

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم -  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم التسيير  
تخصص إدارة و إقتصاد مؤسسات



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي  
عنوان المذكرة:

# التهرب الضريبي و أثره على الخزينة العمومية

دراسة حالة لقباضة الضرائب "وادي أرهيو"

تحت إشراف الأستاذ:

بلعياشي بومدين

من إعداد الطالبة:

كريم فاطمة

أعضاء اللجنة:

- |        |               |             |                    |
|--------|---------------|-------------|--------------------|
| مقرر   | جامعة مستغانم | أستاذ مساعد | أ. بلعياشي بومدين  |
| مناقشا | جامعة مستغانم | أستاذ مساعد | أ. بن حمو عبد الله |
| رئيسا  | جامعة مستغانم | أستاذ مساعد | أ. بن زيدان ياسين  |

السنة الجامعية: 2015/2016

## كلمة شكر

أولاً وقبل كل شيء نحمد الله تعالى الذي وفقني لإنجاز هذا العمل وسائر الأعمال الأخرى.

ثانياً نتقدم بالشكر الجزيل لكل من كان له اثر في تحسين هذا العمل المتواضع .

بدون استثناء ونخص بالذكر الأستاذ المؤطر بلعياشي بومدين الذي تفضل عليا بالإشراف على هذه المذكرة فكان نعم الناصح و المرشد.

كما أتقدم بالشكر إلى أعضاء اللجنة المناقشة المقررة الذين قبلوا عناء قراءة المذكرة ومناقشتها .

كما لا يفوتني أن اعبر عن خالص الشكر إلى مفتيشية الضرائب بوادي ارهيو .

# الاحمد

الحمد لله الذي وفقني لهذا ولم نكن لنصل اليه لو لا فضل الله علينا اما بعد :

اهدي هذا العمل الى :

الزهرة التي لا تدبل... نبع الحنان... التي ساندتني و وقفت الى جانبي حتى وصلت هذه المرحلة من التقدم والنجاح... الى من تعجز الكلمات عن وصفها وتسكن امواج البحر لسماع صوتها... ماما الحبيبة اطال الله عمرها .

الى الذي رباني بعطفه ورعاني و غمرني بحنانه و دعمني بنصائحه ابي الكريم اطال الله عمره .

الى شقائق النعمان الذين احتضنوني وزرعوا الورد في طريقي... الى اخوتي "بوعبد الله ،عمر، هواري، غلام الله، يوسف" واختي الغالية "فايزة" .

وزوجي العزيز "الطيب" وعائلته الكريمة.

كما لا يمكنني ان انسى كل زميلاتي وكل الاهل والاقارب والاحبة .

والى كل الاساتذة وبالاخص الاستاذ المحترم "بلعياشي بومدين" .

الفهرس العام

	شكر وتقدير.
	الإهداء.
	الفهرس العام.
	قائمة الجداول والأشكال.
أ - ج	المقدمة العامة.
20-1	الفصل الأول: الخزينة العمومية.
01	تمهيد الفصل الأول.
02	المبحث الأول: ماهية الخزينة العمومية .
02	المطلب الأول: تعريف الخزينة العمومية و عملياتها.
03	المطلب الثاني: تطور الخزينة العمومية.
05	المطلب الثالث: وظائف الخزينة العمومية.
09	المبحث الثاني: موارد واستخدامات الخزينة العمومية وطرق تمويلها.
09	المطلب الأول: موارد واستخدامات الخزينة العمومية.
13	المطلب الثاني: طرق تمويل الخزينة العمومية.
15	المطلب الثالث: دور نقود الخزينة في توفير السيولة.
20	خلاصة الفصل الاول.
45-21	الفصل الثانية. التهرب الضريبي
22	تمهيد الفصل الثاني.
23	المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي.
23	المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي و انواعه.

25	المطلب الثاني: اسباب التهرب الضريبي واثاره.
32	المطلب الثالث: التقنيات المستعملة في التهرب الضريبي.
34	المبحث الثاني: الاجراءات المتخذة لمحاربة التهرب الضريبي.
34	المطلب الأول: الرقابة الجبائية.
41	المطلب الثاني: تحسين الهياكل العملية المعنية لمحاربة التهرب الضريبي .
43	المطلب الثالث: طرق اخرى لمكافحة التهرب الضريبي.
45	خلاصة الفصل الاول.
70-47	الفصل الثالث: دراسة عامة حول مفتشية الضرائب.
47	تمهيد الفصل الثالث.
48	المبحث الأول: ماهية القباضة.
48	المطلب الأول: تعريف القباضة.
49	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لقباضة الضرائب (غليزان )
50	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لقباضة الضرائب (وادي ارهيو )
50	المبحث الثاني: مكونات القباضة .
50	المطلب الاول: الصندوق .
54	المطلب الثاني: مكتب الغرامات.
56	المطلب الثالث :مكتب التابعة.
62	المطلب الرابع: مكتب المحاسبة.
68	المبحث الثالث :حالات تطبيقية في القباضة.
70	خلاصة الفصل الثالث.

71	الخاتمة العامة.
74	المراجع.
78	الملاحق

## قائمة الجداول والاشكال

### 1. قائمة الجداول :

رقم الجدول	اسم الجدول	الصفحة
1-1	الموارد والاستخدامات للخزينة العامة	12
1-3	قسيمة السيارات	66
2-3	الرسم على النشاط المهني	66
3-3	الدفع الجزائي	66
4-3	الرسم النوعي الاضافي	67
5-3	الرسم على القيمة المضافة	67
6-3	غرامات التأخير	67

### 2. قائمة الاشكال:

رقم الشكل	اسم الشكل	الصفحة
1-1	تداول نقود الخزينة	18
1-3	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لغليزان	49
2-3	الهيكل التنظيمي لقباضة الضرائب لوادي ارهيو	50

## المقدمة العامة :

تحتل الجباية مكانا بارزا في تدعيم الخزينة العمومية . فالضرائب باختلاف أنواعها و تعدد مصادرها أصبحت تشكل البنية الأساسية في هرم إيرادات الدولة و هذا لكونها تعتبر المورد المالي و الأساسي الذي تعتمد عليه الدولة في تدعيم ميزانياتها و تغطية نفقاتها مقارنة بالجباية البترولية، و من جهة أخرى أصبحت الخزينة أهم المنشأة المالية المكلفة بتسيير مالية الدولة و التي لها المسؤولية الكاملة في بناء السياسة النقدية و الميزانية العامة التي تعتبر الإستراتيجية الإقتصادية التي تتبناها الدولة . هذا مادفع المشرع الجزائري إلى صياغة نصوص تشريعية جبائية مينا فيها شروط التكليف و فرض الضرائب ، إلا أن هذا النظام و ما يحتويه من تشريعات قد تتميز بالغموض بسبب تعقد نصوصها التشريعية وعدم استقرارها وهذا من جراء التعديلات المتوالية التي تطرأ على هذه النصوص . وما زاد الطين بلة اعتماد الادارة الجبائية على نظام الاقتطاع من المنبع الذي ساهم بدوره في انعدام العدالة الاجتماعية وتدهور الحس الجبائي ، هذا ما جعل المكلفين يفكرون في التحليل ومحاولة تجنب دفع الضرائب باعتبارها عبئ ثقيل يقلص من ارباحهم مستغلين في ذلك الفجوات و الثغرات القانونية الموجودة في التشريع الجبائي .

كل هذه العوامل ساهمت بشكل او باخر في ظهور و تفشي ظاهرة خطيرة والتي تعرف بظاهرة التهرب الضريبي وما ساعدهم في ذلك النظام الضريبي التصريحي المعتمد من طرف الدولة الذي يتيح لهم الفرصة في تحقيق غايتهم باتباع اساليب وطرق تمكنهم من التخلص من الضريبة، ولقد اتخذت هذه الظاهرة ابعاد خطيرة وانعكاسات سلبية على الاقتصاد والتي تتمثل في انخفاض الموارد المالية التي تمول الخزينة العمومية للدولة ، الشياً الذي يؤدي بالضرورة إلى انخفاض النفقات المخصصة لتلبية حاجيات المواطنين هذا ما يستلزم على الإدارة الاهتمام بهذه الظاهرة و ذلك من خلال الرقابة الجبائية الفعالة و اتباع اجراءات ووسائل تحد من انتشار هذه الظاهرة .

## إشكالية البحث :

كما ذكرنا سابقا فقد حاولنا طرح و معالجة هذا الموضوع و ذلك عن طريق طرح الإشكالية التالية :

ما هي الإجراءات والوسائل اللازمة لمحاربة التهرب الضريبي في الجزائر وكيفية الحد منه ؟

يتفرع التساؤل أعلاه إلى الأسئلة الفرعية الآتية :

— ما المقصود بالخبزينة العمومية و كيفية طرق تمويلها ؟.

— ماذا نقصد بالتهرب الضريبي و ما هي أسبابه ؟.

— كيف يؤثر التهرب الضريبي على الخبزينة العمومية ؟.

## الفرضيات :

— تعتبر الخبزينة العمومية عامل فعال يؤثر على الاقتصاد الوطني .

— التهرب الضريبي هو ظاهرة اقتصادية ،اجتماعية يؤثر على السياسة المالية للدولة .

— تتأثر الخبزينة العمومية سلبا بظاهرة التهرب الضريبي .

## أهمية البحث :

تكمن أهمية البحث في محاولة إبراز مدى خطورة هذه الظاهرة خاصة إذا نظرنا إلى ما ينجم من آثار مثمرة على مختلف المستويات الاقتصادية و المالية و الاجتماعية ، لذلك فإن هذه الظاهرة تتطلب الدراسة و الاهتمام أكثر من أي وقت مضى ذلك من أجل مكافحتها و الحد من انتشارها .

## أهداف البحث :

لقد تم اختيارنا لهذا الموضوع لعدة أسباب نذكر منها ما يلي :

— كونه موضوع مثير بطبعه .

— معرفة كيفية سير العمل في الخبزينة العمومية .

— معرفة مدى تحكم الدولة و الخزينة في هذه الظاهرة .

— غموض ظاهرة التهرب الضريبي و انتشارها الرهيب في الآونة الأخيرة .

— خطورة هذه الظاهرة على الخزينة العمومية .

### المنهج المتبع :

اعتمدنا في موضوعنا هذا على المنهج الوصفي التحليلي ، و القائم على المعلومات عن التهرب الضريبي و آثاره إضافة إلى الجانب التطبيقي الذي حاولنا من خلاله إبراز تأثير التهرب الضريبي على الخزينة العمومية .

### محتوى البحث :

ولإجابة على الإشكالية ومحاولة إثبات أو نفي صحة الفرضيات قمنا بتقسيم منهجي لبحثنا يسمح لنا بترتيب المفاهيم تدريجيا حيث قسمنا البحث إلى ثلاثة فصول ، ولقد كان لكل فصل تمهيد و خلاصة .

تطرقنا في الفصل الأول إلى الخزينة العمومية وطرق تمويلها، حيث شمل هذا الفصل مبحثين وهما:

- الخزينة العمومية (تعريفها، عملياتها، تطورها، وظائفها)

- موارد واستخدامات الخزينة العمومية وطرق تمويلها (دور نقود الخزينة في توفير السيولة

أما الفصل الثاني فتضمن التهرب الضريبي والإجراءات المتخذة لمحاربهه وشمل هذا الفصل مبحثين وهما:

- التهرب الضريبي (تعريفه، أنواعه، أسبابه، آثاره، التقنيات المستعملة فيه).

- الإجراءات المتخذة لمحاربة التهرب الضريبي (الرقابة الجبائية، تحسين الهياكل العلمية المعنية لمحاربهه، وطرق

مكافحته).

أما الفصل الثالث فتضمن دراسة عامة حول مفتشيه الضرائب.

## مقدمة الفصل:

نقوم في هذا الفصل بدراسة الخزينة العمومية باعتبارها أهم المنشأة المالية المكلفة بتسيير مالية الدولة كما تعتبر بأنها وسيطا ماليا من حيث مساهمتها في تسيير السيولة النقدية العامة، فمنذ الاستقلال اعتمدت الخزينة العمومية على شبكة واسعة من المراسلين عن طريق إيداع الأموال لدى محاسبي الخزينة ، غير انه و بالنظر إلى أهمية الخزينة من الناحية الاقتصادية و قدرتها المالية الضخمة و تأثيرها الكبير على الدورة المالية و التوازن الاقتصادي العام، فان هذا ما يجعلها تؤثر على سيولة السوق النقدية من خلال العمليات التي تقوم بها الخزينة و تؤدي إلى تحويل السيولة من الدائرة المصرفية إلى دائرتها النقدية الخاصة ؛ كما تقوم بإصدار السندات الخزينة قصيرة الأجل والتي يتم الاكتتاب فيها من طرف المؤسسات المصرفية والغير المصرفية عن طريق المزايمة .

لهذا فالخزينة العمومية تعتبر كأهم مساهم وعامل فعال يؤثر في السوق النقدية خاصة و الاقتصاد الوطني

عامة. ولإبراز هذه الأهمية في السوق نقوم بدراسة مايلي :

\_\_ ماهية الخزينة العمومية .

\_\_ موارد و استخدامات الخزينة .

\_\_ كيفية و طرق تمويل الخزينة .

## المبحث الأول : ماهية الخزينة العمومية.

سنحاول من خلال هذا الفصل التعرض إلى النقاط الرئيسية التي تمكننا من الإحاطة بموضوع الخزينة العمومية حتى نتمكن فيما بعد فهم دورها في الاقتصاد ، وعلى هذا الأساس سنتطرق إلى تعريف الخزينة العمومية و استعراض عملياتها و تطورها لنأتي فيما بعد لتقدم وظائفها.

## المطلب الأول : تعريف الخزينة العمومية

لقد عرفها لوقن laufen barger : أنها صراف وممول الدولة ، كما يمكننا سرد جملة من التعريفات الواردة في مختلف المراجع المعتمدة في بحثنا على النحو التالي:

الخزينة هي أداة لتطبيق الميزانية التي تعطي التصريحات التي تبين مدا خيل الدولة وتبين التزامات الاتفاق العام ،بالإضافة إلى تحصيلها للموارد الضريبية كما تعمل على دفع النفقات المحددة في القوانين المالية.<sup>1</sup>

الخزينة العمومية هي مصلحة الدولة تضمن حفظ أكبر التوازنات المالية وذلك بإجراء عمليات الصندوق ( الخزينة ) ،البنك والمحاسبة الأزمة لتسيير المالية العامة بممارسة نشاطات الرقابة للتمويل والتحرك فيما يخص الاقتصاد والمالية.

الخزينة العمومية كيان إداري تابع لوزارة المالية يقوم بالإجراءات الضرورية لتسيير مالية الدولة ،و الوقوف على مواردها ونفقاتها ويؤثر نتيجة لذلك على كل المتغيرات التي تهم من بعيد أو من قريب للمركز الاقتصادي للدولة.<sup>2</sup>

الخزينة العامة هي وحدة مالية agent financier وليس مؤسسة مالية وهي التشخيص المالي للدولة تحصل على مواردها وتدفع مستحقاتها وتقرض وتقترض.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> : عيداني بدر الدين ، الضريبة و دورها التمويلي للخزينة العمومية مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية دفعة 2006-2007 ص 58 .

<sup>2</sup> : فتح الله ، الاقتصاد السياسي ، دار الحدائق للطباعة و النشر و التوزيع الإسكندرية الطبعة الأولى 1981 ، ص 58 .

<sup>3</sup> :بخراز يعدل فريدة تقنيات و سياسات التسيير المصرفي ،الجزائر ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ،ص 65 .

## الفرع الثاني: عمليات الخزينة العمومية.

تنقسم العمليات المسموح بها في الخزينة العمومية و التي تنحصر في أربعة مجموعات وهي :

- 1- العمليات ذات الطابع النهائي والمدرجة في الميزانية العامة والميزانية الملحقه والحسابات الخاصة .
- 2-العمليات ذات الطابع المؤقت والمدرجة في الميزانيات العامة والميزانيات الملحقه بحسابات الخاصة.
- 3-العمليات المنفذة برأسمال والخاصية بالدين العمومي على المدى المتوسط والطويل .
- 4-عمليات الخزانة وتحتوي من جهة على إصدار واستهلاك القروض ذات المدى القصير ومن جهة أخرى على ودائع المتعاملين مع الخزينة .

ومما سبق يتضح لنا أن الخزينة تقوم بالعمليات الخاصة بالميزانية العامة وتلك المتعلقة بالخزينة بصفتها مؤسسة مالية مصرفية<sup>1</sup>.

## المطلب الثاني: تطور الخزينة العمومية.

لقد عرفت الخزينة العمومية أربع مراحل تمثلت فيما يلي:<sup>2</sup>

## 1-الخزينة صندوق ودائع 1962-1966:

يمكن أن تمثل الخزينة بصندوق ودائع لحساب مراسلين ذوي صيغة بنكية مع ميزة أن تسيير الخزينة لحساب هؤلاء الزبائن تعتبر واجبا وليس اختياريا وبالتالي يلعبون دورا هاما في مشاكل الخزينة، حيث عرفت هذه المرحلة نظام موسع وشامل فقد شملت معظم الوكلاء الاقتصاديين الماليين وغير الماليين باستثناء البنوك الخاصة الأجنبية وكل التعاونيات العامة.

## 2-مرحلة تكوين النظام المصرفي الجزائري وتحقيق الضغط المالي عليها 1966م-1970م:

تزامنت هذه المرحلة مع ظهور أول بنك وطني وهو البنك الجزائري ANB في 8 جوان 1966م ، وظهور هذه المؤسسة المالية الجديدة أدى إلى تقليص إطار عمل الخزينة إذ باعتبارها بندا وطني لابد عليها توفير

<sup>1</sup> : حسين الصغير دروس في المالية و المحاسبة العمومية ، دار المحمدية الجزائر سنة 1999 ، ص 159 .  
<sup>2</sup> : بخراز يعدل فريدة ، تقنيات و سياسات التسيير المصرفي ، مرجع سبق ذكره ص 67.

التمويل للأجل القصير للقطاع الزراعي الصناعي و التجاري، الذي كان يعتمد قبل ظهور في جزء كبير على قروض الخزينة العامة BNA .

و هكذا فإن نظام الخزينة العمومية يرجع إلى شكلة الأصلي لسنة 1963 مع حدود مراسيله ( لميزانية ملحقه ، مؤسسات عمومية ذات طابع إداري ، جماعات محلية ..... ) .

### 3\_مرحلة سيطرة الخزينة العمومية على الدائرتين البنكية ودائرتها العامة 1971-1987 :

تزامنت هذه بالمخطط الرباعي الأول في إصلاحات تمويل الاستثمارات لسنة 1971 مع تكوين خاص لرأس مال بحوالي 25 مليار دينار جزائري أمام ضرورة تحديد التمويل النقدي . أنشأت الخزينة العامة نظام تداول الادخار هذا النظام يسمح لها بتجميع مصادر مالية ضرورية لمراحل التراكم و من جهة أخرى تداول الادخار مؤسسات سمح بتطبيق المبدأ الخاص بتحويل الاستثمارات المنتجة بمصادر طويلة الأجل الذي يجب ضغوطات التضخمية ، إذن هذه التحويلات العميقة التي ستعرفها الخزينة من نظام بسيط لمجموع الودائع تحت الطلب ستتحول إلى نظام تجميع و تداول الادخار .

جاء في المادة 07 من المرسوم رقم 70-93 ل 31 ديسمبر 1970 العامل لقانون المالية لسنة 1971 : "أن تمويل الاستثمارات المخططة للمؤسسات العمومية يجب تحقيقها بقروض طويلة الأجل ممنوحة على أساسها مصادر الادخار المجمع من طرف الخزينة " . و بهذا فالخزينة ستوفر تداول جزء كبير من الادخار الوطني بتوسيع نشاطها عن طريق إدماج متعاملين جدد و تحديد علاقات جديدة مع المتعاملين التقليديين .

### 4\_مرحلة انفصال دائرة الخزينة العامة من الدائرة البنكية 1987 إلى يومنا هذا :

و هنا أصبحت الخزينة العامة نظاما قائما بذاته لديه قوانين و مراسيم تحكمه وتعتبر كهيئة مالية لتحصيل الإيرادات و تغطية النفقات .

المطلب الثالث : وظائف الخزينة العمومية و مهامها .

الفرع الأول : وظائف الخزينة العمومية .

نستطيع حصر وظائف الخزينة في النقاط التالية :

### 1 \_ أمين صندوق الدولة :<sup>1</sup>

تحقق الخزينة عمليات ترصيد الإيرادات و دفع نفقات الدولة و يكون ذلك من طرف المدراء و المسيرين و هم الأمر بالصرف و نائب الأمر بالصرف للإدارة العمومية نسبة للقانون العام و لاسيما المحاسبة العمومية ، هذه العمليات هي مجمل القواعد القانونية و المحاسبية التي تسيّر المالية العامة ، و تتمثل هذه العمليات في استرجاع ما يخص الإيرادات و الدفع فيما يخص النفقات ؛ و تنبثق من الخزينة عمليات أخرى تتمثل في حركات مالية تقوم بها في أي وقت و عبر التراب الوطني و التي يمكن تلخيصها أساسا في تسيير الأموال الجاهزة حتى يمكنها تلبية حاجيات السيولة لدفع النفقات و التخلص من فائض الأموال في حالة فائض في سيولة لدى المحاسبين العموميين.

لكن في فترة تنفيذ قانون المالية للسنة و تغطية مصاريف الدولة، الترخيد لا يتم في نفس الوقت مع دفع النفقات وقد يتم الدفع في الأشهر الأولى أو الأخيرة للسنة ، فالموارد المحققة لا يمكن أن تتحملها . هذا الفارق يفسر من خلال إرادة الإدارة في استهلاك القروض غير المؤجلة من سنة لأخرى خلال الأشهر الثلاثة الأولى من العمل الجديد حين ذلك النفقات المؤجلة ستعجل بشكل محسوس تنفيذ نفقات بداية السنة مع اختلاف مواعيد تفصيل إيرادات الدولة المتواصلة عن تنفيذ النفقات .

من جهة أخرى على الدولة أن تحضي بدائرة مالية خاصة تمكنها من العمل بمبدأ العلاج المؤقت لمشاكل الخزينة و ممارسة عندئذ وظيفة أمين صندوق الدولة .

<sup>1</sup> : فتح الله يعلو، الاقتصاد السياسي ، مرجع سبق ذكره ، ص 392 .

## 2\_ مصرفي الدولة :

الخزينة كونها مؤسسة مالية للدولة إلا أنها تحقق نشاط بنكي بآتم معنى الكلمة، و تتمتع بمحفظة مكونة من إيداعات العديد من الممولين يتمثلون في هيئات مصالح و خواص عليهم بإيداع أموالهم بموجب القانون عند المحاسبين العموميين للخزينة .

## 3\_ وظيفة الوصايا التقنية :

تقوم الخزينة بنوع من الوصايا التقنية على المؤسسات المالية أي بنوك (شركات التأمين) صناديق الضمان الاجتماعي، و تعمل كذلك على الوصايا على المشاريع العمومية الاقتصادية الموجودة منذ زمن أو حديثة النشأة التي جاءت نتيجة الإصلاحات الاقتصادية الجديدة، هذه الوظيفة ليست بمعنى الكلمة في حين تتميز أيضا بوظيفة الحراسة و المراقبة و في هذا الصدد فالخزينة تقوم بالإشراف و التنظيم و إجراء عمليات تقييميه و تحليلية كما تقترح التصحيحات و التعديلات الضرورية لمشاريعها و مؤسساتها .

## 4\_ معالجة الإختلالات المؤقتة :

في حالة ماإذا وقع عجز في الخزينة أو عدم توازن بين الإيرادات و النفقات الموجودة في الميزانية و تتكلف الخزينة بتغطية هذا العجز باللجوء إلى <sup>1</sup> :

## أ\_ الأموال المودعة في الخزينة :

تتلقى الخزينة الأموال السائلة من مرفق البريد و المواصلات أي النقود و من الهيئات ذات الميزانيات ، و من الملحق لها و الجماعات المحلية بصفة عامة CCP المكتتبه بها في الحساب الجاري البريدي و هذا بحسب قانون المحاسبة العمومية لسنة 1973 الذي ألزم كل الهيئات العمومية بوضع رصيدها في الخزينة العمومية .

## ب\_ أذونات الخزينة :

و ما هي إلا قروض قصيرة الأجل ، و يصلح إيداع هذه السندات لحصول الخزينة على السيولة النقدية حيث إن هذه الأذونات لا تودع إلا على المدى " على خلاف الدين la dette flottante القصير،

<sup>1</sup> : قانون المالية العامة 84-17 الصادر في 17 جويلية 1984 المتضمن قوانين المالية، المادة 84 .

و تسمى بالدين العالم " المتجمد الذي تودع سنداته على المدى الطويل ، و لا توجد في الجزائر سوى سندات الخزينة التي تصدر تحت حسابات جارية .

### جـ- سلف بنك الإيداع :

بنك الإيداع هو بنك الجزائر أي البنك المركزي السابق و هو بنك ينفرد بمهمة طبع النقود بتفويض الدولة ، و تتمثل عملية منح سلف إلى الخزينة فإن بنك الجزائر يقوم بطبع نقود جديدة لصالح الخزينة .

و مجرد بنا أن ننوه إلى أن هذه العملية لا تلجأ إليها الدولة إلا في حالة ما إذ ألم العمليات السابقة نفعاً .

باعتبار أن طبع النقود بدون زيادة في الدخل القومي يؤدي إلى التضخم النقدي ، و هذا الأخير إذا لم يتحكم فيه يؤدي حتماً إلى أزمة اقتصادية .

### الفرع الثاني : مهام الخزينة العمومية .

تتحمل الخزينة العمومية مسؤوليات العمليات المالية منها عمليات الصندوق أو ذات الطابع البنكي و الخزينة مكلفة باستلام رؤوس الأموال و تنفيذ الأجور و إدراك الاعتماد و إصلاح رؤوس الأموال .

" قد تضمنت المادة 06 من قانون المالية لسنة 1966 و الذي قسم العمليات المسموح للخزينة إلى أربعة مجموعات :

\*العمليات ذات الطابع النهائي و المدرجة في الميزانية العامة للميزانيات الملحقه و الحسابات الخاصة.

\*العمليات ذات الطابع المؤقت و المدرجة في الحسابات الخاصة .

\*العمليات المنفذة برأسمال و الخاصة بالدين العمومي على المدى المتوسط و الطويل .

\*عمليات الخزينة و تحتوي من جهة على إصدار و استهلاك القروض ذات المدى القصير و من جهة أخرى على ودائع المتعاملين مع الخزينة .<sup>1</sup>

<sup>1</sup> : نصوص متعلقة بالمحاسبة العمومية .

و من بين مهام الخزينة نذكر ما يلي :

\_\_ ضمان تنفيذ قانون المالية و القيام بالعمليات المالية و الاعتمادات و النفقات المتوقعة .

\_\_ تنفيذ عمليات الميزانية المتعلقة بالإيرادات و النفقات .

\_\_ تنفيذ عمليات الحسابات الخاصة بالخزينة و إبرام قروض مع الجمهور .

\_\_ التكفل بإقرار التوازن الحسابي المستمر في الخزينة المركزية و الخزائن الولائية .

\_\_ القيام بالعمليات المحاسبية و تمويل الهيئات الإدارية للدولة .

\_\_ السهر على جرد الأملاك العقارية و المنقولة و صيانتها .

\_\_ الإشراف على توظيف الأموال و الاحتياطات .

\_\_ إدارة الوسائل و تكوين المستخدم و كذلك صيانة و حفظ الأرشيف .

\_\_ ضمان دراسة و تداول الأموال ، الموارد ، القيم و السندات .<sup>1</sup>

**أمين الخزينة :** هو المحاسب المباشر للدولة و هو المحاسب الرئيسي المكلف بإنتاج و إعداد حساب التسيير و

يحاسب مباشرة من طرف قاضي مجلس المحاسبة و له مهمتين أساسيتين هما :

\_\_ محاسب رئيسي للدولة .

\_\_ المحاسب الرئيسي للولاية و المصالح العمومية التابعة لها .

**1/ أمين الخزينة المحاسب الرئيسي للدولة :** لامتياز أمين الخزينة بصفته المحاسب الرئيسي للدولة و ينفذ جميع

النفقات و الموارد بميزانية الدولة و الحسابات الخاصة بالخزينة المودعة صندوق الخزينة ، كما يقوم بتنفيذ كل

العمليات المالية للدولة باستثناء تلك التي يعود تنفيذها مسبقا إلى المحامين الأقربين ، و إلى جانب كل هذا فإنه

يتحكم مركزيا في حل العمليات المنجزة لصالح حسابات الخزينة و التي تتم من طرف المحاسبين العموميين .

\_\_ أمين الخزينة هو المكلف الرئيسي للولاية و المصالح العمومية التابعة لها .

<sup>1</sup> : إدريس منصوريه ، منصور شريفة موسى فاطمة الزهراء مذكرة تخرج "المعاملات المالية بين البنك و الخزينة " دفعة 2006-2007 .

— أمين خزينة الولاية يشرف على نفقات الولاية و كذلك المصالح العمومية التابعة لها و مركزية مواردها بصفته المحاسب المكلف بضبط محاسبة خزينة الولاية في إطار المسؤوليات الملقاة على عاتق المحاسبين العموميين، ووفقا لإجراءات المرسوم التنفيذي المؤرخ في 14/10/1985 فان أمين الخزينة ملزم بتغطية الموظفين حسب إجراءات المادة 17 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 12/09/1975 حيث أن أمين خزينة الولاية يساعده في مهامه وكيل مفوض أو موكله مفوضين، و هذا فيما يتعلق بجمع العقود المنصوص عليها قانونيا و يحق لها اتخاذ أي قرار باسم الخزينة شرط أن متحصلا على التفويض و الإمضاء أو بالتخصيص حيث ينوب عنه في حالة ( المرض العطل، البعثات... الخ)؛ أما في إطار مسؤوليته الخاصة فهو معرض أيضا للمحاسبة من طرف قاضي الحسابات.

### المبحث الثاني : موارد و استخدامات الخزينة العمومية و طرق تمويلها .

ستتطرق في هذا المبحث إلى العناصر التالية :

— موارد الخزينة العمومية و استخداماتها .

— طرق تمويل الخزينة .

— دور نقود الخزينة في توفير السيولة .

— المطلب الأول : موارد الخزينة العمومية و استخداماتها :

الفرع الأول : موارد الخزينة العمومية .

في حالة ما إذا وقع عجز في الخزينة أي إخلال بين الإيرادات و النفقات ، تتكلف الخزينة بتغطية هذا الاختلال ، ولهذا يجب أن يكون لها موارد خاصة بها أي غير ميزانية تحصل عليها من أذونات (سندات الخزينة ) ، ومن ودائع الأموال لديها و كذلك من سلف الإيداع أي بنك الجزائر ( البنك المركزي سابقا أو هذا ما سنراه تبعا . و على العموم فأهم مواردها هي :<sup>1</sup>

<sup>1</sup> : لطرش الطاهر، تقنيات البنوك ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، ص 67، 2003 .

**1\_ الأموال المودعة في الخزينة Les fonds déposés :**

تتلقى الخزينة الأموال السائلة من مرفق البريد و المواصلات أي النقود المكتتب بها في الحساب الجاري البريدي ( CCP ) و من الهيئات ذات الميزانيات الملحقة الأخرى و الجماعات المحلية بصفة عامة ، ضف إلى هذا أن قانون المحاسبة العمومية الجزائري لسنة 1973 ألزم كل المؤسسات الوطنية و المختلطة و كل الهيئات العمومية بوضع رصيدها في الخزينة العمومية .

**2\_ أدوات الخزينة ( Les bons du trésor ) :**

هي عبارة عن قروض على المدى القصير ، و يصلح إيداع هذه السندات لحصول الخزينة على السيولة النقدية . و يتعين عليها أن نلاحظ بأن هذه الأدوات لا تودع إلا على المدى القصير و تسمى بالدين العائم \* La dette flottante \* على خلاف الدين المتجمد الذي تودع سندات على المدى الطويل ، و لا توجد في الجزائر سوى أدوات الخزينة التي تصدر تحت حسابات جارية مع العلم بأنها واجبة الاكتاب من طرف هيئات مؤسسة القرض ( البنوك و صندوق التوفير )<sup>1</sup>.

**3\_ الودائع و الموارد المجمعة :**

\_ تحصل الخزينة من البنك المركزي مقابل القيمة للنقود المعدنية التي تصدرها .

\_ تسيير ودائع تحت الطلب بواسطة شبائيكها .

\_ تفتح الخزينة العامة حسابات للشركات العمومية المحلية ، و هذا ما يشكل مورد حقيقي للخزينة .<sup>2</sup>

**4\_ سلف بنك الإيداع Les avances de banque démission :**

بنك الإيداع في الجزائر هو " بنك الجزائر " أي البنك المركزي الجزائري سابقا ، و هو إذن البنك الأول في الدولة حيث ينفرد بمهمة طبع النقود بتفويض من الدولة ، و تتمثل عملية منح سلف إلى الخزينة في أن ننوه إلى

<sup>1</sup> : حسين الصغير ، دروس في المالية العامة و المحاسبة العمومية ، مرجع سبق ذكره ، ص 141-142 .  
<sup>2</sup> : بخراز يعدل فريدة ، تقنيات و سياسات التسيير المصرفي ، مرجع سبق ذكره ، ص 78 .

هذه العملية لا تلجأ إليها الدولة ، باعتبار أن طبع النقود بدون زيادة في الدخل القومي يؤدي إلى التضخم النقدي وهذا الأخير إذا لم يتحكم فيه يؤدي إلى أزمة اقتصادية .<sup>1</sup>

## 5\_ اللجوء إلى المؤسسات المالية:

تحصل الخزينة العامة على الموارد من البنك المركزي من مصدرين .

\_\_ عند اختلال زمني مؤقت بين موارد و مصاريف الخزينة ، ساعد البنك المركزي الخزينة العامة بتقديم قروض مؤقتة أي تسبقات .

\_\_ عند وقوع عجز حقيقي و نهائي محدد في قانون المالية ، في هذه الحالة تأخذ مساعدات البنك المركزي اسم قروض الخزينة العامة ، المبلغ المحدد في قانون القرض و النقد ب 10% من الموارد العادية للدولة الميزانية السابقة على أن تسدد في مهلة 240 يوم المادة 78 من القانون 10\_90 .

كما يمكن البنك المركزي أن يساعد الخزينة العامة بانتهاجه ساسية السوق المفتوحة النشيطة ، أي شراء السندات العامة في السوق النقدي ، يحدد قانون القرض و النقد في الجزائر المبلغ الإجمالي للعملية التي يقوم بها البنك المركزي على السندات العامة ب 20% من موارد الدولة للميزانية السابقة ، 77 من قانون النقد و القرض 10\_90 لسنة 1990 و المعدل في سنة 2003 .

مع الإشارة إلى أن حصل الخزينة العامة على موارد من البنوك و المؤسسات المالية المتخصصة مثل مؤسسات التأمين لكن يجب معرفة أن هناك سقف للاكتتاب من طرف البنوك .<sup>2</sup>

## الفرع الثاني: استخدامات الخزينة العمومية :

### \*الخزينة بصفتها ممول لدولة :

إذا تأملنا في قوانين المالية التي تعاقبت منذ الاستقلال فنلاحظ إن الدولة تتدخل أكثر فأكثر فيما يتعلق بالعمليات المالية و هكذا أصبحت تعمل في كثير من الأحيان مؤسسة مصرفية بمعنى أنها تلجأ كثيرا إلى الاقتراض للحصول على موارد مالية . و في نفس الوقت تمنح قروضا و تكتب كمساهمات ، مع

<sup>1</sup> : حسين الصغير ، دروس في المالية العامة و المحاسبة العمومية ، مرجع سبق ذكره ، ص 142 .  
<sup>2</sup> : بخراز يعدل فريدة ، تقنيات و سياسات التسيير المصرفي ، مرجع سبق ذكره ، ص 79-80 .

العلم بأنها فيما يخص هذه الأخيرة قد تلجأ إليها الخزينة بواسطة مؤسسات مصرفية مثل البنك الجزائري و التنمية .

و المستفيدون من هذه التمويلات المتمثلة في سلف و قروض هم على سبيل المثال : الجماعات المحلية ، المستشفيات ، صناديق التأمين ، الفلاحون ، المؤسسات الوطنية ....

**\*قروض للمؤسسات و الخواص.**

**\* مساعدات للمؤسسات العامة :**

المؤسسات المالية المتخصصة غير الخاضعة للقانون البنكي هي تلك المؤسسات التي تدخل في الدائرة النقدية للخزينة العامة .

و في الأخير يمكننا توضيح أهم موارد و استخدامات الخزينة العمومية من خلال الجدول التالي :

جدول رقم 1 : الموارد و الاستخدامات للخزينة العامة

الموارد	الاستخدامات
<ul style="list-style-type: none"> <li>— ودائع موارد مجمعة .</li> <li>*نقود معدنية .</li> <li>*صكوك بريدية .</li> <li>*أدونات الخزينة .</li> <li>*ودائع الإدارة و المراسلين .</li> <li>— قروض في السوق المالية .</li> <li>— علاقة مع المؤسسات المالية</li> <li>*البنوك و الشركات المالية .</li> <li>* البنك المركزي .</li> <li>* مؤسسات أخرى.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>— تمويل الإدارات للدولة .</li> <li>— الجماعات المحلية (90%) .</li> <li>— قروض للمؤسسات و الخواص .</li> <li>— مساعدات للمؤسسات العامة .</li> </ul>

## المطلب الثاني : طرق تمويل الخزينة العمومية .

كيف يمكن للخزينة الاختيار بين التمويل النقدي و التمويل المالي ؟.

\_\_ المعروف عادة أن الخزينة تحتاج إلى أموال لتغطية العجز الناتج عن تحقيق قوانين المالية السنوية بالإضافة إلى المصاريف الإيرادات المترتبة على السنة السابقة .

\_\_ إذن الحاجة للتمويل تنشأ من الخلل بين الموارد و المصاريف بشكل مؤقت و نهائي يبقي للخزينة دراسة الأسلوب الذي يحصل به عن الأموال .

\_\_ اللجوء إلى الادخار علما أن هذا يؤدي إلى تحويل الادخار من السوق المالي ، زيادة على استغراق وقت طويل حتى يتحقق.

\_\_ في حين أن التدخل في السوق النقدي يوفر النقد فورا ، أو اللجوء إلى الإصدار النقدي مع خطر الزيادة في الكتلة النقدية .

يظهر مما سبق أن للخزينة العامة تمويل نقدي و تمويل مالي <sup>1</sup>.

## 1\_ التمويل النقدي للخزينة العامة :

تركز النظرية التقليدية للخزينة العامة على دورها كمتعامل مالي للدولة ، أي أنها صندوق يجمع كل إيرادات الميزانية، و يقوم بدفع المصاريف الملزمة على الدولة كمتعامل غير بنكي ، تسير الخزينة العامة الديون العامة باللجوء إلى النظام المصرفي لتغطية جزء من واجباتها للتمويل .

أما التحليل الديناميكي له دور الخزينة العامة يؤكد على الصفة البنكية للخزينة ، فإنها تعتبر بنكا لأن لها إمكانية خلق النقود المعدنية و بذلك فهي تمويل نقديا جزءا \_ ضئيلًا \_ من استخداماتها .

إضافة إلى ذلك فإن الخزينة العامة تحتوي على موارد عديدة ( ودائع ، قروض في السوق النقدي و المالي ) منبعضهما قد يكون نقدي أو مالي .

<sup>1</sup> ضيوفني امال ،بعويشي فاطمة ،دور الضرائب في تمويل الخزينة العمومية ،مذكرة ماستر، المدينة 2006/2005.ص87.

## \_\_ مساعدات البنك المركزي للخزينة العامة :

تأخذ هذه المساعدات صفتين : مساعدات مباشرة و مساعدات غير المباشرة .

**الأولى :** هي موضوع اتفاق بين سلطات البنك و الدولة ، و يخصص لها بند في ميزانية البنك المركزي :قروض للخزينة العامة ، تمثل ميكانيزم *Planche à Billet* و ما يمكن للخزينة أن تستفيد منه من جراء تغيير سعر الصرف .

**الثانية :** تتمثل في الشراء أو الأخذ لأجل *Prise de pension* أدونات الخزينة *Bons de trésor* .

\_\_ تشارك البنوك الثانوية في التمويل النقدي للخزينة العامة للاكتتاب لأدونات الخزينة على حساباتهم الجارية :

هذه العملية قد تؤدي مباشرة إلى إصدار نقود مركزية أو بصفة غير مباشرة إلى ارتفاع الكتلة النقدية . و بصفة غير مباشرة إلى ارتفاع الكتلة النقدية إذا ذهبت النقود إلى تغذية ودائع بنكية الأمر الذي يؤدي إلى تحرير مفعول مضاعف الودائع ، فتزيد الكتلة النقدية بذلك ، لكن إذا ذهبت النقود الناتجة عن اكتتاب الادونات للخزينة إلى امتصاص جزء من الدين العام تجاه البنك المركزي فهذا يزيد من الكتلة النقدية .

## 2 \_\_ التمويل المالي للخزينة العامة :

يتم هذا بثلاث طرق أساسية هي :

\_\_ إصدار أدونات الخزينة **sur formule** : مكتتبه من طرف الخواص و المستجدة موضعيا .

\_\_ إصدار قرض للدولة **Emprunt national**: اللجوء إلى ودائع أو اكتتاب أدونات الخزينة على الحساب الجاري من طرف صناديق الادخار .

\_\_ الخزينة العامة و السوق النقدي : تشارك في السوق النقدي بصفة مباشرة و بصفة غير مباشرة .

\*تشارك الخزينة العامة في السوق النقدي عندما تصدر أدونات تكتتب من طرف المؤسسات المالية عن طريق المناقصة ، تمتص بذلك الخزينة جزء من سيولة السوق و يؤدي ذلك إلى رفع الطلب على البنك المركزي في عملية إعادة التمويل .

\*تؤثر الخزينة على السيولة البنكية عند كل عملية تؤدي إلى تحويل النقود من الدائرة البنكية إلى دائرة الخزينة العامة " دفع الضرائب و الغرامات " التحولات البنكية لفائدة البريد و هي عمليات تنقص من سيولة البنك .

نستخلص أن نشاط الخزينة ، عامل لسيولة البنكية ، يؤثر على إعادة التمويل البنكي أو على مقدرة النظام المصرفي على التدخل في السوق النقدي ، هذا أظهر الخزينة العامة في نفس الوقت كمساهم و كعامل مؤثر في السوق النقدي .<sup>1</sup>

### المطلب الثالث : دور نقود الخزينة في توفير السيولة .

في النظام النقدي الجزائري ، المتاحات النقدية ( MI ) تتكون من النقود القانونية الموجودة في التداول ، و الودائع تحت الطلب لدى البنوك ، و الودائع تحت يدي البنوك ، و الودائع تحت الطلب لدى كل من محاسبي الخزينة و مركز الصكوك البريدية ، أو ما يسمى بنقود الخزينة ، هذه الأخيرة تعتبر مهمة من وجهة نظر التحليل النقدي .

و هي كدليل على وجود دائرة نقدية مستقلة للخزينة العامة التي لها مؤسساتها المالية الخاصة بها مثل مراكز الصكوك البريدية . يمكن القول أن نقود الخزينة تعتبر كامتياز يوفر لها السيولة ، و بما أن الخزينة ليست وحدها في الدائرة النقدية العامة ، الأمر الذي يجعلها تتعارض لمشاكل السيولة فتلجأ لمعالجة هذا المشكل في إطار تسييرها المالي و النقدي ، مما يؤدي إلى تداخل الدوائر النقدية التي يتكون منها النظام النقدي عن طريق مختلف التدفقات المالية و النقدية التي تلجأ إليها الخزينة العامة .

### 1\_ علاقة دائرة الخزينة بمختلف التدفقات النقدية :

تتم تغذية دائرة الخزينة من خلال التدفقات الميزانية التي تكون في شكل ضرائب و رسوم و مداخيل الأملاك الوطنية و غيرها ... إلخ . بالإضافة إلى تدفقات مراسلي الخزينة التي تكون في شكل ودايع تحت الطلب و هي تمثل من وجهة نظر المالية ، قروض ممنوحة للدولة ، التي تقوم بحققها في التداول ضمن تدفقات الميزانية عن طريق مختلف قنوات الإنفاق العام .<sup>2</sup>

<sup>1</sup> : بخراز يعدل فريدة ، تقنيات و سياسات التسيير المصرفي ، مرجع سبق ذكره ، ص 82-86

<sup>2</sup> : أحمد معيوف، الدين العمومي الداخلي وتدخلات الخزينة في السوق النقدية، حالة الجزائر، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2001 .

## 1\_1\_ علاقة دائرة الخزينة ببنك الجزائر :

تتمثل المهمة التقليدية للخزينة العمومية في تنفيذ الإيرادات و النفقات لميزانية الدولة، في إطار قانون المالية السنوي و هو بذلك لا يتمتع بشخصية معنوية مستقلة بل يعتبر مرفقا عاما من مرافق الدولة.<sup>1</sup>

أدخل قانون النقد و القرض نمطا جديدا لتنظيم العلاقة بين بنك الجزائر و الخزينة العمومية ، و مع تبدل الأهداف السياسة الاقتصادية و نمط تنظيم الاقتصاد و تناقض أعباء و مهام الخزينة مقارنة بالفترة السابقة ، وبدأ تعريف العلاقة الجديدة بأبعاد الخزينة أولا عن مركز نظام التمويل ، و إعادة البنك المركزي بعد ذلك و بشكل فعلي إلى قمة النظام النقدي.<sup>2</sup>

و حاليا تظهر الخزينة العمومية بمظهر المنفذ سواء مباشرة أو بكيفية غير مباشرة و بواسطة المؤسسات المتخصصة كإحدى أدوات تنفيذ للمحافظة الوطنية للتخطيط.

و أخيرا فإن الخزينة العمومية تقدم أسهما تمثلها بالمساهمة و في القانون الجزائري ووفقا للمواد 104\_121\_211\_212\_213 من القانون المصرفي قد حددت تلك العلاقة الوظيفية بين البنك المركزي و الخزينة العمومية.<sup>3</sup>

و على هذا الأساس فإن القروض التي يمكن النقد و القرض إلى أن الخزينة يمكن أن تستفيد من تسبقات البنك المركزي خلال سنة مالية معينة في حدود 10% فقط كحد أقصى. و ذلك من الإيرادات العادية لميزانية الدولة المسجلة في السنة المالية السابقة و يجب أن لا تتجاوز مدة هذه التسبقات 240 يوما أو غير متتالية خلال السنة الواحدة كما ينبغي تسديدها قبل انقضاء هذه السنة .

كما يمكن أن يتدخل البنك المركزي في السوق النقدي ليجري عمليات ( بيع أو شراء ) على سندات عامة تستحق في أقل من ستة أشهر ، و لا يجوز أن يتعدى المبلغ الإجمالي لهذه العمليات 20 % من الإيرادات العادية للدولة المسجلة في ميزانية السنة المالية السابقة.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> : محفوظ لعشب، الوجيز في القانون المصرفي الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2004 ، ص 74 .

<sup>2</sup> : الطاهر لطرش ، تقنيات البنوك ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 2003، ص 212-213 .

<sup>3</sup> : محفوظ لعشب ، الوجيز في القانون المصرفي الجزائري ، مرجع سبق ذكره ، ص 75 .

<sup>4</sup> : المادة 77 من القانون 90-10 المتعلق بالنقد و القرض المؤرخ في 10 أبريل 1990 .

و يمكن للبنك المركزي دائما أن يبقى لدى مركز الصكوك البريدية أي مبلغ يراه ضروريا لتسوية حاجته المتوقعة ، و بطبيعة الحال يجوز للخزينة استعمال هذه الأموال على أن تكون جاهزة حالما يطلبها .<sup>1</sup>

## 1\_2 علاقة دائرة الخزينة بالجهاز المصرفي :

تنشأ هذه العلاقة عن طريق التحويلات النقدية التي تتم من دائرة البنوك التجارية إلى دائرة الخزينة أو العكس ، و ذلك من خلال الحسابات الجارية المفتوحة لمختلف البنوك التجارية .

فعلى مستوى البنك المركزي حيث يقوم هذا الأخير بالتسويات بين دائرة الخزينة و الدائرة المصرفية ، و في هذا الإطار فإن كل العمليات المتبادلة بين الخزينة و الجهاز المصرفي ، يكون لها تأثير على سيولة إحدى القطاعين (قطاع الخزينة ، قطاع الجهاز المصرفي ) و ذلك حسب اتجاه التدفق فكل عملية تؤدي إلى تحسين من سيولة الخزينة و العكس ، و هذا ما يؤثر على سيولة السوق النقدي ؛ و في حالة نقص السيولة على مستوى السوق، فإن الخزينة بإمكانها اللجوء إلى معهد إصدار الخصم أو وضع تحت نظام الأمانة من طرف بنك الجزائر ، السندات المكفولة ، و المكتتب بها لصالح محاسبي الخزينة ، أو للحصول على التسبقات المباشرة هذه التسبقات لها أهميتها الخاصة من وجهة نظر السياسة النقدية لأنها تعتبر كمؤشر عن اختلالات توازن الخزينة و أحيانا تعكس العجز الميزاني المتراكم كما قد يلجأ البنك المركزي لتعويض .

النقص في السيولة إلى تقنية السوق المفتوحة من خلال شرائه لسندات الخزينة التي هي حافظات البنوك التجارية ، أو إلى تقنية الكفالة ، و بذلك تستعيد السوق النقدية سيولتها من خلال تحسين سيولة البنوك .

## 2\_ تداول نقود الخزينة :

تتكون نقود الخزينة من الودائع تحت الطلب لدى مراكز الصكوك البريدية ، و أرصدة الحسابات الجارية المفتوحة للمؤسسات و الخواص على مستوى محاسبي الخزينة ، حيث تتدرج أهميتها في إطار التسديدات ( les règlement ) التي تتم ضمن الدائرة النقدية الخاصة بالخزينة ، حيث سمح لها بتجنب استعمال نقود البنك المركزي ( النقود القانونية ) سواء في شكل أوراق نقدية أو من خلال التحويل من الحساب الجاري المفتوح للخزينة بمعهد الإصدار .<sup>2</sup>

<sup>1</sup> : الطاهر لطرش ، تقنيات البنوك ، مرجع سبق ذكره ، ص 213 .

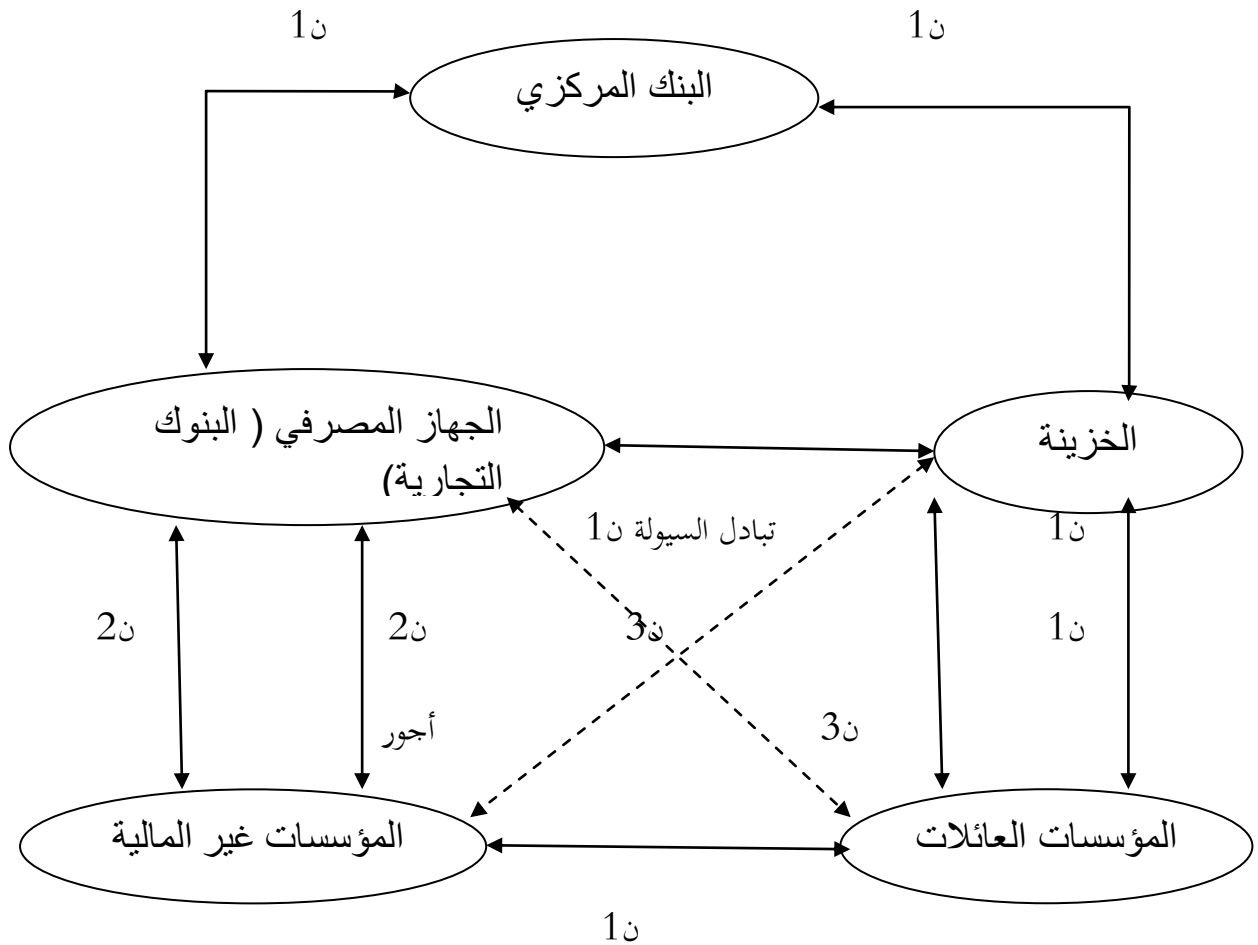
<sup>2</sup> : أحمد معيوف ، الدين العمومي الداخلي و تدخلات الخزينة في السوق النقدية ، مرجع سبق ذكره ص 117 .

إن هذا التنظيم في الدفع ، و الذي من خلاله تستطيع الخزينة دفع النفقات العامة ، في إطار تنفيذها لقوانين المالية دون استعمال نقود البنك المركزي ، يعتبر كعامل أساسي من وجهة نظر تسييرها النقدي ، و إن كان يصطدم بمحددات لقدرة الخزينة المحدودة على خلق النقود.

إن العلاقة الموجودة بين إدارة البريد و المواصلات المسير لمراكز الصكوك البريدية ، و الخزينة العامة تتجسد من خلال الحساب المفتوح للبريد و المواصلات على مستوى الوكالة المحاسبية المركزية للخزينة ( Acct ) إذ تعتبر هذا التركيز الحاسبي للأموال ، كتطبيق لمبدأ المالية العامة و المتمثل في حدود الصندوق ، و هو يطبق على جميع المصالح المالية للدولة .

و على العموم يمكننا تبيان مسألة تداول نقود الخزينة من خلال الشكل التالي :

شكل رقم 1 : تداول نقود الخزينة



1ن: نقود البنك المركزي .

ن2 : نقود مصرفية ( وودائع تحت الطلب ) .

ن : نقود الخزينة .

### 3\_ حدود التدخل النقدي للخزينة :

الحدود النظرية لخلق نقود الخزينة (نقود الودائع) تتحدد من خلال عجز الخزانة ، أي عن طريق أرصدة تنفيذ قوانين المالية ، هذه الأخيرة التي تضاف إليها أعباء اهتلاك الدين العمومي و إعادة تمويل المديونية ، ويتضح هذا من خلال عمليات الخزينة ، حيث نجدها تعتمد في تمويلها النقدي غير المصرفي على جزء من الودائع لمراسليها ، وهي تتمثل رئيسيا في الودائع التي يكونها الأشخاص و المنشآت لدى شبكة الخزينة العمومية و منها الحسابات البريدية و الودائع في الحسابات المفتوحة لدى نفسها<sup>1</sup> .

إن المعايير التي تكون الخزينة ملزمة بها ، و التي تحد من قدرتها على خلق النقود يمكننا تلخيصها فيما يلي :

1\_ ليس هناك أي مبرر لقيام الخزينة بعملية خلق النقود ، إذا كانت تملك موارد سائلة و كافية لتغطية احتياجات تمويلها ، و لهذا نجد أن عمليات الخزينة ، آخر ما تلجأ إليه الخزينة العمومية في تمويلها غير المصرفي ، هي الودائع تحت الطلب و التي تتمثل في أرصدة الحسابات البريدية الجارية و حسابات الخزينة .

2\_ مبادئ التسيير المصرفي : و لاسيما فيما يتعلق بقواعد الحذر ، أن تحتفظ الخزانة بنقود سائلة (نقود قانونية) ، باعتبارها هيئة مصرفية يمكن مقارنتها ببنوك الإيداع ، و ذلك لمواجهة عمليات السحب التي يقوم بها المنخرطون في دائرتها النقدية ، و لهذا نجد الخزينة لا تلجأ إلى استعمال الودائع الجارية إلا في حدود .

<sup>1</sup> : هني أحمد ، العملة و النقود ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 1999 ، ص 96 .

## خلاصة الفصل :

من خلال دراستنا لهذا الفصل توصلنا إلى أن مصلحة الدولة التي تتضمن و تتمكن من حفظ أكبر التوازنات النقدية و المالية من خلال القيام بالعمليات التي تلعب دورا هاما في حفظ التوازنات المالية الإيرادات و النفقات و بواسطة الكتلة النقدية التي تحتفظ بها في حساباتها لدى البنك المركزي و بإمكانه استغلاله في الاستثمارات و الحصول من ورائها على الأرباح تضيفها الدولة إلى رصيدها المالي و بالتالي زيادة مواردها .

## مقدمة الفصل

ان المكلف بالضريبة كثيرا ما يلجأ الى حيل وتصرفات من اجل التخلص من دفع الضريبة و هذا ما يعرف "بالتهرب الضريبي" فالتهرب الضريبي جريمة تعرفها معظم المجتمعات ، باعتبارها وجدت بتواجد الضريبة نفسها و هي من اهم انشغالات المشرع لانها تهدد وجود النظام الضريبي و تقلل من اهميته .

وبما ان التهرب الضريبي اصبح حديث الساعة و مصطلح متداول في الساحة الوطنية تتقاسم دراسة كل من العلوم التقنية و القانونية ، حاولنا في دراستنا التعرف بالتفصيل الى ماهية التهرب الضريبي ، و ذلك باقتراح تعريف جامع له و معرفة اسبابه وتكييفه القانوني ومتى كنا امام مخالفة جنحة او جناية ضريبية وهذا ما ادى الى انتشار التهرب الضريبي و تأثيره على كل الجوانب الاقتصادية ، المالية ، الاجتماعية و السياسية و التقنيات المستعملة فيها .

ومن خلال هذا الفصل و المعنون بمدخل عام للتهرب الضريبي و اعطاء نظرة شاملة حول ماهية التهرب الضريبي والاجراءات المتخذة لها من خلال المبحثين :

- ماهية التهرب الضريبي .

- الاجراءات المتخذة لمحاربة التهرب الضريبي .

### المبحث الأول: ماهية التهريب الضريبي

يشكل التهريب الضريبي وسيلة يلجأ إليها المكلف بالضريبة من أجل عدم رفع الحقول الملقاة عاتقه ، اذا يرى كل من Andee Margairez Rager Merkli رغم أن الضريبة هي فعل اخضاع فإن التهريب الضريبي يتّرجم رد الفعل المعتاد للمكلف بالضريبة الذي يعلن أنه اخضع لزيادة في الاقطاع. وهذه الظاهرة هي من أهم انشغالات المشرع لأنها تحدد النظام الضريبي كما نعلم أن الضريبة تلعب دورها في المجال الاقتصادي والاجتماعي للبلاد، فهي المصدر الرئيسي لتمويل خزينة الدولة. ويترتب على التهريب الضريبي انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني. والسياسة التنموية التي تسطرها الدولة وعليه سنحاول من خلال هذه الدراسة.

تحديد مفهوم التهريب الضريبي وهذا بعد التطرق الى أنواعه<sup>1</sup>.

### المطلب الأول: تعريف التهريب الضريبي وأنواعه

#### الفرع الأول: تعريف التهريب الضريبي

تعددت التعريفات المتعلقة بالتهرب الضريبي واختلفت وجهة النظر بين كل من الباحثين القانونيين والاقتصاديين في هذا الموضوع. حين أن رجال القانون يؤكدون على الجانب القانوني للتهريب الضريبي في حالة ما إذا كانت الطرق المستعملة مشروعة أو غير مشروعة ويميزون بين أنواعه ، أما رجال الاقتصاد لا يجدون فرق بين أنواع التهريب الضريبي ويؤكدون صور التهريب من تحمل عبء الضريبة وأي كان نوعها. فجاء Camil وعرف التهريب الضريبي بأنه: "كل التصرفات المادية وكل العمليات المحاسبة وكل المحاولات التي يلجأ إليها المكلف بالضريبة أو غيره من أجل التخلص من الضريبة" وكذلك تعريف آخر: "التهرب من الضريبة هو التخلص بإحدى الرسائل المختلفة من الالتزام بدفعها"<sup>2</sup>.

<sup>1</sup>Margairez (A) et Marti(R), **La fuite devant l'import et les contrôleurs, de fiscalité**, p05

<sup>2</sup>فوزي عبد المنعم ، المالية العامة و السياسة المالية، دار النهضة العربية ، لبنان ، 1972 ، ص233

ما نلاحظه من خلال هذين التعريفين أنهما يعرفان على أساس بعض الطرق التي يستعملها المكلف بالضريبة من أجل التخلص من دافع الضريبة المستحقة دون الإثارة إلى الضرر الذي يحدثه التهرب الضريبي بالإيرادات العامة لتمويل الخزينة العمومية كما عرفه الدكتور فليح العلي "التهرب من الضريبة هي ظاهرة يحاول فيها المكلف بالضريبة عدم دفعها كلياً أو جزئياً بعد تحقق واقعته المنشئة"<sup>1</sup>.

من خلال هذا التعريف نرى أن الدكتور جعل تحقق الواقعة المنشئة شرط التحقق تهرب ضريبي. لكن نخافه الرأي لأننا نستطيع أن نكون أمام تهرب ضريبي دون تحقق الواقعة المنشئة ، كما هو الشأن بالنسبة للجوء المكلف بالضريبة إلى نشاط تجاري خاضع لضريبة منخفضة وترك النشاط الخاضع لضريبة مرتفعة.

### الفرع الثاني: أنواع التهرب الضريبي

**1) التهرب المشروع:** هو التخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي الذي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية (قد يكون مقصوداً طرف المشرع لتحقيق بعض الغايات الاقتصادية والاجتماعية كان بعض المؤسسات الصناعية ضمن شروط معينة تشجعها لإنشاء هذه المؤسسات) والمنصوص عليها في القانون تجنبا لأداء ضريبة الانتاج او التهرب من ضريبة الشركات ذلك من طريق توزيع هذه الأخيرة على شكل هبات للذين تربطهم بصاحب الشركة قرابة من الدرجة الأولى وهو على قيد الحياة حتى لا تخضع بعد وفاته تلك الأموال الضريبة الشركات<sup>2</sup>.

### 2) التهرب غير المشروع: "الغش الضريبي"

هو تهرب مقصود من طرف المكلفين وذلك عن طريق مخالفتهم عمد الأحكام القانون الجبائي قصدا منهم عدم دفع الضرائب المستحقة عليهم إما بالامتناع عن تقديم أي تصريح بأرباحه أو بتقديم تصريح ناقص أو

<sup>1</sup> فليح العلي (عادل) المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، سنة 2003. ص 123.

<sup>2</sup> منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، الجامعة المفتوحة، 1944، ص 40

تجاذب أو إعداد سجلات وقيود مزيفة أو الاستعانة ببعض القوانين التي تمنع الدوائر المالية والإطلاع على حقيقررية الارباح لإخفاء قسم منها.

**3) التهريب المحلي:** هذا النوع يحدث في نطاق حدود الدولة الموجودة بها بحيث تكون أفعال التزوير التي يقوم بها المكلف لا تتعدى هذه الحدود أما باستقلال الثغرات الموجودة في النظام الجبائي أو بطرق وأساليب أخرى مثل: التهرب عن طريق الامتناع يسمى "التجنب الضريبي" يؤدي امتناع الفرد عن القيام بالتصرف المنشئ للضريبة حتى يتجنب دفعها.

كان يرفض استيراد بعض السلع الأجنبية لتفادي الضرائب الجمركية او يرفض استهلاك سحائر حتى يتجنب دفع الضريبة.

**4) التهريب الدولي:** وهذه الصورة من صور التهرب اذا يتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهرب غير القانوني للمداخيل والأرباح التي من المفروض أن تخضع لضريبة البلد التي حققت فيه فعلا الى بلد آخر يتميز بضغطه الجبائي (المنخفض) <sup>1</sup>.

#### المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي وأثاره

اعتبر البعض أن "التهرب الضريبي نزيف دموي للاقتصاد الوطني" واذا كان التهرب الضريبي يقوم على هرم من العوامل النفسية والاقتصادية فإن تعينها وحصرها يختلف باختلاف التشريعات وكذلك يكون التهرب نتيجة العوامل تشريعية وأخرى ادارية. <sup>2</sup>

#### الاسباب النفسية والاقتصادية:

من الاسباب المساعدة على تفشي ظاهرة التهرب الضريبي بروز الدوافع النفسية والاجتماعية الموروثة من بعض الاعتقادات الخاطئة عن مفهوم الضريبة ويرجع البعض ذلك الى ضعف المستوى الاخلاقي والوعي الضريبي

<sup>1</sup> علي زغدود،المالية العامة،ديوان المطبوعات الجامعية،ط 2 ،الجزائر،2006،ص 210.

<sup>2</sup> غازي عناية،المالية العامة والتشريع الضريبي،دار البيارق،عمان،1998،ص183.

الذي هو أساس كل تهرب يلجأ اليه الفرد. الى جانب الأسباب النفسية تبرر الأسباب الاقتصادية التي تلعب دورا هاما في تفاقم ظاهرة التهرب الضريبي

**1. الاسباب النفسية:** للعامل النفسي اهمية بالغة في أداء المكلف لواجباته الجبائية ويتجلى ذلك في مدى اقتناع كل مكلف وفهمه من واجباته الاجتماعية دفع الضريبة ومعرفته لقيمتها التي يتعين عليه استهماها منه في تمويل برامج الاتفاق العام للدولة.

فضعف مستوى الوعي الضريبي يتناسب عكسيا مع الشعور الوطني بتحمل المسؤولية وأعباء الدولة اذا يرجع انخفاض الوعي الضريبي للإنفراد في الدولة المتخلفة الى عدم اكتمال أجهزتها وأنظمتها الضريبية في غياب لعب وسائل الاعلام لدورها في توعية الافراد وتبصيرهم بأهمية الضريبة ودور الدولة في السهر على تحقيق رفاهيتهم وتأمين مستقبلهم ويرجع ذلك ايضا من جهة أخرى الى بعض الحوافز والاعتقادات النفسية الراسخة في الازهان والتي يمكن حصرها في مايلي:<sup>1</sup>

- ان الاعتقادات الضريبية أداة افكار الشعوب ليأتي التهرب من دفعها في هذه في هذه في هذه الحالة وجه من أوجه المقاومة، ويرجع هذا الاعتقاد السائد بالنسبة للمجتمع الجزائري الى اسباب تاريخية بدء من الاستعمار الفرنسي بينما كانت الضريبة الوسيلة الأكثر ناجعة لمصادرة ممتلكاته وخيراتة حتى لا يصبح لديه وسائل الدفاع والمقاومة.

- اعتقاد البعض أن التهرب من دفع الضرائب المفروضة عليهم لا يعد تصرف لا اخلاقيا وتبريرهم في ذلك أن تقرهم هذا إلا بشكل خسارة لأحد.

- سيادة الاعتقاد الديني بعدم شرعية الضريبة مادامت لا تعتمد على مبادئ عقائدية لتبقى هذه الحجة منفذا للتهرب لكثير من المكلفين ومبرزا لهم للإخلال بالتزاماتهم الجبائية.

<sup>1</sup> رضا بوعزيزي، التهرب في الجزائر، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع النقود المالية العامة، دفعة 1999، ص 26.

عبد المنعم فوزي: "كلما زاد الوعي المالي ضعف الباعث عن التهرب، وبالعكس كلما ضعف الوعي المالي كان الباعث النفسائي على التهرب من الضريبة قويا وملموسا".<sup>1</sup>

ويعتقد باهر محمد عتلم: "أن الوعي الضريبي يعتبر اقل تقدما من الوعي القانوني بمعنى ان الممول عندما يخالف القوانين الضريبية لا يشعر أنه يرتكب اثما في حق المجتمع كشعوره عندما يقتل او يسرق غيره"<sup>2</sup>

## 2. الاسباب الاقتصادية:

إن الأوضاع الاقتصادية العامة اذا كانت متدهورة فإنها تجعل المكلف في وضعية اقتصادية مزرية وغالبا

ما تكون الاقتصادية لها علاقة بالمكلف بالضريبة وهذا راجع لكون الدولة ترفع من الضرائب لأنها في ازمة مما يجعلها تزيد من الإيرادات ويرجع هذا سلبا على المكلف بالضريبة وهو ما يجعله يلجأ الى التهرب، ونستخلص من هذا أن الاسباب الاقتصادية تنقسم الى قسمين: هما الوضعيه الاقتصادية للمكلف والوضعية الاقتصادية العامة.

### أ. الوضعية الاقتصادية للمكلف بالضريبة:

في اغلب الأحيان نجد أن الوضعية الاقتصادية للمكلف تكون سببا في وجود هذا الأخير الى استعمال طرق احتيالية قصد التهرب من دفع الضرائب المفروضة عليه ويظهر ذلك جليا في أوقات الكساد والأزمات المالية التي تمر بها المشاريع التجارية والاقتصادية وما يترتب عنها من ضعف في المداخيل وتصبح بينها الضريبة قاسية بعض الشيء مما يدفع المكلف الى محاولة تجنب أداء ما عليه من ضرائب للخروج من هذه الوضعية الاقتصادية المزرية والحفاظ على مؤسساته خوفا من افلاسها.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> عبد المنعم فوزي: المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، دون ط، مصر، 1972، ص 226.

<sup>2</sup> باهر محمد عتلم: المالية العامة، جامعة القاهرة، ط1، 1991، ص 216.

<sup>3</sup> عوادى مصطفى، رحال نصر، مرجع سابق، ص 65.

## ب. الوضعية الاقتصادية العامة:

كثيرا ما يكون لطبيعة الأوضاع الاقتصادية العامة في فترة معينة التأثير البالغ على ظاهرة التهرب الضريبي، ففي فترة الازدهار الاقتصادي تزداد مداخل الأفراد ومقدرتهم الشرائية مما يقلل من درجة حساسيتهم لارتفاع الأسعار، الشيء الذي يمكن المكلف من تحمل العبء الضريبي وذلك بإدماجه في ثمن السلع والخدمات المقدمة.

أما في فترات الركود الاقتصادي حث تجذر الآلة الانتاجية عن تلبية الحاجات الضرورية التي تطلبها حياة الأفراد وسير أنشطتهم نتيجة نقص أو ندرة السلع والمنتجات، وتكون الحكومة مجبرة مثل هذه الحالات على تنظيم السوق من خلال استيراد ما يلزمها من سلع وخدمات لتغطية النقص الحاصل غير أن التجارب أثبتت في حالات كهذه ورغم ما يتخذ من إجراءات فإنها تأول الصفات في مجملها الى انتشار السوق الموازية أو ما يعرف بالسوق السوداء، أين نقلت الصفات المحققة فيها من مراقبة الإدارة الجبائية.

ولتوضيح ما ذكرناه نأخذ على سبيل المثال الأزمة البترولية سنة 1986 والتي أحدثت اضطرابا في الدول البترولية بـ 54,18% من ميزانية الدولة مما يناسب اضطرابا في التجارة المحلية الخارجية وتقلصت بالتالي الموارد المالية لتمويل المجال الصناعي والتجاري وحتى الخدمات مما أحدث ركودا في الاقتصاد الوطني.

## الاسباب التشريعية والإدارية:

بعد الاستقلال وجدت الجزائر نفسها في فراغ قانوني هائل في جميع المجالات سيما في الميدان المالي الامر الذي جعل من النظام الجنائي الجزائري ويتطابق مع النظام المورث عن الاستعمار رغم تناقصه مع الحقائق الجديدة في البلاد، لذا اعتمدت الجزائر تدريجيا الى إحداث تغييرات في التشريعات المورثة وتكييفها مع التحولات التي شهدتها<sup>1</sup>

1 يحي بوقنداجي وغزالي أحمد والشريف كمال: "مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الجبائي، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية.

## الاسباب التشريعية:

من بين الأسباب التي تجعل المهرب يلجأ الى التهرب الضريبي هو تعقيد التشريع الجبائي لأن هذا الأخير عرف عدة تعديلات وكذلك تعدد الضرائب الذي يؤدي الى كثرة المواد الخاضعة لها وهذا التعديل أو التغيير في الضرائب يخلق عدة مشاكل خاصة في الادارة، ولذا نستخلص أن الاسباب التشريعية تنقسم الى قسمين هما: تعقيد النظام الجبائي وعدم استقرار التشريعات.<sup>1</sup>

## أ. تعقيد النظام الجبائي:

إن تخلف أي نظام جبائي ناتج عن عدم استقرار السياسي والاجتماعي مما يتسبب في تعقيده الشيء الذي ينجم عنه كثرة التعديلات في القوانين والتشريعات لجعلها مواكبة للتطورات الاقتصادية، بغية إحداث موارد مالية كافية لتمويل خزينة الدول، واتسم النظام الجبائي الجزائري قبل الاصلاحات الأخيرة سنة 1992 بتعقيدات كثيرة نتيجة المغالات في عدد الضرائب والمعدلات وطرق الحساب.

إن ما ميز النظام الجبائي الجزائري قبل الاصلاحات لم يكن سمة تخلص الجزائر وحدها كان عاملا مشتركا بين مختلف الدول النامية التي تتصف كذلك بتعقد أنظمتها الجبائية في معظمها، حيث تعصب مهمة ادارتها وامثال لأحكامها مما يزيد من فرص التهرب.

## ب. عدم استقرار التشريعات:

الافراط في تعدد القوانين التي تؤدي الى كثرة التعديلات مما يصعب على المكلفين من جهة مسايرة التغيرات التي تطرأ على النظام والقواعد المعمول بها، ومن جهة أخرى يؤدي الى خلق حالة من الحساسية الضريبية تدفع بهم الى كل مشروع للإصلاح الضريبي عن طريق تهرب من أداء ما عليه من ضرائب.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> ناصر مراد: فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هوم، الجزائر، 2003، ص 291.

<sup>2</sup> عطية عبدالواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة 2000 ص 109.

الأسباب الإدارية:

ان الادارة الجبائية في العام الثالث هي التي تغير وتشكل تشوه الجبائية ويظهر ذلك في فسح المال لتشجيع وتفشي ظاهرة التهرب الضريبي وهذا من خلال التقص في الامكانيات المادية والبشرية وتعقد الاجراءات التنظيمية وعدم كفاية الاجراءات الادارية والعقابية لضمان التحصيل الضريبي على اكمل وجه،ومن هنا نستنتج أن الاسباب الادارية تنحصر في قسمين هما: الامكانيات البشرية والمادية والإجراءات التنظيمية والإدارية.

أ- الامكانيات البشرية والمادية:

بالنسبة للإمكانيات البشرية فإنها ساهمت بالقسط الوافر في تفشي ظاهرة التهرب الضريبي ويتجسد ذلك في النقص الكبير من الجانب الكمي من حيث العدد المتواضع من الموظفين وأعوان الجبائية، أما من الجانب النوعي فيرجع الى الضعف في تأهيل والكفاءة ومن هنا نستخلص أن الامكانيات البشرية في الادارة الجبائية الجزائرية تتجسد في مظهرين اثنين أحدها الجانب الكمي أو العددي والآخر الجانب النوعي أو الكيفي.<sup>1</sup>

أما للإمكانيات المادية فهي أهم العراقيل الرئيسية التي تحدت فعالية الادارة الجبائية، اذ تعد هذه الاخيرة السبب المعرقل في نجاح كا اصلاح جبائي . بالنسبة للمقرات التي يزاول فيها الموظفين مهامهم إن لم تكن كافية من الناحية الكمية فمعظمها بيانات قديمة من مخلفات الاستعمار لا يتوفر بعضها على أدنى شروط المساعدة على أداء العمل بفعالية وراحة ، كما أن طبيعة مهام بعض مصالح الادارة الجبائية لا تتطلب الحركة الدائمة والتنقل المستمر لأعوان هذه المصالح كما هو الحال بالنسبة لمصلحة التحقيقات ومصلحة البحث في المادة الخاضعة للضريبة.<sup>2</sup>

ب- الاجراءات التنظيمية والإدارية:

- تعتقد الإجراءات الادارية الخاصة بتحصيل الضريبة فالإجراءات الروتينية المعقدة كثيرا ما روح الكراهية للضريبة، وهو ما يجب على الادارة الجبائية أن تقوم به وذلك بتسيير اجراءات التحصيل.

<sup>1</sup> جريدة الخبر اليومية، تداعيات فضيحة ميناء وهران، العدد 3641، الصادرة بتاريخ 30 نوفمبر 2002.

<sup>2</sup> قحطان السيوفي، اقتصاديات المالية العامة، دار الطلاس للنشر 1998، ص 157.

- صعوبة تقدير وعاء الضريبة: "لاشك أن الصعوبات التي تلاقيها الإدارة المالية في تقدير بعض اوعية الضرائب هي مما يشجع الممول على التهرب، وقد تعتمد الإدارة الى ربط الضريبة جغرافيا بأقل من القيمة الحقيقية أو بأكثر من قيمتها الحقيقية.

- عدم المساواة في تطبيق الاجراءات: يمكن أن نفرق بين العدالة القانونية والعدالة الفعلية فقد تكون الضريبة عادلة إلا اذا استوفت ركني العدالة، أي عدالة تقرير الضريبة وعدالة تطبيقها.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: آثار التهرب الضريبي

تعتبر الضريبة أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف مالية اقتصادية واجتماعية لذلك فإن الاخلال بالواجب الضريبي يؤثر على الدور المنوط بها وذلك في غياب نظام ضريبي فعال يضمن التحصيل الأمثل للموارد الضريبية المقررة، وعليه يؤدي التهرب الضريبي عدة آثار سلبية يمكن تصنيفها الى آثار مالية واقتصادية واجتماعية.

#### • الآثار المالية:

يؤدي التهرب الضريبي الى الضرر بالخيرينة العامة للدولة بحيث يفوت على الدولة جزاءها من الموارد المالية، ويترتب على ذلك عد قيام الدولة بالإفناق العام على الوجه الأكمل، وبالتالي تصبح الدولة عاجزة عن أداء واجباتها الأساسية تجاه مواطنيها، وفي ظل عجز الميزانية تضطر الدولة اللجوء الى وسائل تمويلية أخرى كالإصدار النقدي واللجوء الى الافتراض إلا أن ذلك الاتجاه قد يسبب مخاطر تمس الاستقلال المالي والاقتصادي للبلد المعني.<sup>2</sup>

#### • الآثار الاقتصادية:

تعتبر الضريبة متغيرا اقتصاديا هاما، لذلك يؤدي التهرب الضريبي الى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني، وذلك من عدة جوانب، بالنسبة للاستعمار فإن نقص إيرادات الدولة بسبب التهرب لا يسمح بتكوين ادخار عام، لذلك يجد من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية التي تقتضيها التنمية بالإضافة الى ذلك

<sup>1</sup> عبد المنعم فوزي، المالية العامة والصيانة المالية، مرجع سابق، ص 225.

<sup>2</sup> ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي، مرجع سابق، ص 161.

ترقية انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الاعفاءات الممنوحة في اطار ترقية الاستثمار، ويترتب على ذلك ركود الاقتصادي متميز بارتفاع معدلات التضخم والبطالة. كما يعمل التهرب الضريبي الاخلال بقواعد المنافسة حيث تصبح المؤسسة المتهربة أفضل من تلك التي تؤدي واجباتها الضريبية، حيث تكون لها امكانيات تمويلية هائلة، هائلة بتحسين جهازها الانتاجي وتقوية مكانتها في السوق، كما يضر التهرب الضريبي بإنتاجية المؤسسة بحيث يعمل ذلك التهرب الى توجه عناصر الانتاج الى الانشطة التي سهل فيها التهرب الضريبي في توجيه الاقتصاد الوطني نحو بناء اقتصاد غير رسمي أو ما يعرف بالاقتصاد الموازي والذي يحدث مشاكل عديدة تعرقل السير الحسن للاقتصاد الوطني.<sup>1</sup>

#### • الآثار الاجتماعية:

يؤدي التهرب الضريبي الى اضعاف روح التضامن بين افراد المجتمع، كما يؤدي الى عدم المساواة بين الكلفين في تحمل عبء الضريبة، اذا يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا التهرب منها أي عدم عدالة توزيع العبء الضريبي، ويؤدي كثرة التهرب الضريبي لجوء الدولة الى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو اضافة ضرائب جديدة، فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة، لذلك تصبح الضريبة عاجزة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين الافراد المجتمع، بالإضافة الى ذلك تصبح الضريبة عامل افساد اخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو غير المشروعة قصد التحايل والإفلات من الواجب الضريبي.<sup>2</sup>

#### المطلب الثالث: التقنيات المستعملة في التهرب الضريبي

1) عن طريق المعاملات المحاسبية: تتعدد طرق والتقنيات التهرب الضريبي والتي تمتد من التخفيض التافه لمبالغ المبيعات أو الاستيراد دون تصريح الى اهمال تسجيل الايرادات محاسبيا مرورا بتضخم الأعباء القابلة للخصم.

<sup>1</sup> محمد خالد المهاني: التهرب الضريبي وأسباب مكافحته، منشورات المنظمة العربية للتنمية الادارية، ط1، القاهرة، 2010، ص5.

<sup>2</sup> ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي، مرجع سابق ص163.

✓ **تخفيض الإيرادات** : تعد الطريقة الأحسن والأكثر استعمالاً التي من خلالها يعتمد المكلف على تخفيض الوعاء الضريبي والتخلص من دفعها كلياً يتجسد هذا التخفيض في البيع دون فواتير أي البيع نقداً ولا يترك أثر العملية، هذه العملية يمكنه من إخفاء جزء كبيراً من رقم أعماله، وكذلك تسجل قيمة العمليات بأقل من قيمتها الحقيقية وهذا بعد الاتفاق المبرم مع الزبون<sup>1</sup>.

✓ **تخفيض التكاليف**: المكلف حق الخصم لبعض التكاليف والأعباء من الربح الخاضع للضريبة وهذا وفقاً للشروط التالية.

- أن تكون موضوعه في صالح نشاط المؤسسة.

- أن تكون لها علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة.

- أن تتصل بأعباء فعلية مرفقة بمبررات ووثائق رسمية.

هذه الرخصة تجعل المكلف يسرع إلى الرفع من نسبة التكاليف والأعباء ويحاول دوماً أعبائه بكل الوسائل والطرق<sup>2</sup>.

## 2) عن طريق عمليات مادية وقانونية :

يتعمد هذا النوع من التهرب على ممارسة عمليات وهمية للحصول على محاسبة دون فواتير كما يمارس المكلف عدة نشاطات دون اعلام الادارة الجبائية وهذا بإخفاء جزء من البضاعة هذا ليتم بيعها في السوق أو ما يعرف بالسوق الموازية.

أ) **التهرب عن طريق عمليات قانونية**: يقصد به خلق وضعية قانونية تظهر مخافة الوضعية الحقيقية.

<sup>1</sup> أ.د. يحيى غني النجار، الآثار الاقتصادية للفساد الاقتصادي، بحث منشور في وقائع وبحوث المؤتمر العلمي الأول لهيئة النزاهة، 2008.

<sup>2</sup> د محمد طاقة ، د، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، عمان، الناشر دار الميسرة، ط 2010، ص 86.

ب) التهرب عن طريق عمليات مادية: يتمثل في إخفاء السلع أو مواد أولية التي في الواقع خاضعة للضريبة سواء كان هنا الاخفاء جزئي أو كلي.

### 3) التهرب عن طريق التلاعب في تصنيف الحالات القانونية:

- تصنيف مبيعات خاصة للضريبة الى مبيعات معينة.

- توزيع الشركة لأرباحها على المساهمين شكل رواتب وأجور لينخفض بذلك معدل الضريبة فيما يتعلق بالرواتب والأجور.<sup>1</sup>

### المبحث الثاني: الاجراءات المتخذة لمحاربة التهرب الضريبي .

#### المطلب الأول: الرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية أحد أهم الاجراءات التي تسعى من ورائها الادارة الجبائية الى المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة التهرب الضريبي، أو التحقيق على الاقل من حدته.

فالرقابة تعتبر وسيلة للإدارة الجبائية للتأكيد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في تصريحات المكلفين، وتسمح ايضا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع الممولين على قدم المساواة أمام الضريبة.<sup>2</sup>

#### الاطار القانوني للرقابة:

سعيًا من طرف القانون للتنظيم عملية الرقابة، رسم المشرع الجزائري اطارا قانونيا لا يمكن من خلاله لمحققين أو اعوان الجباية الحياد عنه للممارسة أي شكل من أشكال التعسف بحجة تطبيق القانون فأوجب عليهم بذلك اتباع اجراءات معينة لإتمام او تنفيذ عملية الرقابة، وفي نفس الاطار فقد حدد القانون اشكالا وصور متابعة ومتكاملة وألزم المحقق اتباعها اثناء عملية الرقابة وتتمتع الادارة بصلاحيات وحقوق اتجاه المكلفين اثناء تحقيقها لمهمتها

<sup>1</sup> د محمد طاقة ، د،هدى العزاوي،اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق،87.

<sup>2</sup> د.عبد المنعم فوزي.المالية العامة والسياسة المالية،بيروت:دار النهضة العربية،ص 226.

الرقابية لكن في اطار من الضمانات لحماية المكلف، باستبعاد الممارسات التعسفية اتجاهه بحجة أدائها لمهمة الرقابة، ومن بين هذه الحقوق<sup>1</sup>:

- حق الاطلاع.
- حق الرقابة.
- حق استدراك الاخطاء الادارية والضمانات الممنوحة.

### 1- حق الإطلاع :

وهو الحق المحول للإدارة الجبائية اثناء ممارستها لمهامها وذلك بالإطلاع على دفاتر المكلف ومستنداته وإذا اقتضت الضرورة يمكن أخذ نسخ الدفاتر والوثائق من طرف الغير المؤسسات الادارات والهيئات الحكومية وذلك لجلب اقصى المعلومات اللازمة لتحديد الوعاء الضريبي بطريق دقيقة المضافة ويمكن الاشارة بان حق الاطلاع يقتصر على مجرد الحصول على كشوف الاكتتابات ووثائق حسابية دون تعليق او اجراء اي مقارنة كما لا يمكن ان يمارس إلا من قبل اعوام الذين هم برتبة مراقب على الاقل مع وخضوعهم لسر مهني وفي حالة رفضها المكلف لحق إطلاع تطبق عليه العقوبات المزدوجة المنصوص عليها في المادة 314 من قانون الضرائب المباشرة والمادة 123 من قانون المضاعفة (TVA)<sup>2</sup>

- تطبيق غرامة جبائية 1000 الى 10000 دج على كل من يرفض الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها قانونيا وإتلافها قبل انقضاء مدة التقادم المحددة بـ 10 سنوات.
- يطبق الزام مالي 50 دج على الاقل عن كل يوم عن التأخير الذي يبدأ اعتبارا من تاريخ توقيع المحضر والمدة المحددة لإثبات الرفض، يتم الحكم بالغرابة والإلزام من قبل الغرفة.

<sup>1</sup> مازن محمود عبد الله، الكبيسي، اطروحة في اهمية العناية المهنية في تدقيق البيانات المالية واثرها في النجاح طريقة التقدير الذاتي لضريبة الدخل، ط1، بغداد، 2008.

<sup>2</sup> المادة 314 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم، المادة 123 من قانون الرسم على القيمة المضافة.

الاطلاع لدى الادارات والمؤسسات العمومية: يخضع هذا الحق كل ادارات الدولة بما فيها الولايات البلديات وذا المؤسسات الخاضعة لرقابة الدولة، تتمتع الادارة الجبائية بحق الاطلاع التلقائي اتجاه هيئات هيئات الضمان الاجتماعي، وهذه الاخيرة يتعين عليها سنويا ان توافي ادارة الضرائب عن كل طبيب بكشف فردي يعين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم والشهر الذي دفعت الاتعاب المبالغ الاجمالي لها وبمكان الادارة الجبائية اتن تستعمل المعلومات التي تحصلها لدى السلطة القضائية اثناء رفعها الدعوات المدنية والجزائية والتي من شأنها ات تسمح بافتراضه تهرب مرتكب في المجال الجبائي.

الاطلاع لدى المؤسسات الخاصة: لتسيير مراقبة التصريحات المكتتبية من قبل المعننين، يتعين على جميع المتصرفين في الاموال وجميع التجار وكل الذين تتمثل مهمتهم في دفع ايرادات عن قيم منقولة وكذا جميع الشركات، ان يقدموا لأعوان الضرائب الدفاتر اللازمة التي نص على مسكها القانون التجاري، وقد وضع هذا الأخير الجزاءات على من يعرقل استخدام الادارة لحق الاطلاع سواء بالامتناع أو بإتلاف الاوراق والمستندات قبل انقضاء مدة التقادم التي تسقط حق الرقابة عليها المقدرة 10 سنوات وذلك لمعاقبته بغرامة جبائية مبلغها يتراوح ما بين 100 الى 10000 دج كما ذكرنا انها، فحق الاطلاع كان ولا يزال اداة تدخل في كل عملية مراقبة وذلك اما بإتمام المعلومات الموجودة بحوزة الإدارة او للمراجعة وذلك من المعلومات الموجودة المستخلصة من دراسة الملفات الاطلاع لدى لبنوك: ينص القانون الجبائي على انه لا يجوز للبنوك والإدارات ان تتعرض على طلب الادارة الجبائية بحجة السر المهني، ولأعوان الادارة الجبائية حق الاطلاع على كشوفات المكلفين بالريبة الموجودة لدى لبنك وحسب التعليمات المؤرخة في 12-04-1992 من طرف المديرية العامة للضرائب فإن البنك ملزما اجباريا بتقديم كل الكشوفات التي يطلبها الجبائي.

## 2- حق الرقابة:

كون نسبة كبيرة من الضرائب الموجودة في النظام الجبائي تقوم على اساس تصريحات وإقرارات من طرف الملف، وهذا الاخير الذي يبقى

دوما متحررا في عين الادارة الجبائية مما ستوجب احاطتها بوسائل لتقدير مدى صحة الاقرارات من بين من بين هذه الوسائل حق الرقابة الذي يتمثل في مجمل العمليات التي من نشأتها التحقق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة ويأخذ حق الرقابة شكلين هما.

\* والوثائق المحاسبية، ومقارنتها بعناصر الاستغلال للتأكد من صحة التصريحات المكتتبه من اجل تحديد وعاء

الضريبة، ويستمد هذا النوع دعامة من نفس المادة 190 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

\* أما الشكل الثاني يتمثل في التدقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية والذي يهدف للكشف عن الفارق الموجود

بين المداخل المصريح بها من جانب، والوضعية المالية الحقيقية وهذا ما نصت عليه المادة 131 من قانون الضرائب

المباشرة والرسوم المماثلة، كما يمكن استعمال كلا من الطريقتين في ان واحدة لأنه في الواقع اثناء اجراء التحقيق

في المحاسبات المؤسسة ما يقوم المحقق في نفس الوقت بمعاينة وفحص الحالة الجبائية المسيرين.<sup>1</sup>

## 3- حق استدراك الاخطاء:

حق استدراك الاخطاء هو "الوسيلة الممنوحة للإدارة لإجراء التقديمات لنفس المدة ونفس الضرائب عندما يقوم لها

المكلف عناصر غير كاملة وخاطئة" يتمثل هذا الحق في الإمكانية الممنوحة للإدارة الجبائية في اعادة النظر في

الاقتطاع سوء بتعديل او بأنها اقتطاع جديد نصت المادة 327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على

انه "يجوز استدراك خطأ يترتب سواء من نوع الضريبة او مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم عن

طريق الجداول" وقد حدد الاجل القانون لا تستدرك الاخطاء بأن 04 سنوات، كما جاء في الفقرة من المادة 326

1د جبار محمد علي الكعبي وياسر عمار عبد الحميد، شفافية الضريبة وفاق تطبيقها في الايئة العامة للضرائب،

- من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة "يحدد الأجل الممنوح للإدارة بأربع 04 سنوات للقيام بتحصيل الجداول الضريبية التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضريبة" ونفس المدة بالنسبة لرسم على القيمة المضافة حسب ماجاء في نفس المادة 157 وتحدد نقصه البدء لهذه المدة كما يلي:
- فيما يخص وعاء الحقوق البسيطة والعقوبات المتناسبة مع هذه الحقوق، يبدأ الأجل اعتباراً من اليوم الأخير من السنة التي تم فيها فرض الرسوم على المداخل.
  - وبالنسبة لوعاء الغرامات الثابتة ذات الطابع الجبائي يبدأ الأجل اعتباراً من اليوم الأخير من السنة التي ارتكبت أثناءها المخالفة.
  - أما في مجال الرسوم المحصلة لفائدة المجموعات المحلية وبعض المؤسسات يبدأ سريان هذا الأجل من أول جانفي من السنة التي تفرض فيها الضريبة وقد تعد هذه الفترة أو ما يعرف بقطع التقادم.
- إذا اعترض هذه المدة:
- دفع اقساط مسبقة على الضريبة.
  - ايداع طلب تخفيض العقوبة.
  - تبليغ النتائج التحصل عليها على اجراء تحقيق المحاسبات.

### صور الرقابة:

- تأخذ الرقابة الجبائية اشكالا وصورا عديدة يتوجب استعمالها في الوقت المناسب، وحسب اهميتها في حدودها مقدور في التشريعات والتقنيات المنظمة لها والتي تتمثل في ثلاث اشكالا متتابعة ومتكاملة هي<sup>1</sup>:
- الرقابة التشكيلة.
  - الرقابة على الوثائق.

<sup>1</sup> العريايي حسن وكبير جلال، المالية العامة، مصر، 1994، ص 40.

- الرقابة في عين المكان.

### 1/1 الرقابة التشكيلة:

هي أول عملية تخضع لها التصريحات المكتتبه وتشكل مجمل التدخلات التي تهدف الى احداث تصريحات مادية للأخطاء والنقائص المرتكبة أثناء كتابة وتقديم المكلفين.

التصريحات والتحقق من الهوية وعنوان المكلف وكذا مختلف العناصر التي تدخل في تحديد وعاء الضريبة. والغرض من هذا النوع من الرقابة هو التصحيح التشكيلي للتصريحات دون اجراء اية مقارنة بين ما تحمله من محتويات، وتلك التي تتوفر لدى الادارة وتم هذه الرقابة سنويا باعتبارها أول عملية مراقبة تخضع لها التصريحات، ولا تهدف الى التأكد صحة المعطيات والمعلومات التي تحملها، وإنما للكيفية التي قدمت من خلالها هذه المعطيات او المعلومات.

### 2/1 الرقابة على الوثائق<sup>1</sup>

يعد هذا النوع من الرقابة ثاني إجراء تقوم به الادارة الجبائية بعد الرقابة التشكيلة، يتجلى دور هذه الرقابة في مجموعة الاعمال والفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المكتب، والتي تقوم من خلالها الادارة بمقارنة المعلومات المصرح بها من طرف المكلف، والمعلومات المتحصل عليها من طرف الادارات والهيئات والمؤسسات العامة او الخاصة، المتعلقة بالمعاملات او الصفقات المبرمة بين المكلف وهذه الهيئات والتي تكون في شكل كشوفات نعرف بـ Bulletin de recoupement كمعلومات اضافية وبإمكان المحقق طلب بعض التوضيحات والتبريرات من المكلف إذا لو الأمر المتعلقة بنمط المعيشة أو بعض الأعباء المخصصة les charges de ductile.

<sup>1</sup> العرابوي حسن وكبير جلال، المالية العامة، مصر مرجع سابق، 1994، ص 41.

أ) طلب المعلومات: يتسنى للمصلحة الجبائية التي تحقق في تصريحات المكلفين أن تتقدم بطلب المعلومات حول نقاط حول النقاط او المسائل التي تشوبها غموضاً، ويمكن لهذه الاخيرة أن تكون كتابية او شفوية لاختضع المكلف بالضريبة الى اي عقوبة في حالة عدم الرد على هذا الطلب لكن قد تلجأ الادارة الى مراسلته من اجل التوضيح او التبرير .

ب) طلب تبريرات و توضيحات: تنص المادة 15 من قانون المالية لسنة 1962م على انه "لحق المفتش في التصريحات ويطلب التوضيحات و التبريرات كتابيا كما يمكن ان يطلب الاطلاع على الوثائق المحاسبية المتعلقة بـ " ، يسوجب في الطلبان المكتوبة ان تبين بوضوح المسائل التي يرى المفتش انه من الضروري الحصول على توضيحات او تبريرات من شأنها، ويحدد المكلف بالضريبة اجلا لأقل من 30 يوما من أجل تقديم رده ، واذا ما انقضت هذه المدة دون اي رد يحدد المفتش اساسا فرض الضريبة ، وفي حالة عدم تجاوب هذه الاجراءات مع التساؤلات المطروحة وبلجا المحقق الى نوع آخر من الرقابة و المتمثلة في الرقابة لعين الاعتبار .

ت) 3/1-الرقابة بعين المكان: على خلاف الرقابة على الوثائق فان الرقابة بعين المكان تتم خارج مكاتب الادارة الجبائية، مما يسمح لهم بالتنقل الى مقرات المهنية لإجراء بحوث ميدانية، من أجل التأكد من صحة ودراسة المعلومات المصرح بها، وهذا بمقارنتها مع العناصر الخارجية.

وتظهر صورة هذه الرقابة في اجراء المفتش لخصوصيات تخص العناصر المادية للاستغلال الخاص بالمؤسسة عن طريق متابعة احركات البضائع في مختلف مراحل التسويق، ومراقبة الصفقات التي تتم بين المنتجين المسوقين..... حيث يعتبر هذا الاجراء الوسيلة الوحيدة الممكنة لمعرفة رقم الاعمال الحقيقي، وقد اعتبرها T.LAMBERT بأنها "تتضمن الدراسة الحقيقية التي وراء المظهر وليست نشاط الرقابة المادية لهذه

المظاهر

تعد الطريقة أكثر فعالية بالنسبة للإدارة الجبائية حيث تساعدها على التالي من صحة التصريحات وكشف حالات التهرب، ولقد كرس النظام الجبائي الجزائري هذا النوع من الرقابة ليشمل التحقيق المحاسبي والتحقيق

المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.<sup>1</sup> VASEF

### المطلب الثاني: تحسين الهياكل العملية المعينة لمحاربة التهرب الضريبي

التنسيق في إطار محاربة التهرب الضريبي لبعض المتعاملين انتحال أساليب وطرق جديدة للتخلص من دفع التزاماتهم الجبائية هذا ما زاد في توسيع حلقة التهرب و أصبحت الادارة الجبائية غير قادرة وحدها على مجابهة هذه الافة؛ مما استوجب وضع سياسة منسجمة لمحاربة هذا المرض تقوم على التنسيق بين الادارات (الضرائب؛ الجمارك؛ التجارة) وهي ما تعرف بلجان التنسيق والتي بدورها تقوم بتكوين فرقة مختلطة تعمل على مستوى كل ولاية ولهذا فإن اعوان ادارى الضرائب الذين لهم رتبة مراقب على الاقل، يتمتعون بصلاحيه الوقوف امام كل الاوجه، وأساليب التهرب مستعينين في ذلك بالمعلومات التي تحوزوها الادارات الاخرى ويرتكز التنسيق بين المصالح الإدارية على:

(1) تنشيط وتوحيد نشاط الادارات بلجان التنسيق.

(2) اشتغال وصول التوريد وتبادل المعلومات.<sup>2</sup>

### الفرع الاول: تنسيق الرقابة بين الادارات (جبائية، تجارية، جمركية) نظرا لتفاقم ظاهرة التهرب الضريبي في وقتنا

الحالي وما سببته من خسائر كبيرة للخزينة التي قدرت حسب تقارير ادارة الضرائب في سنة 1995 ب 50 مليار دج السبب الذي انعكس سلبا على الاقتصاد الوطني، لاسيما وان الجزائر شرعت في تطبيق نظام اقتصاد السوق الذي يتأسس على حرية التجارة مما زاد في عدد المستوردين الامر الذي قد يزيد من نسبة التهرب الضريبي وقصد زيادة مرودية الادارة الجبائية وإعطائها وتيرة تسمح لها بمسايرة التحولات الاقتصادية، والدور المنوط بيها في التنمية الاقتصادية وفي إطار دعم مكافحة التهرب الضريبي بات من الضروري وضع سياسة

<sup>1</sup> رضا بوعزيري، التهرب الضريبي في الجزائر، مرجع سابق دفعة 1999، ص 69.

<sup>2</sup> حسن عواض الله (زينب)، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، 1988، ص 186.

منسجمة تقوم على التنسيق بين الإدارات المعنية (تجارة، جمارك، ضرائب) لان الكثير من الاقتصاديين يرجعون المشكلة الرئيسية للتهرب الضريبي الى عدم وجود تنسيق محكم بين الادارات على المستوى المركزي، الجهوي وكذا الولائي.

ولهذا فقد تم انشاء اللجان التي تقوم بالتنسيق بين الادارات المعنية بموجب قرار الوزارات رقم 23 بتاريخ 23 جانفي 1994 والذي تم نشره للتطبيق التعليمات رقم 431 بين MF/DG/DOF ولقد تم تعديل هذا القرار بقرار اخر صادر في 22/ 02/ 1995م الذي تم نشره في نفس اليوم.

**الفرع الثاني:** اشكال التنسيق بين الإدارات الجبائية والإدارات الاخرى. ان نقص او غياب المعلومات او البيانات الخاصة ببعض المكلفين يعد سبب يعرقل الادارة الجبائية في تأدية مهامها على أحسن ما يرام وعلى احسن وجوه لوضع حد امام هذه كل هذه الصعوبات من اجل توجيه البحث والمراقبة اصبح توطيد العلاقة بين الادارات او الهيئات الاخرى امرا حتميا ذلك يرجع الى ان هذه الادارات او الهيئات يمكن ان تساعد في تبادل المعلومات الموجودة بمجوزتهم ووضعها تحت خدمة المصالح الجبائية المختصة.

إن وضع سياسة منسجمة لمحاربة التهرب الضريبي يتطلب التنسيق بين الادارات المعنية التي يمكن ان يركز على النقاط الآتية:<sup>1</sup>

- التنسيق في برامج التدخل بعين المكان، خاصة في اطار تدخل الفرق الموحدة ضرائب، جمارك، تجارة ومصالح الامن، هذا الاجراء يعد ضروريا خاصة عندما يتعلق الامر بالبحوث الخارجية المنظمة لكشف الانشطة المخففة "اقتصاد سري" والأشخاص الذين يمارسونها.

- هذا التدخل المشترك يمكن أن يسفر عن نتائج ايجابية انطلاقا من المعلومات المجمعة لدى كل هيئة او ادارة يمكن استغلالها للخروج بنتيجة مشتركة ومقنعة مع الدعم اللازم للقوة العمومية التي تلعب دورها في تشخيص المتهربين الموجودين في المناطق او الأحياء التي يصعب التوغل فيها.

<sup>1</sup> دراز حامد عبد المجيد، المرسي السيد حجازي، المالية العامة، ص 169.

- التنسيق الثنائي دائما وفي مجال التنسيق بين الادارة الجبائية والإدارات الاخرى وفي اطار تبادل المعلومات عن  
الوضعية المالية الحقيقية للمكلفين يمكن ذكر الامثلة الاتية:

- التنسيق بين الادارة الجبائية ومصالح الجمارك

من واجب الادارة الجبائية في اغلب الاحيان اللجوء الى مصادرها ملدها بالمعلومات اللازمة لمصالح الجمارك باعتبارها حلقة وصل بين الداخل والخارج ونظرا لما لها من امكانيات استقصاء المعلومات قيمة بشأن حركة رؤوس الاموال والتحويلات المشبوهة من قبل المؤسسات المالية، كل ذلك من أجل كشف حالات التهرب الضريبي وزيادة على ذلك يجب على مصالح الجمارك التبليغ التلقائي بكل المعلومات التي تخص الإستيرادات الخاصة بالمكلف.

- التنسيق مع مصالح التجارة قصد وإيجاد تجاوب من شأنه أن يقلل من حالات التهرب، اصبح من الضروري التنسيق بين الادارة الجبائية والمصالح التجارية خاصة مديرية المنافسة والأسعار ومديرية الاحصاءات التي تساعدها في التبليغ عن المخالفات التي يرتكبها بعض المكلفين بالضريبة، التي تؤثر سلبا على الاقتصاد الوطني، بالإضافة الى التبليغ عن السلع والخدمات.

### المطلب الثالث: طرق مكافحة التهرب الضريبي.

اذا كان التهرب الضريبي يرجع لعوامل اخلاقية وسياسية واقتصادية وفنية فينبغي معالجة هذه العوامل على نحو يكفل مكافحة التهرب الضريبي وذلك على النحو التالي<sup>1</sup>:

#### تنمية الوعي الاخلاقي:

اذا كان ضعف المستوى الاخلاقي للأفراد اتجاه الالتزام الضريبي هو أحد اسباب التهرب فينبغي أن يتم معالجة ذلك عن طريق تنمية الوعي والإحساس لدى الافراد لأن دفع الضرائب هو التزام اخلاقي قبل ان يكون التزاما قانونيا لأن فيه التعبير الحقيقي عن التضامن الاجتماعي بين أفراد المجتمع.

<sup>1</sup> مصطفى حسن سلمان، المالية العامة، دار المستقبل للنشر والتوزيع عمان، الاردن، ص 168-190.

ضرورة توافر الجزاءات الضريبية المناسبة على التهرب الضريبي:

من العوامل التي تساعد على شيوع التهرب الضريبي عدم وجود العقوبات الكافية على هذه الجريمة او توجد عقوبات ولكنها غير رادعة لذلك ينبغي تقرير العقوبات الكافية والرادعة على التهرب الضريبي.

من الناحية الفنية:

ينبغي صياغة القوانين الضريبية على نحو سليم بطريقة محكمة بحيث لا توجد الثغرات القانونية التي تفتح الباب امام التهرب كذلك يجب تدريب العناصر تدريباً كافياً للعمل في المجال الضريبي على النحو يكفل لها الوقوف على أحدث الاساليب او الوسائل الفنية المستخدمة في الحقل الضريبي كذلك ينبغي تمكين موظفي مؤسسة الضرائب من الاطلاع على ما يردون الاطلاع عليه من الوثائق والأوراق التي تساعد على ربط الضريبة على الوجه الصحيح.

من الناحية السياسية:

ينبغي ان تحرص الحكومات على تطبيق النظام الضريبي على نحو عادل بحيث لا يكون شديد الوطأة على البعض الطبقات وسهلاً وميسوراً على طبقات اخرى.

كذلك يجب ضمان الاستقرار السياسي والعمل على عدم كثرة التعديلات الضريبية وكذلك حتى يتحقق الاستقرار في النظام الضريبي وكذلك للعاملين فيه.

من الناحية الاقتصادية:

ينبغي ان تعمل الحكومات جاهدة على توجيه الحصيلة الضريبية الى الاوجه المفيدة للمجتمع وعليها كذلك ان يشعر افراد المجتمع بأن قيامهم بدفع الضريبة له فوائده المحسوسة لكل منه<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - د يونس احمد البطريق، المالية العامة، دار النهضة العربية، مصر، القاهرة، 1986، ص 114.

## خلاصة الفصل:

ان مكافحة التهرب الضريبي ليس بالأمر الهين نظرا للأشكال التي يتخذها والتقنيات المتبعة من طرف المكلفين في استعمال الطرق الاحتيالية، وللمواجهة التهرب الضريبي يجب معرفة الدوافع التي تحمل المكلف للجوء الى مثل هذه الظواهر والتي قد تكون الوضعية الاقتصادية المزرية وعدم مرونة واستقرار القوانين وضغط جبائي مرتفع ونفسية مرتدية وعقلية متخلفة تنظر الى الضريبة بمنظار مشوه وفتح الباب على مصراعيه امام المكلف من التخلص من الضريبة .

وإذا كانت الرقابة الجبائية من أنجع الوسائل لمحاربة التهرب الضريبي إلا انها تبقى قاصرة وهذا لنقص الوسائل المادية والبشرية خاصة الكفاءات العليا في الميدان المحاسبي والقانوني

## المبحث الاول: ماهية القباضة .

من اجل إعطاء توضيح جيد لعملية التحصيل الضريبي وبعد تطرقنا لبعض الضرائب المباشرة ثم التهرب وجب علينا تدعيمها بالجانب التطبيقي الذي زوناه في قباضة وادي ارهيو .

### المطلب الأول: تعريف القباضة و نشاطاتها.

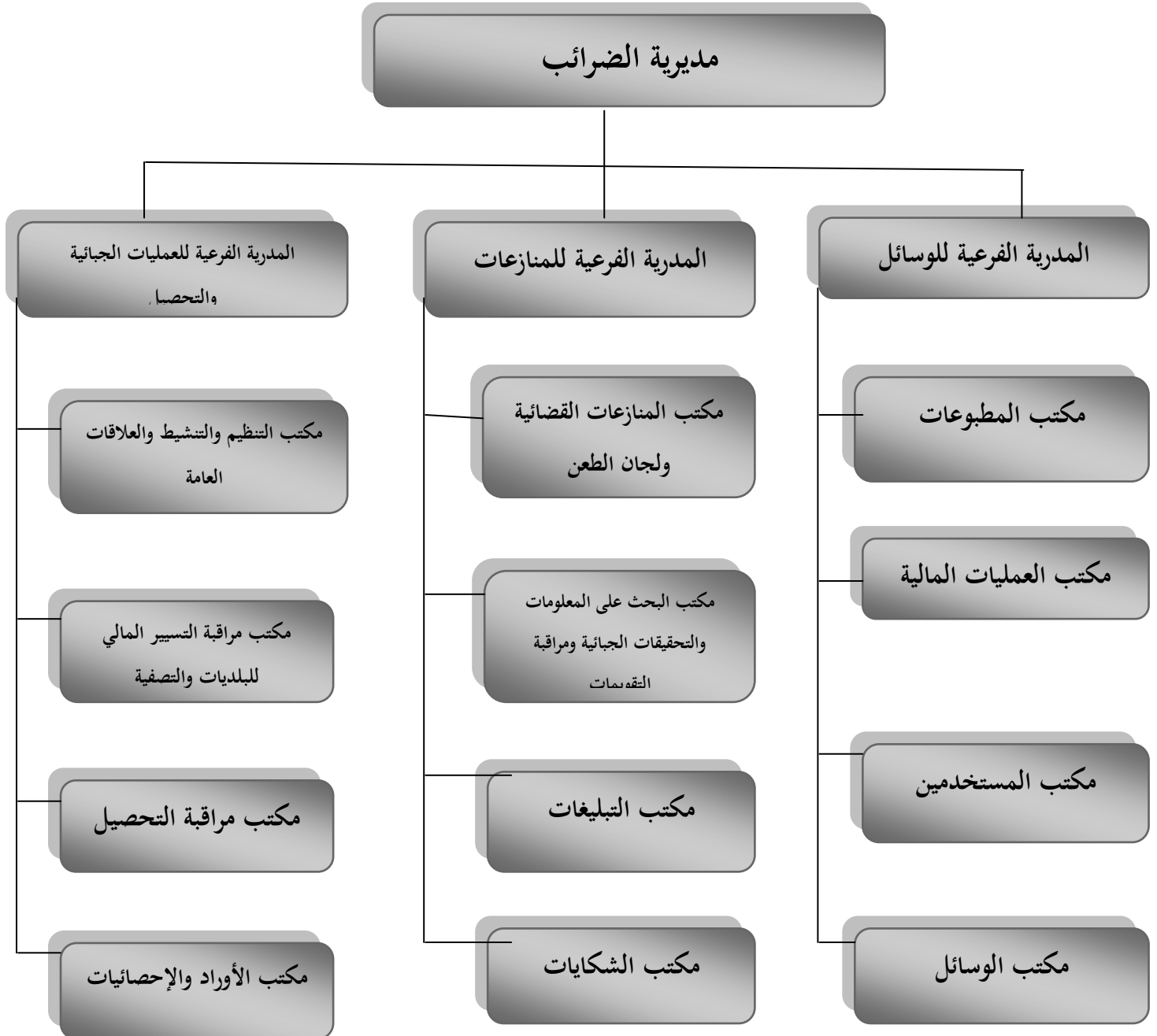
**1-التعريف بالقباضة:** تم إنشاء قباضة الضرائب غليزان وسط(وادي ارهيو) ابان الاستعمار الفرنسي وبطبيعة الحال ومن خلال الفترة التي أنشئت فيها القباضة فان النظام السائد آنذاك هو النظام الجبائي الفرنسي حيث اغلب مسيري القباضة من الجنسية الفرنسية وبعد الاستقلال وخاصة بعد الإصلاحات التي قامت بها الجمهورية الجزائرية على القوانين من إتمام وتعديل وإلغاء قوانين التشريعية الجزائرية الجديدة مستمدة من القوانين الفرنسية نظرا لصعوبة الحالة الاقتصادية بعد الاستقلال التابعة للنظام الاستعماري.

### 2-عمل ونشاطات المفتشية : تقوم بأنشطة مختلفة ومهام عبر المصالح فنذكر منها :

- تسيير الملفات الجبائية .
- مراقبة التصريحات الموقعة من طرف المكلفين بالضريبة .
- مراقبة الملفات .
- القيام بإيداع الملفات المتعلقة برقم الأعمال لمعرفة القيمة الحقيقية كما تقوم كذلك بعملية فتح وغلق الملفات.

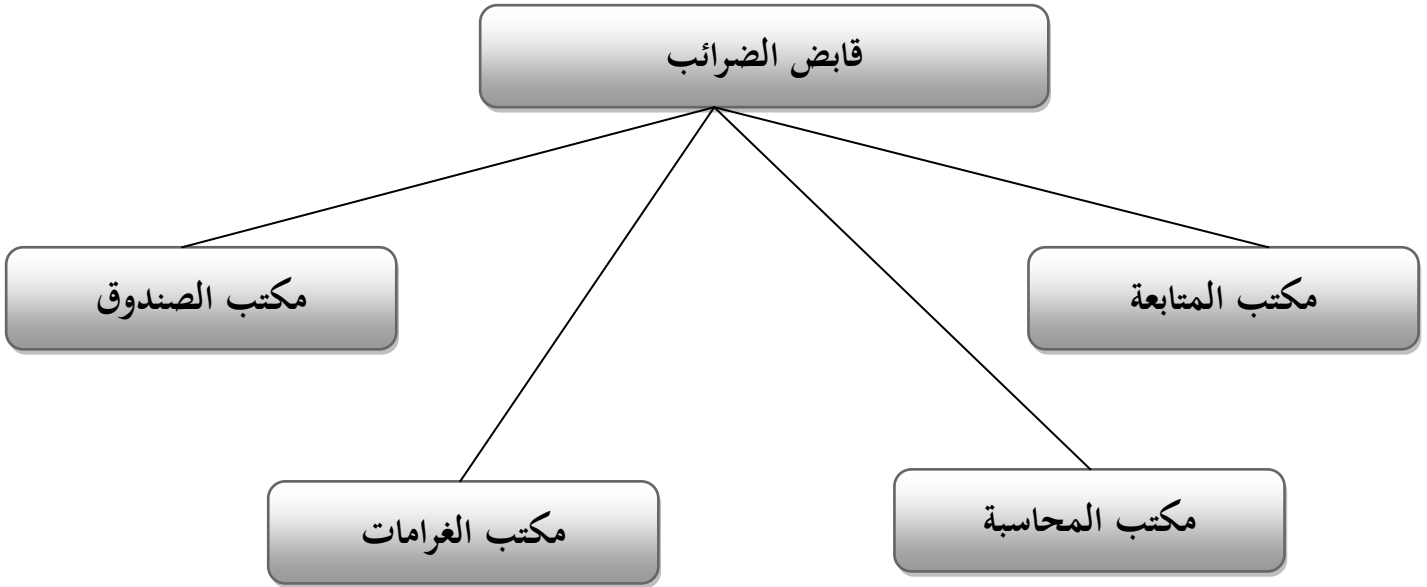
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لقباضة الضرائب (غليزان )

الشكل رقم(2) الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لغليزان.



المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لقباضة الضرائب (وادي ارهيو)

الشكل (3): الهيكل التنظيمي لقباضة الضرائب لوادي ارهيو



المبحث الثاني : مكونات القباضة.

المطلب الاول: مكتب الصندوق

1) تعريفه: وهو العنصر الاساسي في القباضة وهو باسم الشباك ويتكون من جهتين:

\_الجهة الاولى: تتعلق بعمليات التسديد سواء تعلق الامر بالضرائب والرسوم او التسجيل او الطابع.

\_الجهة الثانية: تتعلق بعمليات السحب، وغالبا ما تكون هذه العمليات متمثلة في وثيقة عدم الاخضاع

الضريبي، فكلما صندوق تعني لمكتب الذي يشمل كل العمليات سواء كانت ايرادات او نفقات، اذ يحتوي هذا

المكتب على مجموعة الدفاتر التي تسهل السير للعمليات اليومية.

\*التحصيل النقدي:

1- par voi de clarative

2 - par voi de role

3- droit de timbre

4- droit energistremen

5-titre de perception

6-par consignation

7-amendes judiciaire

العمليات الخاضعة بالإيرادات (الحسابات المالية): إن اغلب الإيرادات التي تتحصل عليها القابضة من تسديد المكلفين بالضريبة بالإضافة الى ما يعرف بالتسجيل والطابع (حقوق التسجيل) مثل طابع جواز السفر، طابع امتحان رخصة السياقة ..... الخ.

وتعتبر الضرائب من اهم الإيرادات التي تتم في الصندوق، حيث يستحسن على المكلف بالضريبة تسديد ما عليه بواسطة الصك البنكي ربحا للوقت، كما يمكن له او باستطاعته القيام بالتزاماته الجبائية بالدفع عن طريق البريد، وفي حالة تعذر تسديد ما عليه بالطرقتين السابقتين يمن له الدفع نقدا لدى قباضة الضرائب المختصة اقليميا وفي كل هذه الحالات من التسديد يجب ان يكون مرفوقا دائما بالتصريح الذي يكون غالبا Gn50 وعن طريق الورد الفردي او الجزائي او وثيقة النظام الجزائي للذين ينتمون للنظام الجزائي، والدفاتر المخصصة لتسجيل الإيرادات هي:

1) دفتر مداخيل الصندوق (H1) (ح/100002):

كما ذكرنا سابقا هذا الدفتر خاص بعمليات الدفع نقدا يتميز بما يلي: يحتوي على 100 صفحة. يتكون

ترقيما مزدوج (2،4،6.....)

تحتوي كل صفحة على خمس ايصالات ويشمل كل وصل على المعلومات التالية:

\* الاسم واللقب

\* المبلغ المدفوع

\* التاريخ الخاص بالدفع

\* رقم الوصل

\* رقم الحساب

\* اسم البلدية التي تنتمي اليها المكلف بالضريبة

\* امضاء القابض

\* ختم القابض

وعند كل عملية دفع يقطع الوصل ويسلم لصاحبه حيث كل الايرادات التي يقوم بها القابض

تسجل في هذا الدفتر (H1) تحت (حساب /100002) مدين و بالمقابل في الحساب الخاص بالضريبة المدفوعة .

(ب) دفتر مداخل البنك (H2) (ح / 110002) :

يخص هذا الدفتر كل العمليات المتعلقة بالدفع عن طريق الشيك البنكي للخرزينة، وتصدر الاشارة الى ان

هذا الدفتر يحتوي على نفس المميزات التي يتصف بها (H1) الدفتر الخاص بمداخل الصندوق ، ماعدا الترقيم

الذي يكون فردي (5.3.1 .....). يبقى ائصال الدفتر الخاص بمداخل البنك فعال مادام لم يصرف بعد و يتم

محاسبيا تسجيل كل الايرادات الخاصة بالصك البنكي أو صك الخزينة في الجانب المدين تحت

(ح/110005) ويتم تسجيل نوعية الضريبة المدفوعة في الجانب الدائن تحت رقم الحساب المعني، وعند كل

عملية دفع يقوم القابض بتقديم وصل مرقم مقدم من السجل (H2) لإثبات الدفع.

حالة تطبيقية: دفع شخص ضريبة الدخل الاجمالي بقيمة 2000 دج عن طريق شيك بنكي.

مدِين	دَائِن
C/110005	C/201001

2000	2000
------	------

ملاحظة: تم الغاء كل من الدفترين (H1)(H2) نظرا لاستعمال الاعلام الالي وأصبح يسلم وصل للمكلف بالضريبة ليثبت تسديد ماعليه.

ج) دفتر مداخيل الحساب البريدي (H3)(ح/520002).

د) دفتر نفقات الصندوق (H5)(ح/100002): يتم تسجيل في هذا الدفتر (H5) مختلف النفقات الخاصة بالقباضة التي تتم بواسطة الصندوق مثل دفع المنح، التعويضات..... ويحتوي هذا على 100 صفحة وكل صفحة تحتوي على المعلومات التالية:

\_ الاسم واللقب الخاص بالمستفيد.

\_ تاريخ عملية الانفاق.

\_ الرقم التسلسلي للأشخاص.

اضافة الى الحساب الذي تدرج فيه هذه النفقات وحسابات اخرى حيث تداخل حساب

(ح/51000) مختلف النفقات التي تدفع نقدا لحساب الخزينة حيث يسجل في الجانب الدائن

تحت (ح/100002) وتحت (ح/510017) في الجانب الدين.

حالة تطبيقه: دفع منحة مجاهد مبلغ 19.000.00 دج فتم تسجيل اسم ولقب المجاهد وتاريخ الدفع ويسجل

المبلغ 19.000.00 دج في

(ح/510017) في الجانب المدين.

هـ) دفتر نفقات الحساب البريدي (H6) (ح/520002): وضع هذا الدفتر من اجل التحكم ومعرفة العمليات النهائية والاحتياطية وكذا عمليات النفقات التي يقوم بها القابض اي دفع صك بريدي باسم القابضة فيه المبالغ او الأموال التي اخرجت من الحساب الجاري البريدي للقباضة الى امين خزينة الولاية، ويحتوي هذا الدفتر على جهتين:

الجهة الاولى: تخص مختلف العمليات النهائية وتتكون من :

\_ الرقم التسلسل للظرف.

\_ التاريخ بالنسبة للشهر واليوم .

\*مراقبة وتفتيش الصندوق:

عند الانتهاء من عملية تفتيش الصندوق يجب ان يكون مجموع المدين يساوي مجموع الدائن وفي حالة عدم وجود لتساوي او وجود زيادة او نقصان في الصندوق مثل ما هو مكتوب في الدفاتر لا يساوي ما هو موجود عند حسابه، فيجب ان نسوي الوضعية خلال نفس اليوم، فإذا كانت الزيادة او النقصان تساوي او تتجاوز 50.00 دج فيجب اعلام مديرية الولاية للضرائب، ويتم ذلك عن طريق تقدير كتابي يقوم به القابض.

المطلب الثاني: مكتب الغرامات

1) تعريفه:

هو مكتب خاص متعلق بالقرارات الصادرة عن المجالس القضائية الصادرة عن الغرفة الجزائية، محكمة الجنايات والجنح والمخالفات والجنح ويحمل عقوبة ودفع المصارف المستحقة للدولة، ويتضمن قرار البيانات التالية:

\_ تاريخ صدور الحكم.

\_ المحلي القضائي المعفي.

\_ اسم المدعي عليه وتاريخ الميلاد واسم والده .

\_\_العنوان الشخصي له .

\_\_موضوع الدعوة .

\_\_تاريخ ارتكابه المخالفة .

\_\_مبلغ الغرامة ومصاريف الحكم .

## 2) بعض المخالفات والجنح المترتبة:

كل المخالفات القانونية والاحكام القضائية تمر عبر هذا المكتب لانها تتكفل بعملية تحصيلها،عندما تقوم

المحكمة بإصدار "ملخص قرار حكم صادر نهائيا " إذ يتضمن هذا القرار البيانات التالية :

\_\_تاريخ صدور الحكم .

\_\_ مجلس القضاء معفي .

\_\_ المحكمة التي صدر فيها الحكم .

\_\_ إسم المدعي عليه ، تاريخ الميلاد ، و اسم واليه .

\_\_ العنوان الشخصي .

\_\_ موضوع الدعوة .

مبلغ الغرامة و مصاريف الحكم .

و يتم ارسال هذا القرار إلى مديرية الضرائب لمعاينة تلك القرارات و هي بدورها ترسلها إلى القباضة

المختصة إقليميا و عندما يتسلمه مكتب الغرامات القضائية للقباضة يقوم بالترقية ثم يقوم عون المكلف بالضريبة

بالمتابعة يبعث إشعار يتضمن كافة البيانات المدونة في القرار أعلاه، و ذلك لتسديد ماعليه خلال مدة لا تتجاوز

08 أيام منذ إستلامه الإشعار و في حالة الامتناع عن التسديد يقوم العون المكلف بإصدار تنبيه بقصد إخبار بالحجز أو الحبس عند عدم الدفع تسمى هذه الوثيقة (k26) و تحتوي على نفس المعلومات مع إضافة غرامة التأخير و إمضاء عون المتابعة و القابض و مدة التسديد هنا لا تتجاوز 05 أيام و يتم إصدار نسختين من التنبيه الأصلية تبقى عند القابض و النسخة الثانية ترسل إلى المعني بالأمر ، و عند التسديد يقوم قابض الضرائب بإصدار الإكراه البدني ( طلب الحبس ) و وثيقة k26 و تحتوي إلى مدة الإكراه البدن و تكون ممضية من طرف القابض ، مدير الضرائب و ترسل مع الوثيقة الأصلية للإشعار إلى و كيل الجمهورية الذي يقوم بإمضاءها و يعاد إرسالها إلى القابض الذي يقوم بدوره بإرسال الوثائق السابقة الذكر إلى مصالح الأمن المختصة إقليميا و هذا بزيادة 500 دج كمصاريف القبض ، و تقوم هذه المصالح بإستدعائه و حثه أو إجباره ( أمره ) بالدفع الفوري لمستحقته أو يودع الحبس في حالة رفعه .

### المطلب الثالث : مكتب المتابعة .

تكمّن مهمة مكتب المتابعة الجبائية أساسا في ملاحقة الأشخاص المكلفين بالضريبة الذين إمتنعوا عن تسديد الديون التي على عاتقهم ، إذ يقوم أعوان المتابعة بالتحصيل الإضطراري للضرائب خارج المكتب ، و هذا بالقيام بمهامهم في الميدان و ذلك بمطالبة المكلفين بالضريبة بدفع ضريبتهم بطرق ودية ، قبل إتخاذ الإجراءات القانونية ، و في حالة عدم وجود جدوى بهذه الطريقة يقوم أعوان المتابعة بالضغط عليهم و هذ بإصدار commandement و هذا من أجل حجز ممتلكات و تسجيل كل المعلومات التي تحصل عليها العون في مذكرة المتابعة و تقدم إلى القابض .

محتوى مذكرة المتابعة : يقوم قابض الضرائب بإصدار مذكرة متابعة لكل عون و تحتوي على المعلومات التالية :  
 \_ برنامج المتابعة خلال الأسبوع .

\_\_ نتائج هذا البرنامج .

\_\_ الملاحظات و أوامر القابض .

\_\_ جوانب و توضيحات العون المكلف بالمتابعة .

\_\_ عدد العقود المقررة و غير المقررة .

\_\_ طبيعة و أهمية أعمال المكتب .

و تكون مراقبة نشاطات أعوان المتابعة من طرف قابض الضرائب بالتنسيق مع رئيس المتابعة .

**دور رئيس المتابعة :** يساعد هذا الأخير القابض في صياغة و إنجاز البرنامج المتخصص للمتابعة ، و يقوم

بإصدار المذكرات لأعوان المتابعة و قوائم المكلفين بدفع الضريبة و المبالغ المهمة و هذا من أجل متابعتهم ، كما

يقوم بتقديم تلك المذكرات للقابض المباشر عليها الى جانب مدبر العون .

**درجات المتابعة :** هناك أربع درجات للمتابعة الجبائية .

**1\_ التنبيه :** انه أول عقد في المتابعة و يحق للقابض أن يرسله في اليوم الأول بعد تاريخ الإستحقاق كما أنه

يعتبر عقد قضائي و يجب أن يحتوي على المعلومات التالية :

\_\_ اسم و لقب و عنوان المكلف بالضريبة .

\_\_ رقم المادة ، مبلغ الضريبة .

حيث و طبقا للمادة 392 من القانون المدني أن الحجز و البيع يكون ( تنبيه يتعين أخطار عند الحضور

commandement تسبقا مرفق بالسداد ) الغلق المؤقت .

## 2\_ الغلق المؤقت للمحلات :

في حالة عدم دفع الضرائب يمكن للقباض أن يغلق المحلات التجارية و هذا بعد إصدار قرار الغلق المؤقت الذي يكون ممضي من طرف مدير الضرائب .

3\_ **الحجز** : يقصد بالحجز وضع بين أيدي العدالة ممتلكات المكلف بالضريبة وهذا من اجل دفع الضرائب التي هي على عاتقه كما تعمل الإدارة الجباية على تطبيق الحجز على كل مكلف مخالف لقوانين و مواعيد الدفع ، و يكون الحجز بطريقة قانونية لا شبهات فيها و يسبق الحجز في أغلب الأحيان و بشكل قانوني إشعارات و إنذارات بالدفع و هذا طبقا لصالح المكلفة و في حالة عدم الاستجابة يكون هناك الحجز بالضرورة و هناك نوعين من الحجز :

أ\_ **الحجز المنقول** : هناك عدة أنواع لهذا الحجز :

أ\_1\_ **الحجز المنفذ** :

يطبق مباشرة على المكلف بالضريبة الذي لم يدفع مستحقته و يخص الأثاث المتحرك و المنقولات ماعدا بعض الأثاث و أشياء أخرى كالملابس و الأغطية الخاصة للأبوين و للأطفال و أيضا الكتب الخاصة بالمهن التي لا تتجاوز 1500,000 دج و الأغطية لمدة شهر و يعتبر هذا الحجز عقدا قضائي يتم بموجبه دفع الضرائب المتعلقة على عاتق المكلف بالضريبة و هذا بعد اللجوء إلى البيع .

أ\_2\_ **الحجز التحفظي** :

يطبق على المكلفين بالضريبة عن طريق كتاب التبليغ أخطار إلى اليد الغير و يخص المبالغ المالية الموجودة مثلا في البنوك البريد و الخزينة .

### أ\_3\_ الحجز للغلات الزراعية :

يطلق هذا الحجز على الفواكه و الحصول عند نضجه و يقدم للبيع عن طريق المزاد العلني عرض مال حيث

يحتوي المحضر على المعلومات التالية :

\_\_ تعيين القطعة طبيعة و أهمية الحصول المحجوز .

\_\_ ضرورة الحراسة حيث يجب على القابض أن يكون له سند تنفيذي للقيام بالحجز .

### أ\_4\_ حجز منقولات المدين المتنقل :

يمكن تطبيق هذا الحجز بدون سند تنفيذي و لكن بتسريح من

القاضي و يطبق على الشخص الذي ليس له مكان خاص أو عقار للقيام بنشاطه يقوم بهذا الحجز عون المتابعة

الجنائية الذي يقدم عرض حال للحجز يتضمن تفصيل الأشياء المحجوز و تعيين حارس لها . و لاسترجاع أملاكه

يجب على المكلف بالضريبة تقديم حكم لمصلحه من طرف المحكمة المختصة .

### أ\_5\_ حجز المطالبة :

تطبيقا لما جاءت به المادتين 441،440 من القانون المدني يمكن للقابض أن يضع بين

أيدي العدالة الممتلكات التي بحوزة شخص آخر و لكنها في الحقيقة من ملك المدين بالضريبة و هذا بإصدار قرار

من القرار من القاضي و ذلك من أجل استلامها .<sup>1</sup>

### 4\_ البيع :

تأتي عملية البيع في آخر مرحلة من مراحل المتابعة الجنائية ، و يمكن أن تتم هذه العمليات إذا سدد

المكلف بالضريبة ما عليه من ديون و غرامات التأخير فتتوقف بذلك عملية المتابعة الجنائية عند الخطوة الثالثة وهي

الحجز ولكن إذا لم يؤدي الحجز إلى دفع الضرائب التي هي على عاتق يحق للقابض بيع الأشياء المحجوزة

<sup>1</sup> المادة 392 من القانون المدني .

- 4 **الترخيص** يشترط في ممارسة المتابعات عن طريق منح وترخيص للقابض من قبل الوالي وذلك بتقديم طلب وماذا لم يأتي الترخيص خلال 30 يوما تلي تاريخ إرسال الطلب إلى الوالي فإنه بالمكان مدير الضرائب إن يقدم الترخيص بالبيع للقابض إن يقوم بالبيع المستعجل بناء على ترخيص من مدير الضرائب للولاية
- 4 **ب لجنة تقدير اثمان البيع** : يعين مدير الضرائب لجنة تقدير لثمن بيع الأشياء المحجوزة في القباضة ويحضر أعضاء هذه اللجنة وذلك من اجل السير الحسن لعملية البيع بعد تقدير السعر الاستثنائي للبيع .
- 5 **ج الإشهار** : ان الاشهار او ما يعرف بالاعلان يدرج في 10 ايام قبل عملية البيع في جريدة ماهلة لنشر الاعلانات القانونية في الدائرة او الولاية حيث يوجد المحل التجاري ويستعمل لعملية الاشهار وثيقة قانونية R23 حيث يجب ان يذكر في الوثيقة المشهورة بتاريخ ويوم البيع ويتم اثبات القيام بالاشهار اليه في محضر البيع واذا لم تراعي شكليات الاشهار لا يجوز اجراء عملية البيع ويجوز للاشخاص المعنيين لاطلاع في مقر القابض المكلف بعملية لبيع على نسخة عقد الايجار للمحل التجاري<sup>1</sup>
- 4 **د - جرد الاشياء المحجوزة** : تباع الاشياء المحجوزة في المزاد العلني كليا او بالتجزئة حسب فائدة المدين وفي حالة R26 نقص المواد المحجوزة يصدر محضر لاثبات هذا النقص في وثيقة محضر المواد المحجوزة يصدر محضر لاثبات هذا النقص في وثيقة محضر عدم تمثيل الاشياء المحجوزة.
- 4 **هـ - التصريح بالبيع** : كل بيع في المزاد العلني يجب ان يرفق بتصريح بيع عن طريق السلطة القضائية R22 الى مكتب التسجيل التابع لقباضة الضرائب التي قامت بالحجز حيث يصدر التصريح بنسختين مؤرخة وممضية من طرف العون المنفذ وتحتوي على البيانات التالية :
- اسم الشحص المحجوز عليه .
  - اسم وصفة العون المنفذ .

<sup>1</sup> المادة 392 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2002، ص 396.

- تاريخ وساعة ومكان البيع .

**4و-تاريخ البيع:** تجري عملية البيع في 10 ايام على الاقل بعد عملية الاشهار حيث يجب ان يكون القابض او ممثله الشخصي حاضر للقيام بعملية البيع حيث يتم كل بيع في المزاد العلني ، و يرسى المزاد على المزايدة الاعلى بثمان يساوي او يتعدى الثمن التقديري المقترح ، غير انه وفي قصور المزايدات اي لم تصل المناقصة الى السعر المحدد من طرف لجنة التقدير تكون في هذه الحالة مناقصة ثانية واذا كانت نتائج هذه المناقصة كالاولى فيحق للقابض البيع بالتراضي ضمن الشروط المنصوص عليها في المادتين 400 المقطعين 3,2 حيث تجيز هذه المادة لقابض الضرائب المباشرة متابعة اجراء البيع مقابل مبلغ يساوي المبلغ المقدر للبيع وذلك بترخيص من المفتش رئيس قسم الضرائب بالولاية القابضة او من المدير الجهوي للضرائب وفقا لقواعد الاختصاص المحددة بموجب قرار من المدير العام لضرائب .

**4ن-محضر البيع:** يدون محضر البيع على وثيقة قانونية تسمى بتسريح بالبيع R24 ويرسل الى العون

المكلف بالبيع ويجب ان يحتوي على<sup>1</sup>:

-نسخة من التصريح بالبيع .

-توضيح تاريخ البيع .

-محضر الحجز ،تاريخ واسم محرره .

-تاريخ محضر تلصيق الاشهار واسم المحرر .

-تاريخ التسريح او الترخيص بالبيع .

-تاريخ محضر ضبط الاشياء المحجوزة .

-تبين حضور او غياب الشخص .

<sup>1</sup> المادة 400، قانون الاجراءات الجنائية، 2002، ص 361.

-المعلومات الخاصة بالمناقصة .

-مدة البيع .

-قيمة البيع والاعباء المترتبة عليه .

-امضاء الشخص المكلف بالحراسة ،الشهود ، القابض والشخص المكلف بالبيع .

-توزيع نسخة على المشتري و اخرى على الشخص المحجوز عليه او المكلف بدفع الضريبة ، وتكون

مصاريف التسجيل على عاتق المشتري ولا يحق لقابض الضرائب والعون المكلف بالبيع المشاركة في المناقصة .

#### - المطلب الرابع:مكتب المحاسبة .

المؤسسة وفق قواعد ومبادئ دقيقة تهدف الى معرفة النتائج بالتسلسل التدريجي و نتيجة الدورة وما عليها من

ديون وما لها من حقوق حسب المستندات و الوثائق الرسمية .

#### \*انواع المحاسبة : للمحاسبة ثلاثة انواع<sup>1</sup>:

ا-المحاسبة الوطنية: هي التي تهتم بدراسة الموارد والاستخدامات على مستوى الوطن (الصادرات و الواردات )

محاسبة المؤسسات : وهي انواع نذكر منها :-المحاسبة التحليلية -محاسبة الشركات -المحاسبة العامة .

المحاسبة العمومية: هي التي تهتم بدراسة الايرادات والنفقات على مستوى الدولة والجماعات المحلية و بما ان

هذا النوع من المحاسبة سوف يستوقفنا في دراستنا التطبيقية لان قباضة الضرائب لولاية وادي رهيو تستخدم

هذه المحاسبة ،وهذا راجع الى انها ادارة او مصلحة عمومية مع العلم ان لكل مصلحة محاسبة عمومية خاصة

بها وبالاخرى تنظيم خاص بها وتخص المحاسبة العمومية حسب ما جاء في قانون المالية رقم 90-21 المؤرخ

في 15 اوت 1990 الذي يحتوي على 72 مادة فصل بين وظيفتي الحاسب العمومي والامر بالصرف وحدد

مهام وصلاحيات كل منهما و الزامية مسك محاسبة تحدد اجراءاتها و خصيتها عن طريق التنظيم وتعرف على

<sup>1</sup> المادة 401،قانون الاجراءات الجنائية، 2002،ص362.

اساس انها محاسبة ادارية تهتم بدراسة الايرادات و النفقات على مستوى الدولة و الجماعات المحلية و فروعها هذا حسب ما جاء به نص المادة 62 من المرسوم التنفيذي لسنة 1991 "بمسك الامرون بالصرف في المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري محاسبة الايرادات و النفقات " و تتعرض كل من الارادات و النفقات الى مايلي :

-محاسبة الايرادات :الديون الدائنة و المثبت و المسددة ،اوامر تحصيل الايرادات وكذلك ما يجري على هذه الاوامر من تخفيضات الغاء ا للتحصيلات المنجزة من هذه الاوامر .

-محاسبة النفقات :مبلغ بالصرف المقبول و الارصدة المتاحة مبلغ الاعتمادات المفتوحة او المفوضة مبلغ الالتزامات المنجزة قياسيا على الاعتمادات المتاحة .

وبالتالي فالحاسبة العمومية تشكل باب من ابواب المحاسبة الوطنية خصوصا النفقات العمومية الخام و الصافية كما ان موضوع المالية العمومية خاصة الضرائب تستلزم الامام باصول المحاسبة وفنون المراجعة كما تعتمد المحاسبة العمومية في طريقة تسجيل عملياتها المحاسبة المتعلقة بالايرادات و النفقات على مبدا محاسبي عام يتمثل في مبدا القيد المزدوج .

\*الدفاتر المستعملة في مكتب المحاسبة :يعتمد مكتب المحاسبة في القيام بعملية على الدفاتر التي

استعملت في الصندوق خلال اليوم (H1,H2,H3.....H6) اي العمليات اليومية سواء تعلق الامر بالايرادات و النفقات حيث يتمركز قابض الضرائب كل العمليات اليومية في دفاتر خاصة بهذه العمليات لان محاسبة القيد المزدوج يجب ان يكون فيها نظام التمرکز (Systeecentralisation)، كما يجب أن تتمركز كل الدفاتر التي استعملت يوميا في الدفتر العام (H8)وهو ما يعرف باليومية العامة كما أن هذه العمليات تسجل في الدفتر(H8) وكل التفاصيل الخاصة بها تكون مدونة في الدفتر العام الكبير (الجزء الاول H9،والجزء الثانيH10)

1-الدفتر العام (H8): يحتوي هذا الفصل على جهتين (مدین، دائن) الجهة اليسرى مدین والجهة الیمنى

دائن أما فیما يخص وظيفة هذا الدفتر فهي كالتالي :

بعد القيام بعمليات الصندوق حيث تكون مركز كل الدفاتر المستعملة (H1...H6) في الدفاتر العامة وهي

ماتعرف بالیومية العامة كما يجب أن يسجل كل دفتر يستعمل في الیومية العامة (H8) منفصل عن بقية

الدفاتر المستعملة، أي كل دفتر في سطر خاص به، حيث يجب أن يكون مجموع الدائن يساوي مجموع المدین

2-الدفتر الكبير (H9, H10): يعاد تسجيل كل العمليات الیومية في (H9, H10) مع ادراجها في

الحساب والسطر الخاص بها في الجهتين المدین والدائن وينقسم الدفتر الكبير إلى جزئين :

-الجزء الأول يشمل (H9).

-الجزء الثاني يشمل (H10).

كما يحتوي كل دفتر أو كل جزء على حسابات خاصة به ولمعرفة المزيد عن مواصفاته .

الجزء الأول: يسجل فيه كل العمليات الخاصة بالحسابات الثابتة ويتم ذلك في الجانب المدین ويستند في

تسجيل المعلومات من دفاتر الفرز وفيها جميع الحسابات .

الجزء الثاني: تسجل فيه كل العمليات في الجهتين الدائن والمدین والخاصة بالحسابات المالية، حسابات

التوزيع حيث أن عمليات الإيرادات تسجل في جهة الدائن أما عمليات النفقات تسجل في جهة المدین أما

فیما يخص الحسابات (52002, 100002, 110005) فتسجل كمايلي :

الإرادات في جهة الدائن، النفقات في جهة المدین، أعمال اخر الشهر عند نهاية كل شهر وبالتحديد في

25 من الشهر يقوم القابض باعداد :

-الميزان الحسابي .

-الوضعية الاحصائية للتحصيل (S2).

-عملية التوزيع.

- 1)-الميزان المحاسبي(H11):يمثل ميزان المراجعة بعد الجرد اعتمادا علي الدفتر الكبير (H9،H10)بحيث يتم تسجيل كل العمليات سواء تعلق الامر بعمليات الارادات أوالنفقات إذ يجب أن نجد في نهاية عملية اعداد الميزان الحسابي خاصة بالقباضة ،بل هناك حسابات لا تستعمل من قبل القباضة وعند الانتهاء من إعداده من طرف المحاسب يقوم القابض بالاطلاع عليها يوقع على صحة المعلومات الموجودة فيها بارسالها إلى خزينة الولاية.
- 2)- الوضعية الإحصائية للتحصيل (S2):تم الوضعية الاحصائية للتحصيل (S2)من طرف المعلومات الموجودة في دفاتر الفرز وتأخذ بعين الاعتبار المعلومات التي تتعلق بالايرادات او المداخل دون النظر الى النفقات حيث يسجل المجموع الشهري كل 25يوم من الشهر باضافة المجموع العام للأشهر السابقة في نفس السنة أي دون السنوات السابقة .
- 3)- عملية التوزيع : ليست كل الحسابات المفتوحة عند القباضة معينة بعملية التوزيع التي تتم كل 25 من الشهر فنجد كل من الحسابين (ح/500020،ح/500026)هما المعنيان بعملية التوزيع التي تكون للبلديات النصيب فيها، هي الحسابات عند تسديدها من طرف صاحبها تسجل بالاسم وتاريخ التسديد ورقم الوصل والسنة الخاصة بالضريبة ويكون هذا الحساب بالرقم والسطر في دفاتر الفرز الخاصة بكل بلدية ،اذ نجد كل البلديات لها دفتر خاص بها لتسجيل ايراداتها ومداخيلها ومفتوحة على الحسابات خاصة بها ومنفصلة عن البلديات الاخرى مما يساعد على عملية التوزيع بشكل عامل فيما يلي :

\* الجداول المعبرة عن التوزيع:

1) قسيمة السيارات : (LAC/500020)

رقم الحساب	النسبة %	التوزيع على :
201002	20	الدولة
500019 السطر 10	80	الصندوق المشترك للجماعات المحلية

3) الرسم على النشاط المهني : (LAC/500026)

رقم الحساب	النسبة %	التوزيع على :
500002	65	البلديات
500017	30	الولايات
500019	5	الصندوق المشترك للجماعات المحلية

3) الدفع الجزائي (LCC/500026)

رقم الحساب	النسبة %	التوزيع على :
500002	30	البلديات
500019 السطر 7	70	الصندوق المشترك للجماعات

		المحلية
--	--	---------

(4) الرسم النوعي الاضافي: (LCC/500020)

رقم الحساب	النسبة %	التوزيع على :
201003 السطر 302	75	الدولة
500017	15	البحث العلمي وتطوير التكنولوجي
500017	10	صندوق لتطوير الصادرات

(5) الرسم على القيمة المضافة: (LAC/500020)

رقم الحساب	النسبة %	التوزيع على :
201003	85	الدولة
500002	05	البلديات
500019 السطر 2	10	الصندوق المشترك للجماعات المحلية

(6) غرامات التأخير: (LDC/500020)

رقم الحساب	النسبة %	التوزيع على :
201007 السطر B	30	الدولة
302078	70	- عمال الضرائب - عمال الخزينة - عمال اخرين

المبحث الثالث: حالات تطبيقية في القباضة

1- بتاريخ 05/15 قام السيد محمد عباسي صاحب نقل المسافرين بتقديم تصريح G50 خاص بشهر فيفري و

ذلك لتسديد الضرائب التالية :

- الرسم على النشاط المهني 400.00 دج.

- حقوق الطابع 415.00 دج.

- الرسم على القيمة المضافة 3400.00 دج.

- ولقد تم التسديد نقدا وكما هو ملاحظ ان هذا السيد تأخر عن موعد التسديد الذي كان من المفروض أن

يسدد قبل 20 مارس 2004 وعليه يجب أن يسدد غرامة التأخير و المتمثلة في نسبة 20% ويتم تسجيل هذه

العملية في دفتر مداخل الصندوق (H1)

2- بتاريخ 10 ماي 2005 قامت شركة الوفاء لمقاولة أشغال البناء بتقديم تسريح خاص بشهر أفريل للتسديد

بواسطة شيك بنكي مستحقاته من الضرائب والرسوم التالية:

- الرسم على النشاط المهني 45.705.00 دج .

- الدفع الجزائي 4371.00 دج.

- الضريبة على الدخل الإجمالي 3520.00 دج.

- الرسم على القيمة المضافة 388.494.00 دج .

يتم تسجيل هذه العملية في دفتر مداخيل البنك (H2).

ملاحظة

إرسال الصك البنكي إلى الخزينة حيث يتم تسجيل هذه العملية في دفتر العمليات المختلفة (H4) في حالة ما إذا

رفض الصك البنكي لعدم وجود رصيد في البنك يسجل في الدفتر السابق (H4) هذه العملية ثم نقوم بتسوية

نفقات حساب ( ح/510006) دائما في نفس الدفتر .

وفي الأخير يقوم المكلف بالضريبة بتسديد مستحقاته نقدا فتسجل هذه العملية في دفتر مداخيل الصندوق .

3- قام السيد علي عبد الله بائع الالبسة والأقمشة مورد فردي مبلغه 3825.00 دج خاص بالرسم على النشاط

المهني لسنة 2003 زائد غرامة تأسيس 956.00 دج أي مجموع الوارد 4781.00 دج وذلك في الاجال

المحددة لتاريخ 20 مارس 2005 عن طريق الحساب الجاري للقابض ويتم تسجيل هذه العملية في دفتر مداخيل

الحساب البريدي الجاري (H3) ويسلم له تصريح بالدفع لعدم وجود ايصالات فيه .

4- تم دفع منحة السيدة زيتوني خيرة أرملة الشهيد 72000.00 دج نقدا، فسجلت هذه العملية في دفتر

نفقات الصندوق وفي نهاية الشهر وعند الانتهاء من عملية المنح ترسل وثائق النفقات إلى أمن الخزينة وتسجل

هذه العملية في دفتر ( H5 ) .

### خلاصة الفصل الثالث:

من خلال ما تعرضنا إليه في هذا الفصل ، نجد إن مفتشيه الضرائب هي وحدة تابعة لمديرية الضرائب الولاية تلعب دورا هاما في الاقتصاد الوطني فهي تكمل فرض الضريبة على المكلفين لمختلف أنواع الضرائب والرسوم ، كما لها أهمية كبيرة وبالغة في القضاء على التهرب الضريبي و يتجلى ذلك من خلال العمل الذي تقوم به من مراقبة المكلفين بالضريبة .

ومن خلال قيامنا بهذا التبرص تبين لنا أن هذه المفتشية و في أيطار ما تقوم به من مهام و أنشطة عبر المصالح فهي تساهم بذلك في تطور الإيرادات السنوية للدولة من سنة إلى أخرى ، في حين نجد أن هذه المساهمة تكمن في عملية المراقبة الدقيقة و المتعددة السنوات ، وكل هذا يصب مصب واحد والذي يتمثل في ضمان تحصيل ضريبي معتبر و مستمر .

## الخاتمة العامة:

تعتبر الخزينة العمومية موردا هاما لتمويل نفقات الدولة خاصة في الفترات الأخيرة بعد انخفاض الارادات البترولية، وبدخول الجزائر في اقتصاد السوق أصبح من الضروري أن يتفاعل النظام الضريبي مع متطلبات السوق الحر والعمولة الاقتصادية خاصة بعد أن اتضح ان الموارد النفطية والجمركية تتسم بعدم الاستقرار فلا بد من التحكم الامثل في الجباية العادية، حيث تعتبر الأساس الذي تركز عليه البلدان المصنعة في تحقيق وتوجيه برامجها الانمائية إذ يمكن اعتبار هذا النوع من الجباية الاداة الناجعة في يد الدولة لاحتواء بعض الظواهر الاقتصادية، لتشجيع بعض النشاطات او الحد من البعض الاخر، فالدولة الجزائرية تفكر جليا في البحث عن الموارد المالية الضرورية لتغطية النفقات العامة وذلك خارج مجال المحروقات و لتحقيق ذلك لا بد ان تفكر في النهوض بالقطاعات الاخرى وجلب الاستثمارات سواء كانت محلية أو دولية بهدف تحقيق ارادات ضريبية معتبرة حتى توفير مناصب شغل يوفر لها مداخيل جبائية هامة واتخاذ أليات فعالة لتحصيلها وللتوفيق في تحصيل هذه المبالغ تعتمد الدولة على نظام جبائي فعال ويتضاعف نجاح هذه العملية كلما كانت درجة الوعي لدى المكلفين عالية من جهة ومدى فعالية النظام الجبائي من قوانين وإمكانيات من جهة اخرى وهنا يكمن النقص الكبير بالرغم من اصلاحات فلا يوجد تغيير محسوس يذكر وهنا يكمن الاشكال وجوهر نجاح العمليات التحصيلية .

## النتائج :

ما نستنتجه من البحث هو قيام المشرع بتغيير جذري للقوانين الضريبية، لكن بالنسبة للخاضعين له لم يستفيدوا من هذه التغيرات والاصلاحات حيث أن الشئ المغير هو التسميات فقط، أي تسمية مختلف الضرائب والرسوم، لكن تبقى في كثيرا من الاحيان والحالات تمثل عبء للمكلفين حيث أنهم يجدون أنفسهم غير قادرين على تسديد مستحقاتهم والسبب في ذلك هو عدم الاهتمام وتحديد هذه النسب ميدانيا، بل نفس الطرق الماضية ونفس المعايير التي تبقى غير ثابتة فالعمل الأكبر يمكن في الميدان لأن النسب الحقيقية لا يمكن تحديدها إلا بتحقيقات ميدانية مكثفة، وإلا يؤدي إلى إلغاء الكثير من المحلات جراء ارتفاع النسب، هذا من جهة المكلف ، أما من جهة الادارة الضريبية ففتنقر الادارة إلى أدنى الوسائل الحديثة كالإعلام الألي ، وظروف العمل والامكانيات القليلة المتاحة للموظفين التي تعتبر مجحفة أيضا فالنقص فادح والمسؤولية تتعدى القابضة والمكلفين ، هذا ما يشجع التهرب الضريبي إلى أعلى المستويات .

## الاقتراحات والتوصيات:

لتحقيق النجاعة والفعالية في تحصيل الارادات خاصة ،وجب على الدولة الأخذ بعين الاعتبار بعض النقاط التي تبدو برأينا هامة وأساسية لإصلاح الخزينة العمومية:

- يجب على الإدارات تخصيص مكتب الاستعلامات على مستوى كل قبضة لتنمية درجة الوعي لدى المكلفين بإعطاء ارشادات وتوضيحات .

- صباغة قوانين وتشريعات واضحة وصريحة لأن صباغة القوانين تحدد نجاح أو فشل نسب التحصيل الضريبي.

-تسريع نصوص مبنية لإجراءات العملية الفعالة لمكافحة التهرب الضريبي.

-تحسين أوضاع العاملين في الخزينة بتحسين أجورهم وتقديمهم الوسائل الحديثة والتي بالتالي تدفع بعجلة النمو لاقتصاد أمثل.

-تبسيط الاجراءات التسييرية لتحقيق مزيد من التصفية.

-استعمال الخبرات والوسائل المتطورة .

-تزويد الادارة باليد العاملة المؤهلة والاطارات الخبيرة القادرة على تسيير أمور الإدارة والمواطن.

-تكون بمثابة حاجز أمام الاغراءات المالية التي قد تقدم لهم.

-تحسين معاملة الإدارة للمكلف وتوعية المواطنين بأهمية الضريبة في الرفع من إيرادات الدولة.

## أفاق البحث:

في ظل التأكيد على أهمية التهرب الضريبي وأثره على الخزينة العمومية ودوره الفعال لتوعية المواطن بأهمية الضريبة في

الرفع من إيرادات الدولة وبالرغم من اليد العاملة فنجد أن قوانين الدولة تحدد نجاح أو فشل التحصيل

الضريبي.لذلك نطمح أن تكون دراستنا مجرد تمهيد لدراسات اخرى تكون أكثر اتساعا وشمولا في معالجة التهرب

الضريبي وأثره على الخزينة العمومية ، للتعرف على وضعيته.

## قائمة المراجع

1\_ المراجع باللغة العربية :

أ : الكتب :

- 1-العرباوي حسن و كبير جلال ، المالية العامة ، مصر ، 1994 .
- 2-باهر محمد عليم ،المالية العامة ، جامعة القاهرة ، الطبعة 01 ، 1991 .
- 3-بخراز يعدل فريدة ، تقنيات وسياسات التسيير المصرفي ، ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر 2003.
- 4-حسين الصغير دروس في المالية والمحاسبة العمومية ،دار المحمدية الجزائر سنة 1999 .
- 5-حسن عوض الله زينب ، مبادئ المالية العامة ، الدار الجامعية ،بيروت ، 1988 .
- 6-د ، جبار محمد الكعبي و ياسر عمار عبد الحميد ، شفافية الضريبة و آفاق تطبيقها في الهيئة العامة للضرائب بحث على موقع : [www. Iucollegeahlaadalil.com](http://www.Iucollegeahlaadalil.com) .
- 7- د ، يونس أحمد البطريق ، المالية العامة دار النهضة العربية ، مصر ، القاهرة 1986 .
- 8- د. محمد طاقة ،د.هدى العزاوي ،اقتصاديات المالية العامة ،عمان ،الناشر دار الميسرة ،الطبعة 2010.
- 9-دراز حامد عبد المجيد ،المرسي حجازي ،المالية العامة .
- 10-عطية عبد الواحد ،مبادئ واقتصاديات المالية العامة ،دار النهضة العربية ،القاهرة 2000.
- 11-علي زغدود ،المالية العامة ،ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2006.
- 12-غازي عناية ،المالية العامة و التشريع الضريبي ، دار البيارق ،عمان ، 1998 .
- 13-فتح الله ، الغقتصاد السياسي ، دار الحدائة للطباعة و النشر و التوزيع الإسكندرية الطبعة الأولى 1981.
- 14-فلبح العلي عادل ،المالية العامة والتشريع المالي والضريبي 2003.
- 15-فوزي عبد المنعم ،المالية العامة والسياسة المالية ،دار النهضة العربية ،لبنان ،1972.
- 16-قحطان ألسيوفي ،اقتصاديات المالية العامة ،دار الطلاس للنشر 1998 .
- 17-لطرش الطاهر ،تقنيات البنوك ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر 2003.

18-مازن محمود عبد الله الكبيسي، أطروحة في أهمية العناية المهنية في تدقيق البيانات المالية و أثرها في إنجاح طريقة التقدير الذاتي لضريبي، 2008.

19-محموظ لعشب ، الوجيز في القانون المصرفي الجزائري ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2004 .

20-مصطفى حسن سلمان ،المالية العامة ،دار المستقبل للنشر و التوزيع عمان الأردن .

21-منصور ميلاد يونس ،مبادئ المالية العامة ،الجامعة المفتوحة 1994.

22-ناصر مراد فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق ، دار هومه الجزائر 2003 .

23-هني أحمد ،العملة و النقود ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 1999 .

### ب: القوانين :

1-المادة 77 من القانون 90-10 المتعلق بالنقد و القرض المؤرخ في 10 أفريل 1990 .

2-المادة 84 من القانون المالية العامة 84-17 الصادر في 17 جويلية 1984 المتضمن القوانين المالية .

3-المادة 123 من قانون الرسم على القيمة المضافة .

4-المادة 314 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم .

5-المادة 392 من القانون المدني .

6-المادة 392 من قانون و الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2002 .

7-المادة 400 قانون الإجراءات الجنائية 2002 .

8-المادة 401 قانون الإجراءات الجنائية 2002 .

### ج- المذكرات الجامعية :

1-ضويني أمال ، بعويشي فاطمة ، دور الضرائب في تمويل الخزينة العمومية ، مذكرة ليسانس ، المدية ، 2005/2004 .

2-رضا بوعزيزي : " التهرب الضريبي في الجزائر " رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، فرع النقود المالية العامة ، دفعة 1999

3-عيداني بدر الدين ، الضريبة و دورها في تمويل الخزينة العمومية مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية دفعة 6

4-إدريس منصورية ، منصور الشريفة ، موسى فاطيمة . مذكرة تخرج المعاملات المالية بين البنك و الخزينة دفعة 2007/2006 .

5-أحمد معيوف ، الدين العمومي الداخلي و تدخلات الخزينة في السوق النقدية ، حالة الجزائر مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية ،

. 2001

د- المنشورات و الدوريات :

1-جريدة الخبر اليومية ، تداعيات فضيحة ميناء وهران ، العدد 3641 ، الصادرة بتاريخ 30 نوفمبر 2002 .

2-محمد خالد المهيني ( التهرب الضريبي و أسباب مكافحته ) . منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية ط01 القاهرة 2010 .

2 - المراجع باللغة الأجنبية :

Margairez (A) et Martli(R) la fuite devant l'impôt et les controleurs de fiscalité