



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
جامعة 8 ماي 1945 قالمة  
كلية الحقوق والعلوم السياسية  
قسم العلوم القانونية والإدارية



الملتقى الوطني حول

## **الرقابة الجبائية في الجزائر** **أ.حسناوي بلال**

جامعة سوق هراس

مداخلة بعنوان

دور أمين الخزينة العمومية في تفعيل الرقابة الجبائية

يومي 28 و 29 أكتوبر 2015

مجمع هيليو بوليس قالمة

الموقع الإلكتروني للجامعة

[www.univ-guelma.dz](http://www.univ-guelma.dz)

العنوان

ص ب 401 جامعة قالمة 24000

السنة الجامعية 2015-2016م

## الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرض إلى دور أمين الخزينة والتعريف به كمحاسب عمومي وأنواعه ومهامه مع التركيز على أهميته من الناحية الرقابة الجبائية وذلك عن طريق التبليغ بالأوعية الضريبية الممهدة عن طريق تنفيذ النفقات العمومية للمؤسسات ذات الطابع الإداري في إطار صلاحيته في ميزانية التسيير والتجهيز كما يمكن أن نبين الإجراءات المحاسبية التي تدعم الرقابة الجبائية للإيرادات العامة في فيما يخص إثبات الديون لصالح ميزانية الدولة (الإيرادات خارج الضرائب وأملاك العقارية) وذلك حسب القانون 21/90 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

**الكلمات المفتاحية:** المحاسب العمومي، أمين الخزينة، الخزينة العمومية، الرقابة الجبائية.

## Résumé :

cette étude a pour objet d'exposé le rôle de trésorier public et leur identification comme comtable public et leur déférent classifications et taches, avec l'insistance sur l'importance du point de vue contrôle fiscale, et ce la a traves la déclaration des assiettes imposables qui provient de l'exécution des dépenses publiques des entreprises a caractère administrative dans le cadre de ses prérogatives du budget de fonctionnement et d'équipement, comme il est possible d'expliqué les procédures comptables qui renforcé le contrôle fiscale des recettes publiques propre a la constatation des dettes au profit du budget de l'état (recette étranger a l'impôt et domaine) selon la loi 90/21 relative a la comptabilité publique.

**Les mots clés :** le comtable public, le trésorier, le trésorerie public, le contrôle fiscale.

## المقدمة

يعاني الإقتصادي الجزائري من ظاهرة نقص الموارد المالية في ميزانية الدولة والجماعات المحلية والهيئات العمومية الأخرى والمنتبع لهذه الظاهرة يجد أن معظم الدول النامية الأخرى تعاني أيضا من هذه ظاهرة، مما يخلف نقص التمويل اللازم لعملية التنمية الإقتصادية والإجتماعية التي تبوب في شكل إعتمادات مالية مرصدة في القطاعات الإقتصادية والإجتماعية حسب الوزارات، حيث يرجع أسباب هذا العجز إلى تفتش ظاهرة التهرب الضريبي وانتشار الغش الضريبي النابع عن عدم إحترام القوانين والأنظمة الجبائية وإختراق مجال الثغرات في المواد القانونية التي تنظم الإدارة الضرائب بالإضافة إلى التصريحات الكاذبة أو عدم التصريح بالممتلكات الحقيقية هذا من جهة ومن جهة أخرى نقص الوعي الضريبي لدى الأشخاص والمؤسسات العمومية والخاصة وقد يكون بفعل فاعل أو تعمد من طرف جهات رسمية في ظل غياب الرقابة الجبائية، البيروقراطية، الفساد المالي الذي أصبح يعصف بالإقتصاديات الهشة وخاصة البترولية التي تعتمد في تمويل النفقاتها العامة عن طريق الموارد الجبائية.

من هذا المنطلق يتم طرح الإشكالية التالية:

هل يساهم أمين الخزينة العمومية في تفعيل الرقابة الجبائية ؟.

وتفرعت عنها التساؤلات التالية :

- ما هي صلاحيات أمين الخزينة وماهي مهامه وأنواعه.؟

-كيف يساهم أمين الخزينة في تدعيم الرقابة الجبائية .؟

- هل يراعي أمين الخزينة الرقابة الجبائية في تنفيذ الميزانية العمومية.؟

**فرضيات الدراسة:** صيغت الفرضية الرئيسية على الشكل التالي:

تساهم صلاحيات أمين الخزينة العمومية في دعم جهود الرقابة الجبائية.

وتفرعت عنها فرضيات أخرى :

-يشارك أمين الخزينة العمومية مهام الإدارة الجبائية من حيث التحصيل والمتابعة.

-يكلف المحاسب العمومي بالرقابة الجبائية في بعض حدود إختصاصاته.

- يعتبر أمين الخزينة العمومية كعون ثانوي في الرقابة الجبائية.

**أهمية الدراسة:**

تتمحور الدراسة من خلال تناولها لموضوع في غاية أهمية، الذي يهدد كيان الخزينة العامة ومدى مساهمتها في التنمية، حيث تشغل قضية التهرب الجبائي والغش الضريبي محورا هاما في قضايا المعاصرة سواء كانت السياسية أوالمالية وذلك بالنظر إلى أهمية الموارد الجبائية ودورها في تحقيق الأهداف الإقتصادية والإجتماعية للدولة وإثبات مدى تدخلها في مختلف القطاعات والمجالات التنموية، ويأتي تدخل أمين الخزينة من خلال بعض صلاحياته في تفعيل الرقابة الجبائية في بعض الجوانب المالية والمحاسبية كحتمية للمحافظة على المال العامة وتوجيه لتمويل ميزانية الدولة.

**أهداف الدراسة:**

تهدف الدراسة إلى تبيان أهمية أمين الخزينة\_باعتباره محاسب عمومي مكلف بتنفيذ ميزانية الدولة والمؤسسات العمومية ذات طابع إداري بالإضافة إلى التعريف بالخزينة العمومية وتوضيح صلاحيات المحاسب العمومي في ميزانية التسيير والتجهيز في جانب النفقات العامة وخاصة الإيرادات العامة التي تعتمد على الرقابة الجبائية من حيث إثباتها وتصفيتها والأمر بجبايتها كذلك التطرق إلى المجالات التي يكلف بها أمين الخزينة العمومية بدعم وتفعيل الرقابة الجبائية من خلال أداء مهامه المحاسبية أو من زاوية المالية العامة.

تم صياغة الخطة التالية للإجابة عن التساؤلات المذكورة أعلاه:

• المحور الأول المحاسب العمومي - مفهومه وصلاحيته-

• المحور الثاني الرقابة الجبائية-مفهومها وأنواعها-

• المحور الثالث دور أمين الخزينة في تفعيل الرقابة الجبائية.

### المحور الأول: المحاسب العمومي (أمين الخزينة).

يعتبر أمين الخزينة بشقيه الرئيسي والثانوي أحد أعوان المحاسبة العمومية، الذي يقوم بدور فعال في تنفيذ الميزانية العمومية لاسيما تحصيل الإيرادات، وفي هذا الجانب يمكن التعريف بالخبزينة العمومية، والمحاسب العمومي والهرم التنظيمي للخبزينة العمومية في الجزائر كما يلي:

#### 1- ماهية الخبزينة العمومية

يمكن تعريف الخبزينة وباعتبارها تمثل الدولة في مظهرها المالي، أنها ذلك الصندوق الذي تصب فيه كل الإيرادات التي يتم تحصيلها، ومنه تصرف الأموال لتغطية النفقات العمومية المختلفة، أي أن كلمة خبزينة تدل على الصندوق الواحد الذي يشرف عليه مجموعة من المحاسبين الإقليميين الموزعين عبر الوطن.<sup>1</sup>

فالخبزينة تضطلع بمهمة أساسية ودائمة تتمثل في ضمان توفير السيولة اللازمة ( النقود المتاحة ) الهيئات العمومية وفي كل وقت وفي أي مكان من التراب الوطني، وذلك لمواجهة دفع النفقات العمومية، ولتقوم بهذه المهمة على أحسن وجه، فلا بد أن تكون كل الأموال العمومية "أي أموال الهيئات العمومية بمفهوم المحاسبة العمومية"، تحت تصرفها وهو ما يعبر عنه بوحدة الخبزينة *unité de trésorerie* أو وحدة الصندوق حيث أن مجموع الصناديق العمومية تشكل كيانا ماليا واحد ممثلا في الخبزينة العمومية *le trésor public*.

وتجسيدا لهذا المبدأ أي مبدأ وحدة الخبزينة فإن الخبزينة العمومية لا تتوفر سوى على حساب وحيد لدى البنك المركزي وبما أن هذا الحساب يعمل على مستوى كل وكالات هذا البنك المتواجدة في مختلف جهات البلاد فإن ذلك يسمح للمحاسبين العموميين بإيداع فائض الأموال فيه أو سد العجز منه.

وقد عرف الأستاذ "HABERER" الخبزينة بأنها « مصلحة تابعة للدولة تقوم طبقا لقوانين المالية ب:

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات ومتابعة سير الديون والقروض الضرورية لتسيير المالية العمومية.
- تمارس نشاطات التسيير المحاسبي والإداري التي تسند لها الدولة في المجال الإقتصادي والمالي، وتسهر على مراقبة التوازنات الكبرى النقدية والمالية الضرورية للنمو والإستقرار الإقتصادي للدولة ».

#### 2- المحاسب العمومي (Les Comptables Publics):

يمكن تعريف المحاسب العمومي وتصنيفه كما يلي:

- لقد عرف القانون الجزائري المحاسب العمومي وفق المادة 33 من قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية في الجزائر<sup>2</sup> كما يلي: يعد محاسبا عموميا في مفهوم هذه الأحكام، كل شخص يعين قانونا للقيام، فضلا عن

العمليات المشار إليها في المادتين 18 و 22، بالعمليات التالية:

-تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.

-ضمان حراسة الأموال أوالسندات أوالقيم أو الأشياء أو المواد المكلفة بها وحفظها.

-تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والعائدات والمواد.

-حركة حسابات الموجودات.

- **تعريف المحاسب العمومي:** المحاسبون العموميين كل الأشخاص القانونيين المعينون من قبل وزير المالية لأداء

عمليات تحصيل الإيرادات وتنفيذ النفقات العمومية يحملون صفة المحاسب العمومي<sup>(iii)</sup>.

- عرف جاك مانبي المحاسب العمومي " بأنه الموظف أو العون العمومي المرخص له قانونا للتصرف في

الأموال العمومية أو الأموال الخاصة المنظمة"<sup>(iv)</sup>.

يبرز هذا التعريف ثلاثة عناصر أساسية لمفهوم المحاسب العمومي هي: صفة الموظف أو العون

العمومي، الترخيص القانوني والتصرف في الأموال العمومية.

وعليه يمكن تقسيم المحاسب العمومي إلى نوعين كما يلي:

- **المحاسب العمومي الرئيسي:** وتشمل هذه الفئة أمناء الخزائن الولائية، أمين الخزانة المركزية، أمين الخزانة

الرئيسية، العون المحاسبي المركزي للخزانة.

- **المحاسب العمومي الثانوي:** أمناء الخزائن البلدية، أمناء خزائن المستشفيات، أمناء خزائن الجامعات، قابضوا

الضرائب، قابضو أملاك الدولة، قابضو الجمارك، محافظو الأملاك والرهن العقاري.

من خلال ما سبق يمكن تعريف المحاسب العمومي على أنه كل عون مكلف بالتنفيذ المادي والفعلي لميزانية

الدولة، لاسيما من حيث تحصل الإيرادات أو دفع النفقات، والقيام بعمليات الخزانة، فهو منفذ ومراقب في نفس

الوقت.

### 3- **واجبات ومهام المحاسب العمومي:**

يتعين على المحاسب العمومي ما يلي:

- متابعة الحسابات (Tenue de la comptabilité)

- المحافظة على الوثائق المبررة للنفقات والإيرادات وكذلك الوثائق المحاسبية بالنسبة للإيرادات يتكفل بجميع

السندات الخاصة بالتحصيل (Les titres de perception) فهو غير مطالب بالتحصيل الحقيقي ولكن ببذل

مجهوده في ذلك، وعليه أن يتأكد من صحة القرارات الملغية لبعض الإيرادات أما بخصوص النفقات فيجب

المحاسب العمومي أن يتحقق من صحة الإنفاق وذلك عملا بالنقاط الثمانية التي جاءت بها المادة 36 من

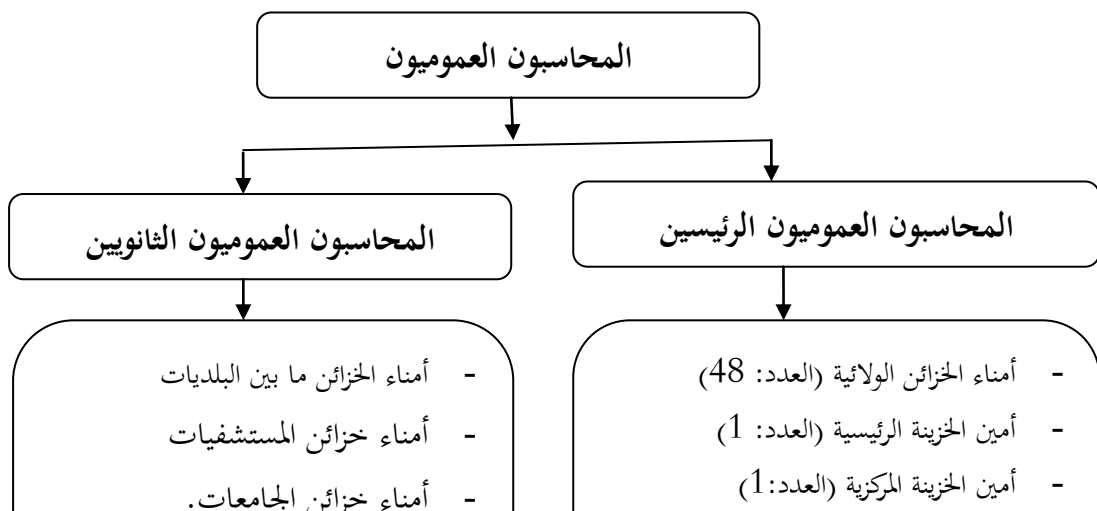
القانون 21/90<sup>(v)</sup>:

- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.
  - صفة الأمر بالصرف أو المفوض له.
  - شرعية عمليات تصفية النفقات.
  - توفر الإعتمادات.
  - أن الديون لم تسقط آجالها أو أنها محل معارضة.
  - الطابع الإبرائي للدفع.
  - تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها خاصة ما يتعلق بتأشيرة المراقب المالي.
  - الصحة القانونية للمكسب الإبرائي أي التحقق من صلاحية الدفع.
- هذا فيما يتعلق بميزانية الدولة، أما في الميزانيات الأخرى فيجب على المحاسب أن يتحقق من وجود المخزون المالي الكافي، ويوجد فرق بينها وبين الإعتمادات، فهذه الأخيرة مخصصة لقسم معين في باب معين، والمخزون غير مخصص.
- كما أن المحاسب العمومي بعد تأكده من النقاط السابقة ملزم بدفع النفقات أو تحصيل الإيرادات في آجالها القانونية.

#### 4- الهرم التنظيمي للمحاسبين العموميين وشبكة الخزينة العمومية في الجزائر.

يتشكل هيكل المحاسبين العموميين وفق القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية 21/90 والساري المعمول، وشبكة الخزينة العمومية في الجزائر كما يلي:

- أ- الهرم التنظيمي للمحاسبين العموميين في الجزائر: يتشكل الهرم التنظيمي للمحاسبين العموميين من المحاسبين العموميين الرئيسيين والمحاسبين الثانويين وذلك كما يبينه الشكل الموالي:
- الشكل البياني رقم 1- يبين هيكل المحاسبين العموميين في الجزائر (سبتمبر 2015).

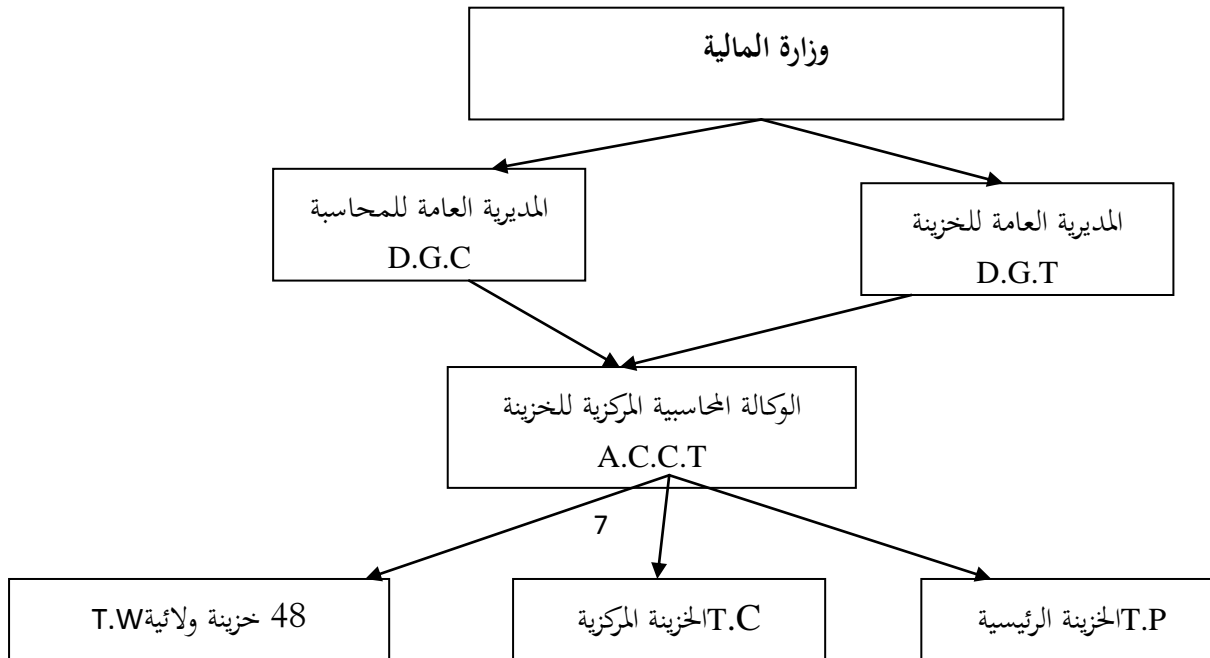


**المصدر:** من إعداد الباحثين بالإعتماد على: محاضرات في المحاسبة العمومية، تكوين مفتشين مركزيين للخزينة المحاسبة والتأمينات، الدورة الثانية، المدرسة الوطنية للضرائب -وزارة المالية-، 2012/2011.

**ب-شبكة الخزينة العمومية في الجزائر:** لقد ورث الإستعمار الفرنسي هيئة مالية (مصالح الخزينة ومصالح البريد والتكوين مجمعة) تحت إطار خزينة دفع عامة وأدخل عليها بعض التعديلات من 1830 إلى 1860، وبذلك تم تأسيس الخزينة العمومية وفقا للمرسوم المؤرخ في 1943/03/04 وكانت تابعة لخزينة فرنسا إلا أنه كان لها محاسبة خاصة، إلى غاية الإستقلال حيث تم تأسيس الخزينة العمومية الجزائرية في 29 أوت 1962، لتقديم القروض والتمويلات للمؤسسات العمومية، كما تلعب دور البنك المركزي لاسيما فيما يخص ضبط السياسة النقدية، ليتطور هيكل الخزينة العمومية من خلال التنظيم الجديد والمتعلق بالمرسوم التنفيذي 91-129- المؤرخ في 11 ماي 1991 والذي نظم المصالح الخارجية للخزينة حيث تتألف من:

- المديرية الجهوية للخزينة.
  - الخزينة المركزية والخزينة الرئيسية.
  - الخزائن الولائية.
  - الخزائن ما بين البلديات والقباضات المالية.
- والشكل الموالي يبين سير العمليات المحاسبية وفق هيكل الخزينة العمومية في الجزائر.

**الشكل رقم -2- يبين هيكل الخزينة العمومية في الجزائر (سبتمبر 2015)**



المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على: محاضرات في المحاسبة العمومية، مرجع سبق ذكره.

### المحور الثاني: الرقابة الجبائية.

تعتبر الرقابة الجبائية أحد الأليات الهامة للتحصيل الفعال لإيرادات الدولة، لاسيما في البلدان التي تترعب فيها السوق السوداء والتهرب الضريبي، وفي هذا المجال يمكننا التعريف بالرقابة الجبائية عموما، تحديد أهدافها وأشكالها من خلال ما يلي:

#### 1- تعريف الرقابة الجبائية:

يمكن تعريف الرقابة الجبائية كما يلي:

**تعريف 1:** الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة<sup>vi</sup>.

**تعريف 2:** الرقابة الجبائية هي فحص مختلف السجلات والوثائق والمستندات المحاسبية للخاضعين للضريبة، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات والتصريحات الضريبية<sup>vii</sup>.

**تعريف 3:** هي الفحص الشامل للوضع الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة إحترام القوانين الجبائية، من جهة وبغرض تعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى، وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية<sup>viii</sup>.

**تعريف 4:** تعريف المديرية العامة للضرائب: الرقابة الجبائية هي الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة، وتشكل شرطا من الشروط الأساسية والفعالة لتحقيق منافسة شريفة وعادلة بين المؤسسات<sup>ix</sup>.

#### 2- أهداف الرقابة الجبائية:

تتمثل أهداف الرقابة الجبائية في الأهداف الرئيسية والثانوية كما يلي<sup>x</sup>:



### أ- الأهداف الرئيسية :

- التأكد والتحقق من مدى إنتظام المؤسسة أتجاه القوانين الجبائية.
- مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات السارية المفعول.
- تقييم مدى قابلية المؤسسة لإستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجبائي.

### ب- الأهداف الثانوية :

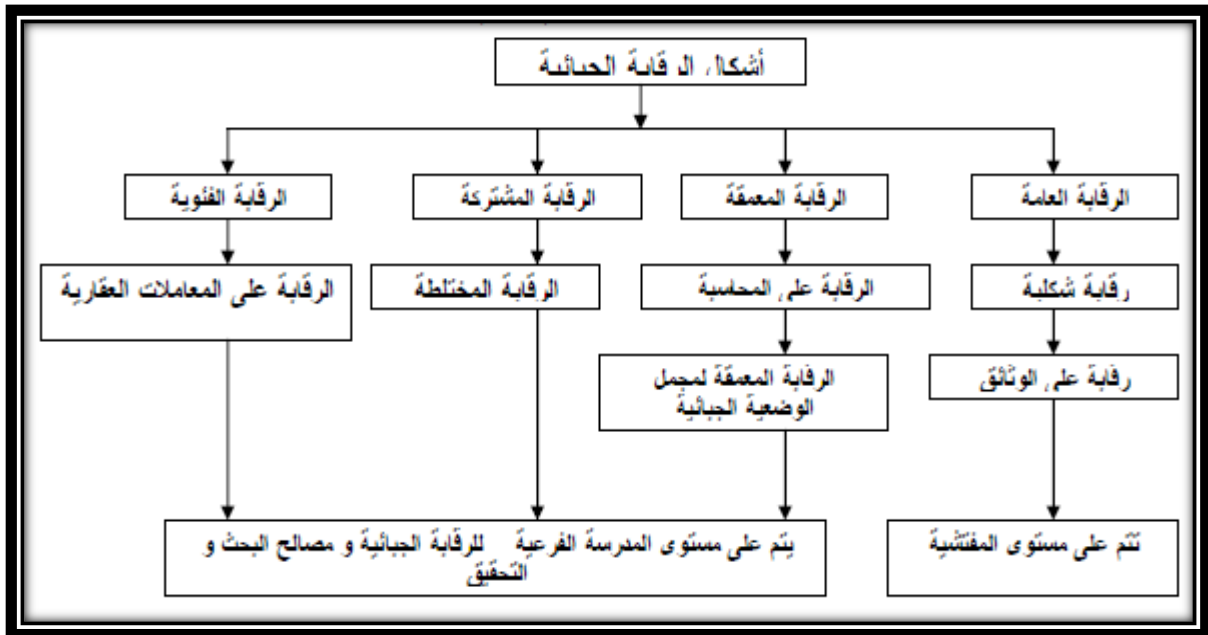
- تقييم الحظر الجبائي الناتج عن التطبيق السيء للقواعد الجبائية.
- تجنب العقوبات والزيادات الناتجة عن عدم التصريح أو التأخر فيه، أو الإنتقاص منه.
- توضيح أهمية الحظر الجبائي الناتج عن عدم الأمن الجبائي.
- إبراز نقاط القوة ونقاط الضعف للمساهمة في وضع القرار.

### 3- أشكال الرقابة الجبائية:

تأخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال فيمكن أن تكون رقابة عامة أو رقابة معمقة أو رقابة مشتركة أو رقابة

فئوية وذلك كما يبينه الشكل الموالي:

### الشكل رقم 3- أشكال الرقابة الجبائية:



**المصدر:** ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من أثار الأزمة -حالة الجزائر-، الملتقى الدولي حول: الأزمة المالية والإقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 20 و21 أكتوبر 2009، ص06.

-**الرقابة العامة:** تتم على مستوى متفشيات الضرائب ويمكن التمييز بين نوعين من الرقابة العامة والرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق ، حيث يقوم رئيس المتفشية مراقبة وفحص تصريحات المكلفين بالضرائب وتتم المراقبة على شكل فحص تمهيدي وهو ينجز من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة.

-**الرقابة المعمقة:** يجب التمييز بين نوعين من الرقابة :التحقيق في المحاسبة، والتحقق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للمكلف، إن الهدف الأساسي لهذا النوع من الرقابة هو إستدراك التهرب الضريبي، وهو إستمرار للرقابة على الوثائق، وفي هذا النوع تقوم مديرية البحث والمراجعات على المستوى المركزي ببرمجة المكلفين الخاضعين للرقابة بناء على إقتراحات المديريات الولائية ومعلومات أخرى بحوزتها ويتم إنتقاء الملفات الواجب مراقبتها بناء على عدة مؤشرات.

-**الرقابة عن طريق الفرق المختلطة (ضرائب - جمارك - تجارة):** لقد بدأت فرق البحث المختلطة في العمل إبتداء من شهر أفريل 1996 وتم التأسيس لها رسميا بالمرسوم التنفيذي رقم 290/97 المؤرخ في 1997/07/27 ، ومن خلال سنة 1999 عرف الهيكل التسييري للفرق المختلطة تعديلات جمة بسبب النقائص مما أدى إلى إرتفاع حجم المنازعات بسبب التصحيحات التي تجريها الفرق، لذلك جاء المنشور رقم 293 بتاريخ 1999/06/21 بالتدخل لدى المكلفين من أجل مراقبة مدى إحترام التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية في حين تبقى التسويات من مهام مصالح الوعاء.

-**الرقابة الفئوية(الرقابة على المعاملات العقارية):** إن مراجعة أثمان المعاملات العقارية المصرح بها تشكل أحد أهم الأدوات في مكافحة التهرب الجبائي في هذا الميدان وهو يخص المعاملات التالية: العقارات المبنية، العقارات غير المبنية، مراقبة المداخل العقارية.

### المحور الثالث: دور أمين الخزينة العمومية في المراقبة الجبائية

يقوم أمين الخزينة-المحاسب العمومي- بدور فعال مهم في تنفيذ الميزانية، ومنها القيام بالرقابة الجبائية وذلك من خلال مختلف أشكال العمليات المالية والمراقبية التي يقوم بها في تنفيذ الميزانية، وفيما يلي يمكن توضيح وتحليل دور أمين الخزينة -المحاسب العمومي- في المراقبة الجبائية في ميدان النفقات والإيرادات كما يلي:

#### اولا: الدور العام للمحاسب العمومي في الميزانية من جانب ...

لتنفيذ نفقات الدولة أو نفقات ميزانية الدولة يجب أن تكون هناك إيرادات لتغطية هاته النفقات وتغذية صناديق الدولة، هذه الموارد هي متعددة ومتنوعة (المادة 11 من القانون 17/84<sup>xi</sup>)، ولكن تشترك كلها في عنصر واحد ومشترك بينهما وهو أنها تقبض من قبل المحاسب العمومي لفائدة الهيئات والمؤسسات المحددة في المادة الأولى من قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومي وهي (الدولة، الميزانيات الملحقة، الولايات ، البلديات، المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري، مجلس المحاسبة، المجلس الدستوري، البرلمان)<sup>xii</sup>.

فالمحاسب العمومي فضلا عن فرض الضرائب لتنفيذ النفقات يقوم بالمراقبة الفعلية لهذه الإقتطاعات والتحصيلات وفقا لأليات مختلفة، تحت غطاء نوع من أنواع الرقابة الجبائية.

### أولا ميدان النفقات :

**1-التصريح بالمبالغ المقدرة<sup>xiii</sup>:** تبليغ بالأوعية الضريبية عن طريق تقديم تصريح السنوي للمداخيل G23<sup>xiv</sup> الخاص بالإتمادات المالية المرصدة في ميزانيات الهيئات العمومية ذات طابع إداري والمدفوعة في شكل نفقات التسيير والتجهيز المتعلقة بالتمويل والأشغال والبناء والصيانة التي تعني بحساب المبالغ خارج الضريبة Ht و المبالغ الإجمالية Ttc ومبلغ الرسم على القيمة المضافة Tva، كذلك دفع وثيقة G50<sup>xv</sup> للمصالح الضريبية التي تبين مقدار الضرائب على الدخل الإجمالي للمؤسسات العمومية كما يمكن للإدارة الجبائية التنسيق الجهود مع أمين الخزينة لتفعيل الرقابة الجبائية المتبعة على أصحاب الأراضي والعقارات المباعة على مستوى محافظ البيع بالمزيدة أو الموثق أو المصفي في المؤسسات الإقتصادية العمومية والخاصة وذلك في حالة إثبات الإعتراض عن دفع الضرائب والرسوم من خلال إرسال شهادة سلبية تثبت عدم الدين على عاتق المكلف لتسديد الإقتطاع بنسبة 5/1 من سعر البيع وفي حالة ثبوت الدين للدولة يتم خصم مبلغ الضرائب من المبلغ المقطوع المودع في مكتب التوثيق أو المصفي أو المحافظ المزيدة العلني في شكل صك مسحوب للخزينة.

فمن خلال تدخل أمين الخزينة لتسوية بعض الإجراءات التي لها أهمية بالغة في تفعيل المتابعة الجبائية بينه و بين الإدارة المكلفة بالضريبة يدر موارد جبائية تدعم ميزانية الدولة.

**2-فحص المستندات والوثائق لها علاقة بالإدارة الجبائية<sup>xvi</sup>:** من خلال دفع أجور العمال والتعويضات والمردودية الممثلة في ميزانية التسيير التي يتم إستخراج مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي الصحيح Irg. فمثلا<sup>xvii</sup> عند تنفيذ النفقات المتعلقة بالأجور والمرتببات يقوم أمين الخزينة بمراقبة هذه الضريبة الأخيرة بالتدقيق وذلك بمقرانها بجدولها وفقا لكل صنف، من جهة أخرى لا يقبل أمين الخزينة أي نفقة غير موافقة لجدول الضرائب المتعلق ب Irg. (جدول Irg: هو جدول يحدد إقتطاعات جميع الفئات).

، تقييم النفقات المشكلة لميزانية التجهيز عن طريق الحوالات المدفوعة من خلال أمر بالصرف في مختلف الفصول الميزانية ( التسيير/ التجهيز)، والتي تحكمها إجراءات معينة خاصة بالجباية المرسله عن طريق إدارة الضرائب في شكل تعليمات التي تبين مبلغ الرسم على القيمة المضافة Tva الذي يكون 7% 17%، أي لا بد من عدم إغفال المبلغ الصحيح وقد يكون مبالغ أخرى لنفقات سنوات سابقة معفاة والتي من الممكن التصريح بها.

في حالة إغفال أمين الخزينة الولاية الأوعية الضريبية الممثلة لنفقات التجهيز والتي تعتبر نفقات ضخمة من ميزانية الولاية والجماعات المحلية أو صناديق والهيئات العمومية الأخرى عن طريق عدم أداء مهامه

وصلاحياته قد تكون قيم كبيرة يكون لها تأثير على ميزانية الدولة وذلك بإنخفاض الإيرادات العامة التي تشغل الضرائب الجبائية فيها حيزا وافرا مما يحول دون تحقيق: "مجموعة من الأهداف معينة، يأتي في مقدمتها الهدف التمويلي، بإعتبارها مصدرا هاما للإيرادات العامة بالإضافة إلى الأهداف المالية والسياسية والإقتصادية الأخرى<sup>xviii</sup>.

من جهة أخرى يقوم أمين الخزينة بمراقبة وتحصيل وفرض pinalite على المشاريع المتأخر أجلها بالنسبة للخواص والقطاع العام، حيث تحتسب هذه pinalite بالنسب المؤية بالنسبة لعدد أيام التأخر.

**ثانيا في ميدان الإيرادات:**

**1- تسهيل عمليات مراقبة الجبائية<sup>xix</sup>:** عن طريق الإلتزام بإعداد رزنامة خاصة بمواعيد التحصيل الرسم على العقاري والرسم التطهيري الذي يمثل وعاء ينعقد: "عبارة عن ضريبة تأسست بموجب الأمر 83/67 المؤرخ في 1967/06/02 يؤسس هذا الرسم على كل الملكيات المبنية والملكيات الغير المبنية<sup>xx</sup>.

الذي يدخل من صلاحيات الأمين الخزينة البلدي المكلف بتحصيل الإيرادات الخارجة عن الضرائب والرسوم والأملاك الدولة والجمارك كما في قانون 17/84<sup>xxi</sup> الخاص بقوانين المالية، يقيد في حساب في مدونة حسابات الخزينة 500026 حيث تحرر مصلحة المتابعة والتحصيل كشوفات sursuence تتضمن مبالغ الرسوم الإجمالية والمبالغ المحصلة والمبالغ الباقي تحصيلها reste a recouvrir بعد كل 10 سنوات وترسل إلى مديرية الضرائب للتأشير عليها وموافاتها بشهادات الإلغاء certificat d'annulation ترسل إلى أمين الخزينة لتصبح مبالغ تحصيلها فيما بعد محولة إلى ميزانية الدولة في حساب 201007 كمنتجات أخرى والتي تعتبر من الموارد الجبائية التي تشكل حيزا كبيرا في ميزانية الدولة التي تقع على العقارات والسكنات، فمن خلال التنسيق بين إدارة الخزينة والضرائب يساعد على التحصيل ويساهم بتفعيل الرقابة الجبائية كذلك حساب الغرامات التأخير بدقة وعدم إغفالها والتماطل في حسابها خاصة المتعلقة بالسنوات المالية السابقة.

**2- ممارسة مهام المكلف بالتحصيل<sup>xxii</sup>:** من خلال إصدار سند الإيراد أو الأمر بالتحصيل L'ordre de recette المحددة المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الخزينة، أما في باب الإيرادات تحصل الحقوق بواسطة سند الإيرادات الذي قد يأخذ عدة أشكال كالأمر بالتحصيل أو قائمة الضرائب أو الأوامر بالمدونية ويعرف سند الدفع أو الأمر بالصرف ( حوالة الدفع ) بأنه تصرف قانوني يترتب عليه دين على الدولة، وأما سند الإيراد فهو تصرف قانوني يترتب حقوقا لفائدة الدولة<sup>xxiii</sup>. كذلك يقوم الأعوان الإدارة الضريبية بالإستعانة بأمين الخزينة وذلك عن طريق تدعيم الرقابة الجبائية للمكلفين المتهربين من الضريبة وذلك من خلال تنفيذ ATD ( avis a atiers étenteur ) الذي يعرف: " بإجراء يسمح للخزينة العمومية إسترجاع مبالغ الضرائب الغير المدفوعة<sup>xxiv</sup>، في شكل وثيقة إدارية تقوم بإرساله الإدارة الضريبة ضد الأشخاص الخاضعين

الغير المستوفين لحقوقهم الجبائية إلى أمناء الخزائن للقيام بمتابعتهم وتحصيل الموارد الجبائية التي تمثل ضرائب مقتطعة من المصدر التي تمر على حساب أمين الخزينة عن طريق تنفيذها وإعداد حسابها للخصم من النفقات العمومية الخاصة بالخواص أو بالهيئات العمومية المكلفة بالضريبة، وتبويبها ومسك محاسبتها بدقة لإستفاء مبالغها، وقد يأخذ شكل إكراه داخلي أو خارجي حسب الإقليم الإداري للمصالح الجبائية، ويعتبر: "الإجراء الذي يتم بموجبه إبرام ذمة الأفراد أتجاه الخزينة العمومية أذن هي مرحلة محاسبية حيث يتكفل المحاسب بسند التحصيل بعد مراقبته شرعيا ويكمل تنفيذه بتقاضي المبلغ المحدد في السند من المدنين ، طوعا أو بعد متابعتهم قضائيا"<sup>xxv</sup>.

**3- مكافحة التهرب والغش الضريبي<sup>xxvi</sup>:** تأتي صلاحيات أمين الخزينة على إختلاف أنواعه ومهامه ضمن الأعوان المكلفين بالإدارة الجبائية سواء عن طريق التحصيل والإبلاغ أو المتابعة، حيث يقوم أمين الخزينة بإعتباره مسؤولا ماليا وشخصيا عن تنفيذ الميزانيات العمومية وحفظ ممتلكاتها وصيانتها بمنتشاطات تدعم عملية القضاء على التهرب الضريبي ومكافحة الغش والتدليس في التصريح، فملا عملية مراقبة الفواتير في مصلحة الرقابة على النفقات العمومية تجهيز كانت أم تسيير يستدعي المحاسب معرفة المبلغ الصحيح للرسم على القيمة المضافة وفي حالة التصريح الخاطئ أو المتعمد يقوم أمين الخزينة برفض الحوالات الدفع بالمبالغ المرفقة مما يقلل من عبئ الدولة المتمثل بالضياع في الأموال العمومية. كما يقوم بحساب بعض الرسوم المضافة للمبلغ الإجمالي للنفقة المأمور بصرفها في إطار التشريع المعمول به ضمن بعض الفصول والمواد في ميزانية المؤسسة العمومية كالرسم المراقبة التقنية<sup>xxvii</sup> TCT، ورسم<sup>xxviii</sup> TPF ورسم شبه الضريبة لفائدة ميزانية الدولة مما يساهم في: تمويل الميزانية العامة حتى تتمكن الدولة من تسيير أجهزتها وتغطية نفقاتها وتتمكن في الوقت نفسه من تحقيق أغراض إجتماعية وإقتصادية في المجتمع، ويتمحور الهدف المالي في وفرة الحصيلة ولا يتحقق هذا إلا بالتحكم في جملة من الضوابط ترتكز أساسا على إختيار الأوعية الضريبية الأكثر عدالة والأوفر مردودية وكذا وضع إجراءات وأحكام صارمة لمجابهة التهرب الضريبي وبالتالي تحصيل كل الضرائب المستحقة<sup>xxix</sup>.

**4- مسك محاسبة المستندات الخاصة بالضريبة<sup>xxx</sup>:** مما يسهل متابعة المراقبة حصيلة الضرائب المدونة في محاسبة الخزينة لفائدة الأمرين بالصرف، رسوم البيئية ، رسوم العقارية، والتي قد تكون مشكوك فيها عن طريق أمر بصرفها على مستوى المؤسسات العمومية، كما يسهر على حسن تركيز الحسابات وتسجيلها في الدفاتر المحاسبية الصادرة في شكل وصلات الإعتمادات المالية المحولة إلى ميزانيات العمومية في شكل حصص البلديات من الضرائب المباشرة والغير المباشرة التي تساعد على تحقيق التنمية الإقتصادية والإجتماعية في البلدية مما يسهل على الهيئات المراقبة والمراجعة التي تقوم بتفتيش محاسبة العمومية وفق برنامج الخاص

بالمفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة وفي المقابل تفعيل الجباية ومراقبة عمليات والإجراءات عن طريق تنسيق الجهود بين إدارة الخزينة وإدارة الضرائب.

حيث أن محاسبة المستندات الخاصة بالضريبة تعتبر الألية المحاسبية الدقيقة لمتابعة الحصيلة الضريبية المسجلة لصالح الميزانية الأمرين بالصرف<sup>xxx</sup>.

#### خاتمة :

إن أمين الخزينة العمومية كهيأة أسند له تنفيذ ميزانية الدولة والمؤسسة العمومية الإدارية، بإمكانه تفعيل الرقابة الجبائية على الموارد والإرادات العامة التي تسري في حدود وظائفه المحاسبية خاصة في جانب الإيرادات العامة من خلال المتابعة والتحصيل أما في جانب النفقات العامة فيستطيع المحاسب العمومي التبليغ والتصريح بالأوعية الحقيقية التي تشكل قاعدة الإخضاع للضريبة.

وقد توصلنا في ختام هذه الدراسة إلى النتائج التالية التي تخدم البحث من الناحية النظرية والتطبيقية:

#### نتائج:

- تختلف إدارة الخزينة عن إدارة الضرائب من حيث صلاحيات الرقابة الجبائية.
- يعتبر أمين الخزينة العمومية من بين المكلفين بالرقابة الجبائية على الأموال العمومية.
- تتشابه بعض وظائف أمين الخزينة من خلال قيامه بمراقبة حركة الأموال العمومية بين القطاعات الإدارية بأعوان الرقابة الجبائية في الإدارة الضريبية.
- يمثل أمين الخزينة العمومية الوسيط ما بين مصالح الرقابة الجبائية والمكلفين بالضريبة في بعض المجالات.
- ينبغي إعادة صياغة القوانين والأنظمة التي تحكم الجباية وتفعيلها وتوسيع صلاحياتها.
- تنسيق الجهود في مختلف المصالح المالية والإدارية والجمعيات المحلية لرفع الوعي المالي والضريبي خاصة مع تدني الجباية البترولية ومدى مساهمتها في الإقتصاد.

#### الهوامش:

<sup>i</sup>-خثير الحسين، تقرير نهاية الدراسة حول: "دور الخزينة في تنفيذ النفقات حالة: ولاية عين الدفلى"، مفتشين مركزيين للخزينة المحاسبة والتأمينات، المدرسة الوطنية للضرائب، 2009/2008، ص03.

<sup>ii</sup>المادة 33، قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، المؤرخ في 15-08-1990.

<sup>(iii)</sup>Manuel de Procédures d' Exécution des Recettes et des Dépenses Publiques, direction général de la comptabilité –ministère des finances, décembre 2007. P14.

<sup>(iv)</sup>Jaques Magnet ;Lescomptables publics ;L.G.D.J , paris , 1995 , p11

<sup>(v)</sup>المادة ستة وثلاثين، قانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، المؤرخ في 15-08-1990

<sup>vi</sup>عبد المنعم فوزي: "المالية العامة و السياسات المالية"، الطبعة أ ، منشأة المعارف ، الأسكندرية ص223 .

<sup>vii</sup> ولهي بوعلام: "نحو اطار مقترح لتفعيل اليات الرقابة الجبائية للحد من اثار الازمة المالية"، حالة الجزائر-، الملتقى الدولي حول الازمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس سطيف، 20، 21 اكتوبر 2009، ص06.  
<sup>viii</sup> المرجع السابق.

<sup>x</sup> لياس قلاب ذبيح: "مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية -دراسة حالة بديرية الضرائب لولاية أم البواقي"-، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011، ص19.  
<sup>x</sup> ولهي بوعلام، مرجع سابق، ص6.

<sup>xi</sup> قانون رقم 84/17 مؤرخ في 7 يوليو 1984 يتعلق بقوانين المالية.

<sup>xii</sup> المصدر: منصورى الزين: "دروس في المحاسبة العمومية"، مقياس السنة الثانية علوم تجارية، جامعة البليدة، ص31.

<sup>xiii</sup> من إعداد الباحث: "حسناوي بلال، مفتش مركزي للخزينة، محاسبة وتأمينات"، خزينة بلديات بوشقوف، المصالح الداخلية، سبتمبر 2015.

<sup>xiv</sup> code des impôts directs et taxes assimilées l'article 75, direction générale des impôts, ministere des finance.

<sup>xv</sup> code des impôts directs et taxes assimilées l'article 464, direction générale des impôts, ministere des finance.

<sup>xvi</sup> من إعداد الباحث: "حسناوي بلال، مفتش مركزي للخزينة، محاسبة وتأمينات"، خزينة بلديات بوشقوف، المصالح الداخلية، سبتمبر 2015.

<sup>xvii</sup> مستوي عادل: "مفتش مركزي للخزينة، محاسبة وتأمينات، خزينة ولاية الجزائر"، الجزائر العاصمة، المصلحة النفقات العامة، سبتمبر 2015.

<sup>xviii</sup> بلواي عبد الحكيم: "ترشيد نظام الجباية العقارية- دراسة حالة الجزائر -"، رسالة دكتوراه في علوم التسيير، إشراف بن عشي بشير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012/2011، ص50.

<sup>xix</sup> من إعداد الباحث: "حسناوي بلال، مفتش مركزي للخزينة، محاسبة وتأمينات"، خزينة بلديات بوشقوف، المصالح الداخلية، سبتمبر 2015.

<sup>xx</sup> <http://www.startimes.com/f.aspx?t=34518905>

<sup>xxi</sup> قانون رقم 84/17 مؤرخ في 7 يوليو 1984 يتعلق بقوانين المالية.

<sup>xxii</sup> - من إعداد الباحث: "حسناوي بلال، مفتش مركزي للخزينة، محاسبة وتأمينات"، خزينة بلديات بوشقوف، المصالح الداخلية، سبتمبر 2015.

<sup>xxiii</sup> - [www.iefpedia.com](http://www.iefpedia.com)

<sup>xxiv</sup> - <http://www.banque-info.com>

<sup>xxv</sup> بلواي عبد الحكيم، مرجع سابق، ص64.

<sup>xxvi</sup> من إعداد الباحث: "حسناوي بلال، مفتش مركزي للخزينة، محاسبة وتأمينات"، خزينة بلديات بوشقوف، المصالح الداخلية، سبتمبر 2015.

<sup>xxvii</sup> قانون المالية لسنة 2010، الجريدة الرسمية، العدد 78 ل 31 ديسمبر 2009، المادة 19.

<sup>xxviii</sup> قانون المالية لسنة 1999، المادة 51.

---

<sup>xxix</sup> بلوفاي عبد الحكيم :،ص64

<sup>xxx</sup> من إعداد الباحث: "حسنوي بلال، مفتش مركزي للخزينة، محاسبة وتأمينات"، خزينة بلديات بوشقوف، المصالح الداخلية، سمبتمبر 2015.

<sup>xxxi</sup> إستشارة السيد: "مستوي عادل، مفتش مركزي للخزينة، محاسبة وتأمينات"، خزينة ولاية الجزائر، الجزائر العاصمة، المصلحة النفقات العامة، سمبتمبر 2015.