مسّت جميع النواحي الاقتصادية والاجتماعية وحتى السياسية في البلاد، وجدت القيادة السياسية للدولة نفسها أمام خيار واحد وهو إعادة الهيكلة العضوية والمالية للمؤسسات الاقتصادية، من خلال إصدار التشريعات اللازمة لذلك، فكان صدور القانون 01-88، أولى نتائج ذلك التوجّه ثم تبعه صدور مجموعة من القوانين.<sup>2</sup>

حيث أعاد القانون 01-88 ضبط المفاهيم وإعادة صياغة قانونية شاملة للمؤسسة الاقتصادية الاشتراكية، وأضحى يسميها بالمؤسسات العمومية الاقتصادية ومنحها شكلين أساسيين وهما:

1- الشركة ذات الأسهم المخصصة للشركات ذات الأهمية الوطنية

2- الشركة ذات المسؤولية المحدودة.<sup>3</sup>

ولكن المتفحص لمختلف النصوص الواردة في هذا القانون، يرى أنّ المؤسسة العمومية الاقتصادية قد اشتملت على معنيين، حيث بالمفهوم الضيق للمادة 02 من نفس القانون، فإنّ المؤسسة العمومية الاقتصادية هي التي تُعرف في مفهوم القانون التوجيهي وكذا القانون التجاري؛ بالشركة ذات الأسهم والشركة ذات المسؤولية المحدودة.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - بوهزة محمد، مرجع سابق، ص 03.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه.

<sup>3</sup> - بن زيادة أم السعد، المؤسسة العمومية الاقتصادية في القانون التوجيهي 01-88، بحث مقدّم لنيل درجة الماجستير في قانون المؤسسات، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2001-2002، ص 21.

<sup>4</sup> - jean du bois de gaudusson, Madagascar: des entre prises publiques- aux entreprises socialistes in les entreprises publiques en Afrique noire Pedone, 1979, p 238. Et 243 .

وبالمفهوم الواسع تشمل كذلك الأشكال الأخرى المذكورة في القانون التجاري، كالشركات المدنية والتجمّعات الاقتصادية والمؤسسات العمومية الصناعية والتجارية.<sup>1</sup> يُشار إلى أن القانون 01-88، قد نص على مبدئين أساسيين يحكمان المؤسسة العمومية الاقتصادية، وهما مبدأ الاستقلالية ومبدأ المتاجرة، هاذين المبدئين جاء بهما المشرع ضمن الإصلاحات الاقتصادية التي نصّ عليها القانون 01-88.

**مبدأ الاستقلالية:**

الاستقلالية كانت تعني منح المؤسسات مزيداً من المبادرة في إطار العمل على تجسيد نظام اللامركزية، واعتماد المؤسسة العمومية الاقتصادية على حرية المبادرة واتخاذ القرار والتعاقد بحرية وفقاً لقواعد القانون التجاري.<sup>2</sup> كما أن الاستقلالية تعني وجود ذمة مالية مستقلة للمؤسسة العمومية الاقتصادية والتمتع بالشخصية القانونية الكاملة، وهو ما يضيف على قواعد التسيير المرونة المطلوبة التي تُرتجى من تطبيق هكذا مبدأ، أو منح المبادرة في اتخاذ القرار فيما يخص المعاملات التجارية في السوق.<sup>3</sup>

### مبدأ المتاجرة:

يقوم مبدأ المتاجرة على أساس خضوع المؤسسات العمومية الاقتصادية لأحكام القانون التجاري، سواء كان ذلك من حيث التنظيم أو الأعمال أو الأموال.<sup>4</sup>

## الفرع الثاني

### المؤسسات الاقتصادية العمومية المسؤولة جزائياً

لقد شهد إخضاع المؤسسات العمومية للمساءلة الجزائية خلافاً حاداً بين الفقهاء والمشرعين القانونيين، فمنهم من يرى بعدم إمكانية متابعتها جزائياً نظراً لما توفّره من خدمات عمومية لصالح المجتمع، حيث أن الإضرار بها سوف يؤدي إلى حدوث خلل في تلك

<sup>1</sup> - بن زيادة أم السعد، مرجع سابق، ص 22.

<sup>2</sup> - الطيب داودي، تقييم إعادة هيكلة المؤسسة الاقتصادية العمومية الجزائرية، مجلة الفكر، كلية الحقوق والعلوم السياسية بسكرة، العدد الثالث، 2008، ص 142.

<sup>3</sup> - محمود شحماط، قانون الخصوصية في الجزائر، أطروحة مقدّمة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون، كلية الحقوق، جامعة منتوري، قسنطينة، 2007، ص 40.

<sup>4</sup> - المرجع نفسه، ص 60.

الخدمات، كما تُعتبر هي الأداة التي تتدخل بها الدولة لضبط الاقتصاد، إلا أن طائفة ترى وجوب معاقبة تلك المؤسسات جزائياً كون بعضها قد تورط في جرائم خطيرة هددت حياة البشر وأمنهم الصحي والبيئي والجسدي.

أولاً: موقف الفقه من المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية العمومية

يرى جانب من الفقه أن المساس بالمؤسسات العمومية الاقتصادية، ومساءلتها جزائياً يُعتبر تعدي على مبادئ القانون العام ومبادئ العدالة الجنائية، زد على ذلك المهمة الكبيرة التي تتكفل بها تلك المؤسسات، حيث أن المساس بها سوف يؤدي إلى الإخلال بالمهام التي تقوم تلك المؤسسات بتأديتها.<sup>1</sup>

إذ أنه من شأن توقيع عقوبات على المؤسسة الاقتصادية العمومية أن يخل بالمبدأين المذكورين أعلاه، وربما سوف تؤثر على تواصل واستمرارية عملها.<sup>2</sup>

ردّ بعض الفقهاء على هذا القول بأن الخدمات التي يقول هؤلاء بأنها حكر على المؤسسات العمومية الاقتصادية لم تعد كذلك اليوم، فبإمكان أشخاص طبيعيين أو مؤسسات اقتصادية خاصة القيام بتلك المهام، ولو كانت هذه الحجّة صحيحة؛ لوجب إذاً إنكار المسؤولية الجزائية كذلك على المؤسسات الاقتصادية الخاصة لأنها هي الأخرى توفر خدمات ضرورية ومهمة للمجتمع.<sup>3</sup>

المشرع القانوني في الدول التي أقرت بالمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية العامة، كان قد وضع استثناءً على تطبيق العقوبات على تلك المؤسسات، حيث استثنى العقوبات الخطيرة التي تؤدي إلى إنهاء وجود تلك المؤسسات كالحل والغلق أو التأثير على إمكانياتها كمصادرة الوسائل والآليات أو المنع المؤقت أو الدائم من ممارسة أنشطة أو الوضع تحت الحراسة القضائية.<sup>4</sup>

أضاف كذلك أصحاب الاتجاه المعارض لمساءلة المؤسسات الاقتصادية العمومية جزائياً، حجّة أخرى مفادها أن معاقبة المؤسسة العمومية الاقتصادية بعقوبة كالغرامة

1 - لقمان بامون، مرجع سابق، ص 97.

2 - مبروك بوخزنة، مرجع سابق، ص 174.

3 - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 105.

4 - عمر سالم، المسؤولية الجنائية للأشخاص المعنوية وفقاً لقانون العقوبات الفرنسي الجديد، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، القاهرة، 1995، ص 23.

والمصادرة، سوف يؤدي بها لتحمل نفقات إضافية غير متوقعة تؤثر على ماليتها العامة وبالتالي لتدارك الأمر سوف تقوم برفع أسعار الخدمات والسلع والضحية في هذه الحالة هو المواطن.<sup>1</sup>

كما أن القول بعدم متابعة المؤسسات الاقتصادية العمومية يخلّ بمبدأ المساواة أمام القانون، هو قول مردود لأن الطبيعة القانونية للمؤسسات العمومية الاقتصادية والخاصة مختلفة، فالأولى تهدف لتحقيق المنفعة العامة بينما الثانية تهدف لتحقيق المصلحة الخاصة. تم الرد على هذه الحجة بالقول أن منافية المسؤولية الجزائية للمبادئ الأساسية للقانون هو قول خاطئ، فلا يوجد في الدستور ما يمنع من إعفاء تلك المؤسسات من المسؤولية الجزائية، بل إن الدساتير قد نصّت في مبادئها على المساواة أمام القانون، وكذا فرض مبدأ سيادة القانون.<sup>2</sup>

كما أن العدالة الجنائية تفرض المساواة والعدل بين الأشخاص سواء من الناحية الطبيعية أو المعنوية، فلماذا يتم معاقبة مؤسسة اقتصادية خاصة وتُعفى مؤسسة عمومية اقتصادية على ارتكاب نفس الجريمة، فأين هي العدالة في هذه الحالة.

### ثانياً: موقف التشريع من المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية العامة

سوف نلاحظ من خلال دراستنا لموقف التشريع من المسؤولية الجزائية للمؤسسات العمومية الاقتصادية، حجم الخلاف في التشريعات نتيجة تأثرها بالآراء الفقهية، حيث نبدأ دراستنا هذه بالتشريع المقارن ثم نختتمها بالتشريع الجزائري.

#### 1- التشريع المقارن

تباينت التشريعات المقارنة في نظرتها لموضوع المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية العامة، بين من إستثنتها من المسؤولية الجزائية وبين من أدخلتها ضمن طائفة المؤسسات الاقتصادية المسؤولة جزائياً، وهو ما سوف نتناوله بالدراسة.

<sup>1</sup> - PICARD Etienne, Les personnes morales de droit public, la responsabilité pénale des personnes morales de droit public : fondements et champ d'application, Revue des sociétés, édition Dalloz, Paris, Janvier – Mars 1993.p 272.

<sup>2</sup> - لقمان بامون، مرجع سابق، ص 98.

## أ- التشريع الغربي

لقد تبنت أغلب التشريعات الغربية المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية العمومية<sup>1</sup>، مُستثنية في ذلك الدولة والجماعات المحلية فقط من المسؤولية الجزائية، فالمشرع الفرنسي ومن خلال نص المادة 121-02 من قانون العقوبات الفرنسي، نجده أخرج الدولة والهيئات الإقليمية من نطاق المسؤولية الجزائية، في حين ترك الباب مفتوحاً لمساءلة المؤسسات العمومية الاقتصادية الأخرى،<sup>2</sup> حيث نصت تلك المادة على أن "الأشخاص المعنوية فيما عدا الدولة مسؤولة جنائياً، وفقاً لما هو محدد في المواد 121-04 إلى 121-07. ومع ذلك فإن الجماعات الإقليمية وتجمعاتها لا تسأل جنائياً، إلا عن الجرائم التي ترتكب أثناء مزاوله الأنشطة التي يمكن أن تكون محلاً للتفويض في إدارة مرفق عام عن طريق الاتفاق".

من خلال النص يتضح بما لا يدع مجالاً للشك أو التأويل، أن المشرع الفرنسي يكون قد حسم موقفه، وأقرّ المسؤولية الجزائية لجميع الأشخاص المعنوية بما فيهم الخاضعة للقانون العام، إلا ما استثناه صراحة في نص المادة سالفة الذكر.

أمّا بالنسبة للمشرع في بلجيكا فقد نص في الفقرتين الأولى والأخيرة من المادة 05 من قانون العقوبات البلجيكي، على ما يلي: "يُعتبر كل شخص معنوي مسؤولاً جنائياً عن الجرائم المرتبطة ذاتياً بتحقيق غرضه أو الدفاع عن مصالحه أو عن الجرائم التي تُبين وقائعها المادية أنها قد ارتكبت لحسابه.

لا يمكن أن تُعتبر كأشخاص معنوية مسؤولة جنائياً لتطبيق هذه المادة: الدولة، الفيدرالية، المناطق، الطوائف، أقاليم تجمعات بروكسل، البلديات، الهيئات الإقليمية ما بين البلديات، لجنة الطائفة الفرنسية، لجنة طائفة الفلاماند، لجنة الطائفة المشتركة والمراكز العامة للمساعدة الاجتماعية"<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 214.

<sup>2</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 106.

<sup>3</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 210.

زد على ذلك ما نص عليه قانون العقوبات الهولندي الصادر في 23 يوليو 1976 في المادة 51 منه، التي نصّت في الفقرة الأولى على أن " الجرائم يمكن أن ترتكب سواء من الأشخاص الطبيعيين أو الأشخاص المعنوية ".

من خلال نص هذه المادة، نرى أن المشرع الهولندي قد ترك الباب مُشرعاً على مصرعيه في مساءلة جميع الأشخاص المعنوية، حتى ولو كانت عامّة مثل الدولة والبلدية وغيرها، فهو أقرّ المسؤولية الجزائية على كلا النوعين سواء مؤسسات اقتصادية عمومية أو خاصة<sup>1</sup>.

أمّا بالنسبة لقانون العقوبات لدولة لوكسمبورغ فقد نصّ في المادة 34 منه على أنه "عندما ترتكب جناية أو جنحة باسم ولمصلحة شخص معنوي من طرف أحد أجهزته الشرعية أو من طرف عضو أو عدّة أعضاء من أجهزته الشرعية، فإنه يمكن التصريح بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي وتحميله العقوبات المنصوص عليها بالمواد 35 إلى 37.

إنّ المسؤولية الجزائية للأشخاص المعنوية لا تستبعد المسؤولية الجزائية للأشخاص الطبيعيين كفاعلين أو شركاء عن نفس الجرائم.

إنّ الفقرتين السابقتين لا تطبقان على الدولة والبلديات<sup>2</sup>.

يبدو أن المشرع في لوكسمبورغ هو الآخر قد حدى حدو المشرع الفرنسي والبلجيكي والهولندي في عدم استثناء الأشخاص المعنوية العامة من المساءلة الجزائية طبعاً باستثناء الدولة والبلديات كما جاء في آخر فقرة من المادة سالفة الذكر.

### ب- التشريع العربي

نصّ المشرع الأردني في المادة 74-2 من قانون العقوبات رقم 16-1960<sup>3</sup>، على أنه "يعتبر الشخص المعنوي باستثناء الدائرة الحكومية أو المؤسسات الرسمية أو العامة مسؤولاً جزائياً عن أعمال رئيسه أي من أعضاء إدارته أو مديره أو أي من ممثليه أو عمّاله، عندما يأتون هذه الأعمال باسمه أو بإحدى وسائله بصفته شخصاً معنوياً".

<sup>1</sup> - أحمد محمد قائد مقبل، مرجع سابق، ص 106.

<sup>2</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 210.

<sup>3</sup> - القانون رقم 16-1960 المتضمّن قانون العقوبات الأردني المعدّل، المنشور في الجريدة الرسمية للمملكة الهاشمية الأردنية، رقم 1487، المؤرّخة بتاريخ 01 جانفي 1960.

كما نصّت نفس المادة ولكن في الفقرة الثالثة منها على أنّه " لا يحكم على الأشخاص المعنويين إلاّ بالغرامة والمصادرة، وإذا كان القانون ينصّ على عقوبة أصلية غير الغرامة، استعويض بالغرامة عن العقوبة المذكورة وأنزلت بالأشخاص المعنويين في الحدود المعيّنة في المواد من 22 إلى 24 من هذا القانون "

كما نصّ المشرّع الأردني في المادة 36 من قانون العقوبات الأردني على " يمكن وقف كل نقابة وكل شركة أو جمعية وكل هيئة اعتبارية ما خلا الإدارات العامة إذا اقترف مديروها أو أعضاء إدارتها أو ممثلوها أو عمّالها باسمها أو بإحدى وسائلها جنائية أو جنحة مقصودة يُعاقب عليها بسنتي حبس على الأقل "

يلاحظ على المشرّع الأردني تقييده للمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية العمومية بقوله " باستثناء ... المؤسسات الرسمية أو العامة " وهو بذلك يكون قد قيّد تلك المسؤولية الجزائية بعدما كان يعترف بها في نص نفس المادة قبل تعديلها والتي جاء فيها " باستثناء ... الهيئات والمؤسسات الرسمية ... "، حيث فرّق بين المؤسسات العامة الرسمية وغيرها.

بالنسبة للمشرّع الإماراتي فقد نص هو الآخر في المادة 65 من قانون العقوبات الاتحادي الإماراتي رقم 03 لسنة 1987 المعدّل<sup>1</sup> على أنّ " الأشخاص الاعتبارية فيما عدا مصالح الحكومة ودوائرها الرسمية والهيئات والمؤسسات العامة، مسؤولة جنائياً عن الجرائم التي يرتكبها ممثلوها أو مديروها أو وكلائها لحسابها أو باسمها.

ولا يجوز الحكم عليها بغير الغرامة والمصادرة والتدابير الجنائية المقررة للجريمة قانوناً، فإذا كان القانون يقرّر للجريمة عقوبة أصلية غير الغرامة، اقتضت العقوبة على الغرامة التي لا يزيد حدّها عن خمسين ألف درهم، ولا يمنع ذلك من معاقبة مرتكب الجريمة شخصياً بالعقوبات المقررة لها في القانون "

نلاحظ أنّ المشرّع الأردني والإماراتي كليهما، قد اتّبع نفس الطريق في عدم مساءلة المؤسسات الاقتصادية العامة جزائياً، حتى في العقوبات المحكوم بها على المؤسسة العمومية

<sup>1</sup> - القانون رقم 03 لسنة 1987 المتضمّن قانون العقوبات الاتحادي الإماراتي، المنشور في الجريدة الرسمية لدولة الإمارات العربية المتحدة، العدد 182، السنة السابعة عشر، المؤرّخة بتاريخ 20 ديسمبر 1987.

الاقتصادية، قرّرا أن تكون الغرامة فحسب، ربّما لأنّ كلا التشريعين يرفضان الإقرار بحمل تلك المؤسسات.

أمّا المشرّع السوري فقد نصّ في المادة 209 من قانون العقوبات السوري رقم 148 لسنة 1949<sup>1</sup> في الفقرة الثانية والثالثة على " إنّ الهيئات الاعتبارية مسؤولة جزائياً عن أعمال مديريها و أعضاء إدارتها وممثليها وعمّالها، عندما يأتون هذه الأعمال باسم الهيئات المذكورة أو بإحدى وسائلها.

ولكن لا يمكن الحكم عليها إلاّ بالغرامة والمصادرة ونشر الحكم.

وإذا كان القانون ينص على عقوبة أصلية غير الغرامة، أبدلت الغرامة من العقوبة المذكورة وأنزلت بالهيئة الاعتبارية في الحدود المعيّنة في المواد 53 و 60 و 63 ".

كما نصّ في المادة 108 من نفس القانون على " يمكن وقف كل نقابة وكل شركة أو جمعية وكل هيئة اعتبارية ما خلا الإدارات العامة، إذا اقتترف مديرها أو أعضاء إدارتها أو ممثلوها أو عمّالها باسمها أو بإحدى وسائلها جنائية أو جنحة مقصودة يعاقب عليها بسنّي حسب على الأقل ".

يبدو أنّ المشرّع السوري قد خالف كلاً من المشرّعين الأردني والإماراتي، فهو أطلق يد العدالة في متابعة كل شخص معنوي يثبت تورّطه في جرائم، سواء كان عام أو خاص باستثناء الإدارات العامة ولم يذكر المؤسسات العامة في مورد إستثناءه لمتابعة الإدارات العامة جزائياً، ما يُلاحظ على التشريع العقابي السوري هو تشابههم مع قانون العقوبات الأردني حرفياً، إلاّ مع بعض التعديلات الخاصة بالنظام في سوريا، وهو ما تثبتته مواد القانونين.

المشرّع اللبناني كذلك نصّ في المادة 210 من قانون العقوبات اللبناني رقم 340 لسنة 1943<sup>2</sup> على " إنّ الهيئات المعنوية مسؤولة جزائياً عن أعمال مديريها وأعضاء إدارتها ومثليها وعمّالها عندما يأتون هذه الأعمال باسم الهيئات المذكورة أو بإحدى وسائلها.

إذا كان القانون ينص على عقوبة أصلية غير الغرامة، أبدلت الغرامة من العقوبة

المذكورة وأنزلت بالهيئات المعنوية في الحدود المعيّنة في المواد 53 و 60 و 63 ".

<sup>1</sup> - المرسوم التشريعي رقم 148 المؤرخ في 22 جوان 1949 المتضمّن قانون العقوبات السوري.

<sup>2</sup> - مرسوم اشتراعي رقم 340، المؤرخ في 01 مارس 1943 المتضمّن قانون العقوبات اللبناني.

كما نصّ المشرع اللبناني في المادة 108 من قانون العقوبات على " يمكن وقف كل نقابة وكل شركة أو جمعية وكل هيئة معنوية ما خلا الإدارات العامة إذا أقرت مديرها أو أعضاء إدارتها أو ممثلوها أو عمّالها باسمها أو بإحدى وسائلها جنائية أو جنحة مقصودة، يعاقب عليها بسنتي حبس على الأقل".

يتّضح أنّ المشرع اللبناني قد وافق كذلك المشرع السوري في رأيه، وذهب للاعتراف بالمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية العامة باستثناء الإدارات العامة، كذلك نرى نفس التشابه بين القانون اللبناني والسوري ومن قبله الأردني في الصياغة، ومن المعلوم أنّ المشرع السوري واللبناني والأردني والإماراتي كانوا أسبق من المشرع الفرنسي بل وأكثر جرأة منه في قبول المسؤولية الجزائية للذات المعنوية، وذلك بإقرارها كمبدأ عام في قانون العقوبات.<sup>1</sup>

## 2- موقف المشرع الجزائري

المشرع الجزائري قد عرف مرحلة من التردد في إقرار المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية العمومية والخاصة على حد سواء، فهو لم ينص عليها إلا ضمن قوانين خاصة إلى غاية صدور القانون 04-15، الذي أقرها كقاعدة عامة في قانون العقوبات الجزائري. إذ نجد المشرع الجزائري يقرّ بالمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية العمومية، ولكن بتخفيف في العقوبات المطبقة عليها نتيجة اختلاف طبيعتها القانونية، حيث نصّ في المادة 05 من الأمر 96-22 الخاص بقمع مخالفة التشريع والتنظيم وحركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج على أنّه " لا تطبق على الشخص المعنوي الخاضع للقانون العام العقوبات المنصوص عليها في النقطة الثالثة من الفقرة الأولى والفقرة الثانية من هذه المادة، وتعلّق هذه العقوبة بمصادرة وسائل النقل المستعملة في الغش والمنع من الدعوة العلنية إلى الادخار، فهذه العقوبات لا يمكن أن توقع على الأشخاص المعنوية العامة".

هذه الاستثناءات الواردة في نص المادة 05 هي متعلّقة بالعقوبة فقط وليست استثناء من المسؤولية الجزائية.<sup>2</sup>

إلا أنّ المشرع الجزائري سرعان ما عاد في رأيه وقرّر استثناء المؤسسات الاقتصادية العمومية من المساءلة الجزائية، وذلك بعد تعديل نص المادة 05 بموجب الأمر 03-01 المعدّل

<sup>1</sup> - محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 225.

<sup>2</sup> - عائشة بشوش، مرجع سابق، ص 94.

والمتمم، الذي جاء فيه " يُعتبر الشخص المعنوي الخاضع للقانون الخاص " ولعل ذلك التعديل جاء ليتوافق مع تعريف المؤسسات العمومية الاقتصادية الذي جاء في المادة الثانية من الأمر رقم 01-04 المتعلق بتنظيم المؤسسات العمومية الاقتصادية وتسييرها وخصائصها والتي جاء فيها " المؤسسة العمومية الاقتصادية هي شركة تجارية تحوز فيها الدولة أو أي شخص معنوي آخر خاضع للقانون العام، أغلبية رأس المال الاجتماعي مباشرة أو غير مباشرة وهي تخضع للقانون العام".

وقد وافق ذلك المادة 51 مكرّر من القانون 04-15 المعدّل والمتمم لقانون العقوبات الجزائري، والتي جاء فيها " باستثناء الدولة والجماعات المحلية والأشخاص المعنوية الخاضعة للقانون العام، يكون الشخص المعنوي مسؤولاً جزائياً عن الجرائم التي تُرتكب لحسابه من طرف أجهزته وممثليه الشرعيين عندما ينص القانون على ذلك".

هذه المادة أنهت الجدل الدائر وقضت عليه نهائياً كونها توافقت مع المادة 02 من القانون رقم 04-01، التي تنص على أن المؤسسة العمومية الاقتصادية تخضع للقانون العام والمادة 51 مكرّر تنص على أن الأشخاص المعنوية الخاضعة للقانون العام مستثناءة من المساءلة الجزائية.

يبقى أن نشير في هذا المقام إلى أن هناك خلاف فقهي في الجزائر بين الفقهاء القانونيين<sup>1</sup> حول المسؤولية الجزائية للمؤسسات العمومية الاقتصادية، هل تطبق عليها قواعد القانون الإداري باعتبارها تخضع للقانون العام، أم تطبق عليها قواعد القانون الخاص كونها تمارس أنشطة ينظمها القانون الخاص كالقانون التجاري، حيث قال البعض بأنها تخضع للقانون الإداري ورأى البعض الآخر بأنها تخضع لقواعد القانون الخاص باعتبارها تقوم بنشاطات شبيهة بأنشطة المؤسسات الاقتصادية الخاصة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - يرى الدكتور أحسن بوسقيعة بأن التجمعات ذات المصلحة الاقتصادية تُسأل جزائياً، سواء كانت تابعة للقطاع العام؛ كالمؤسسات العمومية الاقتصادية، أو تابعة للقانون الخاص، ولعلّ مبرر الأستاذ أحسن بوسقيعة في ذلك يعود إلى كون المؤسسات العمومية الاقتصادية، شركات تجارية تخضع للقانون الخاص، والمتمثل في القانون التجاري ولا تخضع في معاملتها للقانون الإداري، لمزيد من الإطلاع أنظر أحسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الجزائري العام، الطبعة السادسة عشر، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2017، ص 266 إلى 285.

<sup>2</sup> - فرج صالح الهربش، جرائم تلويث البيئة، الطبعة الأولى، المؤسسة الفنية للطباعة والنشر، القاهرة، 1998، ص 412.

حيث أنها تقوم بنشاطات اقتصادية ومصرفية وتجارية وغيرها من الأعمال التي يمكن أن ترافقها جرائم عند القيام بها<sup>1</sup> وبالتالي خضوعها للمسؤولية الجزائية. المشرع الفرنسي لم يستثن تلك المؤسسات الاقتصادية العامة من المسؤولية الجزائية عن الجرائم المرتكبة من قبلها، خاصة ما تنفثه مصانعها وما تُخلفه منشأتها من مواد ملوثة ومضرة بالحياة الطبيعية والبشرية بسبب نشاطها الصناعي والزراعي والخدمي.<sup>2</sup> المشرع الجزائري لم يحدو حدو المشرع الفرنسي في ذلك، بل استثنى المؤسسات الاقتصادية العامة من المسؤولية الجزائية كما أسلفنا سابقاً.

### المطلب الثاني

#### المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية الخاصة

تعتبر جميع المؤسسات الاقتصادية الخاصة خاضعة للمسؤولية الجزائية، أيّاً كان شكلها ومهما كان شكل إدارتها وعدد المساهمين فيها، حتى ولو كانت شركة ذات شخص وحيد. كما أن جميع التشريعات التي اعترفت بالمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية، لا تختلف إطلاقاً في إخضاع المؤسسات الاقتصادية التابعة للقانون الخاص للمساءلة الجزائية،<sup>3</sup> ومن بين تلك التشريعات نجد المشرع الجزائري الذي نصّ على ذلك صراحة في مضمون المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري والتي جاء فيها " باستثناء الدولة والجماعات المحلية والأشخاص المعنوية الخاضعة للقانون العام، يكون الشخص المعنوي مسؤولاً جزائياً عن الجرائم التي تُرتكب لحسابه من طرف أجهزته أو ممثليه الشرعيين عندما ينص القانون على ذلك "، أي أنه بأسلوب المخالفة تكون العبارة كالأتي باستثناء الدولة والجماعات المحلية تكون الأشخاص المعنوية الخاضعة للقانون الخاص مسؤولة جزائياً.

يرى البعض أن المشرع قد أخطأ في صياغة المادة، حيث كان من الأجدر به النص صراحة على خضوع الأشخاص المعنوية الخاصة للمساءلة الجزائية، خاصة وأن مختلف القوانين الخاصة نصّت على ذلك صراحة في موادها التي أقرت فيها مسؤولية تلك المؤسسات جزائياً، حيث اقترحوا أن تكون صياغة المادة 51 مكرّر كما يلي: " يكون الشخص

<sup>1</sup> - محمود سليمان موسى، مرجع سابق، ص 121.

<sup>2</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 110.

<sup>3</sup> - بشوش عائشة، مرجع سابق، ص 88.

المعنوي الخاص الخاضع للقانون الخاص وحده مسؤولاً جزائياً عن الجرائم التي تُرتكب لحسابه من طرف أجهزته أو ممثليه الشرعيين عندما ينص القانون على ذلك".<sup>1</sup>

المؤسسات الاقتصادية الخاصة هي مجموعة أموال أو مجموعة أشخاص، تنشأ لتحقيق مصلحة معينة تكون حسب الهدف الذي أنشئت من أجله.<sup>2</sup>

- المؤسسات الاقتصادية الخاصة المكونة من تجمع أشخاص: تتكون المؤسسات الاقتصادية من اجتماع مجموعة أشخاص، قصد تحقيق هدف محدد يتمثل في تحقيق مصلحة خاصة هدفها الربح، وتسمى في هذه الحالة بالشركة<sup>3</sup> مثل شركة التضامن وشركة التوصية البسيطة.

- المؤسسة الاقتصادية الخاصة المكونة من تجمع أموال: تتكون هذه المؤسسات من تجمع أموال لتحقيق هدف معين كذلك،<sup>4</sup> يتمثل دائماً في تحقيق مصلحة خاصة وهي الربح والفائدة مثل شركة المساهمة وشركة التوصية البسيطة.

كما أن تمتع المؤسسة الاقتصادية الخاصة بالمسؤولية الجزائية، لا يكون إلا من تاريخ اكتسابها للشخصية المعنوية.<sup>5</sup>

ومن أجل تفصيل أكبر حول المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية الخاصة، وجب دراسة طبيعة تلك المؤسسات ومكوناتها، حتى نكون على دراية تامة بالطبيعة القانونية (الفرع الأول) التي جعلت منها محل للمساءلة الجزائية (الفرع الثاني).

### الفرع الأول

#### الطبيعة القانونية للمؤسسات الاقتصادية الخاصة (الشركات التجارية)

تعتبر المؤسسات الاقتصادية الخاصة شركات تجارية بمفهوم المخالفة لنص المادة 02 من القانون رقم 01-04، المتعلق بتنظيم المؤسسات العمومية الاقتصادية وتسييرها وخصائصها، حيث نصت المادة الثانية منه على تعريف المؤسسة العمومية الاقتصادية، وقالت بأنها

<sup>1</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص ص 214 215.

<sup>2</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 113.

<sup>3</sup> - فليح كمال، مرجع سابق، ص 16.

<sup>4</sup> - المرجع نفسه، ص 17.

<sup>5</sup> - delmaso Thierry, responsabilité pénale des per sonnes morales, évaluation des risques et stratégie de défense, édition efe, paris, 1996, p 10.

شركات تجارية، كذلك القانون رقم 88-04 الملغى المتضمن القواعد الخاصة المطبقة على المؤسسات العمومية الاقتصادية، والذي نصّ هو الآخر في المادة 02 منه على تأسيس المؤسسات العمومية الاقتصادية في شكل مساهمة أو في شكل شركة ذات مسؤولية محدودة بحسب أهميتها الاقتصادية.<sup>1</sup>

سنقوم في دراستنا للشركات التجارية بتقسيمها إلى قسمين مجموعة شركات الأشخاص وكذا مجموعة شركات الأموال لدراسة كل طائفة على حدى.

### أولاً: شركات الأشخاص

تعتبر كل من شركة التضامن وشركة التوصية البسيطة من شركات الأشخاص، نتيجة تأسيسها على اعتبار شخصي من طرف مجموعة من الأشخاص هدفهم تحقيق غاية محدّدة، حيث نصّ المشرّع الجزائري على الإجراءات المنظمة لشركة التضامن في المواد من 551 إلى 563 من القانون التجاري رقم 75-59<sup>2</sup>، أمّا فيما يخص شركة التوصية البسيطة فقد تناولتها المواد من 563 مكرّر إلى 563 مكرّر 10 من نفس القانون.<sup>3</sup>

#### 1- شركة التضامن

تعرف شركة التضامن بأنها تلك الشركة التي تتشكّل من شخصين، يُسأل فيها الشريك عن ديون الشركة شخصياً بالتضامن، حيث يكتسب فيها الشركاء صفة التاجر بمجرد انضمامهم لتلك الشركة، وتسمى باسمهم جميعاً ولا يمكن فيها التنازل عن حصة الشريك باعتبارها غير قابلة للانتقال حتى ولو كانوا ورثته.<sup>4</sup>

من خلال هذا التعريف يمكن استخلاص الخصائص التي تميّز هذه الشركة وهي كالتالي:<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - رياض عيسى، ملاحظات حول الأسس القانونية الجديدة التي تحكم عقود المؤسسات الاقتصادية العامة والرقابة على نشاطها الاقتصادي، مقال منشور بمجلة الفكر القانوني، العدد الخامس، نوفمبر 1989، ص 19، نقلاً عن محمد حزيط، مرجع سابق، ص 114.

<sup>2</sup> - الأمر رقم 75-59، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري معدل ومتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 101، المؤرخ في 19 سبتمبر 1975.

<sup>3</sup> - محمد حزيط، مرجع سابق، ص 116.

<sup>4</sup> - نسرين شريقي، الشركات التجارية، سلسلة مباحث في القانون، الطبعة الأولى، دار بلقيس، الجزائر، 2013، ص 47.

<sup>5</sup> - السلام هاجم أبو قريش، دليل تأسيس الشركات التجارية في القانون التجاري الجزائري، دار هومة، طبعة 2014، ص 145.

أ- سميت بشركة التضامن كون جميع الشركاء فيها مسؤولين عن ديون الشركة مسؤولية شخصية تضامنية ومطلقة.

ب- وجوب تسمية الشركة بأسماء الشركاء المكونين لها.

ج- حصص الشركاء فيها غير قابلة للتنازل، ولا يمكن أن تكون محل توريث لورثة الشريك المتوفى.

تلك الخصائص تم استنباطها من نصوص القانون التجاري، فالمادة 551 هي التي نصت على اكتساب صفة التاجر وكذا التضامن في تسديد ديون الشركة.

بالإضافة لنص المادة 552 التي نصت على أن يتألف عنوان الشركة من أسماء جميع الشركاء أو من اسم أحدهم أو أكثر متبوعاً بكلمة ( أو شركائه )، كما نصت المادة 560 على عدم قابلية حصص الشركة للتداول والانتقال.

المشرع الجزائري لم يتصدى لتعريف شركة التضامن، إنما اكتفى ببيان خصائصها ضمن المواد الخاصة بها في القانون التجاري.

على عكس المشرع الفرنسي الذي عرفها في المادة العاشرة من قانون الشركات الفرنسي<sup>1</sup>.

إلا أن التعريف المرجح هو " الشركة التي تتكوّن من شريكين أو أكثر، يسأل فيها الشريك عن ديون الشركة، مسؤولية شخصية تضامنية ومطلقة، يكتسب فيها الشريك صفة التاجر، وتسمى بأسماء الشركاء "<sup>2</sup>.

بالنسبة لإدارة شركة التضامن، فقد نظمها المشرع الجزائري في القانون التجاري<sup>3</sup>، حيث نصّ على أن مدير الشركة يُعتبر هو الممثل الشرعي لها وهو الذي يعمل لصالحها<sup>4</sup> ولحسابها وتطبق عليه أحكام المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري.

<sup>1</sup> - la société en nom collectif est celle qui unit deux ou plusieurs personnes ayant ou prenant la qualité de commerçant en vue d'une exploitation commerciale chacun des associés est tenu personnellement et tous sont solidaires entre eux ( coart.1221-1 l 1966. Art 10 ), cesont des commerçants associés.

<sup>2</sup> - حورية لشهب، تحديد الطبيعة القانونية لشركة التضامن، مجلة المفكر، كلية الحقوق والعلوم السياسية بسكرة، العدد الخامس، مارس 2010، ص 229.

<sup>3</sup> - محمد حزيط، مرجع سابق، ص 117.

<sup>4</sup> - لمزيد من الإطلاع يرجى مراجعة المواد من 553 إلى غاية 559 من القانون التجاري الجزائري.

كما أنّ الشركة تكتسب الشخصية القانونية من خلال قيدها في السجل التجاري، بعد استيفائها لشروط إجراء الإشهار في الصحيفة الرسمية للسجل التجاري<sup>1</sup>، وتنقضي بانتهاء أجلها المنصوص عليه في المادة 546 من القانون التجاري<sup>2</sup>، وتنقضي قبل انتهاء أجلها بإجماع الشركاء فيها بالإضافة إلى الأسباب الأخرى كإفلاس الشركة أو حلّها من طرف القضاء أو هلاك مالها وما إلى ذلك.

## 2- شركة التوصية البسيطة

هذا النوع من الشركات لم يكن معروفاً في القانون التجاري الجزائري، حيث لم يُعرّف في التشريع الجزائري إلاّ سنة 1993 من خلال المرسوم التشريعي رقم 93-08<sup>3</sup> المؤرّخ في 25 أبريل 1993.<sup>4</sup>

وتعني شركة التوصية البسيطة في القانون الجزائري حسب ما جاء في النصوص القانونية، بأنها شركة أشخاص تقوم بأعمالها تحت عنوان تجاري، وتشمل نوعين من الشركاء، النوع الأول يضمّ الشركاء المتضامنين الذين يحق لهم دون سواهم أن يقوموا بإدارتها، وهم كذلك مسؤولون بصفتهم الشخصية على سبيل التضامن عن إيفاء ديون الشركة.

أمّا الفئة الثانية فهم الموصون الذين يقدّمون المال ولا يلزم الواحد فيهم إلاّ بما قدّمه من مال، أي حسب نسبة المال الذي قدّمه للشركة من بين مجموع الأموال الموجودة. كما تجدر الإشارة إلى أنّ المشرّع الجزائري لم يقدّم بتعريف هذه الشركة، عكس المشرّع المصري الذي عرفها في المادة 23 من القانون الصادر سنة 1883<sup>5</sup> بأنها " الشركة التي تُعقد بين شريك واحد أو أكثر مسؤولين ومتضامنين، وبين شريك واحد أو أكثر يكونون أصحاب أموال وخارجين عن الإدارة ويسمّون موصين ". أمّا بالنسبة لخصائص الشركة فإنّها تتميز بوجود نوعين من الشركاء.

<sup>1</sup> - السالم هاجم أو قريش، مرجع سابق، ص 149.

<sup>2</sup> - نصت المادة 546 من القانون التجاري على أنه " يحدّد شكل الشركة ومدتها التي لا يمكن أن تتجاوز 99 سنة، وكذلك عنوانها أو اسمها ومركزها وموضوعها ومبلغ رأسمالها في قانونها الأساسي ".

<sup>3</sup> - مرسوم تشريعي رقم 93-08، المؤرّخ في 25 أبريل 1993، المعدّل والمتّم للأمر رقم 75-59، المؤرّخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمّن القانون التجاري، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 57، المؤرّخ في 27 أبريل 1993.

<sup>4</sup> - نسرين شريقي، مرجع سابق، ص 53.

<sup>5</sup> - قانون التجارة المصري الصادر بالأمر العالي في 13 نوفمبر 1883.

## أ- الشركاء المتضامنون:

يُسأل الشريك المتضامن مسؤولية شخصية وتضامنية في كل أمواله عن ديون الشركة. كما تُدرج أسماء جميع الشركاء في عنوان الشركة ويمكنهم أن يديروا الشركة جميعاً، كما لا يجوز تداول حصصهم أو نقلها إلا بموافقة جميع الشركاء، هذا بالإضافة إلى اكتساب الشريك صفة التاجر.<sup>1</sup>

## ب- الشركاء الموصون:

بالنسبة للشركاء الموصون هم أشخاص يقومون بدفع أموال للشركة ولا يُسألون إلا بقدر نسبة الأموال التي ساهموا بها، حيث إذا ترتب شهر إفلاس الشركة فإن ذلك يؤدي بالتبعية إلى إفلاس الشركاء المتضامنون، ولا يؤدي بطبيعة الحال إلى إفلاس الشركاء الموصون لمحدودية مسؤوليتهم عن ديون الشركة.

كما يجب على الموصي تقديم حصته وإلا طُلب بذلك من طرف مدير الشركة باعتباره ممثلها القانوني، زد على ذلك إمكانية دائني الشركة مطالبته بذلك بموجب دعوى قضائية مباشرة على أساس رأسمال الشركة هو الضمان العام لدائنيها.<sup>2</sup>

أما بالنسبة لتكوين شركة التوصية البسيطة كما غيرها من الشركات التجارية، فيتم بعد إجراء الإشهار الضروري لها وفي حالة عدم إشهارها فتعتبر باطلة مع عدم التأثير على المراكز القانونية للشركاء الموصون، حيث يبقى التزام ذلك الشريك محدود بقدر حصته.

تخضع إدارة شركة التوصية البسيطة لنفس الأحكام التي تنظم إدارة شركة التضامن التي تطرقت لها سابقاً، فهما يشتركان في نفس الأحكام تقريباً من حيث تعيين المسير أو المدير، وكذا مسؤولية الشركاء عن أعمال الشركة طبقاً لنص المادة 563 مكرّر من القانون التجاري.<sup>3</sup>

كما لا يمكن للشريك الموصي أن يقوم بأي عمل تسيير خارجي ولو حتى بمقتضى وكالة<sup>4</sup>، والعلّة من ذلك تكمن في أن الشريك الموصي مسؤول في حدود حصته ويخشى من

<sup>1</sup> - أنظر المواد من 563 مكرّر إلى المادة 563 مكرّر 10.

<sup>2</sup> - محمود سمير الشرفاوي، القانون التجاري، الجزء الأول، دار النهضة العربية، القاهرة، 1982، ص 107.

<sup>3</sup> - محمد حزيط، مرجع سابق، ص 121.

<sup>4</sup> - نسرين شريقي، مرجع سابق، ص 57.

توليّه الإدارة، أن يخاطر بأموال الشركة التي هو غير مسؤول فيها، إلا على حصته منها وهذا أمر غير عادل.<sup>1</sup>

### ثانياً: شركات الأموال

تقوم شركات الأموال على الاعتبار المالي فقط، ولا مجال فيها لأي اعتبارات شخصية، فهي تُعتبر مختلفة عن شركات الأشخاص لدرجة التناقض، فهي لا تتأثر بالشريك وانتمائه لها أو انسحابه منها كما هو الحال في شركات الأشخاص، كما أن المسؤولية فيها على قدر حصة الشريك في الشركة، وليست تضامنية مثل شركات الأشخاص.<sup>2</sup>

المشرّع الجزائري نظم الأحكام المتعلقة بهذا الصنف من الشركات ضمن القانون التجاري، حيث تناول شركة المساهمة في المواد من 592 إلى غاية 715 مكرّر 132، ونظام شركة التوصية بالأسهم في المواد من 715 ثالثاً إلى 715 ثالثاً 10 من نفس القانون.

#### 1- شركة المساهمة

يُعرف القانون التجاري شركة المساهمة في المادة 592، التي تعتبرها بأنها الشركة التي ينقسم رأسمالها إلى حصص، وتتكوّن من شركاء لا يتحمّلون الخسائر إلا بقدر حصّتهم، ولا يجب أن يقلّ عدد أعضائها عن 07 أشخاص، من هذا التعريف يمكننا استنتاج خصائص هذه الشركة.

- قيام شركة المساهمة على رأسمال يقسّم إلى أسهم متساوية، قابلة للتداول بالطرق التجارية، ويمكن التصرف فيها بكل الطرق المعروفة في التصرف دون أن تتأثر الشركة بذلك، بالإضافة لمحدودية الشركاء الذين يتشجّعون في المساهمة فيها، كون مسؤوليتهم تكون على أساس حصصهم في تلك الشركة فقط.<sup>3</sup>

- لقد حدّد المشرّع الجزائري بموجب المادة 592 الفقرة 02 من القانون التجاري عدد الشركاء المكوّنين لشركة المساهمة في حدّها الأدنى، حيث يجب أن لا يقلّوا عن سبعة أشخاص، مع العلم أن القانون في نسخته الأولى التي صدر بها في سنة 1975، كان يشترط

<sup>1</sup> - نرى بأنّ المشرّع الجزائري قد أصاب حين منع الشركاء الموصون في شركة التوصية البسيطة من تولي منصب حساس كإدارة الشركة، كون الشركاء الموصون لا يسألون إلا في حدود حصصهم في الشركة فقط، حيث لا تترتب عليهم أية مسؤولية أخرى تتجاوز حجم الحصة التي ساهموا بها في الشركة، فتولية أمثال هؤلاء الإدارة يمكن أن يؤدي بهم إلى الرعونة وعدم الاحتياط في تسييرها، وكذا عدم المبالاة كونهم لن يتحملوا نتائج قراراتهم أبداً إلا في حدود حجم حصصهم في الشركة، وهو أمر غير عادل وغير منطقي.

<sup>2</sup> - نادية فضيل، شركات الأموال في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 141.

<sup>3</sup> - سميحة القليوبي، الشركات التجارية، دار النهضة العربية، القاهرة، 1983، ص 256.

عدد 07 أشخاص، وتستطيع شركة المساهمة أن تستقبل حتى الأشخاص المعنوية من بين المساهمين فيها.<sup>1</sup>

- حصّة الشريك في شركة المساهمة تكون قابلة للمداولة عكس شركات الأشخاص، حيث يستطيع الشريك في شركة المساهمة أن يتنازل عن أسهمه فيها حتى بدون موافقة المساهمين الآخرين.<sup>2</sup>

- الشريك في شركة المساهمة لا يحمل صفة التاجر، وذلك لأنّ مسؤوليته محدودة لا تتجاوز عدد الأسهم التي إكتبها في الشركة، فهو لا يتحمّل أي التزام اتجاه الشركة في حالة إفلاسها فلا يؤدي ذلك إلى إفلاسه.<sup>3</sup>

- ألزم المشرّع التجاري الجزائري بوجوب أن تكون شركة المساهمة مسبوقه أو متبوعه بذكر "شكل الشركة ومبلغ رأسمالها"، ويجب أن يُذكر في الاسم الغرض الذي أنشئت من أجله الشركة أو مجال نشاطها، مثل شركة الاسمنت الجزائرية أو الشركة الجزائرية للصناعات الغذائية وغيرها، ولا مانع من إدراج اسم أحد الشركاء أو أكثر في تسمية الشركة.<sup>4</sup>

تشكّل شركة المساهمة من مجلس للإدارة وجمعية عامة للمساهمين فيها، حيث نصّت المادة 610 من القانون التجاري الجزائري، على أنّ شركة المساهمة يتم إدارتها من طرف مجلس إدارة يتشكّل من ثلاثة أعضاء على الأقل، ولا يتجاوز الأعضاء اثني عشر عضواً على الأكثر.

حيث يتمتع مجلس الإدارة بالسلطة الفعلية في تسيير شؤون الشركة، وهو يدخل في مفهوم الأجهزة الذي أشارت إليها المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري، وهو أحد أعضاء الشركة المعبرين عن إرادتها.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - أحمد محرز، القانون التجاري الجزائري، الجزء الثاني، الشركات التجارية، الأحكام العامة، شركات التضامن، شركات ذات المسؤولية المحدودة، شركة المساهمة، مطابع سجل العرب، مصر، 1979، ص 232.

<sup>2</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 130.

<sup>3</sup> - نادية فضيل، مرجع سابق، ص ص 148 149.

<sup>4</sup> - عمورة عمار، شرح القانون التجاري الجزائري، الأعمال التجارية، التاجر، الشركات التجارية، دار المعرفة، الجزائر، 2010، ص 231.

<sup>5</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 130.

أما مجلس الإدارة فطبقاً لنص المادة 635 من القانون التجاري، فإنه ينتخب من بين أعضاء المجلس رئيساً له، شريطة أن يكون شخصاً طبيعياً وتحت طائلة بطلان التعيين، كما لمجلس الإدارة صلاحية تحديد أجر رئيسه.

يُستشف من نص هذه المادة أنها جاءت بمجموعة من الشروط التي يجب توفرها فيمن يرأس مجلس إدارة شركة المساهمة، حيث يجب أن يكون من بين أعضاء المجلس<sup>1</sup>، بالإضافة إلى وجوب كون الرئيس المنتخب لمجلس الإدارة شخصاً طبيعياً، باعتبار أن طبيعة العمل الذي يقوم به الرئيس لا يستطيع القيام به إلا شخص طبيعي<sup>2</sup>.  
المادة 613 من القانون التجاري، نصت على أن مدة عهدة رئيس المجلس تكون متوافقة مع مدة عضويته في الإدارة، ويمكن أن يُعاد انتخابه مرة أخرى ويُعزل من طرف مجلس الإدارة في أي وقت يراه.

أ- مجلس المديرين: هذا النمط من التسيير جاء به القانون رقم 93-08<sup>3</sup> المعدل والمتمم للقانون التجاري، حيث يُعتبر هذا الأسلوب من التسيير بدعة ألمانية تلقفها المشرع الفرنسي ونص عليها في القانون الصادر في 24 جويلية 1966، ويهدف هذا النظام الجديد إلى الفصل بين إدارة الشركة والرقابة عليها، فإذا قام مجلس المديرين بالسيير فإن الرقابة تكون من صلاحيات مجلس المراقبة، وللعلم فإن مجلس المراقبة له صلاحية أوسع من مجلس الإدارة، حيث يستطيع هذا الأخير اقتراح عزل أعضاء مجلس المديرين على الجمعية العامة، كما يجب أن يتم النص على هذا النوع من التسيير في القانون الأساسي للشركة سواء أثناء تأسيسها أو بعده عن طريق تعديله وإضافته لها<sup>4</sup>.

ب- رئيس مجلس المديرين: يعين رئيس مجلس المديرين من طرف مجلس المراقبة، حيث يتولى رئيس مجلس المديرين تمثيل المؤسسة في علاقتها مع الغير، كما يمكن أن يضم القانون

<sup>1</sup> - عبد القادر البقيرات، مبادئ القانون التجاري " الأعمال التجارية - نظرية التاجر - المحل التجاري - الشركات التجارية "، الطبعة الثانية، دار المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012، ص 141.

<sup>2</sup> - فوزي محمد ساسي، الشركات التجارية، الأحكام العامة والخاصة، (دراسة مقارنة)، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2005، ص 452.

<sup>3</sup> - لقد أضاف المرسوم التشريعي رقم 93-08 المعدل والمتمم للقانون التجاري الجزائري، القسم الفرعي الثاني لكل من مجلس المديرين ومجلس المراقبة، وخصص الفقرة الأولى من هذا القسم لمجلس المديرين، حيث تناولته المواد من 642 إلى غاية 653.

<sup>4</sup> - فضيل نادية، مرجع سابق، ص 258.

الأساسي للشركة صلاحية لمجلس الرقابة، حتى يقوم بمنح سلطة تمثيل الشركة لدى الغير لعضو واحد أو عدة أعضاء من مجلس المديرين.<sup>1</sup>

**ج- مجلس الرقابة:** يتشكل مجلس الرقابة في حالة إتباع المؤسسة للنظام الحديث في تسييرها، حيث يستحوذ مجلس المديرين على صلاحية تسيير الإدارة، بينما يتولّى مجلس الرقابة ممارسة صلاحية الرقابة على مجلس المديرين وتسييرهم لإدارة الشركة.<sup>2</sup>

كما نصّت المادة 657 من القانون التجاري الجزائري، على تكوين مجلس الرقابة من 07 أعضاء على الأقل و12 عضو على الأكثر، كما يمكن أن يتوسّع العدد ليشمل 24 عضو في حالة الاندماج، شرط أن يكون هؤلاء الأعضاء قد مارسوا صلاحية الرقابة لمدة 06 أشهر في الشركات المدججة، بناءً على نص المادة 658 من القانون التجاري، كما أنّ رئيس المجلس يُنتخب من بين أعضاء المجلس، حيث يتولّى الرئيس استدعاء أعضاء المجلس للاجتماع وإدارة المناقشات، وتساوي مدة عهدة الرئيس مدة مهمة مجلس الرقابة.<sup>3</sup>

**د- الجمعية العامة التأسيسية للمساهمين:** تُعتبر أعلى هيئة في شركة المساهمة، فهي التي تجمع كل المساهمين في الشركة، وهي التي تعدّل القانون الأساسي للشركة وتُصادق عليه، وهي التي تصوّت على تعيين مجلس الإدارة بعد اختيارهم من بين أعضائها، وهي التي تعيّن مراقب الحسابات وتعزله، كما تمارس دور الرقابة على مجلس الإدارة والمحاسبين.<sup>4</sup>

**د1- الجمعية العامة العادية:** أعضاء الجمعية العامة التأسيسية للمساهمين يمكنهم الاجتماع مرّة كل سنة حسب نص المادة 676 من القانون التجاري الجزائري، فهي تُعتبر جمعية روتينية عادية تجتمع دورياً لمناقشة الحسابات المالية للشركة ومناقشة مختلف أمورها، فهي جمعية تتولّى اتخاذ القرارات العادية التي تتجاوز سلطة مجلس الإدارة وغيره من الهيئات الإدارية للشركة، دون أن تتجاوز قانونها الأساسي.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - Mahfoud lacheb, droit des affaires, « 3 éme édition office des publication universitaires, Algérie , 2006 , p 110.

<sup>2</sup> - عمار عمورة، الوجيز في شرح القانون التجاري الجزائري، " الأعمال التجارية - التاجر - الشركات التجارية "، دار المعرفة، الجزائر، 2000، ص 254.

<sup>3</sup> - نسرين شريقي، مرجع سابق، ص 73.

<sup>4</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 132.

<sup>5</sup> - هلاله نادية، النظام القانوني لجمعيات المساهمين في شركات المساهمة، مذكرة مقدّمة لنيل متطلبات شهادة الماجستير، كلية الحقوق، جامعة سطيف 2، 2013-2014، ص 11.

**د:2- الجمعية العامة الاستثنائية:** هذه الجمعية غير عادية لا تجتمع إلا في الحالات الاستثنائية مثل تعديل القانون الأساسي، فهي الوحيدة التي تملك صلاحية تعديله والمصادقة عليه وحتى رفضه.

تستمد الجمعية العامة غير العادية صفتها من طبيعة الاختصاصات الهامة المنوطة بها وهي تعديل النظام الأساسي للشركة، وكذا النصاب القانوني الذي يتطلبه القانون لصحة قراراتها وشرعيتها.<sup>1</sup>

## 2- شركة التوصية بالأسهم

يُعتبر هذا النوع من الشركات التجارية جديداً على القانون التجاري الجزائري الصادر سنة 1975، حيث أضيف بموجب المرسوم التشريعي رقم 93-08، إذ تضم هذه الشركة نوعين من الشركاء وهم الشركاء المتضامنون وشركاء موصون، حيث يتشابه النظام القانوني لهذه الشركة مع ذلك الموجود في شركة التضامن، وكذا شركة التوصية البسيطة.<sup>2</sup>

نظم المشرع الجزائري الأحكام الخاصة بهذه الشركة في المواد من 715 ثالثاً إلى غاية المادة 715 ثالثاً 10، حيث عرّفت طبقاً لنص المادة 715 ثالثاً، أنها تلك الشركة التي يقسم رأسمالها إلى أسهم، وتتكوّن بين شريك متضامن أو أكثر لهم صفة التاجر، يُسألون بالتضامن عن ديون الشركة وبين شركاء موصون لهم صفة المساهمين، ولا يتحمّلون الخسائر إلا في حدود حصصهم التي ساهموا بها، كما لا يمكن أن يقلّ عدد أعضاء هذه الشركة عن ثلاثة.

من خلال نص المادة 715 ثالثاً يتّضح لنا مجموعة الخصائص التي تميّز هذه الشركة فهي تتكوّن من نوعين من الشركاء.

**أ- شركاء متضامنون:** نفس الأحكام التي تتعلق بالشركاء المتضامنون المطبّقة في شركة التوصية البسيطة وشركة التضامن، تطبّق على الشركاء في شركة التوصية بالأسهم، فهم متضامنون شخصياً عن ديون الشركة ولهم صفة التاجر بمجرد انضمامهم للشركة، ولا يمكنهم نقل حصصهم لا بالوفاة ولا بالتنازل، إلا إذا نصّ على ذلك القانون الأساسي للشركة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - أحمد محمد محرز، النظام القانوني لشركة المساهمة، النشر الذهبي للطباعة، مصر، 1996، ص 559.

<sup>2</sup> - محمد حزيط، مرجع سابق، ص 134.

<sup>3</sup> - نادية فضيل، مرجع سابق، ص 347.

ب- شركاء موصون: كذلك الأمر بالنسبة للشركاء الموصون في شركة التوصية بالأسهم يشتركون في نفس الأحكام تقريباً مع نظرائهم في شركة التوصية البسيطة، حيث لا يسألون إلا في حدود مساهمتهم في رأسمال الشركة، كما أنّهم لا يكتسبون صفة التاجر فيها، ولا يسمح لهم بالدخول في إدارة الشركة، إلا أنّ الفرق يكمن في قدرة الشركاء الموصون على نقل أموالهم في شكل سندات قابلة للتداول أو انتقالها بالوفاة لورثتهم، باعتبار أنّ شخصيّة الموصي في شركات الأموال ليس لها أي اعتبار، كالذي هو موجود في شركات الأشخاص.<sup>1</sup>

العنوان في شركة التوصية بالأسهم يتألف من اسم واحد أو أكثر من الشركاء المتضامنون، كما أنّ المادة 715 ثالثاً من القانون التجاري أوجبت ضرورة أن لا يتمّ ذكر أسماء الشركاء الموصون ضمن عنوان الشركة، وإلاّ انتقل من صفة الشريك الموصي إلى صفة الشريك المتضامن.<sup>2</sup>

بالنسبة لرأسمال الشركة يقسّم إلى أسهم قليلة قابلة للتداول مثله مثل شركة المساهمة، ويستطيع أي شخص أن يقوم بشراء الأسهم المعروضة للاكتتاب، فهي تشبه شركة المساهمة في هذه الخاصية.<sup>3</sup>

- إدارة الشركة: تتكوّن الشركة في إدارتها من ثلاثة أجهزة هي:

مدير الشركة والجمعية العامة للمساهمين ومجلس المراقبة

أ- مدير الشركة: نصّت المادة 715 ثالثاً في فقرتها الأولى على: " يعيّن المسير الأوّل أو المسيرين الأوّلون بموجب القانون الأساسي، وينجزون إجراءات التأسيس التي كلف بها مؤسسو شركات المساهمة ".

حيث يعني ذلك أنّ المسير الأوّل أو المسيرين الأوّلون للشركة، يتمّ تعيينهم في العقد التأسيسي للشركة، فهم يُعتبرون مؤسّسين للشركة ولا يُعزلون إلاّ بتعديل القانون الأساسي من طرف الجمعية العامة للمساهمين.<sup>4</sup>

1 - نادية فضيل، المرجع السابق، ص 347 348.

2 - سعيد يوسف البستاني، قانون الأعمال والشركات، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، طبعة 2004، ص 454.

3 - نادية فضيل، مرجع سابق، ص 349.

4 - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 134.

في حالة تأسيس الشركة واكتسابها للصفة المعنوية، تستطيع الجمعية العامة ممارسة صلاحياتها في تعيين وعزل المسير الأول، إلى المسيرين الأولين للشركة حسب نظام التصويت الذي تعتمده في القانون الأساسي للشركة، وذلك بتصويت أغلبية الشركاء المتضامنين في الشركة.

تجدر الإشارة إلى أن المادة 715 ثالثاً، نصت على أغلبية الثلثين في تمرير قرارات الجمعية العامة، كما يمكن عزل المسير من طرف المحكمة بناءً على سبب شرعي بطلب من أحد الشركاء، وتصويت ثلثي أعضاء الجمعية العامة.<sup>1</sup>

**ب- الجمعية العامة:** تمارس الجمعية العامة للمساهمين دور الرقابة على أداء إدارة الشركة والمصادقة على القانون الأساسي وتعديله، وكذا اتخاذ القرارات التي يتطلب تمريرها مصادقة الجمعية العامة، كما أنها تتشكل من جميع الأعضاء المساهمين، وتمارس نفس المهام المنوطة بنظيرتها في شركة المساهمة.<sup>2</sup>

**ج- مجلس المراقبة:** نصت المادة 715 ثالثاً 2 من القانون التجاري، على أن مجلس المراقبة يتكوّن من ثلاثة مساهمين على الأقل، يتم تعيينهم من طرف الجمعية العامة العادية طبقاً لأحكام القانون الأساسي للشركة، كما أنه طبقاً لنص المادة المذكورة فإنه يقع تحت طائلة البطلان؛ تعيين شريك متضامن ضمن ثلاثة أعضاء في مجلس المراقبة، كما لا يحق للمساهمين في حالة ما تبث أنهم متضامنون وليسوا موصون؛ المشاركة في تعيين أعضاء مجلس المراقبة.

كما أن المادة 715 ثالثاً 1/7 من القانون التجاري، قد منحت صلاحية الرقابة بشكل دائم ومُستمر بنفس الصلاحيات الممنوحة لمندوبي الحسابات، كما يتولّى مجلس الرقابة رفع تقرير سنوي إلى الجمعية العامة العادية، مضمناً فيه جميع الأخطاء والمخالفات التي صادفته أثناء ممارسته لدوره الرقابي على الشركة، كما له الحق في دعوة الجمعية العامة للانعقاد.

بالنسبة للمسؤولية فإن أعضاء مجلس الرقابة معفون من تحمّل أي مسؤولية ناتجة عن خلل في تسيير الشركة، كون أعضائه ممنوع عليهم أعمال الإدارة، إلا أن مسؤوليتهم تقع في حالة ما إذا اكتشفوا مخالفات مرتكبة من طرف إدارة الشركة ولم يبلغوا عنها الجمعية العامة

<sup>1</sup> - نادية فضيل، مرجع سابق، ص 352.

<sup>2</sup> - عمورة عمار، مرجع سابق، ص 274.

للمساهمين، حتى تتخذ الإجراءات اللازمة، بالإضافة كذلك إلى تحملهم مسؤولية الأخطاء المرتكبة من طرفهم أثناء ممارسة مهامهم طبقاً لأحكام المادة 715 ثالثاً 09.

### ثالثاً: الشركات المختلطة

الشركات المختلطة هي مزيج من الخصائص التي تجمع بين خصائص شركات الأشخاص وخصائص شركات الأموال، أي أنها تجمع بين الاعتبار الشخصي والمالي في نفس الوقت.<sup>1</sup>

المشرع الجزائري نصّ على نوع واحد من تلك الشركات المختلطة وهو الشركة ذات المسؤولية المحدودة وذات الشخص الوحيد.

نصّ المشرع الجزائري على تعريف الشركة ذات المسؤولية المحدودة في المادة 564 من القانون التجاري، والتي عدّلت بموجب الأمر رقم 96-27 المؤرخ في 09 ديسمبر 1996، حيث نصّت على "تؤسس الشركة ذات المسؤولية المحدودة من شخص واحد أو عدّة أشخاص لا يتحمّلون الخسائر إلا في حدود ما قدّموا من حصص.

إذا كانت الشركة ذات المسؤولية المحدودة المؤسسة طبقاً للفقرة السابقة، لا تضم إلاّ شخصاً واحداً "كشريك وحيد" تسمى هذه الشركة "مؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة".

يمارس الشريك الوحيد السلطات المخولة لجمعية الشركاء بمقتضى أحكام هذا

### الفصل.

وتعيّن بعنوان للشركة يمكن أن يشتمل على اسم واحد من الشركاء أو أكثر، على أن تكون هذه التسمية مسبقة أو متبوعة بكلمات "شركة ذات مسؤولية محدودة" أو الأحرف الأولى منها أي "ش.م.م" وبيان رأسمال الشركة".

من خلال نص المادة سالفه الذكر يمكن استخلاص مجموعة الخصائص التي تمتاز بها

هذه الشركة والتي هي:

<sup>1</sup> - نادية فضيل، مرجع سابق، ص 21.

<sup>2</sup> - الأمر رقم 96-27، المؤرخ في 09 ديسمبر 1996، يعدّل ويتمّ الأمر رقم 75-59، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمّن القانون التجاري، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 77، المؤرخ في 11 ديسمبر 1996.

- حدّد المشرّع الجزائري الحد الأقصى لعدد الشركاء في هذه الشركة وهو 20 شريك، إلاّ أنّه رخص لها بأن تقلّ عن اثنين وتحوّل إلى مؤسسة ذات شخص واحد وذات مسؤولية محدودة.<sup>1</sup>

- من خصائص هذه الشركة أنّ حصصها غير قابلة للتداول بالطرق التجارية ولا يمكن أن تكون ممثلة في سندات قابلة للتداول، ولكن يجوز انتقال حصص الشركاء إلى الغير بشرط موافقة أغلبية الشركاء على ذلك، طبقاً لنص المادة 571 من القانون التجاري، كما أنّها لا تنحل بوفاة أحد الشركاء، بل تنتقل حصّة كل شريك إلى ورثته بوفاته مع إمكانية إحالتها بين الأزواج والأصول والفروع.<sup>2</sup>

- لا يمكن أن يقلّ رأسمال الشركة ذات المسؤولية المحدودة عن مئة ألف ( 100.000 دج ) ويقسّم بالتساوي، حيث لا تقل قيمة كل واحد من تلك الحصص عن ألف دينار جزائري (1.000 دج).

- مسؤولية الشريك غير مطلقة في هذه الشركة، فهي محدّدة بحجم حصّته في الشركة، فلا يُسأل عن ديون الشركة إلاّ في حدود حصّته فيها.<sup>3</sup>

- لا يمكن حل الشركة ذات المسؤولية المحدودة بوفاة أحد الشركاء، ولكن تنتقل حصّته إلى ورثته، كما يمكن أن تحال إلى زوجه أو الأصول أو الفروع.<sup>4</sup>

نصّت المادة 564 من القانون التجاري، على أنّ الشركة ذات المسؤولية المحدودة يجب أن يكون اسمها مستمداً من غرضها، كما يمكن أن يذكر اسم شريك أو أكثر في العنوان، ووجوب اشتمال العنوان على خاصية الشركة بعبارة " شركة ذات مسؤولية محدودة " أو الأحرف الأولى فيها " ش.م.م. "

#### - أجهزة إدارة الشركة ذات المسؤولية المحدودة

تتكوّن الشركة ذات المسؤولية المحدودة من جهازين يتوليان إدارة شؤونها، وهما مسير الشركة والجمعية العامة للمساهمين.

<sup>1</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 136.

<sup>2</sup> - زكري ويس ماية، جريمة الاستعمال التعسفي لأموال الشركة، بحث مقلّم ليل شهادة الماجستير في القانون، كلية الحقوق، جامعة الإخوة منتوري، قسنطينة، 2004-2005، ص 14.

<sup>3</sup> - ناديّة فضيل، مرجع سابق، ص 27.

<sup>4</sup> - محمد حزيط، مرجع سابق، ص 140.

## أ- مسير أو مدير الشركة

نصت المادة 576 من القانون التجاري على أنه " يُدير الشركة ذات المسؤولية المحدودة شخص أو عدة أشخاص طبيعيين ويجوز اختيارهم خارجاً عن الشركاء. ويُعيّنهم الشركاء في القانون الأساسي أو بعقد لاحق طبقاً للشروط المنصوص عليها في الفقرة الأولى من المادة 588 ".<sup>1</sup>

يُعيّن مدير الشركة في العقد التأسيسي لها، فيكون مديراً نظامياً وإما أن يعيّن بعد التأسيس باتفاق أعضاء الجمعية العامة فيسمى مديراً غير نظامي، ويمكن أن يكون أجنبي عن الشركة، ويبقى ذلك المدير يمارس عهده طيلة مدة الشركة، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك.<sup>1</sup>

كما أنه لا يوجد عدد محدد لعدد المديرين مثل شركة المساهمة التي يشترط فيها القانون ألا تقل عن ثلاثة وأن لا تزيد عن اثنا عشر عضواً.<sup>2</sup>

## ب- الجمعية العامة

تصدر قرارات الشركاء في الشركة ذات المسؤولية المحدودة في جمعية عامة يعقدونها، حيث يكون فيها لكل شريك عدد من الأصوات، يتوافق مع عدد الحصص المساهم بها في رأسمال الشركة.<sup>3</sup>

يرأس الجمعية العامة مدير الشركة وتُعقد باستدعاء منه، أو من طرف المديرين أو من طرف محافظ الحسابات إن وجد في الشركة، كما يحق لشريك أو أكثر ممن يملكون ربع مال الشركة استدعاء الجمعية العامة، كما يمكن للقضاء أن يعيّن مكلفاً باستدعاء الجمعية العامة وتحديد جدول أعمالها.<sup>4</sup>

حيث تُعقد الجمعية العامة في دورة عادية مرة واحدة في السنة على الأقل، من أجل فحص واعتماد حسابات الشركة، وتنظر في نتائج أعمال المديرين الذين يقدمون كشف حساب لها عن فترة إدارتهم، كما أنه تُصادق وتُعدّل القوانين الأساسية وتصادق على الميزانية وتوزع الأرباح.

1 - السالم هاجم أبو قريش، مرجع سابق، ص 114.

2 - نادية فضيل، مرجع سابق، ص 53.

3 - نسرين شريقي، مرجع سابق، ص 93.

4 - نادية فضيل، مرجع سابق، ص 67 68.

بالنسبة للمؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة يكلف فيها المدير بإصدار تقرير التسيير، وإجراء الجرد وإعداد الحسابات السنوية ويصادق عليها بعد إقرارها من طرف محافظ الحسابات في أجل 06 أشهر من اختتام السنة المالية، ولا يخول له القانون الحق في تفويض سلطاته.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني

#### بعض الأحكام حول المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية الخاصة

لاشك أن المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية الخاصة قد حُسم أمرها، خاصة إذا ما استوفت جميع الشروط التي تكسبها الشخصية المعنوية، ولكن أثار الفقه الحديث عن بعض الإشكاليات حول مدى قيام المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية الخاصة، في مرحلة التأسيس وكذا مرحلة التصفية ومرحلة الاندماج أو الانفصال.

#### أولاً: المسؤولية الجزائية للمؤسسة الاقتصادية الخاصة في مرحلة التأسيس

لقد اشترط أغلب الفقه ضرورة تمتع المؤسسات الاقتصادية الخاصة بالشخصية المعنوية، حتى يتم مساءلتها جزائياً، حيث أنه في حالة ما إذا ارتكبت أفعال إجرامية من طرف أشخاص يقومون بتأسيسها ولصالح المؤسسة؛ تسقط المسؤولية الجزائية عن المؤسسة وتثبت على من ارتكب الجريمة شخصياً، إلا في حالة الجريمة المستمرة التي يمكن أن يتواصل نشاطها الإجرامي إلى ما بعد تأسيس الشخص المعنوي.<sup>2</sup>

لذا اهتم الفقهاء بمعرفة زمن اكتساب المؤسسات الاقتصادية للشخصية المعنوية، باعتبار أن المسؤولية الجزائية لا يمكن أن تُسند لشيء معدوم، فلا بد من وجود شخص قانوني قام بارتكاب الجريمة حتى يتم إيقاع المسؤولية الجزائية عليه.<sup>3</sup>

ولقد انقسم الفقهاء إلى أربع اتجاهات حول هذه المسؤولية الجزائية، فذهب الفريق الأول إلى القول أن الشخصية المعنوية تنشأ فور التوقيع على العقد المنشأ للمؤسسة الاقتصادية وهو رأي ذهب إليه المشرع المغربي.<sup>4</sup>

1 - أحمد محرز، القانون التجاري، "الشركات التجارية"، الجزء الثاني، مطابع سجل العرب، طبعة 1979، ص 218.

2 - شريف السيد، مرجع سابق، ص ص 90 91.

3 - محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 260.

4 - أحمد شكري السباعي، الوسيط في القانون التجاري المغربي والمقارن، الجزء الخامس في النظرية العامة للشركات وشركات الأشخاص، دار نشر المعرفة، المغرب، طبعة 1992، ص 79.

أما أصحاب الاتجاه الثاني فذهبوا إلى اشتراط إتمام إجراءات الشهر القانونية حتى يعتد بتصرفات المؤسسة الاقتصادية أمام الغير، وفق ما ذهب إليه المشرع السوري في المادة 474<sup>1</sup> من القانون المدني، وكذا المشرع المصري في المادة 506<sup>2</sup> من القانون المدني المصري.

الاتجاه الثالث يرى بأن الشخصية المعنوية للمؤسسة الاقتصادية، لا تقوم إلا من تاريخ صدور قرار إداري وإتمام إجراءات الإشهار، وهو الرأي الذي أخذ به المشرع الإماراتي في المادة 11 من قانون الشركات التجارية الإماراتي.<sup>3</sup>

الاتجاه الرابع والأخير، الذي أخذ به المشرع الجزائري وهو اعترافه بالمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية الخاصة من تاريخ تسجيلها بالسجل التجاري، وأخذت بهذا الرأي أغلب التشريعات الأوروبية ومنها المشرع الفرنسي في المادة 549 من القانون المدني الفرنسي لسنة 1842، الذي يكون قد وافقه المشرع الجزائري في هذا الاتجاه عن طريق المادة 21 من القانون التجاري الجزائري، التي نصت على "كل شخص طبيعي أو معنوي مسجل في السجل التجاري، يعد مكتسباً صفة التاجر إزاء القوانين المعمول بها، ويخضع لكل النتائج الناجمة عن هذه الصفة".

<sup>1</sup> - نصت المادة 474 من القانون المدني السوري، الصادر بالمرسوم التشريعي رقم 84 المؤرخ في 18 ماي 1949 على ما يلي: "1- تُعتبر الشركة بمجرد تكوينها شخصاً اعتبارياً، ولكن لا يحتج بهذه الشخصية على الغير إلا بعد استيفاء إجراءات النشر التي يقرّها القانون.

2- ومع ذلك للغير إذا لم تقم الشركة بإجراءات النشر المقررة أن يتمسك بشخصيتها".

<sup>2</sup> - نصت المادة 506 من القانون رقم 131 لسنة 1948 المتعلق بإصدار القانون المدني المصري، على ما يلي: "1- تُعتبر الشركة بمجرد تكوينها شخصاً اعتبارياً ولكن لا يحتج بهذه الشخصية على الغير إلا بعد استيفاء إجراءات النشر التي يقرّها القانون.

2- ومع ذلك للغير إذا لم تقم الشركة بإجراءات النشر المقررة أن يتمسك بشخصيتها".

<sup>3</sup> - نصت المادة 11 من القانون الاتحادي رقم 02 لسنة 2015 المتعلق بشأن الشركات التجارية لدولة الإمارات العربية المتحدة، الصادر بتاريخ 25 مارس 2015، على ما يلي: "1- يجب على الشركة أن تحصل على كافة الموافقات والتراخيص التي يتطلبها النشاط الذي تمارسه في الدولة قبل البدء في ممارسة نشاطها.

2- يجب على الشركة المؤسسة داخل الدولة أن تباشر أنشطتها الرئيسية في الدولة، ويجوز لها أن تباشر نشاطها خارج الدولة إذا نص عقد تأسيسها على ذلك.

3- يصدر مجلس الوزراء قراراً يحدد فيه تشكيل ومؤهلات أعضاء لجان الرقابة الشرعية الداخلية والمراقب الشرعي للشركات المؤسسة داخل الدولة التي تباشر أنشطتها وفق أحكام الشريعة الإسلامية ويحدد القرار ضوابط عمل تلك اللجان، وعلى هذه الشركات بعد تأسيسها وقبل مباشرة أنشطتها الحصول على موافقة لجان الرقابة الشرعية الداخلية.

4- لا يجوز لغير شركات المساهمة العامة مزاوله أعمال المصارف وأعمال التأمين، كما لا يجوز لغير شركات المساهمة استثمار الأموال لحساب الغير".

كذلك ما نصّت عليه المادة 22 من القانون التجاري الجزائري، التي نصّت على " لا يمكن للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين للتسجيل في السجل التجاري، والذين لم يبادروا بتسجيل أنفسهم عند انقضاء مهلة شهرين، أن يتمسكوا بصفتهم كتجار، لدى الغير أو لدى الإدارات العمومية إلا بعد تسجيلهم.

غير أنه لا يمكن لهم الاستناد لعدم تسجيلهم في السجل بقصد تهربهم من المسؤوليات والواجبات الملازمة لهذه الصفة".

مما يعني أن المشرع الجزائري لا يعتد بأي جريمة مرتكبة من طرف ممثلي المؤسسات الاقتصادية الخاصة في مرحلة التأسيس، و إنما يتم متابعتهم شخصياً فقط، فالمادة 548 من القانون التجاري الجزائري، نصّت على أنه " يجب أن تودع العقود التأسيسية والعقود المعدلة للشركات التجارية، لدى المركز الوطني للسجل التجاري، وتُنشر حسب الأوضاع الخاصة بكل شكل من أشكال الشركات و إلا كانت باطلة".

وتتمثل إجراءات الشهر رغم وجود اختلاف في الإجراءات من شركة إلى أخرى فيما يلي:

- 1- إيداع ملخص العقد التأسيسي للشركة في السجل التجاري قصد قيده.
- 2- يتم شهر ملخص العقد في النشرة الرسمية للإعلانات القانونية، ( Bulletin Officiel des Annonces Légales ) " B.O.A.L".
- 3- شهر ملخص العقد في جريدة يومية يتم اختيارها من طرف ممثل الشركة.<sup>1</sup>

ثانياً: المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية الخاصة في مرحلة التصفية

إنّ المؤسسات الاقتصادية الخاصة حتى وإن حُلّت فإنّ وجودها يضل قائماً حتى استكمال إجراءات التصفية التي تستغرق وقتاً كبيراً،<sup>2</sup> وهو ما نصّت عليه المادة 766 من القانون التجاري الجزائري.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - سلام حمزة، الشركات التجارية، " الشخصية المعنوية للشركة - شركة المحاصة"، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2015، ص 33 34.

<sup>2</sup> - عمر سالم، المسؤولية الجنائية للأشخاص المعنوية وفقاً لقانون العقوبات الفرنسي الجديد، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية القاهرة، 1995، ص 40.

<sup>3</sup> - نصّت المادة 766 من القانون التجاري الجزائري على أنه: " تُعتبر الشركة في حالة تصفية من وقت حلها مهما كان السبب، ويتبع عنوان أو اسم الشركة بالبيان التالي " شركة في حالة تصفية"،

وتبقى الشخصية المعنوية للشركة قائمة لاحتياجات التصفية إلى أن يتم إقفالها، =

**1- موقف التشريع من المسؤولية الجزائية للشركة في مرحلة التصفية**

ذهب بعض المشرّعين إلى الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية الخاصة في مرحلة التصفية، خاصة إذا علمنا أنّ الشخصية المعنوية تبقى سارية المفعول إلى غاية انتهاء التصفية، مثل ما نصّ عليه المشرّع الإماراتي في المادة 291 من قانون الشركات التجارية الإماراتي التي جاء فيها "تدخل الشركة بمجرد حلّها في دور التصفية، وتحتفظ خلال مدّة التصفية بالشخصية الاعتبارية بالقدر اللازم لأعمال التصفية، ويجب أن يضاف إلى اسم الشركة عبارة "تحت التصفية" مكتوبة بطريقة واضحة".

كما نصّ المشرّع السوري في المادة 80 من قانون التجارة السوري على أنّه "بعد الانحلال تبقى شخصية الشركة التجارية كأنّها موجودة في المدّة اللازمة للتصفية ولأجل حاجة التصفية فقط...".

فهل الجرائم التي يرتكبها المصفيّ باعتباره نائباً عن المؤسسة الاقتصادية الخاصة ويعمل باسمها قائمة على أعماله المرتكبة؟.

يرى الأستاذ محمود داوود يعقوب أنّ تحميل الشركة مسؤولية الجرائم المرتكبة في مرحلة التصفية غير وارد، باعتبار أنّ الجريمة مهما كانت من غير المعقول أن تكون لازمة لإتمام عملية التصفية.<sup>1</sup>

إلا أنّ المشرّع الفرنسي قد سلك اتجاه آخر وهو إمكانية تسليط العقوبة على المؤسسة الاقتصادية الخاصة، في حالة ما إذا تمّ اكتشاف جريمة في مرحلة التصفية قد ارتكبت قبل حل المؤسسة، ونصّ على ذلك في الفصل 131 - 1 الفقرة الأولى من المجلّة الجزائية الجديدة.<sup>2</sup>

**2- موقف الفقه**

ذهب الفقه الفرنسي إلى تأييد مساءلة المؤسسات الاقتصادية الخاصة في مرحلة التصفية، باعتبار أنّ شخصيتها المعنوية لا زالت قائمة، وأنّ انتهاء عملية التصفية هي التي تعدّها وتؤدّي إلى انقضاء الدعوى العمومية.<sup>3</sup>

= ولا ينتج حل الشركة آثاره على الغير إلا ابتداء من اليوم التالي الذي تنشر فيه في السجل التجاري ".

<sup>1</sup> - محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 279.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه.

<sup>3</sup> - Thierry garé, Catherine, gineste, droit pénal procédure pénale, édition dallez, 2008 , p 170.

يمكن القول أنّ المشرّع الجزائري يعترف بالمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية الخاصة، بعد حلّها وقبل تصفيتها نهائياً عن الجرائم المرتكبة، سواء قبل الحل أو بعده، إذا توفّرت الشروط المنصوص عليها في المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري، فالمصنّف يُعتبر نائباً أو مديراً للشركة في فترة تتوافق مع طبيعة المؤسسة الاقتصادية أثناء عملية التصفية.<sup>1</sup>

### ثالثاً: المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية الخاصة في حالة الاندماج

المشرّع الجزائري نصّ على اندماج المؤسسات في المواد من 744 إلى 764 من القانون التجاري الجزائري، اندماج شركتين أو أكثر في شركة واحدة جديدة، حيث كانت المنافسة الاقتصادية الشرسة والأزمات الاقتصادية المتعددة هي التي تحتم وتتطلب عملية اندماج مجموعة مؤسسات من أجل تجاوزها لتلك المنافسة أو الأزمات.

ذلك الاندماج الذي يعني انتهاء الشخصية المعنوية للشركتين المدجتين، وحلول شخصية معنوية جديدة تحت مسمى آخر، خلف حالة من الخلاف الفقهي والتشريعي حول مسؤولية المؤسسة الاقتصادية المدججة عن الجرائم المرتكبة قبل الاندماج، ذهب الرأي الغالب من الفقه والتشريع إلى انعدام المسؤولية الجزائية نتيجة انعدام الشخصية المعنوية، فلا يمكن إسناد جريمة لشخص غير موجود حتى ولو اندمج مع شخص معنوي آخر، ولقد أيد القضاء الفرنسي هذا الرأي وسانده عن طريق مختلف الأحكام الصادرة من طرفه بهذا الخصوص.<sup>2</sup>

في ختام هذا المبحث يجب التنويه إلى أنّ دراسة الشركات التجارية ومختلف الأجهزة المكوّنة والمسيرة لها وكذا طبيعة ممثليها الشرعيين والقانونيين، إنّما جاء لمعرفة المقصود بعبارة أجهزة الشخص المعنوي وممثليه الشرعيين المنصوص عليها في المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري، والذين إذا ما قاموا بارتكاب جريمة لحساب وصالح الشخص المعنوي فإنّ المسؤولية الجزائية تنتقل إليه.

<sup>1</sup> - محمد حزيط، مرجع سابق، ص 158.

<sup>2</sup> - لمزيد من الاطلاع أنظر محمد حزيط، مرجع سابق، ص 159 إلى 164.

## المبحث الثاني

## نطاق المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية من حيث التجريم

بعد دراستنا لنطاق المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية من حيث الأشخاص، وتفصيلنا للمؤسسات الاقتصادية المخاطبة بأحكام المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائي، صار لزاماً علينا أن نتوجّه بالدراسة إلى الشق الأخر المتعلق بنطاق المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية من حيث التجريم، أي تبيان صور جريمة الغش الجبائي التي تُسأل عنها المؤسسات الاقتصادية جزائياً، لذا فإنّه وقبل الخوض في أركان جريمة الغش الجبائي يتوجّب علينا دراسة الناحية النظرية لهذه الجريمة (المطلب الأول)، ثمّ الخوض بعدها في تبيان أركان جريمة الغش الجبائي؛ التي تشكّل هيكل الجريمة (المطلب الثاني).

## المطلب الأول

## مفهوم الغش الجبائي

قبل دراسة مفهوم الجباية يتعيّن تعريفها وتبيان أنواعها (الفرع الأول)، ثمّ الخوض بعد ذلك في تعريف الغش الجبائي وتصنيفاته (الفرع الثاني).

## الفرع الأول

## تعريف الجباية وأنواعها

## أولاً: تعريف الجباية

الجباية هي حسب فرع القانون العام؛ مجموعة القواعد القانونية المتعلقة بالضرائب، حيث تُنظّم المواضيع القانونية ومشاركة كل من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين في تمويل الدولة.<sup>1</sup>

يرى البعض بأنّ الجباية هي "مجموعة القواعد القانونية والإدارية، التي تنظّم مختلف الضرائب والرسوم، والتي تجبى لصالح الدولة والجماعات المحلية وهي أيضاً بمثابة وسيلة ضرورية للسياسة الاقتصادية والاجتماعية".<sup>2</sup>

كما تعرّف الجباية كذلك بأنّها مجموع الاقتطاعات الإجرائية المفروضة من طرف الدولة، والتي تضمّ الضرائب والرسوم والإتاوات والمساهمات الاجتماعية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - رضا خلاصي، شذرات من النظرية الضريبية، دار هومة، الجزائر، 2014، ص 243.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه، ص 244.

كما تعرّف الجباية كذلك بأنّها " مجموعة القواعد القانونية والإدارية التي تحكم العلاقة بين الدولة والمكلف؛ فيما يخص مختلف الضرائب والرسوم التي تجبى لصالح الخزينة العمومية والجماعات المحلية " <sup>2</sup>.

من خلال جملة التعاريف السابقة، يظهر لنا أنّها قد اتفقت على رأي واحد تقريباً فيما يخصّ مكونات الجباية، فالجباية حسب التعاريف السابقة، تضمّ الضرائب والرسوم لذا لا تستقيم الدراسة دون تعريف هذين النوعين من الجباية.

### 1- تعريف الضريبة والرسم

" الضريبة هي اقتطاع مالي يُلزم الأشخاص الطبيعيين والمعنويين بأدائه للسلطات العامة بصفة نهائية دون مقابل مباشر بغرض تحقيق نفع عام " <sup>3</sup>.

كما تعرّف الضريبة كذلك بأنّها " اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل، بغرض تحقيق أهداف عامة " <sup>4</sup>.

يلاحظ على هذا التعريف أنّه غير واسع وليس شاملاً، حيث تغافل عن ذكر أهم عنصر في العلاقة الضريبية وهو المكلف، ولم يتم الإشارة له أبداً سواء أكان شخص طبيعي أو شخص معنوي.

كما تُعتبر الضريبة كذلك بأنّها مساهمة نقدية تُفرض على المكلفين بما على حسب قدراتهم التساهمية، والتي تقوم من خلالها السلطة بتحويل الأموال المحصّلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدّد، نحو تحقيق الأهداف المحدّدة من طرف السلطة العمومية. أمّا بالنسبة للرسوم فقد عرفها فقهاء المالية كذلك وفق ما يلي:

" الرسم هو اقتطاع نقدي يدفعه الفرد إلى الدولة أو غيرها؛ مقابل انتفاعه بخدمة معينة يؤديها له، يترتب عليها نفع خاص " <sup>5</sup>.

<sup>1</sup> - محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص 92

<sup>2</sup> - Maurice Duverger, « éléments de fiscalité », ( presse universitaire de France ), paris, 1976, p 111.

<sup>3</sup> - رضا خلاصي، مرجع سابق، ص 40.

<sup>4</sup> - حميد بوزيدة، جباية المؤسسات " دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة، الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية وتطبيقية "، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2010، ص 08.

<sup>5</sup> - المرجع نفسه، ص 17.

كما عُرّف كذلك بأنه " عبارة عن اقتطاع نقدي يمول الخزينة العامة للدولة، وهو يدفع من كل شخص يكون بحاجة إلى خدمة مقدّمة من طرف الدولة وأن هذه الخدمة تعود عليه بالذات بالنفع الخاص".<sup>1</sup>

من خلال تعريف الضريبة وتعريف الرسم، يمكننا استخلاص مجموعة الخصائص والفروق التي تميّز كل واحد منها، فهما يلتقيان في كونهما:

**1- اقتطاع نقدي:** حيث يُفرضان في صورة نقدية فقط، عكس ما كان متعارف عليه في الأنظمة القديمة، من أدائها على شكل خدمة لفترة معيّنة أو تدفع عيناً على شكل سلع.<sup>2</sup>

**2- الطابع الجبري لكليهما:** الضريبة والرسم يتميّزان بالطابع الجبري، حيث أن المكلف بهما ليس له خيار دفعهما من عدمه، فهو مجبر من طرف السلطة العامة على الوفاء بهما، حيث أنّهما يُعتبران من أعمال السيادة التي تتمتع بها الدولة، فهي وحدها من لها الحق بتحديد سعرهما والمكلف بهما وطرق تحصيلهما دون استشارة المكلف بهما،<sup>3</sup> تجدر الإشارة إلى أن الرسم يجبر بدفعه الذي استفاد من الخدمة، ولا يعني إجبارية دفعه كالضريبة بصفة مطلقة، أي أن الاستفادة من الخدمات التي تقدّمها الدولة من طرف أحد مرافقها العامة، هي التي تُجبر الشخص على دفع رسوم مقابل استفادته من الخدمات المقدّمة.

**3- الضريبة بدون مقابل بينما الرسم بمقابل:** المكلف بالضريبة لا يملك حق المطالبة بتعويض عن الضريبة التي دفعها، لأنّها تُدفع دون تلقي أي خدمة مقابل ذلك، وإنّما ينتفع بالضريبة في الاستفادة من النفقات العامة، التي يستفيد منها المكلف بالضريبة مع الجماعة التي هو عضو فيها<sup>4</sup>، بينما الرسم يكون عكس ذلك، حيث أن المكلف به يدفعه مقابل خدمة تقدّمها إحدى الهيئات العمومية، إذ يلتزم بها مقابل استفادته من نفع خاص كالمؤسسة الاقتصادية، التي تقوم مثلاً بتسجيل أو تثبيت أملاكها في سجلات التسجيل العقاري، فالنفع في هذه الحالة يعود عليها في الحفاظ على ملكيتها.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث " جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين "، الجزء الأول، الطبعة الثالثة، دار هومة، 2012، ص 13.

<sup>2</sup> - حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص 12.

<sup>3</sup> - رضا خلاصي، شذرات من النظرية الجبائية، مرجع سابق، ص 53.

<sup>4</sup> - رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، مرجع سابق، ص 12 13.

<sup>5</sup> - بن اعمارة منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 21.

4- يتفقان كذلك كونها اقتطاع نهائي: حيث لا ينتظر المكلف بهما استرجاعهما في مدة معينة، بل يدخلها الخزينة العمومية للدولة بصفة نهائية.<sup>1</sup>

5- إلا أنّهما يختلفان في كون الضريبة تدفع سنوياً، والرسم يتمّ تقديمه بشكل فوري بمجرد الاستفادة من الخدمة موضوع الرسم.<sup>2</sup>

تجدر الإشارة إلى أنّ التسمية لم تعد معياراً للتفريق بين الضريبة والرسم، كون مصطلح الرسم صار يُطلق على العديد من الضرائب، كالرسوم على رقم الأعمال والرسم على القيمة المضافة، والرسوم الجبائية، وكلّها هي في الأصل ضرائب وليست رسوم.<sup>3</sup>

### ثانياً: أنواع الجباية المطبقة على المؤسسات الاقتصادية

تخضع المؤسسات الاقتصادية لجملة من أنواع الجباية، وجب عليها تأديتها بمناسبة ممارستها لأنشطتها نوجزها كما يلي:

#### 1- الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

تمّ تأسيس هذه الضريبة بموجب القانون رقم 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 المتضمّن قانون المالية لسنة 1991، حيث حلّت هذه الضريبة محل الضريبة المفروضة على الأرباح الصناعية والتجارية، وتُعنى بها جميع المؤسسات الاقتصادية التي تحقق أرباحاً في الجزائر، ولا فرق بين مؤسسة أجنبية أو وطنية في تقديمها، حتى المؤسسات الاقتصادية العمومية مجبرة بدفعها إلى جنب المؤسسات الاقتصادية الخاصة.<sup>4</sup>

حيث تنص المادة 135 من الأمر رقم 76-101<sup>6</sup> المتضمّن قانون الضرائب المباشرة على أنّه "تؤسّس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها

<sup>1</sup> - رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، "جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين"، مرجع سابق، ص 12.

<sup>2</sup> - بن اعمارّة منصور، مرجع سابق، ص 21.

<sup>3</sup> - حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص 17.

<sup>4</sup> - القانون رقم 90-36، المؤرخ في 31 ديسمبر 1990، المتضمّن قانون المالية لسنة 1991، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 57، المؤرخ في 31 ديسمبر 1990.

<sup>5</sup> - محمد حمو، منور أوسرير، محاضرات في جباية المؤسسات، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009، ص 121.

<sup>6</sup> - الأمر رقم 76-101، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمّن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتّم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 102، المؤرخ في 22 ديسمبر 1976.

من الأشخاص المعنويين؛ المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتسمى هذه الضريبة "الضريبة على أرباح الشركات".

بالرجوع إلى نص المادة 136 من نفس القانون، نرى أنها نصت على مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات وهو:

- الشركات مهما كان شكلها وغرضها، ويستثنى من ذلك شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري الجزائري، إلا إذا اختارت تلك الشركات الخضوع لهذه الضريبة، وفي هذه الحالة يجب عليها تقديم طلب بذلك.

- الشركات المدنية التي لم تتكوّن على شكل شركات أسهم، إلا التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، في هذه الحالة تقدم طلب بذلك.

- هيئات توظيف جماعي للقيم المنقولة المكوّنة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها.

- المؤسسات والهيئات العمومية ذات طابع صناعي وتجاري؛ يخضعون لهذه الضريبة كذلك.  
- الشركات التي تُنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة.

- الشركات التعاونية والاتحاديات التابعة لها، باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة.

تتميز الضريبة على أرباح الشركات بالخصائص التالية:

- تُفرض هذه الضريبة على مجمل الأرباح التي تمّ تحقيقها، دون تمييز بين مصادر تلك الأرباح.

- تُفرض هذه الضريبة مرّة واحدة في السنة.

- تخضع الضريبة على أرباح الشركات إلى نسبة واضحة أي معدل ثابت.

- الضريبة على الأرباح هي من الضرائب التصريحية، التي يُجبر المكلف فيها بتقديم جميع الوثائق والدفاتر المحاسبية التي يتم على أساسها تحديد حجم الضريبة التي يخضع لها الربح المحقق وتقدّم تلك الوثائق قبل 01 أفريل من كل سنة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - محمد هو، منور أو سرير، مرجع سابق، ص 122.

## 2- الرسم على القيمة المضافة ( TVA )

القيمة المضافة هي الفرق بين الإنتاج الإجمالي، والاستهلاكات الوسيطة من مواد ولوازم وخدمات، فتلك الاستهلاكات الوسيطة تعني العوامل التي تدخل في إنتاج السلع من أجور، ضرائب، ورسوم ومصاريف مالية وغيرها.<sup>1</sup>

أما الرسم فهو اقتطاع مالي يطبق على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين جبراً وبصفة نهائية وبدون مقابل، من أجل تغطية المصاريف العامة وتحقيق الأهداف المسطرة من قبل الدولة.<sup>2</sup>

## أ- خصائص الضريبة على القيمة المضافة:

- الضريبة على القيمة المضافة، تُعتبر ضريبة على الإنفاق يتحملها المستهلك فقط.<sup>3</sup>
- تُعتبر هذه الضريبة من الضرائب غير المباشرة، حيث أن جبايتها لا تكون من طرف المكلف مباشرة، بل تجي بواسطة المؤسسات الخاضعة لها في كل مرحلة من مراحل التصنيع والتوزيع والاستهلاك، فالمؤسسات الاقتصادية تقوم بإضافة الضريبة إلى السعر النهائي للسلع والخدمات التي يشتريها المستهلك النهائي، ثم تقوم بعد ذلك بدفعها إلى الإدارة الضريبية بعد حسم ما قد تم دفعه في المراحل السابقة من العملية الإنتاجية.<sup>4</sup>
- الضريبة على القيمة المضافة تمتاز بأنها تُطبق بطرق عصرية، تُعفي دخول العائلات من تحملها بصفة تؤثر على مداخيلهم، حيث أن الإعفاء من تسديدها يتم في الأحيان بخصوص المواد الأساسية وذات الاستهلاك الواسع.
- تحسب هذه الضريبة على أساس قيمة المنتج، بغض النظر عن كميته ونوعيته وطبيعته.<sup>5</sup>
- توسيع مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة يمكن الدولة من السيطرة على الاقتصاد بصفة فعالة نوعاً ما، بالإضافة إلى الحجم الكبير من الموارد الذي تدره هذه الضريبة على الخزينة العمومية.<sup>6</sup>

<sup>1</sup> - رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، " جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، الجزء الأول، مرجع سابق، ص 123.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه، ص 124.

<sup>3</sup> - حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص 86.

<sup>4</sup> - عباس محمد نصر الله، النظرية العامة للضريبة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، مكتبة زين الحقوقية، بيروت، 2015، ص 245.

<sup>5</sup> - رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، الجزء الأول، مرجع سابق، ص 124.

<sup>6</sup> - Mohand Cherif ainouche: la fiscalité instrument de développement économique, thèse de doctorat d'état, université d'alger, 1991 , p 347.

- تسديد هذه الضريبة بطريقة مجزأة في مراحل مختلفة، باعتبار أنّ المكلفين بها يقومون بتأدية الرسوم المطابقة؛ بعد خصم الرسوم القابلة للحسم منها المضمّنة في فواتير المشتريات أو الخدمات.<sup>1</sup>

### ب- الأشخاص الخاضعون للرّسم على القيمة المضافة:

الخاضعون للرّسم على القيمة المضافة هم الأشخاص الذين يقومون بنشاط صناعي أو تجاري أو حتى فني، حيث تكون تلك العمليات سبباً في خضوعها للرّسم على القيمة المضافة، ويمكن حصر الأشخاص الخاضعة للرّسم على القيمة المضافة في التالي:

- المنتجون: وهم الأشخاص أو الشركات الذين يتمثل دورهم الأساسي أو الثانوي في استخراج المواد أو صناعة المنتجات، أو يتعهدون بالتصنيع أو التحويل بصفتهم صنّاعاً أو مقاولين قصد منحها شكلها النهائي ... إلخ.

- الأشخاص أو الشركات التي تحمل فعلاً صفة الصانع؛ للقيام في مصنعها أو خارجها بكل الأعمال المتعلقة بصنع المنتجات أو توبيخها التجاري.

- الأشخاص أو الشركات الذين يُسندون لغيرهم العمليّات المشار إليها في الفقرتين 01 و02.

- تجّار الجملة: هم التجار الذين يقومون بالبيع لتجّار آخرين من أجل إعادة البيع أو بنفس شروط السعر أو الكميّة لمؤسسات أو مستثمرات أو جماعات عموميّة أو خاصّة.

- تجار التجزئة: هم الذين يقومون بنشاط التجارة بالتجزئة (البيع والشراء).

- الشركات الفرعيّة: هي كل شركة تكون في تبعيّة لشركة أخرى أو تحت إدارتها.<sup>2</sup>

### 3- ضريبة الرسم على النشاط (TAP).

تمّ النص على هذه الضريبة بموجب قانون المالية لسنة 1996، حيث كان قبل ذلك

القانون؛ يتمّ تطبيق الرّسم على النشاط الصناعي والتجاري (T.A.I.C) بمعدّل 02.55 %

وكذا الرّسم على النشاط غير التجاري (T.A.N.C) بمعدّل 06.05 %.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص 87.

<sup>2</sup> - لمزيد من الإطلاع على ضريبة الرسم على القيمة المضافة أنظر محمد حممو، منور أوسرير، مرجع سابق، 142 إلى 168، كذلك حميد بوزيدة، مرجع سابق من الصفحة 11 إلى 70، وكذلك خلاصي رضا، النظام الضريبي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، مرجع سابق، ص 123 إلى 163، وكذلك عباس محمد نصر الله، مرجع سابق، ص 244 وما يليها.

<sup>3</sup> - حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 131.

وتطبق هذه الضريبة وفقاً لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، بمقتضى نص المادة 217 التي تنص على:

- الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون الذين يملكون في الجزائر محلاً مهنيًا دائماً، ويمارسون نشاطاً يخضع في أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح غير التجارية، ما عدا المتعلقة بمداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة.

- رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة، الذين يمارسون نشاطاً تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات.<sup>1</sup>

- أما بالنسبة للخاضعين لهذه الضريبة، فقد نصت عليهم المادة 223 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وهم:

أ- المستفيدون من الإيرادات الخاضعة للضريبة حسب مكان ممارسة المهنة أو باسم المؤسسة الرئيسية عند الاقتضاء.

- كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق من طرف كل مؤسسة فرعية من مؤسساتها الفرعية، أو وحدة من وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها.

ب- يؤسس الرسم في الشركات مهما كان شكلها على غرار مجموعات الشركات بالمساهمة باسم الشركة أو المجموعة.

#### 4- الضرائب غير المباشرة والرسوم المماثلة

كما يمكن أن تخضع المؤسسات الاقتصادية لمجموعة أخرى من الضرائب تتمثل في:

#### أ- حق التداول (المرور)

تطبق على المنتجات الكحولية والخمور، حيث يخضع له الأشخاص المعنويين من تجار الجملة، المستودع المحتكر الأساس الخاضع للرسم:

الكحول: هي الكمية المعبر عنها بالهكتولتر الموجهة للاستهلاك.

الخمور: هي الكمية المعبر عنها بالحجم (هكتولتر) الموجهة للاستهلاك.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - أنظر نص المادة 217، من الأمر 76-101 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>2</sup> - حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، مرجع سابق، ص 169.

## ب- حق الضمان والتعبير

حق الضمان يطبق على المنتجات المعدنية من الذهب والفضة والبلاطين وتكون على أساس الكميات المباعة والمقدّرة بالوزن.

## ج- الرسم على المنتجات البترولية

يُطبّق الرسم على المنتجات البترولية كالبنزين وغاز البروبان والبوتان وغيرهم من المنتجات البترولية.<sup>1</sup>

## د- حقوق التسجيل والطابع

**د:1- حقوق التسجيل:** نصّ عليها الأمر رقم 76-105، المتضمّن قانون التسجيل،<sup>2</sup> وتعي الجباية المدفوعة للدولة نتيجة تسجيل العقود المختلفة، وبالأخص منها تلك المتعلقة بالعقود الرسمية المتضمّنة للقرارات النهائية للعقود الإدارية، وكذا عقود نقل الملكية وحق الانتفاع بالمنقولات أو العقارات والتنازل عن حقوق الإيجار وحقوق التأسيس.

**د:2- حقوق الطابع:** تتعلّق هذه الحقوق بالرّسوم المفروضة على التداول والمعاملات المدفوعة في شكل الطوابع الجبائية أو الدمغة.

## ه- رسم التطهير

هو رسم يتمّ تطبيقه على كامل الملكيات المبنية الموجودة في بلديات تعمل فيها مصلحة جمع القمامات المنزلية، حيث يكون رسم التطهير باسم الملاك أو المنتفعين وعلى عاتق المستأجر الذي يتضامن في دفع قيمة الرّسم، ويحصل هذا الرسم لفائدة البلديات.<sup>3</sup> من المعلوم أنّ القانون رقم 80-12<sup>4</sup> يُعتبر هو المرجع والأساس القانوني لهذا الرسم.

<sup>1</sup> - حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، مرجع سابق، ص 170.

<sup>2</sup> - الأمر رقم 76-105، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمّن قانون التسجيل المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 81، المؤرخ في 18 ديسمبر 1976.

<sup>3</sup> - حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، مرجع سابق، ص 174.

<sup>4</sup> - القانون رقم 80-12، المؤرخ في 31 ديسمبر 1980، المتضمّن قانون المالية لسنة 1981، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 54، المؤرخ في 31 ديسمبر 1980.

و- قسيمة السيارات<sup>1</sup>

تُطبّق هذه الضريبة المؤسّسة بموجب الأمر رقم 76-103 المعدّل والمتّم على السيارات المرقّمة في الجزائر سواء كان مالکها شخص طبيعي أو معنوي، تجدر الإشارة إلى أنّ القانون قد حدّد في المادة 300 من قانون الطابع، جميع المعطيات الخاصّة بمبلغ القسيمة والسيارات الخاضعة لها، وذلك بموجب التعديل الذي جاءت به المادة 09 من قانون الماليّة لسنة 2016.<sup>2</sup>

## الفرع الثاني

## تعريف الغش الجبائي وتصنيفاته

سنحاول من خلال هذا الفرع تبيان مفهوم جريمة الغش الجبائي، من حيث تعاريفها المختلفة (أولاً)، ثمّ التطرّق للفروق المسجّلة بين كل من التهرّب الجبائي والغش الجبائي (ثانياً)، منتهين بمختلف التصنيفات المعروفة للغش الجبائي (ثالثاً).

## أولاً: تعريف الغش الجبائي

لقد تعدّدت التعاريف لظاهرة الغش الجبائي، واختلفت حسب نظرة كل باحث لها وغصّت بها الكتب، لذا سنحاول في هذا المقام ذكر بعض منها ممّا نراه مناسباً وشاملاً وكافياً لتعريف جريمة الغش الجبائي.

يُعرّف لوسيان ميشال " Lucien Mehl " الغش الجبائي بأنّه " خرق للقانون الجبائي بهدف التخلّص من الضريبة وتخفيض وعائها ".<sup>3</sup>

كما يعرّف كذلك بأنّه " مخالفة المكلف للأحكام القانونيّة بوسائل الغش والاحتيال للتخلّص من دفع الضريبة ".<sup>4</sup>

كذلك يقصد به التخلّص من أداء الضريبة عن طريق المخالفة الصريحة للقوانين

الجبائيّة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - تمّ إضافة هذا النوع من الجباية بموجب المادة 46 من الأمر رقم 96-31، المؤرّخ في 30 ديسمبر 1996، المتضمّن قانون المالية لسنة 1997، الصادر في الجريدة الرسميّة للجمهورية الجزائرية، العدد 85، المؤرّخ في 31 ديسمبر 1996.

<sup>2</sup> - القانون رقم 15-18، المؤرّخ في 31 ديسمبر 2015، المتضمّن قانون المالية لسنة 2016، الصادر في الجريدة الرسميّة للجمهورية الجزائرية، العدد 72، المؤرّخ في 31 ديسمبر 2015.

<sup>3</sup> - Margairaz André, la fraude fiscales et ses succédanés comment on échappe à l'impôt, édition blonay, suisse, 1988, p 27.

<sup>4</sup> - خالد الخطيب، التهرّب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 16، العدد الثاني، 2000، ص 163.

كما عرفه البعض بأنه تلك السلوكات والممارسات التي تتم لهدف التحايل وتحتب الضريبة؛ خارج القانون بطرق غير مشروعة.<sup>2</sup>

بينما يرى البعض الآخر بأن الغش الجبائي هو كل تصرف ايجابي أو سلمي يؤدي إلى التهرب الكلي أو الجزئي من أداء الضريبة.<sup>3</sup>

كما يطلق البعض كذلك على الغش الجبائي مصطلح التهرب غير المشروع في تعريفه له "التهرب الضريبي هو محاولة الفرد الذي تتوفر فيه شروط الخضوع للضريبة؛ عدم دفعها كلياً أو جزئياً مستعملاً في ذلك وسائل مخالفة للقانون تحمل صفة الغش".<sup>4</sup>

كما يعرف كذلك بأنه " سلوك غير مشروع يرتكبه شخص ذي صفة معينة (الممول) بهدف التخلص من أداء الضريبة المستحقة عليه، سواء كان ذلك التخلص كلياً أم جزئياً ويتم في الغالب بالطرق الاحتياكية".<sup>5</sup>

أما بالنسبة للمشرع الجزائري فقد تصدى لتعريف الغش الجبائي في المادة 303 الفقرة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث جاء فيها بأن الغش الجبائي هو "كل محاولة للتخلص من الضريبة باستعمال طرق تدليسية في إقرار أساس الضريبة والرسوم التي يخضع لها المكلف أو تصنيفها كلياً أو جزئياً".

نرى أن المشرع الجزائري قد وفق كثيراً في تعريفه للغش الجبائي كونه يتوافق مع تعريف الجباية التي تضم كل من الضريبة والرسم، عكس التعريفات الأخرى التي حصرت في الضريبة فقط.

إنّ تعاريف الغش الجبائي كمصطلح يقودنا لتعريف قانوني لجريمة الغش الجبائي، فهي الأخرى كانت محل تعريف من طرف فقهاء القانون، حيث اختلفوا في تعريفها كل حسب

<sup>1</sup> - بلواضح الجليلاني، ميموني نبيلة، مكافحة التهرب الضريبي كهدف لجهود القضاء على البطالة، مداخلة مقدّمة في ملتقى حول إستراتيجية الحكومة في القضاء على البطالة وتحقيق التنمية المستدامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 15-16 نوفمبر 2011، ص 03.

<sup>2</sup> - نبيل صقر، الوسيط في شرح قانون العقوبات الخاصة، الجريمة الضريبية والتهريب، دار الهدى، الجزائر، 2013، ص 11.

<sup>3</sup> - حيدر وهاب عبود العنزي، التسوية الصلحية في قانون الضريبة على الدخل، الطبعة الأولى، المركز القومي للإصدارات القانونية، القاهرة، 2016، ص 97.

<sup>4</sup> - سالم محمد الشوابكة، المالية العامة والتشريعات الضريبية، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2015، ص 130.

<sup>5</sup> - صلاح الدين حسن السيسي، موسوعة جرائم الفساد الاقتصادي " اقتصاد الفساد"، الكتاب الثاني، الطبعة الثانية، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2015، ص 65.

نظرت لها، فقد عرفها الأستاذ أحمد فتحي سرور بأنها " كل مخالفة للقوانين الضريبية التي تفرض على الممول عملاً أو امتناعاً لتحديد وعاء الضريبة ".<sup>1</sup>

كما تعرّف جريمة الغش الجبائي بأنها " كل فعل أو امتناع يترتب عليه مخالفة القانون الضريبي وقرّر له القانون عقوبة ".<sup>2</sup>

كما تعرّف كذلك بأنها " كل عمل أو امتناع يترتب عليه الإخلال بمصلحة ضريبية يقرّر القانون على ارتكابها عقاباً ".<sup>3</sup>

من خلال التعاريف السابقة لمصطلح الغش الجبائي وكذا جريمة الغش الجبائي يتضح لنا أن الغش الجبائي يتّصف بمجموعة من الخصائص تميّزه وهي:

1- هو سلوك غير مشروع وفق القوانين الجبائية: أي أن مرتكبه يعدّ مرتكباً لجريمة يعاقب عليها القانون.

2- استعمال طرق وأساليب تدليسيّة: في الأغلب يقوم مُرتكب جريمة الغش الجبائي باستعمال طرق تدليسيّة كعدم تقديم المكلف القانوني تصريح ضريبي عن نشاطه الخاضع للضريبة، أو إدخال سلع ومنتجات من الخارج خفية وعدم التصريح بها لدى إدارة الجمارك تهرباً من الضريبة الجمركية، وكذا تقديم المكلف تصريح ضريبي خاص لإدارة الضرائب مخالف للواقع.<sup>4</sup>

فطرق التدليس والتحايل والمناورة متعدّدة ومختلفة ومتطوّرة بتطوّر الوسائل والوقت.

3- مخالفة التشريع الجبائي: يُعتبر الغش الجبائي مخالفاً لما نصّت عليه القوانين الجبائية من التزامات والقيام بالامتناع عن تأديتها ( سلوك إيجابي أو سلبي ).

4- التخلص من الضريبة: كل تلك الطرق التدليسيّة تهدف في الأخير للتخلص من الجباية بشكل كلي أو جزئي أو تصفيّتها.

1 - أحمد فتحي سرور، الجرائم الضريبية، دار النهضة العربية، القاهرة، 1990، ص 36.

2 - ياسر بنس، الجرائم الضريبية، الطبعة الأولى، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، مصر، 2015، ص 25.

3 - نبيل صقر، مرجع سابق، ص 13.

4 - ناصر مراد، مرجع سابق، ص 153.

## ثانياً: الفرق بين التهرب الجبائي والغش الجبائي

التهرب الجبائي هو تهرب بوسائل مشروعة من الناحية القانونية، كأن يمتنع المكلف بالضريبة من القيام بعمل يوجب عليه ضريبة، أو صرفه النظر عن تسجيل عقار لدى الجهات المعنية قصد الإفلات من دفع الرسوم المفروضة في هذا الشأن.<sup>1</sup>

أو هو تصرف سلمي يقوم به المكلف بالضريبة من أجل منع نشأة واقعة قانونية توجب عليه الالتزام بدفع الضريبة كامتناعه عن البيع أو الشراء.<sup>2</sup>

وهو أيضاً "قيام المكلف بالتخلص من دفع الضريبة دون مخالفة أحكام التشريع الضريبي القائم".<sup>3</sup>

يفهم من خلال تعريفات التهرب الجبائي أنه سلوك مشروع عكس الغش الجبائي، حيث أن المتهرب الجبائي لا يترتب عليه أي متابعة قضائية نتيجة ذلك، فهو إن صح القول قد استغل الثغرات الموجودة في التشريع الجبائي من أجل التهرب من دفع الجباية المفروضة عليه، والتهرب هو أعم وأشمل من الغش، حيث يُعتبر الغش الجبائي في نفس الوقت نوعاً من أنواع التهرب الضريبي ولكنه غير مشروع، ولا يمكن أن يُعتبر كل تهرب ضريبي هو غش جبائي، إذ يمكن أن يُرتكب التهرب الضريبي باستعمال القانون.

يرى بعض الفقهاء أنه لا وجود لفرق بين التهرب الجبائي والغش الجبائي، حيث كليهما يُعتبران وجهين لعملة واحدة وهي التهرب من الوفاء بالالتزامات الضريبية.<sup>4</sup> كما يرى البعض من الفقهاء أيضاً أن التهرب والغش يتم كليهما بوسائل التضييل والاحتيال من أجل تجنب المكلف القانوني بالضريبة الوفاء بها.<sup>5</sup>

حيث أن كلا السلوكين قد تسببا في حرمان الخزينة العمومية من إيراد مهم من إيراداتها التي تُبنى الموازنة العامة على أساسها، فالتهرب الجبائي سواء كان مشروع أو غير مشروع، يمثل اعتداء على مصلحة الخزينة العمومية للدولة، عكس الجرائم العادية التي يتوقف أثرها عند مصلحة خاصة لشخص معين أو مجموعة أشخاص، فمن تهرب من الوفاء

1 - عباس محمد نصر الله، مرجع سابق، ص 80.

2 - نبيل صقر، مرجع سابق، ص 10.

3 - Gaudemet Paul marie, précis de finances publique édition Montchrestien tome 2. Paris, 1970, 314.

4 - حيدر وهاب عبود العنزي، مرجع سابق، ص 98.

5 - المرجع نفسه.

بالتزاماته الجبائية يعدّ سارقاً للمجتمع ككل،<sup>1</sup> وخائن لوطنه لأنّه حرّمه من إيراد مهم يعود بالفائدة على تنميته واستقراره الاقتصادي.

### ثالثاً: تصنيفات الغش الجبائي

ينقسم الغش الجبائي لعدّة تصنيفات، فمنها ما هو حسب طبيعته، ومنها ما هو حسب نطاقه الجغرافي، بالإضافة لتصنيفات فقهية أخرى.

#### 1- تصنيف الغش الجبائي حسب طبيعته

ينقسم الغش الجبائي حسب طبيعته إلى غش بسيط وآخر معقد.

أ- **الغش البسيط:** هو ذلك الغش الذي يقوم بموجبه المكلف بالضريبة بتقديم إقرار خاطئ أو ناقص أو التأخر في تقديمه أو عدم تقديمه كلياً أو جزئياً، وذلك بهدف التقليل من حجم الضريبة المطالب بتقديمها للجهات المعنية، فهو يمثل إذاً ذلك التصرف أو الإغفال المتعمد من طرف المكلف من أجل التخلص من العبء الضريبي.<sup>2</sup>

ب- **الغش المعقد:** ينتقل المكلف بالضريبة في هذه الحالة من الغش الجبائي إلى درجة خطيرة جداً من الإجرام، حيث يقوم باستعمال حيل ومهارات بارعة تدليسية من أجل التهرب من دفع الضريبة وطمس كل المعالم التي تدلّ على فعلته الإجرامية.<sup>3</sup>

#### 2- تصنيف الغش الجبائي حسب نطاقه الجغرافي

يمكن تصنيف الغش الجبائي حسب المجال الذي يتم فيه إلى قسمين غش جبائي وطني (محلي) وغش جبائي دولي.

أ- **الغش الجبائي الوطني:** هو كل محاولة يقوم بها المكلف القانوني بالضريبة من أجل التهرب من الوفاء بالتزاماته الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي الوطني الذي يتبع له المكلف بالضريبة، مُستعملاً طرق الغش والتدليس والوسائل غير المشروعة من أجل القيام بذلك.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - ياسر حسين بنس، مرجع سابق، ص 25.

<sup>2</sup> - martinez jean Claude, la fraude fiscale, Puf, paris, 1984, p 91.

<sup>3</sup> - رحال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة (حالة الوادي)، مذكرة مقدّمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2006-2007، ص 19.

<sup>4</sup> - عوادي مصطفى، رحال نصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة سخري، الجزائر، طبعة 2010، ص 08.

ب- الغش الجبائي الدولي: يُقصد به قيام المكلف القانوني بالضريبة؛ باستعمال الوسائل غير المشروعة من أجل التملّص من الوفاء بالتزاماته الجبائية في موطنه، وقيامه بنقل أرباح مداخله أنشطته إلى بلد آخر يتمتع بامتيازات وإعفاءات ضريبية قصد التقليل أو التهرب من دفع المبالغ المقتطعة.<sup>1</sup>

### 3- تصنيفات أخرى للغش الجبائي

يرى بعض الفقهاء بأنّ تصنيف الغش الجبائي يجب أن لا يكون وفق طبيعة الغش ومجاله الجغرافي، بل هو أكثر تعقيداً وشمولاً من ذلك، حيث يرى الأستاذ نبيل صقر بأنّ تصنيف جريمة الغش الجبائي يجب أن يكون وفق ثلاثة أصناف يحتوي كل صنف على مجموعة من صور الغش الجبائي التي يشترك فيها أو بينهم رابط مشترك

أ- جرائم التهرب الضريبي: يدخل ضمن هذا النوع كل أشكال التهرب من أداء الضريبة في ميعادها القانوني أو التهرب من أدائها كلياً، بالإضافة لاستعمال طرق احتيالية في عدم أدائها كما أنّ التهرب الجمركي يدخل هنا.

ب- الجرائم المخلة بالثقة: يدخل ضمن هذا الصنف مجموعة الأفعال التي يؤدي ارتكابها إلى ضرب الثقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، نتيجة قيام المكلف بتزوير الإقرارات الضريبية ومختلف الوثائق المطلوبة في ذمته إلى الإدارة الجبائية، قصد تقدير الوعاء الضريبي الخاص به، بالإضافة لتزوير وتقليد طوابع مصلحة الضرائب.

ج- الجرائم المخلة بوسائل الفحص والتقدير والتحصيل: يدخل ضمن هذه الطائفة الإخلال بواجب الإقرار وواجب الإخطار، وكذا الامتناع عن تقديم مختلف التفاسير والسجلات المحاسبية والوثائق الأخرى المنصوص عليها في التشريع الجبائي، وكذا القيام بإتلافها وعدم التحقق من سداد الضريبة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثرها على اقتصاديات الدول النامية، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 1999، ص 21.

<sup>2</sup> - نبيل صقر، مرجع سابق، ص 16.

## المطلب الثاني

## أركان جريمة الغش الجبائي

الغش الجبائي يُعتبر جريمة كسائر الجرائم في القانون العام، يتطلّب وقوعه توافر ركن مادّي ( الفرع الأول )، ينطوي على أفعال ومناورات تدليسيّة قصد التملّص من أداء الجباية جزء منها أو كلّها، بالإضافة إلى الركن المعنوي ( الفرع الثاني )، بعنصره القصد الجنائي العام المتمثّل في علم المكلّف بالضريّة ارتكابه لأعمال تدليسية، وكذا قصد جنائي خاص متمثّل في النية السيئة للمكلّف من أجل حرمان الخزينة العموميّة من حقّها في الإيرادات الجبائيّة.<sup>1</sup>

## الفرع الأول

## الركن المادّي لجريمة الغش الجبائي

عند تحليل الركن المادي لجريمة الغش الجبائي يظهر جلياً قيامه على عنصرين أساسيين لا يتحقّق الواحد منها إلّا بوجود الآخر، وهما القيام باستعمال طرق ومناورات تدليسيّة احتياليّة من أجل التملّص من الدفع الكلّي أو الجزئي للجباية.<sup>2</sup>

لذا فإنّ الركن المادي لجريمة الغش الجبائي لا يقوم، ما لم يستعمل المكلّف بالضريّة طرقاً تدليسيّة ( **Manœuvres Frauduleuses** )، من أجل التملّص من دفع الضريّة، حيث أنّ الغش نحو القانون الضريبي هو ذو أسباب ضريبيّة بحتة.

يمكن تقسيم الركن المادي لجريمة الغش الجبائي إلى ثلاثة عناصر<sup>3</sup>: النشاط الإجرامي والنتيجة وعلاقة السببيّة بينهما.

## أولاً: النشاط الإجرامي

يُعتبر السلوك الإجرامي في جريمة الغش الجبائي هو العمل الذي يصدر عن المكلّف بالضريّة من أجل الاعتداء على المصلحة الضريبيّة، وقد يكون ذلك السلوك إيجابياً كما قد يكون سلبياً.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - طورش بناتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدّمة لنيل شهادة الماجستير، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة 01، 2011-2012، ص 25.

<sup>2</sup> - أوهيب بن سالمه ياقوت، الغش الضريبي، مذكرة مقدّمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائيّة، كليّة الحقوق والعلوم الإداريّة، جامعة الجزائر، 2002-2003، ص 32.

<sup>3</sup> - نبيل صقر، مرجع سابق، ص 16.

## 1- السلوك الإيجابي:

يُعتبر السلوك الإيجابي في جريمة الغش الجبائي هو كل فعل جرّمته القوانين الجبائية، يصدر عن المكلّف بالضريبة ويؤدّي إلى حدوث غش جبائي، أي بعبارة أخرى يتمثّل السلوك الإجرامي في جريمة الغش الجبائي من خلال القيام باستعمال وسائل وطرق احتيالية لغاية الحصول على نتيجة واحدة، وهي التملّص الكلي أو الجزئي من أداء الضريبة.<sup>2</sup> لقد نصّت مختلف القوانين الجبائية على الأفعال الايجابية التي يُعتبر القيام بها ارتكاباً لجريمة الغش الجبائي، وما يلاحظ على أغلب تلك النصوص هو العمومية والشمولية والتشابه التام تقريباً في تحرير المواد التي تطرقت لجريمة الغش الجبائي.<sup>3</sup>

حيث نصّت المادة 532 من قانون الضرائب غير المباشرة على أنّه " يُعاقب كل من يستخدم طرقاً احتيالية للتملّص أو محاولة التملّص؛ من مجموع أو جزء من وعاء الضريبة أو التصفية أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها...".

كما جاءت المادة 533 من نفس القانون لتبيان مجموعة الأفعال التي تُعتبر تحايلاً وفق ما هو مذكور في المادة 532 أعلاه.

كما نصّ نفس القانون على معاقبة كل مؤسسة اقتصادية، قامت بتنظيم أو محاولة تنظيم بأيّ طريقة كانت رفض جماعي من أداء الضريبة<sup>4</sup>، بالإضافة إلى تجريم كل فعل من شأنه عرقلة قيام الأعوان المؤهلين لإثبات المخالفات، وجعلهم غير قادرين على تأدية وظائفهم.<sup>5</sup>

كما نصّ المشرّع في المادة 303 الفقرة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنّه " فضلاً عن العقوبات الجبائية المطبقة؛ يُعاقب كل من تملّص أو حاول التملّص باللجوء إلى أعمال تدليسيّة في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له أو تصفيته كلياً أو جزئياً...".

1 - ياسر حسين بهنس، مرجع سابق، ص 96.

2 - طورش بتانة، مرجع سابق، ص 26.

3 - أوهيب بن سالمه ياقوت، مرجع سابق، ص 30.

4 - المادة 536 من قانون الضرائب غير المباشرة

5 - المادة 537 من قانون الضرائب غير المباشرة

كما نصّ نفس القانون على مُعاقبة كل شخص مكلف بالضريبة يقوم بأيّ تصرّف يجعل من قيام الأعوان المؤهلين لمعاينة مخالفات تشريع الضرائب أمراً متعذراً.<sup>1</sup>

أمّا قانون الرّسوم على رقم الأعمال هو الآخر، فقد نصّ على الأفعال التديليسيّة المستعملة في التملّص من أداء الضّريبة، حيث جاء في المادة 117 ما يلي: " يُعاقب طبقاً للمادّة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، كل من تملّص أو حاول التملّص بصفة كليّة أو جزئيّة وباستعمال طرق تديليسيّة من أساس الضّرائب أو الحقوق أو الرّسوم التي يخضع لها أو تصفيتها أو دفعها ".<sup>2</sup>

كما جاءت المادّة 118 من نفس القانون، موضحة لما يُعتبر أعمالاً تديليسيّة بمفهوم المادّة 117.

لم يكتفي المشرّع في قانون الرّسوم على رقم الأعمال، بالنّص على معاقبة المكلف الذي يستعمل الأعمال التديليسيّة للتملّص من أداء جزء أو كل الضريبة المكلف بها، بل عاقب كذلك على عرقلة مهمّة الأعوان المؤهلين لمعاينة المخالفات المتعلقة بالتشريع الجبائي، من خلال جعلهم في وضع يستحيل عليهم من خلاله القيام بأداء وظائفهم.<sup>2</sup>

أمّا المادّة 33 من قانون الطابع، فقد نصّت هي الأخرى على " أنّ كل غش أو محاولة للغش؛ وبصفة عامّة كل مناورة تكون غايتها أو نيتها الغش أو تعريض الضّريبة للشبهة، يتم عن طريق استعمال الآلات المشار إليها في المادة 04... ".<sup>3</sup>

كذلك نصّت المادّة 34 الفقرة الأولى من نفس القانون على معاقبة " كل من نقص أو حاول الإنقاص كلياً أو جزئياً من وعاء الضّريبة وتصفيّة أو دفع الضرائب أو الرّسوم المترتبة عليه باستعماله وسائل غش ".<sup>3</sup>

نصّ المشرّع الجبائي في قانون الطابع كذلك على معاقبة كل من قام بعرقلة قيام الأعوان المؤهلين لمعاينة المخالفات الجبائية لتشريع الضّرائب من خلال جعلهم في حالة تمنعهم من القيام بمهامهم.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - المادة 304 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>2</sup> - المادة 122 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

<sup>3</sup> - المادة 37 من قانون الطابع.

يُلاحظ على قانون الطابع أنه لم يتضمن بياناً لما يُعتبر أعمالاً تدليسية وفقاً لنص المادة 33، وإنما أشار فقط إلى حالة ارتكاب أعمال تقليد وتزييف وتزوير البصمات المزورة، تطبق على مرتكبيها العقوبات المنصوص عليها في المادة 209 و210 من قانون العقوبات الجزائري، بالإضافة كذلك لما جاءت به المادة 34 من النص على أن قيام المكلف بتدبير إعساره، أو جعل عوائق بواسطة طرق احتيالية أخرى من أجل تحصيل كل ضريبة ورسم هو مدين له، يُعتبر من الأعمال التدليسية.

لم يشدّ قانون التسجيل عن مختلف القوانين الجبائية، بل سايرها فيما جاءت به من خلال نص المادة 119 الفقرة 01 التي نصّت على "يعاقب كل من تملّص أو حاول التملّص كلياً أو جزئياً من وعاء الضريبة أو تصفيتها أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها باستعماله طرقاً تدليسية...".

هذا القانون هو الآخر جاء حالياً من تبيان الأفعال التي تُعتبر طرقاً تدليسية في مفهوم هذا القانون، إلا ما جاءت به نفس المادة كإشارة إلى اعتبار قيام المكلف بالضريبة بتنظيم إعساره أو القيام بمناورات أخرى، من أجل عرقلة تحصيل أي نوع من الضرائب أو الرسوم التي هو مدين بها؛ من قبيل الأعمال التدليسية.<sup>1</sup>

يُلاحظ من خلال استقراء مختلف النصوص الجبائية المذكورة أعلاه، أن المشرع الجبائي الجزائري، لم يقيم بتعريف الطرق التدليسية وإنما جاء موضحاً فقط للأعمال التي يرى أنها تُعتبر من قبيل الأعمال التدليسية،<sup>2</sup> كما يُلاحظ كذلك أن المشرع الجزائري قد أورد تلك الأعمال التدليسية المنصوص عليها في مختلف القوانين الجبائية على سبيل المثال لا الحصر، خاصة وأنه كان دائماً يستعمل عبارة "على وجه الخصوص" و "طرق احتيالية أخرى".<sup>3</sup>

نرى بأن ذلك يعود لعجز المشرع الجزائري على الإلمام بمختلف صور وأعمال التدليس المستعملة من قبل المكلف بالضريبة، خاصة إذا ما علمنا أن المجال الضريبي يُعتبر من المجالات التقنية التي يصعب التحكم فيها، حيث يقوم المكلفين بالضريبة إلى مواكبة التكنولوجيا الحديثة واستعمال طرق تدليسية جديدة للتملّص من الأداء الجزئي أو الكلي للضريبة، لذا فإنّ المشرع الجبائي الجزائري ومن قبيل التوسيع الركن المادّي وعدم تقييده بشرعية النص،

<sup>1</sup> - المادة 119 الفقرة 01 من قانون التسجيل.

<sup>2</sup> - طورش بتاتة، مرجع سابق، ص 26.

<sup>3</sup> - المرجع نفسه، ص 27.

فهو يلجأ عادة إلى فتح مجال النصوص وعدم تقييدها وتضييقها، حتى لا يفلت مرتكبوا جريمة الغش الجبائي من المتابعة، تحت ذريعة شرعية النص الجبائي.

يمكن تقسيم كل تلك الطرق التي نصت عليها النصوص الجبائية إلى نوعين، الأول يتم بشكل بسيط من خلال تزوير مختلف الوثائق المطلوبة من الإدارة الجبائية لتقدير الضريبة، أما الثاني فمركب وغير محصور باعتبار أن المكلف فيه يقوم بمناورات مختلفة من أجل ارتكاب جريمة الغش الجبائي.<sup>1</sup>

#### أ- الأشكال البسيطة للطرق الاحتمالية المستعملة

تتمثل هذه الأشكال البسيطة للطرق الاحتمالية، في إخفاء المبالغ الخاضعة للضريبة وكذا تنظيم الإعسار وعرقلة التحصيل.<sup>2</sup>

#### أ-1: إخفاء المبالغ الخاضعة للضريبة

يُقصد به إخفاء أو محاولة إخفاء مبالغ أو منتوجات خاضعة للضريبة، وتتم هذه العملية في الغالب من طرف المكلف عند قيامه بمسك محاسبتين، واحدة حقيقية يُقيّمها لنفسه من أجل معرفة حجم أعماله وتطورها، والثانية غير حقيقية، وهي التي يقوم فيها المكلف بتقليص رقم الأعمال الخاص به من أجل تخفيض الوعاء الضريبي الخاضع له، وتتم هذه العملية بتضخيم النفقات أو تخفيض المبيعات وهي التي يستظهرها لإدارة الضرائب.<sup>3</sup>

حيث أن المكلف بالضريبة في هذه الحالة يقوم باستعمال الطرق الاحتمالية من أجل إخفاء الحقيقة عن الإدارة الجبائية، من خلال تقديم الدفاتر المزورة التي تتضمن بعض العمليات دون البعض الآخر وإخفاء الدفاتر الصحيحة.<sup>4</sup>

كذلك يُعتبر إخفاءاً للمبالغ الخاضعة للضريبة قيام المكلف بعدم إظهار البيانات اللازمة المطلوبة من الإدارة الضريبية من أجل إخضاع دخله للضريبة، مثل إخفاء استيفائه أي المكلف للديون المتعدّرة التحصيل في السنوات السابقة، والتي تم خصمها من الدخل

<sup>1</sup> - أولعربي جمال، دور القاضي الوطني في تقدير العناصر المكوّنة لجريمة الغش الجبائي الدولي، مذكرة مقدّمة لنيل شهادة الماجستير في القانون فرع القانون الدولي للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، 2013، ص 66.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه.

<sup>3</sup> - طورش بناتة، مرجع سابق، ص 28.

<sup>4</sup> - أوهيّب بن سالمّة ياقوت، مرجع سابق، ص 33.

الإجمالي، ويتستّر على تلك الديون ولا يصرّح بها في تقاريره الضريبية من أجل عدم إخضاعها للضريبة.<sup>1</sup>

حيث يسعى المكلف بالضريبة من عملية الإخفاء إلى إخضاع نفسه على سبيل المثال للنظام الجزائي ( **Le Régime Forfaitaire** )، الذي يُشترط فيه مثلاً أن لا يتعدّى رقم الأعمال السنوي مبلغ 30.000.000 دج<sup>2</sup>، أو يقوم بذلك من أجل إخضاع نفسه إلى النظام الحقيقي ( **Le Régime Réel** )، والذي يعتمد فيه على التصريحات، حيث يقوم بتضخيم التّفقات عن طريق إدخال مصاريفه الخاصّة ضمن تكاليف نشاطه، ثمّ يقوم بخصمها من رقم أعماله، أو قيامه بتخفيض الإيرادات عن طريق البيع بدون فاتورة.<sup>3</sup>

ومن المعلوم أنّ المادة 533 من قانون الضرائب غير المباشرة<sup>4</sup> والمادة 118 من قانون الرّسوم على رقم الأعمال<sup>5</sup>، قد نصّت على أفعال الإخفاء العمدي للمؤشّرات التي تُعطي صورة على المستوى المعيشي للمكلف بالضريبة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - حيدر وهاب عبود العنزي، مرجع سابق، ص 81.

<sup>2</sup> - المادة 08 الفقرة 02 من الأمر رقم 76-103، المتعلق بقانون الطابع المعدل والمتمم.

<sup>3</sup> - طورش بنتاة، مرجع سابق، ص 27.

<sup>4</sup> - نصّت المادة 533 من قانون الضرائب غير المباشرة على ما يلي: " تُعتبر طرقاً احتيالية من أجل تطبيق أحكام المادة المذكورة أعلاه، ما يلي:

- 1- الإخفاء أو محاولة الإخفاء من قبل أي شخص مبلغ أو منتوجات تطبّق عليها الضرائب أو الرسوم التي هي مفروضة عليه.
- 2- تقديم الأوراق المزوّرة أو غير الصحيحة كدعم للطلبات التي ترمي إلى الحصول إمّا على تخفيف الضرائب أو الرسوم أو تخفيضها أو الإعفاء منها أو إرجاعها، وإمّا على الاستفادة من المنافع الجبائية المقرّرة لصالح بعض الفئات من المكلفين بالضريبة.
- 3- استعمال الطوابع المنفصلة أو الطوابع المميزة المزوّرة أو التي قد تمّ استعمالها بعد، من أجل دفع جميع الضرائب، وكذا البيع أو محاولة بيع الطوابع المذكورة أو المنتوجات التي تحمل تلك الطوابع.
- 4- الإغفال عن قصد لنقل أو العمل على نقل الكتابات غير الصحيحة أو الصورية في دفتر اليومية أو في دفتر الجرد المنصوص عليها في المادتين 9 و 10 من قانون التجارة أو في الوثائق التي تقوم مقامه، ولا يطبّق هذا التدبير إلاّ بالنسبة لعدم صحة السنوات المالية التي اختتمت كتابتها.

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

6- القيام من قبل مكلف بالضريبة بتنظيم أسعار أو رفع العراويل بطرق أخرى لتحميل كل الضريبة أو الرسم الذي هو مكلف به ".  
<sup>5</sup> - نصّت المادة 118 من قانون الرسوم على رقم الأعمال على ما يلي: " لتطبيق أحكام المادة 117 من هذا القانون، تُعتبر أعمالاً تدليسيّة على وجه الخصوص:

- 1- إخفاء أو محاولة إخفاء من قبل أي شخص، للمبالغ أو الحواصل التي ينطبق عليها الرسم على القيمة المضافة الذي هو مدين بها ولاسيما منها عمليات البيع بدون فاتورة.
- 2- تقديم وثائق خاطئة أو غير صحيحة إثباتاً لطلبات ترمي إلى الحصول، إمّا على تخفيض أو تخفيف أو مخالصة، أو استرجاع الرسم على القيمة المضافة وإمّا إلى الاستفادة من المزايا الجبائية المنصوص عليها لفائدة بعض الفئات من المدينين بالضريبة. =

النظام الجزائي يقوم المتهرب فيه بعدم التصريح الجزئي أو الكلي للإيرادات، أو قيامه بنقلها في الحساب المالي للسنة القادمة لسنة النشاط، من أجل عدم تجاوز الحد الأقصى الذي يخضع للنظام الحقيقي.

#### أ-2: تنظيم الإعسار وعرقلة التصريح

نصت المادة 34 الفقرة الأولى من قانون الطابع على أنه "يُعتبر من الأعمال التديسية قيام المكلف بتدبير إعساره، أو جعل عوائق بواسطة طرق احتيالية أخرى من أجل تحصيل كل ضريبة ورسم هو مدين به".

كما جاءت المادة 119 الفقرة الأولى من قانون التسجيل بنفس المعنى، حيث نصت على أنه "تُعتبر على وجه الخصوص كمناورات تديسية قيام المكلف بالضريبة بتنظيم إعساره أو القيام بمناورات أخرى؛ على عرقلة تحصيل أي نوع من الضرائب أو الرسوم التي هو مدين بها".

المادة 407 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نصت هي الأخرى في فقرتها الثانية على أنه "تُعتبر على وجه الخصوص طرق تديسية، قيام المكلف بالضريبة بتنظيم إعساره أو وضع عراقيل من خلال اللجوء إلى طرق أخرى؛ تحول دون تحصيل أية ضريبة أو رسم مدين به".

المادة 533 من قانون الضرائب غير المباشرة نصت كذلك في فقرتها الخامسة على "... القيام بأي وسيلة كانت؛ كجعل الأعوان المؤهلين لإثبات المخالفات للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تضبط الضرائب غير المباشرة، غير قادرين على تأدية مهامهم".

3- الإغفال عن قصد لنقل أو للعمل على نقل حسابات أو القيام بنقل أو السعي إلى نقل حسابات غير صحيحة وهمية في الدفتر اليومي أو دفتر الجرد المنصوص عليهما في المادتين 9 و 10 من القانون التجاري، أو الوثائق التي تحل محلها، ولا يطبق هذا الحكم إلا على مخالفات الأصول المتعلقة بالسنوات المالية التي أفلتت حساباتها.

4- الإغفال عن التصريح بمدخيل المنقولات أو رقم الأعمال أو التصريح الناقص بهما، عن قصد.

5- سعي المكلف بالضريبة إلى تنظيم عجزه عن الوفاء أو الحيلولة دون تحصيل أي ضريبة أو رسم هو مدين به، وذلك بواسطة طرق أخرى.

6- كل عمل أو طريقة أو سلوك يقتضي ضمناً، إرادة واضحة للتخلص من دفع كل مبلغ الرسوم على رقم الأعمال المستحقة أو جزء منها، أو تأجيل دفعها، كما يتجلى ذلك من التصريحات المودعة".

<sup>1</sup> - أولعربي جمال، مرجع سابق، ص 68.

زد كذلك ما نصّت عليه المادة 118 من قانون الرّسوم على رقم الأعمال، التي جاء فيها " ... سعي المكلف بالضريبة إلى تنظيم عجزه عن الوفاء أو الحيلولة دون تحصيل أي ضريبة أو رسم هو مدين به، وذلك بطرق أخرى ".<sup>1</sup>

تمت عملية تنظيم الإعسار وعرقلة التصريح، من خلال قيام المكلف بتقسيم ثروته على أبنائه في شكل هبات، أو تسجيل عقاراته باسم زوجته من أجل الإفلات من أداء الضريبة، عملاً بمبدأ استقلال الذمة المالية للزوجين، هذه العمليات تهدف في الأخير لعرقلة عمل مصالح قبضة الضرائب في تحصيلهم للضريبة.<sup>1</sup>

كما يسعى المكلف بالضريبة من خلال عملية تنظيم إعساره إلى التهرب الكلي من أداء التزاماته الضريبية، وليس فقط التملص من دفعها جزئياً.<sup>2</sup>

يُستشهد في ذلك بالقضية التي تمّ فيها متابعة مختص في الجباية، استطاع الحصول على تخفيضات لصالح بعض الشركات في ظروف مشبوهة، حيث فرّ إلى سويسرا التي قام فيها بتنظيم إعساره، مع العلم أنّ مركز نشاطه متواجد في فرنسا، بمساعدة كاتبته، قام بتحويل الرأسمال الاجتماعي للشركة الذي هو مؤسسها، بمساعدة وسيط إلى البلد الذي فرّ إليه، كما تمّ متابعة الكاتبة التي كانت على علم بالوضعية المالية للمتهم اتجاه الخزينة العمومية.<sup>3</sup>

يُعتبر من قبيل تنظيم الإعسار العمل بأسماء مستعارة وشركات وهمية وبعناوين لمقرّات غير موجودة، وإعلان إفلاس المؤسسة الاقتصادية بطرق احتيالية، مثل قيام مسير المؤسسة بتحويل الأصول المتأتية من عمليات البيع لأحد الأقارب.<sup>4</sup>

يُشار هنا في هذا المقام، إلى أنّ عمليات تنظيم الإغفال، قد نصّ عليها المشرّع على سبيل المثال لا الحصر.

#### ب - الأشكال المركبة التي تحتوي على عمليات متعددة لارتكاب جريمة الغش الجبائي

يتضمّن هذا العنصر عمليات متعددة تدليسية واحتيالية يقوم بها المكلف بالضريبة، من أجل التهرب من أداء التزاماته الجبائية كلياً أو جزئياً، ومن تلك الأشكال المركبة نجد قيامه بما يلي:

1 - طورش بتانة، مرجع سابق، ص 28.

2 - أولعربي جمال، مرجع سابق، ص 69.

3 - المرجع نفسه، ص 70.

4 - طورش بتانة، مرجع سابق، ص 29.

- تقديم وثائق خاطئة أو غير صحيحة إثباتاً لطلبات ترمي إلى الحصول على تخفيض أو تخفيف أو مخالصة، أو استرجاع الرسم على القيمة المضافة، أو الاستفادة من المزايا الجبائية.<sup>1</sup>
- كذلك قيام المكلف بإغفاله نقل حسابات في الدفتر اليومي أو دفتر الجرد، أو قيامه بنقل حسابات غير صحيحة في تلك الدفاتر والمنصوص عليها في المادتين 09<sup>2</sup> و 10<sup>3</sup> من القانون التجاري أو الوثائق التي تحل محل تلك الدفاتر.<sup>4</sup>
- عدم تقديم فاتورة قانونية ومطابقة لطبيعة البضائع المتنازل عنها، وكميتها وقيمتها عند كل عملية شراء.<sup>5</sup>
- تقديم الأوراق المزورة أو غير الصحيحة، كدعم للطلبات التي ترمي إلى الحصول على تخفيض أو تخفيف أو الإعفاء من الضرائب والرسوم، أو رغبة في الاستفادة من المنافع الجبائية.<sup>6</sup>
- استعمال الطوابع المنفصلة أو الطوابع المزورة المميّزة، أو استعمال الطوابع التي قد تمّ استعمالها بعد، من أجل دفع جميع الضرائب، وكذا محاولة بيع أو بيع الطوابع المذكورة أو المنتجات التي تحمل تلك الطوابع.<sup>7</sup>
- الإغفال المتعمّد لعدم نقل الحسابات في الدفاتر التجارية المنصوص عليها في المادة 09 و 10 من القانون التجاري، أو ما يقوم مقامهما من وثائق، أو القيام بنقل حسابات غير صحيحة في تلك الدفاتر.<sup>8</sup>

<sup>1</sup> - الفقرة الثانية من المادة 118 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

<sup>2</sup> - نصّت المادة 09 من القانون التجاري الجزائري على: " كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر لليومية يقيد فيه يوماً بيوم عمليات المقابلة، أو أن يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهرياً بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يومياً ".

<sup>3</sup> - نصّت المادة 10 من القانون التجاري الجزائري على: " يجب عليه أيضاً أن يجري سنوياً جرداً لعناصر أصول وخصوم مقاولته، وأن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب النتائج وتُنسخ بعد ذلك هذه الميزانية وحساب النتائج في دفتر الجرد ".

<sup>4</sup> - الفقرة الثالثة من المادة 118 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

<sup>5</sup> - المادة 125 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

<sup>6</sup> - الفقرة الثانية من المادة 533 من قانون الضرائب غير المباشرة.

<sup>7</sup> - الفقرة الثالثة من المادة 533 من قانون الضرائب غير المباشرة.

<sup>8</sup> - الفقرة الرابعة من المادة 533 من قانون الضرائب غير المباشرة.

يُلاحظ التشابه الكبير بين النصوص الجبائية في تباينها لمختلف الأعمال التدليسية، التي يقوم بها المكلف بالضريبة من أجل التهرب كلياً أو جزئياً عن أداء إلتزاماته الجبائية، كذلك يُلاحظ عليها أنها جاءت على سبيل المثال لا الحصر.

## 2- السلوك السلبي

يتمثل السلوك السلبي في الجريمة بصفة عامّة في امتناع الجاني عن فعل أو قول ما أوجبه عليه القانون.<sup>1</sup>

أمّا بالنسبة لجريمة الغش الجبائي فيتمثل السلوك السلبي فيها، بالامتناع عن مجموعة الإلتزامات التي يوجب التشريع الجبائي على المكلف القيام بها، ومن أمثلة تلك السلوكات السلبية عدم التبليغ في الميعاد القانوني، وعدم تقديم الإقرار الضريبي بالكلية أو تقديمه في وقت خارج ميعاده القانوني، بالإضافة لعدم تقديم مختلف الوثائق والدفاتر المطلوبة من طرف موظفي مصلحة الضرائب وعدم أداء الضريبة.<sup>2</sup>

أي أنّ السلوك السلبي، يتمثل في حالة ما إذا فرض القانون الجبائي التزاماً على المكلف بالضريبة، فيمتنع عمداً من مباشرة ذلك الإلتزام بموقف سلبي.<sup>3</sup> كما أنّ جريمة الغش الجبائي، تتحقق بمجرد الامتناع التام عن مباشرة الإلتزام الضريبي، كعدم تقديم الدفاتر والوثائق المطلوبة من طرف الإدارة الجبائية، أو القيام بتأخير الوفاء بالإلتزام في التاريخ المحدد له، مثل عدم تقديم الإقرار الضريبي في التاريخ المحدد له أي القيام به بعد حلول هذا التاريخ.<sup>4</sup>

يُلاحظ على التشريعات الجبائية أنها تنص على العديد من الإلتزامات التي يُعتبر الامتناع عن أدائها ارتكاباً لجريمة الغش الجبائي.

من بين تلك الأمثلة نذكر ما نصّت عليه المادة 538 الفقرة الأولى من قانون الضرائب غير المباشرة، التي جاء فيها " كل شخص أو شركة ترفض تقديم وثائق، يوجب عليها القانون تنظيم أو إتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها ".

1 - منصور رحمان، مرجع سابق، ص 94.

2 - نبيل صقر، مرجع سابق، ص 21.

3 - ياسر حسين مهنس، مرجع سابق، ص 98.

4 - نبيل صقر، مرجع سابق، ص 21.

يُعاقب على الإخلال بالتزام تقديم الوثائق المطلوبة من طرف إدارة الضرائب بغرامة جبائية قدرها من 1.000 دج إلى 10.000 دج.

- الامتناع عن نقل الحسابات الخاصة بالنشاط في الدفتر اليومي أو دفتر الجرد المنصوص عليهما في المادتين 09 و 10 من القانون التجاري، أو الوثائق التي تحلّ محلّهما.<sup>1</sup>

- الامتناع عن التصريح بمدخيل المنقولات أو رقم الأعمال عن قصد.<sup>2</sup>

- الامتناع عند عملية الشراء عن تقديم فواتير قانونية مطابقة لطبيعة البضائع المتنازل عنها وكميتها وقيمتها.<sup>3</sup>

كما يقوم الامتناع بقيام المكلف بالضريبة، بعدم تقديم الإقرار أي لم يقدمه إطلاقاً، كما يُعتبر امتناعاً كذلك إذا تأخّر المكلف بالضريبة عن تقديم الإقرار، أي قام بتقديمه بعد الموعد المحدد له من قبل المشرّع الجبائي<sup>4</sup>، كما لا يمنع من قيام جريمة الغش الجبائي قيام المكلف؛ الوفاء بالضريبة المفروضة عليه<sup>5</sup> بعد الأجل القانوني المحدد.

يتّضح إذاً من أنّ السلوك السلبي في جريمة الغش الجبائي بالنسبة للإقرار يقوم في

حالتين:

- عدم تقديم الإقرار الضريبي إطلاقاً.

- تقديم الإقرار الضريبي بعد المدة القانونية المحددة.<sup>6</sup>

**ثانياً: النتيجة**

تعتبر النتيجة هي الأثر المترتب على السلوك الإجرامي<sup>7</sup>، ويرى بعض فقهاء القانون، بأنّ جريمة الغش الجبائي هي من الجرائم السلبية، حيث يعتبرونها بأنّها تتكوّن من عمل سلبي لا يؤدي إلى حدوث تغيير في العالم الخارجي، أي لا يترتب عنها نتيجة ولا تحدث غير وضع سلبي معيّن يتمثّل في الامتناع عن مباشرة الالتزام الضريبي<sup>8</sup>، ويعتبرونها من جرائم الخطر التي

<sup>1</sup> - الفقرة الثالثة من المادة 118 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

<sup>2</sup> - الفقرة الرابعة من المادة 118 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

<sup>3</sup> - المادة 125 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

<sup>4</sup> - حسن صادق المرصفاوي، المرصفاوي في قانون الكسب غير المشروع، منشأة المعارف، الإسكندرية، 1980، ص 143.

<sup>5</sup> - حيدر وهاب عبود العنزي، أحكام الإقرار في تشريع الضرائب المباشرة، دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، مكتبة السنهوري، لبنان، 2016، ص 316.

<sup>6</sup> - المرجع نفسه، ص 318.

<sup>7</sup> - منصور رحمان، مرجع سابق، ص 97.

<sup>8</sup> - نبيل صقر، مرجع سابق، ص 25.

تعرض المصلحة الضريبية للخطر، كجريمة عدم تقديم الإقرار الضريبي أو عدم تقديم ذلك الإقرار في وقته المحدد، أو الامتناع عن تقديم الدفاتر والأوراق التي يوجب القانون الجبائي تقديمها لإدارة الضرائب، أو من ينوب عنها قانوناً.<sup>1</sup>

يُعتبر التملّص من دفع الضريبة، باستعمال الطرق الاحتيالية والتدليسية، العنصر الثاني في الركن المادي لجريمة الغش الجبائي، ولا يقوم هذا العنصر إلا إذا حدثت نتيجة يرغب المكلف بالضريبة تحقيقها، وهي التخلص الكلي أو الجزئي من الضريبة أو الرسم الواجب الدفع، حيث أن التملّص من أداء الضريبة يُعتبر نتيجة لقيام جريمة الغش الجبائي.<sup>2</sup> و يكون التملّص المنصوص عليه في مختلف القوانين الجبائية من خلال:

- التملّص الكلي أو الجزئي من أداء الضريبة، أي التهرب من تحديد أساس الضريبة وربطها، مثال ذلك قيام المكلف بالضريبة بإخفاء مجمل أو بعض المادة الخاضعة للضريبة، كتقديم تصريحات ووثائق غير صحيحة، كما هو الحال في الرسم على القيمة المضافة ( TVA )، حيث أنه وطبقاً لنصوص المواد من 42 إلى غاية 49 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، فإنه يتم منح المكلف بالضريبة فيما يخص بعض العمليات؛ امتياز الاستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة عند تعامله مع شركة بترولية، حيث يستغلّ المكلف ذلك الامتياز ويقوم بتزوير وثائق ويقدمها لإدارة الضرائب، على أساس أنه قام بعملية تجارية مع مؤسسة سونطراك مثلاً، حتى يتم إعفائه من الرسم على القيمة المضافة الممنوح فيما يخص تلك العمليات.<sup>3</sup>

- التملّص من أداء الضريبة كلياً أو جزئياً، قصد الحصول على إعفاء من أداء الضريبة أو التخفيف منها<sup>4</sup>، أو يقوم المكلف بالضريبة القيام بأي فعل احتيالي تدليسي قصد التخلص من الضريبة المستحقة كلها أو جزء منها.<sup>5</sup>

1 - ياسر حسين بهنس، مرجع سابق، ص 101.

2 - رحال نصر، مرجع سابق، ص 27.

3 - طورش بنتاة، مرجع سابق، ص 30.

4 - أحسن بوسقيعة، مرجع سابق، ص 112.

5 - كمال حمدي، جريمة التهرب الجمركي وقرينة التهريب، منشأة المعارف، الإسكندرية، 1997، ص 13.

- التملّص الكلي أو الجزئي من أداء الضريبة، من خلال قيام المكلف بتنظيم إعساره أو قيامه بالعمل تحت اسم مستعار، أو قيامه بغلق الشركة وتغيير العنوان من أجل التّديليس على إدارة الضرائب، التي سيتعدّر عليها الاتّصال به والتعرّف على عنوانه.<sup>1</sup>

- قيام المكلف بالضريبة التملّص من تصفية الضريبة، أي إعداد الجداول والإنذارات، والقيام بإرسالها إلى الجهة المختصة بتحصيل الضريبة.

نُشير في هذا المقام أنّ المشرّع الجبائي الجزائري، قد ساوى بين الجريمة التامة وبين المحاولة في جريمة الغش الجبائي، من خلال نصّه في المادة 532 من قانون الضرائب غير المباشرة على أنّه "يعاقب كل من يستخدم طرقاً احتيالية للتملّص أو محاولة التملّص...".

كما نص في المادة 303 الفقرة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على "فضلاً عن العقوبات الجبائية المطبّقة يعاقب كل من تملّص أو حاول التملّص...".

كذلك المادة 117 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، نصّت على "يعاقب طبقاً للمادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛ كل من تملّص أو حاول التملّص...". كذلك المادة 119 الفقرة الأولى من قانون التسجيل، نصّت هي الأخرى على "..." يعاقب كل من تملّص أو حاول التملّص...".

بالإضافة إلى المادة 34 الفقرة الأولى من قانون الطابع، التي نصّت على "كل من نقص أو حاول الإنقاص...".

يظهر من خلال النصوص سالفة الذكر، وبما لا يدع مجالاً للشك أو التأويل، أنّ المشرّع الجبائي الجزائري، يعتبر مجرد القيام بمحاولة التملّص من أداء الضريبة كلياً أو جزئياً، باستعمال طرق احتيالية وتدليسية، جريمة تامة يعاقب عليها القانون الجبائي الجزائري بنفس العقوبات المطبّقة على مرتكب الجريمة التامة.

### ثالثاً: وجود علاقة سببية بين السلوك الإجرامي والنتيجة

يذهب بعض الفقه للقول بضرورة وجود علاقة سببية بين فعل التملّص من أداء الضريبة كلياً أو جزئياً، واستعمال مختلف أعمال التحايل والتدليس.<sup>2</sup>

يرى البعض الأخر من الفقهاء القانونيين أنّ طبيعة جريمة الغش الجبائي الخاصة والتي تُعتبر من جرائم الخطر وليست من جرائم الضرر، لا يُشترط فيها وجود علاقة سببية بين

<sup>1</sup> - طورش بتاتة، مرجع سابق، ص 30.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه، ص 31.

سلوك المكلف بالضريبة والنتيجة، باعتبار أن هذا النوع من الجرائم يقع بمجرد ارتكاب السلوك المجرّم سواء تحققت النتيجة أم لم تتحقق.<sup>1</sup>

كما تعدّ الأفعال ( حسب هؤلاء الفقهاء ) ذات النتيجة في جريمة الغش الجبائي محدودة العدد، أمّا الجرائم الأخرى اعتباراً لطبيعتها السلبية لا يُتصور فيها تحقيق النتيجة، وبالتالي لا محل لاشتراط علاقة سببية.<sup>2</sup>

نذهب إلى موافقة أصحاب هذا الاتجاه القائل بأنّه لا يُشترط وجود علاقة سببية بين السلوك الإجرامي والنتيجة في جريمة الغش الجبائي، وذلك لكون جريمة الغش الجبائي من الجرائم التي يُعاقب عليها بمجرد المحاولة، وهو ما بيّناه بالنص والسند القانوني أثناء دراستنا لعنصر النتيجة، حيث لا يشترط المشرّع الجبائي الجزائري حدوث نتيجة حتى يتمّ متابعة المكلف بالضريبة الذي قام باستعمال طرق ووسائل احتيالية وتدليسية من أجل التملص الكلي أو الجزئي من أداء الضريبة المكلف بها، لذا فإنّ افتراض وجود علاقة سببية بين السلوك الإجرامي والنتيجة، هو أمر غير مطلوب في جريمة الغش الجبائي باعتبارها تأخذ وصف الجريمة التامة بمجرد محاولة ارتكابها.

## الفرع الثاني

### الرّكن المعنوي

تذهب جميع قوانين العقوبات الحديثة إلى اعتبار أنّ الجريمة لا يمكن أن تقع دون توفّر الإرادة الآثمة لدى الجاني، أي اتجاه إرادته لمخالفة القانون، وذلك تطبيقاً للمبدأ القانوني المعمول به " لا جريمة ولا عقوبة بغير خطأ " .<sup>3</sup>

فالمكلف بالضريبة سيء النية لا بدّ أن يكون هدفه الوحيد الذي يسعى إليه هو التملص من دفع الضريبة، وهو على علم بالطابع غير الشرعي للإغفال أو التقليل في التصريحات أو الامتناع عنها.<sup>4</sup>

1 - ياسر حسين بونس، مرجع سابق، ص 104.

2 - نبيل صقر، مرجع سابق، ص 25.

3 - المرجع نفسه، ص 29.

4 - كشاوي إلياس، ظاهرة الغش والنهيب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني ( حالة الجزائر )، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008-2009، ص 38.

جريمة الغش الجبائي هي من الجرائم العمديّة، فلا بدّ أن يتوفّر فيها القصد الجنائي، حيث بدون توفّر القصد الجنائي لدى المكلف بالضّريبة فليس ثمة وجود لجريمة الغش الجبائي.<sup>1</sup>

والقصد الجنائي يقوم على عنصرين هما؛ العلم بالواقعة الإجرامية وكذا القصد إلى إحداث السلوك والنتيجة.<sup>2</sup>

كما يمكن أن تتطلّب جريمة الغش الجبائي بالإضافة إلى القصد الجنائي العام، قصداً جنائياً خاصاً، يتمثل في إظهار النية السيئة للمكلف بالضّريبة والمتمثلة في التملّص من أداء الضّريبة كلياً أو جزئياً، وحرمان الخزينة العموميّة مورداً هاماً من مواردها.<sup>3</sup>

### أولاً: القصد الجنائي العام

يقوم القصد الجنائي العام على عنصر الإرادة التي تعني توجه إرادة المكلف بالضّريبة نحو ارتكاب الغش الجبائي، وهو يعلم بتوافر أركان ذلك الغش التي نصّ عليها القانون، حيث أنّه في حالة الغلط يكون المكلف حسن النية، إذ يُعتبر تصرفه لا يقصد من ورائه التخفيف من أعباء الضريبيّة، أي أنّ إرادته لم تتجه لذلك.<sup>4</sup>

كما يتطلّب القصد الجنائي العام، وجود علم مفترض لدى المكلف بالضّريبة، بقيامه بارتكاب أعمال تدليسيّة وأن ينصرف علمه بعدم مشروعية أعماله.<sup>5</sup>

كما أنّ المتفحص لمختلف النصوص الجبائية في التشريع الجزائري، يظهر له جلياً اشتراط المشرّع الجزائري للقصد الجنائي، ومن ذلك ما نصّت عليه المادة 533 من قانون الضرائب غير المباشرة في فقرتها الرابعة، التي جاء فيها " ... الإغفال عن قصد... " ومن قبيل ذلك كذلك ما نصّت عليه المادة 118 الفقرة الثالثة من قانون الرسوم على رقم الأعمال " الإغفال عن قصد... " كما نصّت الفقرة السادسة من نفس المادة على " كل عمل أو طريقة أو سلوك يقتضي ضمناً، إرادة واضحة للتملّص... "، بالإضافة للفقرة الرابعة من

1 - ياسر حسين بهنس، مرجع سابق، ص 212.

2 - منصور رحمان، مرجع سابق، ص 108.

3 - طورش بتاتة، مرجع سابق، ص 31.

4 - كشاوي إلياس، مرجع سابق، ص 38.

5 - طورش بتاتة، مرجع سابق، ص 32.

نفس المادة التي جاء فيها " الإغفال عن التصريح بمدخيل المنقولات أو رقم الأعمال أو التصريح الناقص بهما عن قصد...".

### ثانياً: القصد الخاص

القصد الخاص يلتقي مع القصد العام في جميع عناصره، إلا أنه يزيد عليه في تحديد الإرادة الإجرامية لدى الجاني، أي الباعث الذي يدفعه لارتكاب الجريمة.<sup>1</sup>

ففي جريمة الغش الجبائي يتمثل القصد الجنائي الخاص في كون الهدف الحقيقي من وراء استعمال المكلف لكل تلك الطرق الاحتمالية والتدليسية هو التخلص من الضريبة.<sup>2</sup>

حيث يظهر لنا سوء النية لدى المكلف بالضريبة في قصد الغش الذي يقوم بذلك المكلف باستعماله، حيث يمكن إثباته سواء أكان ذلك بالطابع الإرادي للسهم أو الإخفاء، أو عن طريق أهمية الإخفاء وتكراره، أي أنه يجب إثبات وجود إرادة ونية لدى المكلف بالضريبة في فعل الغش، حتى يتم التكييف القانوني لفعل التدليس.<sup>3</sup>

فالتدليس يتمثل عن طريق رغبة المكلف في الإثراء، حيث تتجه إرادة الجاني من أجل التخلص من كل الضريبة أو جزء منها، كما يمكن استخلاص الركن المعنوي في حالة القصد الجنائي الخاص من الركن المادي، كأن لا يجيب المكلف بالضريبة على الإنذارات الموجهة له من طرف إدارة الضرائب، ففي هذه الحالة يكفي أن نقول بتوافر النية الآثمة لدى الجاني، وذلك بإثبات قيام الصلة بينها وبين الركن المادي.<sup>4</sup>

كما قد تظهر إرادة الجاني عند تخفيض عمليات البيع خلال السنة المالية، أو قيامه بالحصول على قروض بنكية بغير مبرر، وقيامه بإنشاء شركات وهمية وغيرها، كل تلك التصرفات التي تُتم عن مناورات احتيالية وتدليسية؛ تثبت بأن هناك سوء نية لدى المكلف بالضريبة من أجل التملص من دفعها وحرمان الخزينة العمومية من حقها في تلك الأموال.<sup>5</sup>

نشير إلى أن الفقه القانوني كان قد اختلف حول أهمية الركن المعنوي في جريمة الغش الجبائي، بين من اعتبرها جريمة مادية بحتة وبين من اعتبرها جريمة عمدية، إلا أن الاتجاه

<sup>1</sup> - منصور رحمان، مرجع سابق، ص 112.

<sup>2</sup> - ياسر حسين بنس، مرجع سابق، ص 212.

<sup>3</sup> - كشاوي إلياس، مرجع سابق، ص 38.

<sup>4</sup> - الجندي حسين، القانون الجنائي الضريبي الجزء الأول شرح الأحكام العامة الموضوعية والإجرائية ( في القانون رقم 91 لسنة

2005 بشأن الضريبة على الدخل)، الجزء الأول، دار النهضة العربية، القاهرة، 2006، ص 71.

<sup>5</sup> - طورش بتانة، مرجع سابق، ص 33.

الغالب في ذلك الجدل الفقهي مال إلى اعتبارها جريمة عمدية، وهو ما ذهب إليه وأيده المشرع الجزائي الجزائري، باستعماله لعبارات تدلّ على ذلك أثناء تبيانه لمختلف الأعمال التدليسية المستعملة من طرف المكلف بالضريبة، من أجل التملّص من دفعها كلياً أو جزئياً، وهو ما أكدته عبارة " **قصد** " التي استعملها المشرع في عديد المرات، وكذا عبارة " **باللجوء إلى أعمال تدليسية** " المنصوص عليها في المادة 303 الفقرة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وغيرها من النصوص الجزائية الأخرى، وهو ما يدلّ على القصد الخاص.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - أولعربي جمال، مرجع سابق، ص 87.

## الباب الثاني

أحكام المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية عن جريمة الغش

### الجبائي

❖ الفصل الأول: شروط المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية

و أثرها على مسيرتها

❖ الفصل الثاني: الآليات الرقابية والجزائية لمكافحة جريمة الغش

الجبائي

## الباب الثاني

## أحكام المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية عن جريمة الغش الجبائي

لم تكن المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية مُطلقة، بل قيّدها مختلف التشريعات التي أخذت بمبدأ المسؤولية الجزائية للأشخاص المعنوية، سواء تلك التي اعتمدها بموجب نص خاص، أو تلك التي أقرتها بصفة استثنائية ضمن قوانينها الخاصة وقيدها بمجموعة من الشروط، حيث تأرجحت تلك الشروط ما بين شروط مُرتبطة بمرتكب الجريمة في حد ذاته، وما بين شروط مُرتبطة بطبيعة الجريمة، إذ أنّ كل تلك القوانين تُرتب المسؤولية الجزائية على أساس أنّ الشخص الطبيعي هو الذي له الدور الأساسي في قيامها، لذلك كانت تلك الشروط تتعلق بالفاعل والفعل المرتكب.<sup>1</sup>

كذلك نصّت مختلف القوانين بالإضافة للشروط المطلوبة لإقرار المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية على قاعدة ازدواجية المسؤولية الجزائية، والتي تعني تحمّل كل من المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي لتبعات المسؤولية الجزائية عن الجريمة نفسها بغض النظر عن مراكزهم القانونية، بالإضافة إلى صور المسؤولية الجزائية عن الجريمة نفسها، سواء كانت مسؤولية مباشرة أو غير مباشرة (الفصل الأوّل).

لم تخلو مختلف القوانين الجبائية من مجموعة الآليات المرصودة من قبل المشرّع الجبائي لمكافحة جريمة الغش الجبائي، سواءاً كانت تلك الآليات رقابية تتمثل أساساً في الرقابة الجبائية، أو آليات جزائية متمثلة في مختلف الأحكام الإجرائية التي أقرها المشرّع الجبائي الجزائي، حيث خصّ المشرّع جريمة الغش الجبائي ببعض الإجراءات الخاصة للمتابعة والمعاينة خارجاً عن القواعد العامة المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجزائية، وذلك مما لا ريب فيه جاء تماشياً مع الطبيعة الخاصة لهذه الجريمة، كونها جريمة ذات طابع فني وتقني. المشرّع الجبائي كذلك، قد أحاط جريمة الغش الجبائي بمجموعة من الإجراءات القمعية، المتمثلة في نظام عقابي متنوع بين الغرامات الجبائية والغرامات الجزائية، وكذا العقوبات التكميلية التي تحقق الردع المطلوب في أوساط المؤسسات الاقتصادية (الفصل الثاني).

<sup>1</sup> - محمد حزيط، مرجع سابق، ص 193.

## الفصل الأوّل

شروط المسؤوليّة الجزائيّة للمؤسّسات الاقتصاديّة وأثرها

على مسيرتها

## الفصل الأول

### شروط المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية وأثرها على مسيرتها

المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية ليست مطلقة، حيث أنه لقيامها يجب توفر مجموعة من الشروط التي لا يستقيم إقرار المسؤولية الجزائية إلا بها، إذ يُلاحظ على جميع التشريعات التي اعترفت بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي؛ قيامها بالنص على مجموعة من الشروط التي يجب توفرها لإقامة تلك المسؤولية الجزائية<sup>1</sup>.

فطبيعة الشخص المعنوي كونه كائن غير ملموس وغير مجسد، جعل من عملية إسناد المسؤولية الجزائية له تختلف عن نظيرتها لدى الشخص الطبيعي، فهي ليست مطلقة كما أسلفنا بل مقيدة بشروط محددة من أجل قيامها، إذ أن تخلف أي شرط من تلك الشروط يجعل من عملية إقامة المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية أمراً غير ممكن<sup>2</sup>.

حيث أن تلك الشروط المنصوص عليها تتوافق وطبيعة الشخص المعنوي، كارتكاب جريمة من طرف أجهزة الشخص المعنوي أو ممثله لحسابه أو لفائدته<sup>3</sup>.

إلا أن الملاحظ على مختلف التشريعات التي أقرت المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية، هو اختلافها في شروط قيام تلك المسؤولية، سواء في تحديد منهم أجهزة المؤسسة الاقتصادية أو من يطلق عليهم عبارة ممثلي الشخص المعنوي، بالإضافة لارتكاب الجريمة باسم المؤسسة الاقتصادية ولصالحها وحسابها، حيث ظهرت إشكالات عديدة اختلفت من تشريع لآخر حول الفهم أو التفسير القانوني لتلك الشروط (المبحث الأول)، باعتبار الشخص الطبيعي هو الركيزة التي تقوم عليها المسؤولية الجزائية للمؤسسة الاقتصادية، كونه هو الذي يقوم بارتكاب الجريمة باسم ولحساب المؤسسة الاقتصادية، باعتباره عضواً في أحد أجهزتها أو ممثلاً لها، مما يستوجب علينا دراسة أثر إقرار تلك المسؤولية على الشخص الطبيعي، مستدلين بموقف مختلف التشريعات المقارنة فيما يخص ذلك (المبحث الثاني).

1 - محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 300.

2 - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 245.

3 - المرجع نفسه.

## المبحث الأول

### شروط قيام المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية عن جريمة الغش الجبائي

لا يظهر أي إشكال في حالة الشخص الطبيعي المرتكب لجريمة الغش الجبائي، حيث يمكن حسمها سريعاً بناءً على توفر أركان الجريمة، إلا أن الأمر ليس كذلك بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية المرتكبة للجريمة، نظراً لوجود عدة شروط يُتطلب توفرها حتى تُسند المسؤولية الجزائية للمؤسسة الاقتصادية عن الجريمة.<sup>1</sup>

فقواعد الإسناد عن المسؤولية الجزائية للمؤسسة الاقتصادية، ليست هي نفسها المطبقة في المسؤولية الجزائية للشخص الطبيعي، حيث أن هناك اختلاف في الطبيعة بينهما، فالمؤسسة الاقتصادية ليست كائن ملموس له جسم وروح، حتى المسؤولية الجزائية تُعتبر مشروطة فهي ليست مُطلقة، فبدون توفر مجموعة الشروط المنصوص عليها لقيام المسؤولية الجزائية للمؤسسة الاقتصادية؛ فإنّ نكون حينها أمام إستحالة قيام تلك المسؤولية من الأساس.<sup>2</sup>

كما أن جميع التشريعات التي أقرت المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية، كانت قد أقرتها بشروط يجب توفرها في مرتكب الجريمة، وفي الجريمة في حد ذاتها حتى يمكن إسناد الجريمة للمؤسسة الاقتصادية.<sup>3</sup>

والمشرع الجزائري كان قد نص صراحة على الشروط الواجب توفرها حتى يمكن قيام المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية، حيث نصت عليها المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري المضافة بموجب القانون رقم 04-15، ولعله اتبع المشرع الفرنسي في ذلك، حين ذهب إلى إقرار تلك الشروط من خلال نص المادة 121-2 من قانون العقوبات الفرنسي.<sup>4</sup>

حيث تتمثل تلك الشروط في أن:

- 1- تكون الجريمة مُرتكبة من طرف الشخص الطبيعي الذي يملك حق التعبير عن إرادة المؤسسة الاقتصادية، أي أن يكون حصراً من ضمن أجهزة المؤسسة أو ممثليها الشرعيين.
- 2- أن يرتكب الشخص الطبيعي الجريمة لحساب المؤسسة الاقتصادية وباسمها.

1 - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 180.

2 - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 245.

3 - محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 300.

4 - محمد حزيط، مرجع سابق، ص 195.

للعلم فإنّ عدّة إشكالات كانت قد اعترضت مسار القضاء أثناء تصديده لقضايا قد تورّطت فيها المؤسسات الاقتصادية، من حيث ظهور حالات عديدة غير واضحة قد جعلت من الشروط المنصوص عليها أعلاه غامضة نوعاً ما.

من خلال هذا البحث سوف نتعرّض بالدراسة المفصّلة لجميع الشروط المنصوص عليها في المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري، حيث قسمناها إلى شروط متعلّقة بمرتكب الجريمة (المطلب الأول)، وشروط متعلّقة بالجريمة نفسها (المطلب الثاني).

### المطلب الأول

#### شروط متعلّقة بمرتكب الجريمة

إنّ المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية هي مسؤولية غير مباشرة بسبب إسنادها لها من خلال ارتكاب شخص آخر للجريمة؛ ألا وهو الشخص الطبيعي، وتحميلها للمؤسسة الاقتصادية كونها كائن غير مجسّم<sup>1</sup>، والشخص الطبيعي هو كائن مجسّم يعمل لحساب المؤسسة الاقتصادية ولصالحها.

إلا أنّ التشريعات كانت قد اختلفت في تحديد الأشخاص الطبيعيين الذين تُسأل المؤسسة الاقتصادية عن الجرائم التي ارتكبوها باسمها ولحسابها.<sup>2</sup>

قبل التطرّق لدراسة طبيعة الشخص المرتكب للجريمة من حيث كونه ممثلاً للمؤسسة الاقتصادية (الفرع الأول)، أو عضواً في أحد أجهزتها المكلفة بتسييرها (الفرع الثاني). فإنّ سوف نعرّج قبل ذلك لذكر الاتجاهات التشريعية، بين من ذهبت إلى تضيق دائرة الأشخاص الطبيعيين الذين تُسأل المؤسسة الاقتصادية عن الجرائم التي ارتكبوها، وبين من وسّعها لتشمل حتى العمال الذين يعملون لدى المؤسسة الاقتصادية.

#### - الاتجاه المضيق

اعتنق هذا المذهب كل من المشرّع الجزائري والمشرّع الفرنسي، حيث نص كليهما على أنّ مسؤولية المؤسسة الاقتصادية الجزائية تقوم إذا ارتكب الجريمة أحد أعضائها

<sup>1</sup> - بامون لقمان، المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن تلوّث البيئة، مذكرة مقدّمة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ورقلة، 2010-2011، ص 112.

<sup>2</sup> - يوسف الرفاعي، أحمد منذر نعمان، المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن جرائم البيئة، دراسة مقارنة، مجلة جامعة البعث، سوريا، المجلد 36، العدد 03، 2014، ص 147.

الطبيعيين أو ممن يُعتبر ممثلاً لها، فالمشرّع الفرنسي نص صراحة على ذلك في المادة 121-2 حين جاء فيها "تُسأل الأشخاص المعنوية جزائياً باستثناء الدولة وفقاً للتحديد الوارد في المواد ( 4-121 ) إلى ( 7-121 ) عن الجرائم التي تُرتكب لحسابها بواسطة أعضائها أو ممثليها...".<sup>1</sup>

كما نصّت المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري على أنّه "يكون الشخص المعنوي مسؤولاً جزائياً عن الجرائم التي تُرتكب لحسابه من طرف أجهزته أو ممثليه الشرعيين عندما ينص القانون على ذلك".

لم يتم كل من المشرّع الفرنسي والمشرّع الجزائري بالتمييز بين العضو والممثل، حيث أنّ كليهما يمكن أن تتحمّل المؤسسة الاقتصادية تبعات أفعالهما.<sup>2</sup> فالعضو هو ذلك الشخص المعنوي المؤهل وفقاً للقانون الأساسي للمؤسسة الاقتصادية بالتصرف والتعاقد باسمها، إذ يمكن أن يكونوا مجموعة كمجلس الإدارة أو جمعية المساهمين، كما يمكن أن يكون فرداً كالمدبر والمدير العام.<sup>3</sup> أمّا الممثل قد يكون وكيلاً خاصاً غير منتمي للمؤسسة الاقتصادية، فهو موكّل من طرفها بتمثيلها لدى الغير وكالتمتع بتفويض الاختصاص.

إذاً فإنّ المؤسسة الاقتصادية مسؤولة حصراً عن تبعات أفعال أعضائها أو الممثلين لها فقط، أي غير مسؤولة عن ما يرتكبه العمال الآخرون من جرائم.<sup>4</sup>

### - الاتجاه الموسع

سلك هذا الاتجاه كل من المشرّع السوري والمشرّع اللبناني والهولندي وغيرهم، حيث يذهبون إلى القول أنّ إقرار المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية؛ يقوم حتى على أساس الجرائم التي يرتكبها العمال وليس فقط الأعضاء أو الممثل.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - les personnes morales à l'exclusion de l'état, sont responsables pénalement, selon les distinctions des articles 121-4 à 121-7, des infractions commises, pour leur compte, par leurs organes ou représentants.

<sup>2</sup> - محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 303.

<sup>3</sup> - سليم صمودي، "المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي"، دراسة مقارنة بين التشريع الجزائري والتشريع الفرنسي، دار الهدى، الجزائر، 2008، ص 42.

<sup>4</sup> - أحمد محمد قائد مقبل، المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي، دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، القاهرة، 2005، ص 348.

حيث نصّ المشرّع اللبناني في المادة 210 الفقرة الثانية من قانون العقوبات اللبناني على "أن الهيئات المعنوية مسؤولة جزائياً عن أعمال مديريها وأعضاء إدارتها وممثليها وعمّالها، عندما يأتون هذه الأعمال باسم الهيئات المذكورة أو بإحدى وسائلها".

حيث يُلاحظ أنّ المشرّع اللبناني قد وسّع دائرة الأشخاص اللذين إذا ارتكبوا جريمة فإنّ تبعات ذلك سوف تمتد إلى المؤسسة الاقتصادية، فهو لم يكتف بالأعضاء والممثلين بل وسّعها لتشمل حتى عمّال المؤسسة الاقتصادية.<sup>2</sup>

بالنسبة للمشرّع السوري فقد نص في المادة 209 الفقرة الثانية من قانون العقوبات السوري على أنّ "الهيئات الاعتبارية مسؤولة جزائياً عن أعمال مديريها وأعضاء إدارتها وممثليها وعمّالها عندما يأتون هذه الأعمال باسم الهيئات المذكورة أو بإحدى وسائلها".

يُستفاد من كلا النصين أنّ المشرّع السوري واللبناني، لم يقصرا المسؤولية الجزائية للمؤسسة الاقتصادية عن الجرائم المرتكبة من قبل مدير المؤسسة أو أحد أعضائها أو ممثليها القانونيين، بل تمتد تلك المسؤولية لتشمل حتى تبعات أفعال سائر العمّال العاديين لدى المؤسسة الاقتصادية.<sup>3</sup>

يرى الأستاذ محمود داوود يعقوب أنّه لا يصح أن يُعتبر تصرّف العامل البسيط أحد أسباب مساءلة المؤسسة الاقتصادية جزائياً، حيث أنّ الذي يصح أن تكون تبعات تصرفاته تعود بالمسؤولية الجزائية للمؤسسة الاقتصادية، هو ذلك الشخص الذي يكون متمتع

<sup>1</sup> - يوسف الرفاعي، أحمد منذر نعمان، مرجع سابق، ص 149.

<sup>2</sup> - مصطفى العوجي، مرجع سابق، ص 285، يرى الأستاذ مصطفى العوجي أنّ المشرّع اللبناني أخطأ في ترجمة النص الفرنسي للمادة 210 من قانون العقوبات اللبناني، حيث أنّ مصطلح عامل في النص الفرنسي يُقصد بها وكيل الهيئة المعنوية **agent** أو الممثل لها، وبالتالي فمن المنطقي أن تترتب عن تصرفات وأعمال ذلك العامل الوكيل أو الممثل مسؤولية جزائية على المؤسسة الاقتصادية التي يمثلها أو يكون وكيلاً لها، هذا وقد سبق للمشرّع اللبناني أن استعمل نفس المصطلح في نص المادة 692 من قانون العقوبات اللبناني التي عدّدت الأشخاص اللذين ينالهم العقاب المنصوص عليه في المادة 689 من قانون العقوبات اللبناني عند إفلاس الشركة احتياطياً، وذكر بالإضافة إلى كل من الشركاء ومديرو شركة المضاربة والمديرون وأعضاء مجلس الإدارة والوكلاء المفوضون وأعضاء المراقبة ومفوضو المحاسبة؛ ذكر كذلك عبارة وعمّال الشركات المذكورة وشركات المساهمة، لذا فإنّ العامل بمفهومه كشخص بسيط في المؤسسة ليس من الأشخاص اللذين يمكنهم وحدهم القيام بمثل الأعمال الموصوفة في نص المادة المذكورة أعلاه، حيث يجب على المشرّع اللبناني أن يعتمد تفسير مصطلح العمّال وفقاً للنص الفرنسي لأنه الأقرب للواقع، حتى لو افترضنا أنّ كلمة العمّال بمفهومها العام المطلق صحيح وهذا مستبعد، فيجب أن يتوفّر في هذه الحالة شرط أساسي لإقامة المسؤولية الجزائية للمؤسسة الاقتصادية وهو تفويض أو تكليف أصولي للعامل بين وظاهر للقيام بأعمال باسم المؤسسة أو بإحدى وسائلها أو لمصلحتها، فإذا توفّر هذا الشرط ارتقى ذلك العامل إلى درجة الوكيل أو الممثل القانوني للمؤسسة الاقتصادية.

<sup>3</sup> - يوسف الرفاعي، أحمد منذر نعمان، مرجع سابق، ص 149.

بصلاحيات وسلطات تمكنه من القول أن ما يقوم به، إنما قام به لصالح المؤسسة الاقتصادية ولحسابها، وهو ما لا يتوفر لدى سائر عمال المؤسسة.<sup>1</sup>

### الفرع الأول

#### ارتكاب الجريمة من طرف ممثل المؤسسة الاقتصادية

تعتبر المؤسسة الاقتصادية كائن غير ملموس ولا تستطيع مباشرة أعمالها أو ارتكاب أي سلوك إجرامي بصفتها تلك، ولن يكون لها ذلك إلا من خلال ممثليها أو أعضائها الذين يجسّدون إرادتها،<sup>2</sup> وبالتالي نكون أمام أداة جديدة تُرتكب بواسطتها الجرائم من قبل المؤسسة الاقتصادية وهو الممثل أو العضو.

مصطلح الممثل أو العضو يبدو أنه مصطلح جديد لم يألفه المشرع الجزائري ضمن منظومته التشريعية، إلا من خلال الأمر رقم 96-22، المتضمن قمع مخالفة التشريع والتنظيم الخاصين بالصرف وحركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج، الذي تم فيه استعمال مصطلح العضو ضمن نصوصه كأول مرة في التشريع الجزائري، ليستعمل مرة ثانية في المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري.<sup>3</sup>

فالممثل هو ذلك الشخص الطبيعي الذي يستحوذ على سلطة التصرف باسم المؤسسة الاقتصادية ولحسابها، سواء أكان ذلك الممثل بحكم القانون الأساسي للمؤسسة كالرئيس والمدير العام والمسير ورئيس مجلس الإدارة وغيرها من التسميات العديدة، أو يكون ممثلاً بحكم القضاء توكل له مهمة القيام بإجراءات تصفية المؤسسة الاقتصادية.<sup>4</sup>

عرّف الممثل كذلك من طرف بعض الفقهاء القانونيين أمثال رولان (C. Ruellan)، الذي صرح بأن الممثل هو ذلك الشخص الذي يملك سلطة التصرف باسم المؤسسة الاقتصادية؛ ممنوحة له عن طريق القانون أو القوانين الداخلية للمؤسسة الاقتصادية كالمسير والمتصرف الإداري والقضائي أو المؤقت.<sup>5</sup>

1 - محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 305.

2 - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 181.

3 - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 251.

4 - قدور علي، مرجع سابق، ص 95.

5 - C. Ruellan la responsabilité pénale des administrateurs provisoires et judiciaires du fait de leur administration Dr, pén, 2000, n° 25.

أما بالنسبة للعضو فهو ذلك الشخص الذي يكون مُنخرطاً في إحدى أجهزة تسيير المؤسسة الاقتصادية، لذا اشترط المشرع الجزائري أن يكون مُرتكب الجريمة يحمل صفة العضو حتى تمتد تبعات فعلته إلى المؤسسة الاقتصادية، ومن المعلوم أن أجهزة المؤسسة الاقتصادية متعددة كالجمعية العامة للمساهمين ومجلس الإدارة ومجلس المراقبين وغيرها من الأنماط الأخرى لتسيير المؤسسات الاقتصادية، تلك الأجهزة تظم حسب حالتها وطبيعتها مجموعة أشخاص طبيعيين، يمكن أن يكونوا شخصاً واحداً كالمسير أو المدير العام أو الرئيس وغيره، ويمكن أن تضم أكثر من شخص طبيعي كمجلس الإدارة والمكتب التنفيذي والجمعية العامة ومجلس الرقابة وغيرها من الهيئات والمجالس، لذا فإن أي تصرف غير مشروع يُصدره هؤلاء الأشخاص الطبيعيين وهم يحملون تلك الصفات أو يشغلون تلك الهيئات والمجالس؛ فإن تبعاته تنتقل مباشرة للمؤسسة الاقتصادية، وبالتالي وبمفهوم آخر فإن أي تصرف إجرامي يُرتكب من طرف شخص طبيعي لا ينتمي لتلك الهيئات والمجالس ولا يحمل تلك الصفات؛ فلن يترتب عليه مسؤولية جزائية للمؤسسة الاقتصادية حتى ولو كان ذلك الفعل المرتكب لحساب المؤسسة الاقتصادية ولصالحها.<sup>1</sup>

إلا أن الفقه كعادته اختلف في تفسير كل من مصطلح العضو والممثل هل تُعتبران مفردتين لمعنى واحد أو أن كل مُفردة تماز عن الأخرى وتفترق عنها في المعنى. فالأستاذ جان كلود صوايبي يرى بأن كلمة جهاز تعني الجمعية العامة ومجلس الإدارة والمكتب التنفيذي والمؤتمر أي تشكيلة جماعية.<sup>2</sup>

أما الممثل فيعني الشخص الواحد كالمدير والمسير والرئيس وغيرهم.<sup>3</sup> أما الأستاذ ستيفاني ولوفاسير والأستاذ بولوك، فيرون أن الأجهزة هم الممثلين القانونيين كالرئيس والمسير ومجلس الإدارة والجمعية العامة وغيرها، وأما الممثلون فهم أشخاص طبيعيين يمتلكون سلطة قانونية أو تنظيمية للتصرف لصالح المؤسسة الاقتصادية

<sup>1</sup> - mestre jacques, Blanchard-Sébastien Christine, Lamy. Sociétés, commerciales, paris. 1997, p 249.

<sup>2</sup> - Soyer Jean Claude, Droit pénal et procédure pénale, 12e Ed., DELTA – L.G.D.J., 1995, p 133.

<sup>3</sup> - idem, p 133.

وباسمها، كالمدبر العام ورئيس مجلس الإدارة والمدبر الإداري المؤقت والمدبر الإداري القضائي.<sup>1</sup>

نرى أن الوقت قد تجاوز هذه الإشكالية وحسم أمرها، فالرأي الغالب يذهب إلى القول أن هناك فرق بين كل من المصطلحين، فالعضو يُقصد به المنتسبين للهيئات ذات التشكيل الجماعي التي تصدر عنها إرادة المؤسسة الاقتصادية، كالمكتب التنفيذي ومجلس الإدارة والجمعية العامة وغيرها من التسميات المختلفة التي لها نفس المعنى، أما بالنسبة للممثل فهو شخص واحد كلف بناءً على القانون الأساسي للمؤسسة الاقتصادية، أو من طرف الهيئات الجماعية للمؤسسة الاقتصادية لتسييرها وقيادتها، وهذا هو الذي يُطلق عليه مصطلح الممثل القانوني، أما الممثل القضائي فهو ذلك الشخص الطبيعي المكلف من طرف القضاء بتصفية المؤسسة.

وهو ما ذهب إليه البعض الذين رجّحوا القول الذي يرى بأن الجهاز يُقصد به الهيئات الجماعية للمؤسسة الاقتصادية، ويُعتبر مكوناً أساسياً فيها، بينما الممثل هو الشخص الطبيعي المنتمي للمؤسسة الاقتصادية، كالمدبر أو الرئيس والمسير وقد يكون أجنبياً عنها كمن يعين من طرف القضاء لتصفية المؤسسة.<sup>2</sup>

### - مسألة التفويض

نتيجة الحركة الاقتصادية الكبيرة التي شهدتها ويشهدها العالم منذ القرن العشرين ومطلع القرن الواحد والعشرون، ونظراً لكثرة الطلب ورغبة منها في الاقتراب أكثر من مناطق الطلب والاستهلاك، ظهرت عدة أنماط أخرى لتسيير المؤسسات الاقتصادية، نذكر منها تفرّعها إلى وحدات إنتاج أو ظهور مصانع وشركات فرعية مُلحقة بالمؤسسة الأم، فهل تُعتبر التصرفات المخالفة للقانون من طرف مسيري تلك الفروع والوحدات، تعود بالمسؤولية الجزائية على المؤسسة الأم خاصة إذا علمنا أنهم يتميّزون بالتفويض؟.

ذهب بعض من الفقه إلى إضفاء صفة الممثل لهؤلاء أمثال البروفيسور ميردكال (Mercadal)، الذي قال بإمكانية منح صفة الممثل لذلك الشخص الطبيعي المفوض، لأنّه

<sup>1</sup> - Stefanie Gaston, Levasseur Georges, Bouloc Bernard, Droit pénal général, 19 éme , Ed, Dalloz, 2005, op cit. p 27.

<sup>2</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 253.

حسب رأيه سوف يؤدي إلى تخفيف المسؤولية الشخصية للمسيرين كأشخاص طبيعيين، ويرفع من تلك المسؤولية الجزائية بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية<sup>1</sup>، يضيف الفقيه (Desportes)، بأن الشخص الطبيعي المفوض هو نائب وممثل للمؤسسة الاقتصادية الأم في وحدته أم مصنعه الفرعي، وبالتالي فإن التفويض عندما تم من خلاله تحويل الصلاحيات والسلطات التي يؤهل المعني بتسيير الوحدة الفرعية، فإن نفس التفويض يترتب عنه نقل التمثيل للشخص الطبيعي المفوض عن المؤسسة الاقتصادية<sup>2</sup>.

أصحاب الرأي المعارض أمثال الفقيه إستيفاني (Stefani) ولوفاسير (Levasseur) وبولوك (Bouloc) من خلال مؤلفهم، رفضوا القول بأن صاحب المصنع أو مدير الوحدة المفوض يترتب عن أعماله مسؤولية على المؤسسة الاقتصادية، فهو في الأخير ليس إلا أجير وتابع للمؤسسة الاقتصادية<sup>3</sup>.

كما أيدهم في ذلك الفقيه (Matsopoulou Haritini)، حيث ذهب هو الآخر إلى القول بأن الأجير أو العامل البسيط لدى المؤسسة الاقتصادية، لا يمكن أن يحمل صفة الممثل بناءً على التفويض الممنوح له وهو أمر غير ممكن إطلاقاً، لأن ذلك العامل البسيط تعتبر صلاحياته ومهامه محدودة في إطار عمله ووظيفته المكلف بها فقط، فهو من مركزه ذلك عاجز من أن تكون قراراته وأخطائه مؤثرة على السير الحسن للمؤسسة الاقتصادية أو تغيير هيكلها<sup>4</sup>.

هذا بالنسبة للفقه؛ أما التشريع فقد أيد إضفاء صفة الممثل على الشخص الطبيعي المفوض، حيث ذهبت الغرفة الجزائية لمحكمة النقض الفرنسية في قرارها الصادر سنة 1998 إلى القول أن "أجير المؤسسة الذي يتمتع بتفويض السلطة في مجال قواعد الأمن والنظافة

<sup>1</sup> - ALREFAAI Youssef, La responsabilité pénales des personnes morales, étude comparée en droit arabes et français, Tome I, Thèse pour le doctorat en droit, faculté de droit et de science politique d'Aix-Marseille, université Paul CEZANNE Aix-Marseille III, France, 21 Janvier 2010.p 233.

<sup>2</sup> - « Le délégué de pouvoirs se substitue aux organes de la personne morale dont il exerce les prérogatives pour le compte de la société. La délégation opère en quelque sorte en même temps un transfert de pouvoir et un transfert de représentation ». Voir : MATSOPOULOU (Haritini), op cit, P. 292.

<sup>3</sup> - Stefani Gaston, Levasseur Georges, Bouloc Bernard, droit pénal général, 15 éme édition, édition Dalloz, paris, 1994, p 252.

<sup>4</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 190.

يعدّ ممثلاً للشخص المعنوي بحسب نص المادة 121-2 فقرة أولى من قانون العقوبات الفرنسي وبالتالي يمكن مساءلة الشخص المعنوي جزائياً<sup>1</sup>.

كما أنّ الفقه الفرنسي قد مال إلى هذا الاتجاه، حيث اعتبر أنّ الشخص الطبيعي المرؤوس، أي الأجير أو العامل البسيط لا يُعتبر ممثلاً للمؤسسة الاقتصادية، وأعماله لا تُلزمها إلا إذا حصل على تفويض صحيح من طرف رئيس أو مسير المؤسسة الاقتصادية<sup>1</sup>. بالنسبة للمشرّع الجزائري، قد التزم بالمذهب الضيق في تقييد الأشخاص الطبيعيين الذين يترتب عن تصرفاتهم وأفعالهم مسؤولية جزائية للمؤسسة الاقتصادية، ويكون بذلك قد التزم حرفياً بنص المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري، لذا فإنّ القضاء الجزائري عند تصديده لقضية من هذا النوع، عليه أن يلتزم بالتفسير الضيق للنص ويعتمد على مبدأ التخصص، وليس مطالباً بأن يبحث عن شرط آخر لإقرار مسؤولية الشخص المعنوي الجزائية من غير تلك الشروط المنصوص عليها في المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري وإضافته<sup>2</sup>.

المشرّع الجزائري التزم بذلك في أحكامه ولم يخرج عنه والدليل على ذلك القضية التي فصل فيها بتاريخ 28 أبريل 2011 تحت رقم 613327 من غرفة الجناح والمخالفات القسم الثالث بالمحكمة العليا<sup>3</sup>، حيث قضت المحكمة العليا بقبول الطعن المرفوع ضد قرار المجلس القضائي لولاية الجزائر ونقضه فكان نص حكمها ما يلي: " حيث أنّه بالرجوع إلى القرار المطعون فيه لا نجد فيه ما يفيد بأنّ أحد من أجهزة بنك سوسيتي جينرال الجزائر المتمثلة في رئيس مجلس المديرين وأعضاء مجلس المراقبة والجمعية العامة للمساهمين، ارتكب جريمة من جرائم الصرف لحساب البنك، كما أنّه لا يوجد أيضاً ما يفيد بأنّ مجلس المراقبة فوّض مدير وكالة الشراقة، لتمثيل الشخص المعنوي أو أنّ القانون الأساسي للبنك فوّضه لهذا الغرض كما تقتضيه المادة 65 مكرّر 2 من قانون الإجراءات الجزائية التي

<sup>1</sup> - محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 304.

<sup>2</sup> - ZAALANI Abdelmadjid, MATHIS Eric, La responsabilité pénale, l'interdit pénal, l'infraction pénale, édition BERTI, Alger, 2009. P 251.

<sup>3</sup> - قرار المحكمة العليا الصادر بتاريخ 28 أبريل 2011 ملف رقم 613327 قضية بنك سوسيتي جينرال الجزائر ضد ممثل بنك الجزائر والنيابة العامة، مسؤولية جزائية، مسؤولية جزائية للشخص المعنوي، مخالفة التشريع والتنظيم الخاصين بالصرف وحركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج، مجلة المحكمة العليا، العدد 1، قسم الوثائق والدراسات القانونية والقضائية، 2011، من الصفحة 298 إلى 309.

تتشرط أن يكون الممثل الشرعي مفوضاً بموجب القانون أو القانون الأساسي للشخص المعنوي.

وحيث أنه علاوة على ما سبق فإن السبب الذي استند إليه المجلس في قراره مخالف للقانون لاسيما المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات والمادة 05 من الأمر رقم 22-96 المعدل والمتمم، اللتين تكترسان المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي واللّتين تشترطان أن تُرتكب الجريمة من قبل أجهزة الشخص المعنوي أو ممثليه الشرعيين الذين يجوزون على تفويض من الشخص المعنوي، سواء كان هذا التفويض بموجب القانون أو بموجب القانون الأساسي للشخص المعنوي، وهو شرط غير متوقّف في قضية الحال باعتبار أن المخالفة المنسوبة لبنك "سوسيتي جنيرال" بصفته شخصاً معنوياً؛ لم تُرتكب لا من قبل أجهزته ولا من قبل ممثليه الشرعيين، كما تقتضيه المادة 65 مكرّر 05 من قانون الإجراءات الجزائية، ذلك أن وكالة البنك ليست أجهزة الشخص المعنوي، وإنما هي مجرد تقسيم داخلي للبنوك، فليس للوكالات ذمة مالية خاصة بها ولا شخصية قانونية، كما أنّ مديري الوكالات ليسوا ممثلين شرعيين للشخص المعنوي بمفهوم المادة 65 مكرّر 02 من قانون الإجراءات الجزائية.

ومتى كان ذلك فإن المجلس الذي أذن في قضية الحال بنك "سوسيتي جنيرال" باعتباره شخصاً معنوياً بمخالفة التشريع والتنظيم الخاصين بالصراف وحركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج عملاً بأحكام المادة 05 من الأمر رقم 22-96 المؤرخ في 09 جويلية 1996 المتعلق بقمع جرائم الصراف المعدل والمتمم بالأمر رقم 01-03 والمادة 18 من نظام بنك الجزائر رقم 22-91، و قضى عليه بغرامة مالية قدرها 762.000.000 دج بدون إبراز أركان اللجنة المنسوبة للمتهم والتأكد من توافرها وبدون إبراز شروط تطبيق المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي والتأكد من توافرها يكون قد خالف القانون وقراره مشوباً بالقصور<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - لمزيد من الإطلاع على حيثيات هذه القضية يرجى العودة إلى بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 194 إلى 196.

## الفرع الثاني

### ارتكاب الجريمة في حدود اختصاص العضو أو الممثل

لقد شهدت هذه المسألة خلافاً بين فقهاء القانون بين من يقول بوجود ارتكاب الجريمة ضمن حدود الصلاحيات والاختصاصات المخولة للشخص الطبيعي ممثل المؤسسة الاقتصادية، ومنهم من رأى بأنه لا حرج في متابعة المؤسسة الاقتصادية ومساءلتها جزائياً حتى ولو كان الفعل قد تجاوز فيه مرتكبه حدود صلاحياته واختصاصاته.<sup>1</sup>

فالفريق الأول الرافض ومن خلال الأستاذ ميستر (mestre) قد صرح بأن الشخص الطبيعي يُعتبر عضواً بالشخص المعنوي، والقانون الأساسي للشخص المعنوي قد رسم له حدود اختصاصاته ومجال صلاحياته ودائرة عمله، وبين له الأهداف العامة للشخص المعنوي التي يجب عليه تحقيقها، لذا فإن أي تجاوز لذلك لا يمكن إسناده للشخص المعنوي حتى ولو كان متعلقاً بأفعال يجرمها قانون العقوبات.<sup>2</sup>

أنصار هذا الاتجاه يُلاحظ عليهم أنهم يحتجون بنفس الحجة التي استند عليها أنصار الاتجاه التقليدي الرافض للمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية، من خلال استنادهم على مبدأ التخصص، حيث كيفه أصحاب هذا الاتجاه وفق رأيهم وقالوا أن الصفة التمثيلية والعضوية للشخص الطبيعي وما ترتبه من أعمال تبقى مشروعة طيلة ما بقي ملتزماً باختصاصاته ومحترماً لصلاحياته، لذا فإن أي تجاوز لذلك سوف يترتب عليه بطلان ذلك التصرف وخارج عن نطاق المؤسسة الاقتصادية ولم تُرخص به، وبالتالي فلا أثر يترتب عليها منه، كذلك ذهب أصحاب هذا الاتجاه للقول أن دور الممثل أو العضو هو الدفاع عن مصالح المؤسسة وليس ارتكاب الجرائم والمخالفات، فكل جريمة أو مخالفة يرتكبها ذلك العضو أو الممثل يتحمل أثارها وحده.

أما الاتجاه الثاني وهو الغالب والمؤيد لمساءلة المؤسسة الاقتصادية عن الأفعال التي ارتكبتها العضو أو الممثل حتى ولو تجاوز من خلالها اختصاصاته وصلاحياته، حيث تزعم هذا الاتجاه الفقه الفرنسي الذي قال بأن النص القانوني صريح ولا يتضمن ما يشير إلى

<sup>1</sup> - شريف سيد كامل، المسؤولية الجزائية للأشخاص المعنوية، دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص 121.

<sup>2</sup> - محمود سليمان موسى، المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي في القانون الليبي والأجنبي، دراسة تفصيلية مقارنة، الطبعة الأولى، دار الجماهيرية للنشر والتوزيع والإعلان، ليبيا، 1985، ص 240.

استبعاد المسؤولية الجزائية للمؤسسة الاقتصادية في حالة ارتكاب جريمة من خارج اختصاصات وحدود العضو أو ممثل المؤسسة الاقتصادية، بالإضافة إلى أن القول بتحديد قدرة المؤسسة الاقتصادية على القيام بأفعال إجرامية في مجال الاختصاصات الوظيفية لأعضائه وممثليه، يمكن أن يؤدي إلى استبعاد المسؤولية الجزائية وبدون مبرر.<sup>1</sup>

فما دام الفقه الحديث قد اعترف للمؤسسات الاقتصادية بقدرتها على ارتكاب الجرائم، فما المانع من تحميلها مسؤولية جرائم أعضائها وممثليها حتى ولو ارتكبوها خارج حدود اختصاصاتهم وصلاحياتهم المخوّل لهم العمل وفقها، فيجب عدم ربط قدرة المؤسسة الاقتصادية على ارتكاب الجرائم وتقييدها بحجة تجاوز الاختصاص.<sup>2</sup>

يمكن أن يكون ممثل المؤسسة الاقتصادية هو رئيسها، ومن جهة أخرى يمكن أن يكون الممثل عبارة عن وكيل خاص أجنبي عن المؤسسة الاقتصادية، إلا أنه كلّ بتمثيلها لدى الغير أو قد يكون من بين عمال المؤسسة الاقتصادية من بحكم المهام الموكلة إليه فإنه مجبر على تمثيل المؤسسة.<sup>3</sup>

لهذا وبناء على ذلك ما هي الوضعية القانونية للجرائم المرتكبة من طرف هؤلاء؟، وهل تُسأل عنها المؤسسة الاقتصادية جزائياً؟.

#### أ - مسير الواقع أو المسير الفعلي

هو ذلك الشخص الطبيعي الذي يقوم بتسيير المؤسسة الاقتصادية، دون أن يحضى بصفة التسيير عن طريق القانون أو بالوسائل المتعارف عليها ضمن القوانين الأساسية للمؤسسات الاقتصادية من أجل اختيار مسيرين لها فلا يُعتبر ممثلاً شرعياً للمؤسسة،<sup>4</sup> كونه لم يستوفي الإجراءات المطلوبة في تعيين المسيرين؛ كاكتمال نصاب الجمعية العامة أو عدم توفّره على الشروط التي تأهّله للترشح للمنصب.

<sup>1</sup> - DESPORTES Frédéric et LE GUNHEC Francis, Responsabilité pénale des personnes morales, éditions techniques, juris-classeur Paris, 1994. P 16.

<sup>2</sup> - إبراهيم علي صالح، المسؤولية الجنائية للأشخاص المعنوية، دار المعارف، القاهرة، 1980، ص 267.

<sup>3</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 254.

<sup>4</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 204.

كذلك يُعرّف المسير الفعلي بأنه " الشخص الذي يقوم بممارسة مهام الإدارة والتسيير، دون أن يكون حائزاً على سند قانوني"<sup>1</sup>، فقد يكون المسير الفعلي أحد الشركاء أو له صفة مؤسّسة مالية كالبنك مثلاً؛ الذي في العادة ما يمارس تأثير على المسير عند حضوره في اجتماعات مجلس الإدارة، وقد تصل إلى درجة النصح بعزل مسؤولين بالشركة، حيث أنّ الدولة يمكن أن تتخذ هي الأخرى صفة المسير الفعلي، بفعل المساعدات المالية التي تمنحها للشركة التي هي في أزمة مالية، إذ يمكن أن تستغلّ الدولة تلك المساعدات لممارسة التسيير الفعلي على تلك الشركة، كما قد يكون المسير الفعلي في صورة مندوب الحسابات، بفعل أنّه قريب جداً للتأثير على سياسة التسيير المتبعة في الشركة، وعالم بكل ما يحيط بها من وسائل بشرية ووسائل مادية.<sup>2</sup> قد يكون المسير فعلياً في إحدى الحالتين:

**الحالة الأولى:** في هذه الحالة يكون المسير الفعلي شبيهاً بالمسير القانوني، باعتباره يتمتع بنفس الصلاحيات التي يتمتع بها المسير القانوني، إلاّ أنّه يفقد لإحدى الشروط المطلوبة لمباشرة تلك المهام بصفة قانونية وشرعية حينما يتمّ تعيينه أو أنّه فقدتها بعد تعيينه، مثل الحالة التي يكون فيها تعيين المسير من قبل الجمعية العامة، ولكن بدون توفر النصاب القانوني أو الأغلبية القانونية أو كليهما المنصوص عليهما لانتخاب المسير، كما يمكن أن يكون المسير فعلياً وذلك من خلال قيامه باستعمال القوة للاستيلاء على منصب المسير عنوة.<sup>3</sup>

**الحالة الثانية:** في هذه الحالة يقوم بعض الأشخاص بممارسة مهام التسيير والإدارة واقعياً سواء بصفة مباشرة أو غير مباشرة، حيث يتولّون تلك المهمة عوضاً عن الهياكل القانونية المنوط بها مهمة التسيير والإدارة، إذ يمكن القول في هذه الحالة بأنّ الشخص يحمل صفة المسير الفعلي بتوفّر ثلاثة شروط ألا وهي:

<sup>1</sup> - نضيرة شيباني، هوية المسير في ظل الشركة التجارية، مجلّة الندوة للدراسات القانونية، العدد الأول لعام 2013، ص 228.

<sup>2</sup> - jean pierre casimir et autres, droit des affaires « gestion juridique de l'entreprise, paris: Sirey, 1987, p 490.

<sup>3</sup> - كمال العياري، المسير في الشركات التجارية، الجزء الأول، الطبعة الثانية، مجمع الأطرش للكتاب المتخصّص، تونس، 2014، ص

**1- ممارسة نشاط إيجابي للإدارة:** يتركز هذا المعيار على نقطتين هما، ممارسة إدارة الشركة محل المسير القانوني والتصرف بدله، أمّا النقطة الثانية فتتمثل في أنّه يجب أن تكون هذه الممارسة قد تمت بصفة إيجابية وليس سلبية، فإبداء الآراء أو الاقتراحات البسيطة لا تشكل إرادة إيجابية، حيث أنّه من الضروري بروز تصرف المسير الواقعي أو الفعلي في شكل عمل ملموس وفعال، أي بعبارة أخرى يجب أن نلمح من المسير مشاركة فعلية وجدية في إدارة الشركة.<sup>1</sup>

**2- ممارسة إدارة الشركة وتسييرها بكل حرية واستقلالية:** لا يمكن اعتبار شخص مكلف بإدارة فرع أو نقطة بيع للشركة، بمثابة المسير الفعلي باعتبار أنّ إدارته وتصرفه ليسا مستقلين عن رقابة وتعليمات المسيرين القانونيين للشركة.

مثل الشريك الذي يتمتع بأغلبية رأس المال والذي دون أن يكون عضواً في مجلس إدارة الشركة أو رئيساً مديراً عاماً لها، يملّي دوماً قراراته على مجلس الإدارة الذي ينحني لها خوفاً، مثل اتخاذ ذلك الشخص قراراً في الجلسة العامة بعدم تجديد عضوية الشخص الذي يعارض قراراته، أو إجلالاً كمن يكون من المؤسسين الكبار للشركة ويمتلك بهذا نفوذاً معنوياً هائلاً لا يقف أمامه مال ولا جاه.<sup>2</sup>

**3- تكرار العمل:** إنّ تكرار التدخل في إدارة الشركة أمر مهم جداً حتى يكتسب المسير صفة المسير الفعلي، حيث أنّ وقوع التدخل مرّة واحدة ليس أمر كافي، فعنصر التكرار هو الذي ينشأ المظهر الكاذب أو غير المطابق للحقيقة، والذي يعتمد عليه الغير من أجل التعامل مع الشركة.<sup>3</sup>

هناك بعض التدقيق الهام المطلوب من أجل إسقاط القناع عن الأشخاص الذين يستغلون صفة المسير الفعلي من أجل التحكم في مصير الشركة وإدارتها، دون تعرضهم لواجب المساءلة القانونية وفق ما يلي<sup>4</sup>:

أ- يجب التمييز بين كل من المسير الفعلي والمسير الذي غادر دفّة التسيير، حيث يكون مسؤولاً عن التصرفات التي قام بها أثناء مدّة تسييره للشركة، فالقضاء يستطيع متابعتها بناءً

1 - نضيرة شيباني، مرجع سابق، ص 229.

2 - كمال العياري، مرجع سابق، ص 23.

3 - نضيرة شيباني، مرجع سابق، ص 229.

4 - كمال العياري، مرجع سابق، ص 23.

على المخالفات التي ارتكبتها أثناء فترة تسييره، فالعبرة هي بالصفة التي كان يجوزها الشخص المتابع أثناء فترة ارتكابه للمخالفة، أهو مسير قانوني أو مسير فعلي أو ليس مسيراً تماماً. ب- يجب كذلك التفريق بين أمرين يتمثل الأول في التسيير الفعلي وما يمكن أن ينجر عنه من آثار وخيمة على المؤسسة أو الشركة، أما الثاني فهو حق الرقابة الذي يمارسه الشريك وبالأخص إذا ما كان يجوز على أغلبية رأس مال الشركة، فهو في هذه الحالة يمارس حقه الرقابي في الاطمئنان على أمور الشركة التي يجوز على أغلب رأس مالها، ولا يُعتبر تسييراً فعلياً في هذه الحالة، لذا وجب التثبت من التصرف من حيث كونه رقابة قانونية أم تسييراً فعلياً.

ج- يستوجب من أجل التوصل إلى الحسم في صفة المسير الفعلي، اعتماد مجموعة معايير مجتمعة وفق كل حالة على حدة، حيث أنه من المفروض أن يكون التأويل واقعياً وليس نظرياً، فوجود مجموعة معايير دون أخرى، لا يمكن معها بصفة مطلقة الاستنتاج بوجود صفة المسير الفعلي، حتى أن امتلاك شركة أم لأغلبية رأس مال الشركة وتمثيلها في مجلس إدارتها من قبل ممثلين، لا يعني بالضرورة أن الشركة الأم مسيراً فعلياً للشركة الأخرى.

المشرع الجزائري اعترف بوجود المسير الفعلي، أو كما أطلق عليه مصطلح المدير الفعلي، حيث نصّ عليه في العديد من النصوص القانونية، وإذا أسفر تدخله في إدارة الشركة عن نتائج سلبية فهو يتساوى في المركز القانوني مع المدير القانوني، ويتحمل نفس العقوبات الناتجة عن الإدارة الخاطئة التي أدت إلى الإضرار بمصلحة الشركة كما لو كان مسيراً قانونياً، ويمكن ملاحظته قضائياً عن طريق مختلف الدعاوى.<sup>1</sup>

رغم افتراق كل من المسير القانوني والمسير الفعلي، إلا أن كليهما يُعتبران مسيران للشركة ولهم نفس المركز القانوني، مثال ذلك تساويهما عند قيام مسؤوليتهما عن أخطاء التسيير التي ارتكبوها، وبالأخص عند توقّف الشركة عن الدفع، حيث لم يتوان المشرع عن تمديد إجراءات الإفلاس أو التسوية القضائية بحق المسير الفعلي، وهو ما نصّت عليه المادة 224 من القانون التجاري الجزائري، التي جاء فيها " في حالة التسوية القضائية لشخص معنوي أو إفلاسه، يجوز إشهار ذلك شخصياً، على كل مدير قانوني أو واقعي ظاهري أو باطني مأجوراً كان أم لا ".

<sup>1</sup> - نضيرة شيباني، مرجع سابق، ص 229.

المشرع الجزائري لم يكتف بالمساواة بينهما في الحالات الاستثنائية، بل ساوى بينهما كذلك في الحالات العادية، فعندما تطرّق القانون التجاري لأحكام المسؤولية المدنية بخصوص الشركة ذات المسؤولية المحدودة ضمن المادة 805<sup>1</sup>، خصّ المسير الفعلي بنفس الأحكام المطبّقة في الحالات العادية للمسير القانوني المنصوص عليها بموجب المواد من 800 إلى 804. كما حمّل المشرع الجزائري المسير الفعلي مسؤولية الأضرار التي يمكن أن تصيب شركة المساهمة نتيجة تدخّله.<sup>2</sup>

يذهب بعض من الفقه لاستبعاد الأعمال التي يرتكبها المسير الفعلي من دائرة الأعمال التي يؤدي ارتكابها إلى مساءلة المؤسسة الاقتصادية جزائياً، باعتباره لم يعين وفق القوانين والأنظمة الخاصة بالمؤسسة الاقتصادية، فهو مسير غير شرعي ومغتصب للتسيير، حيث تُعتبر المؤسسة الاقتصادية ضحية له، لأنّه قد استولى عليها بطريقة غير قانونية، وربما سوف يؤدي بها إلى الانهيار والفوضى، فمن غير العدل والإنصاف مساءلة المؤسسة الاقتصادية جزائياً عن أفعال وتصرفات مسير لم تختره أجهزتها وإنما استولى على تسييرها بالغضب والتدليس.

كما ذهب هؤلاء إلى القول بأنّ النصوص القانونية كمثّل المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري والمادة 121-2 من قانون العقوبات الفرنسي، عندما نصّت على شروط المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، فهم قصدوا أجهزة ومثلي الشخص المعنوي الشرعيين القانونيين لا غيرهم.<sup>3</sup>

أما المؤيّدون لمتابعة المؤسسات الاقتصادية جزائياً عن الجرائم التي يرتكبها عضو الواقع، يرون ضرورة إقرار هذا النوع من المسؤولية حتى لا نخلق شكلاً من الحصانة لصالح المؤسسات الاقتصادية التي يكون فيها مسيروها القانونيين مجرد واجهة فقط.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - نصّت المادة 805 من القانون التجاري الجزائري على " تطبّق أحكام المواد من 800 إلى 804، على كل شخص قام مباشرة أو بواسطة شخص آخر، بتسيير شركة ذات مسؤولية محدودة تحت ظل أو بدلاً عن مسيرها القانوني ".  
<sup>2</sup> - نصّت المادة 834 من القانون التجاري الجزائري على " تطبّق أحكام هذا الفصل الخاصة برئيس الشركة والقائمين بإدارتها أو مديريها العامّين، على كل شخص قام مباشرة أو بواسطة شخص، بممارسة مديريّة تلك الشركات أو إدارتها في ظل محل أو مكان نائبهم القانونيين ".  
<sup>3</sup> - Barbieri (J. F.), L'incidence de la réforme du code pénal sur la gestion des personnes morales, Petites Affiches, n° 120, 6 octobre 1993. P 22.  
<sup>4</sup> - قدور علي، مرجع سابق، ص 97.

كما يقول أنصار هذا الاتجاه، بأنّ هذا التصوّر للعضو ليس مبالغ فيه إذا أثبت القاضي من خلال الظروف المحيطة بالحالة، أنّ ذلك العضو أو المسير الفعلي يُعبّر عن إرادة الجماعة.<sup>1</sup> بينما ظهر اتجاه ثالث، يرى بأنّ العضو حينما يُزاوّل النشاط المنوط به، يكون معبراً ومجسداً لإرادة الشخص المعنوي، وبالتالي فإنّ أي نشاط يتجاوز ذلك المسموح به للعضو، لا يمكن أن يقيم المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي كفاعل، وإنما تُقام تلك المسؤولية عليه بوصفه مجرد شريك، بشرط توفر الشروط اللازمة لذلك، أو بوصف تلك المسؤولية بأنها نتجة عن فعل الغير، إذا ما توفّرت الشروط المطلوبة لذلك.<sup>2</sup>

نرى أنّ الاتجاه الثاني هو الأصح والأجمع في مواجهة الجرائم المرتكبة من طرف المؤسسات الاقتصادية، فالتحجج بأنّ المسير الفعلي أو عضو الواقع قد استولى على التسيير بطريقة غير قانونية، وكذا الزعم بعدم المساواة بين مسير قانوني ومسير غير قانوني في الآثار والمراكز القانونية هو قول لا يجب دعمه، ذلك أنّ حالة المسير الفعلي قد زادت لدرجة أصبحت تشكّل معها ظاهرة، وبالتالي وجب وضع حد لأمثال هؤلاء وعدم تركهم يعيشون في المؤسسات الاقتصادية فساداً، ثمّ إعفاء المؤسسات التي يُديرونها من المسؤولية بحجة كونهم مسيرو واقع فقط وأنّ المؤسسات التي يقومون بتسييرها تُعتبر مجرد ضحية، فمن يضمن أنّ المؤسسات الاقتصادية ومن أجل التهرب من التزاماتها لا تقوم بتشجيع هذا النوع من المسيرين، زد على ذلك أنّ الخطر الذي يشكّله هؤلاء على المجتمع واقتصاديات الدول يُعتبر جسيم جداً، يجعل مناقشة قانونية مناصبهم أمراً غير معقول، فهل نضحّي بالأرواح وبالاقتصاد وبالبيئة مقابل ذريعة كون هؤلاء مسيرين غير قانونيين، ولا يمكن أن نُرتّب علي أفعالهم نفس الآثار مع المسير القانوني، كما أنّ نية الإجرام وعدم احترام القوانين بادية لدى هؤلاء، حيث نعتقد بأنّ من استولى على التسيير بطرق غير مشروعة وغير قانونية، لن يُعجزه ارتكاب الجرائم والإضرار بالمجتمع عكس المسيرين القانونيين، كما يجب ترتيب المسؤولية الجزائية على المؤسسات الاقتصادية لأنّها تُعتبر وسيلة وأداة بيد هؤلاء لارتكاب الجرائم.

<sup>1</sup> - أحمد محمد قائد مقبل، مرجع سابق، ص 353.

<sup>2</sup> - محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 311.

## - حالة إعطاء التوكيل لأحد الأشخاص للتصرف باسم المؤسسة الاقتصادية

في حالة تم منح توكيل لشخص من غير أجهزة وممثلي المؤسسة الاقتصادية من أجل تمثيل المؤسسة لدى الغير والتصرف باسمها لدى القضاء،<sup>1</sup> وقام ذلك الشخص بارتكاب جريمة؛ فإن جميع تصرفاته وأفعاله تعود تبعاتها على المؤسسة الاقتصادية، كونه اكتسب صفة الممثل الشرعي بناء على التوكيل، والمادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري واضحة في ذلك بالإضافة إلى نص المادة 65 مكرّر 02 من قانون الإجراءات الجزائية الجزائري.<sup>2</sup>

وبالتالي فإن المسؤولية الجزائية للمؤسسة الاقتصادية تقوم في حالة توكيل شخص من غير أجهزة وممثلي المؤسسة الاقتصادية، باعتبار الوكيل في هذه الحالة ممثل قانوني لتلك المؤسسة وأفعاله تُلزمها إذا ما توفرت كافة الشروط المنصوص عليها لقيام المسؤولية الجزائية.<sup>3</sup>

### المطلب الثاني

#### شروط متعلقة بالجريمة في حد ذاتها

لا يكفي لقيام المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية ارتكاب الجريمة من طرف عضو أو ممثل عن المؤسسة الاقتصادية، بل يجب أن تُرتكب تلك الجريمة بواسطة وسائل المؤسسة الاقتصادية (الفرع الثاني)، ولحسابها (الفرع الأول).

### الفرع الأول

#### ارتكاب الجريمة لحساب المؤسسة الاقتصادية وباسمها

نصّت المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري، على وجوب أن تكون الجريمة المرتكبة قد تم ارتكابها لحساب المؤسسة الاقتصادية، وهو ما نصّت عليه كذلك المادة 121-2 من قانون العقوبات الفرنسي الجديد.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 208.

<sup>2</sup> - نصّت المادة 65 مكرّر 02 من قانون الإجراءات الجزائية "يتم تمثيل الشخص المعنوي في إجراءات الدعوى من طرف ممثله القانوني الذي كانت له هذه الصفة عند المتابعة.

الممثل القانوني للشخص المعنوي هو الشخص الطبيعي الذي يخوّله القانون أو القانون الأساسي للشخص المعنوي تفويضاً لتمثيله.

إذا تم تغيير الممثل القانوني أثناء سير الإجراءات، يقوم خلفه بإبلاغ الجهة القضائية المرفوعة إليها الدعوى بهذا التغيير".

<sup>3</sup> - عمر سالم، المسؤولية الجنائية للأشخاص المعنوية وفقاً لقانون العقوبات الفرنسي الجديد، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، القاهرة، 1995، ص 50.

<sup>4</sup> - محمد حزيط، مرجع سابق، ص 212.

لذا فإن القاضي الذي يقوم للفصل في جريمة متورط فيها مؤسسة اقتصادية وجب عليه أن يبحث في كون الفعل الإجرامي المرتكب من طرف الشخص الطبيعي العضو والممثل للمؤسسة الاقتصادية قد ارتكب لحسابها.<sup>1</sup>

يلاحظ على بعض التشريعات المقارنة إضافتها لشرط آخر مقترن مع شرط ارتكاب الجريمة لحساب المؤسسة الاقتصادية، وهو أن تُرتكب الجريمة باسم المؤسسة الاقتصادية كذلك.

حيث نص المشرع السوري في المادة 209 - 2 من قانون العقوبات السوري على " إن الهيئات الاعتبارية مسؤولة جزائياً عن أعمال مديريها وأعضاء إدارتها وممثليها وعمّالها عندما يأتون هذه الأعمال باسم الهيئة المذكورة أو بإحدى وسائلها "، وهو نفس ما ذهب إليه المشرع اللبناني في المادة 208-2 من قانون العقوبات اللبناني، بالإضافة للمشرع الأردني من خلال نص المادة 77-2 من قانون العقوبات الأردني<sup>2</sup>، كذلك نجد المشرع الإماراتي قد سلك نفس سلوك المشرعين السوري واللبناني والأردني، عندما نص في المادة 65 من قانون العقوبات الاتحادي الإماراتي رقم 03 لسنة 1987، على أن " الأشخاص الاعتبارية فيما عدا مصالح الحكومة ودوائرها الرسمية والهيئات والمؤسسات العامة، مسؤولة جنائياً عن الجرائم التي يرتكبها ممثلوها أو مديروها أو وكلائها لحسابها أو باسمها " <sup>3</sup>.

نفس الشرط نص عليه المشرع المصري في المادة 06 مكرّر المتممة بموجب القانون رقم 48 لسنة 1941 المتعلق بقمع الغش والتدليس<sup>4</sup> التي جاء فيها " لحسابه أو باسمه "، حيث يلاحظ على المشرع المصري جمع الشرطين معاً باسم ولحساب الشخص المعنوي عكس بقرينة التشريعات العربية التي انقسمت لطائفتين الأولى اكتفت بشرط " باسم الهيئات ... أو بإحدى وسائلها "، كالمشرع السوري واللبناني والأردني والإماراتي، والاتجاه الثاني اكتفى بشرط " لحساب " كالمشرع الجزائري.

<sup>1</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 277.

<sup>2</sup> - محمود داود يعقوب، مرجع سابق، ص 226.

<sup>3</sup> - القانون رقم 03 لسنة 1987، المؤرخ في 08 ديسمبر 1987، المتضمن قانون العقوبات الاتحادي الإماراتي، الصادر في الجريدة الرسمية لدولة الإمارات العربية المتحدة، العدد 182، المؤرخ في 20 ديسمبر 1987.

<sup>4</sup> - القانون رقم 48 لسنة 1941، المؤرخ في 16 سبتمبر 1941، المتضمن قانون قمع الغش والتدليس، الصادر في جريدة الوقائع المصرية، العدد 125، المؤرخ في 18 سبتمبر 1941.

لهذا فإن ارتكاب الجريمة باسم المؤسسة الاقتصادية، يعني أن عضو أو ممثل تلك المؤسسة عند ارتكابه للجريمة يكون قد تصرف باسمها، ومنه نستنتج أن العضو أو الممثل الذي ارتكب الجريمة باسمه لا يمكن للمؤسسة الاقتصادية، أن تتحمل المسؤولية الجزائية لتبعات فعلته، حتى ولو قام بارتكاب الجريمة بمناسبة قيامه بمهامه في المؤسسة الاقتصادية أو أثنائها.

فهل مصطلح " باسم " و " لحساب " له نفس المعنى ونفس المدلول ؟.

يرى الأستاذ محمود داوود يعقوب أن تلك المصطلحات لا تحمل نفس المدلول وأن المصطلحين ليس فعلاً واحداً في التشريع السوري واللبناني والأردني والإماراتي والقطري، حيث يشترط هؤلاء ارتكاب الجريمة " باسم الذات المعنوية "، بينما يشترط المشرع المصري ارتكاب الجريمة " باسم " و " لحساب " الذات المعنوية، ويشترط المشرع الجزائري والفرنسي ارتكاب الجريمة " لحساب الشخص المعنوي "، ويرى بأن توفر أحد تلك الشروط دون الآخر، كافي لإسناد المسؤولية الجزائية للمؤسسة الاقتصادية.<sup>1</sup>

أما بالنسبة للمشرع الجزائري والفرنسي، فإن جميع الشروط المطلوبة في نص المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري والمادة 121 - 2 من قانون العقوبات الفرنسي، هي شروط مجتمعة وليست شروط تداولية، أي أن توفر أحد الشرطين لا يكفي لقيام المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية بل لابد من توفر الشرط الآخر إلى جانبه، فتلك الشروط لازمة في الجريمة من أجل إسناد المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية.<sup>2</sup>

نعود لدراسة الشروط وفق التشريع الجزائري، فماذا يقصد المشرع الجزائري بمصطلح "لحساب" الواردة في نص المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري؟.

يلاحظ أن المشرع الجزائري كان قد استعمل مصطلح " باسم " الشخص المعنوي في الأمر رقم 69-107 عندما نص عليه في المادة 55 منه والتي جاء فيها " باسم أو لحساب هذه الوحدة ".

<sup>1</sup> - محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 318.

<sup>2</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 277.

ليقوم بحذفها لاحقاً. بموجب الأمر رقم 22-96 والأمر رقم 01-03 وتركه لمصطلح "حساب"، ربما لأنّ المشرّع الجزائري رأى أنّ كل من يعمل لحساب الشخص المعنوي هو بطبيعة الحال يعمل باسمه كذلك.

كما يرى الفقه أنّ استعمال مصطلح "حساب" هو أوسع وأشمل من استعمال مصطلح "باسم" فهو أكثر اتساعاً وأرحب مجالاً من لفظة "باسم".

المشرّع الفرنسي كذلك هو الآخر كان من قبل يستعمل مصطلح "باسم" في المشروع التمهيدي لقانون العقوبات الفرنسي لسنة 1976، عندما اشترط أن تُرتكب الجريمة "باسم ولمصلحة كل أعضاء المجموعة" ليؤكدّ عليه كذلك في المشروع التمهيدي لقانون العقوبات الفرنسي لسنة 1978، عندما نص في المادة 38 منه على أنّ الجريمة يجب أن تُرتكب "من طرف الإرادة الواعية لأجهزة الشخص المعنوي باسمه وللمصلحة الجماعية لأعضائه".<sup>1</sup>

المشرّع الجزائري قد استعمل مصطلح "باسم الشخص المعنوي وحسابه" ضمن نص المادة 61 من الأمر رقم 33-75 الصادر سنة 1975 والخاص بالأسعار وقمع الجرائم الخاصة بتنظيم الأسعار.

ولعلّ السبب من تغيير كلاً من المشرّع الجزائري والفرنسي لمصطلح "باسم" واستعمال مصطلح "حساب"، يعود إلى أنّ المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية هي استثناء وخروج عن قاعدة المسؤولية الشخصية، ولتفادي ذلك كان يجب التحرّر عند إسناد الجريمة إليه وذلك باشتراك أن تكون لحسابه<sup>2</sup>، فمن غير المعقول إسناد جريمة المؤسسة الاقتصادية لم تُرتكب لحسابها أو مصلحتها.

فمصطلح "حساب" يترك للقاضي مجالاً كبيراً من الحرية والتقدير في استخراج العناصر التي تُثبت بأنّ الجريمة المرتكبة من طرف عضو أو ممثل المؤسسة الاقتصادية، قد ارتكبت لحسابها وأنها قد جرّت عليها منفعة وكسب، هذا في ظل غياب التفسير التشريعي

<sup>1</sup> - Les infractions commises « par la volonté délibérée des organes de la personne morale, et en son nom, et dans l'intérêt collectif de ses membres »

<sup>2</sup> - عمر درويش سيد العربي، الحماية الجنائية للمستهلك من غش الأغذية، محاولة لإقامة نظرية عامة، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين الشمس، 2004، ص 313.

لهذا المصطلح، فما كان أمام القضاء إلا الاجتهاد في البحث عن المعنى الحقيقي لهذا المصطلح ودلالاته والغرض المقصود منه.

إلا أن الفقهاء اختلفوا في تحديد مفهوم مصطلح "حساب" وضبطه، فهذا المصطلح يمكن أن يؤدي بنا إلى القول بأن المؤسسة الاقتصادية قد استفادت من الجريمة المرتكبة من طرف ممثلها أو العضو فيها عن طريق الحصول على ربح وفائدة، كما يمكن أن نفسرها كذلك بأن الجريمة ارتكبت من أجل منع وقوع المؤسسة الاقتصادية في الخسارة، فالمصلحة يمكن أن تكون مباشرة أو غير مباشرة، مادية أو غير مادية، ولو أن أغلب الفقهاء القانونيين يرححون فكرة كون المصلحة المتأثرة من الجريمة هي ذات ربح وفائدة، فالجريمة حسب هؤلاء يجب أن تجلب الربح.<sup>1</sup>

كما أن هناك من اجتهد في تحديد الحالات التي إذا ارتكبت من طرف العضو أو الممثل، استطعنا القول أن الجريمة ارتكبت لصالح المؤسسة الاقتصادية، ومن تلك الحالات ما جاء به الأستاذ يحي أحمد موافي:<sup>2</sup>

1- أن تتم مداولات في إطار الأجهزة المسيرة للمؤسسة الاقتصادية، حيث تتخذ القرارات بأغلبية الحاضرين من أجل القيام بأفعال غير مشروعة عن طريق الممثلين القانونيين للمؤسسة الاقتصادية ولحسابها.

2- استعمال وسائل المؤسسة الاقتصادية من طرف رئيسها أو مديرها أو مسيرها أو أحد أعضاء مجلس إدارتها من أجل ارتكاب جريمة أثناء مباشرتهم لمهامهم، وتكون تلك الجريمة قد صدرت بإرادة جماعية من أعضاء أجهزة المؤسسة الاقتصادية، وتتم لصالح أعضاء المجموعة المسيرة للمؤسسة الاقتصادية.

3- ارتكاب أفعال إجرامية من طرف أحد أعضاء الأجهزة القانونية المسيرة للمؤسسة الاقتصادية وبإرادة منفردة من طرف ذلك العضو، قصد تحقيق مصلحة لفائدة المؤسسة الاقتصادية ولا تهم تلك المصلحة سواء أكانت مباشرة أو غير مباشرة.

4- أفعال إجرامية تُرتكب من طرف عضو يجوز على صفة تمثيل المجموعة وله صفة رسمية في المداولة والتنفيذ ويقوم بارتكاب تلك الأفعال لصالح المجموعة.

<sup>1</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 283.

<sup>2</sup> - يحي أحمد موافي، مرجع سابق، ص 263.

ولكن السؤال المطروح هو: هل تُسأل المؤسسة الاقتصادية جزائياً في حالة ارتكاب جريمة ولم تتحصّل تلك المؤسسة على أي فائدة نتيجة ذلك؟.

بمفهوم أصحاب الاتجاه الفقهي القائل بوجود حدوث فائدة ومصصلحة للمؤسسة الاقتصادية من جراء ارتكاب الجريمة حتى نستطيع متابعتها جزائياً؛ فإنّ المساءلة لا تقوم في حالة ارتكاب الجريمة ولم يترتب عنها مصلحة أو فائدة للمؤسسة الاقتصادية.

إنّ فكرة المصلحة أو الفائدة تحتاج لضبط هي الأخرى وتحديد معايير ثابتة يمكن الاستناد عليها من أجل تحديدها، حيث أنّه يمكن أن تكون الفائدة المتحصّل عليها هي لصالح الأعضاء أو الممثلين القانونيين للمؤسسة الاقتصادية، أكثر منها فائدة لصالح المؤسسة الاقتصادية في حد ذاتها.<sup>1</sup>

لذا انتقد بعض من الفقه حصر تفسير مصطلح "حساب" الوارد في المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري والوارد في المادة 121-2 من قانون العقوبات الفرنسي الجديد؛ في الفائدة، حيث يُعتبر هذا التفسير حسبهم ضيق وناقص وغير كافٍ للإيفاء بالغرض المطلوب.<sup>2</sup>

## الفرع الثاني

### ارتكاب الجريمة بواسطة وسائل المؤسسة الاقتصادية

يلاحظ على المشرّع الجزائري أنّه لم ينص على هذا الشرط ضمن المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات، إلّا أنّ أغلب التشريعات قد أخذت به وخاصة العربية منها، أمثال المشرّع السوري والمشرّع اللبناني والمشرّع الأردني والمشرّع الإماراتي.

ولكن بالرجوع إلى القوانين الخاصة التي أقرّها فيها المشرّع الجزائري بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، نجدّه استعمل هذا الشرط في النصوص القانونية التي أقرّها فيها تلك المسؤولية.

فمثلاً نجدّه قد ذكره في نص المادة 05 من الأمر رقم 96-22 المتممة بموجب الأمر رقم 01-03 حيث نص على "يُعتبر الشخص المعنوي الخاضع للقانون الخاص .... والمرتكبة باسمه وحسابه أو باستعمال إحدى وسائله".

<sup>1</sup> - Jean-Claude, planque, op cit, p 285.

<sup>2</sup> - Ibid.

فلماذا تغافل المشرع الجزائري عن النص على هذا الشرط ضمن نص المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري؟، أم هو تقليد فقط للنص الفرنسي الوارد في المادة 121-2 من قانون العقوبات الفرنسي والذي لم ينص هو الآخر على ذلك الشرط؟. أما الوسائل فتعتبر هي مجموعة الإمكانيات سواء المادية أو المعنوية أو القانونية التي تؤمنها المؤسسة الاقتصادية لأعضائها وممثليها (الرئيس، المدير العام، المسير، مجلس الإدارة، مجلس المراقبين، الجمعية العامة...)، أي ضرورة وجود ارتباط بين عمل أعضاء أو ممثلي المؤسسة الاقتصادية وبين الوسائل والإمكانيات التي سخّرتها المؤسسة لفائدتهم. بمناسبة أدائهم لمهامهم.<sup>1</sup>

المشرع اللبناني نصّ على هذا الشرط في المادة 210 الفقرة الثانية من قانون العقوبات اللبناني<sup>2</sup>، كذلك نصت المادة 209<sup>3</sup> من قانون العقوبات السوري عليه والمادة 74<sup>4</sup> من قانون العقوبات الأردني، كل تلك التشريعات قد اتفقت على تضمين شرط ارتكاب الجريمة بوسائل المؤسسة الاقتصادية حتى تقوم مسؤوليتها الجزائية.

لذا فإنّ المسؤولية الجزائية للمؤسسة الاقتصادية وفق الأستاذ مصطفى العوجي حتى تتأسس يجب أن يكون العمل من الأعمال التي يقوم بها المديرون ومن صلاحياتهم في المؤسسة، ويجب أن تكون الوسيلة التي ارتكبت بها الجريمة من الوسائل التي سخّرتها المؤسسة الاقتصادية في خدمتهم حتى يقوموا بأعمالهم الطبيعية ومهامهم المكلفين بأدائها ضمن المؤسسة<sup>5</sup>، الأمر الذي يعني بمفهوم المخالفة أنّ الجرائم التي يقوم بها أعضاء أو ممثّلوا المؤسسة الاقتصادية بواسطة وسائل المؤسسة غير المرخص لهم التصرف فيها واستعمالها؛ ينفي عن المؤسسة تحمّل المسؤولية الجزائية لتصرفات هؤلاء، فليس من شأن كل وسيلة من وسائل

<sup>1</sup> - مصطفى العوجي، مرجع سابق، ص 287.

<sup>2</sup> - نصّ المشرع اللبناني في المادة 210 الفقرة الأولى من قانون العقوبات اللبناني: "إنّ الهيئات المعنوية مسؤولة جزائياً عن أعمال إدارتها وممثليها وعمّالها عندما يأتون هذه الأعمال باسم الهيئات المذكورة أو ياحدى وسائلها...".

<sup>3</sup> - نصّ المشرع السوري في المادة 209 الفقرة الثانية من قانون العقوبات السوري: "إنّ الهيئات الاعتبارية مسؤولة جزائياً عن أعمال مديريها وأعضاء إدارتها وممثليها وعمّالها عندما يأتون هذه الأعمال باسم الهيئات المذكورة أو ياحدى وسائلها".

<sup>4</sup> - نصّ المشرع الأردني في المادة 74 الفقرة الثانية من قانون العقوبات الأردني على: "يُعتبر الشخص المعنوي باستثناء الدائرة الحكومية أو المؤسسة الرسمية أو العامة مسؤولاً جزائياً عن أعمال رئيسه أو أي من أعضاء إدارته أو مديريه أو أي من ممثليه أو عمّاله عندما يأتون هذه الأعمال باسمه أو ياحدى وسائله بصفته شخصاً معنوياً".

<sup>5</sup> - مصطفى العوجي، مرجع سابق، ص 287.

المؤسسة ارتكبت بها الجريمة من طرف أعضاء أو ممثلي المؤسسة الاقتصادية، أن يترتب عليها إقامة المسؤولية الجزائية للمؤسسة الاقتصادية.<sup>1</sup>

كذلك تُعتبر من الوسائل مختلف الهياكل المتفرعة عن المؤسسة الاقتصادية، والتي وُضعت تحت تصرف مسيري تلك المؤسسة، كوسائل التمويل والدعم وحتى الوسائل اللوجستية الموضوعة تحت تصرف أعضاء وممثلي المؤسسة الاقتصادية.<sup>2</sup>

لهذا وجب على القضاة الذين يقومون بالنظر في قضايا متورطة فيها مؤسسات الاقتصادية، أن يسألوا أنفسهم إذا ما كانت الجريمة سوف تُرتكب من طرف الشخص الطبيعي ممثل المؤسسة الاقتصادية أو عضو فيها؛ من دون استعمال مختلف الوسائل الموضوعة تحت تصرفه من طرف تلك المؤسسة، وهل ذلك العضو أو الممثل قد قام بتسخير القوة الاجتماعية للكائن الجماعي من أجل ارتكاب جُرمه.<sup>3</sup>

يُقصد بالقوة الاجتماعية مجموعة الوسائل المادية والملموسة التي وضعتها المؤسسة الاقتصادية تحت تصرف العضو أو ممثل المؤسسة.<sup>4</sup>

نرى بأن تعريف القوة الاجتماعية ومن خلاله تعريف مصطلح "الوسائل" هو تعريف قاصر، حيث تمّ تضيقه وقصره في مجموعة الوسائل المادية فقط الموضوعة تحت تصرف عضو أو ممثل المؤسسة الاقتصادية، فحسب رأينا أنّ مفهوم الوسائل يشمل حتى الوسائل القانونية والمعنوية التي يجوز عليها عضو أو ممثل المؤسسة الاقتصادية أثناء مدة تسييره وعضويته في أجهزة تلك المؤسسة، حيث يستطيع الشخص الطبيعي مسير المؤسسة الاقتصادية ارتكاب جرائم خطيرة بمجرد استعماله لصفته القانونية كمسير للمؤسسة حتى بدون حاجته لاستعمال وسائل مادية، حيث تظهر هذه الحالة بصورة جلية في المفاوضات التي يقوم بها أعضاء ومثّلوا المؤسسات الاقتصادية مع جهات أخرى يمكن أن تُستغل للقيام بجرائم كتيبيض الأموال من خلال استعمال نفوذ، كذلك يمكن أن تُستعمل من أجل

<sup>1</sup> - مصطفى العوجي، المرجع السابق، ص 287.

<sup>2</sup> - Jean-Claude blanque, op cit, p 549.

<sup>3</sup> - pierre Faivre, la responsabilité pénale des personnes morales, Rev, sc, crim, 1958, p 547

<sup>4</sup> - pierre Faivre, op cit, p 549.

ارتكاب جريمة الغش الجبائي وغيرها من الجرائم التي ترتكب بواسطة إستعمال الصفة والامتيازات المعنوية والقانونية التي توفرها المؤسسة لمسيرها.

وفي رأينا أنّ ذلك التضييق هو الذي دفع محكمة التمييز اللبنانية في إحدى قراراتها التي أصدرتها أثناء تصديها للفصل في قضية متورّط فيها شخص معنوي إلى الحكم بـ " أنّ الوسائل التي يقدمها البنك لمدير يعمل عنده في مجال قيامه بمهمته ليس في عدادها (وسيلة التزوير)، لكي يُعتبر البنك مسؤولاً جزائياً عن عمل هذا المدير، إذا ما قام هذا الأخير بمبادرته الخاصة بارتكاب جريمة تزوير في أعمال البنك، ليتّمكن من الحصول على منفعة شخصية له.

وبما أنّ الهيئة الإتهامية باعتبارها أنّ المدعى عليه قد قام بهذه الأفعال ( تزوير توقيع أحد الزبائن على الشيكات واستعمال المزور )؛ بوسائل البنك مجرد كونه مديراً عنه، تكون قد أخطأت في تفسير أحكام المادة 210 عقوبات وعرضت قرارها للنقض<sup>1</sup>. فالجريمة هنا ارتكبت باستغلال مدير البنك لمنصبه من أجل التوقيع على الشيكات وتزويرها ثمّ بعد ذلك قام باستعمال الوسائل المادية المتوفرة في البنك من أجل سحب المال. وهو ما جعل الأستاذ مصطفى العوجي ينتقد قرار محكمة التمييز اللبنانية، بقوله أنّ استعمال مدير البنك لمركزه في البنك واستخدام الوسائل الموضوعية تحت تصرفه من أجل الإطلاع على حساب الزبائن والقيام بسحب الأموال، يُعتبر استعمال وسيلة من وسائل البنك.<sup>2</sup>

### المبحث الثاني

أثر قيام المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية على مسؤولية الشخص الطبيعي  
يثور التساؤل حول ما إذا تمّ ارتكاب الجريمة لحساب ومصلحة المؤسسة الاقتصادية وتبث ذلك من طرف القضاء، فهل يُعاقب الشخص الطبيعي مُرتكب الجريمة لصالح وحساب المؤسسة الاقتصادية عن الجريمة؟، ثمّ هل مساءلة الشخص المعنوي تُسقط عنه

<sup>1</sup> - مصطفى العوجي، مرجع سابق، ص 288.

<sup>2</sup> - لمزيد من الإطلاع راجع، مصطفى العوجي، مرجع سابق، ص ص 287 288.

المساءلة الجزائية (الشخص الطبيعي)؟، و إذا ما تمّ مساءلته جزائياً فهل يعني ذلك الجمع بين المسؤوليتين عن الجريمة نفسها؟<sup>1</sup>

نصّت المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري المضافة بموجب القانون رقم 04-15 المعدّل والمتّم لقانون العقوبات على " إنّ المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي لا تمنع مساءلة الشخص الطبيعي كفاعل أصلي أو شريك في نفس الأفعال " .

يتّضح من خلال نص المادة سالفة الذكر أنّ قيام المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، لن يحول دون مساءلة الشخص الطبيعي عضو أو ممثّل الشخص المعنوي عن الجريمة نفسها، سواء أكان فاعل أصلي أو شريك في نفس الجريمة.

زد على ذلك هل مساءلة كل من المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي الذي يعمل لحسابها ومصالحتها؛ يؤدّي كذلك إلى توزيع المسؤوليات بين الشخصين في الجريمة المرتكبة؟، حيث تمّ تقسيم وتوزيع المسؤوليات بينهما وذلك من خلال منح كل واحد منهما ما يستحقّه.

إلا أنّ ما يعنينا في هذه الدراسة هو تسليط الضوء على قاعدة ازدواجية المسؤولية الجزائية لكل من المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي مرتكب الجريمة لحسابها ومصالحتها (المطلب الأول)، وكذا دراسة أشكال المسؤولية الجزائية التي تقع على المؤسسة الاقتصادية عن نفس الجريمة المرتكبة (المطلب الثاني).

### المطلب الأول

#### ازدواج المسؤولية الجزائية بين المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي

لقد نصّت المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري والمادة 121-2 من قانون العقوبات الفرنسي، على مبدأ ازدواجية المسؤولية الجزائية عن الجريمة نفسها بين كل من المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي مرتكب تلك الجريمة لحساب المؤسسة.

فازدواج المسؤولية الجزائية هو متابعة كل من المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي عن نفس الفعل المجرّم المكوّن للجريمة، حيث أنّ إخضاع المؤسسة الاقتصادية للمسؤولية

<sup>1</sup> - عمرو إبراهيم الوقاد، مرجع سابق، ص 24.

الجزائية، لا يعني البتة إعفاء الشخص الطبيعي الذي ارتكب الجريمة لحساب المؤسسة الاقتصادية ولصالحها.<sup>1</sup>

كما تجدر الإشارة إلى أن الفقه قد اختلف كذلك حول مسألة ازدواج المسؤولية الجزائية بين المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي حيث أيدها البعض ورفضها البعض الآخر.<sup>2</sup>

## الفرع الأول

### الاتجاه المؤيد لازدواج المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية

يرى هذا الاتجاه من الفقه أنه لا يمكن أبداً تصوّر وقوع جريمة من طرف المؤسسة الاقتصادية دون وجود شخص طبيعي.

فمن غير المنطقي ومن غير المعقول قيام مسؤولية جزائية للمؤسسات الاقتصادية دون وجود شخص طبيعي، لأن تدخل الشخص الطبيعي<sup>3</sup> في ارتكاب الجريمة يُعتبر شرط أساسي لقيام المسؤولية الجزائية.<sup>4</sup>

يعدّ مؤتمر بوخارست المنعقد سنة 1929، من بين المؤتمرات التي أوصت بضرورة اعتماد مبدأ ازدواجية المسؤولية الجزائية، حيث لا يجب أبداً استبعاد المسؤولية الجزائية للشخص الطبيعي الذي قام بارتكاب الجريمة بوسائل المؤسسة الاقتصادية؛ لصالحها ولحسابها بمجرد قيام مسؤولية المؤسسة الاقتصادية عن نفس الجريمة.<sup>5</sup>

بالإضافة إلى أنه من الناحية القانونية فإن اعتماد مبدأ ازدواجية المسؤولية الجزائية، يُعتبر تطبيقاً لمبدأ دستوري عريق وهو مبدأ المساواة أمام القانون، فما دام الفقه والقضاء والتشريع قد أقرّ بالمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية واعترف لها بالشخصية المعنوية التي تؤهلها لتحمل الالتزامات والمطالبه بالحقوق، فمن غير المنطقي أبداً التفريق بين تلك المؤسسات الاقتصادية والشخص الطبيعي في المساواة عن جريمة ارتكبتها كليهما مع غض النظر عن المركز القانوني لكل واحد منهما في الجريمة، فهل مثلاً يتم إعفاء مسير شركة ذات مسؤولية

1 - أحمد محمد قائد مقبل، مرجع سابق، ص 361.

2 - فرج صالح المريشي، مرجع سابق، ص 416.

3 - أحمد محمد قائد مقبل، مرجع سابق، ص 362.

4 - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 328.

5 - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 227.

محدودة من المساءلة بحجة أنه ارتكب الجريمة لحساب الشركة؛ وتحميل المسؤولية الكاملة للشركة.<sup>1</sup>

كما أن المشرع هو الذي اشترط وجود شخص طبيعي لارتكاب الجريمة لحساب المؤسسة الاقتصادية<sup>2</sup> حتى تقوم المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية، فمن غير المعقول وغير المقبول إعفاء الشخص الطبيعي من المسؤولية الجزائية بحجة ارتكاب الجريمة لحساب الغير، لهذا يجب مساءلة كل من الشخص الطبيعي والمؤسسة الاقتصادية عن الجريمة التي تم ارتكابها.<sup>3</sup>

تجدر الإشارة إلى أن النصوص التشريعية المعترفة بالمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية لم تكن واضحة بما فيه الكفاية، حيث اكتفت فقط بالقول أن المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية لا تمنع من متابعة الشخص الطبيعي مرتكب الجريمة سواء بصفته فاعل أصلي أو شريك، وهو مبدأ عام يوضح فيه المشرع بأنه لا يجب اعتبار إقراره للمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية ذريعة من أجل إفلات الأشخاص الطبيعيين من المسؤولية الجزائية وإعفائهم منها، فالمشرع يجب عليه تفصيل النصوص القانونية وجعلها جامعة مانعة، وهو ما لم يعتمد في صياغته لنص المادة 51 مكرّر حيث اتسمت بالافتقار والإيجاز ولم يسع المجال لمزيد من التفصيل الدقيق فيها.

حتى أن المادة 121-2 من قانون العقوبات الفرنسي الجديد جاءت صياغتها وجيزة ومقتضبة من خلال نصّها على أن " المسؤولية الجزائية للأشخاص المعنوية لا تستبعد مسؤولية الأشخاص الطبيعيين فاعلين أو شركاء على نفس الأفعال ".

<sup>1</sup> - Desportes Frédéric et le Gunehec Francis, Responsabilité des personnes morales, Editions Techniques, Juris-classeur, 1994. N° 618.

<sup>2</sup> - نصّت المادة 51 مكرّر، الفقرة الثانية من قانون العقوبات الجزائري على " إن المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي لا تمنع مساءلة الشخص الطبيعي كفاعل أصلي أو شريك في نفس الأفعال "، أمّا بالنسبة للمادة 121 - 02 من قانون العقوبات الفرنسي، فقد نصّت على " ... إن المسؤولية الجنائية للأشخاص الاعتبارية، لا تستبعد خضوع الأشخاص الطبيعيين، الذين اشتركوا في نفس الجريمة، كفاعل أصلي أو كشركاء، لأحكام الفقرة الرابعة من المادة 121 - 3 ".

<sup>3</sup> - شريف سيد كامل، تعليق على قانون العقوبات الفرنسي الجديد الصادر سنة 1992، والمعمول به منذ أول مارس 1994، القسم العام، مرجع سابق، ص 114.

حيث ذهب البعض من الفقه إلى القول أنّ هذه المادة لم تنص بالصراحة الكافية على ازدواج المسؤولية الجزائية، وإتّما نصّت على مبدأ الجمع بين المسؤوليات فقط.<sup>1</sup> يُلاحظ على نص المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري والمادة 121-2 من قانون العقوبات الفرنسي، أنّهما جاءتا متشابهتين في صياغتهما ومضمونهما في الفقرتين الخاصتين بإقرار المسؤولية المزدوجة، فالاختلاف الوحيد بينهما هو كون المشرّع الجزائري استعمل مصطلح المفرد في النص على الفاعل الأصلي أو الشريك، بينما المشرّع الفرنسي جاء صيغته بالجمع بالنسبة للفاعلين الأصليين والشركاء.<sup>2</sup>

كذلك هل ازدواجية المسؤولية الجزائية تقوم بصفة تلقائية بناءً على نص المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري والمادة 121-2 من قانون العقوبات الفرنسي؟.

من أجل الجواب على هذا التساؤل، يجب دراسة طبيعة مختلف الجرائم التي يمكن أن تُسأل عنها المؤسسات الاقتصادية واستيعابها وفهمها، ومن ثمّ ضبط معيار يمكن من خلاله تحديد مسؤولية المؤسسة الاقتصادية ومسؤولية الشخص الطبيعي في الدعوى الجزائية، ولن يكون هناك معيار يمكن الاستناد عليه في القول بوجود ازدواج في المسؤولية الجزائية بين المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي، إلاّ من خلال التمييز بين مختلف الجرائم وأنواعها.

لذا سنحاول من خلال ما يلي التمييز بين الجرائم حسب نوعها (أولاً)، وحسب مساهمة كل من المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي فيها (ثانياً).

### أولاً: التمييز بين الجرائم حسب نوع الجريمة (قصدية وغير قصدية)

يكمن جوهر التمييز بين الجرائم القصدية والجرائم غير القصدية<sup>3</sup> في الركن المعنوي، حيث يتم تحديد حالات ازدواج المسؤولية الجزائية بين المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي<sup>1</sup> العضو أو الممثل فيها والذي قام بارتكاب الجريمة لحسابها ومصالحها.

<sup>1</sup> - HENRI ROBERT Jacques, Responsabilité des personnes morales, Droit pénal, N° 8 - 9, éditions du juris-classeur, Paris, Août - Septembre, 1998. P 16

<sup>2</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 331.

<sup>3</sup> - بالنسبة للمشرّع الجزائري لم يعرف الجريمة القصدية كمصطلح، وإنما اكتفى فقط بالنص على مصطلح العمد في الجرائم، إلاّ أنّ الفقه قد تصدى لها بالتعريف، حيث عرّفَتْ بأنها "علم الجاني بأنه يقوم مختاراً بارتكاب الفعل الموصوف جريمة في القانون وعلمه أنّه بذلك يخالف أوامره ونواهيه"، أي يفهم من ذلك أنّ الجريمة القصدية تتطلب عنصرين هما:

1 - اتجاه إرادة الجاني نحو ارتكاب الجريمة. =

في حالة الجريمة العمدية فإن المسؤولية الجزائية تقع على المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي على حد سواء، حيث يمكن التعبير عن ازدواج المسؤولية الجزائية للشخصين في هذه الحالة ليس من خلال ارتكاب نفس الفعل مع الغير فحسب، بل يمتد ذلك حتى إلى فعل الاشتراك في الجريمة.

هذا الرأي ساندته القضاء الفرنسي من خلال محكمة النقض التي ذكرت في إحدى قراراتها أنه يتم إدانة الشخص المعنوي بتهمة استعمال المزور، إذا ثبت أن الشخص الطبيعي والممثل كالمدير العام للمؤسسة عند تقديمه الشهادات أمام القضاء قد كان واعياً بعدم صحة الوقائع الواردة بتلك الشهادات، وفي حالة تبث ذلك مع العلم أن نفس الشخص الطبيعي يكون قد قام بارتكاب الأفعال المكونة للركن المادي للجريمة، فإنه يمكن إدانته مع الشخص المعنوي في آن واحد، فالقاعدة تعني بأن المتابعة تكون مبدئياً ضد كل من الشخص المعنوي والشخص الطبيعي الفاعل الأصلي أو الشريك للأفعال.<sup>2</sup>

أما بالنسبة للجرائم غير العمدية فقد ذهب الفقه إلى القول بأن المسؤولية الجزائية تتحملها المؤسسة الاقتصادية وحدها، ويكون شرط الازدواج لاغني في هذه الحالة لذا فقد ميزوا بين حالتين، في حالة لم يتم إثبات الخطأ المرتكب من طرف العضو أو ممثل المؤسسة الاقتصادية، فإن المسؤولية تقع على المؤسسة وحدها دون العضو أو ممثل المؤسسة، حيث قد يقع ويتم ارتكاب جريمة ولكن دون إثباتها وإسنادها للشخص الطبيعي نتيجة عدم القدرة على إثبات الجريمة.

أما الحالة الثانية فهي تلك التي يتم فيها إثبات الخطأ على الشخص الطبيعي ونسبته له، ولكن يبقى الإثبات ضعيف جداً في هذه الحالة، إذ يرى جانب من الفقه أنه لا يجب إعمال

=2- العلم بتوافر أركان الجريمة كما يتطلبها القانون. لمزيد من الإطلاع أنظر أحسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الجزائري العام، الطبعة السادسة عشر 2017، مرجع سابق من الصفحة 142 إلى 152.

أما بالنسبة للجريمة غير القصدية، فهي الأخرى لم يعرفها المشرع الجزائري، وإنما عرفها القضاء بتعاريف متعددة، منها القول بأن الخطأ هو كل فعل أو ترك إرادي تترتب عليه نتائج لم يُردّها الفاعل مباشرة ولا بطريق غير مباشر، ولكنه كان بوسعه تجنبها، أنظر منصور رحمان، مرجع سابق، ص 118، كذلك عرفها أحسن بوسقيعة بأنها " تقصير في مسلك الإنسان لا يقع من شخص عادي وجد في نفس الظروف الخارجيّة "، أحسن بوسقيعة، الوجيز في القانون الجزائري العام، الطبعة السادسة عشر 2017، مرجع سابق، ص 153.

<sup>1</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 336.

<sup>2</sup> - Gérard couturier, répartition des responsabilités entre personnes morales et personnes physiques, revue des sociétés, 1993, dalloz, p 308, et 309.

مبدأ ازدواج المسؤولية الجزائية، ولن يحاسب في هذه الحالة غير المؤسسة الاقتصادية، وليس على النيابة العامة إلا إثبات عدم وفاء المؤسسة الاقتصادية ومخالفتها، حتى تستطيع إقامة المسؤولية الجزائية عليها، فهي ليست بحاجة لتوفر القصد الجنائي إذ يكفي مخالفة الالتزامات وعدم الوفاء بها حتى تتم إدانة المؤسسة الاقتصادية<sup>1</sup> ولا تقوم مسؤولية الشخص الطبيعي إلا في حالة تبث إهماله حسب حالة الجريمة.

يرى البعض أن هذه الحالة تُعتبر مُطابقة تماماً للنص الحرفي الذي جاءت به المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري والمادة 121-2 من قانون العقوبات الفرنسي من خلال قصد المشرع الموجود من نص المادة، وهو ما تم إبرازه بوضوح في بيان أسباب قانون فيفري 1986 الفرنسي<sup>2</sup>.

أمّا من حيث الاستثناء فإنه يمكن إعمال مبدأ ازدواج المسؤولية الجزائية في الجرائم غير القصدية إذا ما تم إثباتها بصورة واضحة وجلية، ويمكن في هذه الحالة إخضاع كل من المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي للمسؤولية الجزائية عن نفس الجريمة<sup>3</sup>. وتبرز مسؤولية المؤسسة الاقتصادية في حالة كمثل هذه في عدم مراعاة الشخص الطبيعي لالتزاماته كالنظافة والأمن.

**ثانياً: حسب مساهمة كل من المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي في الجريمة**

يتضمّن هذا العنصر حالتين تتمثل الأولى في:

### **1- إخضاع المؤسسة الاقتصادية للمسؤولية الجزائية وحدها**

في حالة ما إذا تم اتخاذ قرار جماعي من طرف أحد الأجهزة المسيرة للمؤسسة الاقتصادية كالمكتب التنفيذي أو مجلس الإدارة أو الجمعية العامة وغيرها، فإن الجريمة التي اتفق كل هؤلاء على ارتكابها تقع مسؤوليتها على المؤسسة الاقتصادية فحسب، كون القرار اتخذ بالإجماع ولا يوجد شخص طبيعي محدد يمكن أن تُسند له المسؤولية<sup>4</sup>.

كذلك النيابة العامة استعمالاً لصلاحياتها وخاصة إعمال مبدأ ملائمة المتابعات؛ تستطيع أن تقرّر الشخص الذي سوف تخضعه للمتابعة أهو المؤسسة الاقتصادية أم هو

<sup>1</sup> - Jean-Claude soyer, op cit, p 135.

<sup>2</sup> - idem, p 415.

<sup>3</sup> - jean-Pradel, op cit, p 514.

<sup>4</sup> - Jean-Claude blanque, op cit, p 392.

الشخص الطبيعي المحسوب من ممثلي المؤسسة أو أحد أعضاء أجهزتها، وأن تحصر المتابعة في المؤسسة الاقتصادية وفقط دون الشخص الطبيعي وذلك حسب ظروف القضية.<sup>1</sup>

## 2- إخضاع المؤسسة الاقتصادية للمسؤولية الجزائية رُفقة الشخص الطبيعي

يتمّ إعمال مبدأ المسؤولية الجزائية لكل من المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي، أي تطبيق مبدأ ازدواجية المسؤولية الجزائية في حالة ما إذا كانت الجريمة المرتكبة ناتجة عن أفعال قام بها الشخص الطبيعي؛ أي لولا تلك الأفعال لما وقعت الجريمة، حيث هناك علاقة سببية بين الأمرين، فمثلاً قيام مسؤول المؤسسة الاقتصادية بعدم تقييد أرباح المؤسسة ومعاملاتها المالية؛ يكون قد أدى بطريقة غير مباشرة إلى وقوع المؤسسة في جريمة غش جبائي نتيجة عدم وجود سجلات يمكن من خلالها تقدير الوعاء الضريبي للمؤسسة.

كذلك يتمّ إعمال مبدأ ازدواجية المسؤولية الجزائية في حالة ما إذا كان قرار ارتكاب الجريمة صادر من طرف الشخص الطبيعي عضو أو ممثل المؤسسة الاقتصادية، أي أنّ المسؤول على المؤسسة الاقتصادية قد أعطى أوامر بعدم تقديم المعطيات المالية لإدارة الضرائب من أجل إعاقه عملها وتمويه حجم معاملات المؤسسة، ففي هذه الحالة تكون ازدواجية المسؤولية الجزائية وتوزيعها بين المؤسسة والشخص الطبيعي أمر واقع لا غبار عليه، إذ لا يمكن في هذه الحالة إسناد جريمة الغش الجبائي إلى المؤسسة الاقتصادية وحدها.<sup>2</sup>

كذلك يتمّ إعمال مبدأ ازدواجية المسؤولية الجزائية في حالة قيام المسير بارتكاب الجريمة بنفسه أي قام بها مباشرة، كمن يقوم بتمزيق السجلات المالية أو إخفائها وما إلى ذلك من الأفعال التي تُعتبر مؤدية إلى ارتكاب جريمة الغش الجبائي، ففي هذه الحالة يكون الشخص الطبيعي عضو أو ممثل المؤسسة الاقتصادية قد ارتكب الجريمة لحساب المؤسسة الاقتصادية، ويُعتبر في هذه الحالة هو الفاعل المادي لها.<sup>3</sup>

بالنسبة للتشريع العربي فقد أخذ هو الآخر بمبدأ ازدواجية المسؤولية الجزائية، فمثلاً المشرّع السوري لم ينص على ذلك ضمن المادة 209 من قانون العقوبات السوري، ولكن الاجتهاد القضائي السوري أجاب على ذلك عندما تصدّى لإحدى القضايا التي تورط فيها

<sup>1</sup> - François rousseau, op cit, p 816.

<sup>2</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 350.

<sup>3</sup> - المرجع نفسه.

شخص معنوي<sup>1</sup>، عندما قضت محكمة النقض السورية بأن " إقرار مبدأ أهلية الشخص الاعتباري للمسؤولية الجزائية، لا يعني نفي هذه المسؤولية عن الأشخاص الطبيعيين الذين يقترفون الأفعال الإجرامية باسمها، وذلك أنّ هؤلاء الأشخاص يرتكبون الجريمة عن وعي وإرادة وعلم بكافة عناصر الجريمة ووقائعها، والشخص منهم هو الذي يحمل في نفسه القصد الجرمي المتمثل في الإرادة المتجهة إلى ارتكاب الفعل وإحداث النتيجة، وهو يعلم ماهية فعله وخطورته على الحق الذي يبتغي الاعتداء عليه، وهو الذي أساء التصرف في الوسائل التي توجد لدى الشخص الاعتباري لإحداث الضرر بالغير وهدر الحقوق التي أضفاها المجتمع على أفرادها، الأمر الذي يجعل كل أسباب المسؤولية الجرمية متوافرة في الأشخاص الطبيعيين المشار إليهم، وإن مفهوم النصوص القانونية الواردة في التجريم ومفهوم نص الفقرة الثانية من المادة 209 من قانون العقوبات، إنّما يدلّ دلالة واضحة على أنّ عقاب الأشخاص الاعتباريين إنّما نصّ عليه المشرّع لإيقاعه زيادة على عقاب الأشخاص الطبيعيين، لأنّ الأفعال الإجرامية التي تمت من هؤلاء إنّما تمت باسمها وبالوسائل المتوفرة فيها وبالأساليب المستمدّة من نشاطها، فاقضى الأمر مؤاخذتها زيادة على مؤاخذة مديريها وأعضاء إدارتها وممثليها وعمالها الذين يرتكبون عملاً إجرامياً<sup>2</sup>."

بالنسبة للمشرّع المصري فقد نص على قاعدة ازدواجية المسؤولية الجزائية ضمن نص المادة 06 مكرّر 01 من القانون رقم 48 لسنة 1941 المتعلق بقمع التدليس والغش المعدّل والمتّم عندما نص على: " دون الإخلال بمسؤولية الشخص الطبيعي المنصوص عليها في هذا القانون يُسأل الشخص المعنوي جزائياً عن الجرائم المنصوص عليها في هذا القانون إذا وقعت لحسابه أو باسمه بواسطة أحد أجهزته أو ممثليه أو أحد العاملين به."

محكمة التمييز الأردنية قد ذهبت لنفس موقف القضاء السوري والمشرّع المصري من خلال نصّها على " إنّ مديري الهيئات المعنوية وأعضاء إدارتها لا يعفون من المسؤولية الجزائية، عندما يأتون أعمالاً مُعاقباً عليها باسم الهيئات المذكورة أو بإحدى وسائلها، وإنّما يُعتبرون مسؤولين كفاعلين مستقلّين ماداموا قد أقدموا على الفعل عن وعي

1 - محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 342.

2 - المرجع نفسه.

وإرادة، بالإضافة إلى مسؤولية الشركة التي يمثلونها أيضاً، لأنّ المشرّع لم يقصد عندما نصّ على معاقبة الهيئة المعنوية إخراج الفاعلين الأصليين من المسؤولية<sup>1</sup>.

## الفرع الثاني

### الاتجاه المتحفّظ على قاعدة ازدواجية المسؤولية الجزائية

يذهب رأي من الفقه إلى رفض قاعدة ازدواجية المسؤولية الجزائية بين المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي العضو أو الممثل لها، حيث يُشير فقهاء هذا الاتجاه إلى القول أنّ القاضي وحده مع النيابة العامة من لهم حرية وسلطة التقدير الواسعة في متابعة الشخص الطبيعي عضو أو ممثل المؤسسة الاقتصادية أو عدم متابعته.<sup>2</sup>

كما أنّ بعض التشريعات قد أخذت بهذا الرأي، ومنها التشريع البلجيكي الذي ذهب في المادة 05 الفقرة الثانية من قانون العقوبات البلجيكي الصادر في 04 ماي 1999، إلى القول أنّه لا يمكن إدانة إلاّ الشخص الذي تورّط في ارتكاب الجريمة أو الخطأ الأكثر خطورة، وأنّه إذا كان الشخص الطبيعي المشخّص أو المحدّد هو الذي قام بارتكاب الخطأ عن قصد واختيار وعلم وتبصّر وإرادة، ففي هذه الحالة يمكن أن تتم إدانته في وقت واحد مع الشخص المعنوي المسؤول.<sup>3</sup>

يتّضح من خلال ما ذهب إليه المشرّع البلجيكي، أنّه سلك اتجاهين في سبيل الأخذ بقاعدة ازدواجية المسؤولية الجزائية من عدمها، ففي الفقرة الأولى نصّ بأنّه لا يمكن متابعة إلاّ الشخص الذي قام بارتكاب الفعل الأكثر خطورة في الجريمة، وهو بهذا يكون قد جعل معيار الخطورة في ارتكاب الجريمة هو الفيصل الذي يمكن من خلاله عدم تطبيق مبدأ ازدواجية المسؤولية الجزائية بين كل من المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي عضو أو ممثل تلك المؤسسة، كما أنّ الفقرة الثانية من المادة 05 من قانون العقوبات البلجيكي قد جاءت

<sup>1</sup> - تمييز جزاء رقم 31/ لسنة 1961 عدد 02 ص 421 المبادئ القانونية لحكمة التمييز في القضايا الجزائية، الجزء الثاني، ص 1438، نقلاً عن محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 343.

<sup>2</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 227.

<sup>3</sup> - Jules Messinne , propos provisoires sur un texte curieux : la loi du 4 mai 1999 instituant la responsabilité pénale des personnes morales, Revue de droit pénal et de criminologie, R.D.P. Revue mensuelle, n° 80ème Année, juin 2000. p.650.

بمعيار آخر لتأكد المعيار الأول، حيث أكدت على قاعدة استبعاد ازدواجية المسؤولية الجزائية، مؤيدة في ذلك ما ذهب إليه جزء هام من فقهاء القانون البلجيكيين.<sup>1</sup>

فمن نص المادة 05 الفقرة الثانية من قانون العقوبات البلجيكي، يجب على القاضي الذي يتصدى بالنظر للفصل في قضية متورط فيها مؤسسة اقتصادية، أن يقوم بمتابعة شخص واحد فقط؛ المؤسسة الاقتصادية أو الشخص الطبيعي، وذلك بناءً على معيار الخطأ الأكثر خطورة.<sup>2</sup>

يُعرف جانب من الفقه البلجيكي عبارة " الخطأ الأكثر خطورة " وذلك باعتباره التصرف الذي يقوم به أحد الشخصين المعنوي أو الطبيعي ويكون له الأثر الحاسم والأكثر تأثيراً في ارتكاب الفعل الإجرامي.<sup>3</sup>

حيث ساندت محكمة النقض البلجيكية مبدأ الأخذ بقاعدة ازدواجية المسؤولية الجزائية بين المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي، ولهذا نصت في قرارها المؤرخ في 09 نوفمبر 2004 إلى أنه " لا المادة 05 فقرة 02 من قانون العقوبات التي تنص على أنه عند قيام مسؤولية الشخص المعنوي حصرياً بسبب تدخل شخص طبيعي مشخص أو محدد، فإن الشخص الذي ارتكب الخطأ الأكثر خطورة وحده يمكن إدانته، وأنه إذا ارتكب الشخص الطبيعي أو المشخص أو المحدد الخطأ عن قصد واختيار وإرادة، فإنه يمكن إدانته في نفس الوقت الذي يُدان فيه الشخص المعنوي المسؤول، ولا مبدأ الحق في محاكمة عادلة، يشترطان القيام بالمتابعة الجزائية ضد الشخص الطبيعي المشخص أو المحدد والشخص المعنوي في آن واحد ".<sup>4</sup>

وبذلك تكون محكمة النقض البلجيكية قد ردت على أصحاب الاتجاه القائل أن المشرع البلجيكي من خلال نص المادة 05 الفقرة الثانية من قانون العقوبات البلجيكي، قد قصد من استبعاد ازدواجية المسؤولية الجزائية عن الجرائم غير العمدية و فقط، مثل ما ذهب

<sup>1</sup> - Frédéric Lugentz et Olivier Klees, Le point sur la responsabilité pénale des personnes morales, Revue de droit pénal et de criminologie, n° 3 Mars 2008, la charte, p. 198 .

<sup>2</sup> - Jules Messinne, op cit.p. 651.

<sup>3</sup> - ibid, p 654.

<sup>4</sup> - قرار قضت به محكمة النقض البلجيكية مؤرخ في 09 نوفمبر 2004، ورد في مرجع أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 355.

إليه الأستاذ أدريان ماسي ( **Adrien Masset** )، الذي صرّح بأن المادة 05 في فقرتها الثانية تكون قد أقرت مبدأ ازدواجية المسؤولية الجزائية في حالة الجريمة العمدية، حيث أن كل من المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي يتم إدانتهما معاً عن نفس الجريمة في آن واحد، أما في حالة ما تعلق الأمر بجريمة غير عمدية مُنعدمة الإرادة الجرمية؛ فإنّ الشخص الذي قام بارتكاب الخطأ الأكثر خطورة هو الذي سيتمّ مُعاقبته سواء أكان شخص معنوي أو شخص طبيعي، أي سيتمّ إدانة واحد منهما فقط.<sup>1</sup>

كما ذهب الفقيه الفرنسي فور ( **M. Faure** ) إلى القول أنّ المشرّع البلجيكي يكون من خلال نص الفقرة الثانية من المادة 05 من قانون العقوبات البلجيكي، قد ذهب إلى خلق استثناء لقاعدة عدم الأخذ بازواجية المسؤولية الجزائية المنصوص عليها في الفقرة الأولى من المادة 05، وذلك من خلال اشتراطه لمتابعة الشخص المعنوي والشخص الطبيعي في آن واحد؛ أن تكون الجريمة المرتكبة من طرف الشخص الطبيعي المشخص أو المحدّد<sup>2</sup> قد تمت عن قصد واختيار وإرادة.

كما يرى الفقهاء البلجيكيون أنّ النص القانوني للمادة 05 من قانون العقوبات البلجيكي، قد اتسم بحالة غموض وعدم أمن تشريعي خطير<sup>3</sup> أوقع الجهات القضائية في حالة من الحرج، حول كيفية تطبيق نص المادة 05 من قانون العقوبات البلجيكي.

- إنّ إقرار المسؤولية الجزائية المزدوجة لكل من المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي العضو أو الممثل لها يُعتبر درعاً لردع<sup>4</sup> كل من تسوّل له نفسه الإفلات من سلطة العدالة، تحت ذريعة وحجّة أنّ المتابعة تقوم ضد المؤسسة الاقتصادية و فقط، باعتبار أنّ الجريمة قد ارتكبت لصالحها ولحسابها.

إلا أنّ قاعدة ازدواجية المسؤولية الجزائية يجب أن يتمّ إعادة ضبطها جيّداً وتحديد معالمها وتبيان المعايير التي يتمّ عليها الاستناد في إقرارها، فنص المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائي، جاء حالياً من أي معيار يمكن الاعتماد عليه في الأخذ بمبدأ ازدواجية

<sup>1</sup> - Jules Messinne, op cit.p. 654

<sup>2</sup> - M. Faure, «La responsabilité pénale des personnes morales : regard sur la jurisprudence » éd. KLUWER. 2004. n° spécial. P.148

<sup>3</sup> - A. Misonne, « Concours de responsabilités », in la responsabilité pénale des personnes morales en Belgique, op cit.p.141.

<sup>4</sup> - المهدي أحمد، الشافعي أشرف، مرجع سابق، ص 101.

المسؤولية الجزائية بين كل من المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي، حيث نصت على أن "المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي لا تمنع مساءلة الشخص الطبيعي كفاعل أصلي أو شريك عن نفس الأفعال".

فالمشرع الجزائري لم يوضح هل تقوم المسؤولية الجزائية للشخص الطبيعي بالاشتراك مع المؤسسة الاقتصادية في كل الجرائم التي تُسأل عنها المؤسسة الاقتصادية سواء أكانت عمدية أو غير عمدية.

فمثلاً هل يمكن مساءلة مسير شركة اقتصادية عن جريمة تسمم حدثت لزبائن الشركة بسبب عدم التزام العمال بمعايير الحفظ لتلك المواد، رغم كون مسير الشركة قد وفر جميع الإمكانيات اللازمة للحفظ والتبريد ووضعها بين أيدي هؤلاء العمال وكوّتهم على استعمالها، فهل يتحمل مسؤولية إهمال ورعونة وعدم إحتياط هؤلاء العمال؟.

هذا الأمر جعل بعض القانونيين الجزائريين يدعون إلى ضرورة إعادة صياغة نص المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري بما يكفل ويضمن ضبط المعايير التي يمكن الاستناد عليها من أجل الأخذ بقاعدة ازدواجية المسؤولية الجزائية بين كل من المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي المسير لها.

حيث اقترح الأستاذ أحمد الشافعي الصياغة التالية لنص المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات " إنَّ المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي لا تستبعد بالضرورة مسؤولية الشخص الطبيعي كفاعل أصلي أو كشريك عن نفس الأفعال بالنسبة للجرائم العمدية.

تقوم المسؤولية الجزائية للمسؤول، الشخص الطبيعي بمعية المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، إلا إذا كانت الجريمة ناتجة عن مداولة عضو جماعي للشخص المعنوي، وإذا لم يكن الشخص الطبيعي المسؤول؛ هو الفاعل المادي للجريمة أي مُرتكبها ومنفذها مادياً بالنسبة للجرائم الأخرى باستثناء الجرائم العمدية منها، فإن حالات تعدد أو تقسيم المسؤولية الجزائية بين الشخص المعنوي والشخص الطبيعي ليست ممكنة، إلا إذا كان الشخص الطبيعي المسؤول قد ارتكب شخصياً تصرفات غير معيبة لذاتها، ولكنها أدت مباشرة إلى ارتكاب الجريمة، وذلك بسبب عدم أخذ الإجراءات التي تسمح بتحاشيها.

- قد اتخذ شخصياً وبكل وضوح قرار اللجوء إلى ارتكاب الجريمة.

## - ارتكب عن قصد ودراية مجموع الأفعال المكوّنة للجريمة " 1.

### المطلب الثاني

#### المسؤولية الجزائية للمؤسسة الاقتصادية عن الجريمة نفسها

ذهب الفقه المقارن إلى تقسيم المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية عن الجريمة نفسها إلى قسمين، مسؤولية مباشرة وأخرى غير مباشرة، حيث أنّ الجريمة التي يكون ثبوت نسبتها إلى الغير أمراً لازماً ولا بد منه لقيام المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية، فهي في هذه الحالة مسؤولية غير مباشرة، أمّا في حالة ما إذا كانت المسؤولية في الجريمة المرتكبة لا يتوقّف عند نسبتها إلى الغير فتعتبر في هذه الحالة مسؤولية مباشرة، فالفيصل إذاً بين المسؤوليتين يكمن في علاقة المسؤولية الجزائية بالجريمة المرتكبة من حيث كونها مباشرة أو غير مباشرة.<sup>2</sup>

أي بمفهوم آخر المسؤولية غير المباشرة للمؤسسة الاقتصادية هي مسؤولية غير مستقلة عن مسؤولية مرتكب الجريمة، فوجودها من عدمه يدور مع مسؤولية الشخص الطبيعي مُرتكب الجريمة أي تابعة لمسؤوليته.<sup>3</sup>

أمّا المسؤولية الجزائية المباشرة للمؤسسة الاقتصادية، فهي التي تكون فيها الجريمة قد ارتكبت من قبل أحد ممثلي المؤسسة الاقتصادية لحسابها وباسمها، حيث تُنسب المسؤولية المباشرة للمؤسسة الاقتصادية عن الجريمة المرتكبة باعتبار أنّ مُرتكبها يُعبّر عن إرادة المؤسسة الاقتصادية.<sup>4</sup>

من خلال ذلك يمكن القول أنّ المسؤولية الجزائية غير المباشرة للمؤسسات الاقتصادية، هي تلك المسؤولية التي تقوم إذا ما نصّ القانون على أنّ المؤسسة الاقتصادية تُسأل بالتضامن مع الشخص الطبيعي الذي ارتكب الجريمة عن تنفيذ الجزاءات التي حُكم به عليها ( الفرع الأول )، أمّا المسؤولية الجزائية المباشرة للمؤسسة الاقتصادية، فهي التي ترتكبها المؤسسة

1 - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 363.

2 - أحمد فتحي سرور، الوسيط في قانون العقوبات، القسم العام، الطبعة السادسة، دار النهضة العربية، القاهرة، 2015، ص 838.

3 - بطي سلطان المهيري، مرجع سابق، ص 22.

4 - المرجع نفسه.

الاقتصادية بصفة مُستقلة عن الأشخاص الطبيعيين المكوّنين لها ويكون إسناد الجريمة مُباشر للمؤسسة الاقتصادية (الفرع الثاني).

## الفرع الأوّل

### المسؤولية الجزائية غير المباشرة عن الجريمة نفسها

تقوم المسؤولية الجزائية غير المباشرة للمؤسسات الاقتصادية بالنظر إلى الجريمة المرتكبة من طرف أحد ممثلي المؤسسة الاقتصادية والتي تُدان المؤسسة الاقتصادية بسببها، حيث لا يكفي ارتكاب الجريمة من طرف الشخص الطبيعي حتى تقوم المسؤولية الجزائية غير المباشرة، بل يجب أن يُدان الشخص الطبيعي ويُعاقب لارتكابه الجريمة.<sup>1</sup>

ويُقصد بالمسؤولية الجزائية غير المباشرة للمؤسسات الاقتصادية، هي تلك المسؤولية التي تتحقّق؛ عندما ينص القانون على أن تكون المؤسسة الاقتصادية مسؤولة بالتضامن مع ممثليها القانوني من الأشخاص الطبيعيين عن تنفيذ الجزاءات الماليّة التي حُكم بها عليه كالعرامة والمصادرة والمصاريف وغيرها.<sup>2</sup>

حيث تقوم المسؤولية الجزائية غير المباشرة للمؤسسة الاقتصادية عندما يرتكب الشخص الطبيعي الداخل في تكوين المؤسسة الاقتصادية الجريمة، فتُسأل المؤسسة بطريقة التضامن مع الشخص الطبيعي<sup>3</sup> عن تنفيذ مختلف الجزاءات التي تمّ الحكم بها عليه كعقوبة عن الجريمة التي ارتكبتها، مثل العرامة والمصادرة وتسديد المصاريف وغيرها من الجزاءات التي يحكم بها على المؤسسة الاقتصادية وكذا الشخص الطبيعي.<sup>4</sup>

يذهب بعض الفقه إلى اعتبار المسؤولية الجزائية غير المباشرة للمؤسسة الاقتصادية، هي من قبيل المسؤولية عن فعل الغير على أساس أنّها مسؤولة مُفترضة، مُستندين في ذلك على نظريّة الافتراض أو المجاز للشخص المعنوي، حيث يرون بأنّ الشخص المعنوي شخص خيالي

<sup>1</sup> - محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 93 94.

<sup>2</sup> - بن بجر محي الدين، المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي عن الجرائم الاقتصادية في قانون العقوبات الاقتصادي، دراسة مقارنة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع قانون الأعمال، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري تيزي وزو، 2002، ص 145.

<sup>3</sup> - جمال محمود الحموي، أحمد عبد الرحيم محمود عودة، المسؤولية الجزائية للشركات التجارية، الطبعة الأولى، دار الأوائل، الأردن، 2004، ص 79.

<sup>4</sup> - عبد السلام الشويبر، المسؤولية الجنائية للشخصية المعنوية في الفقه الإسلامي، المجلة العربية للدراسات الأمنية والتدريب، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، مجلد 20، عدد 40، 2005، ص 20.

افتراضي وحيلة محبوكة ابتدعها المشرع لدواعي اجتماعية اقتصادية، عكس الشخص الطبيعي الذي يتكوّن من لحم ودم، فالقانون تُعتبر أحكامه كاشفة للشخص الطبيعي ومُنشأة للشخص المعنوي، لهذا فإنّ نفس الضرورة التي أوجبت إنشاء الشخص المعنوي هي نفسها أوجبت مساءلته جزائياً عن الأفعال المرتكبة من طرف تابعيه كحالة من حالات المسؤولية عن فعل الغير، فالمسؤولية الجزائية غير المباشرة هي مفترضة نظراً لاختلاف الشخص الطبيعي عن الشخص المعنوي، وكذا باعتبار الجريمة قد وقعت بسبب عدم القيام بواجبات الرقابة على التابع الذي قام باستخدام وسائل وأدوات المؤسسة الاقتصادية في ارتكاب الجريمة.<sup>1</sup>

فنظريّة المجاز أو الفرض حسب هؤلاء الفقهاء؛ يُعتبر من بين صورها عدم استقلال مسؤولية الشخص المعنوي عن تابعه، لهذا كانت العقوبة في العادة هي الغرامة التي توقع تضامناً عليهما، وتتأثر مسؤولية الشخص المعنوي بالظروف الشخصية للتابع، ففي حالة لم تتم إدانة الشخص الطبيعي فإنّ مسؤولية الشخص المعنوي تنعدم، كما أنّ اعتبار المسؤولية الجزائية غير المباشرة، لا تكون إلاّ في الجرائم التي تسمح القواعد العامة لقانون العقوبات بافتراض الخطأ فيها فهي مسؤولية استثنائية.<sup>2</sup>

بالإضافة إلى ما ذهب إليه الأستاذ عوض محمد عوض<sup>3</sup>، الذي رأى بأنّ المسؤولية الجزائية غير المباشرة للمؤسسات الاقتصادية هي ضرب من المسؤولية عن فعل الغير، كون الطبيعة الخاصة التي تتمتع بها المؤسسة الاقتصادية تحول دون اعتبارها ممتنعة عن أداء واجب الحيلولة دون وقوع المخالفة، لأنّ واجب الحيلولة دون وقوع المخالفة لا يمكن القيام به إلاّ من طرف الشخص الطبيعي الذي يقوم بمهمّة إدارة وتسيير المؤسسة الاقتصادية، وبالتالي فإنّ نسبة قيام جريمة الامتناع غير ممكنة في حالة المؤسسة الاقتصادية، وفي حالة ما إذا تمّ متابعة المؤسسة الاقتصادية جزائياً فإنّ ذلك لا يكون إلاّ عن فعل الغير فقط.

لا يمكن القول بتحقيق المسؤولية الجزائية غير المباشرة للمؤسسات الاقتصادية، إلاّ من خلال وجود طرف أساسي ومهم وهو الشخص الطبيعي الذي يقوم بارتكاب الجريمة، وهو ما نصّت عليه مختلف النصوص القانونية، التي أقرت المسؤولية الجزائية للمؤسسات

<sup>1</sup> - عبد الوهاب عمر البرطاوي، أساس المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي الخاص، دراسة مقارنة، مجلة الأمن والقانون، أكاديمية شرطة دبي، الإمارات العربية المتحدة، العدد الأول، 2005، ص 15.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه، ص 18.

<sup>3</sup> - عوض محمد عوض، قانون العقوبات، القسم العام، المكتبة القانونية، الإسكندرية، 2000، ص 451.

الاقتصادية، حيث أنّ مسؤولية تلك المؤسسات جاءت نتيجة إسناد الجريمة إليها وفقاً للشروط المقررة قانوناً.<sup>1</sup>

لقد نصّت العديد من التشريعات المقارنة على المسؤولية الجزائية غير المباشرة للمؤسسات الاقتصادية، إبتداءً من المشرع الانجليزي الذي كان السبّاق في ذلك من حيث الإطار الزمني، حيث اعترف بها جزئياً مثل ترتيبه للمسؤولية الجزائية لصاحب العمل الذي قام أحد عمّاله في الطريق العام؛ بارتكاب جريمة الإزعاج العام حتى لو وقعت تلك الجريمة بمخالفة تعليمات صاحب العمل.<sup>2</sup>

القضاء الانجليزي ومنذ منتصف القرن التاسع عشر كان قد توسّع في تطبيق المسؤولية الجزائية غير المباشرة، مفرّقاً بين الجرائم ذات المسؤولية الضيقة والجرائم الواردة في التشريعات التنظيمية، رغم عدم وجود نصوص صريحة تقرّ المسؤولية الجزائية غير المباشرة، إلا أنّ القضاء الانجليزي قام بإقرارها من خلال أعمال نظريتين في تفسير وتطبيق التشريعات الجنائية الخاصة، وهما قاعدة التفسير المفصل وقاعدة التفويض، حيث استعملت هاتين القاعدتين لتبرير المسؤولية الجزائية غير المباشرة.<sup>3</sup>

كل من نظرية التفسير المفصل ونظرية التفويض تقوم على أساس اعتبار المسؤولية الجزائية غير المباشرة، بأنّها مسؤولية مُفترضة ليس بناءً على نظرية الفرض أو المجاز وإنما على أساس أنّ المسؤولية الجزائية عن الجرائم الضيقة هي مسؤولية مُفترضة، باعتبارها جرائم لا تتطلّب نوعاً من الإثم الجنائي لانعدام الركن المعنوي فيها.<sup>4</sup>

تُعتبر جرائم المسؤولية الضيقة في القانون الانجليزي تحوز على أكثر من نصفه<sup>5</sup> نتيجة تدخّل الدولة من خلال التشريع في مجال أنشطة الرعاية التجارية والاجتماعية، ومن أمثلة

<sup>1</sup> - DESPORTES Frédéric et LE GUNHEC Francis, Droit pénal général, 4e édition, édition ECONOMICA, Paris, 2008, p 568.

<sup>2</sup> - a .p. Simester, j r, Spencer, g .r, Sullivan and g. j, Virgo semester and Sullivan's criminal law, theory and doctrine ( oxford: hart publisher lid, 15 th ed, 2013) , p 269.

<sup>3</sup> - Andrew Ashworth, principles of criminal, law, ( oxford: oxford university press, 2009 ), p 149.

<sup>4</sup> - بطي سلطان المهيري، مرجع سابق، ص 31.

<sup>5</sup> - Janet, loveless, criminal law, text, cases and material ( oxford: oxford university press, 2014), p 148.

المسؤولية الجزائية غير المباشرة للمؤسسات الاقتصادية في الجرائم الضيقة<sup>1</sup> ضمن القانون الانجليزي، ما نصت عليه المادة 08 من قانون سلامة الأغذية لسنة 1990، حيث اعتبرت الشركة مسؤولة جزائياً في حالة ما إذا ثبت قيامها ببيع أغذية مخالفة للمواصفات والشروط الواردة في المادة 08، حتى دون اشتراط توفر عنصر العلم أو الإهمال أو الرعونة أو أية صورة أخرى للخطأ من جانب الشركة أو أحد العاملين لديها، باعتبار الجرائم الضيقة لا تتطلب ركناً معنوياً وإتماً تقع بمجرد قيام ركنها المادي.

وهو نفس النهج الذي أتبعه القضاء الانجليزي في قضية كرومب ضد جلمور<sup>2</sup> حيث قضت المحكمة في قضية كوبن ضد مور؛ بمسؤولية الشركة والعامل الذي قام ببيع غذاء تحت وصف تجاري غير صحيح مخالفاً للقانون من خلال ذلك، حيث استند القضاء في تأسيس حكمه على أن المسؤولية الجزائية في مثل هذه الجريمة لا تحتاج إلى توفر العلم أو الإهمال أو الرعونة من طرف العامل أو حتى الشركة، وإتماً يكفي قيام العامل ببيع الغذاء تحت وصف تجاري خاطئ.<sup>3</sup>

كما اعتمد القضاء الانجليزي على نظرية التفسير الشامل<sup>4</sup> لجرائم المسؤولية الضيقة في إقراره للمسؤولية الجزائية غير المباشرة للمؤسسة الاقتصادية، حيث اعتبر السلوك الإجرامي المرتكب من طرف العامل تنتقل فيه المسؤولية إلى صاحب العمل، وكأنه هو من ارتكب

<sup>1</sup> - يُقصد بالجريمة الضيقة هي تلك الجريمة التي يُحتزل بنياها القانوني في الركن المادي فقط، حيث لا يهتم توفر الركن المعنوي من عدمه فيها، سواء كان يتوفر على القصد الجنائي العام أم الخاص، فبمجرد ارتكاب السلوك الإجرامي سواء كان سلبياً أو إيجابياً، فإن الجريمة تقوم بناء على ذلك، ومن أمثلة هذا النوع في القانون الجزائري، نجد الجرائم الجمركية.

<sup>2</sup> - هذه القضية تُعتبر دليلاً على إقرار القضاء الانجليزي للمسؤولية الجزائية للوالدين عن إهمال أولادهما، وهي مثال للجرائم الضيقة في القانون الانجليزي، حيث تعود تفاصيل القضية إلى قيام القضاء الانجليزي بإصدار حكم قضائي ضد الوالد، بسبب تكرار تغيب ابنه عن الدراسة، على الرغم من عدم علم الوالد بتغيب ابنه، حيث أسست المحكمة حكمها ذلك على أساس أن هذه الجريمة من جرائم المسؤولية الضيقة، والتي لا يُشترط فيها علم الوالد أو إمكان علمه بتغيب ولده عن مقاعد الدراسة، تجدر الإشارة إلى أن تغيب القاصر عن مقاعد الدراسة خلال مرحلة التعليم الإلزامي يُعاقب عليه القانون الانجليزي.

<sup>3</sup> - David Ormerod, smith and Hogan's criminal law (oxford: oxford university press 13th edition, 2011), p 282.

<sup>4</sup> - يُقصد بنظرية التفسير الشامل إعمال المسؤولية الجنائية غير المباشرة، أي المسؤولية عن فعل الغير، فمثلاً يلجأ القضاء إلى سلوك منهج مفصل في تفسير النصوص التشريعية المتعلقة ببيان الأفعال المادية المكونة للسلوك الإجرامي لبعض الجرائم، بناء على وجود علاقة قانونية معينة تربط الفاعل الأصلي للجريمة مع ذلك الغير، حيث يعتبره القضاء مسؤولاً جنائياً، كالسلوك الإجرامي المرتكب من قبل العامل، حيث يسأل عنه صاحب العمل جنائياً، و كأنه هو من ارتكب الفعل الحقيقي، حيث لا يشترط هنا توفر علم صاحب العمل بالسلوك الإجرامي الذي ارتكبه تابعه أو عدم مساهمته الجنائية في ارتكابه.

الفعل حقيقة، حيث لا يمكن الاستناد إلى عدم توافر صور المساهمة الجنائية من طرف صاحب العمل أو عدم علمه بواقعة ارتكاب العامل للجريمة، لأنّ مسؤوليته مُفترضة نظراً لوجود علاقة التبعية بين العامل وصاحب العمل.

كما توسّع القضاء الانجليزي في إعماله لنظرية التفسير الشامل في تقريره للمسؤولية الجزائية غير المباشرة، وذلك من خلال تقرير المسؤولية الجزائية غير المباشرة للمؤسسة الاقتصادية، حتى عن الأفعال الواقعة من طرف ممثلها أو النائب عنها، ومن ذلك ما قضت به محكمة الاستئناف العليا بتأييد الحكم الصادر بإدانة شركة قامت بالتعاقد مع إحدى المستشفيات على توريد الحليب لها، بسبب أنّ الزجاجات المستعملة في توريد الحليب لم تكن نظيفة، وهو ما يعدّ مخالفة لنص المادة 25 من لائحة الحليب ومشتقاته الصادرة سنة 1949 إعمالاً لقانون الغذاء والأدوية لسنة 1939، على الرغم من أنّ عملية تصنيع وجمع وتعقيم وتعبئة وتوصيل الحليب للمستشفى قد تمّت بواسطة شركة أخرى، حيث لم يكن للشركة الموردّة أي إشراف أو رقابة على عمليّاتها، وهو ما دفعت به الشركة الموردّة، حيث قضت المحكمة برفض الدفع المثار وإقرار مسؤولية الشركة، وذلك لأنّ الشركة المصنّعة في حكم الوكيله عن الشركة الموردّة، مما يجعل أفعال استعمال الشركة المصنّعة لزجاجات غير نظيفة في تعبئة الحليب تنصرف إلى الشركة الموردّة، بحيث تعدّ معه أفعال الاستعمال مُرتكبة كذلك من الشركة الأخيرة.<sup>1</sup>

أمّا بالنسبة للمسؤولية الجزائية غير المباشرة تطبيقاً لقاعدة التفويض أو الإنابة، فهي تطبّق على نوع محدّد من الجرائم ذات المسؤولية الضيقة التي تتطلّب لقيامها توفّر وضع خاص بمرتكبها كالحائز للبناء أو المالك له أو المرخص له بمزاولة نشاط فيه.<sup>2</sup>

حيث اعتمد القضاء الانجليزي على قاعدة التفويض بناءً على الحيل التي يبتكرها أصحاب التراخيص استغلالاً لثغرات القانون، حيث أقرّ القضاء بالمسؤولية الجزائية لصاحب الترخيص عن الجريمة المرتكبة من غيره بالمخالفة لشروط الترخيص الصادر له، وذلك في حالة ما إذا صاحب الترخيص بتفويض غيره بمزاولة النشاط المرخص له، استناداً إلى أنّ تفويض أو

<sup>1</sup> - quality dairies ( York ) ld, v, Pedley, ( 1952 ), 1 kb, p 275.

<sup>2</sup> - Richard card, card, cross – and Jones criminal law, ( oxford: oxford, university, press, 2014 ). P 855.

إنابة صاحب الترخيص؛ غيره بمزاولة النشاط يُعتبر قبول منه بتحمّل جميع تبعات ذلك التفويض بما في ذلك المسؤولية الجزائية، فجميع تصرفات المفوض أو المناب تعود على صاحب الترخيص حتى ولو كانت تلك الجرائم واقعة بسبب مزاولة النشاط، حيث يكون صاحب الترخيص هو الفاعل الأصلي للجريمة والعلم المتوافر لدى المفوض بارتكاب السلوك المحظور، ينصرف إلى صاحب الترخيص الذي يعدّ حكماً عاماً بوقوع الجريمة، حيث أنّ المسؤولية الجزائية بناءً على قاعدة التفويض تقوم في مواجهة كل من الشخص الطبيعي والمؤسسة الاقتصادية على السواء.<sup>1</sup>

كما تجدر الإشارة إلى أنّ استناد القضاء الانجليزي في تقريره للمسؤولية الجزائية غير المباشرة، سواء أكان ذلك الاستناد على أساس قاعدة التفسير الشامل لنصوص جرائم المسؤولية الضيقة أو إعمالاً لقاعدة التفويض، فإنّ المسؤولية تقع على المؤسسة الاقتصادية والأشخاص الطبيعيين الممثلين لها على حد السواء، باعتبار أنّ المؤسسات الاقتصادية هي في الحقيقة أشخاص قانونية، لذا من الممكن أن يرتكبوا الجرائم التي يرتكبها الأشخاص الطبيعيين، وعليه فالنظام القضائي الانجليزي قد أقرّ المسؤولية الجزائية غير المباشرة إعمالاً لقاعدة المسؤولية الجزائية عن فعل الغير.<sup>2</sup>

فإسناد المسؤولية الجزائية للمؤسسة الاقتصادية، لا يعني إطلاقاً نفي تلك المسؤولية عن الأشخاص الذين يرتكبون الجرائم عن وعي وإرادة والعلم بكافة عناصر الجريمة ووقائعها، ومعرفة ماهية الفعل وخطورته على الحق المعنوي عليه، الأمر الذي يجعل كل أسباب المسؤولية الجزائية متوفرة بحقه.<sup>3</sup>

بالنسبة للقانون الفرنسي فقد أخذ هو الآخر بالمسؤولية الجزائية غير المباشرة عندما نصّ في الفقرة الثالثة من المادة 56 من الأمر رقم 45-1484 المؤرّخ في 30 جوان 1945 من قانون قمع الجرائم ضد التشريع الاقتصادي والأسعار على أنّ "كل منشأة أو مؤسسة أو

<sup>1</sup> - ashworlh, supra, note, p 149.

<sup>2</sup> - William Wilson, criminal, law ( Edinburgh: Pearson education limited, fifth, edition, 2014, p 177.

<sup>3</sup> - حسين محمد الشبلي، مهند فايز الديوكات، سلسلة الجرائم المالية والمستحدثة - الاحتيال المصرفي، الطبعة الأولى، دار المجدلاوي، عمان، 2008، ص 90.

جمعية تكون مسؤولة بالتضامن عن المصادرة والغرامة والمصاريف التي يحكم بها مديريها أو الأشخاص الذين يعملون بها".<sup>1</sup>

كما أخذ القضاء الفرنسي بتطبيق ذلك النوع من المسؤولية من خلال الحكم الذي أصدرته الغرفة الجزائية لمحكمة النقض الفرنسية في قرار لها مؤرخ في 18 ديسمبر 2001، عندما نصت على معاقبة شركتين تجاريتين كشخصين معنويين مع مسيريهما عن جريمة تقليد أو تزيف العلامات التجارية والتي تم اكتشافها من طرف أعوان الإدارة العامة للمنافسة والاستهلاك وقمع الغش إثر مراقبتهم لنوعية العطور المنتجة من قبل الشركتين، حيث تم إخضاع كل من المسير والشركة للمسؤولية الجزائية، فالأول باعتباره ممثلاً للشركة، أما الآخر باعتباره مرتكب الجريمة قد قام بها لصالحها ولحسابها.<sup>1</sup>

أما بالنسبة للتشريعات العربية فقد أخذت هي الأخرى بالمسؤولية الجزائية غير المباشرة للمؤسسات الاقتصادية.

حيث أقرها المشرع الأردني في قانون العقوبات في المادة 442 منه، التي نصت على مساءلة الشركة والأشخاص المسؤولين في الشركة بالتضامن في حالة القيام بارتكاب الجريمة باسم ولحساب الشركة.

كما قضت محكمة التمييز الأردنية في قرارها رقم 31-61 الصادر سنة 1962، بأن أعضاء الهيئات المعنوية لا يُعفون من المسؤولية الجزائية، عندما يأتون عملاً باسم الهيئات المذكورة أو بإحدى وسائلها، وإنما يُعتبرون كفاعلين مستقلين ماداموا أقدموا على الفعل عن علم وإرادة، بالإضافة إلى مسؤولية الشركة التي يمثلونها، لأن المشرع عندما نصّ على معاقبة الشخص المعنوي لم يقصد إخراج الفاعل الأصلي من المسؤولية بل تكون مسؤوليته بالتضامن مع الأشخاص المعنويين.<sup>2</sup>

أما بالنسبة للمشرع المصري فقد أقرّ نوعين من المسؤولية غير المباشرة للمؤسسات الاقتصادية وهما:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - cass: crim. 18 décembre 2001. Cité par Henri robert ( jacques ), contre façon, responsabilité pénale des personnes morales, droit pénal n° 5, édition juris-classeur, paris, mai 2002, p 17.

<sup>2</sup> - رنا إبراهيم العطور، مرجع سابق، ص 359.

<sup>3</sup> - محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 104.

1- مسؤولية المؤسسة الاقتصادية على نحو تابع ومترتب بالضرورة بمعاينة وإدانة الشخص الطبيعي الذي يعمل لدى المؤسسة الاقتصادية.

2- مسؤولية المؤسسة بالتضامن مع الشخص الطبيعي الذي تمّ الحكم عليه، حيث تتضامن المؤسسة الاقتصادية معه في العقوبات المالية التي حُكم بها عليه.

كما تجدر الإشارة إلى أنّ الفقه والقضاء في مصر، يرى بأنّ المسؤولية الجزائية غير المباشرة من قبيل المسؤولية المفترضة والاستثنائية، لأنها جاءت مخالفة للقواعد العامة المعمول بها، والتي تقرّر بأنّ الشخص لا يُسأل إلاّ عن الأفعال التي يثبت أنّه قام بها فعلاً، وأنّ إقرار المسؤولية الجزائية غير المباشرة لا يكون إلاّ بنصوص صريحة من طرف المشرّع.<sup>1</sup>

ولقد نصّت العديد من القوانين المصرية الخاصة على المسؤولية الجزائية غير المباشرة ضمن نصوصها ومن تلك القوانين نجد القانون رقم 04 لسنة 1994<sup>2</sup> المتعلّق بالبيئة، حيث نصّت المادة 96 من هذا القانون على: أنّ المنشآت التجارية والصناعية والسياحية والخدمية، يكونون مسؤولين كل فيما يخصّه بالتضامن عن جميع الأضرار التي تُصيب أي شخص طبيعي أو اعتباري من جرّاء مخالفة هذا القانون، وسداد الغرامات التي توقع تنفيذاً له وتكاليف إزالة آثار تلك المخالفة.

أمّا القانون رقم 38 لسنة 1994 المتعلّق بتنظيم التعامل بالنقد الأجنبي<sup>3</sup>، فقد نصّ في المادة 11 منه على أنّه " يكون المسؤول عن الجريمة في حالة وقوعها من شخص اعتباري أو إحدى الجهات الحكومية أو وحدات القطاع العام أو وحدات قطاع الأعمال، هو مُرتكب الجريمة من العاملين لدى الشخص أو الجهة أو الوحدة مع مسؤولية تضامنية معه في العقوبات المالية إلى يحكم بها ".

<sup>1</sup> - محمود نجيب حسني، شرح قانون العقوبات، القسم العام، الطبعة السابعة، دار النهضة العربية، القاهرة، 2014، ص ص 758-759.

<sup>2</sup> - القانون رقم 04 لسنة 1994، المؤرّخ في 27 يناير 1994، المتعلّق بالبيئة، الصادر في الجريدة الرسمية لجمهورية مصر العربية، العدد 05، المؤرّخ في 03 فيفري 1994.

<sup>3</sup> - القانون رقم 38 لسنة 1994، المؤرّخ في 06 جوان 1994، المتعلّق بتنظيم التعامل بالنقد الأجنبي، الصادر في الجريدة الرسمية لجمهورية مصر العربية، العدد 22، المؤرّخ في 20 جوان 1994.

وهو نفس ما ذهبت إليه المادة 68 من القانون رقم 95 لسنة 1992 المتعلق بإصدار قانون سوق رأس المال<sup>1</sup>، حيث نصّت تلك المادة على أنّه " يُعاقب المسؤول عن الإدارة الفعلية للشركة، بالعقوبات المقرّرة عن الأفعال التي تُرتكب بالمخالفة لأحكام هذا القانون.

وتكون أموال الشركة ضامنة في جميع الأحوال للوفاء بما يحكم به من غرامات مالية". وكذا المادة 16 من القانون رقم 80 لسنة 2002 المتعلق بإصدار قانون مكافحة غسيل الأموال<sup>2</sup>، عندما نصّت على أنّه " في الأحوال التي تُرتكب فيها الجريمة بواسطة شخص اعتباري، يُعاقب المسؤول عن الإدارة الفعلية للشخص الاعتباري المخالف؛ بذات العقوبات المقرّرة عن الأفعال التي تُرتكب بالمخالفة لأحكام هذا القانون، إذا تبث علمه بها، وكانت الجريمة قد وقعت بسبب إخلاله بواجبات وظيفته.

ويكون الشخص الاعتباري مسؤولاً بالتضامن عن الوفاء بما يحكم به من عقوبات مالية وتعويضات، إذا كانت الجريمة التي وقعت بالمخالفة لأحكام هذا القانون، قد ارتكبت من أحد العاملين به باسمه ولصالحه.

وتأمر المحكمة في الحكم الصادر بالإدانة بنشر الحكم على نفقة الشخص الاعتباري في جريدين يوميتين واسعتي الانتشار، ويجوز للمحكمة أن تقضي بوقف نشاط الشخص الاعتباري لمدة لا تتجاوز سنة".

يرى الأستاذ علي عبد القادر القهوجي بأنّ المشرّع المصري، يكون قد أراد أن تكون أموال الشخص المعنوي ضامنة للوفاء بالغرامات المالية التي يمكن أن يتمّ الحكم بها على ممثله أو مسيريه شخصياً، باعتبار أنّ قيمتها يمكن أن تكون كبيرة ويعجز ذلك الشخص الطبيعي عن الوفاء بها في أغلب الأحيان، مما يحول دون تنفيذها وبالتالي فإنّ المشرّع ذهب إلى إمكانية الرجوع على الشخص المعنوي من أجل تسديد الغرامة<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> - القانون رقم 95 لسنة 1992، المؤرخ في 22 جوان 1992، المتعلق بإصدار قانون رأس سوق المال، الصادر في الجريدة الرسمية لجمهورية مصر العربية، العدد 25 مكرّر، المؤرخ في 22 جوان 1992.

<sup>2</sup> - القانون رقم 80 لسنة 2002، المؤرخ في 22 ماي 2002، المتعلق بإصدار قانون مكافحة غسيل الأموال، الصادر في الجريدة الرسمية لجمهورية مصر العربية، العدد 20 مكرّر، المؤرخ في 22 ماي 2002.

<sup>3</sup> - علي عبد القادر القهوجي، شرح قانون العقوبات، القسم العام، نظرية الجريمة، المسؤولية الجنائية والجزاء الجنائي، الدار الجامعية للطباعة والنشر، الإسكندرية، مصر، 2000، ص 783.

أما فيما يخص المشرع الجزائري فقد أقرّ بالمسؤولية الجزائية غير المباشرة للمؤسسات الاقتصادية في كل من قانون العقوبات والقوانين الخاصة، حيث نصّ في المادة 04 الفقرة الرابعة المعدلة بموجب القانون رقم 06-23<sup>1</sup> المؤرخ في 20 ديسمبر 2006، المعدل والمتمم لقانون العقوبات على أنه "يعتبر الأشخاص المحكوم عليهم بسبب نفس الجريمة متضامنين في رد الأشياء والتعويضات المدنية والمصاريف القضائية مع مراعاة ما نصت عليه المادتان 310 (الفقرة 04) و 370 من قانون الإجراءات الجزائية"، مع العلم أنّ هذه المادة في نصها الأصلي لم تكن تنص على ذلك أبداً، حيث أضيفت الفقرة الرابعة بموجب تعديل 2006.

أما فيما يخص قوانين الجباية والضرائب في الجزائر، فقد نصت هي الأخرى كذلك على مبدأ التضامن بين كل من الشخص المعنوي والشخص الطبيعي في سداد مختلف الغرامات والعقوبات المالية المحكوم بها، حيث نصت المادة 135 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، على أنه "يلزم الأشخاص أو الشركات الذين صدر ضدهم حكماً لنفس المخالفة، بالدفع المشترك للعقوبات المالية الصادرة في حقهم"، أما بالنسبة لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فقد نص هو الآخر في المادة 303 على نفس المعنى، حيث جاء في الفقرة السابعة من المادة 303 ما يلي "إنّ الأشخاص والشركات المحكوم عليهم لنفس المخالفة، ينبغي أن يدفعوا بالتضامن، العقوبات المالية الصادرة في حقهم"، كذلك قانون الضرائب غير المباشرة هو الآخر لم يشدّ عن جملة القوانين الضريبية الأخرى في إقراره لمبدأ التضامن، حيث نصّ في المادة 551 على ما يلي "إنّ الأشخاص أو الشركات المحكوم عليهم بنفس المخالفة، ينبغي عليهم أن يدفعوا بالتضامن، العقوبات المالية المقررة"، كذلك نصت المادة 36 من قانون الطابع في فقرتها الأولى على أنه "يكون الأشخاص أو الشركات المحكوم عليهم لنفس المخالفة، متضامنين في دفع الغرامات المالية الصادرة في حقهم"، لنختم القوانين الجبائية بما نصت عليه المادة 121 الفقرة الأولى من قانون التسجيل التي جاء فيها "إنّ الأشخاص أو الشركات المحكوم عليهم لنفس الجريمة، يجب عليهم أن يدفعوا متضامنين العقوبات المالية المحكوم بها عليهم".

<sup>1</sup> - القانون رقم 06-23، المؤرخ في 20 ديسمبر 2006، يعدل ويتمم الأمر رقم 66-156، المؤرخ في 08 جوان 1966، المتضمن قانون العقوبات، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 48، المؤرخ في 24 ديسمبر 2006.

يلاحظ على كل القوانين الجبائية تطابقها في نفس الأحكام الخاصة بمبدأ التضامن بين الأشخاص أو الشركات في تسديد الغرامات والعقوبات المالية التي يحكم بها عليهم بمناسبة ارتكابهم لجرائم منصوص عليها في تلك القوانين.

يبقى أن نشير إلى أن الدعوى العمومية في المسؤولية الجزائية غير المباشرة، لا تكون ضد المؤسسة الاقتصادية كطرف أصلي فيها، وذلك لكونها طرفاً احتياطياً متضامناً مع الشخص الطبيعي الممثل لها إذا تعلق الأمر بتغطية الجزاءات المالية وليس بمسؤولية جزائية حقيقية.

وعليه يمكن أن نقول بأن الأساس الذي قام عليه الفقه والقضاء في إقرار المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية بشكل غير مباشر أي تضامني مع الشخص الطبيعي الممثل لها والمكون لها، يكمن في أن المؤسسة الاقتصادية هي المسؤولة عن أعمال ممثليها وهي التي تحصل على النفع من التصرف الجرمي المرتكب.<sup>1</sup>

## الفرع الثاني

### المسؤولية الجزائية المباشرة للمؤسسات الاقتصادية عن الجريمة نفسها

تقوم نظرية الحقيقة على أساس وجود تماثل بين الشخص الطبيعي والشخص المعنوي سواء من ناحيتي البيولوجيا أو القانون، فالشخص الطبيعي وإن كان يملك رأساً وعقلاً وأصابع، فالشخص المعنوي كذلك يمتلك الأدوات والوسائل التي تمكنه من القيام بمختلف مهامه الموكلة إليه، فعقله هو مجلس إدارته ورأسه هو مديره وأصابعه هم مجموعة عماله وموظفيه، فالشخص المعنوي له القدرة على التعبير عن إرادته قولاً وفعلاً، وبالتالي فإن إرادة ممثليه هي إرادته بلا فارق ومن تمّ يستطيع أن يُقاضي ويُقاضى.<sup>2</sup>

فمسؤولية الشخص المعنوي طبقاً لنظرية الحقيقة، هي مسؤولية شخصية ومباشرة ولا تُعتبر من المسؤولية عن فعل الغير، لأن الخطأ الذي وقع من عضو أو ممثل الشخص المعنوي،

1 - جمال محمود الحموي، أحمد عبد الرحيم محمود عوده، المسؤولية الجزائية للشركات التجارية، الطبعة الأولى، دار الأوتل، عمان، 2004، ص 80.

2 - عبد الوهاب عمر البرطاوي، أساس المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي الخاص، دراسة مقارنة، مجلة الأمن والقانون، أكاديمية شرطة دبي، الإمارات العربية المتحدة، العدد 01، 2005، ص 12.

يُسأل عنه وكأنه وقع منه بسبب وجود تطابق بين الشخص المعنوي ومثله، حيث يُسأل كلا الشخصين عن الجريمة التي يُنظر إليها بأنها جريمة واحدة مع تعدد المساهمين فيها.<sup>1</sup>

ويُقصد بالمسؤولية الجزائية المباشرة للمؤسسات الاقتصادية، هي تلك المسؤولية التي يتم فيها إسناد الجريمة للمؤسسة الاقتصادية بطريقة مباشرة، فيتم متابعتها باعتبارها فاعلاً أصلياً ويحكم عليها بالعقوبة.<sup>2</sup>

حيث يتم الحكم عليها بالعقوبة الأصلية التي تتناسب وطبيعتها، كالغرامة والحل والغلق والمصادرة<sup>3</sup>، أي يتم تحميل المؤسسة الاقتصادية المسؤولية الجزائية الكاملة الناتجة عن التصرفات الصادرة من طرف الشخص الطبيعي، الذي ارتكبها باسم ولحساب المؤسسة الاقتصادية، بغض النظر عن مسؤولية الشخص الطبيعي الذي يتولى إدارة وتمثيل المؤسسة الاقتصادية.<sup>4</sup>

فالمسؤولية الجزائية المباشرة للمؤسسات الاقتصادية يكفي لوقوعها، ارتكاب الجريمة من طرف الشخص الطبيعي باسم ولحساب المؤسسة الاقتصادية، حتى ولو لم يصدر حكم بإدانة الشخص الطبيعي الذي ارتكب الجريمة، عكس المسؤولية الجزائية غير المباشرة التي تتطلب ذلك، فهناك استقلالية تامة بين مسؤولية المؤسسة الاقتصادية ومسؤولية الشخص الطبيعي، ولا وجود لأي علاقة بين المسؤوليتين.<sup>5</sup>

إذ أنّ المسؤولية الجزائية المباشرة تنعقد بمجرد ارتكاب الأفعال الجرمية جزائياً والتي تتم المصادقة عليها من طرف الأغلبية المنصوص عليها في القانون الأساسي للمؤسسة الاقتصادية، من الأعضاء المشكّلين للجمعية العامة للمؤسسة.<sup>6</sup>

1 - عبد الوهاب عمر البرطاوي، المرجع السابق، ص 13.

2 - عبد السلام الشويعر، المسؤولية الجنائية للشخصية المعنوية في الفقه الإسلامي، المجلة العربية للدراسات الأمنية والتدريب، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، المملكة العربية السعودية، مجلد 20، عدد 40، 2005، ص 20.

3 - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 245.

4 - نائل عبد الرحمان صالح، الجرائم الاقتصادية في التشريع الأردني، الجزء الأول، الطبعة الأولى، الجزء دار الفكر للنشر، عمان، 1990، ص 151.

5 - محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 109.

6 - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 296.

بالإضافة إلى أن تكون الأفعال المجرّمة جزائياً التي ارتكبتها أعضاء الإدارة أو أحد أجهزة المؤسسة الاقتصادية، قد ارتكبت باسم ولفائدة المؤسسة الاقتصادية، وتُرتكب بمناسبة ممارسة نشاط الشخص القانوني، وبوسائل التنفيذ التابعة له وللمصلحة المباشرة له.<sup>1</sup>

بالإضافة كذلك إلى أن تكون الأفعال المجرّمة جزائياً مُرتكبة من طرف عضو بالمؤسسة الاقتصادية، حيث يقوم ذلك العضو بوظيفة المداولة والتنفيذ في نفس الوقت، وتكون تلك الأفعال المجرّمة، قد ارتكبت لمصلحة المؤسسة الاقتصادية وحدها، فإذا توفّرت كل تلك الشروط يمكن إسناد المسؤولية الجزائية المباشرة للمؤسسة الاقتصادية، باعتبارها فاعلاً أصلياً وحدها أو فاعلاً أصلياً مع غيرها.<sup>2</sup>

المسؤولية الجزائية المباشرة قد أخذت بها جميع التشريعات التي أقرت بالمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية، مثل القضاء الإنجليزي الذي أقرّ بها، حيث قضت محكمة اللوردات في قضية تيسكو سوبر ماركت<sup>3</sup> بما يلي: " يتمتع الشخص الطبيعي بعقل يتضمّن العلم والإرادة أو الخطأ، ولديه الأيدي التي تمكّنه من تنفيذ تلك الإرادة، في حين أنّ الشخص الاعتباري لا يتمتع بأي قدرة من هذه القدرات، غير أنّه يمارس نشاطه بواسطة الشخص الطبيعي الذي ليس بالضرورة أن يكون شخصاً واحداً، وإتّما قد يكونون أشخاصاً متعدّدين، والشخص الطبيعي في هذه الحالة لا يأتي نشاطه عن الشخص الاعتباري، ولكن يأتي النشاط بحسبانه الشخص الاعتباري ذاته، والحالة الذهنية للشخص الطبيعي، لذا يجب ألاّ ينظر إلى مسؤولية الشخص الاعتباري، بأنّها مسؤولية عن فعل الغير، وذلك لأنّ الشخص الطبيعي لا يأتي النشاط بصفته أحد عمّال أو تابعي ووكلاء أو ممثلي أو مفوضي الشخص الاعتباري، وإتّما يأتيه تجسيدا لنشاط وإرادة الشخص الاعتباري، لذا في هذا الوضع تكون الحالة الذهنية للشخص الطبيعي هي ذاتها الحالة الذهنية للشخص الاعتباري، فإذا كانت تلك الحالة الذهنية مؤثمة قانوناً، فإنّ هذا الإثم يُسند إلى الشخص الاعتباري كذلك " .<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - أحمد الشافعي، المرجع السابق، ص 296.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه.

<sup>3</sup> - Tesco supermarkets Ltd. V. nattrass. 1972. Ac. 153.

<sup>4</sup> - Ibid.

أما بالنسبة للمشرع الفرنسي فقد نصّ على هذا النوع من المسؤولية الجزائية في المادة 49 الفقرة الثانية من قانون 30 جوان 1945 الخاص بالأسعار التي جاء فيها " إذا كانت الجريمة قد ارتكبت لحساب شخص معنوي من أشخاص القانون الخاص، فإنّ المنع من ممارسة المهنة، يمكن أن يحكم به أيضاً ضد هذا الشخص المعنوي فيما يتعلّق بممارسة المهنة التي ارتكبت بمناسبة الجريمة ".<sup>1</sup>

أما فيما يتعلّق بجريمة الغش الجبائي فقد نص المرسوم الصادر في 12 نوفمبر 1938 على: " في حالة ما إذا كانت الدخول التي لم يتم الإخطار عنها، أو التي تمّ الإخطار عنها على نحو غير كامل مملوكة لشركة أو شخص معنوي من أشخاص القانون الخاص، فإنّ الغرامة الجنائية المقرّرة؛ يحكم بها في الوقت نفسه ضد المديرين أو الممثلين القانونيين أو مؤسّسي الشخص المعنوي، وضد الشخص نفسه، دون الإخلال بالجزاءات الضريبية فيما يتعلّق بالأخير ".<sup>2</sup>

بالنسبة للتشريعات العربية فقد نصّ المشرع الأردني في المادة 74 البند الثاني من قانون العقوبات الأردني على المسؤولية الجزائية المباشرة للمؤسسات الاقتصادية.

وهو ما ذهبت إليه كذلك محكمة التمييز الأردنية في قرارها رقم 69-73 لسنة 2001<sup>1</sup>، وقرارها رقم 2001/599 لسنة 2001 الذي جاء فيه: " حيث أنّ المشتكى عليه لم يصدر الشيك للمشتكى ( المدّعي بالحق الشخصي ) بصفته الشخصية، بل أصدره بصفته ممثلاً لشركة ذات مسؤولية محدودة، فإنّ ما يبني على ذلك أنّ المشتكى عليه ليس مسؤولاً عن الحق الشخصي في هذه الدعوى المتمثّل بقيمة الشيك الآنف الذكر، بل الشركة ذاتها هي المسؤولة وهي الخصم، وبالتالي تكون دعوى الحق الشخصي المقامة من المشتكى تبعاً للدعوى الجزائية للمطالبة بقيمة الشيك قد أقيمت على غير خصم ويتعيّن ردّها عن المشتكى عليه ( المدّعي عليه بالحق الشخصي )، وأنّ ما ورد في المادة 02/74 من قانون العقوبات لا يُفيد عدم معاقبة الفاعل الذي أوقع الجرم ولو أنّه أوقعه باسم

<sup>1</sup> - تمييز جزاء أردني رقم 2001/599 صفحة 285 سنة 2001، تمييز جزاء أردني رقم 69/73، صفحة 1273، هيئة عامة، صادر سنة 2001، الموقع الإلكتروني للمحامي مصطفى محمد فراج عبر الرابط: <http://www.farrajlawyer.com/viewTopic.php?topicId=130> تاريخ الإطلاع 2018/08/23 على الساعة

الشخص المعنوي أو بإحدى وسائله، وإنما أضاف هذا النص حكماً جديداً حين قضى بمعاقبة الشخص المعنوي".

أما المشرع المصري فلم يتبنى المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية كمبدأ عام ضمن قانون العقوبات، إلا أنه أقر بها في بعض القوانين الاقتصادية الخاصة.<sup>1</sup> ويلاحظ عليه أي المشرع المصري؛ أنه لم يسر في اتجاه واحد عند إقراره للمسؤولية الجزائية المباشرة للمؤسسات الاقتصادية، وإنما سلك اتجاهين.<sup>2</sup>

الأول: نصّ فيه على المسؤولية الجزائية المباشرة بصفة عامة، أي على الشخصين الطبيعي والمعنوي بدون تفرقة متى كان ملتزماً بالأمر أو النهي الوارد في القانون.<sup>3</sup>

الثاني: نصّ فيه المشرع صراحة على إيقاع العقوبة وتطبيق الأحكام على الشخص المعنوي إذا ما ارتكب الجريمة أو الجرائم المنصوص عليها.<sup>4</sup>

وفيما يلي بعض الأمثلة في التشريع المصري عن كل اتجاه.

### 1- الاتجاه الأول:

نصّ المشرع المصري في القانون رقم 11 لسنة 1991 المتعلق بقانون الضريبة العامة على المبيعات في المادة 41 منه، على معاقبة كل من الشخص الطبيعي والشخص المعنوي، بغرامة لا تقلّ عن مئة جنيه ولا تتجاوز ألفي جنيه، بالإضافة إلى الضريبة والضريبة الإضافية المستحقّتين، على كل من خالف أحكام الإجراءات أو النظم المنصوص عليها في هذا القانون ولائحته التنفيذية، دون أن يكون عملاً من أعمال التهريب المنصوص عليها فيه.

بالإضافة إلى ما نصّت عليه المادة 43 من نفس القانون، ومن المعلوم أنّ جميع الأحكام الصادرة في هذا القانون تنطبق على المؤسسات الاقتصادية باعتبارها مكلفاً بالضريبة والمكلف وفقاً لنص المادة الأولى من القانون 11 لسنة 1991؛ هو "كل شخص طبيعي أو معنوي مكلف بتحصيل وتوريد الضريبة للمصلحة ...".

1 - رامي يوسف محمد ناصر، مرجع سابق، ص 28.

2 - محمد عبد القادر العبودي، مرجع سابق، ص 110.

3 - المرجع نفسه.

4 - المرجع نفسه.

أما القانون رقم 91 لسنة 2005 الخاص بالضريبة على الدخل، فقد نصّ كذلك في المواد 131 و133 و135 من نفس القانون على المسؤولية الجزائية المباشرة للمؤسسات الاقتصادية، في حالة مخالفة أحكام القانون باعتبارها من الممولين المعرّفين وفقاً لنص المادة الأولى من القانون؛ بأنّهم الشخص الطبيعي أو الشخص الاعتباري الخاضع للضريبة وفقاً لأحكام هذا القانون.

## 2- الاتجاه الثاني:

نورد كأمثلة ضمن هذا الاتجاه ما نصّ عليه القانون رقم 26 لسنة 1954<sup>1</sup> بشأن شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة، عندما نصّت المادة 104 منه على أنّه " مع عدم الإخلال بالعقوبات الأشد المنصوص عليها في القوانين الأخرى، يُعاقب بغرامة لا تقلّ عن مائة جنيه ولا تتجاوز خمسمائة جنيه، كل شركة تخالف الأحكام المقرّرة في شأن نسبة المصريين في مجال إدارتها أو نسبتهم من المستخدمين أو العمّال، وكل عضو منتدب للإدارة أو مدير فيها " .

كذلك ما نصّ عليه القانون رقم 38 لسنة 1977<sup>2</sup> الخاص بتنظيم الشركات السياحية والقانون رقم 48 لسنة 1941 المتعلق بقمع التدليس والغش.

المشرّع الجزائري لم يشدّد عن باقي التشريعات في اعترافه بالمسؤولية الجزائية المباشرة عن مختلف الجرائم المرتكبة، حيث يُعتبر قانون العقوبات من خلال نص المادة 51 مكرّراً؛ قد أقرّ صراحة بالمسؤولية الجزائية المباشرة للشخص المعنوي إذا ارتكبت الجريمة من طرف أحد أجهزة أو ممثلي الشخص المعنوي، كذلك ما جاءت به المادة 05 من الأمر 96-22 المتعلق بقمع مخالفات التشريع والتنظيم الخاصين بالصرف وحركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج،

<sup>1</sup> - يُشار إلى أنّ هذا القانون قد تمّ إلغائه بموجب القانون رقم 159 لسنة 1981، المؤرّخ في 01 أكتوبر 1981، المتضمّن قانون شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة، الصادر في الجريدة الرسمية لجمهورية مصر العربية، العدد 40، المؤرّخ في 01 أكتوبر 1981، حيث حلّت المادة 163 من هذا القانون، محل المادة 104 من القانون رقم 26 لسنة 1954، حيث جاء في المادة 194 ما يلي: " مع عدم الإخلال بالعقوبات الأشد المنصوص عليها في القوانين الأخرى، يُعاقب بغرامة لا تقلّ عن ألفي جنيه ولا تزيد على عشرة آلاف جنيه يتحمّلها المخالف شخصياً ... " .

<sup>2</sup> - القانون رقم 38 لسنة 1977، المؤرّخ في 23 جوان 1977، المتعلق بتنظيم الشركات السياحية، الصادر في الجريدة الرسمية لجمهورية مصر العربية، العدد 26، المؤرّخ في 30 جوان 1977.

بالإضافة للمادة 25<sup>1</sup> من القانون رقم 04-18، المتعلق بالوقاية من المخدرات والمؤثرات العقلية، والمادة 34 من القانون رقم 05-01، المتعلق بالوقاية من تبييض الأموال وتمويل الإرهاب ومكافحتهما التي نصّت على معاقبة مسيرو وأعوان البنوك والمؤسسات المالية والمؤسسات المالية المشابهة الأخرى، عندما يقوم هؤلاء بمخالفة مختلف التدابير والالتزامات المفروضة عليهم بموجب القانون 05-01، من أجل الوقاية من تبييض الأموال وتمويل الإرهاب ومكافحتهما، زد على ذلك ما جاءت به المادة 24 من الأمر 05-06، المتعلق بمكافحة التهريب، عندما نصّت على معاقبة الشخص المعنوي، الذي قامت مسؤوليته الجزائية لارتكابه الأفعال الجرمية في الأمر المذكور، حيث يتمّ معاقبته بغرامة قيمتها ثلاثة أضعاف الحد الأقصى للغرامة المفروضة على الشخص الطبيعي عند ارتكابه لنفس الأفعال.

كذلك القانون 06-01، هو الآخر نصّ على مسؤولية الشخص المعنوي عن مختلف جرائم الفساد المنصوص عليها في القانون، حيث جاء إقرار تلك المسؤولية في المادة 53 منه،<sup>2</sup> أمّا بالنسبة للقوانين الجبائية فقد نصّت كلّها على مسؤولية الشخص المعنوي الجزائية المباشرة عن الجرائم التي تُرتكب من طرف أجهزته وممثليه لحسابه ولصالحه، كالمادة 121 من قانون التسجيل، والمادة 138 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، والمادة 554 من قانون الضرائب غير المباشرة، والمادة 36 من قانون الطابع، وأخيراً المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، كل تلك القوانين أقرت صراحة المسؤولية الجزائية المباشرة للشخص المعنوي، عن المخالفات الضريبية المنصوص عليها بموجب تلك القوانين.

تجدر الإشارة في الأخير إلى أنّ التمييز بين كل من المسؤولية الجزائية المباشرة وغير المباشرة للمؤسسات الاقتصادية يترتب عنه ما يلي:

<sup>1</sup> - نصّت المادة 25 من القانون 04-18 على " بغض النظر عن العقوبات المنصوص عليها بالنسبة للشخص الطبيعي، يُعاقب الشخص المعنوي الذي يرتكب جريمة أو أكثر من الجرائم المنصوص عليها في المواد من 13 إلى 17 من هذا القانون، بغرامة تُعادل خمس (05) مرّات الغرامة المقررة للشخص الطبيعي.

وفي حالة ارتكاب الجرائم المنصوص عليها في المواد من 18 إلى 21 من هذا القانون، يُعاقب الشخص المعنوي بغرامة تتراوح من 50.000.000 دج إلى 250.000.000 دج.

وفي جميع الحالات، يتم الحكم بحل المؤسسة أو غلقها مؤقتاً لمدة لا تتفوق خمس (05) سنوات "

<sup>2</sup> - نصّت المادة 53 من القانون 06-01، المتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته على " يكون الشخص الاعتباري مسؤولاً جزائياً عن الجرائم المنصوص عليها في هذا القانون، وفقاً للقواعد المقررة في قانون العقوبات "

1- في حالة المسؤولية الجزائية المباشرة، فإنّ الدعوى الجزائية تُرفع ضد المؤسسة الاقتصادية مباشرة، بينما الحال ليس كذلك بالنسبة للمسؤولية الجزائية غير المباشرة والتي تُرفع فيها الدعوى على الشخص الطبيعي فقط، ويبقى دور المؤسسة الاقتصادية دور الضامن لتنفيذ العقوبة المتمثلة في أغلب الأحيان في الغرامة.<sup>1</sup>

2- يكفي لقيام المسؤولية الجزائية المباشرة للمؤسسة الاقتصادية، معرفة الشخص الطبيعي مرتكب الجريمة وموقعه في المؤسسة الاقتصادية ودوافع ارتكابه لها، بغض النظر عن الحاجة لإدائته بالعقوبة، حيث أنّ مجرد ارتكاب الجريمة من طرف أحد أجهزة أو ممثلي المؤسسة الاقتصادية لحسابها وباسمها دون شرط إدانة الشخص الطبيعي؛ كفيل بقيام المسؤولية الجزائية المباشرة، لأنّ كلا المسؤوليتين مُستقلتين عن بعضهما.<sup>2</sup>

أمّا بالنسبة للمسؤولية الجزائية غير المباشرة، فيشترط إدانة الشخص الطبيعي، لأنّ مسؤوليته غير مُستقلة عن مسؤولية المؤسسة الاقتصادية التي يتبع لها، حيث تتبعها وجوداً وعدمًا.<sup>3</sup>

3- في المسؤولية الجزائية المباشرة، لا يمنع متابعة المؤسسة الاقتصادية جزائياً من متابعة الشخص الطبيعي المرتكب للجريمة باسم ولحساب المؤسسة الاقتصادية، وبالتالي ازدواج مسؤولية المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي عضو أو ممثل المؤسسة عن نفس الجريمة، أمّا في المسؤولية الجزائية غير المباشرة، فإنّ الدعوى تُرفع على الشخص الطبيعي فقط، بينما يكون دور المؤسسة الاقتصادية هو دور الضامن لتنفيذ العقوبة المقضي بها.<sup>4</sup>

1 - بطي سلطان المهيري، مرجع سابق، ص 87.

2 - أحمد فتحي سرور، مرجع سابق، ص 842.

3 - المرجع نفسه.

4 - المرجع نفسه، ص 838.

## الفصل الثاني

الآليات الرقابية والجزائية لمكافحة جريمة الغش الجبائي

## الفصل الثاني

## الآليات الرقابية والجزائية لمكافحة جريمة الغش الجبائي

لقد تأرجحت السياسة الجنائية المعاصرة لمكافحة الجريمة بين الوقاية والقمع، فالأولى الهدف منها منع وقوع الجريمة أو اكتشاف الأسباب المؤدية إلى وقوعها، ولعل أهم آلية وقائية لمكافحة الجريمة قبل وقوعها تتمثل في الرقابة، أما الثانية فتتمثل في مكافحة الجريمة عن طريق مُعاقبة من قام بإرتكابها بتسليط مختلف العقوبات المالية والجسدية وحتى المعنوية بحق مُرتكب الجريمة لردعه عن العودة إلى إرتكابها.

المشرّع الجزائري باعتباره مُنخرطاً ضمن المنظومة القانونية العالمية، قد انتهج نفس الأسلوب لمكافحة جريمة الغش الجبائي، وذلك باعتماده على الرقابة الجبائية كأهم أداة يتم من خلالها، منع وقوع جريمة الغش الجبائي من طرف المكلفين بالضريبة، وبالأخص منهم المؤسسات الاقتصادية، بالإضافة إلى لعب تلك الرقابة دور المكتشف للجريمة قبل وقوعها أو أثناء وقوعها كذلك (المبحث الأول).

ولأن سياسة الوقاية من الجريمة لم تكن ناجعة وحدها لمكافحة الجريمة، كان لا بد من إرفاقها بسياسة القمع، لا من حيث وضع قواعد إجرائية تتلاءم مع طبيعة جريمة الغش الجبائي، كونها جريمة غير تقليدية من حيث وسائل وأدوات ارتكابها، لهذا استوجب الأمر إحاطتها بإجراءات مُتابعة خاصة بها، ولا من حيث العقوبات المطبّقة على مرتكب الجريمة، كونه شخص غير طبيعي، يتّسم بصفات مختلفة عن الشخص الطبيعي، تجعل من تطبيق العقوبات التقليدية عليه أمراً غير ممكن، لهذا خصّ المشرّع الجزائري المؤسسات الاقتصادية المرتكبة لجريمة الغش الجبائي بنظام إجرائي وعقابي يتلاءم مع طبيعتها الخاصة (المبحث الثاني).

## المبحث الأول

## الأحكام الرقابية لمكافحة جريمة الغش الجبائي

تُعتبر عملية مكافحة جريمة الغش الجبائي سواءً ضمن المؤسسات الاقتصادية أو غيرها، من بين أهم الأولويات التي تضطلع بها الدولة عن طريق مختلف المصالح ذات الشأن، سواءً منها الضريبية أو الجمركية أو حتى التجارية.<sup>1</sup>

ومن أجل ضمان مكافحة فعّالة وذات جدوى لمختلف صور جريمة الغش الجبائي المرتكبة من طرف المؤسسات الاقتصادية، فقد سخّرت الدولة عن طريق مشرّعها مختلف الوسائل والأجهزة، تحت إشراف وزارة المالية حتى تستطيع من خلالها مكافحة هذه الجريمة الخطيرة.<sup>2</sup>

ولأنّ الطرق الأكثر شيوعاً لتحصيل الضريبة في الجزائر، هي طريقة التصريجات الجبائية التي يقوم المكلف من خلالها بتحديد وتقدير وعاء الضريبة عن طريق تصريحه للإدارة الضريبية بمختلف مداخيله ومصاريفه الحقيقية السنوية،<sup>3</sup> فعادة ما يقوم المكلف باللجوء إلى عدّة طرق احتيالية لتغليط إدارة الضرائب حول تقدير وعائه الضريبي، لهذا جاءت الرقابة الجبائية كأهم وسيلة موضوعة بيد الإدارة الجبائية من أجل التأكد من مختلف التصريجات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة،<sup>4</sup> وتقوم بتصحيح وتقويم الأخطاء المرتكبة من طرف ذلك المكلف بالضريبة والتحقّق منها.<sup>5</sup>

ولتمكين الإدارة الجبائية من القيام بعمليات الرقابة الجبائية، فقد تكفّل المشرّع الجبائي الجزائري بوضع الإطار القانوني والتنظيمي من أجل كبح عمليات الغش الجبائي، وضمان توزيع عادل للعبء الضريبي بين المكلفين بحسب قدرتهم التساهمية، ومن ضمن تلك

<sup>1</sup> - كشاوي إلياس، مرجع سابق، ص 113.

<sup>2</sup> - قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين، حالة الجزائر من 2003 إلى 2008، مذكرة مقدّمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي، بيجي فارس، المدينة، 2009/2008، ص 36.

<sup>3</sup> - سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات الخاسية، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة مقدّمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2012/2011، ص 80.

<sup>4</sup> - دوداح رضوان، طرق مكافحة الغش والتهرب الضريبي، دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدّمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2015/2014، ص 72.

<sup>5</sup> - سليمان عتير، مرجع سابق، ص 80.

الأطر القانونية يُوجد دليل التحقيق في المحاسبة، الذي يتركز عليه أعوان الإدارة الجبائية في ممارسة الرقابة المكلفين بها.<sup>1</sup>

لذا سنحاول من خلال هذا المبحث دراسة الإطار التشريعي والتنظيمي الذي يحكم سير مختلف مراحل عملية الرقابة الجبائية (المطلب الأول)، وكذا تبيان مختلف أشكال الرقابة التي تَصطَلع بها الإدارة الجبائية لاكتشاف حالات الغش الجبائي (المطلب الثاني).

### المطلب الأول

#### الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية

تُعتبر الرقابة الجبائية هي حامية النظام الجبائي التصريحي، من خلال تخفيفه للآثار والمخاطر الناتجة عن الغش الجبائي.<sup>2</sup>

فالرقابة الجبائية هي من أهم الميكانيزمات المتخذة من قبل الدولة، لغاية اكتشاف مواطن الغش الجبائي، وبالتالي كانت مجموع عمليات الرقابة التي تنتهجها الإدارة الجبائية لإجراء المقارنة بين المصرّح به وبين ما يجب أن يُصرّح به، واكتشاف النقائص والأخطاء المرتكبة عمداً من خلال ذلك، والتي تؤثر سلباً على الخزينة العمومية.<sup>3</sup>

للاستفاضة في دراسة الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية، فإنّ ذلك لن يتأتى إلاّ من خلال تناول مفهوم الرقابة الجبائية (الفرع الأول)، وكذا إطارها القانوني (الفرع الثاني)، وإطارها التنظيمي (الفرع الثالث).

### الفرع الأول

#### مفهوم الرقابة الجبائية

لا تختلف الرقابة الجبائية عن غيرها من أنواع الرقابة الأخرى سواء المالية منها أو الإدارية، من حيث مفهومها وأهدافها في شكلها العام.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - رحال نصر، مرجع سابق، ص 69.

<sup>2</sup> - رضا خلاصي، تحليل ظاهرة الغش الجبائي، دراسة حالة الجزائر في الفترة 1991-2002، أطروحة مقدّمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007/2008، ص 185.

<sup>3</sup> - عاشور يوسف، دراسة تحليلية لظاهرة الغش الجبائي، حالة الجزائر، مذكرة مقدّمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي يحي فارس، المدية، 2008/2009، ص 88.

<sup>4</sup> - سليمان عتير، مرجع سابق، ص 81.

## أولاً: تعريف الرقابة الجبائية

عرّف ( فايول ) الرقابة بصفة عامة بأنها " التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطّة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقرّرة، أمّا موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تفويمها ومنع تكرارها " <sup>1</sup>.

كما تعرّف كذلك بأنها مجموع التقنيات التي من شأنها تسهيل وتحسين أحد القرارات، من خلال وضع معايير تقييم الأداء وكذا معالجة الانحرافات <sup>2</sup>.

كما تعرّف كذلك بأنها الأداة والوسيلة التي يمكن من خلالها التأكد من أن ما تمّ إنجازه من أنشطة ومهام وأهداف، هو بالضبط ما كان يجب أن يتمّ، وتشمل كذلك تحديد الانحرافات إن وجدت وأسبابها وطرق علاجها <sup>3</sup>.

عرّفها كذلك كولي ( M. Colin )، بأنها الفحص المحاسبي المطبق من طرف الإدارة الجبائية، وهي عبارة عن مراقبة احترام القوانين الجبائية <sup>4</sup>.

كما يمكن أن نعرّف الرقابة الجبائية بأنها: فحص التصريجات وكل السجلات والوثائق والمستندات الخاصة بالمتكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء أكانوا ذوو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحّة الوسائل للاستعلام - الاستفسار - الاستيضاح، عن كل ما هو مدوّن بالتصريجات والوثائق المرفقة بها، ولا يكفي بدراسة ومراجعة التصريجات، بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرّح به والمعلومات المتحصّل عليها من مصادر أخرى، وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما وكذلك النظر في الوضعية المالية للممول <sup>5</sup>.

يتّضح من مختلف التعريفات أنّ للرقابة الجبائية أهداف رئيسية وأخرى ثانوية <sup>6</sup> نوجزها

كما يلي:

<sup>1</sup> - حمدي سليمان القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، الطبعة الثانية، دار الثقافة عمّان، 2010، ص 13.

<sup>2</sup> - بن أعمار منصور، الضريبة على أرباح الشركات، مرجع سابق، ص 84.

<sup>3</sup> - عبد الغفار حنفي، عبد السلام أبو قحف، تنظيم وإدارة الأعمال، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية، 1993، ص 55.

<sup>4</sup> - COLIN Philippe, la vérification fiscale, édition economica, paris, 1985, p 38.

<sup>5</sup> - عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية، الطبعة الأولى، منشأة المعارف، الإسكندرية، مصر، 1992، ص 46.

<sup>6</sup> - وهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة، حالة الجزائر، مداخلة مقدّمة في الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، أيام 20، 21 أكتوبر 2009، ص 04.

**1- الأهداف الرئيسية**

- التأكد أو التحقق من التزام المؤسسات الاقتصادية بالقوانين الجبائية.
- مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي وفقاً للإجراءات المعمول بها.<sup>1</sup>

**2- الأهداف الثانوية**

- تقييم الخطر الجبائي الناتج عن عدم الالتزام بالتشريع الجبائي.
  - تجنب العقوبات والزيادات الناتجة عن عدم التصريح أو التأخر فيه أو الانتقاص منه.<sup>2</sup>
- أما بالنسبة لتعريف المشرع الجزائري للرقابة الجبائية، فقد تطرق لها ضمن قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، من خلال الفصل الأول والثاني والثالث من الباب الأول الخاص بحق الإدارة في الرقابة المنصوص عليه ضمن الجزء الثاني المتعلق بإجراءات مراقبة الضريبة، حيث يُستشف من مختلف المواد المنصوص عليهم ضمن ذلك الباب، بأن الرقابة الجبائية تعني: السلطة المعترف بها لإدارة الضرائب لتصحيح النقائص، الإغفالات أو الأخطاء المرتكبة أثناء فرض الضريبة على المكلفين.

**ثانياً: أهداف الرقابة الجبائية**

من خلال التعاريف التي تناولناها سابقاً في معرض الحديث عن تعريف الرقابة الجبائية، تبين لنا مدى الدور الكبير والمهم الذي تمثله تلك الرقابة في نظام المتابعة واحترام الواجبات الجبائية<sup>3</sup> كما تسعى الدولة من وراء اعتماد نظام الرقابة الجبائية إلى تحقيق عدة أهداف نوجزها فيما يلي:

**1- الأهداف الإدارية**

لا يخفى الدور الكبير الذي تقوم به الرقابة الجبائية خدمة للإدارة الجبائية، من خلال الخدمات والمعلومات التي توفرها لها وتُساهم في زيادة فاعلية وأداء الإدارة الجبائية<sup>4</sup> ولعلّه يمكن ضبط مجموعة الأهداف من الناحية الإدارية في التالي:

<sup>1</sup> - ولهي بوعلام، مرجع سابق، ص 04.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه.

<sup>3</sup> - خلاصي رضا، تحليل ظاهرة الغش الجبائي، دراسة حالة الجزائر في الفترة 1991-2002، مرجع سابق، ص 186.

<sup>4</sup> - كحلة عبد الغني، تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المدية الفترة (2000-2010)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 2011/2012، ص 85.

- 1- تحديد النقائص والأخطاء التي تُساهم في اتخاذ القرارات المناسبة وإيجاد الحلول المجدية.<sup>1</sup>
- 2- تُساهم الرقابة الجبائية في تسخير كم هائل من المعطيات الإحصائية للإدارة الجبائية من أجل معرفة حجم انتشار جريمة الغش الجبائي.<sup>2</sup>
- 3- كما تُساعد الرقابة الجبائية بإبراز أوجه القصور والخلل، التي تعتري المنظومة القانونية الجبائية من أجل سد الثغرات واتخاذ الإجراءات الضرورية لذلك.<sup>3</sup>

## 2- الأهداف القانونية

يمكن حصر أهم الأهداف القانونية للرقابة الجبائية في:

- تُمكن الإدارة الجبائية من أن تتأكد من مدى التزام المكلفين بالضريبة، بمختلف القوانين والأنظمة الجبائية أثناء قيامهم بتصرفاتهم المالية.<sup>4</sup>
- حيث تستند الرقابة الجبائية في ذلك على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة، عن أي خروقات ومخالفات قاموا بارتكابها بغية الغش الجبائي في وعائهم الضريبي.<sup>5</sup>
- كما تساهم الرقابة الجبائية في دفع المكلفين إلى القيام بالتصريح الصحيح تجنباً للتدليس وعدم احترام القوانين والتنظيمات الجبائية.<sup>6</sup>

## 3- الأهداف المالية والاقتصادية

يبدو أهم هدف تسعى الرقابة الجبائية لتحقيقه من الناحية المالية والاقتصادية، هو في المحافظة على الأموال العامة من تلاعب وسرقة المكلفين بالضريبة، عن طريق استعمالهم لحالات الغش الجبائي، فهي تحمي إيراد هام من إيرادات الخزينة العمومية من كل ضياع بأي شكل من الأشكال<sup>7</sup>، الأمر الذي سوف يؤدي إلى زيادة مداخيل الخزينة العمومية، وقُدرة أكبر على الإنفاق وزيادة رفاة المجتمع من خلال تحسّن مستوى الاقتصاد، فالهدف الاقتصادي للرقابة الجبائية يكمن ضمن العلاقات المركبة بين الاقتصاد والجبائية.

<sup>1</sup> - دوداح رضوان، مرجع سابق، ص 74.

<sup>2</sup> - سليمان عتير، مرجع سابق، ص 82.

<sup>3</sup> - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 85.

<sup>4</sup> - المرجع نفسه.

<sup>5</sup> - محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، عمان، 2000، ص 166.

<sup>6</sup> - خلاصي رضا، تحليل ظاهرة الغش الجبائي، دراسة حالة الجزائر في الفترة 1991-2002، مرجع سابق، ص 186.

<sup>7</sup> - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 85.

- المحافظة على أموال الخزينة العمومية من خلال استرجاع المبالغ المالية التي تمّ التهرب من أدائها.<sup>1</sup>

#### 4- الأهداف الاجتماعية

- محاربة انحرافات المكلف بالضريبة بمختلف صورته كالسرقة والإهمال أو التقصير في أداء وتحمل واجباته نحو المجتمع.<sup>2</sup>

- تحقيق العدالة الجبائية وذلك من خلال المساواة في الاقتطاعات بين جميع المكلفين بالضريبة<sup>3</sup> والوقوف أمامهم على مسافة واحدة.

- توسيع مجال الرقابة الجبائية لتشمل جميع المتعاملين، من أجل ضمان منافسة شريفة ونزيهة بينهم.<sup>4</sup>

### الفرع الثاني

#### الإطار القانوني للرقابة الجبائية

لابدّ من توفر السند القانوني الذي يحمي جميع تصرفات الأعوان المكلفين بمهمة الرقابة الجبائية، من خلال تأدية واجباتهم وكذا تقديم الضمانات القانونية التي يمكن من خلالها المحافظة على حقوق المكلفين بالضريبة من أي شكل من أشكال التعسف أثناء قيام أعوان الإدارة الجبائية بممارسة مهامهم الرقابية.<sup>5</sup>

#### أولاً: صلاحيات أعوان الإدارة الجبائية أثناء مباشرتهم للرقابة الجبائية

المشرّع الجزائري منح جملة من الصلاحيات للإدارة الجبائية، من أجل قيامها بمهمة الرقابة الجبائية تتمثل فيما يلي:

<sup>1</sup> - خلاصي رضا، تحليل ظاهرة الغش الجبائي، دراسة حالة الجزائر في الفترة، 1991-2002، مرجع سابق، ص 186.

<sup>2</sup> - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 85.

<sup>3</sup> - سليمان عتير، مرجع سابق، ص 83.

<sup>4</sup> - خلاصي رضا، تحليل ظاهرة الغش الجبائي، دراسة حالة الجزائر في الفترة، 1991-2002، مرجع سابق، ص 187.

<sup>5</sup> - ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش (حالة الجزائر)، مذكرة مقدّمة وفقاً لمتطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2001/2002، ص 48.

## 1- حق الإطلاع

لقد حوّل القانون لأعوان الإدارة الضريبية حق الإطلاع على مختلف السجلات والدفاتر والوثائق الخاصة بالمكلف بالضريبة ومختلف ملفاته، وذلك من أجل القيام بربط الضريبة بشكل صحيح واكتشاف أشكال الغش الجبائي الرامية إلى التخلص من الضريبة.<sup>1</sup> حيث تُراقب الإدارة الضريبية التصريحات والأعمال المنجزة من أجل تقدير كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، ويمكن أن تمتد رقابتها إلى المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر، التي تقوم بتسديد أجور ومرتبّات مهما كانت طبيعتها.<sup>2</sup> كما يُسمح لأعوان الإدارة الضريبية بحق الإطلاع، قصد تأسيس وعاء ضريبي ومراقبة مختلف الوثائق والمعلومات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية، والتي تمسّ مجموعة من الهيئات والمنشات والمؤسسات التالية:<sup>3</sup>

- 1- الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات ( المادة 46 قانون الإجراءات الجبائية )
- 2- المعلومات المقدّمة من طرف مصالح الضمان الاجتماعي ( المادة 46 قانون الإجراءات الجبائية )
- 3- المعلومات المقدّمة من طرف السلطة القضائية ( المادة 47 قانون الإجراءات الجبائية )
- 4- المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة الآخرين:
  - أ- المؤسسات المالية ( المادة 51 قانون الإجراءات الجبائية )
  - ب - حق الإطلاع على المؤسسات الخاصة ( المادة 53 و 57 قانون الإجراءات الجبائية )
  - ج - حق الإطلاع على المكلفين الآخرين ( المادة 58 و 59 و 62 قانون الإجراءات الجبائية )

## 2- حق الرقابة

تناولت المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائي حق الرقابة، حيث يمكن بموجبه للإدارة الجبائية القيام بكل أشكال الرقابة الجبائية، سواء منها المتعلق بالرقابة على

<sup>1</sup> - عبد الناصر نور، حسن عدس نائل، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر، الأردن، 2003، ص 325.

<sup>2</sup> - المادة 58 من القانون رقم 01-21، المؤرّخ في 22 ديسمبر 2001، المتضمّن قانون المالية لسنة 2002، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 79، المؤرّخ في 23 ديسمبر 2001.

<sup>3</sup> - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 86.

التصريحات أو المستندات، وذلك من أجل تأسيس كل ضريبة أو رسم<sup>1</sup> كما هو الحال بالنسبة لحق الإطلاع.

فحق الرقابة يُعتبر من أهم الصلاحيات المخولة للإدارة الضريبية<sup>2</sup>، نظراً لما يكتسبه من أهمية ( المادة 2/18 و 45 قانون الإجراءات الجبائية ).

### 3- حق المعاينة والحجز

جاء هذا الحق من أجل دعم ترتيبات حق الرقابة المعمول به من طرف الإدارة الجبائية، في حالة ما إذا تبين وجود حالة غش أو تدليس<sup>3</sup> مؤدية إلى ارتكاب جريمة الغش الجبائي، حيث يستطيع أعوان الإدارة الضريبية القيام بمكافحة التحقيقات والمعاينات التي يرونها ضرورية في المحلات الخاصة بالمكلفين بالضريبة.<sup>4</sup> ( المواد 34 و 35 قانون الإجراءات الجبائية )

### 4- حق الاستدراك

هو حق استرجاع أو استدراك الحقوق الناتجة عن التسوية والمراقبة، وذلك من خلال تعديل الاقتطاع أو إنشائه من جديد، فالقانون أجاز استدراك كل خطأ يترتب من نوع الضريبة أو مكان فرضها، بالنسبة لأي نوع من الضرائب والرسوم في أجل أقصاه 04 سنوات بالنسبة للضرائب المباشرة والرسوم على القيمة المضافة.<sup>5</sup> ( المادة 39 قانون الإجراءات الجبائية )

### ثانياً: حقوق والتزامات المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية

للمكلف بالضريبة عدّة حقوق كفلها له القانون الجبائي الجزائري، من أجل منع أي شكل من التعسف أو الظلم الذي يمكن أن يطاله أثناء عملية الرقابة الجبائية، بمقابل تمتع المكلف بالضريبة بمجموعة الحقوق المكفولة له أثناء الرقابة الجبائية؛ فقد حمّله القانون الجبائي كذلك مجموعة من الإلتزامات الواجب عليه تأديتها مثل قيامه بمختلف التصريحات الجبائية المطلوبة منه في وقتها المحدد من أجل تسهيل مهمة الإدارة الجبائية في تقدير وعائه الجبائي.

<sup>1</sup> - سليمان عتير، مرجع سابق، ص 83.

<sup>2</sup> - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 86.

<sup>3</sup> - سليمان عتير، مرجع سابق، ص 84.

<sup>4</sup> - نصّت المادة 22 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، على ما يلي " يجوز لأعوان الإدارة الجبائية القيام بكل التحقيقات والمعاينات، التي تبدو لهم ضرورية في المحلات المهنية للمكلفين بالضريبة ".

<sup>5</sup> - خلاصي رضا، تحليل ظاهرة الغش الجبائي، دراسة حالة الجزائر في الفترة، 1991-2002، مرجع سابق، ص 190.

1- حقوق المكلف المتعلقة بالتحقيق<sup>1</sup>

تضمن قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، جملة من الحقوق المتعلقة بالمكلف بالضريبة، وذلك أثناء فترة التحقيق الخاص بالرقابة الجبائية، ومن تلك الحقوق نذكر ما نصت عليه المادة 20 والمادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث نصت المادة 20 في فقرتها الرابعة على حق الإشعار المسبق للمكلف بالضريبة قبل إجراء عملية الرقابة، كذلك نصت نفس الفقرة على حق المكلف بالضريبة؛ الاستعانة بمسئرين.

أما الفقرة السابعة والفقرة الثامنة من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 21 في فقرتها السادسة، قد تطرقوا إلى استحالة إعادة الرقابة الجبائية في حالة الإقرار الصريح من طرف المكلف، بالإضافة إلى القيام بتحقيقات محاسبية في فترة معينة؛ فإنه يمنع من إعادتها مجدداً لنفس الغرض وفي نفس الفترة.

كذلك نصت المادة 20 في فقرتها الرابعة والخامسة، على حق المكلف في تحديد مدة إجراء التحقيق بشكله؛ تحقيق مصوب أو تحقيق محاسبي، أما بالنسبة لتحديد مدة إجراء التحقيق بالنسبة للمعينة اليومية فقد نصت عليها المادة 23 والمادة 37، أما التحقيق المعمق في الوضعية المحاسبية فقد تطرقت المادة 21 في فقرتها الرابعة، لتحديد مدة إجراء التحقيق. كذلك يلتزم أعوان الضرائب بمقتضى المادة 38 والمادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية بالسر المهني.

المادة 20 في فقرتها السادسة والمادة 21 في فقرتها الخامسة، فقد نصت على ضرورة إعلام المكلف بنتائج التقويم، بالنسبة لحق الطعن فقد كفلته المادة 70 و71 و72 من قانون الإجراءات الجبائية بالنسبة للطعن النزاعي، أما المادة 74 فقد نصت على حق التأجيل القانوني للدفع.

حق التحقيق في الشكاوى، نصت عليه المادة 76 و78 و79 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية.

المواد من 80 إلى 81 من قانون الإجراءات الجبائية، نصت على حق المكلف بالضريبة باللجوء إلى لجنة الطعن المختصة، بالإضافة إلى حق الطعن أمام المحكمة الإدارية، وحق الطعن

<sup>1</sup> - لمزيد من الإطلاع على مختلف الحقوق المتعلقة بالتحقيق فيما يخص المكلف بالضريبة، أنظر المواد رقم 20 و21 و23 و37 و38 و65 والمواد من 70 إلى 93 من قانون الإجراءات الجبائية.

أمام الغرفة الإدارية للمحكمة العليا، أمّا بالنسبة لحق الطعن الولائي فقد نصّت عليه المادة 93 من قانون الإجراءات الجبائية.

## 2- التزامات المكلف

أمّا التزامات المكلف بالضريبة فقد نصّت عليها جملة من القوانين المتفرقة، نذكر منها الالتزامات المحاسبية المنصوص عليها في المادة 09 و 10 و 11 و 12، من الأمر رقم 75-59<sup>1</sup>. أمّا الالتزامات ذات الطابع الضريبي الواقعة على عاتق المكلف بالضريبة، فقد نصّت عليها المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المتعلقة بالتزام التصريح بالوجود، القانون رقم 06-24<sup>2</sup>، نصّ في مادته 35 على التزام التصريح الشهري أو الثلاثي لرقم الأعمال، كذلك التزام التصريح بالتنازل والتوقف عن النشاط أو الوفاة، فقد نصّت عليه المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. أمّا التزام تدوين رقم التعريف الجبائي، فقد نصّت عليه المادة 41 من القانون رقم 05-16<sup>3</sup>.

## الفرع الثالث

### الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية

إنّ الترسنة القانونية التي أحاط بها المشرع الجزائري عملية الرقابة الجبائية؛ تبقى مجرد حبر على ورق ومجرد عملية تنظير لا غير، ما لم تُصاحبها آليات ووسائل تتولّى عملية تجسيدها على أرض الواقع، لهذا ومن أجل ضمان رقابة جبائية فعّالة وذات جدوى، فقد أحاطها المشرع الجزائري بمجموعة من الهياكل والأجهزة المخوّلة لها بمقتضى القانون القيام بذلك، حتى يتسنى لها ممارسة عملها بطريقة منظمّة وفعّالة من أجل الوصول إلى الغاية والهدف المنشود، والتمثّل في محاربة كل صور وأشكال الغش الجبائي.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - الأمر رقم 75-59، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمّن القانون التجاري المعدل والمتم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 101، المؤرخ في 19 ديسمبر 1975.

<sup>2</sup> - القانون رقم 06-24، المؤرخ في 26 ديسمبر 2006، المتضمّن قانون المالية لسنة 2007، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 85، المؤرخ في 27 ديسمبر 2006.

<sup>3</sup> - القانون رقم 05-16، المؤرخ في 31 ديسمبر 2005، المتضمّن قانون المالية لسنة 2006، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 85، المؤرخ في 31 ديسمبر 2005.

<sup>4</sup> - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 98.

حيث يمكن تقسيم مجموعة الأجهزة والهياكل المعنية بعملية الرقابة الجبائية إلى مصالح مركزية (أولاً) و أخرى غير مركزية (ثانياً).

### أولاً: المصالح المركزية

تعتبر مديرية الأبحاث والمراجعات (D.R.V)<sup>1</sup>، هي المحرك المركزي لعملية الرقابة الجبائية، حيث تم تنظيمها ضمن المديرية المركزية لوزارة المالية<sup>2</sup>، إذ تتولى هذه المديرية المركزية عملية محاربة جريمة الغش الجبائي، ولها مجموعة من الصلاحيات والسلطات على المستوى الوطني، وتتضمن ثلاث مصالح جهوية للبحث والمراجعات (S.R.V) وأربع مديريات فرعية<sup>3</sup>.

### - المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات

تتواجد هذه المصلحة بكل من ولاية الجزائر وهران وقسنطينة، حيث لها صلاحية التدخل على المستوى الوطني، للتحقيق في الوضعية الضريبية لكبار المكلفين لأهمية نشاطهم.

### 1- أقسام المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات

تظم هذه المصلحة لصيرورة عملها ثلاثة أقسام<sup>4</sup>.

أ- قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم: يتولى هذا القسم تنفيذ برامج المراقبة في عين المكان التي تحددها مديرية الأبحاث والمراجعات، مع إعداد الوضعيات الإحصائية المتعلقة بذلك، كما يتولى تنفيذ برامج تجميع المعلومات الجبائية، التي تفيد مراقبة النشاطات والمداخيل، بالإضافة لتنفيذ كل التحقيقات والتحريرات والقيام بالزيارات في إطار ممارستها لمهامها على المستوى الجهوي وما بين الجهوي<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> - المرسوم التنفيذي رقم 98-228، المؤرخ في 13 جويلية 1998، يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 95-55، المؤرخ في 15 فيفري 1995، المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 51، المؤرخ في 15 جويلية 1998.

<sup>2</sup> - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 98.

<sup>3</sup> - كشاوي إلياس، مرجع سابق، ص 122.

<sup>4</sup> - المادة 42 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، احدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20، المؤرخ في 20 مارس 2009.

<sup>5</sup> - المادة 43 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، احدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

ب- قسم المساعدة على الرقابة: يقوم هذا القسم بمساعدة المحققين في إطار مهامهم المكلفين بها، وكذا مساعدتهم أثناء قيامهم بفحص المحاسبات الآلية.<sup>1</sup>

ج- قسم الوسائل: يتولى هذا القسم مسؤولية إمداد المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات، بمختلف الوسائل الضرورية التي تمكنها من القيام بالمهام المخولة لها، وكذا تسيير الوسائل والدعائم والمطبوعات الموجهة للمحققين والمكلفين بالضريبة، وتصنيف ملفات المراجعة وحفظها.<sup>2</sup>

أما بالنسبة للمديريات الفرعية، فهي التي نصت عليها المادة رقم 01<sup>3</sup> من المرسوم التنفيذي رقم 98-288، وتعتبر تلك المديريات الفرعية كمصدر للرقابة الجبائية وتتكون من 03 مديريات فرعية وهي:

- المديرية الفرعية للبرمجة.
- المديرية الفرعية للمعايير والمناهج.
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

2- مهام مديرية الأبحاث والمراجعات (D.R.V): تهتم هذه المديرية بما يلي:

- الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي.<sup>4</sup>
- التعريف بالعمليات الدائمة الواجب تحقيقها من أجل تجميع البحث بالإضافة إلى الاحتفاظ ومراقبة استعمال المعلومات الجبائية.<sup>5</sup>
- جعل الرقابة أكثر شفافية مع الحفاظ على حقوق المكلفين بالضريبة أثناء عملية الرقابة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - المادة 44 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، المحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

<sup>2</sup> - المادة 45 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، المحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

<sup>3</sup> - نصت المادة الأولى من المرسوم التنفيذي رقم 98-228، على ما يلي: "تتكون المديرية العامة للضرائب، زيادة على المفتشية العامة للمصالح الجبائية من:

6- مديرية البحث والمراجعات، وتضم:

أ- المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية.

ب- المديرية الفرعية للبرمجة.

ج- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

د- المديرية الفرعية للمقاييس والإجراءات.

يحدد الوزير المكلف بالمالية بقرار، تنظيم هذه المديرية، واختصاصها الإقليمي، وصلاحياتها".

<sup>4</sup> - محمد هو، منور أو سرير، مرجع سابق، ص 207.

<sup>5</sup> - قتال عبد العزيز، مرجع سابق، ص 41.

- إجراء سلسلة من العمليات إلى جانب المفتشية العامة للمصالح الجبائية، من أجل تقسيم أداء المفتشيات المحلية، وتحسين المردودية الجبائية العامة<sup>2</sup>.
- توجيه وتعاون وتقييم نشاطات مصالح التحقيقات المحاسبية والجبائية الموجودة على المستوى الولائي والمحلي<sup>3</sup>.
- كما تُعتبر من أبرز مهام هذه المديرية هي الكشف عن مناطق التدليس ومكافحتها، لهذا تمّ إنشائها على مستوى المديرية العامة للضرائب حتى تتولى عملية التدقيق وتحديد كل مصادر الغش الجبائي على المستوى الوطني<sup>4</sup>.

### ثانياً: المصالح غير المركزية

- تسمى كذلك بالمصالح الخارجية<sup>5</sup> وهي مصالح تابعة للإدارة المركزية المتمثلة في المديرية العامة للضرائب<sup>6</sup>، إلا أنّها تتميز بصلاحيات مستقلة نسبية عن الإدارة المركزية وهي:<sup>7</sup>
- المديرية الجهوية للضرائب (D.R.I).
  - المديرية الولائية للضرائب (D.I.W).
  - المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات.
  - المركز الجهوي للإعلام والتوثيق.
  - مفتشيات الضرائب.
  - قبضة الضرائب.
  - مديرية كبريات المؤسسات (D.G.E).
  - مراكز الضرائب (C.D.I).

<sup>1</sup> - محمد همو، منور أو سرير، مرجع سابق، ص 207.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه.

<sup>3</sup> - قتال عبد العزيز، مرجع سابق، ص 41.

<sup>4</sup> - المادة 45، من القانون رقم 08-21، المؤرخ في 30 ديسمبر 2008، المتضمن قانون المالية لسنة 2009، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، المؤرخ في 31 ديسمبر 2008.

<sup>5</sup> - عوادي مصطفى، زين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الثانية، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، الوادي، الجزائر، 2010، ص 28.

<sup>6</sup> - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 99.

<sup>7</sup> - المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 02-303، المؤرخ في 28 سبتمبر 2002، يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 91-60، المؤرخ في 23 فيفري 1991، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 64، المؤرخ في 29 سبتمبر 2002.

- مراكز الضرائب الجوارية (C.P.I).

### 1- الهياكل التقليدية للرقابة الجبائية

تنقسم المصالح غير المركزية التقليدية، الخاصة بالرقابة الجبائية إلى مديريات ومصالح متعدّدة نفصلها فيما يلي:

#### أ- المديرية الجهوية للضرائب (D.R.I)

تتواجد هذه المديریات في كل من ولايات الجزائر وهران وقسنطينة وعنابة والبيدة وسطيف والشلف وورقلة وبشار، حيث تُعتبر هذه المديریات امتداد للمستوى المحلي للإدارة المركزية، حيث تمّ تنظيمها أوّل مرّة بموجب المرسوم رقم 91-60<sup>1</sup>، المؤرّخ في 23 فيفري 1991، ويتمثّل دورها الأساسي في تنشيط ومتابعة نشاطات مديرية الضرائب الولائية التي تتبعها إقليمياً وتكّلف في هذا الإطار بالإنعاش والتوجيه ومراقبة نشاطات المصالح الجبائية المتواجدة في حدود نطاقها الإقليمي.<sup>2</sup>

وتضم هذه المديرية أربع مديريات فرعية هي:<sup>3</sup>

- المديرية الفرعية للتكوين.

- المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل.

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

- المديرية الفرعية للمراقبة المنازعات: تختص المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمنازعات بتنفيذ توجيهات الإدارة المركزية، وتكّلف كذلك بالمهام المنوطة بها على المستوى المحلي في مجال المراقبة الجبائية والمنازعات، وتتكوّن هذه المديرية من 03 مكاتب هي: مكتب متابعة برامج الأبحاث والمراجعات الجبائية والتقييم، مكتب تحليل تقارير المراجعات الجبائية والتقييمات، مكتب متابعة المنازعات.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - المرسوم التنفيذي رقم 91-60، المؤرّخ في 23 فيفري 1991، المحدّد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية واختصاصاتها، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 09، المؤرّخ في 27 فيفري 1991.

<sup>2</sup> - المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرّخ في 18 سبتمبر 2006، المحدّد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 59، المؤرّخ في 24 سبتمبر 2006.

<sup>3</sup> - المادة 25 من القرار الوزاري المشترك المؤرّخ في 21 فيفري 2009، المحدّد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

<sup>4</sup> - لمزيد من الإطلاع يرجى مراجعة المواد من 38 إلى 41 من القرار الوزاري المشترك المؤرّخ في 21 فيفري 2009، المحدّد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

## ب- المديرية الولائية للضرائب

تضمّ هذه المديرية خمس ( 05 ) مديريات فرعية، من بينها المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، وهذه الأخيرة تضمّ 03 مكاتب<sup>1</sup> وهي: مكتب البحث عن المعلومات الجبائية، مكتب البطاقيّات ومقارنة المعلومات، مكتب المراجعات الجبائية.

يتولى مكتب البحث عن المعلومات الجبائية:

- إحداث بطاقة خاصة بالجماعات المحلية والإدارات والأجهزة المحلية والمؤسسات والأشخاص، الذين من الممكن أن تتوفر لديهم المعلومات التي يمكن الاستناد عليها في تأسيس وعاء الضريبة أو تحصيلها.<sup>2</sup>

- القيام ببرمجة التدخّلات التي سيجريها المكتب مباشرة عن طريق فرق البحث والقيام بجمع المعلومات وإرسالها إلى المكتب المكلف بمصلحة مقارنة المعلومات.<sup>3</sup>

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.

- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.

- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

## ج- مفتشيات الضرائب

تمّ إنشاء هذه المفتشيات بموجب الأمر رقم 91-60 المؤرّخ في 23 فيفري 1991، حيث بدأ سريانه في سنة 1994 والذي نصّت المادة 12 منه على: " تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص، مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة، فتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل "

تنقسم مفتشيات الضرائب إلى أربع مصالح:

- مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة.

- مصلحة جباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين.

- مصلحة الجباية العقارية.

<sup>1</sup> - المادة 52 من القرار الوزاري، المؤرّخ في 12 جويلية 1998، المحدّد للاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وتنظيمها وصلاحياتها، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 79، المؤرّخ في 25 أكتوبر 1998.

<sup>2</sup> - رحال نصر، مرجع سابق، ص 82.

<sup>3</sup> - المرجع نفسه.

- مصلحة التدخّلات.

تتولى مفتشيات الضرائب من خلال تلك المصالح على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة، حيث تقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها ومراقبة التصريجات، وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل<sup>1</sup>.

كما أنّه في حالة وجود خطأ أو نسيان أو أي نقص ملحوظ يتمّ القيام بمراقبة معمّقة وفحص التصريجات ( الشهرية والسنوية والخاصة التي تستلمها من المكلف )، بناءً على المعطيات الموجودة في الملف الجبائي وفي كشوفات الربط وبطاقات المعلومات<sup>2</sup> الخاصة بالمكلف بالضريبة.

كما أنّ مفتشيات الضرائب تُعتبر حجر الأساس في تنظيم الإدارة الجبائية فيما يخص عملية الرقابة وهي العنصر الأكثر أهمية ضمن تلك العملية<sup>3</sup>.

#### د- قباضات الضرائب

تتكفّل قباضات الضرائب خصوصاً، بجداول الضرائب وسندات القبض وتحصيل الضريبة<sup>4</sup>، وتنقسم مصالح التحصيل إلى قسمين<sup>5</sup>:

- قباضة تحصيل الضرائب.

- قباضة التسيير المالي للبلديات والقطاعات الصحية.

ويتمثّل دور قباضات الضرائب في دعم التنسيق مع مصالح وعاء التحصيل القسري<sup>6</sup>.

<sup>1</sup> - المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 91-60، المؤرخ في 23 فيفري 1991، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية واختصاصاتها

<sup>2</sup> - رحال نصر، مرجع سابق، ص 85.

<sup>3</sup> - كشاوي إلياس، مرجع سابق، ص 125.

<sup>4</sup> - المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 91-60، المؤرخ في 23 فيفري 1991، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية واختصاصاتها

<sup>5</sup> - المادة 28 مكرّر من القرار 009-1998، المؤرخ في 13 جانفي 1998.

<sup>6</sup> - المادة 29 مكرّر من القرار 009-1998، المؤرخ في 13 جانفي 1998.

## 2- الهياكل الجديدة المستحدثة للرقابة الجبائية

من أجل مواكبة التطورات الحديثة وكذا التحكم الفعال في تسيير المكلفين بالضريبة، لجأت الإدارة الجبائية من أجل التكيّف مع المعطيات الجديدة إلى وضع قواعد سير مُتجانسة وحديثة سواء من الناحية التشريعية أو التنظيمية.<sup>1</sup>

وامتداداً لمخطّط العصرية المتّبع من طرف الإدارة الجبائية، لغاية الوصول إلى نظام جبائي فعّال، ومُواكبة لمختلف التطورات التكنولوجية الحديثة، ومختلف الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية المستحدثة، لجأت إدارة الضرائب إلى وضع مشاريع إنشاء هياكل جديدة ابتدأت منذ سنة 2002.<sup>2</sup>

## أ- مديرية كبريات المؤسسات ( DGE )

تُعتبر مديرية كبريات المؤسسات حديثة النشأة مقارنة مع مختلف المديرّيات الجبائية الأخرى، حيث جاء إنشاءها تلبية لمتغيرات جديدة طرأت على الاقتصاد الجزائري، الذي يتميز بتمركز أكبر المداخل الجبائية ضمن عدد محدود من المؤسسات الكبرى.<sup>3</sup>

مديرية كبريات المؤسسات هي مديرية تابعة للإدارة العامة للضرائب، تتولى مهمة الرقابة الجبائية للمؤسسات الكبرى في الجزائر، كما تتولى متابعة المؤسسات الكبيرة التي لا يقلّ رقم أعمالها عن مئة مليون دينار جزائري ( 100.000.000 دج )، وتشكّل مكان لدفع التصاريح وتسديد الضرائب.<sup>4</sup>

تمّ إنشاء مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرّخ في 28 سبتمبر 2002، الذي يحدّد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحيّاتها. تتكوّن مديرية كبريات المؤسسات من 05 مديريّات فرعية وهي:<sup>6</sup>

1 - رحال نصر، مرجع سابق، ص 86.

2 - المرجع نفسه.

3 - سليمان عتير، مرجع سابق، ص 89.

4 - قتال عبد العزيز، مرجع سابق، ص 45.

5 - المرسوم التنفيذي رقم 02-303، المؤرّخ في 28 سبتمبر 2002، المعدّل والمتّم للمرسوم التنفيذي رقم 91-60، المحدّد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحيّاتها، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 64، المؤرّخ في 29 سبتمبر 2002.

6 - المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 05-494 المؤرّخ في 26 ديسمبر 2005، المتّم للمرسوم التنفيذي رقم 91-60، المؤرّخ في 23 فيفري 1991، الذي يحدّد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحيّاتها المعدّل والمتّم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 84، المؤرّخ في 29 سبتمبر 2005.

- المديرية الفرعية لجباية المحروقات
- المديرية الفرعية للتسيير
- المديرية الفرعية للرقابة والقوائم
- المديرية الفرعية للمنازعات
- المديرية الفرعية للوسائل

يخضع لرقابة هذه المديرية المكلفين التاليين:<sup>1</sup>

- 1- الأشخاص المعنويين أو تجمّعات الأشخاص المعنويين المشكّلة بقوة القانون أو فعلياً والعاملة في ميدان المحروقات، وكذا الشركات التابعة لها كما تنص عليه أحكام القانون رقم: 14-86<sup>2</sup> المؤرّخ في 19 أوت 1986 المتعلّق بأعمال التنقيب والمحروقات واستغلالها ونقلها بالأنابيب، المعدّل والمتّم وكذا النشاطات الملحقّة بها.
- 2- شركات رؤوس الأموال وشركات الأشخاص، التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال المنصوص عليها في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والتي يُساوي أو يفوق رقم أعمالها في نهاية السنة الماليّة مئة مليون دينار جزائري (100.000.000 دج).
- 3- تجمّعات الشركات بقوة القانون أو فعلياً، والتي يفوق أو يُساوي رقم أعمال أحد أعضائها، مئة مليون دينار جزائري (100.000.000 دج).
- 4- الشركات المقيمة في الجزائر والعضو في التجمّعات الأجنبيّة، وكذا الشركات التي ليست لها إقامة مهنيّة في الجزائر، كما هو منصوص عليه في المادة 01/156 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

تتولى مديريةية كبريات المؤسسات المهام التالية: فيما يخصّ المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها، تقوم بمهام الوعاء والتحصيل والمراقبة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص المعنويين، والتجمّعات المشكّلة بقوة القانون أو فعلياً أو حتى الكيانات، مهما

<sup>1</sup> - المادة 60 من قانون رقم 02-11، المؤرّخ في 24 ديسمبر 2002، المتضمّن قانون المالية لسنة 2003، الصادر في الجريدة الرسميّة للجمهورية الجزائرية، العدد 86، المؤرّخ في 25 ديسمبر 2002.

<sup>2</sup> - القانون رقم 14-86، المؤرّخ في 19 أوت 1986، المتعلّق بأعمال التنقيب والبحث عن المحروقات واستغلالها ونقلها بالأنابيب، الصادر في الجريدة الرسميّة للجمهورية الجزائرية، العدد 35، المؤرّخ في 27 أوت 1986.

كانت صبغتها القانونية ومحل مؤسستها الرئيسي أو مديريتها الفعلية أو مركزها الاجتماعي<sup>1</sup>.

فهي إذا تتولى ما يلي:

- تنفيذ برامج مراقبة المحاسبة ومتابعتها.<sup>2</sup>
- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها وتراقب التصريحات.<sup>3</sup>
- تسهيل عملية دفع التصريحات وتحصيل الضرائب.<sup>4</sup>
- تعدّ وتُنجز برامج التدخّلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقيم نتائجها.<sup>5</sup>
- اقتراح التسجيل في البرامج السنوية للمراقبة.<sup>6</sup>
- مسك ملف جبائي لكل مكلف بالضريبة.<sup>7</sup>

#### ب- مراكز الضرائب ( C.D.I )

تُعتبر مراكز الضرائب من الهياكل المستحدثة، حيث تقوم بالتسيير الكامل للضريبة الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، الخاضعة للنظام الحقيقي وتشمل حتى أصحاب المهن الحرة.<sup>8</sup>

فمراكز الضرائب هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي مُرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب، ولها علاقة مباشرة فيما يخص مركزه الإحصائيات وبرمجة المراقبة الجبائية والأعمال التنازعية التي تفوق سلطة رئيسها.<sup>9</sup>

كما تختصّ مراكز الضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق هذه الفئة، من المكلفين بالضرائب بعنوان نشاطهم المهنية.<sup>10</sup>

تتولى مراكز الضرائب المهام التالية في مجال الرقابة الجبائية:

- 1 - محمد همو، منور أوسرير، مرجع سابق، ص 208.
- 2 - دوداح رضوان، مرجع سابق، ص 79.
- 3 - سليمان عتير، مرجع سابق، ص 94.
- 4 - قتال عبد العزيز، مرجع سابق، ص 45.
- 5 - سليمان عتير، مرجع سابق، ص 94.
- 6 - دوداح رضوان، مرجع سابق، ص 79.
- 7 - محمد همو، منور أوسرير، مرجع سابق، ص 209.
- 8 - دوداح رضوان، مرجع سابق، ص 79.
- 9 - رحال نصر، مرجع سابق، ص 89.

<sup>10</sup> - المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرخ في 18 سبتمبر 2006.

- البحث عن المعلومات الجبائية وتجميعها واستغلالها ومراقبة التصريحات.<sup>1</sup>
- إعداد وإنجاز برامج التدخّلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.<sup>2</sup>
- أي أنّ مراكز الضرائب مكلفة بإجراء مراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة، التابعين لمراكز الضرائب وإعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية.<sup>3</sup>

### ج- مراكز الضرائب الجوارية (C.P.I)

- تعتبر هذه المراكز من المراكز المستحدثة في النظام الجبائي الجزائري وهي تُعتبر بمثابة النموذج المصغّر لمراكز الضرائب.<sup>4</sup>
- تتولى مراكز الضرائب المجاورة، مسك ملفات المكلفين غير التابعين للهيئات الجبائية سالفة الذكر، والخاضعين للضريبة الجزائرية، بالإضافة إلى إقامة مراكز متخصصة في متابعة الجباية العقارية والمعادن النفيسة، الكحول والتبغ والجباية الحلية والفلاحية.
- تتكفل المراكز الجوارية للضرائب، وفقاً لنص المادة 26 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، بتسيير ما يلي:

" - المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزائي.

- المستثمرات الفلاحية.

- الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الذمم المالية، وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية وغير المبنية.

- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات أو أي تنظيم آخر برسم الضرائب أو الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة، أو أي جزء آخر من نشاطهم الخاضع للرسم.

- المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات أو مراكز الضرائب، برسم الضرائب أو الرسوم غير المتكفل بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها.... "

<sup>1</sup> - سليمان عتير، مرجع سابق، ص 107.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه.

<sup>3</sup> - المادة 90 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 سبتمبر 2009، اُخذت لتنظيم المصالح الخارجية لإدارة الجبائية وصلاحياتها.

<sup>4</sup> - سليمان عتير، مرجع سابق، ص 108.

أما بالنسبة لمهام المراكز الجوارية للضرائب، فيما يخص عملية الرقابة الجبائية فهي تتمثل في:

- البحث عن المعلومات الجبائية وتجميعها واستغلالها.<sup>1</sup>

- مراقبة التصريجات وتنظيم التدخلات.<sup>2</sup>

كما أنّ للمراكز الجوارية للضرائب، عدّة مهام أخرى سواء فيما يتعلّق بمجال الوعاء

الضريبي، أو في مجال تحصيل الضريبة أو في مجال المنازعات وكذا مجال الاستقبال والإعلام.

### المطلب الثاني

#### أشكال الرقابة الجبائية

للتحقيق والرقابة عدّة طرق تختلف باختلاف نوع النشاط المراقب والمحقق فيه ومؤشّرات المحاسبة، كما أنّ التحقيق في ملفين لنفس النشاط، قد لا يكون بنفس الطريقة باعتبار المكلف لا يستخدم طريقة واحدة في إخفاء رقم أعماله أو جزء من أرباحه، لهذا فإنّ المحقق هو الوحيد الذي يحدّد الطريقة التي يتسنى له من خلالها كشف حقيقة ما يخفيه المكلف.<sup>3</sup>

إنّ اعتماد النظام الضريبي الجزائري على التصريجات التي يقدمها المكلفون بالضريبة، يحدّد على الإدارة الجبائية أن لا تأخذها على إطلاقها وأن تتحفّظ منها وتتأكد من مدى صحتها ومصداقيتها،<sup>4</sup> وذلك عن طريق مختلف آليات الرقابة المنوطة بها.

حثّت مختلف صور الرقابة الجبائية باختلاف الطرق المتبعة في التحقيق والغاية المرجوة منه.<sup>5</sup>

حيث سنخصّص هذا المطلب لدراسة مختلف أشكال الرقابة الجبائية، سواء منها ما تعلّق بالرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق (الفرع الأول)، أو مراقبة المحاسبة (الفرع الثاني)، أو الرقابة المعمّقة لمختلف الوضعيات الجبائية (الفرع الثالث).

1 - سليمان عتير، المرجع السابق، ص 110.

2 - المرجع نفسه.

3 - ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش (حالة الجزائر)، رسالة مقدّمة وفقاً لمتطلّبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التنسيير، جامعة الجزائر، 2002/2001، ص 79.

4 - كشاوي إلياس، مرجع سابق، ص 125.

5 - قتال عبد العزيز، مرجع سابق، ص 66.

## الفرع الأول

## الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق

تُعتبر كل من الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، رقابة داخلية يختص بها عون الضرائب الذي يقوم بها في مكتبه، حيث تُعتبر هذه الرقابة بأنها "مجموعة الإجراءات التي تقوم بها المصالح المكلفة بالرقابة الجبائية، وهذا للتأكد من صحة التصريحات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة في إطار قوانين محددة تهدف إلى التقليل من الغش الضريبي".<sup>1</sup>

وتُسمى هذه الرقابة كذلك بالرقابة العامة، حيث تتم على مستوى مفتشيات الضرائب، إذ يقوم رئيس المفتشية بمراقبة وفحص تصريحات المكلفين بالضرائب، وتتم هذه المراقبة على شكل فحص تمهيدي من دون التنقل أو إجراء أبحاث خاصة.<sup>2</sup>

## أولاً: الرقابة الشكلية

الرقابة الشكلية هي أول عملية تمرّ بها التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، فهي تغطي جميع التدخلات التي تتم من أجل تصحيح الأخطاء المادية التي يتم اكتشافها أثناء إجراء التصريحات، كما تُعنى الرقابة الشكلية بالتحقق في هوية وعنوان المكلفين بالضريبة.<sup>3</sup> حيث يقوم عون الضرائب من خلال هذا النوع من الرقابة بالقيام بتصحيحات مادية للأخطاء أو النقائص المرتكبة عند اكتتاب المكلفين للتصريحات والتحقق من هوية وعنوان المكلف، والتحقق من أن الملف كامل ولا توجد فيه نقائص، بالإضافة إلى التحقق من مختلف العناصر التي تدخل في تحديد الوعاء الضريبي،<sup>4</sup> وتتم الرقابة الشكلية حسب المراحل التالية:<sup>5</sup>

**1- بالنسبة للمكلف:** يجب على كل مكلف بالضريبة أن يتضمن ملفه الجبائي الوثائق التالية:<sup>6</sup>

- السجل التجاري.

<sup>1</sup> - pierre los mir, les sciences de revenus, LGTDE, France, 1997, p 154.

<sup>2</sup> - ولهي بوعلام، مرجع سابق، ص 06.

<sup>3</sup> - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 103.

<sup>4</sup> - COLIN Philippe, la vérification, fiscale, édition economica, paris, 1979, p 07.

<sup>5</sup> - عاشور يوسف، مرجع سابق، ص 90.

<sup>6</sup> - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 103.

- بطاقة إثبات الهوية.

- شهادة الإقامة.

- شهادة التصريح بالوجود.

- البطاقة الإحصائية.

بالإضافة لكل مراسلات المكلف.

**2- بالنسبة للنشاط:** يجب كذلك على المكلف بالضريبة أن يُضمّن ملفّه بمختلف الوثائق

المتعلّقة بالنشاط وهي:

- بطاقة التعريف الجبائي.

- التصريحات الشهرية والثلاثية الخاصة بمجموع الضرائب.

- ملخصات أرقام الأعمال لكل سنة.

بالإضافة لوثائق أخرى لها علاقة بالنشاط.<sup>1</sup>

**3- الأخطاء المادية:** يقوم العون المكلف بالضريبة أثناء قيامه بالرقابة الشكلية، التأكّد من أنّ

إيداع التصريحات الشهرية والثلاثية قد تمّ في أجله المحدّد، كما يتأكّد كذلك من أنّ

العمليات الحسابية مدوّنة في التصريحات ومن دون وجود أخطاء فيها، بالإضافة إلى البيانات

المشار إليها في الخانة الصحيحة وأنّ كل بيان يخص الخانة المتعلّقة بها.<sup>2</sup>

**ثانياً: الرقابة على الوثائق**

تتعلّق الرقابة على الوثائق بمراقبة التصريحات السنوية على الخصوص بدقّة أكثر، حيث

يقوم العون المكلف والذي له تكوين خاص في تفحص المعلومات المحاسبية بمقارنة تلك

المعلومات المتوفرة لدى مفتشية الضرائب مع التصريحات المقدّمة من طرف المكلف

بالضريبة.<sup>3</sup>

فالرقابة على الوثائق هي تكملة للرقابة الشكلية، إذ يقوم العون المكلف كما أسلفنا،

بفحص جميع التصريحات الجبائية المقدّمة من طرف المكلف بالضريبة<sup>4</sup>، حيث تتميز الرقابة

على الوثائق بالخصائص التالية:<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - عاشور يوسف، مرجع سابق، ص 90.

<sup>2</sup> - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 103.

<sup>3</sup> - ولهي بوعلام، مرجع سابق، ص 06.

<sup>4</sup> - دوداح رضوان، مرجع سابق، ص 91.

- مدّة مراقبة المكلف الجبائي قصيرة جداً.
  - محدودية السنوات والضرائب والرسوم المعنية بالرقابة.
  - تحديد دقيق للعناصر المستهدفة بالمراقبة.
- تجدر الإشارة إلى أنّ الرقابة على الوثائق كان قد نص عليها المشرع الجبائي الجزائري في قانون الإجراءات الجبائية، حيث جاء فيه أنّ الإدارة تقوم بمراقبة التصريحات والأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما أنّه يتعيّن على المؤسسات والهيئات المعنية، أن تقدّم للإدارة الجبائية بناءً على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي يجوزها،<sup>2</sup> من خلال ذلك يمكن استنتاج أهداف الرقابة على الوثائق كما يلي:
- اكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدّلات والهوامش المختلفة للربح.
  - معرفة الوضعية المالية للمكلف كل سنة.
  - مراقبة مصداقية التصريحات بالمقارنة مع ما هو متوفّر من معلومات لدى مفتشية الضرائب.
- إعداد قائمة المكلفين المقترحين للرقابة المعمّقة.<sup>3</sup>
- من المعلوم أنّ الرقابة على الوثائق تمرّ بعدة إجراءات، بدءاً بالفحص الشكلي للملف الجبائي الخاص بالمكلف بالضريبة، مروراً بالفحص المعمّق لذلك الملف الجبائي، إنتهاءً بمراقبة عناصر الميزانية الخاصة بالمكلف بالضريبة، وذلك من خلال التأكّد من عدّة أمور، كالوجود الفعلي للاستثمارات والتأكّد من أنّ المصاريف مبرّرة بالوثائق ومتعلّقة بالنشاط الاستغلالي للمؤسسة، وكذا التأكّد من النتيجة الجبائية عن طريق التحقّق من أنّ جميع الأعباء غير قابلة للحسم؛ قد تمّ إدراجها للنتيجة المحاسبية وغيرها، كما تنتهي هذه الرقابة بإرجاع الملف دون أي متابعة في حالة ما إذا كانت التصريحات صادقة، كما يمكن أن يتمّ طلب توضيحات وتبريرات من المكلف في مدّة لا تقلّ عن 40 يوم في حالة وجود غموض.<sup>4</sup>

1 - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 104.

2 - المادة 01/18 من قانون الإجراءات الجبائية

3 - ولهي بوعلام، مرجع سابق، ص 06.

4 - لمزيد من الإطلاع يرجى العودة إلى دوداح رضوان، مرجع سابق، ص من 92 إلى 96.

يمكن القول أن أكبر ما يعترض ضمان فعالية هذه الرقابة، هو عدم كفاءة أعوان الإدارة الجبائية المكلفين بهذا النوع من الرقابة، بالإضافة إلى كثرة التصريحات الواجب فحصها، بالإضافة كذلك لغياب المتابعة الدقيقة للسلطات الوصية.<sup>1</sup>

## الفرع الثاني

### المراقبة المحاسبية

تتمثل هذه الرقابة في سلوك مجموعة الطرق والأساليب التي تُساعد على التأكد من صحّة وتنظيم محاسبة المكلف بالضريبة، وكذا إيجاد الأخطاء التي تجرّدها من معيار النزاهة وفقاً لأسس وقواعد عملية تساعد للكشف عن الغش الجبائي نتيجة التلاعبات في المحاسبة.<sup>2</sup> كما تُعتبر المراقبة المحاسبية من أهم الطرق ضمن تنفيذ الرقابة الجبائية<sup>3</sup>، من حيث اعتبارها مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، حيث يهدف ذلك إلى التأكد من أن النتيجة المتوصل إليها تمّ تحديدها وفقاً للقواعد المحاسبية والجبائية السارية المفعول.<sup>4</sup>

كما عرّف **Daniel Richer** المراقبة المحاسبية بأنها " مجموعة العمليات التي لها غرض الفحص في عين المكان لمحاسبة مؤسّسة ما أو فحص شخص معين، ومقارنة النتائج مع بعض المعطيات المادية بهدف مراقبة سلامة ودقّة التصريحات المكتتبه وعند اقتضاء الحال يمكن اللجوء إلى الإجراءات الضرورية لوضع التعديلات اللازمة ".<sup>5</sup>

كما أنّه يقوم بعملية الرقابة المحاسبية كل من أعوان الإدارة الجبائية المنتمين لمصلحة الأبحاث والمراجعات ( S.R.V )، بالإضافة إلى أعوان المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، من أجل ضمان رقابة محمل الضرائب والرسوم المستحقة على المكلف الخاضع للرقابة.<sup>6</sup> من خلال هذا التعريف يتبين لنا أن المراقبة المحاسبية تستدعي التوجّه إلى عين المكان من أجل القيام بمجموعة من العمليات التي تهدف إلى مراقبة محاسبة المكلف والتأكد من

1 - ولهي بوعلام، مرجع سابق، ص 06.

2 - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 106.

3 - كشاوي إلياس، مرجع سابق، ص 125.

4 - المادة 01/20 من قانون الإجراءات الجبائية.

5 - Daniel Richer, les procédures fiscales, PUF, France, 1990, p 25.

6 - المادة 02/20 من قانون الإجراءات الجبائية.

نزاهة وصدق التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف، وهي عكس الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق التي تتم على مستوى مكتب عون الضرائب.<sup>1</sup>

تجدر الإشارة إلى أن المحقق الجبائي يولي اهتماماً كبيراً بتدقيق الوثائق والدفاتر المحاسبية، وهذا مردّه إلى الارتباط الوثيق بين المعطيات المحاسبية والجبائية، فالمحاسبة والجبائية عنصران مكملان لبعضهما البعض، فيما يخص الحالة التسييرية للمؤسسة، لهذا فإن تحقيق الوثائق المحاسبية يُعتبر من الأهمية التي تجعله أمراً ضرورياً وأساسياً.<sup>2</sup>

### أولاً: الإجراءات الأولية للتحقيق المحاسبي

قبل انطلاق التحقيق المحاسبي فإنه يجب القيام بالإجراءات الأولية وفقاً للمراحل التالية:

#### 1- إعداد برنامج التحقيق المحاسبي

تقوم الإدارة الجبائية كل سنة بتحضير برنامج يتم من خلاله اختيار الملفات التي سوف يتم إخضاعها للمراقبة، حيث تقوم مصالح الوعاء بإرسال الملفات المبرمجة للمراقبة إلى المديرية الولائية للضرائب.<sup>3</sup>

إذ يُكلف رؤساء المفتشيات عند نهاية كل سنة بإرسال اقتراحات إلى المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية الولائية، والتي يقوم مديرها المعني بالتشاور معها ويحدّد القائمة النهائية، حيث يؤخذ بعين الاعتبار معايير الانتقاء وتوجّهات المصالح المركزية ومن ناحية أخرى الإمكانيات المتوفرة.<sup>4</sup>

بعد ضبط قائمة برنامج المراجعات السنوي من طرف لجنة إعداد البرنامج السنوي للمراجعات الجبائية<sup>5</sup>، والتي لا يمكن بآية حال من الأحوال أن تكون أقل من 150 %، يُرسل

1 - دوداح رضوان، مرجع سابق، ص 96.

2 - سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي " دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة"، رسالة مقدّمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015/2014، ص 174.

3 - دوداح رضوان، مرجع سابق، ص 97.

4 - رحال نصر، مرجع سابق، ص 92.

5 - تتكوّن هذه اللجنة من مدير ولائي للضرائب كرئيس، وأعضاء هم المدير الفرعي للعمليات الجبائية والمدير الفرعي للمراقبة الجبائية، ورئيس مكتب التسديد ورئيس مكتب المراجعات الجبائية.

البرنامج إلى المديرية العامة للضرائب " مديرية فرعية للبرمجة " وذلك قصد تحديد القائمة النهائية، والتي تُرسلها بدورها إلى المديرية الولائية للضرائب للتنفيذ.<sup>1</sup>

كما أنّ معيار انتقاء المكلفين الخاضعين لعملية الرقابة، لا يتم وفق معايير محدّدة، ولكن يتعلّق عموماً بحالات ظرفية<sup>2</sup>، حيث يمكن إجمالها فيما يلي:

- الأنشطة التي يمكن أن تنطوي على عمليات غش كبيرة و/ أو فرص غش مُرتفعة.
- الأنشطة المحتكرة وغير التنافسية مع السلع المستوردة.
- تقييم جغرافي متوازن من أجل أن يسمح بتغطية إقليم الولاية.
- تقييم عادل يمسّ مجمل الأنشطة والمهن.
- ملفات جبائية للمكلفين، تحتوي على أخطاء وحالات نسيان خطيرة مُكتشفة عند الرقابة في المكتب، ولكن لم تفهم بشكل مناسب إلا بإجراء مُراقبة في عين المكان.

## 2- مراحل المراقبة المحاسبية

تمسّ مراحل المراقبة المحاسبية الأولية، مجموعة من الإجراءات المتعلقة أساساً بدراسة ملف المكلف الخاضع لهذا التحقيق ثمّ المعاينة الميدانية للمؤسسة، بالإضافة إلى تفحص استمارات التحقيق المتعلقة بالنشاط المهني.<sup>3</sup>

تبدأ أولاً الإجراءات التمهيديّة لإجراء مُراقبة المحاسبة، حيث أنّه وأثناء عملية انتظار تحضير المكلف لمحاسبتة بعد الأجل الممنوح له من طرف المحقق، يقوم هذا الأخير بالبدء في الإجراءات التمهيديّة، لإجراء عملية الرقابة المحاسبية وفق ما يلي:<sup>4</sup>

سحب ودراسة ملف المعني المكلف بالضريبة، سواء من ناحية كونه مفتوح باسم شخص معنوي أي باسم الشركة أو كونه مفتوح باسم شخص طبيعي، أي ملف شخصي بالنسبة لصاحب المؤسسة أو الشركاء.<sup>5</sup>

1 - عاشور يوسف، مرجع سابق، ص 100.

2 - رحال نصر، مرجع سابق، ص 92.

3 - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 108.

4 - كشاوي إلياس، مرجع سابق، ص 128.

5 - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 109.

كما يقوم المحقق بمراقبة تواريخ إيداع التصريحات وفحص التصريحات الجبائية السنوية، وفي حالة إيداع متأخر للتصريحات الجبائية المكتتبه عليه أن يأخذها بعين الاعتبار،<sup>1</sup> حيث تُواجه المحقق أثناء هذه العملية ثلاث حالات:<sup>2</sup>

- التصريحات المودعة قانوناً وبطريقة منتظمة.
- التصريحات المودعة بعد الآجال المحددة قانوناً وبطريقة غير منتظمة.
- التصريحات لم تودع أصلاً.

كما يقوم المحقق بتجميع جميع كشوف أرقام الأعمال المتعلقة بالفترة المحقق فيها، في شكل جدول يحتوي على المعلومات لكل سنة والمتعلق بتغييرات رقم الأعمال المعفى، بالإضافة إلى الرسم على القيمة المضافة المسترجع والرسم على القيمة المضافة المستحقة.<sup>3</sup> وعليه أن يتأكد من أن تلك الكشوفات قد تمّ مُعاينتها فعلاً، وعليه كذلك مُقارنتها مع تصريحات أرقام الأعمال المكتتبه بخصوص الضرائب المباشرة.<sup>4</sup>

كما يقوم المحقق بدراسة الوثائق التقنيّة المتعلقة بالنشاط المهني، قبل البدء في أعمال الرقابة، كمراقبة عمليّة تصنيع المنتج، الآلات المستخدمة في ذلك، التكنولوجيا المعتمدة، العلاقة بين مختلف المواد الأولية المستخدمة في الإنتاج، معدّل الضياع المسموح به في المادة الأولية وغيرها.<sup>5</sup>

### ثانياً: إجراءات الشروع في التحقيق

تتضمّن مرحلة الشروع في التحقيق القيام بإرسال الإشعار بالتحقيق وملاً استمارات التحقيق وكذا فحص المحاسبة.<sup>6</sup>

**1- إرسال إشعار بالتحقيق:** لا يمكن البدء في عمليّة الرقابة الجبائية لمحاسبة المكلف، قبل أن يتمّ إعلامه المسبق عن طريق إرسال إشعار بإجراء الرقابة مع وصل استلام يكون مرفقاً بميثاق للتخصير إبتداءً من استلام الإشعار.<sup>7</sup>

1 - رحال نصر، مرجع سابق، ص 93.

2 - كشاوي إلياس، مرجع سابق، ص 128.

3 - رحال نصر، مرجع سابق، ص 94.

4 - كشاوي إلياس، مرجع سابق، ص 128.

5 - المرجع نفسه.

6 - دوداح رضوان، مرجع سابق، ص 98.

7 - كشاوي إلياس، مرجع سابق، ص 130.

كما يجب أن يتضمّن الإشعار تحت طائلة البطلان على ما يلي:<sup>1</sup>

- اسم أو المقر الاجتماعي للمكلف الخاضع للضريبة مع العنوان الصحيح.
- تاريخ وساعة بدء التدخّل في عين المكان.
- إمكانية استعانة المكلف بمستشار من اختياره.
- مختلف الضرائب والرسوم المحقّق فيها.
- السنوات المعنية.

بالإضافة إلى وجوب احتواء الإشعار على العنوان كاملاً وختم المصلحة التي تُبأشر الرقابة، ويجب أن يكون ممضياً من قبل المحقّق، ورئيس مجموعة التحقيق يذكر أسمائهم وألقابهم ورتبهم.

كما تجدر الإشارة إلى أنّه بإمكان المحقّق القيام بمراقبة مُفاجئة لمعينة العناصر الماديّة للمكلف وحالة الوثائق المحاسبيّة، دون أن يقوم بإجراء فحص نقدي للوثائق المحاسبيّة، حيث تبقى هذه الرقابة وسيلة استثنائية لمكافحة الغش الضريبي، ويجرّ المحقّق محضر نهاية عمليّة المراقبة الماديّة ويُمنح للمكلف أو ممثله.<sup>2</sup>

كما يمكن للمحقّق التدخّل في عين المكان وإجراء لقاء مع المكلف من أجل بناء الثقة المتبادلة، حيث لهذا النوع من اللقاءات أهميّة كبيرة باعتبارها تسمح بإقامة فكرة حول المكلف وإقامة العديد من الملاحظات.<sup>3</sup>

ويجب أن يتضمّن اللقاء محادثات مع مسيري المؤسسة الخاضعة للرقابة، حول التنظيم العام للمؤسسة ووسائلها وموضوعها بدقّة ومكانتها في السوق، وكذا شروط الاستغلال الموضوعية، بالإضافة لزيارة المصانع والمحلات التي تسمح للمحقّق بجمع المعطيات التي تُستعمل في فحص المحاسبة وغيرها.<sup>4</sup>

## 2- استمارات التحقيق

قبل القيام بعملية استلام المحاسبة من طرف المحقّق، يجب على المحقّق القيام بفحص وبشكل مفصّل؛ الملف الضريبي من خلال الاعتماد على إعداد كشوفات لمجموعة من الوثائق

<sup>1</sup> - رحال نصر، مرجع سابق، ص 95.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه، ص 96.

<sup>3</sup> - Colin Philippe, la vérification, fiscale, édition economica, paris, 2000, p 40.

<sup>4</sup> - رحال نصر، مرجع سابق، ص 96.

من أجل معرفة الشكل الخارجي للمحاسبة والحكم على مصداقية محاسبة المكلف من عدمها.<sup>1</sup>

كما تتمثل الكشوفات التي يقوم المحقق بإنجازها فيما يلي:

- كشف حالة المقارنة للميزانيات ( EN° 31 ).

- إعداد كشف المحاسبة ( KN° 37 ).

- التحقيقات الخارجية المساعدة.

### 3- فحص المحاسبة

تتم عملية فحص المحاسبة على نوعين، حيث تتم على مستوى الشكل ثم المضمون:

#### أ- فحص المحاسبة من حيث الشكل

حتى تكون المحاسبة منتظمة من حيث الشكل يجب أن تتوفر على الشروط التالية:<sup>2</sup>

- يجب أن تكون كاملة ومنتظمة.

- يجب أن تكون متسلسلة وصحيحة.

- يجب أن تكون مقنعة.

كما أنه على المحقق مراقبة حالة السجلات المقدمة للمراقبة وأن يحرص على ما يلي:<sup>3</sup>

- تاريخ المصادقة في السجلات اليومية العامة، وسجل الجرد والكتابات المحاسبية مع تاريخ المحاسبة المسجلة فيهما.

- المظهر العام للسجلات المسوكة.

#### ب - مراقبة المحاسبة من حيث المضمون

يهدف فحص المحاسبة من حيث المضمون، إلى التأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية

أي المشتريات والمخزونات، وأشغال قيد التنفيذ وكذا المبيعات من ناحية ومراجعة الحسابات الرئيسية للميزانية وحسابات التسيير من ناحية أخرى.<sup>4</sup>

وتتضمن عملية مراقبة المحاسبة من حيث المضمون مراقبة الوثائق المحاسبية على عمليات

المؤسسة<sup>1</sup>، وذلك من خلال مراقبة حالات الغش الجبائي التي من الممكن أن تظهر على

1 - دوداح رضوان، مرجع سابق، ص 99.

2 - كشاوي إلياس، مرجع سابق، ص 131.

3 - رحال نصر، مرجع سابق، ص 97.

4 - كشاوي إلياس، مرجع سابق، ص 132.

حساب المشتريات، مثل تضخيم قيمة المشتريات أو تخفيضها بالإضافة إلى مراقبة أشغال قيد التنفيذ بالإضافة إلى مراقبة المبيعات.

كما يقوم المحقق في هذا النوع من المراقبة من حيث المضمون، إلى مراقبة حسابات الميزانية ومراقبة حسابات التسيير.<sup>2</sup>

### ثالثاً: تبليغ نتائج المراقبة المحاسبية

يكمّن الهدف الأوّل من عملية المراقبة المحاسبية، إلى إبراز كل الأخطاء والإغفالات المتضمّنة في محاسبة المكلف؛ من أجل التأكّد من صحّة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقّة التي قدّمتها المحاسبة.<sup>3</sup>

#### 1- التبليغ الأوّل:

بعد الانتهاء من عملية المراقبة المحاسبية والتي يمكن أن تصل مدّتها إلى حوالي تسعة أشهر لعمليّات سنة ماليّة واحدة<sup>4</sup>، يجب أن يقوم العون المحقّق بإعداد التبليغ الأوّل، الذي يجب تقديمه إلى المدير الفرعي للرقابة الجبائية من أجل الإطلاع عليه والتأشير عليه قبل إرساله<sup>5</sup>، بالإضافة إلى إرساله إلى المكلف الخاضع للرقابة متضمناً التعديلات المحرّات، حيث يُبلّغ عن طريق إرسال موصى عليه مع وصل استلام.<sup>6</sup>

يُمنح للمكلف مدة أربعون (40) يوماً<sup>7</sup> للردّ مع حق الاستعانة بمسّتشار من اختياره، حيث يحتوي التبليغ الأوّل على الطرق التي استعملت في التقييم والتي أدّت إلى تعديل أسس الضريبة، بعد انتهاء مدّة أربعين (40) يوماً؛ يواجه العون المحقّق حالتين:

- في حالة ما قام المكلف بالرد على الإشعار في المدّة القانونيّة ويسجّل ملاحظاته الخاصّة على نتائج التحقيق أو اعتراضه على الأسس المعدّلة والتي يمكن أن تكون موضوعيّة ومبرّرة وبالتالي تُقبل، وإن كانت غير مؤسّسة فإنّها ترفض، لهذا يجب على المحقّق أن يصوغ تبليغاً نهائياً ويجب أن يكون معللاً ومفصلاً بما فيه الكفاية.

1 - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 113.

2 - كشاوي إلياس، مرجع سابق، ص 134.

3 - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 124.

4 - المادة 141 من قانون الإجراءات الجبائية.

5 - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 124.

6 - المادة 142 من قانون الإجراءات الجبائية.

7 - المادة 06/20 من قانون الإجراءات الجبائية.

- المكلف لا يرد على الإشعار أو يرد بعد الفترة القانونية، ففي هذه الحالة فإنّ الأسس المعدلة تبقى على حالها والمحققين ليسوا مسؤولين عن إعلام المكلف، لأنهم يعتبرونه قبولاً ضمنياً من قبل المكلف.

## 2- التبليغ النهائي:

بعد انقضاء مدة الأربعين (40) يوماً، التعديلات المجرات يجب أن تكون مبررة بشكل كافي ومعللة، ولا يوجد تاريخ محدد من أجل التبليغ النهائي، بحيث يجب أن تكون تلك التعديلات في أجل معقول.<sup>1</sup>

لنصل في الأخير لإقفال ملف تقرير عمليات التحقيق، وإرسال نسخة إلى كل من المديرية الجهوية للضرائب والملف الضريبي للمكلف لدى إدارة الضرائب التابع لها ليُحفظ في الأرشيف.<sup>2</sup>

## الفرع الثالث

### التحقيق المعمق في مختلف الوضعيات الجبائية<sup>3</sup>

تسعى الإدارة الجبائية إلى رفع التحدي من خلال السعي المتواصل والحثيث إلى تحسين احترام القانون الجبائي ومكافحة مختلف صور الغش الجبائي.

لهذا قامت بوضع أحكام وتشريعات جديدة لمراقبة مداخيل الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاط صناعي أو تجاري أو حتى خدماتي، حيث يُطلق على هذه المراقبة بالمراقبة المعمّقة لمجمل الوضعيات الجبائية.<sup>4</sup>

كما يُعتبر التحقيق المعمق في مجمل الوضعيات الجبائية الشاملة امتداداً للتحقيق المحاسبي، إلا أنه يمكن أن يكون مستقلاً عنه، بالإضافة إلى كونه يمكن أن يكون متعلقاً بمكلف لا يملك ملفاً جبائياً.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - كشاوي إلياس، مرجع سابق، ص 144.

<sup>2</sup> - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 125.

<sup>3</sup> - هذا النوع من الرقابة أو التحقيق تختص به الأشخاص الطبيعية دون الأشخاص المعنوية، أي أن المؤسسة الاقتصادية غير معنية به مباشرة، إلا أننا نرى بأن ضرورة البحث تحتم علينا التطرق إليه باعتباره مكملاً للمراقبة المحاسبية هذا من جهة، أما من الجهة الثانية فإنّ نرى كذلك بأن التحقيق المعمق في مختلف الوضعيات الجبائية، يمكن أن يقودنا إلى كشف عمليات تبيض أموال جريمة الغش الجبائي المرتكبة من طرف مديري ومسيري وأعضاء المؤسسات الاقتصادية وبالتالي كشف حالات الغش الجبائي في أوساط تلك المؤسسات.

<sup>4</sup> - رحال نصر، مرجع سابق، ص 107.

<sup>5</sup> - كشاوي إلياس، مرجع سابق، ص 149.

التحقيق المعمق في مختلف الوضعيات الجبائية يُعتبر من أصعب أنواع التحقيقات التي تقوم بها الإدارة الجبائية نظراً للخصوصية التي يتمتع بها.<sup>1</sup> حيث تم استحداث هذا النوع من التحقيقات، تبعاً للإصلاح الجبائي الذي اعتمده الدولة الجزائرية سنة 1992.<sup>2</sup> فالتحقيق المعمق يُعتبر إذاً مجموعة العمليات الهادفة إلى التحقق من نزاهة التصريجات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي.<sup>3</sup>

يُعتبر هذا النوع من التحقيق خاص بالأشخاص الطبيعيين دون المعنويين.<sup>4</sup> حيث يرمي التحقيق الجبائي المعمق في مختلف الوضعيات الجبائية، إلى الكشف عن الفارق بين الدخل الحقيقي والدخل المصرّح به<sup>5</sup>، أي المقارنة بين الدخل المصرّح به مع وضعية المكلف المعيشية الخاصة به وبسائر أفراد أسرته.

#### أولاً: الإجراءات الأولية للتحقيق المعمق

لا يمكن القيام بالتحقيق المعمق لمختلف الوضعيات الجبائية، دون تسطير برنامج من طرف الإدارة الجبائية واختيار الملف الجبائي المعني بالتحقيق بناءً على المعايير التالية:<sup>6</sup>

- وجود فروقات كبيرة بين المداخل السنوية المصرّح بها والنفقات المستعملة.
- الحصول على دلائل تجعل التصريجات المقدمة من طرف المكلف مشكوك فيها وهذا عند القيام بالمراقبة العميقة.
- ملاحظة إستعمال الحساب الجاري للشركاء عند الخضوع للتحقيق المحاسبي.
- ظهور صفات الثراء مثل شراء السيارات الفخمة والعقارات وهذا بالنسبة للأشخاص غير المحصين جبائياً.

إذا فصيروا التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، تتلخص في عملية التحضير المبدئي له من خلال برمجة ملفات المكلفين الخاضعين للتحقيق، ثم مباشرة التحقيق من خلال

<sup>1</sup> - دوداح رضوان، مرجع سابق، ص 122.

<sup>2</sup> - خلاصي رضا، تحليل ظاهرة الغش الجبائي، دراسة حالة الجزائر في الفترة 1991-2002، مرجع سابق، ص 192.

<sup>3</sup> - Thierry, Lambert, vérification fiscale personnelle édition economica, paris, 1984, p 08.

<sup>4</sup> - كشاوي إلياس، مرجع سابق، ص 149.

<sup>5</sup> - خلاصي رضا، تحليل ظاهرة الغش الجبائي، دراسة حالة الجزائر في الفترة 1991-2002، مرجع سابق، ص 192.

<sup>6</sup> - دوداح رضوان، مرجع سابق، ص 122.

الإشعار بانطلاق القيام بالتحقيق، وكذا انطلاق فترة البحث عن المعلومة الجبائية التي تتم في فترة التحقيق.<sup>1</sup>

### 1- البرمجة:

تعتبر البرمجة أول خطوة أولية تحضيرية لإجراء المراقبة الجبائية المعمّقة لمختلف الوضعيات الجبائية، حيث يتم فيها اختيار الملفات الخاضعة للرقابة من طرف المحقق، مراعيًا في ذلك التصريحات المكتتبه خلال السنة الجارية بالإضافة إلى السنوات غير المتقدمة.<sup>2</sup> ثم تتم عملية البرمجة قبل نهاية كل سنة من طرف رئيس مفتشية الضرائب، من خلال إعداده لقائمة تمهيدية تتضمن المكلفين الذين من المحتمل أن يخضعوا للرقابة المعمّقة بعد دراسة كاملة لكل ملفات المكلفين، ثم تُرسل تلك القائمة إلى المديرية الولائية للضرائب المختصة إقليمياً من أجل دراستها.<sup>3</sup>

هذا وتقوم مديرية الضرائب الولائية بإعداد قائمة نهائية تُسندها إلى رئيس مكتب المراقبة الجبائية من أجل تنفيذها، وتُرسل نسخة إلى المديرية الجهوية للضرائب للإعلام التي تقوم هي الأخرى بإرسالها إلى الإدارة المركزية من أجل المصادقة عليها.<sup>4</sup> تجدر الإشارة إلى أن انتقاء الأشخاص الطبيعيين المعنيين بعملية الرقابة يتم وفق معايير موضوعية محدّدة عن طريق التعليم رقم 135-2000، التي تحتوي على مجمل المظاهر المتعلقة بالمراقبة المعمّقة، وكنا قد تطرقنا لتلك المعايير في التمهيد الخاص بهذا الفرع.

### 2- سحب الملف الجبائي:

يقوم المحقق بسحب الملف الجبائي للمكلف، وإن كان محص جبائياً من قبل مفتشية الضرائب التابع لها إقليمياً وذلك من أجل:<sup>5</sup>

- التعرف بدقة على المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة وعلى الأشخاص الذين تحت كفالته.
- التأكد من اكتتاب كل التصريحات الخاصة بالدخل الإجمالي ومراقبة تواريخ اكتتابها.
- التعرف على طبيعة المداخل المكوّنة للدخل والذمة المالية للمكلف.

1 - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 129.

2 - رحال نصر، مرجع سابق، ص 108.

3 - كشاوي إلياس، مرجع سابق، ص 150.

4 - المرجع نفسه.

5 - دوداح رضوان، مرجع سابق، ص 123.

- التأكد من عدم وجود تجانس ما بين المداخيل المصرح بها والممتلكات التي في حوزة المكلّف ونمط المعيشة.

### 3- الإشعار بالتحقيق:

لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي، دون إعلام المكلّف بالضريبة مسبقاً من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له، مع إشعار بالاستلام يكون مرفوقاً بحقوق وواجبات المكلّف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية، ومنحه أجلاً أدنى للتحضير يقدر بخمسة عشر ( 15 ) يوم ابتداءً من تاريخ التسليم<sup>1</sup>.

كما يجب أن يتم إرفاق الإشعار بالتحقيق باستمارة خاصة بالممتلكات، يقوم المكلّف من خلالها بالتصريح بالممتلكات التي هي بحوزته، كما يحقّ للمكلّف عدم ملأ الاستمارة كونها لا تحوز على الطابع الإجباري<sup>2</sup>.

### 4- جمع المعلومات:

على المحقق أن يجري فحص لكل الوثائق التي هي في حوزة الإدارة الجبائية المتعلقة بأشخاص عائلته والمؤسسات التي يسيّرهما، ويمكن هذا الفحص التكميلي من جمع معلومات إضافية عن بعض المصادر الأخرى للدخل<sup>3</sup>.

كما يمكن للمحقق أن يطلب التوضيحات والتبريرات الكتابية، بالإضافة إلى إمكانية طلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة، كما يمكن للمحقق أن يطلب مقابلة المعنيين بالتحقيق من أجل الاستماع إليهم، إذا كان ذلك ضرورياً للحصول على المعلومات أو إذا طلبوا هم إجراء المقابلة من أجل تقديم توضيحات شفوية<sup>4</sup>، بالإضافة إلى إمكانية قيام المحقق بإستعمال كشوفات الربط والتأكد من أنها مستغلة بكيفية صحيحة.

1 - كحلة عبد الغني، مرجع سابق، ص 131.

2 - دوداح رضوان، مرجع سابق، ص 124.

3 - رحال نصر، مرجع سابق، ص 111.

4 - دوداح رضوان، مرجع سابق، ص 124.

كما يمكنه التدخل في عين المكان للبحث عن المعلومات الجبائية في حالة ما إذا كانت إجراءات بطاقة المعلومات للمكلف وكشوفات الربط غير كافية لمعرفة الوضعية المالية.<sup>1</sup>

### ثانياً: الإجراءات النهائية للتحقيق

لا يختلف الأمر بالنسبة للتحقيق المعمق لمختلف الوضعيات الجبائية فيما يخص الإجراءات النهائية عن تلك المتعلقة بالتحقيق المحاسبي.

#### 1- التبليغ النهائي:

عند انتهاء عملية الرقابة يجب على الإدارة الجبائية أن تقوم بإعلام المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة بالتعديلات التي تم إجرائها وذلك عن طريق تبليغ موصى عليه مع وصل استلام<sup>2</sup>، كما يجب أن يكون التبليغ مفصّل بشكل كافٍ ومعلّل، ويتضمّن إشارة إلى أنه يمكن للمكلف الاستعانة بمستشار من اختياره وله أجل أربعون ( 40 ) يوماً من أجل إرسال موافقته وصياغة ملاحظاته،<sup>3</sup> لأنّ التبليغ يهدف إلى قطع فترة التقادم المحددة قانوناً.<sup>4</sup>

تجدر الإشارة كذلك إلى أنه توجد 03 حالات، يمكن أن تواجه المكلف بعد تبليغه

بصفة قانونية وهي:

- قيام المكلف بالرد وإرساله في الآجال القانونية وذلك بإصدار ملاحظات والتي يمكن أن تكون موضوعية ومبررة وبالتالي تُقبل، وإن كانت غير مؤسّسة فإنّها تُرفض، لهذا يجب على المحقق أن يصوغ تبليغاً نهائياً ويجب أن يكون معللاً ومفصلاً بما فيه الكفاية.
- في حالة كان رد المكلف متأخراً وعندما تكون الحجج في هذه الحالة مقبولة، فإنّه من الأفضل أن تصحّح الأسس المبلّغة، من أجل إقامة جدول فرض ضريبة إضافي بشكل دائم.
- في حالة الغياب الكلي للرد وهو ما يُعتبر قبول ضمني للمكلف بالأسس المبلّغة سابقاً من طرق المحقق.

#### 2- التبليغ النهائي

بعد فحص الملاحظات والدلائل الجديدة من طرف المكلف على التقويمات الجديدة المقترحة، فإنّ المحقق يقوم بعد مرور مهلة الأربعين ( 40 ) يوماً الممنوحة للمكلف، من أجل

1 - دوداح رضوان، مرجع سابق، ص 124.

2 - المادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية.

3 - المادة 21 الفقرة الخامسة من قانون الإجراءات الجبائية.

4 - المادة 112 من قانون الإجراءات الجبائية.

الرد بالتبليغ النهائي عن طريق الأسس الجديدة المقترحة، وهذا عن طريق إرسال إشعار بالتقويم نهائي من خلال رسالة موصى عليها، أو تسليمه له مباشرة مع إشعار بالاستلام.<sup>1</sup> بعد الانتهاء من عملية التبليغ الأولي والنهائي، يقوم المحقق بتحرير تقرير يتضمن تنفيذ عمليات التحقيق، وهو نموذج موحد تُودع نسخة منه في الملف الجبائي للمكلف، وترسل نسخة أخرى إلى المديرية الجهوية للضرائب من أجل التحليل والتلخيص.<sup>2</sup> كما يتم إصدار جداول إضافية تمثل نهاية عملية الرقابة الجبائية ويتم فيها تحديد الحقوق والعقوبات.

### المبحث الثاني

#### الأحكام الإجرائية والقمعية لمكافحة جريمة الغش الجبائي في المؤسسات الاقتصادية

لا تكفي سياسة التجريم وحدها لمكافحة جريمة الغش الجبائي في أوساط المؤسسات الاقتصادية، بل يجب أن يتم إرفاق التجريم بأحكام إجرائية فعالة ومناسبة لمكافحة جريمة الغش الجبائي، كونها جريمة تتميز بالطابع الفني والتقني، تلك الخاصية التي تمتاز بها جريمة الغش الجبائي، جعلت من المشرع الجزائري يحيطها بمجموعة من الإجراءات الاستثنائية التي تتوافق مع خصوصيتها، وذلك لضمان مكافحة ناجعة لجريمة الغش الجبائي (المطلب الأول). كذلك المكافحة الإجرائية لا تكفي هي الأخرى وحدها لمكافحة جريمة الغش الجبائي، بل لابد من إرفاقها بسياسة العقاب والقمع التي تحقق عنصر الردع والمكافحة لكل مؤسسة اقتصادية يُفكر ممثلوها وأجهزتها التورط في ارتكاب جريمة الغش الجبائي، كذلك تميزت السياسة العقابية لجريمة الغش الجبائي بعقوبات خاصة لم تُرصد إلا لمثل هذا النوع من الجرائم ذات الخطورة الاقتصادية (المطلب الثاني).

### المطلب الأول

#### الأحكام الإجرائية

إن الطبيعة التقنية والفنية التي تتميز بها جريمة الغش الجبائي، جعلت من تطبيق القواعد الإجرائية التقليدية الخاصة بمعاينة الجريمة ومتابعة مُرتكبيها أمراً صعب التطبيق على مثل جريمة الغش الجبائي، كون ارتكاب هذه الجريمة لا يتم إلا من طرف أشخاص مختصين في تقنيات

<sup>1</sup> - دوداح رضوان، مرجع سابق، ص 130.

<sup>2</sup> - المرجع نفسه.

التهرّب والغش الجبائي، تلك الطبيعة الخاصة للجريمة حتّمت على المشرّع الجبائي الجزائري، إحاطتها بمجموعة من الإجراءات الخاصة والاستثنائية خُروجاً عن القاعدة العامة، سواء من حيث المعاينة كتوسيعها لتشمل بالإضافة لضباط الشرطة القضائية التقليديين؛ أعوان الإدارة الضريبية وأعوان الجمارك، باعتبارهم أكثر فهماً لموضوع الجريمة وكيفية ارتكابها ولصلتهم الوظيفية بها.

أمّا بالنسبة لإجراءات متابعة جريمة الغش الجبائي، فقد اشترط فيها المشرّع تقديم شكوى من طرف الإدارة الجبائية المختصة من أجل تحريك الدعوى العمومية، بالإضافة إلى الخروج عن القاعدة العامة في الاختصاص، والتي منح فيها المشرّع الحرية لإدارة الضرائب في تحديد المحكمة المختصة بالمتابعة، على أن يؤول اختصاص الفصل في الجريمة إلى المحكمة التي تمّ في دائرتها الحجز أو مقر المؤسسة المرتكبة لجريمة الغش الجبائي.

كذلك المشرّع الجزائري خصّ جريمة الغش الجبائي باستثناء آخر في انقضاء الدعوى العمومية ألا وهو المصالحة، حيث أنّ القيام بالمصالحة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، يعدّ سبباً كافياً لانقضاء الدعوى العمومية ووقف كل إجراءات المتابعة في حق المكلف المتابع قضائياً.

## الفرع الأول

### معاينة جريمة الغش الجبائي<sup>1</sup>

تُعتبر مرحلة المعاينة أو مرحلة الاستدلال؛ هي المرحلة التي يمكن القول بأنّها تمثل الطريق الذي تسلكه السلطات القضائية من أجل جمع مختلف الأدلّة والملابسات التي تؤدّي إلى اكتشاف مرتكبي الجريمة أو على الأقل الوصول إلى أثر يمكن أن يدلّ عليهم أي مرتكبي

<sup>1</sup> - المعاينة في مفهومها العام هي عملية التوجّه إلى مكان وقوع الجريمة و المحافظة عليه من أجل البحث و أخذ عيّنة من الآثار المتروكة من طرف مُرتكب الجريمة، فهي عملية تنصب على مسرح الجريمة، وقد تقع على دليل مادّي أو جسم أو أحد أطراف الجريمة ( الضحية أو المتهم)، ويقوم بالمعاينة ضابط الشرطة القضائية ويساعده في ذلك الأخصائيون من الأقسام الفنية مثل المختصّين بالتصوير والرسوم والجهات المختصة بالتعرّف على الشخصية بواسطة أثار البصمات، تمّ نقل هذا التعريف عن موقع القانون الشامل الرابط: [http://droit7.blogspot.com/2013/10/blog-post\\_740.html](http://droit7.blogspot.com/2013/10/blog-post_740.html) تاريخ الإطلاع يوم 2017/10/02 على الساعة 22:00، بينما تعني في مفهومها الخاص بجريمة الغش الجبائي، قيام الأشخاص المخوّل لهم وفقاً للقوانين الجبائية القيام بمهام معاينة جريمة الغش الجبائي؛ من خلال الانتقال إلى مختلف المحلات والأماكن التي لها علاقة بارتكاب الأفعال التي تُعتبر مخالفة لما نصّت عليه مختلف القوانين الجبائية مُستعملين كافّة الصلاحيات والسلطات المخوّلة لهم قانوناً لإجراء المعاينة.

الجريمة، فهي وإن كانت مهمة ( مرحلة المعاينة )، فلا يمكن اعتبارها أبداً من إجراءات الدعوى العمومية ولا تؤدّي إليها، وإنما يبقى دورها ممهداً لإقامتها متى لزم الأمر ذلك. ولأنّ مرحلة المعاينة تُعتبر مهمة جداً في التمهيد لإقامة الدعوى الجزائية الجبائية كما أسلفنا، فقد أحاطها المشرّع بجملة من الإجراءات والضوابط التي تنظّمها نظراً لكون جريمة الغش الجبائي جريمة تتميز بالطابع التقني وغير التقليدي، حيث كان لزاماً النص على بعض الإجراءات الخاصة التي تتماشى وطبيعة هذه الجريمة، وكذا منحها بعض الاستثناءات في الإجراءات خروجاً على القاعدة العامة، وهو ما سوف نُناقشه من خلال هذا الفرع، حيث سنتعرّض بالدراسة للأشخاص المنوط بهم مهمة معاينة جريمة الغش الجبائي، لنعرّج على الأحكام الخاصة بمعاينة جريمة الغش الجبائي.

### أولاً: الأشخاص المؤهلين لمعاينة جريمة الغش الجبائي

يتولى مهمة معاينة الجرائم في القانون العام، ضباط الشرطة القضائية المنصوص عليهم في المادة 15 من قانون الإجراءات الجزائية الجزائري المعدّل والمتمّم<sup>1</sup> والتي نصّت على "يتمتع بصفة ضابط الشرطة القضائية:

- رؤساء المجالس الشعبية البلدية،
- ضباط الدرك الوطني،
- الموظفون التابعون للأسلاك الخاصة للمراقبين، ومحافظي وضباط الشرطة للأمن الوطني،

- ذوو الرتب في الدرك، ورجال الدرك الذين أمضوا في سلك الدرك الوطني ثلاث (03) سنوات على الأقل والذين تمّ تعيينهم بموجب قرار مُشترك صادر عن وزير العدل ووزير الدفاع الوطني، بعد موافقة لجنة خاصة،

- الموظفون التابعون للأسلاك الخاصة للمفتّشين وحفاظ وأعوان الشرطة للأمن الوطني الذين أمضوا ثلاث سنوات (03) سنوات على الأقل بهذه الصفة والذين تمّ تعيينهم

<sup>1</sup> - المادة 15 من الأمر رقم 66-155، المؤرّخ في 08 يونيو 1966، المتضمّن قانون الإجراءات الجزائية المعدلة بموجب المادة 04 من الأمر 15-02، المؤرّخ في 23 يوليو 2015، المعدّل والمتمّم لقانون الإجراءات الجزائية الجزائري، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 40، المؤرّخ في 23 يوليو 2015.

بموجب قرار مُشترك صادر عن وزير العدل ووزير الداخلية والجماعات المحلية، بعد موافقة لجنة خاصة،

- ضباط وضباط الصف التابعين للمصالح العسكرية للأمن الذين تم تعيينهم خصيصا بموجب قرار مُشترك صادر عن وزير الدفاع الوطني ووزير العدل...".

حيث يتخذ هؤلاء الضباط المذكورين في نص المادة 15 سالفه الذكر، مجموعة إجراءات البحث والتحري عن الجريمة لمعرفة مُركبها وكيفية وقوعها وإسنادها إلى فاعلها<sup>1</sup>، هذا بالنسبة للقاعدة العامة في البحث والتحري عن الجرائم، إلا أن جريمة الغش الجبائي ونظراً لما تتميز به من طابع تقني<sup>2</sup>، فقد خرج المشرع الجزائري فيها عن القاعدة العامة، فبالإضافة إلى ضباط الشرطة القضائية المذكورين في المادة 15 من قانون الإجراءات الجزائية؛ أولى كذلك مهمة معاينة جريمة الغش الجبائي والبحث والتحري عنها لمجموعة الأشخاص المؤهلين لإثبات جريمة الغش الجبائي حسب التشريع الجبائي، تكون مهمتهم الوصول إلى دلائل مُستعملين سلطاتهم التي خوّلهم إياها القانون بخصوص هذا الشأن.<sup>3</sup>

إلا أنه يُلاحظ عدم وجود اتساق وانسجام بين القوانين الجبائية في تحديد الأشخاص المخولين قانوناً القيام بمهمة معاينة جريمة الغش الجبائي وإثباتها، حيث اختلفت النصوص القانونية الجبائية في تحديد من هم هؤلاء الأشخاص<sup>4</sup>، وتضاربت على الشكل الآتي:

<sup>1</sup> - سليمان بارش، شرح قانون الإجراءات الجزائية الجزائري، دار الهدى للطباعة والنشر، باتنة، الجزائر، 1986، ص 133.

<sup>2</sup> - معاشو عمار، خصوصية إجراءات الدعوى الجزائية في مجال الغش الضريبي، مجلة المحكمة العليا، عدد خاص، الغش الضريبي والتهريب الجمركي، قسم الوثائق، 2009، ص 133.

<sup>3</sup> - نجيب زروقي، جريمة التملص وآليات مكافحتها في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2012/2013، ص 172.

<sup>4</sup> - طورش بتانة، مكافحة التهريب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة قسنطينة، كلية الحقوق، 2011/2012، ص

1- الأشخاص المؤهلين للمعينة حسب قانوني الضرائب غير المباشرة<sup>1</sup> والطابع<sup>2</sup>:

أوكلت مهمة معاينة جريمة الغش الجبائي حسب هذين القانونين لأعوان الضرائب والملحقين دون سواهم، حيث نصّت المادة 22 من قانون الطابع<sup>3</sup> على مايلي: " يتمتع أعوان الجمارك والضرائب المختلفة بنفس الصلاحيات التي يتمتع بها موظفو الإدارة الجبائية وذلك من أجل معاينة مخالفات الطابع بالنسبة للعقود أو المحررات العرفية ومن أجل حجز الوثائق المختلفة " تجدر الإشارة إلى أنّ هذه المادة قد ألغيت بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2011 وتمّ نقل أحكامها إلى قانون الإجراءات الجبائية عن طريق المادة 38 مكرّر 09 أ<sup>4</sup>.

يتّضح من خلال نص المادة 22 من قانون الطابع الملغاة والمنقولة أحكامها إلى المادة 38 مكرّر 09 أ من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، أنّ أعوان الجمارك والضرائب المختلفة يتمتّعون حصراً دون غيرهم مع موظفي الإدارة الجبائية، لمعاينة الجرائم المنصوص عليها في قانون الطابع، حيث يظهر لنا من خلال نص المادة سالفة الذكر أنّ المشرّع قد استبعد ضباط الشرطة القضائية المنصوص عليهم في المادة 15 من قانون الإجراءات الجزائيّة الجزائري لمعاينة

<sup>1</sup> - تمّ إصدار قانون الضرائب غير المباشرة بموجب الأمر رقم 76-104 المؤرّخ في 09 ديسمبر 1976 المعدّل والمتّم، حيث جاء هذا القانون وفقاً لنص المادة الأولى منه من أجل النص على مجموعة الأحكام القانونيّة المتعلّقة بالدخل المحصّل لفائدة الدولة أو الجماعات المحليّة والمتضمّن في المصطلح النوعي للضرائب غير المباشرة، كما نصت المادة الثانية من نفس القانون على موضوع قانون الضرائب غير المباشرة حيث جاء فيها: بالإضافة إلى الرسم على القيمة المضافة.

- تخضع الكحول و الخمر والمشروبات الأخرى المشاهمة لرسم المرور.

- تخضع مصنوعات الذهب والفضة والبلاطين لرسم الضمان.

يتمّ تحصيل هذه الرسوم لصالح ميزانيّة الدولة، تبعاً للقواعد التي يحددها القانون.

تخضع مصنوعات الذهب والفضة والبلاطين إلى رسم نوعي وحيد يُدعى رسم ضمان ويُدفع لفائدة ميزانيّة الدولة حسب القواعد التي يحددها قانون الضرائب غير المباشرة.

<sup>2</sup> - تمّ إصدار قانون الطابع بموجب الأمر رقم 76-103 المؤرّخ في 09 ديسمبر 1976 المعدّل والمتّم، حيث يعرف الطابع بأنّه الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصّصة للعقود المدنيّة والقضائيّة وللمحركات التي يمكن أن تقدّم للقضاء كدليل، أي أنّ قانون الطابع يهدف إلى تحصيل لفائدة خزينة الدولة جميع الرسوم المتأبّية من استفادة الأشخاص الطبيعيّة والمعنويّة من مختلف الخدمات التي تقدّمها الهيئات والمؤسسات العموميّة فيما يخص الوثائق التي تصدر عنها أو التي تقدّم لها، والرسم يُعتبر مع الضريبة يشكّلان الوعاء الجبائي الذي يتمّ من خلاله تمويل الخزينة العموميّة.

<sup>3</sup> - الأمر 76-103، المؤرّخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمّن قانون الطابع المعدّل والمتّم، الصادر في الجريدة الرسميّة للجمهورية الجزائريّة، العدد 39، المؤرّخ في 15 ماي 1977.

<sup>4</sup> - القانون رقم 10-13، المؤرّخ في 29 ديسمبر 2010، المتضمّن قانون المالية لسنة 2011، الصادر في الجريدة الرسميّة للجمهورية الجزائريّة، العدد 80، المؤرّخ في 30 ديسمبر 2010.

مثل هاته الجرائم، حيث نرى بأنّ المشرّع الجزائري ربما يكون قد استبعد هؤلاء الضباط بسبب طبيعة الجريمة والتي لا تُشكّل الخطر الكبير الذي يستدعي تدخل ضباط الشرطة القضائية المنصوص عليهم في المادة 15 من قانون الإجراءات الجزائية، بالإضافة إلى الطابع التقني للمخالفات والتي لا يفقه كنهها إلاّ الموظفون الذي لهم علاقة الاختصاص بها.

أمّا بالنسبة لقانون الضرائب غير المباشرة فقد نص هو الآخر على الأشخاص المكلفين بمعاينة جريمة الغش الجبائي في المادة 504 منه والتي جاء فيها: " إن جميع أعوان إدارة الضرائب المفوضين والمخلفين قانوناً، مكلفون على الخصوص لإثبات المخالفات للقوانين والأنظمة المتعلقة بالضرائب غير المباشرة، ويكونوا أيضاً مؤهلين لتحرير المحاضر:

1- أعوان الجمارك وبصفة عامّة جميع مستخدمي إدارة المالية وكذا مستخدمو الدرك الوطني وجميع أعوان مصالح الجسور والطرق المأذون لهم بموجب القانون بتحرير المحاضر:

- فيما يخص صناعة الكحول خلسة، مخالفة القوانين والأنظمة لنقل الكحول والأنابيب والمشروبات،

2- الإدارة البلدية أو عونها أي: رؤساء المجالس الشعبية البلدية ونوابهم ومحافظو الشرطة: فيما يخص المخالفات المرتكبة من قبل البائعين المتجولين للمصنوعات من الذهب والفضة،

3- المندوبون الغائبون وأعوان الشرطة البلدية: فيما يخص المخالفات في مادة التبغ،

4- أعوان الشرطة والأعوان البلديون المؤهلون لهذا الغرض فيما يخص المخالفات في مادة الرسم الصحي على اللحوم<sup>1</sup>.

يظهر لنا من خلال نص المادة 504 من قانون الضرائب غير المباشرة؛ بأنّ المشرّع الجبائي الجزائري يكون قد سعى إلى تحقيق نوع من الانسجام بين نص المادة 504 من قانون الضرائب غير المباشرة والمادة 15 من قانون الإجراءات الجزائية الجزائري، من حيث ضباط الشرطة القضائية المخوّل لهم قانوناً معاينة ومتابعة جريمة الغش الجبائي، طبعاً مع إضافة أعوان

<sup>1</sup> - الأمر رقم 76-104، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب غير المباشرة المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 70، المؤرخ في 02 أكتوبر 1977.

الضرائب المفوضين والمحلفين وكذا أعوان الجمارك وغيرهم من الجهات التي لها تكوين فني وتقني يمكنها من معاينة ومتابعة مثل تلك الجرائم بحكم تكوينها واختصاصها. كذلك نصّت المادة 505 من قانون الضرائب غير المباشرة على أن الأعوان المفوضين والملحقين المخوّل لهم إثبات مخالفات المراقبات والتحصيلات في المراحل المعهود بها إلى دائرة الضرائب في محاضر بناءً على طلب المدير العام للضرائب، وتؤكد أمام القاضي في غضون ثلاثة أيام من تاريخها تحت طائلة البطلان، ويمكن أن يتولى مهمة تحرير المحضر عون واحد، حيث يجوز المحضر الذي محرّره ذلك العون على حجية أمام القضاء ما لم يثبت العكس، كذلك يجوز تحرير المحضر من طرف عونين اثنين، وفي هذه الحالة يجوز محضرهم على القوة الحجيّة التي لا يطعن في صحتها إلا بالتزوير.<sup>1</sup>

## 2- الأشخاص المؤهلين للمعاينة حسب قانون الرسوم على رقم الأعمال<sup>2</sup>:

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

يُستشف من نص المادة السابقة قيام المشرّع بإشراك جميع الهيئات المعنية بالتصدي لجريمة الغش الجبائي أو تلك التي تقوم بمناسبة ممارستها لمهامها باكتشاف تجاوزات جبائية،

<sup>1</sup> - المادة 505 من قانون الضرائب غير المباشرة.

<sup>2</sup> - صدر هذا القانون بموجب الأمر رقم 102-76، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 المعدل والمتّم، يتعلّق بالرسم على القيمة المضافة والتي تخضع لها:

1- جميع عمليّات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة التي تكتسي طابعاً صناعياً أو تجارياً أو حرفياً ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية، ويطبّق الرسم على القيمة المضافة وفقاً لنص المادة الأولى على الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى وكذا شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص.

2- عمليّات الاستيراد.

<sup>3</sup> - الأمر رقم 102-76، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمّن قانون لرسوم على رقم الأعمال المعدل والمتّم، الصادر في الجريدة الرسمىّة للجمهورية الجزائرية، العدد 103، المؤرخ في 26 ديسمبر 1976.

حيث يسعى المشرع لخلق نوع من التضافر والتنسيق والانسجام بين تلك الهيئات قصد توحيد جهودهم لتفادي ضياع أموال الخزينة العمومية، لكون أغلب المعاملات الاقتصادية والمالية تمر عبر تلك المؤسسات كالاستيراد وحالة عدم احترام قواعد المنافسة وغيرها.

### 3- الأشخاص المؤهلين للمعاينة حسب قانوني الضرائب المباشرة<sup>1</sup> والرسوم المماثلة والتسجيل<sup>2</sup>:

لم ينص هذين القانونين على الأشخاص المؤهلين للقيام بعملية المعاينة لجريمة الغش الجبائي<sup>3</sup>، لترك القانونين فراغاً في تحديد من لهم الحق في معاينة جريمة الغش الجبائي. إلا أن الإشكال المطروح هو إغفال المشرع الجبائي في الجزائر؛ النص على وضعية ضباط الشرطة القضائية المنصوص عليهم في قانون الإجراءات الجزائية في مهمة معاينة جريمة الغش الجبائي، باستثناء قانون الضرائب غير المباشرة الذي نصّ عليهم صراحة في نص المادة 504 منه بالإضافة للمادة 112 من قانون الرسوم على رقم الأعمال التي ذكرت مصطلح ضباط الشرطة القضائية في إطار نصّها على الجهات التي يمكن أن تعدّ محاضر معاينة المخالفات المرتكبة انتهاكاً لأحكام قانون الرسوم على رقم الأعمال دون التفصيل فيهم، حيث لم نجد ولا إشارة إليهم في بقية القوانين الجبائية، ليظهر جدل بين شرّاح القانون حول إمكانية هؤلاء الضباط لمعاينة ومتابعة جريمة الغش الجبائي.

<sup>1</sup> - صدر قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الأمر رقم 76-101 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 المعدل والمتمم، حيث هدف المشرع الجزائري من وراء إصدار هذا القانون إلى تأسيس ضريبة سنوية وحيدة تطبق على دخول الأشخاص الطبيعيين أطلق عليها اسم الضريبة على الدخل، حيث تطبق هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقاً للمواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. وهذا وفقاً لنص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أما فيما يخص مكونات الدخل الصافي فإنها تتكوّن من الأرباح المهنية، عائدات المستثمرات الفلاحية، الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية، كما تنص عليها المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، عائدات رؤوس الأموال المنقولة، المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.

<sup>2</sup> - صدر قانون التسجيل بموجب الأمر رقم 76-105 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 المعدل والمتمم، حيث جاء هذا القانون من أجل تحصيل جميع رسوم التسجيل سواء أكانت ثابتة أو نسبية أو تصاعديّة تبعاً لنوع العقود ونقل الملكية الخاضعة لهذه الرسوم، فالرسم الثابت هو ذلك الرسم الذي يطبق على العقود التي لا تثبت نقل ملكية أو حق الانتفاع أو التمتع مدى الحياة أو لمدة غير محددة لأموال منقولة أو عقارية ولا حصّة في شركة ولا قسمة أموال منقولة أو عقارية، وبصفة عامّة يطبق هذا الرسم على جميع العقود الأخرى التي تُقدم طواعية لإجراء التسجيل حتى ولو كانت مَغفأة منه هذا ما نصّت عليه المادة الثالثة من قانون التسجيل، أما بالنسبة للرسوم النسبية والتصاعديّة فقد نصّت عليها المادة الرابعة من نفس القانون والتي جاء فيها " يؤسس الرسم النسبي أو التصاعدي بالنسبة لنقل الملكية أو حق الانتفاع أو التمتع بالأموال المنقولة أو العقارية سواء بين الأحياء أو عن طريق الوفاة وكذلك بالنسبة للعقود المشار إليها في المادة 221 أذناه والعقود المثبّنة إما حصّة في شركة أو قسمة أموال منقولة أو عقارية ".

<sup>3</sup> - معاشو عمار، مرجع سابق، ص 133.

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

يُوجد رأي وسط يقول بأنّه لا يوجد مانع من قيام ضباط الشرطة القضائية بمعاينة جريمة الغش الجبائي، شرط قيامهم بإحالة الملف والمحاضر إلى إدارة الضرائب المختصة دون سواها؛ لتحريك الدعوى الجزائية الجبائية باعتبارها هي التي تملك حق تقديم الشكوى أمام الجهات القضائية المختصة.<sup>3</sup>

لكن تبقى الصلاحية الكاملة لضباط الشرطة القضائية في معاينة الجرائم المنصوص عليها في المادة 31 من قانون الوقاية من الفساد ومكافحته والتي جاء فيها: " يُعاقب بالحبس من خمس ( 05 ) سنوات إلى عشر ( 10 ) سنوات وبغرامة من 500.000 دج إلى 1.000.000 دج، كل موظف عمومي يمنح أو يأمر بالاستفادة، تحت أي شكل من الأشكال ولأي سبب كان، ودون ترخيص من القانون، من إعفاءات أو تخفيضات في الضرائب أو الرسوم العمومية أو يسلم مجاناً محاصيل مؤسّسات الدولة "،<sup>4</sup> مع العلم أنّ هذه المادة كانت قد ألغت المادة 122 من قانون العقوبات<sup>5</sup> التي كانت تنص هي الأخرى على: "

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

<sup>2</sup> - فارس السبي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري الجزائري، الطبعة الأولى، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 114.

<sup>3</sup> - المرجع نفسه.

<sup>4</sup> - القانون رقم 06-01، المؤرخ في 20/02/2006، المتضمن قانون بالوقاية من الفساد ومكافحته المعدل والمتّم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 14، المؤرخ في 08 مارس 2006.

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

تطبق العقوبات المنصوص عليها في المادة 121 على كل صاحب سلطة عمومية يأمر بتحصيل ضرائب مباشرة أو غير مباشرة غير تلك التي حددها القانون وكذلك كل موظف عمومي يضع جداولها أو يقوم بتحصيلها،

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

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

#### ثانياً: صلاحيات الأشخاص المؤهلين لمعاينة جريمة الغش الجبائي

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

ومن أهم تلك الصلاحيات الممنوحة للأشخاص المؤهلين لمعاينة جريمة الغش الجبائي؛ هي تحرير المحاضر لإثبات المخالفات طبقاً لما نصت عليه المادة 505 و506 و507 و508 من قانون الضرائب غير المباشرة والمادة 112 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

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

- تاريخ تحرير المحضر ونوع المخالفة.
- اسم وصفة العون أو الأعوان الذين حرروا المحضر.
- اسم الشخص المكلف بالمتابعة.

<sup>1</sup> - فارس السبتي، مرجع سابق، ص 114.

ويختتم المحضر بمكان تحريره وساعة اختتامه.<sup>1</sup>

هذا بالنسبة لتحرير المحضر، أمّا بالنسبة لصلاحيّة إجراء المعاينة والتي يتأتّى منها المحضر المحرّر فقد أحاطها المشرّع الجزائري بمجموعة من الشروط الواجب توفّرها حتى يُعتبر إجراء المعاينة صحيحاً وسليماً، ومن تلك الشروط التي يجب توفّرها هي:

- ضرورة وجود قرائن جديّة تتعلّق بعملية غش جبائي.

- الحصول على الترخيص المسبق من طرف الإدارة.

ولا يُمارس حق المعاينة حسب نص المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، إلاّ من طرف أعوان ذوو رتبة مفتش على الأقلّ والمؤهلين من طرف المدير الولائي للضرائب، وأن لا يقلّ عدد الأعوان بالنسبة لكل تدخل عن عونين دون أن يتعدى عددهم الأربعة أعوان، ولا يتمّ اختيار إلاّ الأعوان الأكثر تأهيلاً والذين يتميّزون بكفاءة عالية تمكّنهم من تحقيق المهمّات المطلوبة منهم.<sup>2</sup>

أمّا بالنسبة للإجراءات واجب القيام بها قبل إجراء عملية المعاينة، فقد نصّت عليها المواد 35 و37 و38 من قانون الإجراءات الجبائية والمتمثلة فيما يلي:

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

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

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

- يجب على العون الذي كشف فعل الغش الجبائي أن يقدّم الإثبات المادّي للمدير الولائي للضرائب بواسطة تقرير مفصّل.

يمكن ممارسة المعاينة في جميع المحلّات المهنية التي يمكن أن تُستعمل لتخزين السلع، أو في وسائل النقل أو المحلّات ذات الاستعمال السكني التي تحتوي على مستندات تهمّ المصلحة، كما يمكن معاينة الأماكن المملوكة من طرف الغير المشكوك في أنهم يملكون أو يخفون

<sup>1</sup> - موقع ستار تايمز [www.startimes.com](http://www.startimes.com)، تاريخ الإطلاع 2016/10/19، على الساعة 00:30.

<sup>2</sup> - نجيب زروقي، مرجع سابق، ص 175.

مستندات تهم المصلحة، مثل مسيرو الشركات و الشركاء المحاسبون أو أي شخص طبيعي أو معنوي.

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

في حالة غياب الشخص المعني بالمعاينة أو ممثله القانوني أو أي شاغل للأماكن، يتمّ تبليغ الأمر بعد إجراء المعاينة برسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام وهذا تفادياً لتهديب الأدلة على وجود عملية غش جبائي من طرف المكلف بالضريبة،<sup>1</sup> في حالة غياب أي شخص عن الأماكن يقوم ضابط الشرطة القضائية باستحضار شاهدين من خارج تعداد التابعين لسلطته أو سلطة الإدارة الجبائية، وفي حالة استحالة طلب الشاهدين يقوم ضابط الشرطة القضائية بالاستعانة بمحضر قضائي.

لا يمكن أن تتمّ عملية المعاينة إلاّ في الأوقات الرسمية المنصوص عليها قانوناً وإلاّ وقعت تحت طائلة البطلان وعدم الصحة، حيث نصّ القانون على أنّ المعاينة تبدأ من الساعة السادسة صباحاً إلى غاية الساعة الثامنة مساءً، ويتمّ تحرير محضر بحضور المعني أو ممثله القانوني أو الشاغل أو إتباع إجراءات إحضار الشاهدين أو المحضر القضائي.

وبعد عملية المعاينة وتحرير المحضر تُرسل نسخة أصلية إلى القاضي الذي منح الرخصة بإجراء المعاينة والذي تمّت تحت رعايته ورقابته، ويتعيّن كذلك تسليم نسخة من المحضر للمعني بالأمر أو في حالة غيابه إلى ممثله أو أي شاغل للمكان، ويلتزم الأعوان المؤهلين للقيام بالمعاينة بكتمان السر المهني وإلاّ تعرّضوا للعقوبات المنصوص عليها قانوناً حسب ما نصّت عليها المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - فارس السبيتي، مرجع سابق، ص 169.

<sup>2</sup> - تنص المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية الفقرة الأولى على: " يُلزم بالسر المهني، بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات، ويتعرّض للعقوبات من نفس المادة، كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحيّاته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به".

1- متابعة جريمة الغش الجبائي<sup>1</sup>

من المتفق عليه أنّ النص الجزائي لا يربّب أثره ولا يكون ذا مفعول ساري إذا لم يتمّ إلحاقه بجملة من الإجراءات التي تضمن فاعليته وحسن تطبيقه، كذلك النص الجبائي ليس استثناءً عن هذه القاعدة، فهو كذلك يستوجب إلحاقه بعدد من النصوص الإجرائية التي تنظّم إجراءات المتابعة وكيفية ممارسة الدعوى العمومية.

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

## أ- تحريك الدعوى الجزائية الجبائية

نصّت المادة 29 الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجزائية على: "تُباشر النيابة العامة الدعوى العمومية باسم المجتمع وتُطالب بتطبيق القانون وهي تمثل أمام كل جهة قضائية"، من خلال نص المادة 29 يمكن القول أنّ النيابة العامة هي صاحبة الحق الأصلي في تحريك الدعوى العمومية ومباشرتها،<sup>2</sup> ولا يمكن تقييد تلك الصلاحية بقيد إلاّ بناءً على نص، ونظراً لاعتبارات اقتضتها الضرورة الملحة مثل تعليق تحريك الدعوى العمومية ومباشرتها بناءً على إذن أو طلب أو شكوى.

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

<sup>1</sup> - يُقصد بإجراء المتابعة في جريمة الغش الجبائي هو تحريك الدعوى العمومية ضد المكلّفين بالضريبة الذين قاموا بمخالفة الأحكام المنصوص عليها في مختلف القوانين الجبائية ومباشرتها أمام القضاء للفصل فيها و معاقبة مُرتكبي تلك المخالفات.

<sup>2</sup> - حسن صادق المرصفاوي، التجريم في تشريعات الضرائب، منشأة المعارف، الاسكندرية، مصر، 1963، ص 184.

## ب- تقديم شكوى من طرف إدارة الضرائب

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

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

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

نصّت المادة 305 في فقرتها الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنّه: " تُباشَر المتابعات من أجل تطبيق العقوبات الجزائية المنصوص عليها في المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وفقاً للشروط المنصوص عليها في المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية "

كما نصّت المادة 534 من قانون الضرائب غير المباشرة على أنّه: " تُتابع المخالفات المشار إليها في المادة 532 أعلاه، بهدف تطبيق العقوبات الجزائية، وفقاً للشروط المنصوص عليها في المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية "

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

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

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

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

كما يُلاحظ على جميع تلك المواد التشابه في الصيغة القانونية والتي أحالت جميعها على المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري.<sup>3</sup>

وتجدر الإشارة في هذا المقام إلى أنّ اشتراط الشكوى لا يستوجب من إدارة الضرائب القيام مسبقاً بإنذار المعني بأن يقدم أو يكمل تصريحه أو يسوّي وضعيته إزاء التنظيم الجبائي، كما نصّت عليه المادة 305 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكنا قد تطرّقنا لها مسبقاً.

ومن أجل أن تكون الشكوى صحيحة، فقد اشترطت القوانين الجبائية ما يلي:

1- أن تقدّم الشكوى من طرف من أعطاهم القانون صلاحية تقديمها، إلاّ أنه يجوز أن تقدّم من طرف من سمح لهم القانون بإنابة من له الحق في تقديمها، ويُشترط الإنابة العامة فقط

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

<sup>2</sup> - فارس السبيتي، مرجع سابق، ص ص 190 191.

<sup>3</sup> - إن المنفحص لقانون الإجراءات الجبائية الجزائري يظهر له حلياً نزعة المشرّع الجزائري إلى توحيد جميع الإجراءات الجبائية التي كانت مبعثرة بين مختلف النصوص الجبائية، حيث بدأ المشرّع الجزائري في مطلع الألفية الثالثة بنقل جميع النصوص التي تتضمّن مجموعة الإجراءات الجبائية من القوانين الجبائية إلى قانون الإجراءات الجبائية وذلك لتوحيدها و إعطائه نفس المكانة التي يجوزها قانون الإجراءات الجزائية، بالإضافة إلى النص فيه على جميع الأحكام الإجرائية الخاصة التي تُعتبر استثناءً على القواعد العامة المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجزائية والتي لا تصلح أن تطبّق على جريمة الغش الجبائي نظراً لخصوصيتها.

دون الإنابة بمناسبة كل جريمة، ومنه يُستنتج بمفهوم المخالفة أن تقديم الشكوى من طرف شخص غير مختص بإصدارها يكون باطلاً ولا يعتدّ به.

2- يجب أن تتوفر الشكوى على الشكليات المنصوص عليها قانوناً كشرط الكتابة؛ لأنّ الشكوى المكتوبة تضمن وجود توقيع صاحبها.<sup>1</sup>

هناك انتقاد موجه من طرف بعض فقهاء القانون لاستعمال مصطلح الشكوى في النصوص الضريبية، وقالوا بأنّه مصطلح غير سليم كون الشكوى لا تقدّم إلا من طرف الجني عليه الذي أصابه الضرر أي الضحية، هذا عندما تمس الجريمة بمصلحة الفرد أكثر مما تمس بمصلحة الجماعة، حيث كان من المفترض أن يُطلق مُصطلح الطلب وليس الشكوى لأنّه يقدّم من طرف الجهة المتضررة، أي عندما تمس الجريمة بمصلحة عامّة، وللشكوى عدّة شروط وجب توفرها حتى يعتدّ بها وهي التي نصّت عليها المادة 73 من قانون الإجراءات الجبائية وهي كالتالي:

- تقديم الشكوى من طرف المدير الولائي للضرائب وباسمه.

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

- يجب أن تتضمن الشكوى البيانات المتعلقة بصاحب الشكوى.

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

- الإشارة إلى النصوص القانونية المتعلقة بالجريمة محل الشكوى.

يجدر بنا القول في هذا المقام بأنّ سحب الشكوى من طرف الإدارة الجبائية سوف يؤدي إلى انقضاء الدعوى الجزائية الجبائية، حيث سمح المشرّع في المادة 104 مكرّر<sup>2</sup> من قانون الإجراءات الجبائية، لمديري كبريات المؤسسات ومديري الضرائب سحب الشكوى في حالة تسديد 50 % من الحقوق الأصلية والغرامات موضوع الملاحقة الجزائية واكتتاب جدول الاستحقاق للتسديد.

إذ نصّت نفس المادة على أنّ سحب الشكوى يُوقف الدعوى العمومية طبقاً لنص

المادة 06 من قانون الإجراءات الجزائية.

<sup>1</sup> - أولعربي جمال، دور القاضي الوطني في تقدير العناصر المكونة لجريمة الغش الجبائي الدولي، مذكرة مقدّمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الدولي للأعمال، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2012/2013، ص 39.

<sup>2</sup> - تمّ استحداث هذه المادة بموجب المادة 45 من القانون رقم 11-16، المؤرخ في 28 ديسمبر 2011، المتضمن قانون المالية لسنة 2012، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 72، المؤرخ في 29 ديسمبر 2011.

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

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

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

## 2- الجهة القضائية المختصة بالفصل في جريمة الغش الجبائي

خرج المشرّع الجزائري على القاعدة العامّة في الاختصاص المحلي والتي تُعتبر من النظام العام، حيث نصّت عليها المادة 329 من قانون الإجراءات الجزائية والتي جاء فيها "تختص محلياً بالنظر في الجنحة محكمة محل الجريمة أو محل إقامة أحد المتّهمين أو شركائهم أو محل القبض عليهم ولو كان هذا القبض قد وقع لسبب آخر".

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

حيث أنّه بعد استلام النيابة العامّة لملف القضية تقوم بإرساله إلى الضبطية القضائية من أجل سماع أطراف القضية، ليتمّ إرجاع الملف رفقة محضر سماع إلى النيابة العامّة والتي تقوم هي الأخرى باستدعاء الأطراف عن طريق التكليف بالحضور الذي يجب أن تتوفر فيه مختلف

<sup>1</sup> - نجيب زروقي، مرجع سابق، ص 186.

<sup>2</sup> - عبد الفتاح مراد، موسوعة شرح اتفاقيات منع التهرّب الضريبي والازدواج الضريبي، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، طبعة 2010، ص ص 64 65.

الشروط الشكلية المنصوص عليها في المادة 439 من قانون الإجراءات الجزائية؛ التي تُشير بدورها إلى إجراءات التبليغ المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

يُستخلص من كل ذلك أنّ غاية المشرّع الجزائري في ترك اختيار الجهة القضائية المختصة للإدارة الجبائية إنّما كان للإعتبارات التالية:

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

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

3- يتم اختيار المحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها مقر المؤسسة أي المركز الرئيسي لتلك المؤسسة أو لمركز إدارتها بالجزائر إذا كان مركزها الرئيسي بالخارج، وذلك لتسهيل ربط الضريبة ومراقبة أعمال المؤسسة من الناحية الجبائية واكتشاف التحايل والتهرب وبالتالي تسهيل مهمة الإدارة في إثباته لأنّه وقع على مستواها.

### الفرع الثاني

#### المصالحة كشرط استثنائي لانقضاء الدعوى العمومية في جريمة الغش الجبائي

لم يحدّ المشرّع الجزائري عن بقية التشريعات من حيث اعتماده لنفس القواعد العامة في انقضاء الدعوى العمومية المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجزائية الجزائري، إلاّ أنّه نص على بعض الاستثناءات الخاصة بانقضاء الدعوى العمومية والتي فرضتها الطبيعة المتميزة لبعض الجرائم والتي تُعتبر جريمة الغش الجبائي واحدة منها، حيث تتميز بطابعها الاقتصادي والمالي، لهذا جاءت المصالحة كسبب خاص يؤدّي إلى انقضاء الدعوى الجزائية في الجريمة

الجبائية، كون المصالحة تكون بعد سداد المكلف بالضريبة للمستحقات المفروضة عليه وتنفيذ التزاماته الماليّة نحو إدارة الضرائب.

المصالحة إجراء تختصّ به إدارة الضرائب دون غيرها ويُعتبر من صميم اختصاصاتها لا يُنازعها فيه أحد.

### أولاً: التعريف القضائي والفقهّي والتشريعي للمصالحة

لا يُفترض أن يكون إجراء المصالحة إلاّ في الجرائم التي خصّ فيها المشرّع الإدارة حصراً بسلطة تحريك الدعوى العموميّة في الجرائم التي تمسّ تلك الجريمة المرتكبة بمصالح مكلفة تلك الإدارة بحمايتها<sup>1</sup>، حيث تكون الإدارة هي الوحيدة التي تملك السلطة التقديرية في مدى إمكانية اللجوء إلى المصالحة من أجل فض النزاع الجبائي ووقف إجراءات تحريك الدعوى العموميّة أو رفض المصالحة مع المتهم والمضي قدماً في إجراءات تحريك الدعوى العموميّة<sup>2</sup>.

ونظراً لصعوبة الاتفاق على تعريف جامع مانع لمصطلح المصالحة، فقد أوكلت مهمة تعريفه إلى الاجتهاد القضائي وأراء الفقهاء، فمثلاً نجد أنّ المشرّع الجزائري لم يتطرق إلى تعريف المصالحة في المادة الجبائية، وإنّما نصّ فقط على جواز اللجوء إليها واعتبارها سبباً في وقف الدعوى الجزائية الجبائية، وهو ما نصّت عليه المادة 555 من قانون الضرائب غير المباشرة في فقرتها الثانية على: "غير أنّ المصالحات أو الإعفاءات التي تقبل بها الإدارة لا ينبغي أن يكون من آثارها تخفيض الغرامة المحكوم بها على المخالف إلى رقم يقلّ عن مبلغ تعويض التأخير الذي يكون واجب الأداء ولو طبقت أحكام المادة 540 من هذا القانون"<sup>3</sup>.

تبقى هذه المادة هي الوحيدة في التشريع الجبائي الجزائري التي نصّت صراحة على إمكانية اللجوء إلى إجراء المصالحة من أجل رفع النزاع وفض الخصومة بين إدارة الضرائب والمتهرّب من أداء الضريبة، وبالتالي فلم نجد تعريفاً تشريعياً لمصطلح المصالحة في التشريع

<sup>1</sup> - رأفت عبد الفتاح حلاوة، الصلح في المواد الجنائية، دراسة مقارنة بالشريعة الإسلامية، (بدون دار نشر)، 2003، ص 12.

<sup>2</sup> - مدحت عبد الحليم رمضان، الإجراءات الموجزة لإنهاء الدعوى الجنائية، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2000، ص 46.

<sup>3</sup> - الأمر 76-104 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب غير المباشرة المعدل والمتّم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 70 المؤرخ في 02 أكتوبر 1977.

الجبائي الجزائري، عكس القانون المدني الجزائري الذي عرّف مصطلح الصلح ضمن المادة 459 التي جاء فيها: " الصلح عقد ينهي به الطرفان نزاعاً قائماً أو يتوقّيان به نزاعاً محتملاً، وذلك بأن يتنازل كل منهما على وجه التبادل عن حقه "،<sup>1</sup> وهو نفس المعنى تقريباً الذي نصّ عليه المشرّع الفلسطيني حين تصدّى لتعريف المصالحة بأنّها: " عقد يُنهي الطرفان بمقتضاه نزاعاً قائماً بينهما أو يتوقّيان به نزاعاً محتملاً فيما يجوز التصالح فيه وذلك بأن يتزل كل منهما على وجه التقابل عن جزء من إدّعائه "،<sup>2</sup> وهو نفس التعريف الذي تضمّنته المادة 2044 من القانون المدني الفرنسي.

أمّا المشرّع الأردني فقد نصّ في المادة 647 من القانون الأردني لسنة 1976 على أنّ المصالحة عقد يرفع النزاع ويقطع الخصومة بين المتصالحين بالتراضي.

هذا بالنسبة لبعض التعريفات التشريعية التي تصدّت لمهمة تعريف المصالحة في شكلها العام، أمّا بالنسبة لاجتهادات الفقه فقد تميّز هذا الأخير بكثرة التعريفات والتي لا يسع المقال هنا لسردها كلّها، وإتّما نختص بذكر بعض منها فقط على سبيل التوضيح والمثال، ومنها تعريف الفقيه القانوني أحمد فتحي سرور الذي عرفها بأنّها طريقة تؤدّي إلى إنهاء الدعوى الجنائية غير الطريق الطبيعي لإنهائها، أجازها القانون في نوع من الجرائم للحد من إطالة الإجراءات.<sup>3</sup>

أمّا الفقيه علي زكي العرابي، فقد عرّف المصالحة بأنّها تحلّص المتهم من الدعوى الجنائية إذا دفع مبلغاً معيناً خلال مدّة معيّنة.<sup>4</sup>

الفقيه أنور محمد صدقي المساعدة قال هو الآخر من خلال تعريفه للمصالحة بأنّها في الأساس وسيلة من وسائل انقضاء الدعوى العمومية في حالة قيام كل من المدعي والمدعى عليه بإجراء التصالح على قيمة المطالبة القائمة بينهما، أي هي عقد يرفع النزاع ويقطع الخصومة بين المتصالحين.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - الأمر رقم 75-58، المؤرّخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمّن القانون المدني المعدّل والمتّمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 78، المؤرّخ في 30 سبتمبر 1975.

<sup>2</sup> - سعادي عارف محمد صوافطة، الصلح في الجرائم الاقتصادية، مذكرة مقدّمة استكمالاً لمتطلّبات الحصول على درجة الماجستير في القانون، جامعة النجاح الوطنية فلسطين، 2010، ص 17.

<sup>3</sup> - أحمد فتحي سرور، الشرعية والإجراءات الجنائية، دار النهضة العربية، القاهرة، 1977، ص 17.

<sup>4</sup> - علي زكي العرابي، المبادئ الأساسية للإجراءات الجنائية، مطبعة لجنة التأليف والترجمة، القاهرة، مصر، 1952، ص 131.

<sup>5</sup> - أنور محمد صدقي المساعدة، مرجع سابق، ص 287.

أمّا بالنسبة لتعريفات القضاء لإجراء المصالحة فسوف نستشهد بتعريف محكمة النقض المصرية والذي جاء فيه: " المصالحة هي بمثابة نُزول الهيئة الإدارية المختصة عن حقها في تحريك الدعوى الجنائية مُقابل المبلغ الذي قام عليه الصلح ويحدث أثره بقوة القانون " <sup>1</sup>، وكتأكيد على ذلك رأينا بأنّه من الضروري تناول إحدى القضايا التي فصلت فيها محكمة النقض المصرية فيما يتعلّق بالمصالحة والتي جاء نص حكمها بما يلي: " قضاء الحكم المطعون فيه بانقضاء الدعوى الجنائية بالصلح في جرائم تهرّب المتهم من أداء الضريبة وعدم تقديم إقرارات الأرباح عن نشاطه التجاري من دون موافقة وزير المالية أو من ينوب عنه على التصالح، خطأ " .

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

من خلال كل ذلك يمكن القول بأنّ المصالحة في المادة الجبائية هي وسيلة قانونية غير قضائية تؤدي إلى تخلي الإدارة الجبائية عن المتابعة أصلاً، وإمّا إلى الاتفاق مع المخالف بعد صدور حكم ابتدائي بالإدانة على قطع الخصومة وانقضاء الدعوى مقابل دفع مبلغ مالي. وهذا كانت المصالحة في الجريمة الضريبية بأن يقوم المتهم بأداء المبالغ المستحقة عليه من طرف الإدارة الجبائية، ولا يُعتبر صحيحاً إلا من خلال تعبيره عن إرادة تُنتج آثار قانونية بين المتهم والإدارة الجبائية، لئنه في الأخير الرابطة الإجرائية للخصومة الجزائية. <sup>3</sup> وهو ما قضت به كذلك المحكمة العليا في الجزائر من خلال قرارها الذي قضى بأنّ المصالحة الجمركية تؤدي إلى انقضاء الدعوى العمومية. <sup>4</sup>

<sup>1</sup> - سعادي عارف محمد صوافطة، مرجع سابق، ص 15.

<sup>2</sup> - عبد الفتاح مراد، مرجع سابق، ص 64 65.

<sup>3</sup> - فارس السبيتي، مرجع سابق، ص 262.

<sup>4</sup> - القرار الصادر بتاريخ 1994/11/06، عن الغرفة الجزائية، القسم الثالث، رقم الملف 122072، (قرار غير منشور)، نقلاً عن

أحسن بوسفيعة، المنازعات الجمركية، الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر، 2008، ص 192.

وبالتالي فإن إجراء المصالحة يُعتبر ضماناً لحقوق الإدارة وفقاً لما تملكه من سلطة تقديرية في الموازنة بين المتابعة الجزائية أو إجراء المصالحة.

وإجراء المصالحة له تأثير كبير على الدعوى العمومية الجبائية، فهو يضع حداً لها من خلال كونه سبباً خاصاً لانقضائها.

### ثانياً: خصائص المصالحة

من خلال مختلف التعريفات التشريعية والفقهية والقضائية لإجراء المصالحة، يمكننا استخلاص واستنتاج جملة الخصائص التي يميّز بها إجراء المصالحة، والتي لا تعدو أن تتجاوز خاصيتين اثنتين ألا وهما: خاصية اختصاص الإدارة به دون غيرها، وكذا كونه إجراء فعال وذو جدوى إجرائية للإدارة، وهو ما سنناقشه بالتفصيل فيما يلي:

#### 1- الصلح أساس قانوني لسحب الاختصاص لصالح الإدارة الجبائية

يبرز الدور الكبير الذي تمّ منحه للإدارة الجبائية من خلال العديد من الصلاحيات والسلطات التي تستأثر بها دون غيرها، بدءاً بمنحها صلاحية تحريك الدعوى الجزائية الجبائية حصراً من خلال إجراء رفع الشكوى، مروراً بتأسيس إدارة الضرائب كطرف أصيل في القضايا الجبائية، إنتهاءً بمنحها صلاحية توقيف الدعوى الجزائية الجبائية وانقضائها عن طريق سلوك إجراء المصالحة وسحب الشكوى، وهو ما يعود بالأساس إلى التميّز الذي يكتنف القانون الجنائي الاقتصادي عن بقية القوانين.<sup>1</sup>

والملاحظ كذلك هو أنّ المشرّع الجبائي الجزائري قد اعترف للإدارة الجبائية بجملة الامتيازات التي تختصّ بها في مجال إجراءات متابعة وانقضاء الدعوى الجزائية الجبائية، فهو لم يُشرك معها أي سلطة في تلك الامتيازات ولم يجعلها مُناصفة مع غيرها وإتّما خصّها بها وحدها دون غيرها، ولا تستطيع أي سلطة أخرى لا تشريعية ولا حتى قضائية كالنيابة العامة ممارسة تلك الصلاحيات نيابة عن الإدارة الجبائية<sup>2</sup>، وفي رأينا أنّ السبب الأساسي والوحيد في اختصاص إدارة الجباية بتلك الخصائص إنّما يعود للطبيعة الخاصة لجريمة الغش الجبائي، فهي جريمة تقنية اقتصادية تتميز بحركية سريعة لا يمكن لأي هيئة أو سلطة أخرى غير مختصة

<sup>1</sup> - حسن عز الدين ذياب، الصلح في الجرائم الاقتصادية <http://gurispedia.org/indx.php>، تاريخ الإطلاع 15 سبتمبر 2016، على الساعة 18:00.

<sup>2</sup> - صابر العياري، الصلح في القانون الجنائي الاقتصادي، رسالة نيل شهادة ختم الدروس بالمعهد الأعلى للقضاء في تونس، الفوج الثاني عشر، 2001/2000، ص 27.

بمتابعتها وملاحقة مُرتكبيها إلا الإدارة المختصة والعارفة بخبايا تلك الجريمة وكيفيات وآليات ارتكابها، لهذا كانت الإدارة الجبائية هي الإدارة الوحيدة الخبيرة بمثل تلك المسائل الفنية.<sup>1</sup> كذلك سَحَب الاختصاصات لصالح الإدارة الجبائية لم يكن اعتباطاً، فقد جاء بسبب الحركية الاقتصادية الكبيرة التي يشهدها العالم، حيث عجز المشرع عن الاستمرار في التدخل في النشاط الاقتصادي بنفس الوتيرة التي كان عليها إبان الفترة الاشتراكية، إذ أبانت العولة عن عجز المشرع ومن خلاله النيابة العامة في مسايرة مختلف الجرائم ولاسيما الاقتصادية منها<sup>2</sup>، فلقد تطورت الجريمة الاقتصادية ونزعت عنها ثوب التقليديّة، وارتدت لباس الحداثة والتطورّ والسرعة مُستغلّة النظام العالمي الجديد؛ الذي أملته العولة وما وفره من أدوات تكنولوجية بارعة، حيث أصبحت الجرائم ذات طابع فني وتقني يصعب على غير ذوي الاختصاص اكتشافها ومعرفتها، ليتنازل المشرع عن بعض من الاختصاصات الأصيلة للنيابة العامة لصالح الإدارة المختصة باعتبارها الأدرى بالجرائم والمخالفات المرتكبة في قطاعها، وهو النهج الذي سار عليه المشرع من خلال اعترافه للعديد من الإدارات ذات النشاط الاقتصادي ومن بينها إدارة الضرائب ببعض السلطات التي كانت إلى وقت قريب حكراً على السلطة التشريعية أو القضائية.

وفيما يلي نماذج عن بعض الإدارات المختصة التي خوّل لها المشرع صلاحية إجراء المصالحة في الجرائم التي تمسّ بالمصلحة التي تحميها.

أ- إدارة الجمارك: منح المشرع الجزائري سلطة المصالحة لإدارة الجمارك من خلال نص المادة 265 من قانون الجمارك المعدّل والمتمّم والتي نصّت على: "يحال الأشخاص المتابعون بسبب ارتكاب مخالفة جمركية على الجهة القضائية المختصة قصد محاكمتهم طبقاً لأحكام هذا القانون.

<sup>1</sup> - بسمة الورتلاني، الصلح والقانون الجنائي الإسلامي، مذكرة مقدّمة للحصول على شهادة الدراسات العميقة، جامعة تونس، 1997، ص 47.

<sup>2</sup> - علي حمادة، وسائل بديلة ومستحدثة لمواجهة أزمة العدالة الجنائية، <http://barasy.com/index.php>، تاريخ الإطلاع: يوم 30 أكتوبر 2016، على الساعة 22:00.

غير أنه يرخّص لإدارة الجمارك بإجراء المصالحة مع الأشخاص المتابعين بسبب المخالفات الجمركية بناء على طلبهم...<sup>1</sup>.

ب- المخالفات الماسة بقانون الصرف: باعتبار جرائم الصرف من الجرائم الاقتصادية فقد أخضعها المشرع الجزائري كذلك لاستثناء خاص وهو إجراء المصالحة، حيث نصّت المادة 09 من القانون المتعلق بقمع مخالفة التشريع والتنظيم الخاصين بالصرف وحركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج على: " لا تتم المتابعة الجزائية في مخالفات التشريع والتنظيم الخاصين بالصرف وحركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج؛ إلا بناءً على شكوى من الوزير المكلف بالمالية أو أحد ممثليه المؤهلين لذلك.

يمكن للوزير المكلف بالمالية أو أحد ممثليه المذكورين أعلاه، إجراء المصالحة إذا كانت قيمة محل الجنحة تقلّ عن عشرة ملايين دينار جزائري (10.000.00 دج) أو تساويها.

لا يمكن إجراء المصالحة إذا تجاوزت قيمة محل الجنحة عشرة ملايين دينار جزائري (10.000.00 دج) إلا بناءً على رأي مطابق تُصدره لجنة المصالحة.

يحدّد التنظيم تشكيلة لجنة المصالحة وتنظيمها وسيرها.

إذا لم تتمّ المصالحة في أجل ثلاثة (03) أشهر من يوم مُعانة المخالفة يُرسل الملف إلى وكيل الجمهورية المختص إقليمياً<sup>2</sup>.

ج- المخالفات الماسة بقانون المنافسة والأسعار: نصّت المادة 06 من قانون المنافسة والأسعار على ما يلي: "تخضع مخالفات أحكام هذا القانون لاختصاص الجهات القضائية.

غير أنه يمكن للمدير الولائي المكلف بالتجارة أن يقبل من الأعوان الاقتصاديين المخالفين بمصالحة إذا كانت المخالفة المعانة في حدود غرامة تقلّ أو تساوي مليون دينار جزائري (1.000.00 دج) استناداً إلى المحضر المعد من طرف الموظّفين المؤهلين<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - القانون رقم 79-07، المؤرخ في 21 يوليو 1979، المتضمّن قانون الجمارك المعدّل والمتّم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 03، المؤرخ في 24 يوليو 1979.

<sup>2</sup> - الأمر رقم 96-22، المؤرخ في 09 يوليو 1996، المتضمّن القانون المتعلق بقمع مخالفة التشريع والتنظيم الخاصين بالصرف وحركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج المعدّل والمتّم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43، المؤرخ في 10 يوليو 1996.

كل تلك النصوص تضمن الأساس القانوني لسحب الاختصاصات لصالح الإدارة في مجال متابعة الجرائم الاقتصادية و إنهاءها من خلال المصالحة.

## 2- تحقيق الجدوى الإجرائية

تعتبر المصالحة الطريقة المثلى لتحقيق جدوى إجرائية، إذ أنه وكما هو معلوم فإنّ اللجوء إلى الطرق الإجرائية العادية المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجزائية يتطلب وقتاً ليس بالقصير، إبتداءاً بمرحلة البحث والتحري وجمع الاستدلالات، مروراً بمرحلة التحقيق، إنتهاءً بصدور الحكم، هذا في حالة عدم سلوك أي من الطرفين لطرق الطعن العادية وغير العادية، وهي الضمانات التي منحها المشرّع الجزائري لطرفي النزاع من أجل تدارك هفوات القضاء وسوء تطبيق القانون من طرفهم، كل تلك الإجراءات والخطوات قد تتطلب في أغلب الأحيان وقتاً كبيراً يتنافى وطبيعة الجريمة الاقتصادية بشكل عام وجريمة الغش الجبائي بشكل خاص، لهذا كان انتهاج المشرّع لإجراء المصالحة ذا جدوى إجرائية كبيرة، كونه يضع حداً للمتابعة القضائية بشكل نهائي ويقتصد الوقت والمال والجهد الذي كان سوف يهدر في حالة تحريك الدعوى الجزائية الجبائية أو الاستمرار فيها، فغاية المشرّع الجبائي الجزائري هي تحصيل المبالغ المالية المستحقة على عاتق المكلّف بالضريبة وليست غايته متابعتها قضائياً وسجنه، ففي حالة ما إذا طلب المتهم المتخلي عن التزاماته أداء واجباته الجبائية تفادياً لتحريك الدعوى الجزائية الجبائية؛ يجب على إدارة الضرائب المضي قدماً معه في إجراء المصالحة، وذلك لأنّ الغاية التي سنّت من أجلها القوانين الجبائية قد تحققت بأقل الأثمان وأقصر المسافات.

كذلك يتميز إجراء المصالحة كونه إجراء بات يجوز على قوّة الشيء المقضي به،<sup>2</sup> وبالتالي فلا يحقّ للإدارة أن ترجع فيه أو أن تطلب إلغاءه، هذا من جهة الإدارة، أمّا بالنسبة للمخالف فسوف يتنازل عن الحقوق والضمانات التي منحها إياه القانون والمتمثلة في سلوك طرق الطعن العادية وغير العادية المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجزائية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - القانون رقم 04-02، المؤرخ في 23 يونيو 2004، المتضمن القواعد المطبقة على الممارسات التجارية المعدل والمتّم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 41، المؤرخ في 27 يونيو 2004.

<sup>2</sup> - حمدي رجب عطية، دور المجني عليه في إنهاء الدعوى الجنائية، رسالة للحصول على درجة الدكتوراه في القانون، جامعة القاهرة، مصر، 1990، ص 449.

<sup>3</sup> - سعادي عارف محمد صوافطة، مرجع سابق، ص 22.

## ثالثاً: - أحكام المصالحة في التشريع الجبائي الجزائري

للمصالحة مجموعة من الأحكام التي تنظمها، فهي ليست إجراء استثنائي تلجأ إليه الإدارة بطلب من المتهم من أجل إيقاف إجراءات الدعوى الجزائية الجبائية فحسب، وإنما هي إجراء مُحاط بمجموعة من الشروط التي يجب توفرها حتى تُعتبر المصالحة صحيحة، وترتب آثاراً مُلزماً لطرفيها.

## 1- شروط المصالحة

لابدّ وأنّ لإجراء المصالحة مجموعة من الشروط التي بدون توفرها يُعتبر إجراءً باطلاً وغير معتدّ به، ويمكن استنباط تلك الشروط من خلال التعريف الذي ساقه الأستاذ فارس السبتي والذي جاء فيه: " بأنّ إجراء المصالحة في الجرائم الضريبية إنّما يكون بقيام المتهم المخل بالتزاماته الضريبية بالوفاء بالمبالغ المستحقة عليه من طرف الإدارة الجبائية، مثل الحقوق والرسوم الجبائية الكاملة، ويُشترط في المصالحة أن تتمّ بين المتهم بالغش الجبائي وبين الإدارة الجبائية المختصة وهو تعبير عن إرادة تنتج آثار قانونية ويهدف إلى انقضاء الرابطة الإجرائية للخصومة الجزائية ".<sup>1</sup>

من خلال التعريف السابق نستنتج أن للمصالحة شروط لا تستقيم بدون توفرها ألا وهي:

أ- صدوره من هيئة مختصة: لقد أوكل المشرّع منذ صدور قانون المالية لسنة 2012 مهمة إجراء المصالحة في المنازعات والدعاوى الجبائية إلى المدير الولائي للضرائب وذلك بعد الحصول على الرأي الموافق من طرف اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية المنشأة لدى المديرية الجهوية للضرائب التي تتبعها المديرية الولائية للضرائب التي قامت بإقتراح اللجوء إلى إجراء المصالحة، هذا وقد كانت المادة 305 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،<sup>2</sup> المعدلة بموجب المادة 13 من قانون المالية لسنة 2008، تنصّ على ما يلي قبل تعديلها. بموجب قانون المالية لسنة 2012: " يمكن لمدير الضرائب للولاية سحب الشكوى في حالة الدفع الكلي للحقوق العادية والغرامات موضوع الملاحظات.

<sup>1</sup> - فارس السبتي، مرجع سابق، ص 262.

<sup>2</sup> - الأمر رقم 101-76، المؤرخ في 07 ديسمبر 1996، المتضمّن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتّم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 102، المؤرخ في 22 ديسمبر 1976.

إن سحب الشكوى يوقف الدعوى العمومية طبقاً للمادة 06 من قانون الإجراءات الجزائية<sup>1</sup>.

كذلك المادة 119 من قانون الرسوم على رقم الأعمال<sup>2</sup>، المعدلة والمتمة بموجب المادة 21 من قانون المالية لسنة 2008 كانت تنصّ على ما يلي قبل تعديلها بموجب قانون المالية لسنة 2012: "يستطيع مدير الضرائب للولاية سحب الشكوى في حالة الدفع الكلي للحقوق العادية والغرامات موضوع الملاحظات.

إن سحب الشكوى يوقف الدعوى العمومية طبقاً للمادة 06 من قانون الإجراءات الجزائية".

من خلال نص المادتين سالفتي الذكر، نرى بأنّ المشرّع الجبائي الجزائري قد حدّد الهيئة المختصة التي تملك سلطة وصلاحيّة إجراء المصالحة في المادة الجبائية؛ ألا وهو المدير الولائي للضرائب والذي منحه المشرّع حق سحب الشكوى، وتوقيف الدعوى الجزائية الجبائية في حالة ما إذا قام المكلف المخل بالتزاماته الجبائية بدفع الحقوق العادية والغرامات موضوع الملاحظات، حيث يُلاحظ على المادتين السالفتين أنّ المشرّع الجزائري لم يعد يشترط موافقة المدير العام للضرائب من أجل سحب الشكوى وإجراء المصالحة بعدما كان ينصّ على ذلك قبل تعديل المادتين بموجب قانون المالية لسنة 2008.

يُلاحظ على أنّ المشرّع لم ينص صراحة على مصطلح المصالحة في المواد سالفة الذكر، وهو في رأينا قصور يجب تداركه كون المصالحة صارت إجراءً واقعياً مُعترفاً به، وما يعزّز من رأينا هذا هو النص من قبل المشرّع الجبائي على سحب الشكوى، حيث من المعلوم بأنّ الشكوى تُوقف الدعوى الجزائية الجبائية إلى جانب المصالحة، وهي من الأسباب الخاصّة التي نصّت عليها المادة 06 من قانون الإجراءات الجزائية في الفقرة الثالثة والرابعة، حيث جاء فيها: "...تنقضي الدعوى العمومية في حالة سحب الشكوى إذا كانت شرطاً لازماً

<sup>1</sup> - القانون رقم 97-02، المؤرخ في 31 ديسمبر 1997، المتضمّن قانون المالية لسنة 1998، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 89، المؤرخ في 31 ديسمبر 1997.

<sup>2</sup> - الأمر رقم 76-102، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمّن قانون الرسوم على رقم الأعمال المعدل والمتّم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 103، المؤرخ في 26 ديسمبر 1976.

للمتابعة، كما يجوز أن تنقضي الدعوى العمومية بالمصالحة إذا كان القانون يجيزها صراحة".<sup>1</sup>

هذه المادة نصت على إجراءين خاصين واستثنائيين لانقضاء الدعوى العمومية، ألا وهما سحب الشكوى والمصالحة، أي أنهما إجراءين متوازيين لهما نفس الدرجة ونفس الحجية ونفس الأثر في انقضاء الدعوى العمومية، لذا فإن من القصور والإغفال ذكر سحب الشكوى والتغاضي عن المصالحة في النصوص الجبائية سالفة الذكر كونهما إجراءين مستقلين عن بعضهما حسب نص المادة 06 من قانون الإجراءات الجزائية، ولو أن إجراء المصالحة في نهايته يؤدي إلى سحب الشكوى، لهذا كان على المشرع توضيح تلك العلاقة بين الإجراءين بالنص عليها صراحة في النصوص القانونية ذات الصلة باعتبار أن مبدأ الشرعية مبدأ قانوني أصيل يحمي من كثرة التأويلات للنصوص القانونية والخروج عن مقتضاها.

هذا بالنسبة للهيئة المختصة فيما يتعلق بإجراء المصالحة في المادة الجبائية، حيث يجب التذكير بأن نفس النهج سلكه المشرع الجزائري في القوانين الخاصة الأخرى التي تنص على إجراء المصالحة، فمثلاً في المنازعات الجمركية تُعتبر إدارة الجمارك هي الهيئة المختصة في إجراء المصالحة، أمّا بالنسبة لمخالفات التشريع المتعلقة بالصرف وحركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج، فإن الوزير المكلف بالمالية أو ممثله، هو من يختص بإجراء المصالحة دون غيره وهو ما نهجه المشرع كذلك في المخالفات الماسة بقانون المنافسة والأسعار، حيث يختص المدير الولائي المكلف بالتجارة بمهمة إجراء المصالحة مع الأعوان الاقتصاديين.

**ب- اتفاق الطرفين على المصالحة:** إجراء المصالحة هو إجراء جوازي لإدارة الضرائب وليس وجوبي، أي لها كامل السلطة التقديرية في اللجوء إليه من عدمه، فليس لها الحق في أن تفرض مبلغ المصالحة على المكلف المخل بالتزاماته الجبائية، فهو مجبر بتأدية ما عليه من مستحقات لفائدة الإدارة الجبائية، أمّا في حالة ما إذا تمّ الاتفاق على إجراء المصالحة وتسوية الأمر ودياً، فللإدارة الجبائية السلطة التقديرية في اللجوء إلى إجراء المصالحة من خلال جدولته المبالغ المستحقة على المكلف وضبطها في رزنامة منحها المشرع للمكلف بالضرية من أجل

<sup>1</sup> - الأمر رقم 66-155، المؤرخ في 08 يونيو 1966، المتضمن قانون الإجراءات الجزائية المعدل والمتّم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 48، المؤرخ في 10 يونيو 1966.

- دفع ما عليه من ديون، نظراً للصعوبات التي تعترضهم أثناء تسديد مُستحقّاتها، بشرط دفع مُسبق قيمته 50 % من مبلغ الديون المستحقّة والباقي يتمّ دفعة وفق الرزنامة التالية:
- مدّة 06 أشهر للديون التي لا تفوق 50.000.000 دج.
  - مدّة 12 أشهر للديون عندما تتجاوز مبلغ 20.000.000 دج، وتقلّ عن 30.000.000 دج
  - مدّة 18 شهر للديون التي تفوق 30.000.000 دج.

وبالتالي فإنّ قيام قابض الضرائب بمنح رزنامة الدفع للسيد وكيل الجمهورية من أجل طلب تأجيل الدعوى الجبائية أو إلى قاضي التحقيق أو أمام جهات الحكم المختصة ليتعيّن بعدها على النيابة العامة وقف تحريك الدعوى العمومية إن كانت على مستواها أو التماس التأجيل للفصل في القضية إن كانت على مستوى قاضي التحقيق أو جهات الحكم.<sup>1</sup>

وفي حالة التصفية النهائية للدين الجبائي المستحق في إطار الرزنامة الموضوعية، يتعيّن على المدير الولائي للضرائب سحب الشكوى وانقضاء الدعوى العمومية بصفة نهائية<sup>2</sup>، وحيازة إجراء المصالحة على قوّة الشيء المقضي فيه فيما يخص العقوبات.

يجب التنويه إلى أنّ إجراء المصالحة ليس حقاً يُطالب به المتهم، وإنّما يكون بناءً على طلب منه، لتبقى السلطة التقديرية كاملة للإدارة الجبائية في الاستجابة له أو رفضه والاستمرار في إجراءات الدعوى العمومية الجبائية.<sup>3</sup>

**ج- موافقة اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية<sup>4</sup>:** اشترطت المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية وجوب موافقة اللجنة الجهوية المنشأة لهذا الغرض لدى المديرية الجهوية للضرائب المختصة التي تتبعها مديرية الضرائب بالولاية، لهذا يجب موافقة اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية على إجراء المصالحة الذي يقوم به المدير الولائي للضرائب، حيث أنّه بدون موافقة تلك اللجنة، فإنّ إجراء المصالحة المتخذ من قبل المدير الولائي وقيامه بناءً عليه

<sup>1</sup> - طورش بناتة، **مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر**، مذكرة مقدّمة لاستكمال متطلّبات الحصول على شهادة الماجستير، جامعة قسنطينة، كلية الحقوق، 2012/2011، ص 147.

<sup>2</sup> - المذكرة رقم 99-1438، الصادرة عن وزارة العدل الجزائرية بتاريخ 31 ماي 1999.

<sup>3</sup> - فارس السبتي، مرجع سابق، ص 265.

<sup>4</sup> - تمّ إستحداث هذه اللجنة بموجب المادة رقم 104 من قانون الإجراءات الجبائية التي تمّ إعادتها ضمن قانون المالية لسنة 2012 بعدما ألغيت بموجب قانون المالية لسنة 2008، هذه اللجنة التي نصّت المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية على إحداثها بموجب مقرر من المدير العام للضرائب، وبالفعل صدر المقرر رقم 216 المؤرخ في 26 فيفري 2012، المتضمّن إنشاء وتشكيله وسير اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية.

بسحب الشكوى هو إجراء باطل وغير صحيح كون موافقة اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية جاءت على سبيل الوجوب والإلزام.

## 2- آثار المصالحة

في حالة مرور طرفي النزاع أي المتهم والإدارة الجبائية عبر طريق إجراء المصالحة من أجل فض النزاع بينهما، واستوفى كامل الشروط المنصوص عليها قانوناً، فإنه يبدأ مباشرة في ترتيب آثاره القانونية، سواء أكانت اتجاه طرفي المصالحة أو اتجاه الغير وهو ما سنتعرض له بالمناقشة من خلال ما يلي:

أ- آثار المصالحة بالنسبة لطرفيها: إن أول أثر ينتج عن إجراء المصالحة هو وقف إجراءات السير في الدعوى الجزائية الجبائية وانقضائها، ففي حالة لم تُحرَّك بتاتاً وتم إجراء المصالحة فإنها تنقضي، أما في حالة تحريكها فسوف يتم إيقافها وإيقاف جميع الآثار الناتجة عن إجراءات التقاضي ووقف العقوبات المالية والتعويض والمصادرة، وذلك في حالة ما إذا دفع المتهم ما يترتب عليه من حقوق جبائية.

ولكن يبقى السؤال المطروح هو فيما يتعلق بجواز المصالحة بعد صدور حكم بالإدانة، فهل تجوز المصالحة في مثل هذه الحالة؟.

ذهب رأي من الفقه إلى القول بوجود التفريق بين الحكم الصادر في الجرائم الجبائية التي تكون عقوبتها الغرامة فقط، وبين الجرائم الجبائية التي تكون عقوبتها سالبة للحرية، حيث أن الأولى لا تضرّ بالمجتمع في حالة اللجوء فيها إلى إجراء المصالحة كون الغاية الأولى والأخيرة هي تحصيل المبالغ الجبائية المتهرب من أدائها، أما الجرائم الثانية فإن المصالحة فيها قد تضرّ بالنظام العام وتقلق الأمن العام، وبالتالي لا مفرّ من تسليط العقوبة المستحقة على الجاني، وليس من حق موظفي الضرائب اللجوء إلى الصلح في مثل تلك القضايا وترك المجرمين طلقاء دون ردع أو مساعدتهم على نيل الحرية، مع العلم أن التمييز بين الحالتين أمر يتفق مع كون الصلح لا يُسفر إلا عن أداء مبلغ الرسوم والحقوق المتملّص منها.<sup>1</sup>

ثاني أثر يترتب على إجراء المصالحة هو أن اللجوء إلى إجراء المصالحة قبل صدور حكم نهائي ينتج عنه أداء المتهم للمستحقات الواقعة عليه من ضريبة، بالإضافة إلى الضريبة

<sup>1</sup> - أحمد فتحي سرور، الجرائم الضريبية والنقدية، دار النهضة العربية، القاهرة، 1960، ص 265.

والضريبة الإضافية وتعويض يُعادل ثلاثة أمثال الضريبة ويتمّ مُضاعفتها كلّما عاد إلى التهرب الضريبي.

أمّا في حالة الحكم النهائي البات الحائز على قوة الشيء المقضي فيه والذي استنفذ جميع طرق الطعن العادية وغير العادية؛ فلا يجوز في هذه الحالة إجراء المصالحة وإنما يتعيّن تنفيذ الحكم لكونه حاصل على الصيغة التنفيذية.<sup>1</sup>

**ب- آثار المصالحة بالنسبة للغير:** لا تمتد آثار المصالحة في المادة الجبائية إلى الغير، وإنما تقتصر آثارها على طرفي المصالحة، مثلها مثل بقية العقود التي لا تنصرف آثارها للغير، وبالتالي فالمصالحة لا ينتفع بها ولا يُضار منها الغير، والأصل أنّ المصالحة في المادة الجبائية الجزائية كما أسلفنا؛ لا تمتدّ للفاعلين الآخرين الذين ارتكبوا الجرم مع المتهم وإنما تقتصر فقط عليه أي المتهم وعلى الإدارة الجبائية.<sup>2</sup>

### المطلب الثاني

#### الأحكام القمعية

اقتضت الخصوصية التي تتمتع بها المؤسسات الاقتصادية من حيث كونها أشخاص معنوية، إلى إقرار نظام جزائي عقابي خاص يتماشى وطبيعة تلك المؤسسات الاقتصادية، غير ذلك النظام المطبق على الشخص الطبيعي.<sup>3</sup>

باعتبار أنّ أهم هدف للمؤسسات الاقتصادية من وراء ارتكابها للجرائم هو الحصول على المال بقصد تحقيق أكبر الفوائد والأرباح، حيث تسعى تلك المؤسسات بناءً على ذلك إلى استعمال وسائل الغش والتدليس، من أجل الامتناع عن تسديد ما عليها من التزامات مالية للدولة، لهذا كان ذلك المال محل عقاب عن طريق الغرامة والمصادرة.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - عبد الحميد الشواربي، الجرائم المالية والتجارية، منشأة المعارف، الإسكندرية، 1996، ص 569.

<sup>2</sup> - أحسن بوسقيعة، المنازعات الجمركية في ضوء الفقه واجتهاد القضاء الجديد في قانون الجمارك، دار الحكمة، الجزائر، 1998، ص 240.

<sup>3</sup> - محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 320.

<sup>4</sup> - أحمد محمد قائد مقبل، مرجع سابق، ص 404.

حيث كانت الصفة الأساسية للجزاءات التي تُتخذ ضد المؤسسات الاقتصادية، هي إضعاف ذمتها المالية؛ أي القضاء على الكسب الذي ارتكبت من أجله الجريمة، وعند الاقتضاء الحد من دائرة نشاط تلك المؤسسات الاقتصادية.<sup>1</sup>

والملاحظ على مختلف القوانين الجبائية الجزائرية، أنها قد سلكت نفس النهج في تركيزها على العقوبات المالية أكثر من تركيزها على عقوبات أخرى.

حيث نجد تلك القوانين قد نصت على نوعين من العقوبات، الأول سمته بالعقوبات الجبائية وهي التي تُفرض من طرف الإدارة الجبائية (الفرع الأول)، والنوع الثاني من العقوبات أُطلق عليه مُصطلح العقوبات الجزائية، وهي تلك التي تصدر عن المحاكم ضد مُرتكبي المخالفات الجبائية (الفرع الثاني).

### الفرع الأول

#### العقوبات الجبائية

تنقسم العقوبات الجبائية إلى نوعين من الجزاءات، قد تكون مجرد زيادات يتم دفعها بالإضافة إلى الضريبة المفروضة، كما قد تكون غرامات مالية مفروضة ذات طابع إداري؛ تتمثل أساساً في الغرامات الجبائية (Amendes Fiscales) التي نصت عليها مجمل القوانين الجبائية.<sup>2</sup>

#### أولاً: الزيادات

يُقصد بالزيادات هي تلك الجزاءات التي تُدفع من أجل تعويض الضرر الذي أصاب الخزينة العمومية جراء تأخر المكلّف بالضريبة عن أداء ما هو مُستحق عليه من التزامات ضريبية، حيث أن الزيادات تمثل نسبة تختلف باختلاف درجة المخالفة، ويتم تطبيقها في حالة عدم قيام المكلّف بتسوية وضعيته في الآجال المحددة بمقتضى القانون ويتم فرضها تلقائياً، حيث تنص عليها القوانين الجبائية بنسب ثابتة وفي حالات معينة.<sup>3</sup>

فقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نصّ على زيادة تقدّر بنسبة 25 % على المكلّفين الذين لم يقدموا التصريح السنوي المفروض عليهم.<sup>4</sup>

1 - محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 321.

2 - رحال نصر، مرجع سابق، ص 32.

3 - المرجع نفسه، ص 33.

4 - المادة 192 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

وتضاعف النسبة إلى 35 % في حالة عدم تقديم التصريح السنوي بعد تبليغ المكلف في ظرف موصى عليه مع إشعار الاستلام.<sup>1</sup>

أما بالنسبة للزيادة الخاصة بنقص التصريح فقد حددها المشرع الجبائي الجزائري بنسبة 10 % في حالة ما إذا كان المبلغ المتملص منه يقل عن 50.000 دج أو يساويه.

ونسبة 15 % في حالة ما إذا كان المبلغ المتملص منه يفوق 50.000 دج ويقل عن 200.000 دج أو يساويه.

ونسبة 25 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.<sup>2</sup>

في حالة ما إذا قام المكلف بالضريبة باستعمال أعمال تدليسية من أجل تغيير الأسس أو العناصر التي تُعتمد لتحديد وعاء الضريبة، فإن نسبة الزيادة تكون متوافقة مع حصة الحقوق التي تم إخفائها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة.

كما لا يمكن أن تقل الزيادة عن 50 % وعندما لا يدفع أي حق تكون تلك الزيادة بنسبة 100 %، بالإضافة إلى تطبيق نسبة 100 %، كذلك في حالة إذا ما تعلقت الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر.<sup>3</sup>

### ثانياً: الغرامة الجبائية

هي نوع خاص من الغرامات منصوص عليه في القوانين الجبائية، وتقدر تلك الغرامات في الغالب بنسب معينة مما لم يُؤدى من الضريبة، أو بمبلغ محدد بالنظر إلى المخالفة المرتكبة، "الغرامة الضريبية هي غرامة إضافية تُلحق بالضريبة الأصلية".<sup>4</sup>

سوف نتطرق إلى مختلف الغرامات الجبائية المطبقة على المكلفين بالضريبة بسبب إخلالهم بالتزاماتهم الجبائية وذلك حسب كل قانون على حدى.

### 1- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

نصّ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على غرامة جبائية قدرها 1.000 دج، في حالة لم يقدم المكلف بالضريبة في الآجال المحددة أو عند إثبات تصريحه؛ الوثائق

1 - المادة 192 الفقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2 - المادة 193 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

3 - المادة 192 الفقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

4 - الشوربجي البشرى، جرائم الضرائب والرسوم، الطبعة الأولى، دار الجامعة المصرية، الإسكندرية، 1972، ص 60.

والمعلومات المطلوبة بموجب المواد 152 و 153 و 180 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وتُدفع تلك الغرامة في كل مرة يُسجّل فيها إغفال الوثائق المقدّمة أو عدم صحتها.<sup>1</sup> كما نصّ نفس القانون على تسليط غرامة قدرها 500.000 دج على المكلف بالضريبة في حالة لم يقدم الوثائق المطلوبة بموجب أحكام المادة 169 مكرّر من قانون الإجراءات الجبائية، أو قام بإيداع غير كامل لتلك الوثائق وذلك خلال أجل قدره ثلاثون (30) يوماً من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام.

كما يتمّ فرض غرامة إضافية تُساوي 25 % من الأرباح المحوّلة بطريقة غير مباشرة بمفهوم المادة 141 مكرّر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، في حالة لم يحترم المكلف إلزامية التصريح وتعرّض للمراقبة.<sup>2</sup>

كما نصّت المادة 194 على مجموعة من الغرامات المفروضة على المكلفين بالضريبة وهي كالتالي:

- في حالة لم يتم تقديم تصريح بالوجود حسب ما نصّت عليه المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يُعاقب المكلف بغرامة قدرها 30.000 دج.<sup>3</sup>

- تطبّق غرامة ضعف النسبة القصوى للضريبة على الدخل الإجمالي على المبالغ المدفوعة أو الموزعة على المؤسسات الاقتصادية الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات الذين يدفعون مباشرة أو عن طريق الغير، المبالغ المذكورة في هذه المادة إلى أشخاص لا يكشفون عن هويّتهم ضمن شروط المادة 176.<sup>4</sup>

- تطبّق غرامة قدرها 5.000 دج على المكلفين بالضريبة الذين ينتمون للنظام الجزائي أو التقدير الإداري، ولا يقومون بمسك دفاتر مرقّمة ومسجّلة وفق ما هو منصوص عليه في المادة 15 و 12 و 30 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.<sup>5</sup>

نصّت كذلك المادة 194 مكرّر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، على تطبيق مجموعة من الغرامات على المكلفين بالضريبة في حالة مُعانة التلبّس المنصوص عليه في

<sup>1</sup> - المادة 192 الفقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>2</sup> - المادة 192 الفقرة 31 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>3</sup> - المادة 194 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>4</sup> - المادة 194 الفقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>5</sup> - المادة 194 الفقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

المادة 20 مكرّر 03 من قانون الإجراءات الجبائية، وتكون تلك الغرامة قدرها 600.000 دج.<sup>1</sup>

كما تُرفع الغرامة إلى مبلغ 1.200.000 دج في حالة تجاوز رقم الأعمال أو الإيرادات الخام مبلغ 5.000.000 دج عند إعداد محضر التلبّس الجبائي.<sup>2</sup>

تُرفع كذلك الغرامة الجبائية إلى مليوني دينار ( 2.000.000 دج )، في حالة تجاوز المبلغ لرقم الأعمال أو الإيرادات الخام عشرة ملايين دينار ( 10.000.000 دج )، المنصوص عليه في مجال نظام الربح المبسّط، بمقتضى المادة 20 مكرّر وذلك عند تاريخ إعداد محضر التلبّس الجبائي.<sup>3</sup>

المادة 228 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نصّت على غرامة جبائية قدرها من 1.000 دج إلى 10.000 دج في حالة ما إذا تمّ إثبات أخطاء أو إغفالات أو عدم صحّة المعلومات الواردة في الجدول المفصّل الخاص بالزبائن المنصوص عليه في المادة 224 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.<sup>4</sup>

نصّت نفس المادة على تطبيق غرامة جبائية من 5.000 دج إلى 50.000 دج، على كل مكلف قام بتقديم معلومات غير صحيحة في الجدول المفصّل الخاص بالزبائن وذلك باستعمال مناورات التملّص من الوعاء أو من تصفية الضريبة.<sup>5</sup>

قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نصّ كذلك على تطبيق غرامة قدرها من 10.000 دج إلى 30.000 دج، على كل مكلف بالضريبة قام بأي طريقة كانت لجعل الأعدان المؤهلين لمعاينة مخالفات تشريع الضرائب في حالة يتعدّر فيها عليهم القيام بمهامهم.<sup>6</sup>

تضاعف نفس الغرامة الجبائية إلى 50.000 دج في حالة ما إذا تمّ التأكّد خلال المعاينة أنّ محل المؤسسة أغلق بسبب منع المصالح الجبائية من إجراء الرقابة.<sup>7</sup>

وتضاعف الغرامة ثلاث ( 03 ) مرّات في حالة إجراء مُعاينتين مختلفتين.

1 - المادة 194 مكرّر 01 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2 - المادة 194 مكرّر 01 الفقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

3 - المادة 194 مكرّر 01 الفقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

4 - المادة 228 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

5 - المادة 228 الفقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

6 - المادة 304 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

7 - المادة 304 الفقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

## 2- قانون الضرائب غير المباشرة

نصّ هذا القانون على تسليط غرامة جبائية تقدّر من 5.000 دج إلى 25.000 دج، على جميع المكلفين الذين قاموا بمخالفة الأحكام القانونية والتنظيمية المتعلقة بالضرائب غير المباشرة، هذا بالنسبة للغرامات الجبائية الثابتة.<sup>1</sup>

أمّا بالنسبة للعقوبات النسبية فيعاقب المكلف بالضريبة المخالف لأحكام المادة 523 في حالة تملّصه من الحقوق، بغرامة جبائية تكون مُساوية لمبلغ الضريبة غير المسدّدة أو الرسم الذي كان تحصيله محل شبهة، نتيجة عدم مراعاة إجراء قانوني أو تنظيمي دون أن يقلّ مبلغ الغرامة عن 25.000 دج.<sup>2</sup>

أمّا في حالة استعمال طرق احتيالية فتكون الغرامة 50.000 دج.<sup>3</sup>

يُعاقب المكلف بغرامة قدرها من 10.000 دج إلى 100.000 دج، إذا ما قام باستعمال أي وسيلة كانت لمنع الأعوان المؤهلين لإثبات المخالفات الخاصة بتسريع الضرائب وجعلهم غير قادرين على تأدية وظائفهم.<sup>4</sup>

أمّا في حالة قيام المكلف برفض تقديم وثائق بمقتضى القانون أو يقوم بإتلاف تلك الوثائق قبل انقضاء الآجال المحدّدة لحفظها، فيعاقب بغرامة قدرها من 1.000 دج إلى 10.000 دج.<sup>5</sup>

هذا وتطبّق غرامة التأخير عن دفع الضريبة بنسبة 10 % من مبلغ الحقوق المتأخّر عن دفعها، وتُسحق من اليوم الأوّل الذي يلي تاريخ استحقاق تلك الحقوق.<sup>6</sup>

## 3- قانون الرسوم على رقم الأعمال

يُعاقب على كل المخالفات للأحكام القانونية أو النصوص التنظيمية التطبيقية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة، بغرامة جبائية يتراوح مبلغها بين 500 دج و 2.500 دج.<sup>7</sup>

<sup>1</sup> - المادة 523 من قانون الضرائب غير المباشرة.

<sup>2</sup> - المادة 524 أ الفقرة 01 من قانون الضرائب غير المباشرة.

<sup>3</sup> - المادة 524 أ الفقرة 02 من قانون الضرائب غير المباشرة.

<sup>4</sup> - المادة 537 الفقرة 01 من قانون الضرائب غير المباشرة.

<sup>5</sup> - المادة 538 الفقرة 01 من قانون الضرائب غير المباشرة.

<sup>6</sup> - المادة 540 من قانون الضرائب غير المباشرة.

<sup>7</sup> - المادة 114 الفقرة 01 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

أما في حالة استعمال طرق تدليسيّة فتكون قيمة الغرامة الجبائية من 1.000 دج إلى 5.000 دج.

أما التأخّر عن إيداع رقم الأعمال المنصوص عليه في المادة 76 من قانون الرّسوم على رقم الأعمال، تطبّق غرامة نسبتها 10 %<sup>1</sup>. تُرفع الغرامة إلى 25 % بعد قيام الإدارة الجبائية بإعذار المدين بالضريبة عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل استلام.

وفي حالة ما إذا تبين بعد عمليّة التحقيق، أنّ رقم الأعمال السنوي المصرّح به من طرف المدين غير كاف أو إذا طبّق الخصم في غير محلّه، فإنّه يُضاف إلى مبلغ الرّسوم المتملّص منها النسب الآتية:<sup>2</sup>

- 10 % إذا كان مبلغ الرّسوم المتملّص منها المجموعة في السنة الماليّة أقل أو تساوي مبلغ 50.000 دج.

- 15 % إذا كان مبلغ الرّسوم المتملّص منها في السنة الماليّة يزيد عن مبلغ 50.000 دج، ويقلّ أو يساوي مبلغ 200.000 دج.

- 25 % إذا كان مبلغ الرّسوم المتملّص منها في السنة الماليّة يزيد عن مبلغ 200.000 دج. في حالة ما إذا تمّ استعمال طرق تدليسيّة؛ تطبّق غرامة بنسبة 100 % على مجمل الحقوق.<sup>3</sup> كذلك قانون الرّسوم على رقم الأعمال هو الآخر نصّ على غرامة جبائية قدرها من 1.000 دج إلى 10.000 دج على كل مكلف بالضريبة، قام بجعل الأعوان المؤهلين لمعاينة المخالفات المتعلّقة بالتشريع الجبائي في وضع يستحيل عليهم فيه أداء وظائفهم.

#### 4- قانون التسجيل

نصّ قانون التسجيل أنّه في حالة التملّص من رسوم التسجيل تطبّق غرامة جبائية مساوية لأربعة أضعاف هذه الرّسوم من دون أن تقلّ عن 5.000 دج.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - المادة 115 الفقرة 01 من قانون الرّسوم على رقم الأعمال.

<sup>2</sup> - المادة 116 من قانون الرّسوم على رقم الأعمال.

<sup>3</sup> - المادة 116 الفقرة 02 من قانون الرّسوم على رقم الأعمال.

<sup>4</sup> - المادة 120 الفقرة 02 من قانون التسجيل.

## 5- قانون الطابع

في حالة التملص من الرسوم الخاصة بالطابع تساوي الغرامة خمسة مرّات هذه الرسوم دون أن تقلّ عن 2.000 دج.<sup>1</sup>

أمّا في حالة عرقلة المراقبة الجبائية فإنّ الغرامة تتراوح ما بين 10.000 دج إلى 100.000 دج.<sup>2</sup>

## الفرع الثاني

## العقوبات الجزائية

لقد نصّت مختلف القوانين الجبائية على العقوبات الجزائية، بالإضافة إلى العقوبات الجبائية، حيث سوف نقوم بتقسيم العقوبات الجزائية إلى عقوبات أصلية والمتمثلة في الغرامة كعقوبة أصلية وحيدة بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية، وإلى عقوبات تكميلية.

## أولاً: العقوبات الأصلية ( الغرامة )

يلاحظ على جميع القوانين الجبائية أنّها اعتمدت عقوبة وحيدة أصلية تطبّق ضد المؤسسات الاقتصادية ألا وهي عقوبة الغرامة.

حيث أنّ الغرامة تُعتبر أكثر إيلاماً للمؤسسات الاقتصادية كونها تمس الغاية التي ارتكبت بسببها الجريمة، وهو تحقيق الفائدة والربح وتُعرّف الغرامة بأنّها " إلزام المحكوم عليه بأن يدفع إلى خزينة الدولة مبلغاً مقدّراً في الحكم ".<sup>3</sup>

ومن المعلوم أنّ المادة 18 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري، قد نصّت على أنّ العقوبات التي تُطبّق على الشخص المعنوي في مواد الجنائيات والجنح هي:

- الغرامة التي تُساوي من مرّة ( 01 ) إلى خمس ( 05 ) مرّات الحد الأقصى للغرامة المقرّرة للشخص الطبيعي في القانون الذي يُعاقب على الجريمة.<sup>4</sup>

1 - المادة 35 من قانون الطابع.

2 - المادة 37 من قانون الطابع.

3 - جندي عبد الملك، الموسوعة الجنائية، الجزء الخامس، دار إحياء التراث العربي، لبنان، ص 105، نقلاً عن محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 322.

4 - المادة 18 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري، المضافة بموجب القانون رقم 04-15، المؤرخ في 10 نوفمبر 2004، المعدّل والمتّم لقانون العقوبات.

وفيما يلي سوف نتطرق إلى الغرامات الجزائية المطبقة على المؤسسات الاقتصادية عند خرقها لالتزاماتها الجبائية، وذلك في كل قانون جبائي على حدى.

### 1- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

نصّ هذا القانون على أن يُعاقب كل من تملّص أو حاول التملّص باللجوء إلى أعمال تدليسيّة في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له أو تصفيته كلياً أو جزئياً بما يلي:<sup>1</sup>

- غرامة تُقدّر من 50.000 دج إلى 100.000 دج، عندما لا يفوق مبلغ الحقوق التملّص منها 100.000 دج.

- غرامة ماليّة من 100.000 دج إلى 500.000 دج، عندما يفوق مبلغ الحقوق التملّص منها 100.000 دج ولا يتجاوز 1.000.000 دج.

- غرامة ماليّة من 500.000 دج إلى 2.000.000 دج، عندما يفوق مبلغ الحقوق التملّص منها 1.000.000 دج ولا يتجاوز 5.000.000 دج.

- غرامة ماليّة تُقدّر من 2.000.000 دج إلى 5.000.000 دج، عندما يفوق مبلغ الحقوق التملّص منها 5.000.000 دج ولا يتجاوز 10.000.000 دج.

- غرامة ماليّة تُقدّر من 5.000.000 دج إلى 10.000.000 دج، عندما يفوق مبلغ الحقوق التملّص منها 10.000.000 دج.

### 2- قانون الضرائب غير المباشرة

نصّ هذا القانون على تسليط غرامة قدرها من 50.000 دج إلى 200.000 دج، على كل من يستخدم طرقاً احتياليّة للتملّص أو محاولة التملّص من مجموع أو جزء من وعاء الضريبة أو التصفية أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها.<sup>2</sup>

### 3- قانون التسجيل

يُعاقب كل من تملّص أو حاول التملّص كلياً أو جزئياً من وعاء الضريبة أو تصفيته أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها باستعماله طرقاً تدليسيّة، بغرامة جزائية تتراوح من 5.000 دج إلى 20.000 دج.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - المادة 303 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>2</sup> - المادة 532 من قانون الضرائب غير المباشرة.

## 4- قانون الطابع

في حالة استعمال الآلات المشار إليها في المادة 04 من هذا القانون، لغاية الغش أو محاولة الغش وبصفة عامة كل مناورة تكون غايتها أو نتيجتها الغش، أو تعريض الضريبة للشبهة، فإنه تسلط غرامة لا تقل عن 10.000 دج على المخالف.<sup>2</sup> كذلك كل من نقص أو حاول الإنقاص كلياً أو جزئياً من وعاء الضريبة وتصفية أو دفع الضرائب أو الرسوم المترتبة عليه باستعمال الغش تطبق عليه غرامة جزائية من 5.000 دج إلى 20.000 دج.<sup>3</sup>

## 5- قانون الرسوم على رقم الأعمال

يُعاقب طبقاً للمادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، كل من تملص أو حاول التملص بصفة كلية أو جزئية وباستعمال طرق تدليسية من أساس الضرائب أو الحقوق أو الرسوم التي يخضع لها أو تصفيتها أو دفعها.<sup>4</sup> تجدر الإشارة إلى أن الغرامات الجبائية والجزائية يتم مضاعفتها في حالة العود إلى الضعف، وفق ما نصت عليه المادة 130 الفقرة الأولى من قانون الرسوم على رقم الأعمال والمادة 546 الفقرة الأولى من قانون الضرائب غير المباشرة، والفقرة الثالثة من المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والفقرة الثانية من المادة 120 من قانون التسجيل، بالإضافة إلى الفقرة الثانية من المادة 35 من قانون الطابع. قانون العقوبات الجزائري هو الآخر قد نص على مختلف الأحكام الخاصة بالعود بالنسبة للشخص المعنوي بالتفصيل.<sup>5</sup>

## ثانياً: العقوبات التكميلية

إن المتفحص لمختلف النصوص الجبائية، يتبين له حجم الغموض الذي يلف تلك النصوص فيما يتعلق بالعقوبات التكميلية المنصوص عليها، بالإضافة إلى العقوبات الأصلية،

1 - المادة 119 من قانون التسجيل.

2 - المادة 33 من قانون الطابع.

3 - المادة 34 من قانون الطابع.

4 - المادة 117 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

5 - أنظر المواد من 54 مكرّر 05 إلى غاية المادة 54 مكرّر 09 من قانون العقوبات الجزائري، المضافة بموجب القانون رقم 06-23

المؤرخ في 20 ديسمبر 2006 المعدل والمتمم لقانون العقوبات الجزائري.

حيث يُلاحظ خلو كل من قانون التسجيل وقانون الطابع من الإشارة إلى تلك العقوبات ولو حتّى الإحالة إلى قانون العقوبات الجزائري، باستثناء عقوبة نشر حكم الإدانة الذي نصّ عليه كلا القانونين.

أمّا بالنسبة لقانون الرّسوم على رقم الأعمال وقانون الضرائب المباشرة والرّسوم المماثلة وقانون الضرائب غير المباشرة، فيلاحظ عليهم النصّ الخجول على تلك العقوبات، حيث تمّ النصّ على العقوبات التكميلية في مادّة واحدة وبالتحديد تلك التي نصّت على عنصر الاعتياد على ارتكاب جريمة الغش الجبائي.

حيث لم تفصّل تلك القوانين في طبيعة العقوبات التكميلية المطبّقة، ممّا ترك الأمر مفتوح، لذا سنقوم بمناقشة مختلف العقوبات التكميلية المطبّقة على الشخص المعنوي والمنصوص عليها في المادّة 18 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري.<sup>1</sup>

### 1- المصادر

المصادرة هي استحواذ الدولة على أموال مملوكة للغير قهراً وبلا مقابل، إذا كانت تلك الأموال ذات صلة بجريمة أُقترفت أو أنّها من الأشياء المحرّمة قانوناً.<sup>2</sup> وكانت المصادرة قبل تعديل قانون العقوبات الجزائري سنة 2006. بموجب القانون رقم 06-23، تُعتبر عقوبة عادية مثلها مثل الغرامة، ليُجعل منها المشرّع الجزائري بعد تعديل قانون العقوبات سنة 2006 عقوبة تكميلية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - نصّت المادة 18 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري المضافة بموجب القانون رقم 06-23 المعدّل والمتّم لقانون العقوبات الجزائري على ما يلي " ... واحدة أو أكثر من العقوبات التكميلية الآتية:

- حل الشخص المعنوي.
- غلق المؤسسة أو فرع من فروعها لمُدّة لا تتجاوز خمس (05) سنوات.
- الإقصاء من الصفقات العمومية لمُدّة لا تتجاوز خمس (05) سنوات.
- المنع من مزاوله نشاط أو عدّة أنشطة مهنيّة أو اجتماعية بشكل مباشر أو غير مباشر، نهائيّاً أو لمُدّة لا تتجاوز خمس (05) سنوات.
- مصادرة الشيء الذي أُستعمل في ارتكاب الجريمة أو نتج عنها.
- نشر وتعليق حكم الإدانة.
- الوضع تحت الحراسة القضائية لمُدّة لا تتجاوز خمس (05) سنوات، وتنصب الحراسة على ممارسة النشاط الذي أدّى إلى الجريمة أو الذي ارتكبت الجريمة بمناسبته "

<sup>2</sup> - عبد الله سليمان، شرح قانون العقوبات الجزائري، القسم العام، الجزء الثاني، الجزء الجنائي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995، ص 581.

<sup>3</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 468.

كما عرّف المشرع الجزائري المصادرة ضمن نص المادة 15 من قانون العقوبات الجزائري المعدلة بموجب القانون رقم 06-23، المؤرخ في 20 ديسمبر 2006، حيث جاء فيها " المصادرة هي الأيلولة النهائية إلى الدولة لمال أو مجموعة أموال معينة أو ما يعادل قيمتها عند الاقتضاء " .

بالنسبة للقوانين الجبائية فإنه يُلاحظ عليها أنها لم تنص على عقوبة المصادرة، إلا في موضع واحد فقط وهو نص المادة 525 من قانون الضرائب غير المباشرة، التي جاء فيها " إن المخالفات التي يتم قمعها ضمن الشروط المنصوص عليها في المادتين 523 و 524 أعلاه، تؤدي في جميع الحالات إلى مصادرة الأشياء ووسائل التزوير المحددة في المقطع أدناه، وتصادر كذلك الأجهزة أو أجزاء من الأجهزة المخصصة للتقطير وغير المدموغة، أو التي تكون حيازتها غير شرعية طبقاً لأحكام المادتين 64 و 66 من هذا القانون " .<sup>1</sup>

## 2- حل المؤسسة الاقتصادية

الحل هو إعدام الوجود القانوني للمؤسسة الاقتصادية، فتزول من عداد المؤسسات الاقتصادية التي تُرخص لها الدولة صراحة أو ضمناً بممارسة نشاطها، ويستتبع حل المؤسسة الاقتصادية اختفاء اسمها وفقد مديرها وممثلها وعمّالها مراكزهم وصفاتهم وتصفية أموالهم.<sup>2</sup> أمّا بالنسبة لقانون العقوبات الجزائري، فقد عرّفت المادة 17 من قانون العقوبات الجزائري الحل بأنه: " منع الشخص الاعتباري من الاستمرار في ممارسة نشاطه، يقتضي أن لا يستمر هذا النشاط حتى ولو كان تحت اسم آخر أو مع مديرين أو أعضاء مجلس إدارة أو مسيرين آخرين، ويترتب على ذلك تصفية أمواله مع المحافظة على حقوق الغير حسن النية " .

وتعتبر عقوبة الحل من العقوبات الماسة بالنشاط المهني للشخص المعنوي، وهي من أشد العقوبات التي من الممكن أن يتم إيقاعها على المؤسسة الاقتصادية.<sup>3</sup> لقد نصت بعض التشريعات المقارنة على شروط معينة لا يمكن حل الشخص المعنوي دون توفرها وهي:

<sup>1</sup> - المادة 525 من قانون الضرائب غير المباشرة.

<sup>2</sup> - محمود داوود يعقوب، مرجع سابق، ص 335.

<sup>3</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 289.

**الشرط الأول:** أن تكون المؤسسة الاقتصادية قد أنشئت من أجل ارتكاب الأفعال المحرمة.<sup>1</sup>

**الشرط الثاني:** وهو أن تكون المؤسسة الاقتصادية، قد انحرفت عن الغرض الذي أنشئت من أجله وتحوّلت إلى ارتكاب الجرائم بدلاً من تحقيق الغرض المشروع الذي أنشئت من أجله.<sup>2</sup>

لهذا يجب على القاضي أن يكون أكثر حذراً أثناء حكمه بهذه العقوبة، كون سلباتها تتجاوز إيجابياتها من ناحية تسريح المئات من العمّال الذين لا ذنب لهم، وزعزعة المنظومة الاقتصادية في بعض الأحيان بسبب غلق المؤسسات الاقتصادية.

لهذا نجد المشرّع الجبائي الجزائري لم ينص صراحة على مثل هذه العقوبة، وإنما نصّ عليها بنوع من الغموض في بعض المواد، مثل ما جاءت به المادة 130 من قانون الرسوم على رقم الأعمال والمادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في فقرتها الثالثة، بالإضافة إلى ما نصّت عليه المادة 546 من قانون الضرائب غير المباشرة.<sup>3</sup>

### 3- غلق المؤسسة الاقتصادية

يُقصد بغلق المؤسسة أو أحد فروعها من ممارسة النشاط الذي كانت تمارسه قبل الحكم بالغلق، والغاية من وراء هذه العقوبة هو عدم السماح للمؤسسة الاقتصادية المحكوم عليها من الاستعانة بظروف العمل في المؤسسة من أجل ارتكاب جرائم جديدة.<sup>4</sup>

والغلق قلماً ينصّ عليه القانون العام، إلاّ أنّه يغلب استعماله في قانون العقوبات الاقتصادي، ولكن تكمن خطورته وسلبيته في أنّ أثره لا يقتصر على الجاني فحسب، بل يمتدّ

<sup>1</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 474.

<sup>2</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 251.

<sup>3</sup> - نصّت المادة 130 من قانون الرسوم على رقم الأعمال على عبارة " دون الإخلال بالعقوبات الخاصة المنصوص عليها في نصوص أخرى"، كذلك نصّت المادة 546 من قانون الضرائب غير المباشرة على عبارة أنّه " دون الإخلال بالعقوبات الخاصة المنصوص عليها في أماكن أخرى ( مثل الحبس، العزل من الوظيفة، المنع من مزاوله المهنة، غلق المؤسسة إلخ...)"، وهي نفس العبارة التي جاءت بها المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، في فقرتها الثالثة، حيث يُلاحظ على تلك العقوبات المذكورة على سبيل المثال، أنّها تخص الشخص الطبيعي فقط، حيث تتوافق مع ما جاءت به المادة 09 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري، فهل المشرّع الجزائري قصد منها أنّ العقوبات التكميلية تلك؛ خاصة بالشخص الطبيعي فحسب؟، أم أنّها جاءت على سبيل المثال فقط؟، حيث نرى بأنّها جاءت على سبيل المثال خاصة أنّ المشرّع الجزائري استعمل عبارة إلخ و النقاط التي تدلّ على تواصل الكلام، وبالتالي فإنّ العقوبات التكميلية الخاصة بالشخص المعنوي تدخل كذلك ضمن أحكام تلك المواد، حتى ولو لم ينصّ عليها المشرّع صراحة.

<sup>4</sup> - محمد حزيط، مرجع سابق، ص 355.

بطريقة غير مباشرة إلى الغير من العاملين لدى المؤسسة الاقتصادية ممن ساهموا في ارتكاب الجريمة أم لم يساهموا في ارتكابها، الأمر الذي يخالف مبدأ شخصية العقوبة.<sup>1</sup>

تجدر الإشارة إلى أن عبارة غلق المؤسسة قد وردت مرّات عديدة في القوانين الجبائية، نذكر منها ما نصّت عليه المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في فقرتها الثالثة والخاصة بأحكام الاعتياد على ارتكاب جريمة الغش الجبائي، بالإضافة إلى ما نصّت عليه المادة 546 من قانون الضرائب غير المباشرة، وهي كذلك خاصة بأحكام الاعتياد على ارتكاب جريمة الغش الجبائي، مما يُفهم أن عقوبة الغلق لا يمكن الحكم بها إلا في حالة اعتياد المؤسسة الاقتصادية على ارتكاب الجرائم، ولا يحكم بها عند ارتكاب أوّل مخالفة لأحكام القوانين الجبائية.

كذلك نصّت المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية، على عقوبة الإغلاق المؤقت للمؤسسة، حيث يُتخذ القرار من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية، كل حسب مجال اختصاصه، بناءً على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع، ولا يمكن أن تتجاوز مدّة الغلق ستّة (06) أشهر.

#### 4- المنع من ممارسة نشاط

هذه العقوبة هي أكثر العقوبات التي تُصدرها الجهات القضائية الجزائية ضد المؤسسات الاقتصادية، نظراً لملائمتها لها وسهولة تطبيقها عليها.<sup>2</sup>

ويُقصد بالمنع من ممارسة نشاط؛ الحيلولة بين المؤسسة الاقتصادية وبين ممارسة نشاطها الاقتصادي، متى أُعتبر سلوكها الإجرامي يمثّل خروجاً عن أصول العمل التجاري أو انتهاكاً لواجباتها، حيث يترتب على الحكم بهذه العقوبة حرمان المؤسسة المحكوم عليها من حق مزاولة نشاطها الاقتصادي، خشية أن ترتكب عن طريق ذلك النشاط أو بمناسبة جرائم أخرى، إذ أن مباشرة المؤسسة لذلك النشاط هو مصدر خطورة إجرامية تهدّد المجتمع، لهذا ومن أجل القضاء على تلك الخطورة نصّ المشرّع على منعها من الاستمرار في ذلك العمل.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 296.

<sup>2</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 479.

<sup>3</sup> - أحمد محمد قائد مقل، مرجع سابق، ص 401.

لقد نصّ قانون المالية لسنة 2004<sup>1</sup> في مادّته التاسعة على عقوبة المنع من ممارسة نشاط بتهمة ارتكاب جريمة الغش الجبائي، حيث جاء فيها " دون المساس بالأحكام الواردة في نصوص أخرى، يمنع الأشخاص الذين تمّت إدانتهم بصفة نهائية بتهمة الغش الجبائي، من ممارسة النشاط التجاري، حسب مفهوم القانون رقم 90-12، المؤرّخ في 18 غشت سنة 1990، والمتعلّق بالسجل التجاري المعدّل والمتمّم ".

#### 5- الإقصاء من الصفقات العمومية

الإقصاء من الصفقات العمومية هو حرمان واستبعاد المؤسسة الاقتصادية من كل مشاركة مباشرة أو غير مباشرة في المناقصات التي تعرضها الدولة أو مؤسساتها العامة والجماعات المحلية وفروعها، من أجل إنجاز وتنفيذ أعمال أو مشاريع أو خدمات معينة.<sup>2</sup> أي تُمنع المؤسسة الاقتصادية التي تخضع لهذه العقوبة من المشاركة في جميع الأسواق العامة، أي التي تُدار بواسطة شخص معنوي عام، أو التوريد أو تقديم الخدمات، كما أنّها لا تستطيع المساهمة في هذه الصفقات بطريقة غير مباشرة، أي بواسطة التعاقد مع شركاء الشخص المعنوي العام.<sup>3</sup>

نصّت المادة 62 من قانون المالية لسنة 1997<sup>4</sup>، على المنع من المشاركة في الصفقات العمومية، على كل من ثبت تورّطه في جريمة غش جبائي، حيث جاء فيها " يُمنع من المشاركة في الصفقات العمومية لمدة عشر ( 10 ) سنوات، كل شخص حُكم عليه بمقرّر قضائي نهائي يُثبت تورّطه في الغش الجبائي ".

<sup>1</sup> - القانون رقم 03-22، المؤرّخ في 28 ديسمبر 2003، المتضمّن قانون المالية لسنة 2004، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 83، المؤرّخ في 29 ديسمبر 2003.

<sup>2</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 494.

<sup>3</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 313.

<sup>4</sup> - الأمر رقم 96-31، المؤرّخ في 30 ديسمبر 1996، المتضمّن قانون المالية لسنة 1997، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 85، المؤرّخ في 31 ديسمبر 1996.

## 6- الوضع تحت الحراسة القضائية

يُقصد بالوضع تحت الحراسة القضائية، وضع المؤسسة الاقتصادية تحت إشراف القضاء لمدة معينة بهدف منعها من العودة إلى ارتكاب الجريمة، فهو يقترب من نظام الرقابة القضائية الذي من الممكن أن يُأمر به أثناء مرحلة التحقيق القضائي ضد المؤسسة الاقتصادية.<sup>1</sup> حيث يحقق نظام الوضع تحت الحراسة القضائية المفهوم المزدوج للعقاب والوقاية، فهو يهدف إلى مراقبة سلوكيات وتصرفات المؤسسة الاقتصادية، والوقاية من العودة إلى ارتكاب الجرائم وتكرارها.<sup>2</sup>

## 7- نشر أو تعليق حكم أو قرار الإدانة

تسعى المؤسسة الاقتصادية غيرها إسوة بالأشخاص الطبيعيين إلى تكوين سمعة ممتازة عنها لدى الجمهور بصفة عامة ولدى المتعاملين بصفة خاصة، وذلك من أجل تحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها.<sup>3</sup>

حيث أن نشر حكم الإدانة وتعليقه يُعتبر تهديداً فعلياً للمؤسسة الاقتصادية، فهو يمس بسمعتها ومكانتها والثقة التي وُضعت فيها من قبل الناس، باعتبار هذا الإجراء يكشف عن صورتها الحقيقية السيئة أمام الرأي العام.<sup>4</sup>

يُلاحظ على القوانين الجبائية أنها قد نصّت كلّها بدون استثناء على عقوبة نشر الحكم القضائي وإشهاره، حيث نصّت المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، في فقرتها السادسة على إمكانية أن تأمر المحكمة بنشر الحكم بتمامه أو باختصار في الجرائد التي تعينها وتعليقه في الأماكن التي تحددها والكل على نفقة المحكوم عليه.

أمّا بالنسبة لقانون الضرائب غير المباشرة فقد نصّ هو الآخر على إمكانية أن تأمر المحكمة في المخالفات المتبوعة بعقوبات جزائية، بنشر الحكم بتمامه أو بتلخيص في الجرائد التي تعينها ويُعلّق في الأماكن التي تعينها والكل على نفقة المحكوم عليه.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> - محمد حزيط، مرجع سابق، ص 367.

<sup>2</sup> - HIDALGO Rudolph, SALOMON Guillaume, MORVAN Patrick, *Entreprise et responsabilité pénale*, Université Panthéon – Assas ( Paris 2 ), L.G.D.J, Paris, 1994, P 70.

<sup>3</sup> - أحمد الشافعي، مرجع سابق، ص 497.

<sup>4</sup> - بلعسلي ويزة، مرجع سابق، ص 327.

<sup>5</sup> - المادة 550 من قانون الضرائب غير المباشرة.

قانون الرسوم على رقم الأعمال كذلك نصّ في المادة 134 منه على نفس الأمر، وهو إمكانية أن تأمر المحكمة بنشر الحكم كاملاً أو باختصار، في الجرائد التي تُعيّن بها وتعليقه في الأماكن التي تحددها، وذلك على نفقة المحكوم عليه.

قانون التسجيل هو الآخر لم يشذّ عن ما جاءت به القوانين الجبائية الأخرى، فقد تضمّن كذلك نصّاً يقضي بأنّه فيما يخصّ الجرائم التي تنطوي على عقوبات جزائية، تستطيع الجهة القضائية المختصة أن تأمر بأنّ قرارها يجب أن ينشر برمته أو بملخص في الجرائد التي تعيّن ويُلصق في الأماكن التي تبينها، والكل يكون على نفقة المحكوم عليه.<sup>1</sup>

قانون الطابع نصّ على نفس الأمر في المادة 35 منه الفقرة السادسة، حيث جاء فيها بأنّ الجهة القضائية المختصة في حالة المخالفة المتضمنة عقوبات جزائية تستطيع أن تأمر بنشر القرار القضائي كلياً أو باختصار في الجرائد التي تعيّن بها، وتعليقه في الأماكن التي تشير إليها، ويتمّ كل ذلك على نفقة المحكوم عليه.

يُلاحظ مدى حرص المشرّع الجبائي الجزائري على نشر حكم أو قرار الإدانة، ربّما يكون ذلك سبباً في ردع تلك المؤسسات الاقتصادية المرتكبة لجريمة الغش الجبائي، وكذا تحذير الناس من التعامل معها خشية أن يقعوا ضحية لتصرفاتها غير القانونية.

<sup>1</sup> - المادة 120 الفقرة 06 من قانون التسجيل.

خاتمة

لقد تطرّقنا من خلال هذا البحث لأحد أكبر المواضيع القانونيّة تعقيداً وغموضاً في أحكامه، حتى ولو كان الفقه قد اتفق على القاعدة العامّة التي مفادها وجوب مساءلة المؤسسات الاقتصاديّة جزائياً عن التصرفات الخاطئة التي تصدر من طرف ممثليها أو أجهزتها القانونيّة لحسابها وصالحها، فهو لم يتفق بعد على بلورة صياغة موحّدة وأحكام ثابتة تنظّم جزئيات تلك المسؤوليّة ولا تفاصيلها، فلا زال الخلاف قائم بين مختلف التشريعات على من هي المؤسسات الاقتصاديّة المسؤولّة جزائياً؟، أو ماهي الشروط الواجب توفّرها لإقرار تلك المسؤوليّة الجزائيّة؟، ولا زال الجدل قائماً لحد الساعة على ذلك، وهو ما لمسناه بوضوح من خلال دراستنا لنظرة كل تشريع على حدى لهذا النوع الجديد من المسؤوليّة الجزائيّة.

هذا الأمر دفعنا للقول بأنّ المسؤوليّة الجزائيّة للمؤسسات الاقتصاديّة؛ لا زالت تُعتبر موضوعاً دسماً وجديداً قابلاً للمناقشة والدّراسة والتصويب والتقويم، فمثلاً المشرّع الجزائري لم يعترف بها صراحة إلاّ في سنة 2004 ونحن اليوم في سنة 2017، فهل تُعتبر 14 سنة مدّة معتبرة في حياة الأمم أو في تشريعاتها؟، قطعاً تلك المدّة لا يمكن حتى اعتبارها مرجعاً لتأريخ نهضة الأمم أو تطوّر تشريعاتها، فهناك من القوانين من عمرّ لعشرات السنين دون حتى تعديل لأحكامه، وهو ما يُثبت لنا بأنّ هذا الموضوع لا يزال محلّ دراسة وتبصّر من قبل فقهاء القانون ولا زالت ثغراته قابلة للسد وأحكامه عُرضة للتقويم وللتدعيم من طرف مشرّعي القوانين، ولا يزال كذلك محلاً للتّجربة والاجتهاد في أروقة القضاء.

إنّ المسؤوليّة الجزائيّة للشّخص المعنوي بمختلف أشكاله، قد تشكّلت بعد أخذ ورد طويلين بين المذاهب الفقهيّة التي حشدت كل ما لديها من حجج وأدلة في سبيل دعم موقفها من ذلك الخلاف، فمذهب يرى بأنّ الشّخص المعنوي لا يمكن التّصوّر أبداً بأنّ يكون عُرضة لإقرار المسؤوليّة ومحلاً للعقاب، فهم لم يعترفوا له أصلاً بصفة الشّخصيّة المعنويّة فما بالك قبولهم بمسؤوليّته الجزائيّة، ليواصل هؤلاء القول بأنّ تصرفات ذلك الشّخص المعنوي ليست في الأصل إلاّ تعبيراً عن إرادة ورغبات الشّخص الطبيعي الذي يسيّره ويديره، فكيف لنا بعقاب شخص لا يملك إرادة ولا أهلية، فالواجب أن يتمّ مُعاقبة الشّخص الطبيعي وليس الشّخص المعنوي.

أمّا المذهب الأخر والمخالف فقد أعدّ حججه للرد على هؤلاء، فكان المنطلق الذي يقوم عليه هذا المذهب؛ يقول بوجوب دحض حجج الطرف المعارض وتقويضها من الأساس، حتى ينهار ببيان المذهب المخالف على قواعده التي تمّ هدمها وإبطالها، حيث رفض أنصار هذا الاتجاه القول بأنّ الشخص المعنوي مجرد خيال وفرض قانوني، بل قالوا أنّ الشخص المعنوي هو أمر واقع لا مناص منه، فلقد أثبتت تلك الأشخاص وجودها على أرض الواقع، فما كان من المشرّع إلا الاعتراف بها وتنظيمها عن طريق القانون.

زد على ذلك أنّ مختلف الجرائم التي تُرتكب بمناسبة وجود تلك الأشخاص المعنوية؛ إنّما تُرتكب باسمها ولحسابها من طرف ممثليها وأجهزتها، فكيف لا يتمّ معاقبتها على جرائم ارتكبت من أجل جلب منفعة أو ربح لها أو دفع ضرر أو خسارة عنها؟.

بعدما أصبحت تلك المؤسسات الاقتصادية ظاهرة محقّقة لا سبيل لنكرانها أو جُحودها، وكذلك بعد تزايد نسبة الإجماع الذي تورّطت في إرتكابه تلك المؤسسات، ذهبت أغلب التشريعات المقارنة إلى الاعتراف بتلك المسؤولية الجزائية، ومن بينها المشرّع الجزائري الذي اعترف بها ضمن نص المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري، المضافة بموجب القانون رقم 04-15 المؤرّخ في 10 نوفمبر 2004.

كما يجب التنويه للأمانة العلمية؛ بأنّ المشرّع الجزائري قد اعترف بالمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية جزئياً قبل صدور القانون 04-15، حيث تضمّنت العديد من القوانين الخاصة أحكاماً يُفهم منها إقرار المشرّع الجزائري بالمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية عن بعض الجرائم المحدّدة، ومّا لاحضناه جلياً من خلال هذه الدراسة أنّ مختلف القوانين الجبائية قد اعترفت قبل قانون العقوبات الجزائري بالمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية، وهذا أمر إن دلّ على شيء فإنّما يدلّ على حجم خطورة جريمة الغش الجبائي، وكذا حجم التورّط الكبير للمؤسسات الاقتصادية في إرتكاب جريمة الغش الجبائي، بالإضافة للمبالغ الهائلة التي يتمّ تداولها من طرف تلك المؤسسات.

فلو لم يستشعر المشرّع الجزائري حجم خطورة تلك الجريمة ومُرتكبيها، لما سعى إلى الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي ضمن تلك القوانين بسنوات عديدة قبل إقرارها كمبدأ عام ضمن قانون العقوبات الجزائري.

على العموم يمكن استخلاص الكثير من النتائج بعد دراستنا لهذا الموضوع، نجمل أهمها فيما يلي:

1- لاحظنا حجم الجدل الكبير الذي رافق ظهور مبدأ المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، حيث انقسم الفقهاء بين مؤيد ومعارض لإقرار ذلك النوع من المسؤولية، حيث استند كل طرف على مجموعة من الحجج والبراهين التي يرى بأنها كفيلة لتدعيم موقفه من إقامة مثل هذا النوع من المسؤولية الجزائية أو نفيها.

2- أفول نجم المذهب الرافض للمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، وسطوع نجم المؤيدين لها، حيث ساهمت الحركة التصحيحية الكبيرة التي عرفتها السياسة الجنائية المعاصرة؛ وكذا المراجعات العديدة التي تضمنتها توصيات المؤتمرات الدولية الخاصة بقانون العقوبات في تدعيم حجج المؤيدين وإبطال أسانيد المعارضين، بالإضافة إلى كون العالم قد شهد ثورة ونهضة صناعية كبيرة صحبها ظهور الكثير من المؤسسات والشركات، الأمر الذي استدعى البحث عن نوع جديد من المسؤولية يكون قادراً على احتواء تصرفات تلك الأشخاص وحماية المجتمع من شُرورها ومخاطرها.

3- امتداد أفكار التيار الفقهي المؤيد لإقرار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، ليقترح أسوار التشريعات التي حذت حذو الفقه، وكيفت مختلف أحكامها بما يضمن اعترافاً من طرفها بالمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية.

4- لا حظنا كذلك بأن ذلك الاعتراف لم يكن مباشراً بل كان جزئياً في بعض التشريعات وعاماً في تشريعات أخرى، حيث أن التشريعات في أغلبها قد سلكت منهج التدرج بدءاً بقوانين خاصة وجرائم محددة على سبيل الحصر، وصولاً إلى الاعتراف الكلي والكامل كقاعدة عامة في قانون العقوبات، أما البعض القليل فقد اكتفى بالاعتراف الجزئي فحسب، حيث خص تلك المسؤولية بجرائم معينة فحسب.

5- المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية هي مسؤولية مشروطة ولست مطلقة، إذ لا بد من توفر مجموعة من الشروط سواء خاصة بمرتكب الجريمة أو بالجريمة نفسها، حتى يمكن إخضاع المؤسسات الاقتصادية للمسؤولية الجزائية، كما لاحظنا بعض الاختلاف بين التشريعات المقارنة في شروط قيام المسؤولية الجزائية.

- 6- تتميز آليات قمع جريمة الغش الجبائي إن من حيث النصوص الموضوعية، أو من حيث النصوص الإجرائية؛ بخصوصيات تميزها عن باقي النصوص التي تُعنى بجرائم القانون العام، غير مألوفة في القواعد العامة المحددة في قانون العقوبات والإجراءات الجزائية، أين تتخذ إدارة الضرائب مركزاً متميزاً يجعلها تضغط على المكلف ويتقبل كل ما تفرضه عليه.
- 7- تلعب الجباية دوراً فعالاً في إنعاش الاقتصاد الوطني من خلال الموارد المالية الكبيرة الناتجة عن تحصيلها والتي من خلالها يمكن تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية المخطط لها، حيث تؤدي جريمة الغش الجبائي إلى تكبيد الخزينة العمومية لخسائر بمبالغ مالية مُعتبرة، وهذا ما يؤدي إلى الإخلال بالتوازن المالي الذي يجعل من الدولة تسعى إلى البحث عن وسائل أخرى لتمويل العجز، كالديون الخارجية أو الإصدار النقدي، والذي يعرف الكل مدى مخلفات آثار اللجوء إلى هذا النوع من التمويل، فهو يضرّ بالاقتصاد الوطني سواء في الأجل القريب أو المتوسط أو البعيد.
- 8- إن الرقابة الجبائية تُعتبر الوسيلة الأولى لمكافحة الغش الجبائي بامتياز، ولا يتم ذلك إلا بوجود جهاز إداري كُفء بالإضافة إلى نظام وإجراءات ضريبية بسيطة وسهلة وواضحة بالنسبة للعون الضريبي على جميع المستويات، ومفهومة ومبسطة لدى المكلف بالضريبة، وهذا ما تعمل عليه حالياً السلطات المعنية ممثلة في وزارة المالية.
- 9- يُلاحظ تركيز المشرع الجزائري على الغرامات المالية سواء الجبائية أو الجزائية، فيما يخص العقوبة الأصلية المسلطة على المؤسسات الاقتصادية المرتكبة لجريمة الغش الجبائي، إلا أنه قد لاحظنا حجم الغموض الذي يكتنف أغلب النصوص الجبائية فيما يتعلق بالعقوبات التكميلية، حيث لم نجد أن تلك القوانين قد نصت عليها صراحة أو حتى أحالت إلى قانون العقوبات الجزائري بخصوصها، إلا بعض الإشارات المحتشمة لها ضمن تلك القوانين الجبائية.
- لم تخلو دراستنا لأحكام المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية عن جريمة الغش الجبائي، من مصادفة بعض النقائص والثغرات التي ميزت التشريع الجزائري فيما يخص هذا الجانب من المسؤولية الجزائية، فكان من الواجب والضروري تقديم بعض الاقتراحات التي نراها وفق وجهة نظرنا؛ كقيلة بسد بعض الخلل وتدارك العديد من الأخطاء التي وقع فيها المشرع الجزائري والتي نوجزها فيما يلي:

1- إعادة صياغة نص المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري، وذلك من أجل القضاء على الغموض الذي لفّ أحكام هذه المادة لا من حيث نطاق الأشخاص المعنوية المسؤولة جزائياً، ولا من حيث الأشخاص الذين تُسأل عن الجرائم التي يرتكبوها باسمها ولحسابها، فلا بدّ من توضيح من هم الممثلين الشرعيين وما وضعيّة العمّال البسطاء الذين يرتكبون جرائم لحساب الشخص المعنوي ولكنهم لا يُعتبرون ممثلين لذلك الشخص المعنوي، بالإضافة إلى التحديد الدقيق لمعيار إعفاء المؤسسات الاقتصادية العامّة من المسؤولية الجزائية.

2- وضع حد للجدل القائم حول المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية العامّة، وتحقيق التناسق بين مختلف النصوص القانونية، حيث لاحظنا نص قانوني صريح يقضي باعتبار تلك المؤسسات الاقتصادية تخضع للقانون العام وبالتحديد الأمر رقم 01-04 في مادته الثانية، وبالتالي لا يجوز مساءلتها جزائياً طبقاً لأحكام المادة 51 مكرّر من قانون العقوبات الجزائري، إلاّ أنّه نص على أنّها شركات تجارية ومن المعلوم أنّ الشركات التجارية تخضع للقانون الخاص، لهذا وجب على المشرّع الجزائري وضع حد لهذا التناقض بين النصوص.

3- وضع إستراتيجية وطنية لمكافحة جريمة الغش الجبائي، والتي يجب أن تُشارك في وضعها جميع القطاعات المعنية، ونقصد بذلك قطاع الجمارك، التجارة، والبنوك، ولا يتم ذلك إلا بإرادة سياسية قوية راغبة فعلياً في مكافحة جريمة الغش الجبائي.

4- إيجاد قضاء متخصص للنظر في جريمة الغش الجبائي التي ترتكبها الأشخاص المعنوية تدعياً لفعالية العقاب، بحكم أنّ هذه الأخيرة تستعمل أساليب وتقنيات حديثة ومعقدة حتى تفلت من العقاب، كما تمتاز جرائمها بصعوبة الإثبات وإخفاء الأدلة بالإضافة إلى قدرة المؤسسات الاقتصادية التأثير على السلطات المعنية، بما تحوزه من موارد مالية وإمكانيات مادية ضخمة ونفوذ واسع لدى أعضاء السلطة التنفيذية أو لدى موظفي الإدارة الجبائية، خاصة إذا ما كانت تلك المؤسسات الاقتصادية من النوع الضخم والمنتشر عبر التراب الوطني والمحتكر لبعض الأشغال والخدمات.

5 - تشديد الغرامات بمختلف أنواعها ضد المؤسسات الاقتصادية المرتكبة لجريمة الغش الجبائي، وذلك باعتبارها أشدّ إيلاًماً كونها تمس الغاية التي ارتكبت من أجلها الجريمة وهي الربح وجني الأموال، كما ندعو إلى النص صراحة على العقوبات التكميلية المطبقة على

المؤسسة الاقتصادية المرتكبة لجريمة الغش الجبائي أو على الأقل الإحالة لقانون العقوبات الجزائي فيما يخص تلك العقوبات.

6- تكوين ضباط الشرطة القضائية وأعوان الإدارة الجبائية وذلك من أجل معاينة ومتابعة جريمة الغش الجبائي، باعتبارها جريمة تقنية وفنية ومعقدة تُرتكب بوسائل متطورة وحيل ذكية يصعب اكتشافها على غير أهل الاختصاص.

7 - التأكيد على تدعيم آلية الرقابة الجبائية وإعادة هيكلتها بما يضمن مكافحة فعّالة وسريعة لجريمة الغش الجبائي في أوساط المؤسسات الاقتصادية.

8- ندعو ونلحّ كذلك على ضرورة رقمنة الإدارة الجبائية في الجزائر وربط جميع مصالحها وأعمالها وملفاتها بشبكة رقمية وطنية متطورة، تكفل الحد من النزيف الكبير الذي تُعاني منه الخزينة العمومية بسبب الأموال الجبائية الضخمة غير المحصلة، فأسلوب رقمنة الإدارة قد أثبت فعاليته في القضاء على مختلف الأساليب المشينة والإجرامية التي كانت تُرتكب من طرف الموظفين التابعين لتلك الإدارات أو المستفيدين من خدماتها، لأنّ أسلوب الورقة والقلم يُعتبر مُشجّعاً على الغش نظراً لسهولة التغيير والشطب.

تمت بعون الله وتوفيقه وحمده

# قائمة المصادر والمراجع

أولاً: قائمة المصادر

1- القوانين الجزائرية:

أ- القوانين العادية:

(1) القانون رقم 79-07، المؤرخ في 21 يوليو 1979، المتضمن قانون الجمارك المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 03، المؤرخ في 24 يوليو 1979.

(2) القانون رقم 80-12، المؤرخ في 31 ديسمبر 1980، المتضمن قانون المالية لسنة 1981، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 54، المؤرخ في 31 ديسمبر 1980.

(3) القانون رقم 86-14، المؤرخ في 19 أوت 1986، المتعلق بأعمال التنقيب والبحث عن المحروقات واستغلالها ونقلها بالأنابيب، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 35، المؤرخ في 27 أوت 1986.

(4) القانون رقم 88-04، المؤرخ في 12 يناير 1988، المعدل والمتمم للأمر رقم 75-59، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري، ويحدد القواعد الخاصة المطبقة على المؤسسات العمومية الاقتصادية، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02، المؤرخ في 13 يناير 1988.

(5) القانون رقم 89-12، المؤرخ في 05 يوليو 1989، المتعلق بالأسعار، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 29، المؤرخ في 19 يوليو 1989.

(6) القانون رقم 90-36، المؤرخ في 31 ديسمبر 1990، المتضمن قانون المالية لسنة 1991، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 57، المؤرخ في 31 ديسمبر 1990.

(7) القانون رقم 97-02، المؤرخ في 31 ديسمبر 1997، المتضمن قانون المالية لسنة 1998، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 89، المؤرخ في 31 ديسمبر 1997.

- (8) القانون رقم 01-21، المؤرخ في 22 ديسمبر 2001، المتضمن قانون المالية لسنة 2002، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 79، المؤرخ في 23 ديسمبر 2001.
- (9) القانون رقم 02-11، المؤرخ في 24 ديسمبر 2002، المتضمن قانون المالية لسنة 2003، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 86، المؤرخ في 25 ديسمبر 2002.
- (10) القانون رقم 03-09، المؤرخ في 19 جويلية 2003، المتضمن قمع جرائم مخالفة أحكام اتفاقية حظر استحداث و إنتاج وتخزين و استعمال الأسلحة الكيميائية وتدمير تلك الأسلحة، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 43، المؤرخ في 20 جويلية 2003.
- (11) القانون رقم 03-22، المؤرخ في 28 ديسمبر 2003، المتضمن قانون المالية لسنة 2004، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 83، المؤرخ في 29 ديسمبر 2003.
- (12) القانون رقم 04-02، المؤرخ في 23 يونيو 2004، المتضمن القواعد المطبقة على الممارسات التجارية المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 41، المؤرخ في 27 يونيو 2004.
- (13) القانون رقم 04-14، المؤرخ في 10 نوفمبر 2004، المعدل والمتمم للأمر رقم 66-155، المؤرخ في 08 جوان 1966، المتضمن قانون الإجراءات الجزائية الجزائري، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 71، المؤرخ في 10 نوفمبر 2004.
- (14) القانون رقم 04-15، المؤرخ في 10 نوفمبر 2004، المعدل والمتمم للأمر رقم 66-156، المؤرخ في 08 جوان 1966، المتضمن قانون العقوبات الجزائري، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 71، المؤرخ في 10 نوفمبر 2004.
- (15) القانون رقم 04-18، المؤرخ في 25 ديسمبر 2004، المتعلق بالوقاية من المخدرات والمؤثرات العقلية وقمع الاستعمال والاتجار غير المشروعين بها، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 83، المؤرخ في 26 ديسمبر 2004.

16) القانون رقم 05-01، المؤرخ في 06 فيفري 2005، المتعلق بالوقاية من تبيض الأموال وتمويل الإرهاب ومكافحتهما، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 11، المؤرخ في 09 فيفري 2005.

17) القانون رقم 05-16، المؤرخ في 31 ديسمبر 2005، المتضمن قانون المالية لسنة 2006، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 85، المؤرخ في 31 ديسمبر 2005.

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

19) القانون رقم 06-23، المؤرخ في 20 ديسمبر 2006، المعدل والمتمم للأمر رقم 66-156، المؤرخ في 08 جوان 1966، المتضمن قانون العقوبات الجزائري، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 84، المؤرخ في 24 ديسمبر 2006.

20) القانون رقم 06-24، المؤرخ في 26 ديسمبر 2006، المتضمن قانون المالية لسنة 2007، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 85، المؤرخ في 27 ديسمبر 2006.

21) القانون رقم 08-21، المؤرخ في 30 ديسمبر 2008، المتضمن قانون المالية لسنة 2009، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، المؤرخ في 31 ديسمبر 2008.

22) القانون 09-03، المؤرخ في 25 فيفري 2009، المتعلق بحماية المستهلك وقمع الغش، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 15، المؤرخ في 08 مارس 2009.

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

(24) القانون رقم 11-16، المؤرخ في 28 ديسمبر 2011، المتضمن قانون المالية لسنة 2012، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 72، المؤرخ في 29 ديسمبر 2011.

(25) القانون رقم 15-18، المؤرخ في 31 ديسمبر 2015، المتضمن قانون المالية لسنة 2016، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 72، المؤرخ في 31 ديسمبر 2015.

ب- الأوامر:

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

(2) الأمر رقم 66-156، المؤرخ في 08 جوان 1966، المتضمن قانون العقوبات، المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 49، المؤرخ بتاريخ 11 جوان 1966.

(3) الأمر رقم 69-02، المؤرخ في 17 جانفي 1969، المتمم للأمر رقم 68-654، المؤرخ في 30 ديسمبر 1968، والمتضمن قانون المالية لسنة 1969، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 05، المؤرخ في 17 يناير 1969.

(4) الأمر رقم 69-107، المؤرخ في 31 ديسمبر 1969، المتضمن قانون المالية لسنة 1970، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 110، المؤرخ في 31، ديسمبر 1969.

(5) الأمر رقم 71-74، المؤرخ في 16 نوفمبر 1971، المتعلق بالتسيير الاشتراكي للمؤسسات، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 101، المؤرخ في 13 ديسمبر 1971.

(6) الأمر رقم 75-37، المؤرخ في 29 أبريل 1975، المتعلق بالأسعار وقمع المخالفات الخاصة بالأسعار (ملغى)، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 38، المؤرخ في 13 مايو 1975.

- (7) الأمر رقم 75-58، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون المدني المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 101، المؤرخ في 30 سبتمبر 1975.
- (8) الأمر رقم 75-59، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 101، المؤرخ في 19 ديسمبر 1975.
- (9) الأمر رقم 76-101، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 102، المؤرخ في 22 ديسمبر 1976.
- (10) الأمر رقم 76-102، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 103، المؤرخ في 26 ديسمبر 1976.
- (11) الأمر رقم 76-103، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الطابع المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 39، المؤرخ في 15 ماي 1977.
- (12) الأمر رقم 76-104، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب غير المباشرة المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 70، المؤرخ في 02 أكتوبر 1977.
- (13) الأمر رقم 76-105، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون التسجيل المعدل والمتمم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 81، المؤرخ في 18 ديسمبر 1976.
- (14) الأمر رقم 95-06، المؤرخ في 25 يناير 1995، المتعلق بالمنافسة، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 09، المؤرخ في 22 فبراير 1995.
- (15) الأمر رقم 96-22، المؤرخ في 09 يوليو 1996، المتضمن القانون المتعلق بقمع مخالفة التشريع والتنظيم الخاصين بالصرف وحركة رؤوس الأموال من وإلى

- الخارج المعدل والمتّم، الصادر في الجريدة الرسميّة للجمهورية الجزائرية، العدد 43، المؤرخ في 10 يوليو 1996.
- (16) الأمر رقم 96-27، المؤرخ في 09 ديسمبر 1996، يعدل ويتمم الأمر رقم 75-59، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري، الصادر في الجريدة الرسميّة للجمهورية الجزائرية، العدد 77، المؤرخ في 11 ديسمبر 1996.
- (17) الأمر رقم 96-31، المؤرخ في 30 ديسمبر 1996، المتضمن قانون المالية لسنة 1997، الصادر في الجريدة الرسميّة للجمهورية الجزائرية، العدد 85، المؤرخ في 31 ديسمبر 1996.
- (18) الأمر رقم 01-04، المؤرخ في 20 أوت 2001، المتعلق بتنظيم المؤسسات العمومية الاقتصادية وتسييرها وخصصتها، الصادر في الجريدة الرسميّة للجمهورية الجزائرية، العدد 47، المؤرخ في 22 أوت 2001.
- (19) الأمر رقم 03-01، المؤرخ في 19 فيفري 2003، المعدل والمتّم للأمر 96-22، المؤرخ في 09 جويلية 1996، المتعلق بقمع مخالفة التشريع والتنظيم الخاصين بالصرف وحركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج، الصادر في الجريدة الرسميّة للجمهورية الجزائرية، العدد 12، المؤرخ في 23 فيفري 2003.
- (20) الأمر رقم 03-03، المؤرخ في 19 جويلية 2003، المتعلق بالمنافسة المعدل والمتّم، الصادر في الجريدة الرسميّة للجمهورية الجزائرية، العدد 43، المؤرخ في 20 جويلية 2003.
- (21) الأمر 15-02، المؤرخ في 23 يوليو 2015، المعدل والمتّم للأمر رقم 66-155، المتضمن قانون الإجراءات الجزائية الجزائري، الصادر في الجريدة الرسميّة للجمهورية الجزائرية، العدد 40، المؤرخ في 23 يوليو 2015.
- (22) الأمر رقم 05-06، المؤرخ في 23 أوت 2005، المتعلق بمكافحة التهريب، الصادر في الجريدة الرسميّة للجمهورية الجزائرية، العدد 59، المؤرخ في 28 أوت 2005.
- (23) الأمر رقم 10-03، المؤرخ في 26 أوت 2010، المعدل والمتّم للأمر رقم 96-22، المؤرخ في 09 جويلية 1996، والمتعلق بقمع مخالفة التشريع والتنظيم الخاصين

بالصرف وحركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 50، المؤرخ في 01 سبتمبر 2010.

ج- المراسيم:

(1) المرسوم رقم 71-139، المؤرخ في 26 ماي 1971، المتضمن تحديد كفاءات تأسيس وتنظيم وتسيير المؤسسة العمومية التابعة للولاية، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 44، المؤرخ في 01 جوان 1971.

(2) مرسوم تشريعي رقم 93-08، المؤرخ في 25 أبريل 1993، المعدل والمتمّم للأمر رقم 75-59، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 57، المؤرخ في 27 أبريل 1993.

(3) المرسوم التنفيذي رقم 91-60، المؤرخ في 23 فيفري 1991، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية واختصاصاتها، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 09، المؤرخ في 27 فيفري 1991.

(4) المرسوم التنفيذي رقم 98-228، المؤرخ في 13 جويلية 1998، يعدل ويتمّ المرسوم التنفيذي رقم 95-55، المؤرخ في 15 فيفري 1995، المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 51، المؤرخ في 15 جويلية 1998.

(5) المرسوم التنفيذي رقم 02-303، المؤرخ في 28 سبتمبر 2002، يعدل ويتمّ المرسوم التنفيذي رقم 91-60، المؤرخ في 23 فيفري 1991، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 64، المؤرخ في 29 سبتمبر 2002.

(6) المرسوم التنفيذي رقم 05-494، المؤرخ في 26 ديسمبر 2005، المتّم للمرسوم التنفيذي رقم 91-60، المؤرخ في 23 فيفري 1991، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها المعدل والمتمّم، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 84، المؤرخ في 29 سبتمبر 2005.

(7) المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 59، المؤرخ في 24 سبتمبر 2006.

#### د- القرارات الوزارية:

(1) القرار الوزاري، المؤرخ في 12 جويلية 1998، المحدد للاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وتنظيمها وصلاحياتها، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 79، المؤرخ في 25 أكتوبر 1998.

(2) القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، المحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20، المؤرخ في 20 مارس 2009.

(3) المقرر رقم 216، المؤرخ في 26 فيفري 2012، يتضمن إنشاء تشكيلة وسير اللجنة الجهوية للمخالفات الجبائية المؤسسة بموجب المادة 44 من قانون المالية 2012.

#### هـ- الاجتهادات القضائية:

(1) قرار رقم 39608 الصادر بتاريخ 17 جوان 1986 عن الغرفة الجنائية الثانية، القسم الثاني، نشرة القضاء، مجلة قانونية تُصدرها وزارة العدل، العدد 44، ص 116.

(2) القرار الصادر بتاريخ 1994/11/06، عن الغرفة الجزائية، القسم الثالث، رقم الملف 122072، ( قرار غير منشور )، نقلاً عن أحسن بوسقيعة، المنازعات الجمركية، الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر، 2008.

(3) قرار المحكمة العليا الصادر بتاريخ 28 أبريل 2011 ملف رقم 613327 قضية بنك سوسيتي جينرال الجزائر ضد ممثل بنك الجزائر والنيابة العامة، مسؤولية جزائية، مسؤولية جزائية للشخص المعنوي، مخالفة التشريع والتنظيم الخاصين بالصرف وحركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج، مجلة المحكمة العليا، العدد 1، قسم الوثائق والدراسات القانونية والقضائية، 2011.

#### 2- القوانين المقارنة:

(1) قانون التجارة المصري الصادر بالأمر العالي في 13 نوفمبر 1883.

- (2) القانون رقم 48 لسنة 1941، المؤرّخ في 16 سبتمبر 1941، المتضمّن قانون قمع الغش والتدليس، الصادر في جريدة الوقائع المصرية، العدد 125، المؤرّخ في 18 سبتمبر 1941.
- (3) مرسوم اشتراعي رقم 340، المؤرّخ في 01 مارس 1943 المتضمّن قانون العقوبات اللبناني.
- (4) القانون رقم 131 لسنة 1948 المتعلّق بإصدار القانون المدني المصري
- (5) القانون المدني السوري، الصادر بالمرسوم التشريعي رقم 84 المؤرّخ في 18 ماي 1949
- (6) المرسوم التشريعي رقم 148 المؤرّخ في 22 جوان 1949 المتضمّن قانون العقوبات السوري.
- (7) مرسوم إشتراعي رقم 144 صادر في 12 جويلية 1959 المتضمّن قانون ضريبة الدخل اللبناني.
- (8) القانون رقم 16 لسنة 1960، المؤرّخ في 01 جانفي 1960، المتضمّن قانون العقوبات الأردني، الصادر في الجريدة الرسمية للمملكة الهاشمية الأردنية، العدد 1487، المؤرّخ في 01 جانفي 1960.
- (9) القانون رقم 38 لسنة 1977، المؤرّخ في 23 جوان 1977، المتعلّق بتنظيم الشركات السياحية، الصادر في الجريدة الرسمية لجمهورية مصر العربية، العدد 26، المؤرّخ في 30 جوان 1977.
- (10) القانون رقم 159 لسنة 1981، المؤرّخ في 01 أكتوبر 1981، المتضمّن قانون شركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة، الصادر في الجريدة الرسمية لجمهورية مصر العربية، العدد 40، المؤرّخ في 01 أكتوبر 1981.
- (11) القانون رقم 03 لسنة 1987 المتضمّن قانون العقوبات الاتحادي الإماراتي، المنشور في الجريدة الرسمية لدولة الإمارات العربية المتحدة، العدد 182، السنة السابعة عشر، المؤرّخة بتاريخ 20 ديسمبر 1987.

- (12) القانون رقم 11 لسنة 1991 المتضمّن قانون الضريبة العامّة على المبيعات، الصادر في الجريدة الرسمية لجمهورية مصر العربية، العدد 18، المؤرّخ في 02 مايو 1991.
- (13) القانون رقم 95 لسنة 1992، المؤرّخ في 22 جوان 1992، المتعلّق بإصدار قانون رأس سوق المال، الصادر في الجريدة الرسمية لجمهورية مصر العربية، العدد 25 مكرّر، المؤرّخ في 22 جوان 1992.
- (14) القانون رقم 04 لسنة 1994، المؤرّخ في 27 يناير 1994، المتعلّق بالبيئة، الصادر في الجريدة الرسمية لجمهورية مصر العربية، العدد 05، المؤرّخ في 03 فيفري 1994.
- (15) القانون رقم 38 لسنة 1994، المؤرّخ في 06 جوان 1994، المتعلّق بتنظيم التعامل بالنقد الأجنبي، الصادر في الجريدة الرسمية لجمهورية مصر العربية، العدد 22، المؤرّخ في 20 جوان 1994.
- (16) القانون رقم 80 لسنة 2002، المؤرّخ في 22 ماي 2002، المتعلّق بإصدار قانون مكافحة غسيل الأموال، الصادر في الجريدة الرسمية لجمهورية مصر العربية، العدد 20 مكرّر، المؤرّخ في 22 ماي 2002.
- (17) القانون رقم 91 لسنة 2005 المتضمّن القانون الضريبي على الدخل، الصادر في الجريدة الرسمية لجمهورية مصر العربية، العدد 23، المؤرّخ في 01 يونيو 2005.
- (18) القانون رقم 08 لسنة 2011، المؤرّخ في 02 ماي 2011، المعدّل لقانون العقوبات الأردني رقم 16 لسنة 1960، المتضمّن قانون العقوبات الأردني، الصادر في الجريدة الرسمية للمملكة الهاشمية الأردنية، العدد 5090، المؤرّخ في 02 ماي 2011.
- (19) القانون رقم 34 لسنة 2014 المتضمّن قانون ضريبة الدخل، الصادر في الجريدة الرسمية للمملكة الأردنية الهاشمية، العدد 7390 المؤرّخ في 30 ديسمبر 2014.
- (20) القانون الاتحادي رقم 02 لسنة 2015، المتعلّق بشأن الشركات التجارية لدولة الإمارات العربية المتحدة، الصادر بتاريخ 25 مارس 2015.
- (21) القانون رقم 07 لسنة 2017، المتضمّن قانون إتحدادي في الإجراءات الضريبية، الصادر بتاريخ 11 يونيو 2017.

1- الكتب:

أ- الكتب العامة:

- 1) أحسن بوسقيعة، المنازعات الجمركية في ضوء الفقه واجتهاد القضاء الجديد في قانون الجمارك، دار الحكمة، الجزائر، 1998.
- 2) (—، —)، الوجيز في القانون الجزائي العام، الطبعة السادسة عشر، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2017.
- 3) أحمد شكري السباعي، الوسيط في القانون التجاري المغربي والمقارن، الجزء الخامس في النظرية العامة للشركات وشركات الأشخاص، دار نشر المعرفة، المغرب، طبعة 1992.
- 4) أحمد عبد الظاهر، الحماية الجنائية لحق الشخص المعنوي في الشرف والاعتبار، دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، القاهرة، 2005.
- 5) أحمد فتحي سرور، الوسيط في قانون العقوبات، القسم العام، الطبعة السادسة، دار النهضة العربية، القاهرة، 2015.
- 6) أحمد محمد فارس النوايسة، مبدأ عدم رجعية القرارات الإدارية، دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، دار الحامد، الأردن، 2012.
- 7) أحمد محمد محرز، النظام القانوني لشركة المساهمة، النسر الذهبي للطباعة، مصر، 1996.
- 8) إدوار غالي الذهبي، مجموعات بحوث قانونية، قانون العقوبات، قانون الإجراءات الجزائية، قانون المرافعات، المسؤولية المدنية، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية القاهرة، 1978.
- 9) (—، —)، دراسات في قانون العقوبات المقارن، ( بدون دار نشر )، القاهرة، 1992.
- 10) أمال عثمان، شرح قانون العقوبات الاقتصادي في جرائم التموين، دار النهضة العربية، القاهرة، 1978.

- (11) أمين مصطفى محمد، النظرية العامة لقانون العقوبات (ظاهرة الحد من العقاب)، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 1996.
- (12) بن اعمارة منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2011.
- (13) حسن صادق المرصفاوي، المرصفاوي في قانون الكسب غير المشروع، منشأة المعارف، الإسكندرية، 1980.
- (14) حسين محمد الشبلي، مهند فايز الديوكات، سلسلة الجرائم المالية والمستحدثة - الاحتيال المصرفي، الطبعة الأولى، دار المجدلاوي، عمان، 2008 .
- (15) حمدي سليمان القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، الطبعة الثانية، دار الثقافة عمان، 2010.
- (16) حميد السعدي، شرح قانون العقوبات الجديد، الجزء الأول، دار المعارف، بغداد، 1970.
- (17) حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- (18) (—، —)، جباية المؤسسات " دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة، الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية وتطبيقية "، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2010.
- (19) حيدر وهاب عبود العنزي، أحكام الإقرار في تشريع الضرائب المباشرة، دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، مكتبة السنهوري، لبنان، 2016.
- (20) (—، —)، التسوية الصلحية في قانون الضريبة على الدخل، الطبعة الأولى، المركز القومي للإصدارات القانونية، القاهرة ، 2016.
- (21) رأفت عبد الفتاح حلاوة، الصلح في المواد الجنائية، دراسة مقارنة بالشرعية الإسلامية، ( بدون دار نشر )، 2003.
- (22) رأفت محمد حماد، النظرية العامة للحق، دراسة مقارنة بالفقه الإسلامي، دار النهضة العربية، القاهرة، دون سنة نشر.
- (23) رضا خلاصي، شذرات من النظرية الضريبية، دار هومة، الجزائر، 2014.

- 24) رضا فرج، شرح قانون العقوبات الجزائري، الكتاب الأول، قانون العقوبات، القسم العام، 1970، ( بدون دار نشر ).
- 25) رؤوف عبيد، مبادئ القسم العام من التشريع العقابي المصري، الطبعة الثانية، دار النهضة، مصر، 1964.
- 26) سليمان بارش، شرح قانون الإجراءات الجزائية الجزائري، دار الهدى للطباعة والنشر، باتنة، الجزائر، 1986.
- 27) سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثرها على اقتصاديات الدول النامية، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 1999.
- 28) صلاح الدين حسن السيبي، موسوعة جرائم الفساد الاقتصادي " اقتصاد الفساد"، الكتاب الثاني، الطبعة الثانية، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2015.
- 29) عادل قورة، محاضرات في قانون العقوبات، ( القسم العام - الجريمة )، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1988.
- 30) عبد الحميد الشواربي، الجرائم المالية والتجارية، منشأة المعارف، الإسكندرية، 1989.
- 31) عبد الغفار حنفي، عبد السلام أبو قحف، تنظيم وإدارة الأعمال، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية، 1993.
- 32) عبد الفتاح عبد الباقي، نظرية الحق، الطبعة الثانية، مطبعة النهضة الجديدة، القاهرة، 1965.
- 33) عبد الفتاح مراد، موسوعة شرح اتفاقيات منع التهرب الضريبي والازدواج الضريبي، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، طبعة 2010.
- 34) عبد القادر البقيرات، مبادئ القانون التجاري " الأعمال التجارية - نظرية التاجر - المحل التجاري - الشركات التجارية"، الطبعة الثانية، دار المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012.
- 35) عبد القادر القهوجي، شرح قانون العقوبات، القسم العام، نظرية الجريمة، المسؤولية الجنائية والجزاء الجنائي، الدار الجامعية للطباعة والنشر، الإسكندرية، مصر، 2000.

- 36) عبد القادر باينة، مدخل لدراسة القانون الإداري والعلوم الإدارية، الطبعة الثالثة، دار النشر المغربية، المغرب، 2005.
- 37) عبد الله سليمان، شرح قانون العقوبات الجزائري، القسم العام، الجزء الثاني، الجزء الجنائي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995.
- 38) عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية، الطبعة الأولى، منشأة المعارف، الإسكندرية، مصر، 1992.
- 39) عبد الناصر نور، حسن عدس نائل، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر، الأردن، 2003.
- 40) عثمان الهمشري محمود، المسؤولية الجنائية عن فعل الغير، دار الفكر العربي، القاهرة، 1969.
- 41) عز الدين الدناصوري، عبد الحميد الشواربي، المسؤولية الجنائية في قانون العقوبات والإجراءات الجزائية، الجزء الأول، الطبعة الخامسة، ( بدون دار نشر )، القاهرة، 2003.
- 42) علي زكي العراي، المبادئ الأساسية للإجراءات الجنائية، مطبعة لجنة التأليف والترجمة، القاهرة، 1952.
- 43) عمار عمورة، الوجيز في شرح القانون التجاري الجزائري، " الأعمال التجارية - التاجر - الشركات التجارية "، دار المعرفة، الجزائر، 2000.
- 44) عوادي مصطفى، زين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الثانية، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، الوادي، الجزائر، 2010.
- 45) عوض محمد عوض، قانون العقوبات، القسم العام، المكتبة القانونية، الإسكندرية، 2000.
- 46) فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع الجزائري الجزائري، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2011.
- 47) فتوح عبد الله الشاذلي، شرح قانون العقوبات، القسم العام، الكتاب الثاني، المسؤولية والجزاء، دار للمطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2001.

- (48) فرج القصير، القانون الجنائي العام، مركز النشر الجامعي، تونس، 2006.
- (49) فرج صالح الهربش، جرائم تلويث البيئة، الطبعة الأولى، المؤسسة الفنية للطباعة والنشر، القاهرة، 1998.
- (50) فريد الزغي، الموسوعة الجنائية، المجلد الأول، الطبعة الثالثة، دار صادر بيروت للطباعة والنشر، لبنان، 1995.
- (51) فوزي محمد ساسي، الشركات التجارية، الأحكام العامة والخاصة، (دراسة مقارنة)، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2005.
- (52) كامل السعيد، شرح الأحكام العامة في قانون العقوبات - دراسة مقارنة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2002.
- (53) كمال العياري، المسير في الشركات التجارية، الجزء الأول، الطبعة الثانية، مجمع الأطرش للكتاب المتخصص، تونس، 2014.
- (54) كمال حمدي، جريمة التهريب الجمركي وقرينة التهريب، منشأة المعارف، الإسكندرية، 1997.
- (55) محمد أبو علا عقيدة، الاتجاهات الحديثة في قانون العقوبات الفرنسي الحديث، دار النهضة العربية، القاهرة، 2004.
- (56) محمد حسين منصور، المدخل إلى القانون نظرية الحق، الدار الجامعية، بيروت، لبنان، 2000.
- (57) محمد مصطفى القللي، في المسؤولية الجنائية، مطبعة جامعة فؤاد الأول، القاهرة، مصر، 1945.
- (58) محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، عمان، 2000.
- (59) محمود سمير الشرقاوي، القانون التجاري، الجزء الأول، دار النهضة العربية، القاهرة، 1982.
- (60) محمد حمو، منور أوسرير، محاضرات في جباية المؤسسات، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009.

- (61) محمود نجيب حسني، شرح قانون العقوبات، القسم العام، الطبعة السابعة، دار النهضة العربية، القاهرة، 2014.
- (62) مدحت عبد الحليم رمضان، الإجراءات الموجزة لإنهاء الدعوى الجنائية، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية، القاهرة، 2000.
- (63) منصور رحمان، الوجيز في القانون الجنائي العام، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2006.
- (64) نائل عبد الرحمان صالح، الجرائم الاقتصادية في التشريع الأردني، الجزء الأول، الطبعة الأولى، الجزء دار الفكر للنشر، عمان، 1990.
- (65) رفيقة حروش، اقتصاد وتسيير المؤسسة، دار الأمة، الجزائر، طبعة 2013.
- ب- الكتب المتخصصة:
- (1) إبراهيم علي صالح، المسؤولية الجنائية للأشخاص المعنوية، دار المعارف، مصر، 1980.
- (2) أحمد فتحي سرور، الجرائم الضريبية والنقدية، دار النهضة العربية، القاهرة، 1960.
- (3) (—، —)، الجرائم الضريبية، دار النهضة العربية، القاهرة، 1990.
- (4) (—، —)، الشرعية والإجراءات الجنائية، دار النهضة العربية، القاهرة، 1977.
- (5) أحمد محمد قائد مقبل، المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي، دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، القاهرة، 2005 .
- (6) أحمد محرز، القانون التجاري الجزائري، الشركات التجارية، الأحكام العامة، شركات التضامن، شركات ذات المسؤولية المحدودة، شركة المساهمة، الجزء الثاني، مطابع سجل العرب، مصر، 1979.
- (7) أنور محمد صدقي المساعدة، المسؤولية الجزائية عن الجرائم الاقتصادية، دراسة تحليلية تأصيلية مقارنة في التشريعات الأردنية والسورية واللبنانية والمصرية والفرنسية وغيرها، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2007.

- 8) جرجس يوسف طعمة، مكانة الركن المعنوي في الجرائم الاقتصادية، المؤسسة الحديثة، طرابلس، 2005.
- 9) جمال محمود الحموي، أحمد عبد الرحيم محمود عوده، المسؤولية الجزائية للشركات التجارية، الطبعة الأولى، دار الأوتل، عمان، 2004.
- 10) الجندي حسين، القانون الجنائي الضريبي الجزء الأول شرح الأحكام العامة الموضوعية والإجرائية ( في القانون رقم 91 لسنة 2005 بشأن الضريبة على الدخل )، الجزء الأول، دار النهضة العربية، القاهرة، 2006.
- 11) حسن صادق المرصفاوي، التجريم في تشريعات الضرائب، منشأة المعارف، الإسكندرية، مصر، 1963.
- 12) رشيد واضح، المؤسسة في التشريع الجزائري بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر، طبعة 2003.
- 13) رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث " جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين "، الجزء الأول، الطبعة الثالثة، دار هومة، 2012.
- 14) سالم محمد الشوابكة، المالية العامة والتشريعات الضريبية، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2015.
- 15) السالم هاجم أبو قريش، دليل تأسيس الشركات التجارية في القانون التجاري الجزائري، دار هومة، طبعة 2014.
- 16) سعيد يوسف البستاني، قانون الأعمال والشركات، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، طبعة 2004.
- 17) سلام حمزة، الشركات التجارية، "الشخصية المعنوية للشركة - شركة المحاصة"، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2015.
- 18) سليم صمودي، "المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي"، دراسة مقارنة بين التشريع الجزائري والتشريع الفرنسي، دار الهدى، الجزائر، 2008.
- 19) سميحة قليوبي، الشركات التجارية، دار النهضة العربية، القاهرة، 1983.
- 20) الشوربجي البشري، جرائم الضرائب والرسوم، الطبعة الأولى، دار الجامعة المصرية، الإسكندرية، 1972.

- (21) عباس محمد نصر الله، النظرية العامة للضريبة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، مكتبة زين الحقوقية، بيروت، 2015.
- (22) عبد الرؤوف مهدي، المسؤولية الجنائية عن الجرائم الاقتصادية، منشأة المعارف، الاسكندرية، مصر، 1976.
- (23) عمر سالم، المسؤولية الجنائية للأشخاص المعنوية وفقا لقانون العقوبات الفرنسي الجديد، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، القاهرة، 1995.
- (24) عمورة عمار، شرح القانون التجاري الجزائري، الأعمال التجارية، التاجر، الشركات التجارية، دار المعرفة، الجزائر، 2010.
- (25) عوادي مصطفى، رحال نصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة سحري، الجزائر، طبعة 2010.
- (26) مبروك بوخزنة، المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر، 2010.
- (27) محمد الصغير بعلي، المؤسسات العمومية الاقتصادية في التشريع الجزائري، المعهد الوطني للدراسات والبحوث القانونية، كتيب رقم 02، ديسمبر 1988.
- (28) محمد حزيط، المسؤولية الجزائية للشركات التجارية في القانون الجزائري والمقارن، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2014.
- (29) محمد عبد القادر العبودي، المسؤولية الجنائية للأشخاص المعنوية في التشريع المصري، الطبعة الثانية، دار النهضة العربية، القاهرة، 2011.
- (30) محمود داوود يعقوب، المسؤولية في القانون الجنائي الاقتصادي، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2008.
- (31) محمود سليمان موسى، المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي في القانون الليبي والأجنبي، دراسة تفصيلية مقارنة، الطبعة الأولى، دار الجماهيرية للنشر والتوزيع والإعلان، ليبيا، 1985.
- (32) مصطفى العوجي، المسؤولية الجزائية في المؤسسة الاقتصادية، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2015.

- (33) نادية فضيل، شركات الأموال في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
- (34) ناصر دادي عدون، المؤسسة الاقتصادية، ( موقعها في الاقتصاد، وظائفها، وتسييرها)، دار الحمديّة العامة، الجزائر، ( بدون سنة نشر).
- (35) نبيل صقر، الوسيط في شرح قانون العقوبات الخاصّة، الجريمة الضريبية والتهرب، دار الهدى، الجزائر، 2013.
- (36) نسرين شريقي، الشركات التجاريّة، سلسلة مباحث في القانون، الطبعة الأولى، دار بلقيس، الجزائر، 2013.
- (37) ياسر بهنس، الجرائم الضريبية، الطبعة الأولى، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، مصر، 2015.
- (38) يحي أحمد الموافي، الشخص المعنوي ومسؤولياته، قانوناً - مدنياً وإدارياً وجنائياً، منشأة المعارف، الإسكندرية، 1987.

## 2- الرسائل العلمية:

### أ- رسائل الدكتوراه:

- (1) أحمد الشافعي، الاعتراف بمبدأ المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي في القانون الجزائري، أطروحة دكتوراه في الحقوق، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، بن يوسف بن خدة، ، 2011-2012.
- (2) بلعسلي ويزة، المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن الجريمة الاقتصادية، رسالة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم تخصص القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2014.
- (3) حسين صلاح مصطفى عبد الجواد، المسؤولية الجنائية عن غسل الأموال، دراسة مقارنة بين القانون والشريعة الإسلامية، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، قسم القانون الجنائي، جامعة حلوان، القاهرة، 2007.
- (4) حمدي رجب عطية، دور المجني عليه في إنهاء الدعوى الجنائية، رسالة للحصول على درجة الدكتوراه في القانون، جامعة القاهرة، مصر، 1990.

- (5) دليلة مباركي، غسيل الأموال، أطروحة مقدّمة لنيل شهادة دكتوراه علوم، تخصّص قانون جنائي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2007-2008.
- (6) دوداح رضوان، طرق مكافحة الغش والتهرب الضريبي، دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدّمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2014-2015.
- (7) رضا خلاصي، تحليل ظاهرة الغش الجبائي، دراسة حالة الجزائر في الفترة 1991-2002، أطروحة مقدّمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007-2008.
- (8) سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي " دراسة حالة بمديرية الضرائب مصلحة الأبحاث والمراجعات بسكرة "، رسالة مقدّمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014-2015.
- (9) سيدي محمد الحملي، السياسة الجنائية " بين الاعتبارات التقليدية للتجريم والبحث العلمي في مادة الجريمة "، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2011-2012.
- (10) شيخ ناجية، خصوصيات جريمة الصرف في القانون الجزائري، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم تخصّص القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2012.
- (11) عبد الرؤوف مهدي، المسؤولية الجنائية عن الجرائم الاقتصادية في القانون المقارن، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، 1974.
- (12) عمر درويش سيد العربي، الحماية الجنائية للمستهلك من غش الأغذية، محاولة لإقامة نظرية عامة، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين الشمس، 2004.
- (13) غادة موسى عماد الدين الشريبي، المسؤولية الجنائية عن الأعمال البنكية، رسالة دكتوراه، جامعة عين شمس، 1998.

14) محمود شحات، قانون الخوصصة في الجزائر، أطروحة مقدّمة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون، كلية الحقوق، جامعة منتوري، قسنطينة، 2007.

ب- رسائل الماجستير:

1) أولعربي جمال، دور القاضي الوطني في تقدير العناصر المكوّنة لجريمة الغش الجبائي الدولي، مذكرة مقدّمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الدولي للأعمال، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2012-2013.

2) أوهيب بن سالمه ياقوت، الغش الضريبي، مذكرة مقدّمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، كلية الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر، 2002-2003.

3) باسل عبد اللطيف محمد علي، المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي، رسالة ماجستير، جامعة بغداد، 1978.

4) بامون لقمان، المسؤولية الجزائرية للشخص المعنوي عن تلويث البيئة، مذكرة مقدّمة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسيّة، جامعة ورقلة، 2010-2011.

5) بسمة الورتلاني، الصلح والقانون الجنائي الإسلامي، مذكرة مقدّمة للحصول على شهادة الدراسات المعمّقة، جامعة تونس، 1997.

6) بشوش عائشة، المسؤولية الجنائية للأشخاص المعنويّة، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2002.

7) بن زيادة أم السعد، المؤسسة العموميّة الاقتصادية في القانون التوجيهي 88-01، بحث مقدّم لنيل درجة الماجستير في قانون المؤسّسات، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2001-2002.

8) بن مجبر محي الدين، المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي عن الجرائم الاقتصادية في قانون العقوبات الاقتصادي، دراسة مقارنة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع قانون الأعمال، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري تيزي وزو، 2002.

- (9) رامي يوسف محمد ناصر، المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن الجرائم الاقتصادية، مذكرة مقدمة استكمالاً لنيل متطلبات درجة الماجستير في القانون العام بكلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطني نابلس، فلسطين، 2010.
- (10) رحال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة ( حالة الوادي )، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2006-2007.
- (11) زكري ويس مائة، جريمة الاستعمال التعسفي لأموال الشركة، بحث مقدّم لنيل شهادة الماجستير في القانون، كلية الحقوق، جامعة الإخوة منتوري، قسنطينة، 2004-2005.
- (12) سعادي عارف محمد صوافطة، الصلح في الجرائم الاقتصادية، مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في القانون، جامعة النجاح الوطنية فلسطين، 2010.
- (13) سلامي ساعد، الآثار المترتبة على الشخصية المعنوية للشركات التجارية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص القانون الخاص، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2011-2012.
- (14) سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011-2012.
- (15) صابر العياري، الصلح في القانون الجنائي الاقتصادي، رسالة نيل شهادة ختم الدروس بالمعهد الأعلى للقضاء في تونس، الفوج الثاني عشر، 2000-2001.
- (16) طورش بتاتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، جامعة قسنطينة، كلية الحقوق، 2011-2012.

- 17) عاشور يوسف، دراسة تحليلية لظاهرة الغش الجبائي، حالة الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي يحي فارس، المدينة، 2008-2009.
- 18) فليح كمال، المسؤولية الجزائية للمصرف في ظل قانون مكافحة الفساد، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في قانون العقوبات والعلوم الجنائية، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2013-2014.
- 19) قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين، حالة الجزائر من 2003 إلى 2008، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي، يحي فارس، المدينة، 2008-2009.
- 20) كحلة عبد الغني، تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المدية الفترة (2000-2010)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 2011-2012.
- 21) كشاوي إلياس، ظاهرة الغش والتهرب الضريبي و انعكاساتها على الاقتصاد الوطني ( حالة الجزائر )، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008-2009.
- 22) مراد زياد، أمين تيم، جزاء الجريمة الاقتصادية، مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات درجة الماجستير في القانون العام بكلية الدراسات العليا جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2011.
- 23) نجيب زروقي، جريمة التملص وآليات مكافحتها في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2012-2013.
- 24) هلاله نادية، النظام القانوني لجمعيات المساهمين في شركات المساهمة، مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الماجستير، كلية الحقوق، جامعة سطيف 2، 2013-2014.

25) ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش ( حالة الجزائر )، مذكرة مقدمة وفقاً لمتطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2001-2002.

### 3- المقالات العلمية:

- 1) بطي سلطان المهيري، أسس و أنواع المسؤولية الجزائرية للشخص الاعتباري في القانون الإنجليزي وقانون العقوبات لدولة الإمارات العربية المتحدة " دراسة تحليلية مقارنة "، مجلة الشريعة والقانون، العدد السادس والستون، كلية القانون، جامعة الإمارات العربية المتحدة، السنة الثلاثون، 2016.
- 2) بن دريس حليلة، المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي عن جريمة تلوث البيئة، دراسة في أحكام قانون العقوبات وقوانين البيئة، مجلة العلوم القانونية والإدارية، جامعة جيلالي اليابس، سيدي بلعباس، العدد الحادي عشر، 2015.
- 3) بوسقيعة أحسن، المخالفات الضريبية والغش الضريبي، المجلة القضائية، العدد 01، 1998.
- 4) حورية لشهب، تحديد الطبيعة القانونية لشركة التضامن، مجلة المفكر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، بسكرة، العدد الخامس، مارس 2010.
- 5) خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 16، العدد الثاني، 2000.
- 6) خلفي عبد الرحمان، المسؤولية الجزائرية للشخص المعنوي، دراسة تحليلية تأصيلية مقارنة، نشرة الحامي، العدد 4، 2006.
- 7) رنا إبراهيم سليمان العطور، المسؤولية الجزائرية للشخص المعنوي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 22، العدد الثاني، 2006.
- 8) رياض عيسى، ملاحظات حول الأسس القانونية الجديدة التي تحكم عقود المؤسسات الاقتصادية العامة والرقابة على نشاطها الاقتصادي، مقال منشور بمجلة الفكر القانوني، العدد الخامس، نوفمبر 1989.
- 9) شيخ ناجية، الإقرار بالمسؤولية الجزائرية للشخص المعنوي في جرائم الصرف، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، العدد 2، 2011.

- 10) الطيب داودي، تقييم إعادة هيكلة المؤسسة الاقتصادية العمومية الجزائرية، مجلة المفكر، كلية الحقوق والعلوم السياسية بسكرة، العدد الثالث، 2008.
- 11) عبد الرحمان خلفي، المسؤولية الجزائرية للأشخاص المعنوية عن جريمة تبيض الأموال ( دراسة في التشريع الجزائري مع الإشارة إلى الفقه والتشريع المقارن )، المجلة الأكاديمية للبحث القانوني، العدد 01، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2011.
- 12) عبد السلام الشويعر، المسؤولية الجنائية للشخصية المعنوية في الفقه الإسلامي، المجلة العربية للدراسات الأمنية والتدريب، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، المملكة العربية السعودية، مجلد 20 ، عدد 40، 2005
- 13) عبد الوهاب عمر البرطاوي، أساس المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي الخاص، دراسة مقارنة، مجلة الأمن والقانون، أكاديمية شرطة دبي، الإمارات العربية المتحدة، العدد الأول، 2005.
- 14) لانا عابد شحفة، تمتع الشخص الاعتباري بحق المؤلف، مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 29، العدد الثاني، 2013.
- 15) محمد نصر محمد القطري، المسؤولية الجنائية للشخص الاعتباري، دراسة مقارنة، مجلة العلوم الإنسانية والإدارية، جامعة الجمعة السعودية، العدد الخامس، 2014.
- 16) مصطفى بن لطيف، المؤسسات الإدارية والقانون الإداري، المدرسة الوطنية للإدارة، تونس، العدد الثالث، سبتمبر، 2007.
- 17) معاشو عمار، خصوصية إجراءات الدعوى الجزائية في مجال الغش الضريبي، مجلة المحكمة العليا، عدد خاص، الغش الضريبي والتهرب الجمركي، قسم الوثائق، 2009.
- 18) نضيرة شيباني، هوية المسير في ظل الشركة التجارية، مجلة الندوة للدراسات القانونية، العدد الأول لعام 2013.
- 19) هندة غزوي، المسؤولية الجزائية للشركات التجارية عن جرائم الغش التجاري، مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة و القانون، العدد 39، جامعة باجي مختار عنابة، سبتمبر 2014.

20) يوسف الرفاعي، أحمد منذر نعمان، المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي عن جرائم البيئة، دراسة مقارنة، مجلة جامعة البعث، سوريا، المجلد 36، العدد 03، 2014.

#### 4- المؤتمرات العلمية:

1) بلواضح الجيلاني، ميموني نبيلة، مكافحة التهرب الضريبي كهدف لجهود القضاء على البطالة، مداخلة مقدمة في ملتقى حول إستراتيجية الحكومة في القضاء على البطالة وتحقيق التنمية المستدامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 15-16 نوفمبر 2011.

2) بوهزة محمد، الإصلاحات في المؤسسة العمومية الجزائرية بين الطموح والواقع، مداخلة مقدمة في الملتقى الدولي، اقتصاديات الخوصصة والدور الجديد للدولة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف من 03 إلى 07 أكتوبر 2004.

3) حميد حميدي، علاقة المؤسسة العمومية بالحكم الراشد الاقتصادي، إشكالية قانونية واقتصادية، مداخلة أقيمت في الملتقى الوطني حول " خصوصية المؤسسات العامة في الجزائر في ظل الإصلاحات التشريعية والحكم الراشد "، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة 08 ماي 1945، قالمة، يومي 18 و 19 أبريل 2011.

4) نذير بن عمر وعصام الأحمر، التقرير الختامي والتوصيات المتعلقة بملتقى الشركات التجارية بعد تنقيحات 2005، المنعقد يومي 03 و 04 فيفري 2006، بتنظيم من طرف مركز الدراسات القانونية بتونس 2006.

5) وهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة، حالة الجزائر، مداخلة أقيمت في الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، أيام 20، 21 أكتوبر 2009.

#### 5- المواقع الإلكترونية:

1) <http://www.farrajlawyer.com>

2) <http://www.onaeg.com>

- 3) <http://www.barasy.com>
- 4) <http://www.finance.gov.ld>
- 5) <http://www.gurispedia.org>
- 6) <http://www.syrianf.gov.sy>
- 7) <http://www.topsarabia.com>
- 8) <http://www.mof.gov.ae>
- 9) <http://www.droit7.blogspot.com>

## II - المراجع باللغة الأجنبية

### 1 - المراجع باللغة الفرنسية:

#### **A – Ouvrages :**

- 1) CASIMIR Jean pierre et autres, droit des affaires « gestion juridique de l'entreprise, paris: Sirey, 1987.
- 2) COLIN Philippe, la vérification, fiscale, édition economica, paris, 2000.
- 3) DANIEL Richer, les procédures fiscales, PUF, France, 1990.
- 4) DELMASO Thierry, responsabilité pénale des per sonnes morales, évaluation des risques et stratégie de défense, édition efe, paris, 1996.
- 5) DESPORTES Frédéric et LE GUNEHEC Francis, Droit pénal général, 4e édition, édition ECONOMICA, Paris, 2008.
- 6) (—, —), Responsabilité des personnes morales, Editions Techniques, Juris-classeur, 1994.
- 7) DE VREILLES-Sommières, les personnes, morales – librairie générale de droit et de jurisprudence, paris, 1919.
- 8) DUVERGER Maurice, « éléments de fiscalité », ( presse universitaire de France ), paris, 1976.
- 9) GARE Thierry, GINESTET Catherine, Droit pénal, procédure pénale, édition Dalloz, Paris, 2008.
- 10) STEFANI Gaston , LEVASSEUR Georges, Bouloc Bernard, droit pénal général, 15 éme édition, édition Dalloz, paris, 1994.
- 11) GAUDEMET Paul marie, précis de finances publique édition Montchrestien tome 2. Paris, 1970.
- 12) LAMBERT, Thierry, vérification fiscale personnelle édition economica, paris, 1984.
- 13) LOS MIR Pierre, les sciences de revenus, LGTDE, France, 1997.
- 14) M. Truchy, Cité dans Leo Chardonnet: la comptabilité supérieure, édition: Délmás et Cie, 1974.

- 15) MARGAIRAZ André, la fraude fiscales et ses succédanés comment on échappe à l'impôt, édition blonay, suisse, 1988.
- 16) PRADEL Jean, VARINARD André, Les grands arrêts du droit criminel, tome I, les sources du droit pénal, l'infraction, Dalloz, Paris, 1995.
- 17) RASSAT Michel-Laure, Droit pénal général, 2e édition, édition Markering, france, 2006.
- 18) SOYER (Jean Claude), Droit pénal et procédure pénale, 12e Ed., DELTA – L.G.D.J., 1995.
- 19) ZAALANI Abdelmadjid, La responsabilité pénale des personnes morales, revue Algérienne des sciences juridiques Economiques et Politiques, N° 1, 1999.

#### **B - Thèses**

- 1) ALREFAAI Youssef, La responsabilité pénales des personnes morales, étude comparée en droit arabes et français, Tome I, Thèse pour le doctorat en droit, faculté de droit et de science politique d'Aix-Marseille, université Paul CEZANNE Aix-Marseille III, France, 21 Janvier 2010.
- 2) EL SAYED Kamel Mohamed, Le problème de la responsabilité pénale des personnes morales, volume I, Thèse de doctorat en droit, université de Paris I, Panthéon – Sorbonne, Paris, 14 Janvier 1988.
- 3) HIDALGO Rudolph, SALOMON Guillaume, MORVAN Patrick, Entreprise et responsabilité pénale, Université Panthéon – Assas (Paris 2), L.G.D.J, Paris, 1994.
- 4) MOHAND Cherif ainouche: la fiscalité instrument de développement économique, thèse de doctorat d'état, université d'alger, 1991.
- 5) NIASS DIA Ibrahima, Réflexions sur l'applicabilité aux personnes morales, des causes d'exonération de responsabilité pénale, Thèse pour le doctorat en droit, faculté de droit et des sciences sociales, école doctorale, sciences juridiques, université de Portiers, France, 10 Juin 2006.

#### **C – Articles**

- 1) BARBIERI (J. F.), L'incidence de la réforme du code pénal sur la gestion des personnes morales, Petites Affiches, n° 120, 6 octobre 1993.
- 2) BERENGER tomrné, responsabilité pénale des personnes morales: un changement drastique de régime, la gazette du palais, 18 et 20 decembre 2005.
- 3) CASSIERS Willy, La responsabilité pénale des personnes morales : une solution en trompe l'oeil, Revue de droit pénal et de criminologie, N° 7 et 8 Juillet – Août 1999.
- 4) COUTURIER Gérard, répartition des responsabilités entre personnes morales et personnes physiques, revue des sociétés, 1993, dalloz.

- 5) FAIVRE Pierre, la responsabilité pénale des personnes morales, Rev, sc, crim, 1958.
- 6) HENRI ROBERT Jacques, Responsabilité des personnes morales, Droit pénal, N° 8 – 9, éditions du juris-classeur, Paris, Août – Septembre, 1998.
- 7) LUGENTZ Frédéric et Olivier Klees, Le point sur la responsabilité pénale des personnes morales, Revue de droit pénal et de criminologie, n° 3 Mars 2008, la charte.
- 8) M. Faure, «La responsabilité pénale des personnes morales : regard sur la jurisprudence » éd. KLUWER. 2004. n° spécial.
- 9) MATSOPOULOU Haritini, la généralisation de le responsabilité pénale des personnes morales revue des sociétés, n° 2 dalloz, paris, avril – juin 2004.
- 10) MESSINNE Jules , propos provisoires sur un texte curieux : la loi du 4 mai 1999 instituant la responsabilité pénale des personnes morales, Revue de droit pénal et de criminologie, R.D.P. Revue mensuelle, n° 80ème Année, juin 2000.
- 11) MESTRE Jacques, Blanchard-Sébastien Christine, Lamy. Sociétés, commerciales, paris. 1997.
- 12) PICARD Etienne, Les personnes morales de droit public, la responsabilité pénale des personnes morales de droit public : fondements et champ d'application, Revue des sociétés, édition Dalloz, Paris ,Janvier – Mars 1993.
- 13) Ruellan C . la responsabilité pénale des administrateurs provisoires et judiciaires du fait de leur administration Revue Droit, pénal, 2000.
- 14) TROUSSE .p.e. sanctions et personnes morales reve de droit pénal comparé, 1976.
- 15) WILFRID Jean Didier, la longue gestation de la responsabilité pénale des personnes morales, cahiers de droit de l'entreprise n° 1, janvier – lévrier, 2006.

#### **D – Jurisprudence**

- 1) cass: crim. 18 décembre 2001. Cité par Henri robert ( jacques ), contre façon, responsabilité pénale des personnes morales, droit pénal n° 5, édition juris-classeur, paris, mai 2002.

#### **2- المراجع باللغة الإنجليزية:**

- 1) A .P. Simester, j r, Spencer, g .r, Sullivan and g. j, Virgo semester and Sullivan's criminal law, theory and doctrine ( oxford: hart publisher lid, 15 th ed, 2013.
- 2) ANDREW Ashworth, principles of criminal, law, ( oxford: oxford university press, 2009 )
- 3) LOVELESS, Janet , criminal law, text, cases and material ( oxford: oxford university press, 2014 ).

- 4) ORMEROD David ,smith and Hogan's criminal law ( oxford: oxford university press 13 th edition, 2011 ).
- 5) RICHARD Card, card, cross – and Jones criminal law, ( oxford: oxford, university, press, 2014 ).
- 6) WILLIAM Wilson, criminal, law ( Edinburgh: Pearson education limited, fifth, edition, 2014.

## فهرس المحتويات

أ.....	مقدمة
11.....	الباب الأول: الأسس العامة للمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية عن جريمة الغش الجبائي
15.....	الفصل الأول: تطور المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية
16.....	المبحث الأول: الجدل الفقهي حول المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية
17.....	المطلب الأول: الاتجاه الفقهي المنكر للمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية
18.....	الفرع الأول: الطبيعة الافتراضية للمؤسسات الاقتصادية
22.....	الفرع الثاني: قاعدة تخصّص الشخص المعنوي تحول دون إمكانية مساءلته جزائياً
25.....	الفرع الثالث: حجج متعلقة بالعقوبة المطبقة على الشخص المعنوي
25.....	أولاً: الاعتراف بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي يؤدي إلى خرق مبدأ شخصية العقوبة
29.....	ثانياً: عدم تناسب تطبيق العقوبات الجزائية مع طبيعة الشخص المعنوي
30.....	ثالثاً: مُعاقبة الشخص المعنوي لا تحقّق الغرض من العقوبة
33.....	المطلب الثاني: الاتجاه المؤيد للمسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية
35.....	الفرع الأول: تنفيذ حجة الطبيعة الافتراضية للشخص المعنوي
37.....	أولاً: نظرية التكوين العضوي أو الإرادة الحقيقية للشخص المعنوي
38.....	ثانياً: نظرية النظم أو النظرية الاجتماعية
38.....	ثالثاً: نظرية الحقيقة القانونية أو المصلحة الجماعية
40.....	الفرع الثاني: مبدأ تخصّص الشخص المعنوي لا يحول دون ارتكاب الجريمة
43.....	الفرع الثالث: النظام العقابي ليس عائفاً أمام إقرار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي
43.....	أولاً: عدم تعارض المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي مع شخصية العقوبة
45.....	ثانياً: عدم تعارض العقوبات مع طبيعة الشخص المعنوي
46.....	ثالثاً: المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي لا تتعارض مع الغرض من العقاب
49.....	المبحث الثاني: موقف التشريع الجزائري والمقارن من المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية
50.....	المطلب الأول: موقف التشريع المقارن من المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية
51.....	الفرع الأول: موقف التشريعات الغربية من المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي

- 51..... أولاً: التشريع الانجليزي
- 52..... ثانياً: التشريع الفرنسي
- 53..... ثالثاً: التشريع السويسري
- 54..... رابعاً: التشريع الهولندي
- 55..... خامساً: التشريع البلجيكي
- 56..... الفرع الثاني: التشريعات العربية
- 56..... أولاً: التشريع المصري
- 59..... ثانياً: التشريع السوري
- 60..... ثالثاً: التشريع اللبناني
- 62..... رابعاً: التشريع الأردني
- 64..... خامساً: التشريع الإماراتي
- 66..... المطلب الثاني: موقف المشرع الجزائري من المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي
- 67..... الفرع الأول: مرحلة ما قبل القانون 04-15 المعدل والمتمم لقانون العقوبات
- 67..... أولاً: إنكار المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي من قبل المشرع الجزائري
- 71..... ثانياً: الاعتراف الجزئي بالمسؤولية الجزائية للشخص المعنوي من طرف المشرع
- 79..... الفرع الثاني: مرحلة ما بعد صدور القانون 04-15 المعدل والمتمم لقانون العقوبات الجزائري
- 86..... الفصل الثاني: نطاق المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية
- 87..... المبحث الأول: نطاق المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية من حيث الأشخاص
- 87..... المطلب الأول: المؤسسات الاقتصادية العمومية
- 88..... الفرع الأول: مفهوم المؤسسة العمومية الاقتصادية
- 88..... أولاً: تعريف المؤسسة العمومية الاقتصادية
- 90..... ثانياً: تطور النظام القانوني للمؤسسات الاقتصادية العمومية في الجزائر
- 93..... ثانياً: تطور النظام القانوني للمؤسسات العمومية الاقتصادية بعد سنة 1988
- 94..... الفرع الثاني: المؤسسات الاقتصادية العمومية المسؤولة جزائياً
- 95..... أولاً: موقف الفقه من المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية العمومية
- 96..... ثانياً: موقف التشريع من المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية العامة

103	المطلب الثاني: المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية الخاصة
104	الفرع الأول: الطبيعة القانونية للمؤسسات الاقتصادية الخاصة ( الشركات التجارية )
105	أولاً: شركات الأشخاص
109	ثانياً: شركات الأموال
116	ثالثاً: الشركات المختلطة
119	الفرع الثاني: بعض الأحكام حول المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية الخاصة
119	أولاً: المسؤولية الجزائية للمؤسسة الاقتصادية الخاصة في مرحلة التأسيس
121	ثانياً: المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية الخاصة في مرحلة التصفية
123	ثالثاً: المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية الخاصة في حالة الاندماج
124	المبحث الثاني: نطاق المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية من حيث التجريم
124	المطلب الأول: مفهوم الغش الجبائي
124	الفرع الأول: تعريف الجباية وأنوعها
124	أولاً: تعريف الجباية
127	ثانياً: أنواع الجباية المطبقة على المؤسسات الاقتصادية
133	الفرع الثاني: تعريف الغش الجبائي وتصنيفاته
133	أولاً: تعريف الغش الجبائي
136	ثانياً: الفرق بين التهرب الجبائي والغش الجبائي
137	ثالثاً: تصنيفات الغش الجبائي
139	المطلب الثاني: أركان جريمة الغش الجبائي
139	الفرع الأول: الركن المادي لجريمة الغش الجبائي
139	أولاً: النشاط الإجرامي
149	ثانياً: النتيجة
151	ثالثاً: وجود علاقة سببية بين السلوك الإجرامي والنتيجة
152	الفرع الثاني: الركن المعنوي
153	أولاً: القصد الجنائي العام
154	ثانياً: القصد الخاص

الباب الثاني: أحكام المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية عن جريمة الغش الجبائي..	154
الفصل الأول: شروط المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية و أثرها على مسيرها	156
المبحث الأول: شروط قيام المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية عن جريمة الغش الجبائي.	157
المطلب الأول: شروط متعلقة بمرتكب الجريمة .....	158
الفرع الأول: ارتكاب الجريمة من طرف ممثل المؤسسة الاقتصادية .....	161
الفرع الثاني: ارتكاب الجريمة في حدود اختصاص العضو أو الممثل .....	167
المطلب الثاني: شروط متعلقة بالجريمة في حد ذاتها.....	174
الفرع الأول: ارتكاب الجريمة لحساب المؤسسة الاقتصادية وباسمها .....	174
الفرع الثاني: ارتكاب الجريمة بواسطة وسائل المؤسسة الاقتصادية .....	179
المبحث الثاني: أثر قيام المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية على مسؤولية الشخص الطبيعي	
.....	182
المطلب الأول: ازدواج المسؤولية الجزائية بين المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي .....	183
الفرع الأول: الاتجاه المؤيد لازدواج المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية .....	184
أولاً: التمييز بين الجرائم حسب نوع الجريمة .....	186
ثانياً: حسب مساهمة كل من المؤسسة الاقتصادية والشخص الطبيعي في الجريمة.....	188
الفرع الثاني: الاتجاه المتحفظ على قاعدة ازدواجية المسؤولية الجزائية .....	191
المطلب الثاني: المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية عن الجريمة نفسها .....	195
الفرع الأول: المسؤولية الجزائية غير المباشرة عن الجريمة نفسها .....	196
الفرع الثاني: المسؤولية الجزائية المباشرة للمؤسسات الاقتصادية عن الجريمة نفسها .....	206
الفصل الثاني: الآليات الرقابية والجزائية لمكافحة جريمة الغش الجبائي.....	215
المبحث الأول: الأحكام الرقابية لمكافحة جريمة الغش الجبائي .....	216
المطلب الأول: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية.....	217
الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية .....	217
أولاً: تعريف الرقابة الجبائية .....	218
ثانياً: أهداف الرقابة الجبائية .....	219
الفرع الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية .....	221

223	أولاً: صلاحيات أعوان الإدارة الجبائية أثناء مباشرتهم للرقابة الجبائية.....
225	ثانياً: حقوق وإلتزامات المكلف الخاضع للرقابة الجبائية.....
225	الفرع الثالث: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية.....
226	أولاً: المصالح المركزيّة.....
228	ثانياً: المصالح غير المركزيّة.....
236	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية.....
237	الفرع الأول: الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق.....
237	أولاً: الرقابة الشكلية.....
238	ثانياً: الرقابة على الوثائق.....
240	الفرع الثاني: المراقبة المحاسبية.....
241	أولاً: الإجراءات الأولية للتحقيق المحاسبي.....
243	ثانياً: إجراءات الشروع في التحقيق.....
246	ثالثاً: تبليغ نتائج المراقبة المحاسبية.....
247	الفرع الثالث: التحقيق المعمق في مختلف الوضعيات الجبائية.....
248	أولاً: الإجراءات الأولية للتحقيق المعمق.....
251	ثانياً: الإجراءات النهائية للتحقيق.....
	المبحث الثاني: الأحكام الإجرائية والقمعية لمكافحة جريمة الغش الجبائي في المؤسسات الاقتصادية
252	.....
252	المطلب الأول: الأحكام الإجرائية.....
253	الفرع الأول: معاينة جريمة الغش الجبائي.....
254	أولاً: الأشخاص المؤهلين لمعاينة جريمة الغش الجبائي.....
261	ثانياً: صلاحيات الأشخاص المؤهلين لمعاينة جريمة الغش الجبائي.....
269	الفرع الثاني: المصالحة كشرط استثنائي لانقضاء الدعوى العمومية في جريمة الغش الجبائي.....
270	أولاً: التعريف القضائي والفقهية والتشريعي للمصالحة.....
273	ثانياً: خصائص المصالحة.....
277	ثالثاً: أحكام المصالحة في التشريع الجبائي الجزائري.....

282	المطلب الثاني: الأحكام القمعيّة
283	الفرع الأوّل: العقوبات الجبائيّة
283	أوّلاً: الزيادات
284	ثانياً: الغرامة الجبائيّة
289	الفرع الثاني: العقوبات الجزائيّة
289	أوّلاً: العقوبات الأصليّة ( الغرامة )
291	ثانياً: العقوبات التكميليّة
298	الخاتمة
305	قائمة المصادر والمراجع:
334	فهرس المحتويات:

## المسؤولية الجزائية للمؤسسات الاقتصادية عن جريمة الغش الجبائي

### ملخص:

تُعتبر جريمة الغش الجبائي من جرائم الخطر لا الضرر، وذلك يعود إلى المصلحة العليا المحميّة بالتجريم، والمتمثلة أساساً في حماية الخزينة العموميّة للدولة من ضياع أهم مورد مالي لتمويلها، خاصّة في ظل الأزمة الاقتصادية العاصفة التي تمرّ بها البلاد.

إنّ ارتكاب الجرائم لم يعد اليوم حكراً على طائفة الأشخاص الطبيعيين فحسب، بل تعدّى الأمر ذلك ليشمل طائفة أخرى من المجرمين بات يصطلح على تسميتهم بالأشخاص المعنويّة، تلك الأشخاص المعنويّة التي تحوز على ثروات هائلة وإمكانيات ضخمة، قد تسببت في ضياع حقوق الخزينة العموميّة المفروضة عليها، بالإضافة إلى تسببها كذلك في حرمان خزينة الدولة من إيرادات ماليّة ضخمة نتيجة تهرّبها من تسديد الجباية المفروضة عليها ولو عن طريق إستعمال أساليب الغش والتدليس والخداع.

حيث وجد كل من الفقه والتشريع والقضاء أنفسهم عاجزين عن التعامل مع هذا النوع الجديد من المجرمين غير المتعارف عليه من قبل، الأمر الذي جعل فقهاء القانون ومشرّعيه وقضاة الحكم فيه؛ يبحثون عن مختلف الآليات القانونيّة التي تمكّنهم من التصدي لإجرام الأشخاص المعنويّة وقمعه، وهو ما حدث فعلاً من خلال الاعتراف بقابليّة قيام المسؤوليّة الجزائيّة للشخص المعنوي عن الجرائم التي يرتكبها، وما تبعه من تكييف لمختلف أحكام السياسة الجنائيّة بما يتماشى مع ذلك الاعتراف، إذ صار من الممكن اليوم بأن تكون الأشخاص المعنويّة محل متابعة ومُساءلة عن مختلف الجرائم التي يتم ارتكابها من طرف أجهزتها وممثليها باسمها ولحسابها.

**الكلمات المفتاحية:** المسؤولية الجزائية، الشخص المعنوي، المؤسسات الاقتصادية، غش

جبائي، الخزينة العموميّة.

# **The criminal liability of economic institutions for the crime of tax fraud**

## **Abstract:**

The crime of tax evasion is considered a crime and not a harm, due to the higher interest protected by crime, mainly represented by the protection of the State treasury from the loss of the most important financial resource for its financing, especially in the light of the economic crisis experienced in the country.

Today, the commission of crimes is no longer limited to the range of natural persons alone, but goes beyond that to encompass another group of criminals who are now known as " legal persons ", those legal persons who possess enormous wealth and potential, which has resulted in the loss of the rights of the State treasury imposed on them, in addition to depriving the State treasury of enormous financial income by evading payment of the tax imposed on it, even by resorting to methods of cheating, fraud and deception.

Legislation and the judiciary have proved incapable of dealing with this new type of previously unrecognized criminal, which has made jurists, legislators and judges in its decision; They are seeking the various legal mechanisms that enable them to combat and punish the criminal offence of persons, which has indeed occurred by recognising the viability of the criminal liability of the legal person for the offences it commits, and the subsequent adaptation of the various provisions of criminal policy in accordance with that recognition, as it has become possible Today, legal persons should be monitored and held liable for the various crimes committed by their organs and representatives in their name and on their behalf.

## **Keywords :**

Criminal liability, moral person, economic institutions, tax fraud, public treasury.

# **La responsabilité pénale des institutions économiques pour crime de fraude fiscale**

## **Résumé:**

Le crime de fraude fiscale se considère comme crime du danger et non pas du tort. Vu qu'il est préjudiciable à l'intérêt suprême protégé par la criminalisation, principalement représenté par la protection du trésor public de l'État contre la perte de la ressource financière la plus importante pour son financement, en particulier à la lumière de la crise économique vécue dans le pays.

Aujourd'hui, la commission de crimes ne se limite plus à l'éventail des seules personnes physiques, mais va au-delà pour englober un autre groupe de criminels que l'on appelle désormais des « personnes morales », ces personnes morales qui possèdent d'énormes richesses et d'énormes potentiels, ce qui a entraîné la perte des droits du trésor public qui leur sont imposés, En plus de lui faire priver le trésor public d'énormes revenus financiers du fait qu'il se soustrait au paiement de la taxe qui lui est imposée, même en recourant à des méthodes de tricherie, fraude et tromperie.

la législation et le pouvoir judiciaire se sont révélés incapables de traiter ce nouveau type de criminels non reconnu auparavant, ce qui a rendu les juristes, les législateurs et les juges dans sa décision; Ils recherchent les différents mécanismes juridiques qui leur permettent de lutter contre et déréprimer le délit pénal des personnes, ce qui s'est effectivement produit en reconnaissant la viabilité de la responsabilité pénale de la personne morale pour les délits qu'il commet, et l'adaptation ultérieure des différentes dispositions de la politique pénale conformément à cette reconnaissance, dès lors qu'elle est devenue possible Aujourd'hui, les personnes morales devraient faire l'objet d'un suivi et d'une responsabilité pour les différents crimes commis par leurs organes et leurs représentants en leur nom et pour leur compte.

## **Mots-clés:**

Responsabilité pénale, personne morale, institutions économiques, fraude fiscale, trésor public.