

جامعة طاهري محمد بشار

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

مطبوع بيداغوجي بعنوان :

محاضرات في المالية العامة

من اعداد : الدكتور بن شلاط مصطفى

2021-2020

الفهرس

أ	مقدمة
01	مدخل للمالية العامة
02	النفقات العامة و تقسيماتها
05	نظرية تزايد النفقات العامة
08	الإنفاق العام كسياسية اقتصادية (سياسية الإنفاق العام)
11	الإيرادات العامة وتقسيماتها
12	الرسوم و القروض العامة
16	الضرائب و انواعها
32	الازدواج الضريبي و التهرب الضريبي
36	الميزانية العامة : الأهمية و المبادئ
56	إجراءات تحضير ميزانية الدولة
68	اعتماد الميزانية العامة
75	التنفيذ القانوني للميزانية العامة
90	التنفيذ المالي والاقتصادي للميزانية العامة
100	ماهية الرقابة المالية
107	خاتمة
108	المراجع

مقدمة :

إن توسع دور الدولة في المجتمع وانتقاله من دور الوسيط إلى المحرك الرئيسي للسياسات الاقتصادية والاجتماعية، أدى إلى تغير مفهوم المالية العامة ، فأصبح يأخذ اتجاهات و أبعاد جديدة جعلته يشمل مختلف الهياكل، ومع بروز التخطيط الاقتصادي و تطور مناهجه و أساليبه اكتسب علم المالية العامة أهمية بالغة في اقتصاديات الدول.

و في العصر الحديث تعد المالية العامة وسيلة فعالة لاتخاذ القرارات الحكومية و مرآة العاكسة لاقتصاد الدولة التي تهدف من خلالها القيام بوظائفها وإشباع الحاجات العامة عن طريق استخدام مختلف الموارد و النفقات اللتان تعدان إحدى الأدوات الأساسية للسياسة المالية، بالإضافة إلى هدف تحقيق التوازن الاقتصادي .

من خلال هذا المطبوع البيداغوجي سوف نتطرق لكل المحاور الاساسية لعلم المالية العامة ، بداية بتطور علم المالية العامة و علاقتها بالعلوم الاخرى ، ثم الى الانفاق العام باعتباره احد الاجزاء الثلاثة الاساسية في تكوين علم المالية العامة ، بالإضافة للإيرادات العامة و في الاخير و بشكل مفصل تطرقنا للميزانية العامة بكل تقسيماتها من تحضير و اعتماد و تنفيذ و رقابة عليها ، و كل ذلك كان بتسليط الضوء على الجزائر .

يوجه هذا المطبوع البيداغوجي الى كل طلبة العلوم الاقتصادية و الى كل الباحثين في مجالات المالية العامة و إلى طلبة السنة الثانية علوم اقتصادية و الى طلبة ماستر تخصص اقتصاد نقدي و بنكي و تخصص اقتصاد و تسيير المؤسسات .

مدخل للمالية العامة

تعريف المالية العامة: هو العلم الذي يدرس النفقات العامة و الإيرادات العامة و الميزانية العامة .

فالنفقة العامة هي مبلغ نقدي تنفقه الدولة من أجل تحقيق منفعة عامة ، أما الإيرادات العامة فهي المبالغ التي تتحصل عليها الدولة من اجل تغطية النفقات العامة و بالتالي تحقيق منفعة عامة

تعريف الميزانية العامة: هي ذلك التقدير للنفقات العامة والإيرادات العامة لفترة زمنية عادة ما تكون سنة

✓ تطور المالية عبر الأنظمة الاقتصادية

01- **النظام الرأسمالي الحر:** كان هذا النظام ساري قبل 1929 حيث كانت الدولة تمتنع عن أي تدخل في الشؤون الاقتصادية وتركت مجالا واسعا للخواص، و لهذه الأسباب لم نلاحظ أي وجود للمالية العامة.

02- **النظام الرأسمالي المقيد :** يقتضي بضرورة تدخل الدولة و ساد هذا النظام بعد الأزمة المالية بعد 1929 حيث كانت تسمى بالدولة المتدخلة أي كانت للدولة دور كبير في الاقتصاد و هذا ما أدى إلى انتشار المالية العامة في هذا النظام.

03- **النظام الاشتراكي:** ظهر هذا النظام في نهاية القرن 19 وكان زعماء الاشتراكيون يسعون إلى تحقيق الرفاهية لشعوبهم وهذا ما أدى إلى صرف أموال كبيرة (النفقات العامة) مما تطلب ذلك البحث عن مصادر لتغطية النفقات العامة و الإيرادات العامة في ظل هذا النظام كانت الدولة تعتمد اعتمادا كليا على علم المالية العامة.

✓ علاقة المالية العامة بالعلوم الأخرى

01- **علاقتها بالاقتصاد:** يعرف علم الاقتصاد بأنه البحث في كيفية إشباع الحاجات اللامتناهية من موارد محدودة ومعلومة ، كل من علم المالية العامة و علم الاقتصاد يهدفان إلى تحقيق المنفعة العامة و حاجات الأفراد

- 02- علاقتها بعلم الإحصاء: يعتمد علم المالية العام على الطرق الإحصائية في التقدير والتنبؤ في حجم الإيرادات العامة و النفقات العامة .
- 03- علاقتها بالقانون: المالية العامة عبارة عن قوانين متشابكة كما أن اعتماد الميزانية العامة يكون من طرف المجلس التشريعي الوطني .
- 04- علاقتها بالمحاسبة: تعتمد المالية العامة على نفس المبادئ التي تعتمد عليها المحاسبة العامة خصوصا في الميزانية العامة .

النفقات العامة و تقسيماتها

✓ **تعريف النفقات العامة:** هي مبلغ نقدي ينفقه شخص عام من أجل تحقيق منفعة عامة من خلال هذا التعريف يمكن استنتاج ثلاثة خصائص للمنفعة العامة :

01- **مبلغ نقدي:** حتى تكون النفقة نفقة عامة يجب أن تنفق أو تصرف بشكلها النقدي لا العيني لأن المبادلات و المعاملات في وقتنا الحالي تتم بالنقود حيث أصبح هناك اقتصاد نقدي بديل عن نظام المقايضة المعمول به في الماضي .

02- **شخص عام:** حتى تكون النفقة نفقة عامة يجب أن تصدر من شخص عام و يقصد بالشخص العام الدولة أو إحدى الهيئات التابعة لها ، أما إذا قام شخص خاص ببناء مستشفى للاستخدام العام هنا النفقة لا تعتبر نفقة عامة .

مادامت الدولة تقوم بتحصيل مختلف الإيرادات العامة خاصة الضرائب فمن الأولى أن تقوم بإرجاع هذه الأموال إلى أصحابها على شكل نفقات عامة .

03- **منفعة عامة:** حتى تكون النفقة نفقة عامة يجب أن تحقق منفعة عامة و يقصد بالمنفعة العامة أن يستفيد من النفقات العامة عامة الناس و ذلك لسببين هما:

- تحقيق العدالة و المساواة بين جميع الأفراد
- مدام جميع الأفراد يتحملون نفس الأعباء في تحصيل الإيرادات (الضرائب) فمن الأولى أن يستفيدون من جميع النفقات بشكل عام .

✓ أنواع النفقات العامة

تنقسم النفقات العامة استنادا إلى عدة معايير منها:

أ. من حيث دورتها (تكرارها): تنقسم النفقات العامة من حيث تكرارها إلى قسمين:

01- نفقات عادية: و هي التي تتكرر كل سنة بانتظام في الميزانية العامة مثل (أجور الموظفين- بناء المدارس- ترميم الطرقات....إلخ)

02- نفقات غير عادية (استثنائية): و هي النفقات التي لا تتكرر كل سنة بانتظام في الميزانية العامة و إنما تكون نفقات استثنائية أو فجائية يمكن أن تحدث أو لا تحدث خلال السنة .

ب. من حيث طبيعتها : تنقسم النفقات العامة من حيث طبيعتها إلى قسمين:

01- نفقات حقيقية: و هي النفقات التي عندما تقوم بها الدولة تتحصل من ورائها على مقابل (فائدة- خدمة- سلعة) مثل أجور الموظفين

02- نفقات تحويلية: و هي النفقات التي عندما تقوم بها الدولة لا تتحصل من ورائها على مقابل مثل بناء دار العجزة ، و سميت بالتحويلية لأن الدولة قامت بتحويل جزء من دخول الأغنياء ليستفيد منه الطبقة المحرومة (دار العجزة) و يكون ذلك بواسطة الضرائب التصاعدية

ج. من حيث الجهة التي تقوم بها: تنقسم النفقات العامة من حيث الجهة التي تقوم بها إلى قسمين :

1- نفقات قومية: هي النفقات التي تصدر من الدولة أو المؤسسات المركزية التي تكون على مستوى العاصمة .

2 - نفقات محلية: هي التي تصدر من هيئات محلية مثل الولاية - الدائرة- البلدية

د. من حيث أغراضها (أهدافها):

1- نفقات إدارية: و هي النفقات المخصصة لتغطية الشؤون الإدارية .

2- نفقات اجتماعية: و هي النفقات التي تكون مخصصة للشؤون الاجتماعية مثل تقديم إعانات للمحتاجين .

3- نفقات اقتصادية: وهي نفقات المخصصة لبناء المؤسسات المتضررة سواء كانت هذه المؤسسات خاصة أو عامة

✓ حدود الإنفاق العام:

يقصد بحدود الإنفاق العام النسبة المأخوذة من الدخل الوطني و المخصصة للإنفاق العام ، في القديم كانت تأخذ نسبة ثابتة من الدخل القومي و تخصص للإنفاق العام ، أما في وقتنا الحالي أصبح حدود الإنفاق العام حسب النظام الاقتصادي المتبع حيث لدينا ثلاث إيديولوجيات :

أ. إيديولوجيات فردية : كانت الدولة في ظل هذه الإيديولوجية تسمى بالدولة الحارسة لأنها كانت تقوم بالوظائف التقليدية مثل الأمن، الدفاع، العدالة ، و هذا ما جعل نسبة الإنفاق العام مخصصة من الدخل القومي

ب. الإيديولوجية التدخلية: في ظل هذه الإيديولوجية كانت تسمى الدولة بالدولة المتدخلة في الحياة الاقتصادية بحيث لم يترك الحرية التامة للقطاع الخاص و ظهر هذا النظام بعد سنة 1929 م حيث لم تعد وظائف الدولة مقتصرة على الدفاع و على الأمن و العدالة بل تعددت أوجه النفقات العامة ، و هذا ما جعل نسبة النفقات العامة من الدخل الوطني تزيد شكل واضح مقارنة مع الإيديولوجية الفردية

ج. الإيديولوجية الجماعية: في ظل هذه الإيديولوجية كانت الدولة تسمى بالدولة المنتجة لأنها كانت تملك كل وسائل الإنتاج (النظام الاشتراكي) و في ظل هذه الإيديولوجية لم يكن لدينا أي وجود للقطاع الخاص أي أن الدولة تقوم بجميع مجالات الإنفاق العام و هذا ما جعل نسبة النفقات العامة إلى الدخل الوطني كبيرة جيدا

✓ ضوابط الإنفاق العام:

يقصد بضوابط الإنفاق العام الأمور التي يجب على المشرع مراعاتها عند قيامه بصرف النفقات العامة و هما ضابطتين:

- 01- ضابط المنفعة : يجب على المشرع أن يحقق منفعة عامة ليستفيد منها جميع الأفراد بالتساوي ، لان الافراد يتساوون أو يتحملون نفس أعباء تحصيل الإيرادات العامة و بالتالي يجب أن يستفيدون من نفس المنفعة المتحققة من النفقات العامة .
- 02- ضابط الاقتصاد في النفقات: يقصد بالاقتصاد في النفقات عدم الإسراف و التبذير في النفقات العامة حيث كلما اقتصد المشرع في الإنفاق العام كلما تحققت لدينا منفعة زائدة .

نظرية تزايد النفقات العامة

شاهد بعض الاقتصاديين أن الحجم الكلي للنفقات العامة في تزايد مستمر كل سنة وفي كل الدول و قاموا بوضع مجموعتين من الأسباب لهذه الزيادة :

- 01- الأسباب الظاهرية لتزايد النفقات العامة: يقصد بها زيادة قيمة النفقات العامة دون الزيادة في المنفعة المتحققة لكل فرد وهناك ثلاث أسباب ظاهرة:

أ. تدهور قيمة النقود:

يقصد بتدهور قيمة النقود انخفاض قدرتها الشرائية ، أي يجب دفع كمية من النقود زائدة للحصول على نفس السلع و الخدمات قبل تدهور قيمة النقود ، و لكي تحقق الدولة نفس المنفعة يجب أن تصرف أموال زائدة .

ب. تغير طرق المحاسبة :

قبل تغير طرق المحاسبة كان كل قطاع يقوم بعملية المقاصة بين نفقاته وإيراداته ثم يقوم بإرسال النتيجة إلى وزارة المالية لتسجيلها على الميزانية العامة للدولة ، أما بعد تغير طرق المحاسبة أصبحت كل القطاعات تعمل بمبدأ عمومية و شمولية الميزانية

و الذي يقتضي بضرورة تسجيل كل النفقات و الإيرادات لكل القطاعات في الميزانية العامة للدولة دون إجراء المقاصة.

ج. زيادة عدد السكان و اتساع الرقعة الجغرافية للدولة :

يقصد بزيادة الرقعة الجغرافية للدولة زيادة مساحتها الجغرافية و يكون ذلك عن طريق استعمار منطقة أخرى و هذا يؤدي إلى زيادة عدد السكان ، عند زيادة عدد السكان تضطر الدولة لزيادة نفقاتها العامة نتيجة لهذه الزيادة مع بقاء المنفعة ثابتة.

02- الأسباب الحقيقية: يقصد بها الأسباب التي تؤدي إلى زيادة النفقات مع زيادة المنفعة المتحققة للأفراد و نلخص هذه الأسباب في مايلي :

أ. الأسباب المذهبية:

هي الأسباب التي تربط بالتطور التاريخي لدور دولة حيث بعد 1929 سادت الفلسفة التدخلية للدولة في الحياة الاقتصادية و قامت بالتدخل أكثر في الاقتصاد و التكفل بخدمات عديدة كان يقوم بها الخواص سابقا، و هذا ما جعل حجم نفقاته العامة مرتفع لكن مع الزيادة في المنفعة المتحققة للأفراد .

كذلك في النظام الاشتراكي (الفلسفة الجماعية) نلاحظ أن الدولة تملك وسائل الإنتاج وهذا ما يجعل نفقاتها مرتفعة جدا و بالتالي سوف تزيد المنفعة المتحققة للأفراد

ب. الأسباب الاقتصادية: وهي كالتالي:

- زيادة الدخل القومي: يؤدي إلى زيادة الإيرادات العامة و زيادتها تؤدي إلى زيادة نفقاتها العامة و تحقيق منفعة إضافية.
- حالة الكساد : تقوم الدولة بالتوسع في نفقاتها العامة لزيادة الطلب على العرض للقضاء على الكساد.
- التنافس الاقتصادي: و يكون عن طريق تقديم إعانات اقتصادية للشركات الوطنية لتشجيعها على التصدير و التنافس في الأسواق الخارجية ، كما يمكن للدولة أن تقدم إعانات للشركات المحلية للصمود أمام تنافس المنتجات الأجنبية.

ج. الأسباب الاجتماعية:

- يؤدي النزوح الريفي إلى تمركز السكان في المدن و هذا الأمر يؤدي بالدولة إلى تلبية طلبات هؤلاء السكان من خدمات التعليم والصحة والثقافة.....إلخ ، و كل هذه الأمور تؤدي إلى زيادة المنفعة و النفقات العامة ، كما أن زيادة وعي الأفراد خاصة في الرتب سوف يطالبون هؤلاء الأفراد بضرورة الاستفادة من جميع الخدمات المتوفرة بالمدن.

د. الأسباب الإدارية:

- تؤدي كثرة التقسيمات الإدارية (زيادة عدد الولايات) إلى إنشاء إدارات ومديريات وهيئات جديدة وهذا الأمر يؤدي إلى زيادة النفقات العامة كما أن الإسراف في التجهيزات وكثرة الموظفين وكثرة فروع الإدارة تؤدي إلى زيادة في النفقات مع زيادة المنفعة.

هـ. الأسباب المالية:

- سهولة الاقتراض: عندما يكون لدينا عجز في الميزانية العامة فإن هذا العجز يعبر عن وجود نفقات عامة لا تجد ما يقابلها من إيرادات عامة هنا تلجأ الدولة إلى الاقتراض لتغطية هذه النفقات العامة وبالتالي سوف تزيد النفقات العامة مع زيادة المنفعة.
- وجود فائض من الإيرادات غير مخصصة لغرض معين هذا الفائض شجع الدولة على القيام بنفقات لم تكن مدرجة في الميزانية العامة وبالتالي سوف تزيد النفقات العامة والمنفعة.

- و. الأسباب السياسية: تقشي مبادئ الديمقراطية وكثرة التمثيلات الدبلوماسية و كذلك إرضاء الحاكم لناخبيه ، كل هذه الاسباب أدت لزيادة النفقات العامة مع زيادة المنفعة .

ز. الأسباب العسكرية:

- يؤدي التسابق نحو التسلح والاختراعات والابتكارات والاستخبارات العسكرية إلى زيادة النفقات العامة وزيادة المنفعة.

الإنفاق العام كسياسة اقتصادية (سياسة الإنفاق العام)

مفهوم سياسة الإنفاق العام: هي مجموعة الإجراءات و الأدوات والوسائل و القوانين التي تستعملها الدولة لتحقيق الأهداف المرجوة ، حيث هذه الأدوات متعلقة بالإنفاق العام .

أما السياسة الاقتصادية فيقصد بها كل الإجراءات المستعملة من طرف الدولة للوصول إلى أهداف المرجوة حيث هذه الأهداف تعتبر أهداف اقتصادية ولكل سياسة اقتصادية أهداف تسعى إلى تحقيقها وأدوات تمكننا من الوصول إلى تحقيق تلك الأهداف.

✓ أدوات سياسة الإنفاق العام

توجد أداتين:

01- التحكم في حجم الإنفاق العام: وزارة المالية هي التي تقوم بالتحكم في حجم الإنفاق العام لأنها هي التي تقوم بتحضير النفقات العامة التي من الممكن انفاقها السنة القادمة.

وتقوم وزارة المالية بزيادة وتخفيض حجم الإنفاق العام حسب الظروف الاقتصادية السائدة في الدولة فمثلا إذا كان لدينا حالة كساد أو بطالة تقوم الدولة برفع نفقاتها العامة وذلك للتأثير على الطلب الكلي والقضاء على حالة الكساد أو البطالة أما إذا كان الاقتصاد يعاني من مشكلة التضخم (الطلب اكبر من العرض) تعمل

وزارة المالية على تخفيض نفقاتها وذلك لامتناع الكتلة النقدية الزائدة في السوق وتحقيق التوازن.

02- إعادة هيكلة بنية الإنفاق العام: لكل دولة بنية الإنفاق العام أي حجم النفقات العامة يتوزع على عدة مجالات ولا يشترط تساوي النفقات العامة لكل مجال بل يكون مختلف من مجال لآخر حسب الضرورة.

✓ أهداف سياسة الإنفاق العام :

- تحقيق النمو الاقتصادي: تسعى الدولة إلى تحقيق هدف النمو الاقتصادي بواسطة نفقاتها العامة عن طريق فكرة المضاعف .

- زيادة أو انخفاض الأسعار: إذا أرادت الدولة أن تخفض من أسعارها تقوم بـ:

■ تخفيض نفقاتها العامة أو عدم التوسع في الحجم الكلي للنفقات العامة (عدم زيادة الأجور)

■ تدعيم أسعار مختلف السلع و الخدمات

■ التكفل الكلي لبعض الخدمات الاجتماعية مثل الصحة والتعليم

أما إذا أرادت الدولة أن ترفع أسعار تقوم بزيادة نفقاتها العامة فيزيد الدخل فيزيد الطلب الكلي ومنه سوف ترتفع الأسعار

■ عدم تدعيم أسعار مختلف السلع والخدمات

■ التخلي عن بعض تكفل الخدمات الاجتماعية كالتعليم والصحة

- تحقيق عدالة في توزيع الدخل: يمكن للدولة تحقيق العدالة عن طريق الإنفاق العام وذلك بواسطة تقديم إعانات وخدمات مجانية لأصحاب الدخل المحدود

✓ الآثار الاقتصادية للنفقات العامة:

ويقصد بها كل ما يترتب وينتج عن الإنفاق العام على بعض المتغيرات الاقتصادية :
الدخل - الاستهلاك - الادخار - الأسعار - الاستثمار - الاستخدام توزيع الدخل

- أثرها على الدخل: زيادة الدخل تؤدي الى زيادة الاستهلاك كما ان تدعيم الأسعار يعمل على زيادة الدخل
- أثرها على الاستهلاك: زيادة الإنفاق تؤدي لزيادة الدخل ومنه زيادة الاستهلاك
- أثرها على الادخار: زيادة الإنفاق تؤدي لزيادة الدخل ومنه زيادة الادخار
- أثرها على الاستثمار: زيادة الإنفاق تؤدي لزيادة الدخل زيادة الادخار
- أثرها على التشغيل (التوظيف): تقديم إعانات تؤدي توظيف مناصب العمل
- أثرها على الأسعار: زيادة أو انخفاض الأسعار و يكون ذلك باستعمال مجالات الانفاق العام مثلا تدعيم الاسعار يعمل تخفيض الاسعار
- أثرها على توزيع الدخل: تحقيق العدالة في توزيع الدخل/ تقديم إعانات لأصحاب الدخل المحدودة والمنخفضة وتقديم إعانات مجانية

- أثر النفقات الغير مباشرة

(1) المضاعف (2) المعجل

الآلية التي يعمل بها المضاعف في نفس الآلية التي يعمل بها المعجل

- المضاعف هو الزيادة في الإنفاق الذي يترتب عنه الزيادة في الإنتاج بواسطة الاستهلاك
- المعجل هو الزيادة في الأنفاق الذي يترتب عنه الزيادة في الإنتاج بواسطة الاستثمار

الآلية: زيادة الإنفاق تؤدي الى زيادة الدخل و بالتالي زيادة الإنتاج (مع وجود جهاز انتاجي مرن) لتحقيق النمو الاقتصادي

الإيرادات العامة وتقسيماتها:

تعريفها: هي نقدي تتحصل عليه الدولة من أجل تغطية نفقاتها وبالتالي من أجل تحقيق منفعة عامة وتنقسم الإيرادات العامة استناداً إلى عدة معايير :

أ. من حيث دوريتها (تكرارها) :

- إيرادات عادية: هي الأموال التي تتحصل عليها الدولة كل سنة بانتظام أي لها وجود دائم ومستمر في الميزانية العامة مثل: الضرائب والرسوم و أملاك الدولة
- إيرادات غير عادية : هي الأموال التي لا تتحصل عليها الدولة كل سنة بانتظام وإنما تلجأ إليها في حالات استثنائية (عدم كفاية الإيرادات العامة) حيث لا نلاحظ وجود مستمر لهذه الإيرادات في الميزانية العامة مثل القروض العامة

ب. من حيث الاختيار:

- إيرادات إجبارية: هي الإيرادات التي يدفعها الأفراد والمكلفين بصفة إجبارية للدولة حيث تملك الدولة كل الحق والسيادة في إجبار المكلفين على دفع هذه الأموال و ان امتنعوا فإن هذا الأمر سيؤدي بهم إلى عقوبات الضرائب - الرسوم - أملاك الدولة - القروض.
- إيرادات اختيارية: وهي عندما يكون المكلف اختياري في تقديم هذه الأموال للدولة أو امتناعه عن تقديمها مثل القروض الاختيارية .

- إيرادات أملاك الدولة (الدومين)

هي كل الممتلكات التي تملكها الدولة و تتحصل بواسطتها على أموال
-يمكن تقسيم الدومين إلى قسمين هما :

أ. **الدومين العام:** هي كل الممتلكات التي تملكها الدولة والمخصصة للنفع العام حيث لا يمكن للأفراد امتلاك هذا النوع من الدومين وهذا الدومين يخضع للقانون العام ومن أمثلته الطرقات -السكك الحديدية -الحدائق - مسار جويالخ

ب. **الدومين الخاص:** هي الممتلكات التي تملكها الدولة والمخصصة للنفع الخاص وتخضع للقانون الخاص حيث يحق للأفراد امتلاك هذه الممتلكات بمقابل (دفع مبالغ نقدية) وهذه الممتلكات تكون مخصصة ومن أمثلتها الأراضي - أشجار الغابات... الخ وينقسم الدومين الخاص إلى ثلاثة أنواع:

01- **الدومين العقاري والزراعي:** وهي كل العقارات و الأراضي التي تمتلكها الدولة والمخصصة للانتفاع الخاص حيث يحق للدولة ببيعها أو إيجارها للأفراد ومن أمثلتها العمارات - المحلات التجارية - الأراضي الصالحة والغير صالحة للزراعة - المناجم - المحاجر

02- **الدومين الصناعي والتجاري:** هو المشروعات الصناعية والتجارية التي تمتلكها الدولة وتتحصل بواسطتها على أموال أي عندما تبيع منتجات هذه المشروعات فسوف تحقق أرباح والأرباح هي إيرادات الدومين الصناعي والتجاري

تعريف الثمن العام: هو السعر الذي تضعه الدولة لمشروعاتها الصناعية والتجارية عند بيعها وعلى أساسه يتحدد الربح

03- **الدومين المالي:** ويعتبر أحداث أنواع الدومين الخاص ويكون في حالة قيام الدولة بشراء السندات والأسهم والفائدة التي تتحصل عليه هو ما يعبر عن إيرادات الدومين المالي

الرسوم و القروض العامة

- الرسوم

تعريفه: هو مبلغ نقدي إجباري يدفعه الفرد للدولة مقابل نفع خاص بالإضافة إلى أنه يحقق نفع عام من خلال هذا التعريف يمكن استنتاج الخصائص

01- مبلغ نقدي: يدفع الرسم بشكل نقدي لا العيني وذلك لمكانة النقود في وقتنا الحالي

02- إجباري: يدفع الرسم بصفة إجبارية لا اختيارية أي إجباري على كل من أراد الاستفادة من الخدمة الخاصة دفع الرسم المخصص لهذه الخدمة

03- يحقق نفع خاص: أي أن الغرض من دفع الرسم لتحقيق منفعة أو خدمة خاصة للشخص الذي يدفع الرسم

04- مقابل نفع عام: باعتبار أن الرسم من أنواع الإيرادات العامة لذلك فإن المبلغ المتحصل عليها من الرسوم (إيرادات عامة) هي مخصصة للنفع العام

طرق دفع الرسم

تدفع الرسوم بالطرق التالية:

01- عن طريق الطوابع: تعبر هذه الطريقة أكثر الطرق انتشارا حيث يقوم الشخص

بشراء الطابع المتعلق بالخدمة ويلصقه على الوثيقة المتعلقة بكل خدمة

02- عن طريق الدفع الفوري: حيث يقوم الشخص بالتوجيه إلى المؤسسة التي تقدم

الخدمة ويدفع إليها الرسم ويتحصل على الوصل يبين أنه دفع الرسم

03- عن طريق الدوائر الحكومية: يلجأ الشخص إلى هذه الدوائر الحكومية يقوم بدفع

الرسم ويوجد في هذه المؤسسات جداول يكتب فيها كل المعلومات المتعلقة بهذا

الشخص أنه دفع الرسم

الفرق بين الضريبة والرسم:

أوجه التشابه: نقدي - إجباري - منفعة عامة - إيراد عام والعادية

أوجه الاختلاف: الضريبة تدفع بصفة نهائية بينما الرسم يمكن استرجاعه

الفرق بين الرسم والتمن العام:

أوجه التشابه: نقدي - إجبارية - منفعة خاصة

أوجه الاختلاف:

الرسم : ثابت - إيراد عام - نفع عام - وفق قانون

الشن العام : غير ثابت - ليس من الإيرادات - لا يحقق نفع عام - وضعية المشروعات في السوق

الفرق بين الرسم و الأتاوة:

أوجه التشابه: نقدي - إجباري - منفعة عامة
أوجه الاختلاف:

الرسم : يتكرر - يطلب من الشخص

الأتاوة : يدفع مرة واحدة - بدون طلب الخدمة

الفرق بين الرسم والغرامة:

أوجه التشابه: نقدي - إجباري - إيراد - منفعة عامة
أوجه الاختلاف:

الرسم : عند طلب الخدمة - النفع الخاص - لا يكون مكره

الغرامة : عند المخالفة - لا تحقق النفع (تعتبر عقوبة) - يكون مكره

- القروض العامة

تعريف: هو مبلغ نقدي تتحصل عليه الدولة من عدة جهات مع التعهد برد قيمة القرض زائد فائدة عند تاريخ الاستحقاق

قد تكون الجهات التي تقرض الدولة : الأفراد- المؤسسات المحلية أو الدولية - البنوك المحلية أو الدولية - البنوك المركزية - هيئات دولية... الخ وتتقسم القروض استنادا لعدة معايير منها:

أ. من حيث المصدر: ويقصد بهذا التقسيم الجهة التي تقوم بإقراض الدولة

01- القروض الداخلية: وهي كل القروض التي تتحصل عليها الدولة من جهات داخل إقليمها ولا يشترط أن تكون هذه الجهات من نفس جنسية الدولة. كما أن هذا النوع من القروض لا يتسبب في أي مشاكل بالنسبة للدولة لأنه لا يؤدي إلى زيادة الكتلة النقدية و كذا لك لأن هذه الجهات تقرض الدولة دائما خاضعة له.

02- القروض الخارجية: وهي القروض التي تتحصل عليها الدولة من جهات خارج إقليمها بما في ذلك الجهات التي تحمل نفس جنسية الدولة وقد تتسبب هذه القروض في عدة مشاكل منها:

*التبعية من خارج عدة مجالات حيث تقوم الجهات المقرضة للدولة بالتدخل في سياساتها الداخلية حسب الشيء الذي يناسبها كما أن أغلب هذه القروض تكون مشروطة من ناحية الجهة التي تستغل فيها

*التسبب في أحداث التضخم خاصة إذا كانت هذه القروض لا تؤدي إلى زيادة الإنتاج لأن هذه القروض الخارجية تتحصل عليها الدولة بالعملة الصعبة ثم يقوم البنك المركزي بالإصدار النقدي بما يعادل هذه القروض لكي تستغل محليا فإذا كانت هذه القروض موجهة نحو نفقات حقيقية (هي التي تساهم في زيادة الإنتاج) فإن هذا الزيادة في الكتلة النقدية لا تؤدي إلى إحداث تضخم وذلك لوجود ما يوازها من إنتاج إما إذا كانت هذه القروض موجهة نحو نفقات تحويلية (هي التي لا تعود بمقابل أي لا تؤدي إلى زيادة الإنتاج) فإنها قد تؤدي إلى إحداث التضخم لأن الزيادة في الكتلة النقدية لا تجد ما يوازها من الإنتاج

ب. من حيث حرية الاكتاب:

هل المصدر الذي يقرض الدولة هو مخير أو مجبر في تقديم هذا القرض

01- القروض الاختيارية: للمقرض كل الحق في أن يقرض الدولة أو تمتنع عن إقراضها لأن الأصل في القروض أنها اختيارية

02- القروض الإجبارية: في كثير من الأحوال قد تجبر الدولة بعض الجهات على تقديم قروض إليها لكن تكون القروض إجبارية إلا إذا كانت قروض داخلية أما القرض الخارجية فيستحيل على الدولة أن تجبر الجهات الخارجية البعيدة عن سيطرتها على تقديم قروض إليها

ج. من حيث مدتها: تنقسم من حيث مدتها إلى :

- 01- **القروض المؤبدة:** وهي القروض التي لا يحدد تاريخ استحقاق لها كأن تقترض الدولة من جهة معينة بدون أن تحدد تاريخ إرجاع القرض
- 02- **القروض المؤقتة:** وهي القروض التي يحدد تاريخ استحقاق لها وتنقسم إلى قروض (طويلة الأجل - متوسطة الأجل - قصيرة الأجل)

الضرائب و انواعها

- الضرائب

تعريف: مبلغ نقدي إجباري تفرضه الدولة على الأفراد بصفة نهائية بدون مقابل من أجل تحقيق منفعة عامة

استنادا من هذا التعريف يمكن استنتاج خصائص الضريبة:

- 01- **مبلغ نقدي:** في وقتنا الحالي يجب أن تدفع الضريبة بشكلها النقدي لا العيني وذلك لأن المعاملات في وقتنا هذا يتم تسويتها بالنقد
- 02- **بصفة إجبارية:** الأفراد والمؤسسات مجبرون لا مخيرون بدفع الضريبة وسوف نفسر ذلك عندما نتطرق للأساس القانوني للضريبة
- 03- **بصفة نهائية :** أي عند دفع الضريبة لا يمكن لأي حالة من الأحوال أن تسترجع قيمة الضريبة كليا أو جزئيا وهذا ما يميز الضريبة عن القرض حيث القرض لا يدفع بصفة نهائية بل يسترجع بقيمة الأصلية زائد فائدة
- 04- **بدون مقابل:** أي عندما يقوم الشخص بدفع الضريبة فإنه لا يتحصل على أي مقابل خاص به وهذا ما يميز الضريبة عن الرسم لأن الرسم يدفع لأجل الاستفادة على مقابل أو خدمة خاصة
- 05- **تحقيق منفعة عامة:** مثلها مثل أي نوع من أنواع الإيرادات العامة فإن تحصيلها يكون لغرض تغطية النفقات وبالتالي تحقيق منفعة عامة

أهداف الضريبة

بواسطة الضريبة يستطيع المشرع أن يحقق عدة أغراض منها:

01- الغرض التمويلي: إن أسمى غرض للضريبة هو تزويد خزينة الدولة بالأموال لأن

الضريبة تتمتع بالمرونة و بالغزارة في حصيلتها

02- الغرض السياسي:

يستطيع المشرع الضريبي أن يحقق أهداف سياسية بواسطة الضرائب منها
التعاملات التجارية بين الدول بحيث تقوم الدولة بتخفيض معدلات الرسوم
الجمركية على الدول التي تربطها علاقات جيدة كما تقوم الدولة بفرض معدلات
مرتفعة للرسوم الجمركية مع الدول لا تحبب التعامل معها كما قد يتسابق
المرشحون للرئاسة الدولة باستعمال معدلات ضريبية تناسب كل الجهات

03- الغرض الاقتصادي:

من أهم الأغراض حيث تستطيع الدولة أن تتخلص من عدة أغراض اقتصادية
بواسطة الضريبة مثل التضخم

04- الغرض الاجتماعي:

يتحقق هذا الغرض استنادا إلى

فمثلا إذا شاهدت الدولة أن الاستثمار في قطاع النقل قليل فتشجع المستثمرين على
النشاط في هذا القطاع وذلك بتحفيظهم بمعدلات ضريبة منخفضة أو بإعفاء ضريبية كما
قد تشجع الدولة التنمية من منطقة على حساب منطقة أخرى. تقوم الدولة على كل من
أراد أن يستثمر في منطقة نائية بتخفيض معدلات الضرائب فقد يعتبر هذا القرار تحفيز
للمستثمرين في هذه المنطقة وبالتالي تتحقق التنمية فيه.

كما قد تنظم الدولة عدد السكان الذي يناسبها بواسطة الضرائب فإذا كان وإذا كان عدد
سكانها قليل فتشجع الولادات بواسطة الضرائب فمثلا كل أسرة لديها أكثر من 4 أفراد
فتتخفف الضرائب على رب هذه الأسرة والعكس إذا كانت تعاني من نسبة كبيرة في عدد
السكان .

كما قد تحقق الدولة عدالة في توزيع الدخل بواسطة الضرائب أي تخفض الفوارق الموجودة بين الدخل المرتفعة والدخل المنخفضة وذلك بواسطة الضرائب التصاعدية تقوم الدولة بفرض ضرائب مرتفعة على السلع المضرة مثل الخمر والسجائر

قواعد الضريبة :

عندما يقوم المشرع بفرض الضريبة يجب أن يراعي تطبيق 4 أمور (قواعد) بحيث هذه الأمور تعود بالنفع له وللمكلف

أ. **قاعدة العدل والمساواة:** يسعى المشرع الضريبي إلى تحقيق العدل والمساواة بين جميع المكلفين وذلك باستعمال نظام الضريبة التصاعدية (علاقة طردية بين معدل الضريبة والمادة الخاضعة لها) وأكثر من ذلك يقوم المشرع بتحقيق عدالة بين الدخل المتساوية وذلك بمراعاة الأحوال الشخصية للمكلفين فمثلا إذا كان لدينا دخلين متساويين لكن يختلفان في المصدر أحدهما متحصل عليه من العمل ولآخر من رأس المال فهنا تقوم الدولة بفرض ضريبة مرتفعة على الدخل المتحصل عليه من رأس المال مقارنة بالدخل المتحصل عليه من العمل وذلك لعدة اعتبارات منها: أن الشخص الذي يقوم بالعمل معرض للمرض والوفاة وي بذل جهد جسدي بينما الذي يملك رأس المال لا يقوم بأي جهد عضلي

ب. **قاعدة اليقين:** أي يجب على المكلف مراعاة بكل الأمور التي تخص الضريبة مثل المادة الخاضعة للضريبة ، معدل الضريبة المفروض على كل نوع من أنواع الضريبة وقت دفع الضريبة.... إلخ وتبين هذه الأمور للمكلف حتى لا يكون لديه أي حجج في امتناعه عن دفع الضريبة إذن إذا امتنع هذا المكلف عن سداد دفع الضريبة فسوف يتعرض إلى عقوبات.

أي إذا كان المكلف على يقين بهذه الأمور فإن المشروع الضريبي يضمن إلى حد كبير الأموال المتحصل ليه من الضرائب

ج. **قاعدة الملائمة:** أي الملائمة في توقيت دفع الضريبة أي يجيب على المشرع الضريبي أن يختار الوقت المناسب لتحصيل الضريبة فمثلا إذا كان المكلف يتحصل

على أجر شهري ففي بداية كل شهر يجبره المشرع بدفع الضريبة أو إذا المكلف عبارة عن فلاح فيفرض المشرع ضريبة عليه عند الحصاد أو إذا كان المكلف صاحب مؤسسة صناعية فيفرض عليه المشرع ضريبة عند نهاية السنة المالية أي عند يحقق أرباح .

د. **الاقتصاد في النفقات:** أي يجب على المشرع أن يقتصد قدر الإمكان في نفقات تقسيم الضريبة حتى يستغل حصيلة الضريبة أحسن استغلال حيث ألا تقترب نفقات تحصيل الضريبة من حصيلة الضريبة مثلاً إذا أراد المشرع الضريبي التوجه إلى إحدى المؤسسات الصناعية في تحصيل ضريبة قدرها 5 آلاف ... فلا يجب أن يتعدى نفقات تحصيل هذا المبلغ

الأساس القانوني للضريبة

يقصد به ماهو الحق الذي يعطي لدولة الحق في إجبار الضريبة ويمكن تفسير هذا الإجبار من خلال نظريتين:

01- **نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي:** هذه النظرية تفسر إجبار الأفراد على دفع الضريبة من خلال وجهتين:

- مادام الأفراد يتحصلون على منفعة عامة توفرها لهم الدولة فمن الأولى أن يدفعون ضرائب .

- أن الأفراد يدفعون الضريبة جبرا لكي تستفيد طبقات وجهات محرومة لهذه الضريبة، أي ينشأ نوع من العقد الاجتماعي (الطبقة الغنية والطبقة المحرومة)

02- **نظرية التضامن الاجتماعي:** تفسر هذه النظرية إجبار الأفراد على دفع الضريبة من خلال مايلي:

أن الأفراد يسلمون بضرورة وجود الدولة كقوة لها كل الحق والسيادة في فرض الضريبة عليها أي يقولون مادام هذه الدولة دولتنا وتقوم بالتمثيل الدبلوماسي لنا فيتضمنون معها وسيلمون لهذا الإجبار في دفع الضريبة

سعر الضريبة

تعريف: هو العلاقة الموجودة بين حصيلة الضريبة والمادة الخاضعة للضريبة أي هو المعدل أو النسبة المئوية المفروضة على المادة الخاضعة للضريبة
إذا كان شخص يتحصل على دخل 2000 ونفتقرض عليه الدولة ضريبة قدرها 10 %
يكون المبلغ المستحق لضريبة هو 200 ون يمثل 2000 ون المادة الخاضعة ،
10 % سعر أو معدل الضريبة ، 200 حصيلة الضريبة
أنظمة سعر الضريبة :

توجد عدة أنظمة لسعر الضريبة وهذه الأنظمة تفسر لنا الطريقة التي على أساسها يتحدد لنا سعر الضريبة ونكتفي بدراسة نظامين هما:

أ. نظام الضريبة النسبية (التناسبية):

أي تؤخذ نسبة ثابتة أو سعر ثابت للضريبة يطبق على جميع الأوعية الضريبة المتشابهة
مثال إذا كان لدينا 03 دخول

$$100 \text{ ون} \text{ ————— } 10 \% = 10$$

$$500 \text{ ون} \text{ ————— } 10 \% = 50$$

$$50000 \text{ ون} \text{ ————— } 10 \% = 5000$$

هل نظام الضريبة النسبية يحقق عدالة بين المكلفين؟

تحقق عدالة حسابية ولا تحقق عدالة واقعية

المبلغ	100	500	50000
سعر الضريبة	10 %	10 %	10 %
حصيلة الضريبة	10	50	5000

من خلال هذا الجدول نلاحظ أن الضريبة النسبية تحقق عدالة بين المكلفين من الناحية الحسابية أي الشخص الذي دخله 100 يدفع 10 وحدات كضريبة والشخص الذي دخله

500 يدفع 50 وحدات كضريبة والشخص الذي دخله 50000 يدفع 5000 وحدات كضريبة

-نلاحظ كلما زاد الدخل كلما زادت تحصيل الضريبة نستنتج أن فمن الناحية الواقعية نلاحظ أن الشخص الذي دخله 10 و.ن يدفع ضريبة قدرها 10 يشعر بثقل الضريبة أكثر من الشخص الذي دخله 50000 و.ن

لهذا السبب ألغيا نظام الضريبة النسبية واستبدل بنظام الضريبة التصاعدية

ب. نظام الضريبة التصاعدية: في ظل هذا النظام يكون هناك علاقة طردية بين معدل الضريبة والمادة الخاضعة للضريبة

المبلغ	100	500	50000
سعر الضريبة	% 10	% 20	% 30
حصيلة الضريبة	10	100	15000

من خلال الجدول نلاحظ أنه كلما زاد الدخل يزيد معدل الضريبة والعكس صحيح وكذلك كلما زاد الدخل تزيد حصيلة الضريبة الشخص الذي تحصل على دخل 100 تفرض عليه سعر الضريبة قدرها 10 أي حصيلة الضريبة 10 و.ن أما الشخص الذي يتحصل على دخل قدره 50000 و.ن تفرض عليه ضريبة 30 % حصيلة الضريبة قدرها 1500 و.ن عند المقارنة بين حصيلة الضريبة التي يدفعها الشخص أن الشخص الذي دخله صغير يدفع ضريبة صغيرة والشخص الذي دخله كبير يدفع ضريبة كبيرة.

نلاحظ أن نظام الضريبة التصاعدية يحقق عدالة حسابية

هل يحقق عدالة من الناحية الواقعية باستعمال هذا النظام نلاحظ أن الشخص الذي دخله 50000 بدأ يشعر بثقل الضريبة (15000 و.ن) على العكس الضريبة التناسبية لم يكن يشعر بثقل الضريبة (5000) إذن بفضل الضريبة التصاعدية فإن كل المكلفون يشعرون بثقل وعبء الضريبة لهذا السبب نقول أن نظام الضريبة التصاعدية يحقق عدالة من الناحية الواقعية من جهة ومن جهة أخرى فإن هذا النظام يسعى إلى تخفيض الفوارق بين الدخول فمثلا نلاحظ أن الفرق بين الدخلين قبل وبعد الضريبة يختلف

$$500-100=4990$$

$$100-10=90$$

$$50000-1500=35000$$

أساليب التصاعد

أ. التصاعد بالطبقات: في هذا النوع من التصاعد يقوم المشرع الضريبي بتقسيم جميع دخول المكلفين إلى طبقات بحيث كلما انتقل من طبقة إلى أخرى زاد سعر الضريبة المفروضة على كل طبقة أي يكون لدينا التصاعد في الطبقات يواجهه التصاعد في معدل الضريبة

مثال:

الطبقة	سعر الضريبة
] 100 ، 0]	%1
] 200 ، 101]	%2
] 300 ، 201]	%3
] 400 ، 301]	%4

لكن هذا الأسلوب واجه عدة انتقادات لأن الدخلين الذين ينتمين لنفس الطبقة يفرض عليها نفس معدل الضريبة بحيث لا نجد أي أثر للتصاعد في هذه الحالة مثل إذا كان شخص دخله (101) والشخص الثاني دخله (200) نلاحظ فرق شاسع إلا أن المشرع الضريبي يفرض عليهم نفس معدل الضريبة كذلك من بين الانتقادات التي تواجه هذا الأسلوب أن الدخل الأول الذي ينتمي إلى آخر المجال والدخل الثاني من أول المجال الذي يليه فنلاحظ هنا عدم وجود أي عدالة في انتقال معدل الضريبة من مجال إلى مجال الذي يليه مثلاً إذا كان لدينا شخص دخله 100 والشخص الثاني دخله 101 هنا نلاحظ عدم وجود عدالة

ب. التصاعد بالشرائح: في هذا الأسلوب يقوم المشرع الضريبي بتقسيم دخل شخص واحد إلى عدة شرائح متساوية بحيث المشرع الضريبي هو الذي يحدد قيمة كل شريحة ومعدل ضريبة خاص بها وفي أغلب الأحيان تكون هذه المعدلات الضريبية المفروضة على الشرائح متساوية فكلما زاد عدد الشرائح أو كلما تصاعد عددها فسوف يزيد معدل الضريبة

المفروض على هذا الدخل مثال إذا كان لدينا شخصين دخلهما الأول 500 و.ن والثاني 800 و.ن فإذا أراد المشرع الضريبي أن يفرض الضريبة على هذين الدخلين بالاعتماد على أسلوب التصاعدي بالشرائح يكون ذلك كالآتي:/

01- يحدد المشروع الضريبي قيمة الشريحة مسبقا في هذا المثال قيمة الشريحة هو 100 و.ن

02- أن يفرض على كل شريحة معدل الضريبة قيمته 2 %

جدول (2): المبلغ 800 و.ن

الشريحة	معدل الضريبة
100	2 %
100	2 %
100	2 %
100	2 %
100	2 %
100	2 %
100	2 %
100	2 %
800 و.ن	16 %

جدول (1): المبلغ 500 و.ن

الشريحة	معدل الضريبة
100	2 %
100	2 %
100	2 %
100	2 %
100	2 %
500 و.ن	10 %

نلاحظ أن المعدل المفروض على الدخل الأول هو 10 % أما الدخل الثاني الذي قيمته 800 و.ن نلاحظ أن الشرائح المطبقة عليه أكثر من الشرائح المطبقة على الدخل ولهذا نلاحظ أن المعدل الضريبي المفروض عليه هو 16 % أما إذا كان لدينا شخص ثالث دخله 865 و.ن

الشريحة	معدل الضريبة
100	2 %
100	2 %
100	2 %
100	2 %
100	2 %
100	2 %
100	2 %
100	2 %
65	1.3 %
865 و.ن	17.3 %

نحسب معدل الضريبة للقيمة 65

100 و.ن _____ 2%

X _____ 65

$$X = \frac{65 \times 0.2}{100} = 1.3 \%$$

أما في وقتنا الحالي فيتم تخصيص جداول لكل الدخل والأجور ومعدلات ضريبة خاصة بكل دخل بحيث يكون الفرق بين دخليين متتاليين صغيرا جدا

الوعاء الضريبي

تعريف الوعاء الضريبي: هو المادة الخاضعة للضريبة أو الناشئة التي تعطي للدولة الحق في إجبار الضريبة ويكون هذا الوعاء إما على شكل مبلغ نقدي أو رأسمال أو ومثال على ذلك على التوالي الأجر الشهري الذي يتحصل عليه الموظف ، عقارات القيام بالاستهلاك

***نظام الضريبة على الأشخاص ونظام الضريبة على الأصول:** في القديم كان الحاكم يفرض ضريبة على الأشخاص (الرؤوس) بحيث يكون الوعاء الضريبي في هذه الحالة هو الإنسان في حد ذاته بغض النظر أن كان الإنسان يمتلك المال أو لا يمتلك فإذا كان لدينا أسرة تتكون 05 أشخاص إجباري على رب هذه الأسرة أن يدفع الضريبة عليه وعلى أسرته أما في وقتنا الحالي فلا يعتبر الإنسان في ح ذاته كوعاء للضريبة بل أصبح ينظر إلى الأموال التي يمتلكها هذا الإنسان (الضريبة على الأموال) فإذا كان لدينا إنسان لا يمتلك مال فلا نفرض عليه أي ضريبة

الضريبة الموحدة والضريبة المتعددة: إذا كان شخص يملك عدة أوعية ضريبية فمثلا لديه أجر شهري لديه عقارات يملك مؤسسة صناعية يملك محل تجاري فهنا عندما تريد الدولة أن تفرض عليه ضريبة فتخير بين أسلوبين **الأسلوب الأول (الضريبة الموحدة):** حيث تقوم بتجميع كل الأوعية الضريبية في وعاء واحد وتقرض عليه ضريبة موحدة

الأسلوب الثاني (الضريبة المتعددة): فتقوم بفرض ضريبة خاصة بكل وعاء من هذه الأوعية

تحديد الوعاء الضريبي: عندما يريد المشرع الضريبي أن يفرض ضريبة على المكلفين يجب أن يراعي الأحوال الشخصية لهم أي:

-**المركز الاجتماعي والعائلي للمكلف:** حيث يقوم المشرع الضريبي بإعفاء جزء من دخل المكلف من الضريبة لحجة أن هذا الجزء سوف يخصص لاستغلال السلع الضرورية

-**مصدر الدخل:** أي عندما يريد المشرع الضريبي أن يفرض ضريبة أن يراعي مصدر الدخل إذا كان هذا الدخل المتحصل عليه من رأس المال لأن صاحبه يتحصل عليه بدون مجهود ولا ينقص من دخله إذا بغرض المرض أو الكسل

-**قيمة الدخل (المركز المالي):** إذا كان لدينا دخلين من مصدر واحد هذا لا يفرض المشرع نفس الضريبة على هذين الدخلين وإنما يراعي نفس بعين الاعتبار قيمة كل دخل ويكون دخلا استنادا إلى نظام الضريبة التصاعدية

***المشرع الضريبي ثلاثة طرق يعتمد عليها عند تحديد الوعاء الضريبي:**

01- طريقة المظاهر الخارجية: في هذه الطريقة يعتمد المشرع على بعض المظاهر الخارجية حتى يجد قيمة أوعيتهم الضريبية فمثلا عدد النوافذ في المنازل تكون دليل على الوضعية المالية للشخص كذلك السيارات التي يملكها كل شخص

02 - طريقة التقدير الجزافي: بهذه الطريقة يعتمد المشرع على بعض المؤشرات التي على أساسها يتحدد قيمة الوعاء الضريبي مثلا عدد ساعات عمل الطبيب دلالة على قيمة دخله عدد مبيعات وحدة المؤسسة دلالة على قيمة أرباحها

03 - طريقة التقدير المباشر: تعتمد هذه الطريقة على تقدير الوعاء الضريبي بطريقة مباشرة ودون الاستناد على أي مظاهر أو معايير خارجية وتنقسم هذه الطريقة إلى:
أ/ **الإقرار (التصريح):** ويقصد بالإقرار أن يصبح المكلف أو غير المكلف بالتصريح بقيمة الوعاء الضريبي وينقسم إلى:

***إقرار المكلف:** أي المكلف هو الذي يحدد الوعاء الضريبي ثم يصرح بقيمته عند إدارة الضرائب كأن يقوم مدير مؤسسة صناعية بالإقرار بالحجم الكلي للأرباح لدى إدارة الضرائب

***إقرار الغير:** في هذه الحالة يقوم شخص آخر غير المكلف بالتصريح بالوعاء الضريبي الخاص بهذا المكلف كأن يقوم مدير مؤسسة صناعية بإبلاغ إدارة الضرائب بأجور العمال الذين يعملون بالمؤسسة

ب/ التقدير بواسطة إدارة الضرائب: تقوم إدارة الضرائب بالتوجه إلى مختلف المكلفين وتقدير أوعيتهم الضريبية بصفة مباشرة حيث يعطي القانون لهذه الغدارة كل الحق في مراقبة وتصفح مختلف الوثائق الخاصة بالمكلفين في كل مكان وزمان

الضرائب المباشرة والغير مباشرة

تعريف الضرائب المباشرة: هي التي تفرض على الدخل ورأس المال أي هي التي تفرض بمناسبة حصول الشخص على دخل أو امتلاكه رأس مال

تعريف الضرائب الغير مباشرة: هي التي تفرض على الإنفاق أو الاستهلاك والتداول أي هي التي تفرض بمناسبة استعمال وإنفاق الدخل أو تداول رأس المال

معايير التفرقة بينهما:

يمكن نبين التفرقة بين الضريبة المباشرة والغير مباشرة استنادا إلى عدة معايير:

01- المعايير القانونية (الإدارية): يعتمد هذه المعايير استنادا إلى الطريقة التي يقوم

بها المكلف بدفع الضريبة إلى إدارة الضرائب فإذا قام المكلف أو من ينوب عنه بالتوجه إلى إدارة الضريبة ودفع الضرائب المستحقة عليه وبالتالي تنشأ علاقة مباشرة بين المكلف والإدارة هنا نقول أن الضريبة هي مباشرة أما إذا قام المكلف بدفع الضريبة لكنه لم يتوجه إلى إدارة الضرائب فهنا نقول أنه نشأت علاقة غير مباشرة بين المكلف وإدارة الضرائب وبالتالي الضريبة هنا تكون غير مباشرة

02- المعيار الاقتصادي: يعتمد هذا المعيار استنادا إلى إمكانية نقل لعبء الضريبي

فإذا استطاع المكلف ونجح في نقل العبء الضريبي إلى شخص آخر فهنا نقول أن الضريبة هي ضريبة غير مباشرة أما إذا لم يستطيع المكلف نقل العبء أي هو الذي يتحمل العبء الضريبي هنا نقول أن الضريبة مباشرة

03- معيار الثبات والاستقرار: يعتمد هذا المعيار استنادا إلى مدى ثبات واستقرار المادة

الخاضعة للضريبة وإمكانية الدولة للتنبؤ بحصيلة الضريبة تتميز حصيلة الضريبة المباشرة بالثبات والاستقرار وتستطيع الدولة أن تثبت بحصيلتها لأنها تفرض على أشياء تتميز بالثبات والاستقرار في المدى القصير مثل (الدخل ورأس المال) بينما تتميز حصيلة الضريبة الغير مباشرة بأنها غير ثابتة وغير مستقرة ولا تستطيع الدولة أن تتنبأ بحصيلتها لأن تفرض على أشياء لا يتميز لا بالثبات ولا بالاستقرار لأنها تكون نتيجة لظروف وحالات فجائية وعرضية وهذه الحالات الفجائية أو العرضية تتمثل في الاستيراد والتصدير الحجم الكلي للاستهلاك أي أن الدولة لا

تستطيع أن تتنبأ بالاستيراد والتصدير للأسبوع القادم ومن لا تستطيع التنبؤ بالرسوم الجمركية للأسبوع القادم وإنما تستطيع الدولة التنبؤ بأجور الموظفين للشهر القادم لأن هذه الأجور معلومة مسبقاً لدى إدارة الضرائب.

مزايا وعيوب الضريبة المباشرة والغير مباشرة نتطرق إلى المزايا من خلال العناصر التالية:

01- **ثبات الحصيلة:** تتميز حصيلة الضرائب المباشر بالثبات والاستقرار لأنها تفرض على أشياء معلومة مسبقاً لدى إدارة الضرائب وتستطيع الدولة أن تتنبأ بحصيلتها بينما حصيلة الضرائب غير مباشرة لا تتميز بالثبات لأنها تفرض على أشياء لا تتميز بالثبات و لا بالاستقرار (الاستيراد والتصدير)

02- **مرونة الحصيلة:** يقصد بها إذا ما احتاجت الدولة إلى أموال إضافية من أين لها بهذه الأموال هل من الضرائب المباشرة م غ م تعتبر الضريبة المباشرة اقل مرونة من الضريبة غير مباشرة أي لا تستطيع الدولة أن تزيد من معدلات الضريبة المباشرة بكل يسر بسبب أن المكلفين يشعرون بثقلها وكذلك بوجود نقابات العمال يقومون بالاحتجاجات أما الضريبة غير مباشرة اقل مرونة من الضريبة مباشرة لأن المكلفين لا يشعرون بثقلها لأنها مدرجة في ثمن السلعة وكذلك لأن المنتجين لدفع أي زيادة في الضرائب غير مباشرة لأنهم سوف يقومون بتحميل هذه الزيادة إلى آخرين

03- **الاقتصاد في النفقات:** تعتبر الضريبة المباشرة أقل نفقات في التحصيل لأنها تفرض على أشياء معلومة لدى إدارة الضرائب بحيث هذه الإدارة لا تبذل أي مجهود للحصول على هذه الضرائب بينما الضرائب الغير مباشرة تعتبر أمثر نفقات التحصيل لأن إدارة الضرائب تحتاج إلى تنقلات وإلى عمال ذوي كفاءة مما قد يكلفها أموال

04- **الملائمة:** تعتبر الضريبة المباشرة أكثر ملائمة للمكلفين لأنها تراعي الأحوال الشخصية للمكلفين لأنها تطبق نظام الضرائب التصاعدية

بينما الضرائب الغير مباشرة تكون أقل ملائمة للمكلفين بها لأنها لا تراعي أحوالهم الشخصية أي

جميع الأفراد يتساوون في دفع الضريبة غير مباشرة

05- الوعي الضريبي: يقصد بالوعي الضريبي معرفة وتتبع كل الأمور المتعلقة

بالضريبة بحيث يعتبر المكلف بالضريبة المباشرة يمتلك أكثر وعي ضريبي لأنه

يشعر بثقل الضريبة وهذا الأمر يدفعه إلى معرفة كل الأمور المتعلقة بها (معدل

الضريبة وقت تحصيل الضريبة أين تذهب حصيلة الضريبة) أما المكلف بالضريبة

الغير مباشرة فنلاحظ أنه لا يملك أي وعي ضريبي لأنه لا يشعر بثقل الضريبة

06- العدالة: تحقق الضريبة المباشرة عدالة لأنها تراعي الأحوال الشخصية لهم وذلك

بتطبيق نظام الضريبة التصاعدية أما الضريبة غير مباشرة فلا تحقق عدالة بين

المكلفين لأنها لا تراعي الأحوال الشخصية لهم لأن المكلفون بها مجهولين

أنواع الضريبة المباشرة

أ. الضرائب على الدخل : يفرض هذا النوع من الضرائب بمناسبة حصول المكلف

على دخل ولا ينحصر الدخل في الأجر الشهري وإنما يتعدد ليشمل أرباح المؤسسة -

أرباح المحلات التجارية إلخ ويمكن تعريف الدخل بأنه مبلغ نقدي يأتي من

مصدر ثابت بصفة دورية ومنتظمة ويقسم الدخل من حيث مصدره إلى دخل متحصل

عليه من العمل مثل أجر الموظف وليس الموظف ربح التاجر ... إلخ دخل متحصل

عليه من رأس المال مثل إيجار عقار دخل متحصل عليه من العمل ورأس المال مثل

شخص يملك سيارة أجرة هو الذي يعمل فيها ، شخص يملك مؤسسة هو الذي يديرها

تنقسم الضرائب على الدخل إلى نوعين هما:

01- الضريبة النوعية على فروع الدخل: إذا كان شخص يملك عدة أوعية ضريبية

فتقوم الدولة بفرض ضريبة خاصة على كل وعاء

02- الضريبة العامة على فروع الدخل: يملك عدة أوعية ضريبية فتقوم الدولة بجمع

الأوعية في وعاء واحد وتفرض عليه ضريبة واحدة

ب. الضريبة على رأس المال:

رأس المال هو كل ما يمتلكه الشخص من عقارات وقيم منقولة حيث تقوم الدولة بفرض ضريبة على رأس المال بغض النظر إذا كان منتج لدخل أو غير منتج لدخل
أنواع الضرائب على رأس المال:

من حيث دورنها : ضرائب على رأس المال التي تدفع من الدخل: يدفع هذا النوع من الضرائب بصفة دورية وتتميز أسعاره بأنها منخفضة وذلك لضمان دوريتها واستمرارها وتدفع هذه الضريبة من الدخل رغم أن وعاءها رأس المال بحيث لا يشترط أن يكون رأس المال منتج لدخل فإذا لم يكن منتج وتدفع الضريبة من أي دخل يتحصل عليه المكلف المهم أن هذه الضريبة لا تدفع من رأس المال في حد ذاته
الضرائب العرضية على رأس المال: تدفع هذه الضرائب نتيجة لحالات عرضية وفجائية وتدفع مرة واحدة وتكون أسعارها مرتفعة وتنقسم إلى 03 أنواع هي:

01- الضرائب الاستثنائية على رأس المال: إذا وجهت الدولة ظروف استثنائية مثل الحروب الكوارث الطبيعية الضخمة فإنها تفرض هذا النوع من الضرائب على أصحاب رؤوس الأموال

02- الضريبة على زيادة القيمة: تفرض هذه الضريبة بمناسبة زيادة قيمة رأس المال لأي سبب من الأسباب فإذا كان شخص يملك قطعة أرض زادت قيمتها فهنا الدولة تفرض ضريبة على زيادة القيمة وليس على قطعة الأرض

03- الضريبة على الشركات: تقوم الدولة بفرض ضريبة على شركة المتوفى حيث تقوم بفرض ضريبة على مجموع التركة ثم على نصيب كل وارث ويعتبر هذا الأمر شكل من أشكال الازدواج الضريبي

أنواع الضريبة الغير مباشرة

أ. الضرائب على الاستهلاك (الإنفاق): تنقسم الضرائب على الاستهلاك إلى نوعين

*الضريبة النوعية على الاستهلاك: تفرض هذه الضريبة على مختلف السلع والخدمات كما تعتبر من الضرائب الغير مباشرة والذي يتحملها آخر مستهلك ويفرض المشرع هذه

الضريبة بهدف تحقيق الربح وكذلك بهدف تحقيق العدالة سميت هذه الضريبة بالضريبة النوعية لأنها تأخذ بعين الاعتبار نوعية السلع والخدمات وهذا ما يجعل المشرع الضريبي على علم ومعرفة تامة لجميع أنواع السلع والخدمات وتنقسم السلع والخدمات من حيث استهلاكها إلى قسمين أساسيين هما:

01- السلع الضرورية: تفرض على هذه السلع ضرائب منخفضة لأن استهلاكها يكون بشكل كبير من أصحاب الدخل المحدودة وكذلك يعتبر الطلب عليها غير مرن وحصيلتها تتميز بالغزارة والضرائب المفروضة على هذه السلع تحقق عدالة من وجهة نظر أن أصحاب الدخل المنخفضة والمرتفعة يشتركان في استهلاك هذه الضريبة وبالتالي يشتركان في دفع نفس الضريبة

02- السلع الكمالية: تفرض عليها ضرائب مرتفعة الطلب عليها مرن حصيلتها منخفضة وتحقيق عدالة لأن استهلاك هذا النوع من السلع يقتصر بشكل كبير على أصحاب الدخل المرتفعة فعندما يريد المشرع أن يفرض ضريبة على سلعة ما فليُنظر إذا كانت هاته السلعة ضرورية أو كمالية يجب أن يراعي النوعية في المجموعتين فالسلع الضرورية فليست ضرورية بنفس الأهمية وكذلك الكمالية . كيف يحصل المشرع هذا النوع من الضرائب؟ باعتبار أن هذه الضريبة تفرض على مختلف السلع والخدمات وبما أن السلع والخدمات تكون إما محلية الصنع أو أجنبية فهناك أسلوبين لتحصيل هذا النوع من الضريبة :

أ. الضريبة على الإنتاج: وتفرض على المنتجين المحليين الذين ينتجون مختلف السلع والخدمات ولا يهم في أي مرحلة من مراحل الإنتاج فرض هذه الضريبة المهم أن المنتج يدفعها وينقل عبئها إلى شخص آخر إلى أن يتحمل آخر مستهلك

ب. الضريبة الجمركية (الرسوم الجمركية): تفرض على المستوردين الذين قاموا بإدخال السلع والخدمات الأجنبية إلى السوق المحلية بحيث يقوم المستهلك بدفع الضريبة ثم ينقل عبئها إلى آخر إلى أن يتحملها آخر مستهلك

***الضريبة العامة على الاستهلاك:** تفرض هذه الضريبة على كل أنواع السلع دون أخذ بعين الاعتبار نوعيتها وتفرض بسعر ثابت

*الضريبة على التداول: تنقسم إل قسمين :

01- الضريبة على الدمغة: تفرض هذه الضريبة بمناسبة تداول الأموال بين الأشخاص

مثل تحرير الشيكات

02- : الضريبة على التسجيل (التوثيق): تفرض هذه الضريبة بمناسبة انتقال ملكية

رأس المال من شخص إلى آخر ويشرف على انتقالها الموثق بحيث يتقاضى هذا

الموثق عمولة وهذه العمولة تتكون من قسمين: الأرباح والتكاليف + الضريبة على

التسجيل .

الازدواج الضريبي و التهرب الضريبي

الازدواج الضريبي

تعريفه: فرض نفس الضريبة أو ضريبة متشابهة لها أكثر من مرة على نفس الشخص

وعلى نفس المال ونفس المدة

انطلاقا من هذا التعريف يمكن استخراج شروط الازدواج الضريبي بحيث لا يعتبر ازدواج

ضريبي إلا إذا تحققت هذه الشروط كلها :

01- وحدة الضريبة المفروضة: يجب أن تفرض نفس الضريبة أو ضريبة متشابهة لها

على المكلف أما إذا فرضت ضريبتين مختلفتين على نفس المكلف فلا يعتبر

ازدواج ضريبي إذا كان للمكلف دخلين مختلفين من نفس المصدر فيقوم المشرع

بفرض ضريبة على دخلين مختلفين من نفس المصدر فيقوم المشرع بفرض ضريبة

على الدخلين فهذا لا يعتبر ازدواج

02- وحدة الشخص المكلف: أي يجب أن تفرض أكثر من ضريبة على نفس الشخص

أما إذا فرضت نفس الضريبتين على شخصين مختلفين فإن هذا لا يعتبر ازدواج

ضريبي لعدم تحقق شرط وحدة الشخص المكلف

03- **وحدة المادة الخاضعة للضريبة:** يجب أن تفرض نفس الضريبة أكثر من مرة على نفس الشخص وعلى نفس المادة الخاضعة للضريبة إما إذا كان شخص يفرض وعائين ضربيين ويفرض المشرع ضربيتين على كل الوعائين فإن هذا لا يعتبر ازدواج ضريبي لعدم تحقق شرط وحدة المادة الخاضعة للضريبة

04- **وحدة المدة المفروضة فيها الضريبة:** يجب أن تفرض لنفس الضريبة أكثر من مرة على نفس الشخص وفي نفس الوعاء ونفس المدة وتحدد المدة حسب كل وعاء فإذا كان الوعاء شهري فالمدة تكون شهر أما إذا الوعاء ربع المؤسسة فالمدة تكون سنة فإذا قام المشرع بفرض ضريبة على الأجر الشهري لموظف ما في شهر أبريل الموظف وعلى نفس الأجر لكن في شهر ماي فإن هذا لا يعتبر ازدواج ضريبي لعدم تحقق شرط المدة المفروضة فيها الضريبة

أنواع الازدواج الضريبي

ينقسم إلى نوعين:

01- **الازدواج الضريبي الداخلي:** وهو الذي تتحقق شروطه داخل إقليم الدولة وينقسم إلى قسمين:

أ. **الازدواج الضريبي المقصود:** وهو الذي تتعمد الدولة إحداثه لعدة أسباب منها:

- تزويد الإيرادات العامة لأموال إضافية
- امتصاص الكتلة النقدية الزائدة إذا ما كانت الدولة تواجه التضخم

ب. **الازدواج الضريبي الغير مقصود:** وهو الذي لا تتعمد الدولة إحداثه وإنما ينتج بسبب كثرة الأنظمة الضريبية وعدم استقرارها وكذلك كثرة القوانين المتعلقة بالضريبة و تشابكها

02- **الازدواج الضريبي الدولي:** وهو الذي تتحقق شروطه بين دولتين أو أكثر ويعتبر مشكلة دولية إلى غاية وقتنا الحالي

معالجة الازدواج الضريبي

إذا كان الازدواج الضريبي داخلي فتقوم الدولة بتنظيم القوانين المتعلقة بالضريبة و كذلك العمل بنظام ضريبي صحيح ويتميز بالثبات والاستقرار أما الازدواج الضريبي الدولي فيمكن معالجته بعقد اتفاقات بيد الدول المعنية أو يؤخذ بعين الاعتبار قاعدة المعاملة بالمثل .

التهرب الضريبي والتجنب الضريبي :

تعريف التهرب الضريبي: هو الامتناع عن دفع الضريبة بطريقة غير مباشرة وهو يعتبر غش ومخالفة للقانون فمثلا يقوم المكلف بإخفاء الأرباح التي يحققها أو يعظم التكاليف أو يقوم بإدخال السلع عبر حدود خارج الرقابة الجمركية

تعريف التجنب الضريبي: هو الامتناع عن دفع الضريبة بطريقة مشروعة ولا يعتبر مخالفة للقانون فمثلا يكون المكلف على علم إذا قام بشراء أو استهلاك سلعة ما فإن الدولة تفرض عليه ضريبة أو إذا اختار المكلف بين نشاطين أحدهما تفرض عليه ضريبة مرتفعة والآخر ضريبة منخفضة فيختار المكلف المشروع التي تفرض عليه ضريبة منخفضة وبالتالي يتجنب دفع الضريبة المرتفعة على المشروع الثاني

أسباب التهرب الضريبي

أ. أسباب متعلقة بالمكلف:

- الضعف الخلفي للمكلف بحيث لا يرضى باقتطاع جزء من دخله ليستفيد منه باقي الطبقات المحرومة أي ينظر إلى الضريبة أنها تضحية من دخله
- نقص الوعي الضريبي للمكلف
- نقص المستوى المالي للمكلفين

ب. أسباب متعلقة بالنظام الضريبي:

- ثقل الضرائب المفروضة لأن كثرة الضريبة تقتل الضريبة
- تعدد وعدم استقرار الأنظمة الضريبة

- عدم فرض عقوبات صارمة على المكلفين من دفع الضريبة

ج. أسباب متعلقة بالإدارة الضريبية:

- كثرة المكلفين تجعل إدارة الضريبة تبذل مجهود كبير في دراسة الملفات المتعلقة بهم
- ضعف مستوى عمال إدارة الضرائب
- انخفاض أجور موظفي إدارة الضرائب
- كثرة الرشوة

د. أسباب اقتصادية:

فإذا الاقتصاد يعاني من مشكلة الكساد فتلاحظ أن المكلفين يتهربون من دفع الضريبة بشكل كبير للاحتفاظ بدخولهم

مكافحة التهرب الضريبي

لمحاربة التهرب الضريبي يجب على الدولة أن تنتظر لأسبابه لتخلص من كل سبب:

- تقوم الدولة ببرامج تلفزيونية وإعلامية متعلقة بضرورة دفع الضريبة وهذا الأمر سوف يكسب العديد من المكلفين وعيا ضريبيا وبالتالي يمتنعون عن التهرب الضريبي
- عدم إثقال المكلفين بالضريبة
- تنظيم كل القوانين والتشريعات المتعلقة بالضريبة ويجب أن تكون مستقرة قدر الإمكان
- فرض عقوبات صارمة على المتهربين بدفع الضريبة : غرامات مالية كبيرة السجن عقوبات معنوية..... إلخ
- رفع مستوى عمال إدارة الضرائب
- رفع أجور عمال إدارة الضرائب

- الرقابة الإدارية الدقيقة على عمال إدارة الضرائب لتجنب أي رشوة أو نوع من أنواع الفساد الإداري
- محاربة المشكلات الاقتصادية التي تؤدي إلى التهرب الضريبي مثل ظاهرة الكساد

الميزانية العامة : الأهمية و المبادئ

تعريفها: هي ذالك التقدير والتنبؤ للإيرادات والنفقات العامة لفترة زمنية معينة عادة ما تكون سنة وتخضع الميزانية العامة لإجازة السلطة التنفيذية حتى تصبح قابلة للتنفيذ وتوجد سلطتين مخول لهما قانونيا تحضير الميزانية وتنفيذها والمصادقة عليها:

- السلطة التنفيذية (وزارة المالية): هي التي تقوم بمهام إعداد وتحضير الميزانية العامة وكذلك تنفيذ الميزانية العامة
- السلطة التشريعية (البرلمان أو المجلس الشعبي الوطني): هو الذي يقوم المصادقة على الميزانية العامة

خصائص الميزانية العامة :

أولاً: الميزانية العامة وثيقة رسمية تشريعية

تتشكل الموازنة العامة للدولة من جداول ملحقة بقانون المالية السنوي والتي تتعلق بأرقام النفقات والإيرادات المراد تنفيذها خلال السنة، وعليه تعتبر الموازنة جزء لا يتجزأ من قانون المالية فتشكل وثيقة تشريعية تقوم الحكومة بإعدادها ثم عرضها على الهيئة التشريعية لمناقشتها والمصادقة عليها. وينتج عن إضفاء الطابع التشريعي على الموازنة أنه لا يمكن مراجعتها أو تعديلها إلا بإتباع نفس الإجراءات التي وضعت بموجبها، أي تستوجب إعداد مشروع قانون لتعديلها وعرضه على البرلمان للمصادقة عليه.

ثانيا: الموازنة العامة تقدير (توقع مستقبلي)

تعتبر الموازنة سجلا يتضمن توقعات السلطة التنفيذية لما ستنفقه أو ستحصله من مبالغ خلال مدة زمنية محددة تقدر عادة بسنة واحدة، فهناك نفقات يسهل تقديرها بدقة على افتراض استمراريتها، كأن تكون في شكل التزامات على الدولة مثل رواتب الموظفين، كما أن هناك أنواع أخرى يصعب تقديرها ويرجع السبب في ذلك الى عوامل يصعب السيطرة عليها مثل النفقات الاستثمارية، أما تقديرات الإيرادات العامة بالرغم من أنها تتوقف على القوانين الضريبية غير أنها تتأثر بالنشاط الاقتصادي للفترة اللاحقة، وبالتالي تعكس الموازنة بما تحتوي من نفقات وإيرادات برنامج عمل الحكومة في الفترة المستقبلية على الصعيد السياسي والاقتصادي والاجتماعي.

ثالثا: الموازنة العامة ترخيص (إجازة، إقرار)

تتولى السلطة التنفيذية إعداد الموازنة إلا أن السلطة التشريعية تقوم بإجازتها لها قبل أن تقوم الحكومة بتنفيذها في الحدود التي صدرت بها إجازة هذه السلطة وبالصورة التي اعتمدتها به. والواقع أن تقديرات النفقات العامة هي وحدها التي تحتاج الى ترخيص من السلطة التشريعية دون تقديرات الإيرادات العامة بالمعنى الفني للتعبير. حيث أن ترخيص النفقات يمنح السلطة التنفيذية حقا في القيام بتنفيذها وهذا ما يتفق مع المفهوم الفني للرخصة، أما مسألة الإيرادات العامة فلا يمنح السلطة التنفيذية أي خيار في تحصيلها من عدمه، أي أنها واجبة التحصيل استنادا لنصوص القوانين التي تنظمها.

رابعا: الموازنة العامة سنوية

تحضر الموازنة العامة للدولة لمدة سنة واحدة في مختلف دول العالم، والسنوية تعني أن تصديق السلطة التشريعية على النفقات والإيرادات ينتهي مفعوله بانتهاء السنة، وكذلك الإذن بالجباية والإنفاق. ولقد تم ترسيم سنوية الموازنة بسبب تحضيرها ودراستها والتصويت عليها يتطلب مجهود كبير لا يمكن أن يتم لمدة أقل من سنة، ولا يمكن وضع موازنة عامة لفترة زمنية غير محدودة.

خامسا: الموازنة العامة خطة مالية شاملة

تمتاز الموازنة العامة للدولة بأنها خطة مالية تبين النشاط المالي للحكومة، وذلك من خلال ما تتضمنه من نفقات وإيرادات، بمعنى توضح الأهداف التي تسعى الحكومة إلى تحقيقها من خلال الموازنة، فتبين مقدار الإيرادات العامة التي تستطيع الحكومة الحصول عليها بوسائلها المختلفة وبيان مشروعيتها وكيفية توزيع الإيرادات على نفقات الدولة المختلفة بطريقة تضمن تحقيق ما تسعى إليه من الأهداف وبحسب أهميتها، سواء كان ذلك النشاط المالي في صورة استثمار أو في صورة إنفاق قصد إشباع الحاجات.

سادسا: الموازنة العامة أداة توجيه

لقد أصبحت الموازنة العامة أداة الدولة المعاصرة في تنظيم الحياة الاقتصادية و الاجتماعية، خاصة بعد تطور مفهوم الدولة وتوسع مجال نشاطها، مما أدى إلى مضاعفة احتياجاتها إلى مصادر جديدة وإضافية للدخل نتيجة زيادة نفقاتها هذا من جهة، ومضاعفة الآثار المختلفة تترتب على عمليتي تحصيل الإيرادات وصرف النفقات من جهة أخرى. وأهم ما يمكن أن تحدثه الموازنة العامة في هذا المجال ما يلي:

- مواجهة الأزمات الاقتصادية من خلال وقوف الحكومة في الاتجاه المعاكس للتيارات السائدة.
- تحقيق التطور والتوازن الاقتصادي العام، ويبدو ذلك جليا في قيام الدولة من خلال الموازنة العامة بتخصيص جزء من النفقات العامة لغرض انجاز بعض الاستثمارات في بعض فروع النشاط الاقتصادي لرفع معدلات الإنتاج الوطني.
- إعادة توزيع الدخل الوطني، وذلك عن طريق زيادة النفقات الاجتماعية الموجهة للفئات ذات الدخل المحدود، أو عن طريق تنظيم سياسة الأجور بما يقلل من التفاوت بين الفئات المختلفة للأجر، أو عن طريق توجيه الإعانات للفئات الأكثر حرمانا.
- رفع مستوى الكفاءة الإدارية للجهاز الحكومي، إذ أن عمليات إعداد و تنفيذ الموازنة العامة تتطلب إجراء اتصالات على مدار السنة بين مختلف الوحدات

الإدارية للتنسيق والتشاور والتنظيم والتقييم المتواصل بهدف زيادة مستويات الأداء للجهاز التنفيذي.

أهمية الميزانية العامة

للموازنة العامة أهمية كبيرة بالنسبة لأية دولة، ويظهر ذلك من خلال بنودها، والتي تسعى إلى تحقيق أهدافها على جميع المستويات السياسية، الاقتصادية والاجتماعية، فالموازنة تعتبر كواجهة تعكس النشاط الذي تمارسه الدولة ويمكن إظهار هذه الأهمية من حيث:

أولاً: الأهمية السياسية

لم تعد الموازنة العامة مجرد وثيقة محاسبية لنفقات الدولة، بل أصبحت لها أهمية سياسية كبيرة في الدول ذات الأنظمة النيابية الديمقراطية، حيث يشترط لتنفيذ بنود الموازنة العامة أن يعتمد مشروعها من طرف البرلمان، وهذا الاعتماد يعد بمثابة الموافقة من ممثلي الشعب على خطة عمل الحكومة، وعلى سياستها المالية والاقتصادية بصفة عامة والموازنة تكون المرآة العاكسة لها.

فحق البرلمان يمكنه من مناقشة برنامج الحكومة وانتقاد أعمالها لمنع أية مبالغة من الاعتمادات والتخصيصات، من خلال المطالبة بتعديل الموازنة أو إلغائها كلياً، حتى تضطر الحكومة لإتباع نهج سياسي معين تحقيقاً لبعض الأهداف السياسية والاجتماعية، ومن هنا تظهر أهمية الموازنة من الناحية السياسية من خلال تقييد السلطة التنفيذية بعد أخذ موافقة السلطة التشريعية على مسائل الجباية والإنفاق.

ثانياً: الأهمية الاقتصادية

تظهر الأهمية الاقتصادية من خلال الدور الذي تؤديه الحكومة في التأثير على الحياة الاقتصادية، ففي الدول المتقدمة أصبحت الموازنة العامة وسيلة لتحقيق العمالة الكاملة، وتفعيل القوى الاقتصادية العاطلة والمساهمة في زيادة الدخل الوطني ورفع مستويات المعيشة، لذا أصبح من الأهداف الرئيسية للموازنة العامة هو السعي لتحقيق

الاستقرار الاقتصادي ولو استلزم الأمر الخروج على مبدأ التوازن، ففي التضخم تسعى الحكومة إلى تكوين فائض في الموازنة عن طريق تقليل النفقات وزيادة الضرائب لامتصاص القوة الشرائية، وبالتالي يمكن الحد من موجات التضخم، أما في فترات الكساد تسعى الحكومة إلى زيادة الانفاق الحكومي لزيادة الطلب الكلي، وبالتالي تظهر لنا مدى أهمية الموازنة العامة بالنسبة للدولة من خلال بنود الموازنة، والتأثير فيها يمكن الوصول إلى تحقيق الأهداف الاقتصادية.

ثالثاً: الأهمية المالية

تكمن الأهمية المالية للموازنة في كونها تفصح عن حقيقة الوضع المالي للدولة، فتوازن الموازنة يشير إلى سلامة ذلك الوضع إذا كان حقيقياً، كما يشير الفائض إلى الرخاء الاقتصادي على غرار حالة العجز إذ لم يكن مقصوداً. كما أن الموازنة العامة توضح ماهية الاعتمادات المالية وأوجه إنفاقها، وماهية الإيرادات ومصادر الحصول عليها.

رابعاً: الأهمية الاجتماعية

تستخدم الموازنة العامة كأداة لتحقيق أغراض اجتماعية، فهي تعمل على تحقيق التوازن الاجتماعي والقضاء على التفاوت بين دخول الأفراد، مع ضمان وصول بعض الخدمات العامة دون مقابل للفئة عديمة الدخل أو ذات الدخل المحدود، معتمدة في ذلك على فرض ضرائب تصاعدية مباشرة على ذوي الدخل المرتفعة، ثم توجيه حصيلتها لتمويل بعض أوجه الانفاق الذي تستفيد منه الطبقات الاجتماعية الضعيفة بغية تحقيق العدالة الاجتماعية. فإذا كانت الأساليب التوزيعية للمنح والإعانات تأخذ اتجاهها عكسياً للآثار التوزيعية للضرائب كما هو معروف في التحليل الاقتصادي، فإن اختلاف عبئ الضرائب من فئة إلى أخرى يؤدي إلى تغيير شكل الدخل بعد الضرائب عن قبلها.

أما النفقات العامة فبعضها ليست لها آثار توزيعية واضحة مثل نفقات خدمات الإدارة، الدفاع، ... الخ، والبعض الآخر قد تكون له آثار توزيعية على الدخل الحقيقي

مثل النفقات العامة على الخدمات التعليمية والصحية وذلك عندما تختلف منافعها لدى بعض الأفراد عنها لدى البعض الآخر.

رابعاً: الأهمية المحاسبية:

تمر الموازنة بعدة مراحل من أهمها مرحلة الأعداد والتنفيذ مع الاعتماد في ذلك على النظم والأساليب المحاسبية ، وتبدو أهمية الموازنة من الناحية المحاسبية واضحة فيما يتعلق بتحديد أنواع حسابات الإيرادات والنفقات التي ينبغي على المصالح الحكومية مسكها لتنظيم معاملاتها المالية، إذ يمسك لكل نوع من الإيرادات والنفقات حساباً خاصاً وفقاً لطريقة ومدة اعتماد الموازنة، كما يمكن عن طريق النظام المحاسبي استخراج الحساب الختامي للموازنة العامة، والذي يتضمن الإيرادات والنفقات الفعلية التي حصلت أو صرفت خلال السنة المالية، وحتى تؤدي الموازنة دورها وتحقيق الأهداف المطلوبة يجب رفع مستوى المهارة مع تحسين الأنظمة الإدارية والمحاسبية.

مبادئ الموازنة العامة

أقرت المالية العامة التقليدية جملة من القواعد التي تنظم و تحكم الموازنة العامة، وعملية تقديمها إلى السلطة التشريعية لاعتمادها، والهدف من تطبيق هذه القواعد تسهيل معرفة المركز المالي للدولة من خلال فحص الموازنة وممارسة الرقابة عليها. إن تطور مالية الدولة العامة الناشئ من تطور وظائف الدولة ومسألة تدخلها المتزايد في الاقتصاد القومي قد فرض مسaire هذا التطور، مما فرض إعادة النظر في مدى إمكانية تطبيق قواعد إعداد الموازنة خاصة بعد تزايد الاستثناءات الواردة عليها.

مبدأ سنوية الموازنة Le Principe de l'annualité Budgétaire

يقصد بهذا المبدأ أن يتم تقدير نفقات وإيرادات الدولة بصفة دورية منتظمة - دورية - ولمدة سنة واحدة، أي أن الموازنات العامة المتعاقبة مستقلة الواحدة عن الأخرى، حيث تجدد سنوياً تراخيص النفقات والإيرادات العامة، وبعبارة أخرى يجب أن تقرر الموازنة العامة باعتماد سنوي من السلطة التشريعية، ويترتب على تطبيق هذا المبدأ النتائج التالية:

- أن يكون الترخيص بتحصيل الموارد وصرف النفقات عن سنة واحدة؛
- أن يتجدد هذا الترخيص كل سنة؛
- أن تتوقف مبدئياً عمليات تحصيل الموارد في اليوم الأخير من السنة الى أن يتجدد الترخيص؛
- أن تلغى الاعتمادات غير المستعملة في اليوم الأخير من السنة (باستثناء نفقات التجهيز)؛

ويرجع سبب تحديد هذه المدة بسنة للاعتبارات الآتية:

الاعتبارات السياسية: تتمثل في أن السلطة التنفيذية تخضع لرقابة منتظمة ومتكررة من قبل السلطة التشريعية، بهدف تمكين هذه الأخيرة من متابعة نشاط السلطة التنفيذي، حيث إذا قلت المدة عن سنة تصبح فعالية الرقابة شديدة ومرهقة، في حين إذا زادت عن سنة تصبح نوعاً ضعيفة.

الاعتبارات المالية: تتمثل في أن فترة السنة هي الفترة التي تتماشى مع أغلب الأنشطة الاقتصادية، كما أنها تضمن دقة تقديرات إيرادات ونفقاتها بصفة خاصة على أساس السنة المالية المنتهية، وذلك لصعوبة تقدير هذه الإيرادات و النفقات في فترة أطول، وما قد يقترن بها من أخطاء.

لكن يثير مبدأ السنوية مشكلتين:

أولاً: مشكلة بداية السنة

إن الأخذ بمبدأ سنوية الموازنة لا يعني أن تتوافق السنة الميلادية مع السنة المالية، وإنما يعني أن تكون مدة الموازنة اثنتي عشر شهراً، لذلك يجب التمييز بين السنة المالية والسنة الميلادية، كما أن التطابق بينهما تعمل به غالبية الدول وذلك بجعل بداية السنة المالية في أول جانفي ونهايتها في اليوم الأخير من ديسمبر كالجزائر، في حين يختلف تاريخ بداية السنة المالية من دولة لأخرى، ففي إنجلترا، وأستراليا، والسويد تبدأ في أول أفريل وتنتهي في اليوم الأخير من شهر مارس، أما في الولايات المتحدة الأمريكية ومصر

تبدأ في أول جويلية وتنتهي في اليوم الأخير من جوان، وهناك من يعتمد السنة الهجرية كالسعودية.

عند تحديد بداية السنة المالية للموازنة يجب أن تراعي النظم الإدارية، والتشريعية والاقتصادية لكل دولة هذا من جهة، وأن لا تطول الفترة بين تحضير الموازنة وبدء تنفيذها حتى لا تغير الظروف تغيرا من شأنه عدم تحقق توقعات الموازنة من جهة أخرى، والجدير بالذكر أن هذا الاختلاف حول تاريخ بداية السنة المالية لا يمس مدة الموازنة التي تبقى محددة باثنتي عشر شهرا.

ثانيا: مشكلة نهاية السنة

تشير نهاية السنة المالية مشكلات دقيقة من الناحية الفنية أكثر تعقيدا من موضوع تحديد بداية السنة المالية، فالموازنة توضع لمدة مستقبلية من الزمن، هي السنة، ولا بد في نهاية السنة من إغلاق حساباتها لمعرفة المبالغ التي أنفقت فعلا والإيرادات التي تم تحصيلها فعلا، وتتبع بعض الدول طريقة حساب التسيير السنوي فتنتهي السنة المالية في آخر يوم منها، وتفضل دول أخرى إتباع طريقة حساب التسوية فتنتهي السنة المالية بعد مرور فترة على نهايتها.

1. طريقة حساب التسيير السنوي **Système de la gestion annuelle**:

هناك عدة مصطلحات تطلق على هذه الطريقة منها حساب القطع، حساب الخزنة، الحساب النقدي، والذي يقصد به إقفال حساب السنة المالية في آخر يوم منها، بحيث تسجل جميع الإيرادات التي تم تحصيلها والنفقات التي تم صرفها فعلا خلال السنة المالية في حسابها بغض النظر عن الموازنة التي أقرتها ورخصت بها، أي الإيرادات المقبوضة و النفقات المقبولة دفعها بصفة نهائية من طرف المحاسب العمومي بين أول جانفي و 31 ديسمبر هي التي تلحق بالسنة المالية.

وعليه فإن العمليات المقررة في الموازنة وغير المنتهية في 31 ديسمبر من كل سنة يتم ترحيلها الى حساب السنة اللاحقة، حيث عند هذا التاريخ تعتبر السنة المالية مختتمة وبالتالي لا يمكن مبدئيا إلحاق أي عملية بها منفذة بعد ذلك التاريخ.

ومما سبق يمكن استخلاص مزايا هذه الطريقة المتمثلة في:

- ضبط وضعية الخزينة؛
- الإغلاق السريع للحسابات العمومية (حسابات التسيير)؛
- الحصول على حساب واحد لكل سنة مالية؛
- السماح للسلطات والهيئات المعنية أن تتوفر على المعلومات المتعلقة بتنفيذ الموازنة العامة في الوقت المناسب.

أما مساوئ هذه الطريقة يمكن حصرها في النقاط التالية:

- عدم إظهار المركز المالي الحقيقي للحكومة الناجم عن التعجيل في تحصيل الإيرادات مع اقتراب انتهاء السنة المالية و الإطالة في دفع الالتزامات؛
- المساعدة على الإسراف في إنفاق الاعتمادات المخصصة للإدارات الحكومية عند اقتراب انتهاء السنة المالية حتى تستفيد من الاعتمادات المفتوحة.

ورغم المزايا والمساوئ التي يتميز بها هذا النظام يبقى الأكثر استعمالا في دول العالم ومنها الجزائر.

2. طريقة حساب التسوية :Système de l'exercice

هناك عدة مصطلحات تطلق على هذا الحساب منها حساب الدورة، السنة المالية، الإتمام، الممارسة المالية، الحقوق المكتسبة، الحقوق الثابتة، حساب الاستحقاق، والذي يقصد به تسجيل جميع عمليات الموازنة (الإيرادات والنفقات) في حساب السنة المالية المتعلقة بها أي حساب سنة الاستحقاق، بغض النظر عما ذا كانت الإيرادات والنفقات قد أنجزت فعليا خلال السنة المدنية (السنة الموافقة للترخيص الميزاني)، أو أن إنجازها قد استمر بعد نهاية السنة.

فهذا الحساب ينظر إلى الموازنة من وجهة نظر قانونية على خلاف الطريقة السابقة التي تنظر الى حساب التسيير من وجهة نظر مالية، حيث تصور المركز المالي للدولة بدقة لا من حيث المبالغ التي دفعتها أو حصلت عليها الدولة، و لكن من حيث الالتزامات

والحقوق التي نشأت على الدولة بغض النظر عن تاريخ الدفع أو التحصيل. كما أن الأخذ بهذا الأسلوب يؤدي الى ضرورة وجود فترة إضافية تضاف الى السنة المالية بقصد تسوية الالتزامات التي نشأت وغير الموفى بها، وكذلك تسوية الحقوق غير المحصلة، ولهذا يسمى بحساب التسوية نتيجة مدة التسوية.

ومما سبق يمكن استخلاص مزايا هذا الحساب المتمثلة في:

- المساعدة على معرفة المركز المالي الحقيقي للدولة؛
- الحصول على درجة عالية من التطابق بين موازنة الدولة وقانون ضبط الموازنة؛
- عدم دفع الإدارات الحكومية على التبذير في إنفاق اعتماداتها مع اقتراب انتهاء السنة المالية.

أما مساوئ هذا الحساب يمكن حصرها في النقاط التالية:

- التأخر في إغلاق الحساب، والذي يؤدي إلى تراكمها لدى المحاسبين العموميين من سنة الى أخرى؛
- صعوبة متابعة وضعية الخزينة التي تشمل في هذه الحالة عمليات السنة المالية السابقة والجارية.

مبدأ وحدة الموازنة Le principe de l'unité budgétaire

يقصد بهذا المبدأ إدراج جميع نفقات الدولة و إيراداتها في موازنة واحدة حتى يسهل معرفة مركزها المالي، وحتى تتمكن لأجهزة الرقابة المختلفة من مراقبة تصرفات الدولة المالية ومطابقتها للأهداف المحددة الاعتمادات الواردة في الموازنة كما وافقت عليها السلطة التشريعية.

ويجب عدم الخلط بين الموازنة ذات الوثائق المتعددة وبين الموازنات المتعددة، فقد تكون الموازنة موحدة ومع ذلك تقدم في وثائق متعددة وليست في وثيقة واحدة كما هو الحال في بريطانيا ولا يعتبر ذلك خروجاً عن قاعدة وحدة الموازنة، أما الموازنات المتعدد فيؤخذ بها بالنسبة لبعض الوحدات الاقتصادية حتى تمكنها من أن تتمتع بالاستقلال

المالي في مواجهة الموازنة العامة لأداء وظائفها على أكمل وجه وأمثلة ذلك الميزانيات المستقلة لبعض وحدات القطاع العام.

كما يركز مبدأ وحد الموازنة على مجموعة من المبررات (الاعتبارات) هي:

المبرر السياسي: وجود وثيقة واحدة تجمع فيها كافة نفقات الدولة وإيراداتها تمكن السلطة التشريعية من أخذ فكرة واضحة و كاملة عن وضعية الدولة المالية، وأنها تيسر الرقابة البرلمانية على مالية الدولة. غير أن عملية الرقابة هذه تصعب إذا تعددت الوثائق المالية وتبعثت عبرها مختلف نفقات الدولة وإيراداتها.

فحتى تتمكن السلطة التشريعية وهي بصدد ممارسة رقابتها، من المفاضلة بين أوجه الانفاق العامة المختلفة يتعين أن تعرض عليها كافة هذه الأوجه في وقت واحد. وإلا فإن السلطة التنفيذية إذا ما عرضت الموازنة بصورة مجزأة في حسابات متعددة، يكون بمقدورها الحصول بسهولة على موافقة السلطة التشريعية على أوجه الانفاق غير الضرورية أولاً، ثم تعرض عليها بعد ذلك الأوجه الضرورية والتي تضطر السلطة التشريعية الى الموافقة عليها، وقد لا تكون هناك إيرادات كافية متبقية لمواجهة ما قد يحمل هذه السلطة على فرض أعباء مالية جديدة لمواجهة هذه النفقات الضرورية.

المبرر المالي: يسهل مبدأ الوحدة المقارنة بين مجموع الموارد و مجموع النفقات و بيان إذا ما كان هناك تعادل فيما بينها بمعنى معرفة ما إذا كانت الموازنة متوازنة أم لا هذا من جهة، بالإضافة الى أنه يساعد على عرض المركز المالي للدولة دون أي محاولة لإخفاء حقيقته من جهة أخرى.

أما عرض الموازنة في شكل حسابات متعددة فمن شأنه أن يخفي عجزاً مالياً كبيراً عندما يتم تحويل بعض النفقات من الموازنة العامة إلى حسابات خاصة أو ميزانيات مستقلة.

المبرر الاقتصادي: يساعد على إعطاء فكرة واضحة وصحيحة عن نسبة النفقات العامة الى الدخل القومي ويدعم مبدأ التخطيط المركزي من الناحية المالية والاقتصادية للدولة.

ومما سبق يمكن استنتاج المزايا التي يحققها تطبيق مبدأ وحدة الموازنة و المتمثلة في الآتي:

- التعرف على المركز المالي لموازنة الدولة؛
- تسهيل إجراء الدراسات التحليلية لجميع بنود الموازنة كالتعرف على نسب الإيرادات العامة والإنفاق العام بالنسبة الى الدخل الوطني؛
- تفعيل رقابة السلطة التشريعية على أعمال السلطة التنفيذية.

أما مساوئ مبدأ وحدة الموازنة يمكن حصرها فيما يلي:

- وجود بعض المصالح التجارية والصناعية للدولة، والتي تتطلب ميزانية خاصة بها منفصلة عن موازنة الدولة تسمح بتقييم نتائجها؛

مبدأ شمولية الموازنة Le principe de l'universalité

يقصد بالشمولية أو العمومية أن تدرج في الموازنة العامة جميع تقديرات النفقات و الإيرادات العامة دون إجراء مقاصة بين عناصرها، وإذا كانت قاعدة وحدة الموازنة المشار إليها أعلاه تهدف الى إعداد وثيقة واحدة، فإن مبدأ العمومية يهدف الى تسجيل كافة تقديرات النفقات والإيرادات دون مقاصة بين نفقات بعض الهيئات العامة وبين إيراداتها.

يستلزم تحصيل الإيرادات العامة القيام ببعض النفقات، كما أن كثيرا من وحدات القطاع العام تتمتع بإيرادات ضخمة، ولهذا توجد طريقتان لإدراج الإيرادات و النفقات في الموازنة العامة:

أولا: طريقة الناتج الصافي (الموازنة الصافية)

ويقصد بها أن تقيد الإيرادات والنفقات في الموازنة الصافية، أي بعد أن يخصم من الإيرادات ما يصرف من نفقات لتحصيلها.

وتعتبر طريقة الموازنة الصافية منافية لقاعدة عمومية الموازنة لأنها تتسم بضعف رقابة السلطة التشريعية على نفقات وإيرادات الدولة وذلك بإخفاء بعض عمليات الموازنة

وراء عمليات المقاصة، هذا من جهة، وعدم اقتصاد المصالح الحكومية في الانفاق التي لا تظهر في الموازنة إلا النتيجة النهائية (الرصيد الفائض) من جهة أخرى.

ثانياً: طريقة الناتج الخام (الموازنة الإجمالية)

مفاد هذه الطريقة أن تنظم الموازنة في جدولين تقيد في جدول الإيرادات كافة الأموال التي تقبض لفائدة خزينة الدولة مهما كان نوعها أو مصدرها، وتقيد في جدول النفقات كل الأموال التي تصرف من نفس الخزينة مهما كان موضوعها أو هدفها.

ولقاعدة الحاصل الخام مزايا أهمها:

- تدعيم الصلاحيات المالية للسلطة التشريعية كون أن الموازنة تتضمن جميع الإيرادات والنفقات؛
- تمكين البرلمان من الدقة في المراقبة والتأكد من الوضع المالي للدولة؛
- محافظة السلطة التشريعية على حقها في الترخيص بتحصيل كافة الإيرادات وصرف النفقات.

وبالرغم من تنوع طرق تنظيم الموازنة، إلا أن طريقة الناتج الاجمالي هي المعتمدة ضمن مبدأ الشمولية وذلك للاعتبارات التالية:

- **الاعتبار السياسي:** يتمثل في إتاحة الفرصة للسلطة التشريعية لمراقبة سير الإدارة الحكومية فيما يتعلق بنفقاتها الخاصة اللازمة لتسييرها ذلك أن إتباع طريقة الناتج الصافي يحجب عن السلطة التشريعية كل ما يتعلق بتفاصيل نفقات المرافق العامة، ولا يظهر سوى رصيد هذه المرافق في الموازنة دائماً كان هذا الرصيد أو مدينا؛

- **الاعتبار المالي:** يتمثل في محاربة الإسراف في الانفاق الحكومي، حيث أن إتباع طريقة الناتج الصافي من شأنها أن تتيح للمرفق الذي يحقق إيرادات تفوق نفقاته أن يسرف في هذه النفقات، اعتماداً على أنه لن يظهر في موازنته إلا فائض الإيرادات على النفقات وعلى أنه لن يخضع لرقابة من قبل السلطة التشريعية على بنود نفقاته.

• **الاعتبار الاقتصادي:** يساعد هذا المبدأ على معرفة مقدار مساهمة السلطات العامة المختلفة في تكوين الدخل القومي، على اعتبار أن الدخل القومي يتضمن مقدار الدخل الذي تحققه الدولة بسلطاتها العامة ومؤسساتها كذلك مجموع دخول الأفراد، لأن هذه المعادلة تبين مدى القدرة التكاليفية للممول، كما أن تطبيق مبدأ شمول الموازنة من شأنه أن يوضح المردود الاقتصادي والمالي لمختلف أنواع الضرائب والرسوم.

والجدير بالذكر أن مبدأ الشمولية يكمل مبدأ وحدة الموازنة، فإذا كان هذا الأخير يهدف إلى إعداد وثيقة واحدة لموازنة الدولة ويمثل **الإطار الخارجي** لها، فإن مبدأ عمومية الموازنة يهدف إلى ملئ هذا الإطار عن طريق التسجيل التفصيلي لكل تقدير بنفقة ولكل تقدير بإيراد دون إجراء مقاصة بين التقديرين، أي أن مبدأ عمومية الموازنة يمثل **المضمون الداخلي** لمبدأ وحدة الموازنة، في حين هذا الأخير يمثل الإطار الخارجي لها.

وإذا كان مبدأ عمومية الموازنة يهدف إلى إحكام رقابة السلطة التشريعية على النشاط المالي للحكومة بترخيصها لتفاصيل الإيرادات والنفقات العامة، فهناك قاعدتين إلى جانبه تستهدفان تحقيق نفس الغرض:

1- قاعدة عدم تخصيص الإيرادات (La règle de la non-affectation):

تسمى هذه القاعدة **بشيوع الموازنة**، والتي يقصد بها عدم جواز تخصيص إيراد معين لتغطية نفقة معينة بل تدخل كل الإيرادات إلى الخزينة العمومية بدون تخصيص ثم توزع بعد ذلك حسب احتياجات كل مصلحة، فلا يصح مثلاً أن يخصص الرسوم القضائية لتغطية نفقات المحاكم أو تخصيص حصيلة الرسوم الإضافية على وقود السيارات لإصلاح وصيانة الطرق.

والغاية من إقرار هذا المبدأ هي أن تخصيص إيرادات معينة لتمويل نفقات يؤدي إلى:

- الإسراف في الانفاق عندما تكون حصيلة الإيرادات العامة مرتفعة؛
- انخفاض حصيلة الإيرادات يؤدي إلى عدم تنفيذ الأعمال أو تقديم الخدمات العامة بدرجة منخفضة من الجودة مما ينعكس سلباً على العمر الاقتصادي للمشروع؛

- إن الإخلال بهذه القاعدة من شأنه تهديد التضامن والسلم الاجتماعي بين أفراد المجتمع بحيث أن المطالبة بتخصيص حصيلة ضريبة معينة للأنفاق منها على وجه معين يدفع كل طائفة من المواطنين الى المطالبة بتخصيص حصيلة الضرائب المفروضة عليهم على أعمال تعود دفعها عليهم وحدهم مما يخرج الضريبة عن تعريفها ويجعلها مقابل المنفعة؛
- إن الخروج عن هذه القاعدة يشجع المكلفين بالضريبة على التهرب من أدائها وهذا في حالة ما رأو أن الاتفاق المخصص من هذه الضريبة لن يعود عليهم بأي نفع مباشر.
- ولقد أكد المشرع الجزائري على هذه القاعدة حيث نص أنه " لا يجوز تخصيص أي إيراد لتغطية نفقة خاصة تستعمل موارد الدولة لتغطية نفقات الموازنة العامة بدون تمييز ".

ولهذه القاعدة عدة مبررات نذكر منها:

- **المبرر السياسي:** ربما يقود تخصيص إيراد معين لنفقة معينة الى اختلاف أعضاء البرلمان عند إقرار الموازنة بحكم أن كل فئة من أعضائه ستحاول تخصيص إيرادات أكبر للمناطق التي تنتمي إليها.
- **المبرر الاقتصادي:** إن عدم تخصيص إيراد معين لنفقة معينة يفتح المجال واسعا للقطاعات ذات الإيرادات القليلة للاستفادة من الإيرادات العامة للدولة، وعدم استفادة القطاع ذو الإيراد المرتفع من هذا الإيراد على باقي الخطة الاقتصادية العامة للدولة، التي لا إيراد لها أو عندما تكون إيراداتها قليلة، فقاعدة الشيوخ تمنح الدولة حرية أوسع لتوزيع الإيرادات حسب حاجة القطاعات وأهميتها للمواطنين، وليس حسب ما يعود عليها من إيرادات.
- **المبرر المالي:** إن تخصيص إيراد معين لنفقة معينة سيؤدي ببعض الإدارات ذات الإيرادات المرتفعة الى الإسراف في الانفاق باستخدام إيراداتها الفائضة، وبالتالي حرمان الإدارات الأخرى من ذلك الفائض، أما إذا كانت الإيرادات منخفضة فهذا لا يمنع من اللجوء الى بقية موارد الدولة لتغطية النقص.

- **المبرر الاجتماعي:** إن أهم النظريات التي بررت وجود الضريبة هي نظرية التضامن الاجتماعي، فالفرد يدفع الضريبة والتي تشكل جزءا مهما من الإيرادات باعتباره عضو في منظمة سياسية مشتركة (الدولة)، وهذا التضامن يقتضي عمومية الإيرادات لتحقيق كل الأهداف حسب الأولويات و بما يحقق هذا التضامن بين الأفراد وكافة قطاعات الدولة.

2- قاعدة تخصيص الاعتمادات (La règle de la spécialité des crédits) :

تتضمن هذه القاعدة ضرورة إعداد الموازنة العامة على أساس تخصيص مبالغ محددة لكل نوع من أنواع الانفاق العام، فلا يجوز تحديد مبالغ مالية إجمالية على مجموعة من البرامج والأعمال الحكومية بل يتعين تحديد النفقات الحكومية تفصيلا لكل بند من بنود النفقات العامة.

والهدف من هذه القاعدة مراقبة الانفاق العام، وتقييد الحكومة في إنفاقها بالمبالغ المعتمدة دون تجاوزها إلا بعد الحصول على إذن من السلطة التشريعية بتجاوز الاعتماد المقرر، ورغم ما تحققه هذه القاعدة من مزايا إلا أن التنفيذ الصارم لها يؤدي إلى:

- تضخيم الموازنة العامة التي تلتزم السلطة التشريعية بإقرارها؛
- التزام السلطة التشريعية بإجراء عدد هائل من التصويت يتناسب مع تفصيل كل وجه من أوجه الانفاق العام في كل إدارة حكومية على حدة؛

مبدأ توازن الموازنة Le principe de l'équilibre budgétaire

توازن الموازنة له مفهومان، مفهوم تقليدي والآخر حديث، فالأول يقصد به تعادل كل من الإيرادات العامة العادية والنفقات العامة العادية للدولة خلال السنة المالية دون زيادة أو نقصان، أما الثاني فإنه يقوم على التوازن المالي والاقتصادي بدل توازن النفقات والإيرادات.

أولاً: توازن الموازنة في المالية التقليدية:

يعتبر هذا المبدأ من المبادئ الأساسية في المالية العامة التقليدية الذي يتعين على الحكومات مراعاته والالتزام به عند إعدادها للموازنة، إذ يجب أن تتعادل مجموع نفقات الدولة مع مجموع مواردها النهائية، بمعنى أن التوازن وفق النظرية الكلاسيكية ينظر إليه نظرة حسابية بحثة، وذلك خشية التعرض إلى مخاطر مالية، ولكن إذا كانت النظرية ترفض العجز نظرا لمخاطره فإنها كانت تستبعد الفائض هو الآخر لمساوئه.

1. رفض الفائض: يتشكل الفائض من المبالغ الزائدة التي تقتطعها الدولة من الاقتصاد الوطني عن طريق الجباية محملة بذلك الأفراد تضحيات مالية ليست بحاجة إليها، وتتمثل سلبيات الفائض في تدهور القوى الشرائية للأفراد من جهة، وحرمان القطاعات الإنتاجية من الاستفادة من الأموال الفائضة من جهة أخرى.

2. رفض العجز: يقصد بعجز الموازنة تجاوز النفقات العامة مجموع الإيرادات العامة العادية المتمثلة في الضرائب على أملاك الدولة، ويرفض العجز لأن تمويله يتم بواسطة الإيرادات غير العادية المتمثلة في القرض أو الإصدار النقدي اللذان يؤديان إلى مخاطر مالية تتمثل في الإفلاس والتضخم المالي.

3. الإفلاس: لسد العجز تلجأ الدولة إلى الاقتراض الذي يؤدي بدوره إلى ارتفاع النفقات المتعلقة بموازنات السنوات اللاحقة (أقساط القروض وفوائدها)، ولمواجهة هذه الزيادة في النفقات العامة تضطر اللجوء مجددا إلى الاقتراض و الدخول هكذا في حركة عجز مستمر ومتزايد، إلى أن تصل إلى وضعية الإفلاس. والإفلاس هو تصريح الدولة لدائنيها عن عدم قدرتها على تسديد ديونها ودفع الفوائد عليها، وهي الوضعية التي لا تمكنها من إيجاد قروض جديدة لفقدانها ثقة المقرضين.

4. التضخم المالي: ينتج التضخم المالي عند لجوء الدولة لسد العجز إلى إصدار أوراق نقدية جديدة فتزيد وسائل الدفع (الطلب) دون زيادة حقيقة في إنتاج السلع والخدمات (العرض) مما يؤدي إلى ارتفاع الأسعار وبالتالي انخفاض قيمة النقود الحقيقية، ويكمن خطر التضخم أساسا في أن ارتفاع الأسعار يؤدي بدوره إلى زيادة النفقات العامة، واضطرار الدولة عندئذ إلى إصدار كمية جديدة من الأوراق النقدية فيحصل تضخم جديد و ترتفع الأسعار مرة أخرى.

ثانيا: توازن الموازنة في المالية الحديثة

لم تنتظر نظرية المالية الحديثة في المالية العامة إلى العجز في الموازنة على أنه كارثة مالية محققة، وذلك في ضوء التطورات المالية والاقتصادية، ولكن ليس معنى ذلك أن الفكر المالي المعاصر يستبعد فكرة التوازن، كل ما هنالك أنه يميل إلى أن يستبدل فكرة التوازن المالي الحسابي بفكرة أوسع منها هي التوازن الاقتصادي العام.

وهكذا ظهرت للوجود نظريات جديدة تستبعد الطابع المطلق لمبدأ التوازن وهي:

1. نظرية العجز المقصود والمنتظم La théorie du déficit et du déficit systématique

ظهرت هذه النظرية - والتي تسمى أيضا بنظرية العجز المتراكم - في إنجلترا على يد المفكر (ويليام بيفيريدج) مستندا الى نظرية الاقتصادي الانجليزي (جون مينارد كينز)، وكان الهدف منها استخدام الموازنة كأداة مهمة لتوجيه السياسة المالية، وذلك عن طريق إحداث عجز فيها، كما تقوم هذه النظرية على ركيزتين أساسيتين هما:

- مساوئ التوازن المالي: أكد "ويليام بيفيريدج" أن الاقتصاد لا يعرف استقرارا دائما ، وإنما يمر تارة بمرحلة ازدهار وتارة أخرى بفترة ركود، بالإضافة إلى الآثار السلبية للتوازن المالي على الاقتصاد عند الركود، ففي حالة الركود يؤدي توازن الموازنة إلى تعميق جمود الاقتصاد لأنه بحكم الوضعية المتأزمة تنخفض موارد الموازنة بسرعة، وإذا تمسكت الدولة بمبدأ التوازن رغم ذلك، فلا بد عليها عندئذ أن تكثف الضغط الجبائي فينخفض الطلب الاجمالي وتتعمق الأزمة.

- العجز أداة لتحريك اقتصاد متأزم: عندما يكون الاقتصاد في حالة كساد (توفر البضائع في السوق دون إقبال عليها) لابد على الدولة أن تسلك موازنة عاجزة وذلك بالتخفيف من الضغط الجبائي بمنح تخفيضات أو إعفاءات جبائية على المؤسسات والاستهلاك من جهة، ومن جهة أخرى الرفع من نفقاتها بتقرير

إعانات مالية للمؤسسات الاقتصادية التي تعاني من أزمات مالية بهدف مواصلة الإنتاج والمحافظة على مناصب الشغل.

- **التوازن الاقتصادي يؤدي الى التوازن المالي:** عندما يستخدم العجز من أجل تطوير الاستهلاك والاستثمار يرتفع كل من الإنتاج والدخل القومي، ويترتب عن هذا الارتفاع زيادة في مداخيل الدولة الجبائية (نظرا لتوسع الوعاء الضريبي) وانخفاض نفقاتها (الإعانات المالية) نظرا لانخفاض معدل البطالة وهكذا ترتفع موارد الدولة في الوقت الذي تتخفض فيها نفقاتها ويزول العجز بصفة طبيعية.

2. نظرية الموازنة الدورية (الاقتصادية) (La théorie du budget):(cyclique)

تنطلق هذه النظرية من فكرة مفادها أن الاقتصاد لا يعرف استقرارا دائما وإنما يمر تارة بمرحلة ازدهار وتارة أخرى بمرحلة ركود وتشكل المرحلتين دورة اقتصادية سميت بدورة جوقلار (Le cycle JUGLAR) تمتد مدتها من سبع إلى عشر سنوات. إن فكرة التوازن حسب هذه النظرية لا يحدد بالنسبة لسنة واحدة وإنما لدورة اقتصادية كاملة بما فيها سنوات الركود والازدهار، وتشمل الموازنة الدورية عندئذ عدة سنوات مستهدفة تحقيق التوازن الاقتصادي عن طريق استغلال الفائض في موازنة سنوات الازدهار لتمويل العجز في موازنة سنوات الركود، وبالتالي تحقيق توازن الموازنة الدورية عن طريق المقاصة بين الفائض والعجز.

3. الثغرة المالية (L'impasse budgétaire):

عرفت ميزانيات القرن العشرين عجزا متواصلا ومتزايدا، الشيء الذي أدى ببعض علماء المال الفرنسيين الى تحليل هذه الظاهرة قصد الحد من آثارها، ولتحقيق هذا الغرض ظهرت في فرنسا سنة 1953 فكرة ضرورة التمييز بين نوعين من النفقات:

- النفقات النهائية المتمثلة في التسيير والتجهيز؛
- النفقات المؤقتة التي تتشكل من القروض والتسبيقات التي تقدمها الدولة للمؤسسات العامة والخاصة.

يهدف التمييز بين نوعي النفقات إلى استبعاد النفقات المؤقتة عن الموازنة قصد تغطيتها بواسطة موارد مؤقتة، وهكذا لم تعد تحتوي موازنة الدولة إلا على النفقات النهائية لتمول دون سواها بواسطة موارد الموازنة النهائية. لقد أدت هذه العملية لى تخفيض العجز إلا أنها أظهرت ما يسمى **بالثغرة المالية**.

ويقصد بالثغرة المالية زيادة حجم جميع النفقات التي تتحملها الدولة (بما فيها النفقات النهائية والمؤقتة) عن حجم الإيرادات النهائية، أما العجز فيقصد به زيادة النفقات النهائية عن الإيرادات النهائية.

إضافة الى القواعد الأساسية التي سبق ذكرها، هناك قواعد أخرى تقوم عليها الموازنة العامة تهدف الى تحسين أداء الموازنة والتي نوجزها فيما يلي:

✓ **مبدأ وضوح الموازنة العامة:** ويقصد به أن تعرض كافة بيانات الموازنة المتعلقة بالنفقات والإيرادات بوضوح، بهدف تحقيق الأهداف المرجوة من الموازنة، بالإضافة الى صياغة بياناتها بطريقة تسهل فهم محتوياتها من قبل السلطة التشريعية والتنفيذية، وبالتالي تفعيل نظام المحاسبة الحكومية.

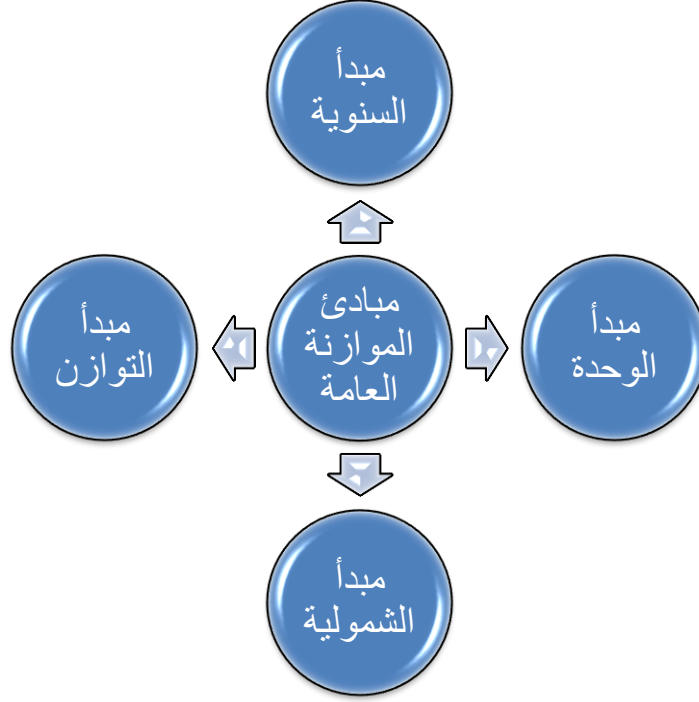
✓ **مبدأ مرونة الموازنة:** ويقصد به السهولة في تنفيذ الموازنة والتكيف مع كل الاحتمالات غير المتوقعة خلال السنة المالية، وتبسيط القوانين واللوائح المالية واختصار إجراءاتها بهدف إضفاء درجة عالية من المرونة على الموازنة العامة.

✓ **مبدأ دقة الموازنة:** إن واقعية الموازنة وحسن ضبط تقديراتها المتعلقة بإيراداتها ونفقاتها يساعد على اتخاذ الأساليب العملية، والاسترشاد بالتنفيذ الفعلي لموازنات السنوات السابقة وإعداد الحسابات الختامية في مواعيدها.

✓ **مبدأ علانية الموازنة:** ويقصد به ضرورة عرض ونشر مختلف المراحل التي تمر بها الموازنة على الرأي العام، لأن مراعاة هذا الأخير له مكانة في النظم

الديمقراطية من خلال إتاحة الفرصة للمهتمين والمتخصصين في أمور الموازنة العامة للإدلاء بآرائهم فيما يفيد في تحقيق أهدافها وتسهيل مهمة أعضاء السلطة التشريعية في مناقشتها واعتمادها.

مبادئ الموازنة العامة



إجراءات تحضير ميزانية الدولة

تشكل مرحلة تحضير وإعداد موازنة الدولة حجر الزاوية، ويقصد بها مجموعة من المسائل ذات الطبيعة الفنية والإدارية وذات العلاقة بتحديد الموارد الاقتصادية التي تخصص لاشباع الحاجات العامة ولتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية في الدولة.

ويتحدد العمل المالي في هذه المرحلة بوضع تقديرات النفقات العامة والموارد العامة لفترة قادمة وتتولى هذه المسؤولية في صورة مشروع الموازنة الإدارات الحكومية بصفتها جزء من الجهاز التنفيذي، وبالتالي يمكن القول أن إجراءات تحضير الموازنة يستدعي

التساؤل أولاً عن السلطات المختصة بوضع الموازنة، ثم عن الإجراءات التقنية المتبعة، وأخيراً عن الأساليب المتبعة في تقدير النفقات والإيرادات.

- السلطة المختصة بتحضير موازنة الدولة

يرجع الاختصاص تقليدياً في وضع موازنة الدولة ولقانون المالية إلى السلطة التنفيذية ممثلة في مجلسي الوزراء والحكومة، ويكون لكل دائرة وزارية على حدة دور في عرض اقتراحاتها حول احتياجاتها المالية لتأدية مهامها، لكن الصياغة التقنية لمشروع وضمان التوازن من اختصاص وزارة المالية.

أولاً: السلطة التنفيذية

بالرغم من اختلاف أنظمة تحضير وإعداد موازنة الدولة بين الدول لاختلاف أنظمتها السياسية وتشريعاتها الدستورية والقانونية... الخ، إلا أن الاتجاه الغالب في كافة الدول يميل إلى جعل حق تحضير موازنة الدولة إلى السلطة التنفيذية التي تقترح النفقات والإيرادات اللازمة لتنفيذ برنامجها، ثم تطلب من السلطة التشريعية أن ترخص لها تنفيذ ما اقترحته عليها، ويرجع ذلك إلى الاعتبارات التالية:

- تحتاج عملية إعداد الموازنة إلى معلومات وبيانات مختلفة، والإدارة هي التي تتجمع لديها تلك البيانات والإحصائيات عن النشاطات والقطاعات والأوضاع الاقتصادية والمالية المختلفة ؛
- السلطة التنفيذية هي المسؤولة عن عمليات تنفيذ الموازنة العامة، فمن المنطقي عندئذ أن توكل إليها عملية الإعداد، لإلمامها بالجوانب المختلفة لهذه العملية؛
- تحتاج الموازنة العامة إلى قدر كبير من التنسيق بين بنودها وتقسيماتها وأجزائها المختلفة، وهو أمر لا يتحقق إلا إذا تولت الحكومة إعداد الموازنة، لأن تولي السلطة التشريعية لهذه المهمة قد يفقدها ذلك التنسيق والوضوح، لقلة خبرة أعضائها في الشؤون المالية واختلاف انتماءاتهم الحزبية ومن ثم مطالبهم المالية لتحقيق برامج أحزابهم أو لإرضاء ناخبينهم؛

- الحكومة هي المسؤولة عن تسيير المرافق العامة، لذا فإنها تعتبر السلطة الأقدر على تقدير النفقات والإيرادات بشكل أقرب للدقة والموضوعية، بالنظر لكونها الأقرب إلى معرفة الاحتياجات التي تتطلبها لضمان استمرار المرافق العامة بالعمل وما يتوقع الحصول عليه من الإيرادات؛
- الموازنة العامة عبارة عن برنامج سياسي، اقتصادي واجتماعي لسنة مقبلة، لذا يترك للحكومة إعداد الموازنة للتعبير عن هذا البرنامج ومساءلتها عن مدى التزامها به، ونسبة ما تم تنفيذه.

ثانيا: الوزارات

يقوم كل وزير بتحضير مشروع ميزانية دائرته ثم يرفعه إلى وزارة المالية التي تعمل على تنسيق وتكييف جميع المشاريع الوزارية، مع توجيهات الحكومة وأهداف المخطط الوطني للتنمية، ويتولى بعد ذلك وزير المالية وضع مشروع تمهيدي لموازنة الدولة الذي يعرضه على الحكومة للمصادقة عليه وضبط مشروع الموازنة الذي يحال على البرلمان لمناقشته ثم التصديق عليه. والجدير بالملاحظة أنه إذا كانت السلطة التنفيذية هي التي تختص قانونا بوضع الموازنة فان وزارة المالية هي التي تؤدي الدور الأساسي والفعلي في إعدادها وصياغتها التقنية.

ثالثا: وزير المالية

في الجزائر وكسائر الدول الأخرى يتولى وزير المالية مهمة وضع الموازنة وهذا ما أكدته المادة 14 من المرسوم رقم 82-237 "يسند الى وزير المالية في مجال الموازنة وفي إطار الصلاحيات الموكولة إليه دراسة وإعداد المشاريع التمهيدية للميزانية العامة وميزانية التسيير وميزانية التجهيز وقوانين تسوية الميزانية"، غير أن هذه المهمة لم ينص عليها صراحة المرسوم المحدد لصلاحيات وزير المالية " يقترح وزير المالية بمساعدة الوزير المنتدب المكلف بالميزانية والوزير المنتدب للخزينة في إطار السياسة العامة للحكومة وبرنامج عملها المصادق عليهما ... عناصر السياسة الوطنية في مجال المالية ويتولى تطبيقها وفقا للقوانين والتنظيمات المعمول بها". ورغم ذلك يبقى وزير المالية هو

الذي يعول عليه بالدرجة الأولى لتحضير المشروع التمهيدي لقانون المالية، معتمدا على مختلف الهياكل التقنية التابعة لوزارته.

لقد أسندت لوزارة المالية الوظائف الأساسية التالية:

- تحضير الموازنة العامة للدولة ومراقبة تنفيذها بإعداد مشروع ميزانية الإيرادات؛
- تأمين التوازن بين إيرادات الميزانية ونفقاتها و اللجوء الى الاقتراض في حالة الضرورة؛
- تحديد مبلغ الضرائب المقتطعة وتأمين تحصيلها؛
- دفع بعض ديون الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العامة؛
- مراقبة شرعية النفقات من الناحية القانونية والمحاسبية؛
- تحضير الاتفاقيات المالية مع الدول الأجنبية.

والجدير بالذكر أنه مع نهاية سنة 1997 كانت نفقات التجهيز من حيث إعدادها وتطبيقها ومتابعتها من اختصاص الوزير المنتدب لدى رئيس الحكومة المكلف بالتخطيط، إلى أن حولت بموجب المرسوم رقم 98-40.

تشتمل الإدارة المركزية لوزارة المالية والموضوعة تحت سلطة وزير المالية على ما يأتي:

- الأمين العام، ويلحق به مكتب البريد والمكتب الوزاري للأمن الداخلي ويساعده أربعة (04) مديري دراسات وثلاثة (03) رؤساء دراسات؛
- رئيس الديوان، ويساعده ثمانية (08) مكلفين بالدراسات والتلخيص؛
- الهياكل الآتية: المديرية العامة للتقدير والسياسات، المديرية العامة للميزانية، المديرية العامة للخزينة، المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للمحاسبة، المديرية العامة للعلاقات الاقتصادية والمالية الخارجية، المديرية العامة للأموال الوطنية، المديرية العامة للجمارك ويحكمها قانون خاص، قسم الصفقات العمومية، مديرية عمليات الميزانية والمنشآت القاعدية، مديرية الصيانة والوسائل، مديرية

الموارد البشرية، مديرية الوكالة القضائية للخرينة، مديرية الاتصال والمفتشية العامة للمالية ويحكمها قانون خاص.

- الإجراءات الفنية لإعداد الموازنة

تمر أشغال تحضير الموازنة بالمراحل التالية:

أولاً: الأشغال التمهيدية

تنطلق أشغال تحضير الموازنة بوزارة المالية وبالأخص في المديرية العامة للميزانية، إذ تبادر هذه الأخيرة بالمساهمة في إعداد السياسة الموازناتية بالاتصال مع الهياكل و المؤسسات المعنية (مديريات الضرائب، الخزينة، التأمين و المراقبة المالية ...) بمعنى الهياكل التابعة لوزارة المالية بإجراء تقدير أولي لمجمل موارد ونفقات الدولة ووضع تقدير عام تعرض فيه الخطوط العامة للوضع المالي والاقتصادي للدولة.

وتقترح المديرية العامة للميزانية في هذا التقرير الموجه للحكومة التوجيهات التي يجب إعطاؤه للموازنة، كما تطالب من الحكومة التعليمات التي يجب أن تقود أشغال تحضير الموازنة.

ثانياً: مناقشات مجلس الحكومة:

يرفع تقرير وزارة المالية المحرر من قبل المديرية العامة للميزانية الى الحكومة وعلى أساس هذا التقرير، وبناء على السياسة الاقتصادية للبلد، يحدد مجلس الحكومة التوجيهات العامة والمبادئ التي يجب أن تقود أشغال تحضير موازنة الدولة، كما تحدد في هذا التقرير القطاعات التي تحظى بالأولوية. إضافة إلى ذلك يطالب مجلس الحكومة مختلف المصالح بتخفيض نفقاتها أو عدم المطالبة بنفقات إضافية في حالة الإبقاء على قيمتها، ويمكن أن تنطلق هذه الأشغال بناء على توجيهات رئيس الجمهورية، وتنتهي مداولات الحكومة بمد وزير المالية بالتوجيهات الواجب احترامها عند وضع الموازنة.

ثالثاً: منشورات مديرية الميزانية

بناءً على تعليمات الحكومة وتوجيهات رئيس الجمهورية تقوم المديرية العامة للميزانية بإعداد منشور يوجه لكافة الوزارات تحدد لهم فيه المبادئ الواجب احترامها عند وضع مشروع الموازنة. ويهدف هذا المنشور إلى تحديد القواعد الشكلية والموضوعية لإعداد الموازنة، وأول هدف يرمي إليه هذا المنشور هو:

- إعلام كافة الوزارات بالإمكانيات المحدودة للدولة وغالباً ما تطرح هذه المعلومات بصفة تشاؤمية؛
- التذكير بمبدأ الترشيح وضرورة الاستخدام الأمثل للأموال العامة؛
- إعطاء الأولوية للقطاعات المنتجة وتقليص النفقات غير المنتجة؛
- التذكير بضرورة عدم رفع النفقات المقترحة عن مبلغ الاعتمادات المرخص بها في السنة المالية السابقة، وإذا اقتضى الأمر تحدد نسبة الزيادة المسموح بها.

كما تؤكد المديرية العامة للميزانية من خلال المنشور على ضرورة تقديم الاقتراحات المتعلقة بالموازنة في جدول معين وحسب منهجية محددة يكون الغرض منها تخصيص الاعتمادات بحسب الفصول، كما تطلب من جميع الوزارات أن ترفق طلباتها المالية بتقرير عام لتبريرها.

رابعاً: تحضير الموازنة على مستوى الدوائر الوزارية:

تتمثل هذه المرحلة في أشغال تحضير مشروع ميزانية النفقات التي تجري داخل كل دائرة وزارية، وتقوم المديرية العامة للميزانية داخل كل وزارة بتحضير مشروع ميزانيتها وجمع كافة الوثائق المتعلقة بهذه العملية. وبمجرد تلقيها منشور مديرية الميزانية تقوم المديرية العامة بتبليغه للمديريات التقنية والمصالح التابعة لها وكذا المؤسسات الخاضعة لوصايتها وتطالبها في نفس الوقت بتقديم اقتراحاتها.

وبعد إنجازها ترفع هذه الاقتراحات إلى المديرية العامة للميزانية التي تتكلف بدراستها وتكييفها مع توجيهات كل من الحكومة ومديرية الميزانية. وفي حالة عدم تمكين المديرية العامة للميزانية من إرضاء جميع الطلبات الصادرة إليها من مختلف مصالح الوزارة فإنها تلجأ إلى التحكيم الداخلي. وعندما تضبط جميع الاقتراحات وتتم المصادقة عليها من

طرف الوزير المعني، تقوم المديرية بتحديد مشروع ميزانية الوزارة الذي يعرض على وزير المالية.

خامسا: الفحص النقدي للاقتراحات الوزارية

تقوم بهذه العملية المديرية العامة للميزانية، ففي الوقت الذي تكون فيه مختلف الوزارات منهمكة في تحضير مشاريع ميزانياتها، تشرع هذه المديرية في جمع المعلومات والوثائق التي تمكنها من تقدير طلبات الاعتمادات المتقدمة من مختلف الوزارات وبمجرد حصولها على جميع المشاريع تقوم مديرية الميزانية بفحصها وتقييمها من عدة نواحي تتمثل في:

- فحص المبلغ الاجمالي للا اعتمادات المطلوبة؛
- دراسة التبريرات المتعلقة بطلبات الاعتمادات الإضافية؛
- الكشف عن التقديرات المبالغ فيها أو المنتجة لنفقات ضخمة مستقبلا؛
- البحث في جزئيات تفاصيل المشاريع المقترحة؛
- تحليل الوثائق المقدمة من طرف الوزارات و المبررة لطلباتها ومقارنتها بالمعلومات التي هي بحوزتها (الوضعية الحسابية للسنة المالية المنصرمة).

وتنتهي عملية فحص المديرية العامة للميزانية لمشروع كل وزارة باتخاذ إحدى المواقف التالية:

- منح الموافقة لجميع الاقتراحات المقدمة من طرف كل وزارة؛
- مطالبة الوزارة المعنية بتوضيحات أو تبريرات إضافية؛
- مطالبة تخفيض الاعتمادات المقترحة.

سادسا: تحديد الموقف من كل مشروع وزاري

تحدد المديرية العامة للميزانية موقفها من كل مشروع وزاري وعلى هذا الأساس تتطلق المناقشات بين وزارة المالية وممثلي الوزارات الأخرى، ويتخذ أثناء هذه المناقشات كل طرف موقفا يتعارض مع موقف الطرف الآخر.

يدافع ممثلو الوزارات بكل حزم عن اقتراحاتهم، ويغفلون بذلك الضغوطات الاقتصادية والمالية التي تعمل مديرية المالية على احترامها، ولهذا تميل الوزارات إلى المبالغة في اقتراحاتها علما منها مسبقا أن وزارة المالية ستطالبها بالتخفيض، أما عن ممثلي وزارة المالية فهم يعلمون مسبقا موقف الوزارات لذا فهم يشكون مبدئيا في جدية الاقتراحات التي تعرض عليهم، الأمر الذي يجعلهم يتحفظون عليها ويطالبون بالتخفيضات الضرورية. ولحل المشكل تجرى لقاءات بين ممثلي الطرفين (وزارة المالية والوزارات المعنية) لتقريب وجهات النظر، وفي حالة الفشل يعرض المشكل على مجلس الحكومة أو مجلس الوزراء ليفصل فيه.

- الأساليب الفنية (تقنيات) لتقدير الموازنة

يقصد بتقدير الموازنة، تقدير النفقات والإيرادات المراد انجازها خلال السنة المالية اللاحقة، ولكي تكون عملية التقدير سليمة ودقيقة يجب مراعاة الاعتبارات التالية:

- الاسترشاد بأحدث الوقائع، ومنها أرقام النفقات والموارد المحققة فعلا في الحسابات الختامية لموازنات السنوات السابقة خاصة آخر حساب ختامي؛
- يجب أن يكون تحضير الموازنة أقرب ما يكون إلى بداية السنة المالية لأنه كلما كانت الفترة قصيرة بين التحضير والتنفيذ كلما كان التقدير أقرب إلى الدقة؛
- يجب عدم المبالغة في التقدير؛

وبناء على هذه الاعتبارات التي يجب مراعاتها أثناء تقدير الإيرادات والنفقات هناك عدة طرق لعملية التقدير هي:

أولاً: أساليب تقدير الإيرادات

يثير تقدير الإيرادات العامة صعوبات تقنية، إذ أنه يرتبط أساسا بالتوقع فيما يتعلق بالظروف والمتغيرات الاقتصادية الداخلية والخارجية التي قد تطرأ على الاقتصاد الوطني من أجل تحديد مصادر الإيرادات المختلفة وخاصة الضرائب في السنة المالية اللاحقة، وفي نطاق الإيرادات يمكن التمييز بين نوعين هما:

- **الإيرادات الثابتة:** وهي إيرادات يمكن تقديرها بصورة دقيقة وأقرب إلى الواقع نظرا لأنها دورية يغلب عليها طابع الاستقرار، ولا تخضع للتغيرات بشكل متكرر، ولعل أبرز تلك الإيرادات (إيرادات أملاك الدولة) وعادة يحدد مقدار هذه الإيرادات بالقياس إلى سنوات سابقة مع الأخذ بعين الاعتبار ما ينقص منها وما يزيد عليها في كل سنة، لذا تبقى أرقامها معروفة تقريبا وبشكل عام لا تشكل هذه الإيرادات إلا جزء ضئيل من إيرادات الدولة، أي أنها إيرادات تعتمد بشكل أساسي على الاعتمادات المالية الثابتة.

- **الإيرادات المتغيرة:** وهي إيرادات تتغير قيمتها من سنة لأخرى، ولا يمكن التنبؤ بها مستقبلا إلا بصورة تقريبية، إذ أنها تتوقف على حالة البلاد السياسية، الاقتصادية والاجتماعية ومستوى النشاط الاقتصادي والعوامل الداخلية، والخارجية المؤثرة فيها، وتشكل هذه الإيرادات الحصة الكبيرة من إيرادات الدولة، وتشمل كل من الضرائب على الأرباح الصناعية والتجارية، والضرائب الجمركية و الرسم على رقم الأعمال، ونظرا لصعوبة تقدير أرقام هذه الإيرادات بشكل دقيق، فلا بد من توفر أسس مدروسة تمكن من تقديرها بشكل أقرب للواقع، وتقلل الاختلاف بين الإيرادات المتوقعة والإيرادات الحقيقية.

وفي هذا المجال يمكن التمييز بين الأساليب الفنية التالية:

1-التقدير الآلي: يعتمد هذا الأسلوب (الطريقة) على إتباع طريقة آلية في تقدير الإيرادات حتى لا تترك للقائمين على تحضير الموازنة حرية تقديرها تبعا لاجتهاداتهم ومعاييرهم الشخصية، مما يؤدي الى المغالاة في التقدير وبالتالي التوسع في الإنفاق، ومن بين الطرق الآلية لتقدير الإيرادات:

أ- طريقة السنة قبل الأخيرة (Règle de la pénultième année):

يطلق على هذه الطريقة أيضا مصطلح "التقدير القياسي"، وتقضي هذه الطريقة على تقدير إيرادات الموازنة العامة القادمة على أساس الإيرادات الفعلية المحققة في الحساب الختامي لآخر سنة مالية منتهية وهي عادة السنة قبل الأخيرة، فمثلا

إعداد موازنة سنة (2015) يتم تحديد الإيرادات المتوقعة فيها على أساس أرقام الإيرادات المحققة في الحساب الختامي لسنة (2013).

ومن مزايا هذه الطريقة السهولة والسرعة في التقدير، فهي لا تتطلب مجهوداً كبيراً، سوى الأخذ بنتائج تحصيل الإيرادات في السنة قبل الأخيرة والاعتماد عليها قياسياً ما لم تكن إحدى الضرائب المفروضة قد زادت أو نقصت أو ألغيت. أما عيوب هذه الطريقة فيمكن حصرها في النقاط الآتية:

- طريقة آلية حسابية تفترض اقتصاداً مستقراً، ولا تراعي التقلبات الاقتصادية وانعكاساتها على القدرة الجبائية للمكلفين؛
- لا تأخذ بعين الاعتبار الدورات الاقتصادية، وما يرافقها من ازدهار وركود خلال فترة زمنية معينة.

ونظراً للعيوب التي تتميز بها هذه الطريقة، يمكن القول أنها لا تتناسب مع الظروف الاقتصادية، وعليه تم تصحيحها بطريقة التقدير الوسطي.

ب- طريقة الزيادة النسبية أو النقص النسبي (Système des majoration ou tantième des majoration):

تعتمد هذه الطريقة على تقدير الإيرادات العامة للسنة المالية القادمة بالزيادة النسبية (زيادة الإيرادات بنسبة معينة) عن إيرادات السنة قبل الأخيرة حينما يتوقع مرور الاقتصاد الوطني بفترة ازدهار أي توقع زيادة الدخل الوطني، أو على تقدير الإيرادات العامة للسنة المالية القادمة بالنقص النسبي (تخفيض الإيرادات بمعدل محدد) عن إيرادات السنة قبل الأخيرة حينما يتوقع مرور الاقتصاد الوطني بفترة كساد أي توقع انخفاض الدخل القومي في السنة المالية القادمة.

ومن مزايا هذه الطريقة الربط بين الإيرادات العامة المتوقعة بحالة الاقتصاد الوطني أي بحالة الدخل الوطني المتوقع على غرار الطريقة السابقة، أما عيوبها فتتمثل في عدم التعبير على الصورة الحقيقة عن الوضع الاقتصادي نظراً لاعتمادها على إيرادات السنة قبل الأخيرة وهذا بسبب ضيق الفترة بين الإعداد والتنفيذ.

ت- طريقة المتوسطات (طريقة التقدير الوسطي):

تتطلب هذه الطريقة تقدير الإيرادات العامة للموازنة على أساس المعدل السنوي المتوسط لزيادة الإيرادات الفعلية ابتداءً من السنة قبل الأخيرة وما قبلها (03 سنوات إلى 05 سنوات) مع مراعاة الظروف الاقتصادية المتوقعة، والذي يضاف (المعدل السنوي المتوسط) إلى مبلغ الإيرادات الفعلية المحصل عليها خلال آخر سنة مالية يعرف حسابها الختامي.

ومن مزايا هذه الطريقة أنها تأخذ متوسط الإيرادات الفعلية لعدة سنوات سابقة وليس الاختصار على السنة قبل الأخيرة، وطول الفترة يجعل التقدير أقرب إلى الدقة، أما عيوبها فتتجلى في عدم الوصول إلى نتائج مطابقة للوقائع إذ أنها لا تراعي الدورات الاقتصادية، وبالتالي احتفظت بنفس العيوب التي وجهت إلى طريقة السنة قبل الأخيرة. ففي فترة الازدهار أو التضخم تكون الإيرادات المتوقعة أقل بكثير من الإيرادات الفعلية، وفي فترة الكساد تكون الإيرادات المتوقعة أكثر حجماً من الإيرادات الفعلية الأمر الذي ينتج عنه عجز في الموازنة.

2- التقدير المباشر: تهدف هذه الطريقة إلى التنبؤ باتجاهات كل مصدر من مصادر الإيرادات العامة بطريقة مباشرة من خلال لجان تقدير في مختلف الوزارات الحكومية، حيث يتم تكليف كل وزارة بتقدير ما تتوقع أن تقوم بتحصيله من رسوم وإيرادات أخرى. وكل وزارة تقوم بتكليف مختلف الوحدات الحكومية التابعة لها بتقدير إيراداتها المتوقعة من مختلف المصادر، وفي نفس الوقت تقوم وزارة المالية بتكليف كافة مصالحها بتقدير مختلف أوعية الضرائب للسنة المقبلة، وترتبط هذه الإيرادات بمستوى النشاط الاقتصادي في الدولة.

بعد الانتهاء من عملية التقدير على مستوى كل مصلحة تابعة لكل وزارة، يتم تجميع الإيرادات المتوقعة لمختلف الوزارات بما فيها وزارة المالية حتى يمكن الوصول إلى حجم الإيرادات الإجمالية المتوقعة التي يتعين تسجيلها في الموازنة تفصيلاً.

ومن مزايا هذه الطريقة ما يلي:

- إعطاء الحرية للجهة المختصة في تقدير مختلف إيراداتها للسنة المقبلة؛

- الأخذ بعين الاعتبار جميع الظروف الاقتصادية والاجتماعية التي يمكن أن تؤثر على حجم الإيرادات الحكومية مستقبلاً؛
- إمكانية الاسترشاد بالإيرادات المحققة في السنوات السابقة وبصفة خاصة السنة الأخيرة التي أعد حسابها الختامي والسنة الجارية.

وكخلاصة للأساليب الفنية لتقدير الإيرادات، ورغم تعددها تبقى طريقة التقدير المباشر أفضل الطرق و أنجعها في تقدير الإيرادات العامة لأنها تعمل على إعطاء تقديرات أقرب إلى الواقع من التقدير الآلي.

ثانياً: أساليب تقدير النفقات

لا يثير تقدير النفقات مشاكل أو صعوبات فنية كما هو الحال في تقدير الإيرادات، بحيث أن كل مرفق يحدد نفقاته المستقبلية على أساس نفقات السنة الماضية مضافاً إليها ما سيقوم به المرفق من نفقات خاصة بالاستثمارات خلال السنة المالية المقبلة.

تقدر النفقات بطريقة التقدير المباشر من قبل الموظفين المسؤولين عن تحضير الموازنة تبعاً للحاجات المنتظرة مع مراعاة الدقة بمعنى أن يكون التقدير واقعياً وبعيداً عن المغالاة حتى يمكن تطبيقه على أرض الواقع، ويطلق على المبالغ المقترحة للنفقات بالمفهوم المالي مصطلح "الاعتمادات" ولا يجوز للسلطة التنفيذية أن تتجاوزها أثناء التنفيذ الفعلي، وإن دعت الضرورة ذلك ما عليها إلا الحصول على موافقة مسبقة من السلطة التشريعية.

ويمكن بطبيعة الحال الاسترشاد بأرقام النفقات العامة الواردة بالموازنات السابقة مع مراعاة ألا تكون منطوية على إسراف أو متضمنة لبعض النفقات الاستثنائية، كما ينبغي على معدي الموازنة أن يأخذوا في اعتبارهم نتائج الدراسات والأبحاث المتعلقة بالظروف الاقتصادية الوطنية والدولية السائدة، والتغيرات المتوقعة حدوثها خلال السنة المالية القادمة، لذلك فإن تقديرات النفقات التي تتولى الوزارات والهيئات إعدادها تتم مراجعتها في وزارة المالية، التي تراعي وجود معدلات للإنفاق وتستشهد بالأنفاق الفعلي في السنتين

الأخيرتين، كما أن هناك مراجعة أخرى تتم على مستوى اللجنة الفنية المختصة في السلطة التشريعية.

اعتماد الميزانية العامة

- السلطة المختصة باعتماد الميزانية

يعود اعتماد موازنة الدولة إلى السلطة التشريعية وذلك باعتبار الاعتماد على حق من الحقوق الرئيسية التي اكتسبتها، وعليه فإن اعتماد السلطة التشريعية يعد شرطاً أساسياً لا غنى عنه لوضع الموازنة موضع التنفيذ وذلك طبقاً للقاعدة المشهورة "أسبقية الاعتماد على التنفيذ".

يقصد باعتماد الموازنة العملية التي تتم بموجبها رفع مشروع الموازنة المقدم من الحكومة إلى السلطة التشريعية لدراسته ومناقشته وإدخال التعديلات عليه إن أمكن والتصديق عليه وإصداره قبل الانتقال إلى مرحلة التنفيذ. وبما أن الموازنة عبارة عن جدولين الأول يتضمن النفقات العامة والثاني يتضمن الإيرادات العامة فإن المصادقة على الموازنة تعني إعطاء السلطة التشريعية رخصة للسلطة التنفيذية بصرف النفقات وجباية الإيرادات.

وردت القواعد المتعلقة بالمصادقة على الموازنة العامة للدولة في الدستور أولاً، ثم في القانون المتعلق بقوانين المالية والقانون العضوي المتضمن تنظيم المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة. وفور مصادقة مجلس الحكومة ومجلس الوزراء على المشروع التمهيدي لقانون المالية تقوم الحكومة بإيداعه لدى المجلس الشعبي الوطني الذي يحيله بدوره على اللجان الدائمة المعنية قبل مناقشته من طرف المجلس في جلسة عامة.

أولاً: كفاءات عرض مشروع الموازنة على البرلمان

لتمكين البرلمان من أداء وظيفته على أكمل وجه كان لا بد من منحه متسعاً من الوقت لدراسة المشروع وتزويده بالمعلومات الضرورية في المجال المالي. ولتحقيق هذا الغرض بادر النواب في سنة 1989 بتعديلين أدخلوا على المادتين 67 و68 من القانون

المتعلق بقوانين المالية، ولقد حددت المادة 67 بعد تعديلها تاريخ 30 سبتمبر من السنة التي تسبق السنة المالية المعنية كحد أقصى للحكومة لإيداع مشروع قانون المالية، كما حددت مضمونه الذي يجب أن يتضمن جزأين متباينين:

الجزء الأول: ويتضمن الأحكام المتعلقة بتحصيل الموارد العمومية بالطرق والوسائل التي تضمن سير المصالح العمومية، وتسمح بضمان التوازنات المالية الداخلية والخارجية المنصوص عليها في المخطط السنوي للتنمية.

الجزء الثاني: ويتضمن ما يلي:

- المبلغ الاجمالي للاعتمادات المطبقة بصدد الموازنة العامة للدولة والموزعة حسب طبيعة النفقات فيما يخص اعتمادات التسيير، وحسب كل قطاع بالنسبة لاعتمادات التجهيز؛
- المبلغ الإجمالي للنفقات برأس المال؛
- الترخيصات الإجمالية للإيرادات والنفقات ويحدد كل ميزانية ملحقة؛
- الإجراءات ذات الطابع التشريعي المطبقة على الحسابات الخاصة للخرينة.

كما تنص نفس المادة على وجوب التمييز في مشروع قانون المالية بين الأحكام التشريعية الدائمة والأحكام ذات الطابع المؤقت، بحيث يعتبر كل حكم مقترح دون تحديد مدة تطبيقه صراحة حكماً دائماً، كما يجب على الحكومة أن ترفق مشروع قانون المالية بالوثائق التالية:

1. تقرير تفسيري للتوازن الاقتصادي والمالي والنتائج المحصل عليها وآفاق المستقبل

مبرزاً على الخصوص وضعية تقديرات الإيرادات بالعملة الصعبة المحررة بالدينار ومشروع توزيعها على النفقات؛

2. ملحقات تفسيرية تبين ما يلي:

- التقييمات حسب كل صنف من أصناف الضرائب وتقديرات حصيلة الموارد الأخرى؛

- توزيع نفقات التسيير لمصالح الدولة حسب كل فصل ويكون مرفقا عند الاقتضاء بتقييم حول تكاليف الخدمات؛
 - توزيع النفقات ذات الطابع النهائي للمخطط السنوي للتنمية حسب كل قطاع؛
 - قائمة الحسابات الخاصة للخزينة يبين مبلغ الإيرادات، النفقات والمكشوفات المقررة لها؛
 - القائمة الكاملة للرسوم شبه الجبائية.
- 3. مشروع قانون ضبط الموازنة للسنة المالية، وتجدر الإشارة الى أن الحكومة لم تتقيد بهذه الوثيقة**

بحيث لا زالت تتردد في تزويد المجلس الشعبي الوطني بها.

- مناقشة موازنة الدولة والتصويت عليها

أولا: مناقشة مشروع قانون المالية:

تجرى مناقشة قانون المالية بالنسبة للغرفتين، أولا على مستوى اللجان وخاصة منها لجنة الموازنة والمالية، ثم على مستوى الغرفة في جلسة عامة.

1. مناقشة قانون المالية على مستوى اللجان:

لغرفتي البرلمان عدة لجان تختص كل واحدة منها في نشاط معين، وأهم هذه اللجان، لجنة الموازنة والمالية التي تدرس كافة المشاريع المالية قبل عرضها على الغرفة في جلسة عامة، كما تقوم بدراسة دقيقة لمشروع قانون المالية تمهيدا للمناقشات التي سيقوم بها النواب في الجلسة العامة.

وحتى تتمكن اللجنة من القيام بمهامها على أكمل وجه يرخّص لها القانون أن تطلب من الوزراء كل ما تحتاجه من معلومات، وأرقام وإحصائيات، كما يمكنها أن تستدعي الوزير الأول، ووزير المالية أو أي وزير بحضور جلساتها.

2. مناقشة مشروع قانون المالية في جلسة عامة:

تجرى دراسة مشروع قانون المالية على مرحلتين متتاليتين: المناقشة العامة والمناقشة مادة بمادة، ويشعر في الاستماع الى ممثل الحكومة وهو وزير المالية الذي يوضح للنواب سياسة الحكومة المالية والأسباب التي حلتها على وضع المشروع في الشكل المعروض. ويتقدم بعد ذلك مقرر اللجنة بقراءة تقريره الذي يحلل فيه مشروع الموازنة، ويشرح أسباب التعديلات التي تقترحها اللجنة عندما يتعلق الأمر بالغرفة الأولى، ثم يتدخل بعد ذلك النواب ليبدوا آرائهم في المشروع ومن خلالها في سياسة الحكومة الاقتصادية والاجتماعية، وبعد المناقشة ينتقل النواب إلى التصويت.

ثانيا: التصويت على موازنة الدولة

يجري التصويت على مشروع قانون المالية وفق عدة قواعد تختلف بحسب العمليات المالية والمتمثلة في:

- ✓ يتم التصويت على عمليات الموازنة المتمثلة أساسا في موارد الموازنة بصفة إجمالية، أما النفقات فيصوت عليها حسب كل دائرة وزارية بالنسبة لنفقات التسيير ونفقات التجهيز حسب كل قطاع؛
- ✓ أما بالنسبة للعمليات المالية الأخرى فيتم التصويت عليها بصفة إجمالية في شكل:
 - رخص تمويل الاستثمارات؛
 - إيرادات ونفقات كل موازنة ملحقة؛
 - الحد الأقصى للنفقات المرخص بها لكل صنف من أصناف الحسابات الخاصة للخرينة.

يتم التصويت على مشروع قانون المالية مادة بمادة ثم التصويت عليه كاملا، خلافا لموازنة الجماعات المحلية التي يصوت عليها بابا بابا وفصلا فصلا ومادة مادة، ويكون التصويت على مشروع الموازنة بأغلبية أعضاء المجلس الشعبي الوطني وبأغلبية ثلاثة أرباع $\frac{3}{4}$ أعضاء مجلس الأمة.

إذا لم تتحقق المصادقة على الموازنة وقانون المالية قبل الفاتح من شهر جانفي للسنة المالية، وضع المشرع الجزائري حولا تشريعية و دستورية وهي كالآتي:

✓ **الحل التشريعي:** يختلف هذا الحل باختلاف العمليات المالية، فبالنسبة لموازنة

الدولة تتم مواصلة تنفيذ إيراداتها ونفقاتها بصفة مؤقتة حسب الشروط التالية:

- تنفذ الإيرادات طبقا للشروط والنسب وكيفيات التحصيل المعمول بها في قانون المالية السابق؛

- تنفذ نفقات التسيير في حدود 12/1 من مبلغ الاعتمادات المفتوحة في السنة المالية السابقة شهريا ولمدة ثلاثة أشهر على الأكثر؛

- تنفذ نفقات التجهيز في حدود ربع 1/4 الحصة المالية المخصصة لكل قطاع؛

- مشاريع الموازنات الملحقه والحسابات الخاصة للخرينة طبقا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي كانت تسيورها قبل بداية السنة المالية الجديدة.

✓ **الحل الدستوري:** رغم الحلول التشريعية لتسوية المشاكل المترتبة عن التأخر في

التصويت على الموازنة، أوجب الدستور على البرلمان المصادقة على الموازنة

خلال مدة أقصاها 75 يوما من تاريخ إيداعه، وفي حدود هذه الآجال تم منح مدة

47 يوما للمجلس الشعبي الوطني، 20 يوما لمجلس الأمة للتصويت على قانون

المالية، وفي حالة خلاف بين الغرفتين تمنح للجنة المتساوية الأعضاء مدة 08

أيام للفصل في شأنه.

وإذا انقضت مدة 75 يوما دون حصول المصادقة على قانون المالية يصدر رئيس

الجمهورية مشروع الحكومة بأمر له قوة قانون المالية، غير أن هذا الحكم لم يحصل بعد

إلى يومنا هذا.

- **أداة اعتماد الموازنة**

إذا وافق البرلمان على مشروع الموازنة العامة للدولة فإنه يقوم بإصدارها بمقتضى

قانون يطلق عليه "قانون المالية"، واعتمد المشرع الجزائري في تعريفه على التشريع

الفرنسي حيث نص على أن: "قوانين المالية تحدد الطبيعة والتخصيصات لكل الموارد

والأعباء العامة للدولة مع مراعاة التوازن الاقتصادي والمالي"، وبقي هذا التعريف سائدا

الى غاية صدور القانون المتعلق بقوانين المالية والذي جاء بالتعريف التالي: "إن

الايادات والنفقات النهائية للدولة تحدد سنويا بموجب قانون المالية، كما توزع وفق الأحكام التشريعية وهي شكل من أشكال الموازنة العامة للدولة".

وبعبارة أخرى هو عبارة عن "وثيقة مالية سنوية تتضمن الموازنة العامة للدولة والموازنات الملحقة والحسابات الخاصة للخرينة، كما يتم من خلاله تأسيس أو إلغاء ضريبة أو اقتطاع إجباري"، ومنه فقانون المالية هو الإطار القانوني الذي تصدر به الموازنة العامة للدولة، وعليه نستنتج أنه لا يمكن اعتماد وتنفيذ موازنة الدولة إلا من خلال قوانين المالية لأن المصادقة عليها تكون في شكل قانون.

ومن خلال التعريف أعلاه يمكن استنتاج أنواع قانون المالية المتمثلة فيما يلي:

✓ قانون المالية وقوانين المالية التكميلية والمعدلة؛

✓ قانون ضبط الميزانية.

قانون المالية السنوي: يعرف على أنه قانون " يقر ويرخص مجمل موارد الدولة وأعبائها وكذا الوسائل المالية الأخرى المتخصصة لتسيير المرافق العمومية، كما يقر ويرخص علاوة على ذلك المصاريف المخصصة للتجهيزات العمومية وكذا النفقات برأس المال".

كما يصطلح على هذا القانون بقانون ربط الموازنة، قانون المالية الأولي الذي يتضمن مختلف النشاطات المالية للدولة المتعلقة بتحصيل الايرادات أو تنفيذ النفقات العامة، كما يتميز بتعدد قوانينه ومرونتها مع الظروف الاقتصادية للدولة.

بموجب قانون المالية يتم تخصيص الاعتمادات وذلك بتقسيمها الى نفقات التسيير والاستثمار ويحدد الأعباء الأخرى من قروض وتسبيقات، وبناءا على قانون المالية يتم تبويب بيانات الموازنة التي يجب أن تتماشى مع مبدأ الوضوح.

وما تجدر الإشارة اليه أنه من بين النقاط الأساسية التي يتناولها قانون المالية السنوي هي سبل ووسائل تغطية عجز الموازنة رغم أنه لا يتطرق إليها بشكل مباشر حيث يمكن ملاحظتها من خلال اللجوء الى القروض بشتى أنواعها، ويتم إلحاق هذا القانون بثلاثة جداول رئيسية وهي:

- ✓ الجدول "أ" يتضمن الإيرادات النهائية المطبقة على موازنة الدولة لسنة مالية؛
- ✓ الجدول "ب" يتضمن توزيع الاعتمادات بعنوان موازنة التسيير حسب كل دائرة وزارية؛

- ✓ الجدول "ج" يتضمن توزيع النفقات ذات الطابع النهائي حسب القطاعات.

قانون المالية التكميلي: يتم إصدار قانون المالية التكميلي أو المعدل خلال السنة المالية بغية تكملة وتعديل محتوى قانون المالية السنوي، لأنه عند القيام بتنفيذ الموازنة العامة للدولة المقررة في قانون المالية السنوي قد تحدث تغييرات اقتصادية أو اجتماعية والتي بدورها تؤدي إلى إختلالات، ولتفادي هذه الأخيرة يتم اللجوء إلى قانون المالية التكميلي أو ما يعرف عادة بقانون المالية المعدل.

كما تتم المصادقة على قانون المالية التكميلي أو المعدل من قبل البرلمان بغرفتيه، وبالتالي فهو يدخل في إطار تكييف إعادة تقييم الإيرادات بالإضافة إلى تعديل الاعتمادات المفتوحة لنفقات التسيير والتجهيز.

قانون ضبط الموازنة: ألزم دستور سنة 1996 الحكومة على "تقديم لكل غرفة من البرلمان عرضا عن استعمال الاعتمادات المالية التي أقرتها لكل سنة مالية"، بالإضافة إلى ضرورة أن "تختتم السنة المالية فيما يخص البرلمان بالتصويت على قانون يتضمن تسوية ميزانية السنة المالية من قبل كل غرفة من البرلمان".

ولقد حدد المشرع القواعد المنظمة لكيفية ممارسة هذه الرقابة، بحيث يعرف قانون ضبط الموازنة على أنه "الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية، وعند الاقتضاء قوانين المالية التكميلية أو المعدلة الخاصة بكل سنة مالية"، ويتطابق هذا القانون مع الحسابات الختامية.

التنفيذ القانوني للميزانية العامة

تعتبر مرحلة التنفيذ من أهم المراحل التي تمر بها الموازنة، ويقصد بها انتقال الموازنة من التطبيق النظري الى حيز التطبيق العملي، وعليه فان التحديد المسبق لإيرادات ونفقات الهيئات العمومية لسنة مالية في شكل وثيقة قانونية ملزمة، بمعنى فرض قيود على حرية الأعوان المكلفين بتنفيذ العمليات المالية ومن أجل الاحترام الفعلي لهذه القيود وجدت قواعد صارمة يتم بمقتضاها تنفيذ الإيرادات والنفقات المرخص بها في الموازنة وهذا ما سيتم معالجته في هذا المبحث.

- الآمرون بالصرف (Les Ordonnateurs)

يعرف على أنهم كل " شخص يؤهل قانونا لتنفيذ العمليات المتعلقة بالإيرادات من ناحية الإثبات، التصفية، الأمر بالتحويل والتحويل، والنفقات من ناحية الالتزام، التصفية، الأمر بالدفع والدفع"، كما يعرفون على أنهم " الموظفون المعينون قانونا في منصب مسؤول تسيير الوسائل المالية، البشرية والمادية، الذين تفوض لهم السلطة والمعتمدين لدى المحاسبين العموميين.

يعرف الآمرون بالصرف على أنهم مدراء هيئات أو مصالح عمومية مكلفون بإدارتها وتسييرها، حيث أن صلاحياتهم المالية ليست إلا مكملة لصلاحياتهم الإدارية،

يكون الآمرون بالصرف إما أوليون، ثانويين أو أحاديين

أولا: الآمرون بالصرف الأوليون (Les ordonnateurs)
(:primaires/principales)

يعرفون على أنهم " الأشخاص الذين يصدرون أوامر الدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات ضد المدينين، وأوامر الاعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين"، كما يعرفون كذلك على أنهم " الأشخاص الذين تخصص لهم مباشرة الاعتمادات المرخص بها في الموازنة "، ومن بين مسؤولي المصالح العمومية الذين تتوفر فيهم صفة الأمر بالصرف الأولي نذكر:

- المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة؛
- الوزراء؛
- الولاة عندما يتصرفون لحساب الولاية؛
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات؛
- المسؤولون المعينون قانونا على المؤسسات ذات الطابع الإداري؛
- المسؤولون المعينون قانونا على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة؛
- المسؤولون المعينون أو المنتخبون.

ثانيا: الأمرون بالصرف الثانويين (Les ordonnateurs secondaires)

هم المسؤولون عن موازنة التسيير بصفقتهم رؤساء مصالح الدولة غير الممركزة، وبعبارة أخرى هم "الأشخاص الذين تفوض لهم الاعتمادات من قبل الأمرين بالصرف الرئيسيين الذين يصدرون حوالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات المفوضة وأوامر الايرادات ضد المدينين".

هذا التفويض يعتبر تفويضا للسلطة (Délégation de pouvoir) إذ أنه في الحالات التي يسمح بها القانون بهذا التفويض يتم نقل جزء من الصلاحيات الإدارية والمالية لرؤساء الهيئات العمومية إلى مرؤوسيه أو ممثليهم في فروع هذه الهيئات، بمعنى التفويض للسلطة لا يتم لصالح شخص معين بذاته وإنما بصفته ممارسا لوظيفة محددة قانونا.

أما التفويض بالإمضاء (Délégation de signature) فهو ذلك التفويض الذي يسمح للأمر بالصرف الرئيسي أو الثانوي بتعيين أحد مرؤوسيه للقيام ببعض أعمال التسيير باسمه ولحسابه، كما يسمح للمفوض بإلغائه في أي وقت ويعطيه الحق في الرقابة على كل العمليات التي يجريها المفوض عنه.

ثالثا: الأمر بالصرف الأحادي (L'ordonnateur unique)

يعتبر الوالي المسير والأمر بالصرف الوحيد لنفقات التسيير المقيدة في موازنة الدولة والمرتبطة بالولاية التي يشرف عليها، وهكذا أصبحت الاعتمادات المخصصة للولايات تقدم منفصلة عن الاعتمادات المتعلقة باليرادات المركزية.

وقد سمي الوالي بالأمر بالصرف الوحيد، لأنه من جهة لم يكن يسير ميزانية خاصة به وإنما كان يقوم بتنفيذ العمليات المسجلة في موازنة الدولة في مختلف الوزارات، وبالتالي لا يمكن اعتباره أمر بالصرف رئيسي لهذه العمليات، ولا أمرا بالصرف ثانوي لأن الاعتمادات لم تكن تفوض له بل تخصص له نهائيا في بداية كل سنة مالية.

لكن منذ صدور قانون الولاية وقانون المحاسبة العمومية حولت مهمة إدارة نفقات التسيير بالنسبة لمصالح الدولة غير الممركزة (مديرية الإدارة المحلية) من الولاية إلى مدراء الإدارة المحلية، أما فيما يخص نفقات التجهيز فإن الوالي يعد الأمر بالصرف الوحيد لبرامج التجهيز العمومي غير الممركزة، أما عن برامج التجهيز المركزية المسجلة في رقم دليل الوزارات رخصت تفويضها للأميرين بالصرف الثانويين.

رابعا: الأمرون بالصرف المستخلفون

هم المسؤولون الذين يحلون محل الأمرون بالصرف في حالة غيابهم أو حدوث لهم مانع بموجب عقد تعيين يعد قانونا ويبلغ للمحاسب العمومي المكلف بذلك.

يخضع الأمرون بالصرف للالتزامات خاصة لممارسة صلاحياتهم المالية تتمثل فيما يلي:

✓ ضرورة اعتماد أنفسهم قبل بداية ممارسة مهامهم لدى المحاسبين العموميين المخصصين ويتمثل هذا الاعتماد في تقديم ما يثبت تعيينهم أو انتخابهم وكذا نموذج توقيعهم؛

✓ مسك محاسبة خاصة بتسييرهم المالي (محاسبة إدارية) تسمح بمتابعة عمليات الموازنة المتمثلة أساسا في الإيرادات والنفقات، بالإضافة إلى تقديم حسابات نتائج التسيير (الحسابات الإدارية أو المالية) إلى هيئات الرقابة وإلى مجلس المحاسبة.

أما فيما يخص مسؤولياتهم فهي تختلف باختلاف وظائفهم، وبالتالي فهم مسؤولون عن الإثباتات الكتابية التي يسلمونها، الأفعال اللاشعورية والأخطاء التي يرتكبونها والتي لا يمكن اكتشافها عند المراقبة الحسابية، وتتجلى مسؤولياتهم فيما يلي:

✓ **المسؤولية السياسية:** تشمل هذه المسؤولية خصوصا أعضاء الحكومة (الوزراء) والمنتخبين الذين لهم صفة لأمر بالصرف لا سيما رؤساء المجالس الشعبية. تستند هذه المسؤولية على فكرة مفادها أن الموازنة عبارة عن الترجمة المالية لسياسة معينة، وبالتالي فإن المكلفين بتنفيذ الموازنة يكونوا محل مساءلة من قبل الهيئات التي أقرت الاعتمادات المالية ورخصت لهم باستعمالها في إطار أهداف تلك السياسة وذلك إما بالعزل من طرف رئيس الجمهورية بالنسبة للوزراء، أو سحب الثقة من رؤساء المجالس الشعبية.

✓ **المسؤولية التأديبية:** يمكن اعتبار هذه المسؤولية التي يتعرض لها الآمرون بالصرف مقابلة للمسؤولية السياسية الخاصة بأعضاء الحكومة والمسؤولين المنتخبين، فالأمر بالصرف الثانوي الذي يرتكب مخالفة في تنفيذ الموازنة يكون محل مساءلة من قبل الأمر بالصرف الرئيسي الذي يمكن أن يسلط عليه عقوبة أو أكثر من العقوبات المقررة قانونا مثل الإنذار، والتوبيخ، والعزل.

✓ **المسؤولية المدنية:** أساس هذه المسؤولية الخطأ الذي يمكن أن يرتكبه الأمر بالصرف عند تنفيذه للعمليات المالية الموكلة إليه، والضرر الذي يمكن أن يلحق الهيئة العمومية المعنية من جراء ذلك، فتطبيق العقوبات الناتجة عن إقحام المسؤولية المدنية لأمر بالصرف يعني إجباره على تعويض ذلك الضرر من ماله الخاص.

✓ **المسؤولية الجزائية:** قد يبدو للوهلة الأولى تطبيق المسؤولية الجزائية للآمرين بالصرف سهلا نسبيا مقارنة مع أنواع المسؤوليات السالفة الذكر، فالأمر بالصرف الذي يرتكب مخالفة في التسيير المالي يكون له وصف الجريمة الجزائية طبقا لقانون العقوبات (اختلاس، تبديد) وبالتالي يكون محل مساءلة جزائية من طرف الجهة القضائية المختصة.

✓ مسؤولية عدم مراعاة الانضباط الموازي والمالي: إن التحقيق في هذه المخالفات والمعاقبة عليها من اختصاص مجلس المحاسبة ممثلاً في غرفة الانضباط الموازي والمالي التي تسعى إلى احترام قواعد الانضباط التالية:

- الأحكام التشريعية والتنظيمية المتعلقة بتنفيذ الإيرادات والنفقات؛
- الالتزام بالنفقات دون توفر الاعتمادات أو تجاوز الترخيص الخاص بالموازنة؛
- تنفيذ عمليات النفقات الخارجية بشكل واضح عن هدف أو مهمة الهيئات العمومية؛
- الاستعمال التعسفي للإجراء القاضي بمطالبة المحاسبين العموميين بدفع النفقات على أساس غير قانوني أو غير تنظيمي؛
- خرق قواعد إبرام وتنفيذ العقود المنصوص عليها في قانون الصفقات العمومية.

- المحاسبون العموميون Les Comptables publiques

أولاً: تعريف المحاسب العمومي

يعرف المحاسب العمومي على أنه كل " شخص يعين قانوناً للقيام فضلاً عن عمليات التحصيل والدفع بالعمليات التالية:

- تحصيل الإيرادات تنفيذاً للأوامر تحصيلها الصادرة إليهم عن الأمرين بالصرف أو المسددة لهم مباشرة من طرف المدينين حسب طبيعة الإيراد وإجراء تحصيله؛
- دفع النفقات تنفيذاً للأوامر والحوالات الصادرة إليهم عن الأمرين بالصرف أو السندات المقدمة لهم من قبل الدائنين أو بمبادرة منهم في بعض الحالات؛
- تنفيذ عمليات الخزينة المتمثلة أساساً في حركة الأموال نقداً كانت أم قيماً في حسابات ودائع، حسابات جارية أو حسابات دائن أو مدينة؛
- ضمان حفظ الأموال والقيم المملوكة للهيئات العمومية أو المودعة لديها؛
- مسك المحاسبة التي تبين العمليات المنفذة من قبلهم؛
- المحافظة على سندات الإثبات والوثائق المحاسبية.

يتم تعيين المحاسبين العموميين من قبل وزير المالية حسب الشروط القانونية الخاصة بكل صنف من أصناف المحاسبين ويخضعون أساساً لمسؤوليته، كما ينجم الاعتماد عن الموافقة التي يعطيها الوزير أو ممثله المؤهل قانوناً لتعيين عون محاسب ويخوله صفة المحاسب العمومي.

حسب المهام الموكلة للمحاسبين العموميين، العمليات التي ينجزونها والمسؤوليات التي يضطلعون بها يمكن تصنيفهم حسب الآتي:

✓ **المحاسبون الرئيسيون:** يصطلح عليهم "محاسبو الدولة"، وهم المكلفون بتنفيذ العمليات المالية التابعة للدولة، والذين يتصفون بصفة:

- العون المحاسبي المركزي للخرينة؛
- أمين الخزينة المركزي؛
- أمين الخزينة الرئيسي؛
- أمين الخزينة في الولايات؛
- الأعوان المحاسبون للميزانيات الملحقة.

✓ **المحاسبون الثانويين:** يطلق عليهم مصطلح "محاسبو الدولة"، وهم الذين يتولى جميع عملياتهم محاسب رئيسي، والذين يتصفون بصفة:

- أمناء الخزينة في البلديات؛
- أمناء خزائن المراكز الاستشفائية الجامعية والمؤسسات العمومية الاستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية؛
- قابضو الضرائب؛
- قابضو أملاك الدولة؛
- قابضو الجمارك؛
- محافظو الرهون؛

- قابضوا البريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية؛
- رؤساء مراكز البريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية.
- ✓ **المحاسبون المخصصون:** هم المخولون بأن يقيّدوا نهائياً في كتاباتهم الحسابية العمليات المأمور بها من صندوقهم والتي يحاسبون عليها أمام مجلس المحاسبة؛
- ✓ **المحاسبون المفوضون:** هم الذين ينفذون العمليات الحسابية لحساب المحاسبين المخصصين.

وقبل كل شيء المحاسبون العموميون هم موظفون عموميون يخضعون للالتزامات المقررة في القانون الأساسي للتوظيف العمومي أو القانون الأساسي الخاص بهم، بالإضافة إلى الالتزامات الخاصة بممارسة مهامهم أهمها:

- ✓ **التنصيب وتسليم المهام:** بعد اعتمادهم أو تعيينهم من قبل وزير المالية، وأدائهم اليمين القانونية في حالة تعيينهم لأول مرة واكتتاب تأمين على مسؤوليته المالية، يتم تنصيبهم من قبل السلطة المخولة لها صلاحية التعيين.

- ✓ **إيداع الحسابات:** بعد نهاية كل سنة مالية المحاسبون العموميون ملزمون بإيداع حسابات تسييرهم لدى كتابة ضبط مجلس المحاسبة لمراجعتها والبت في مسؤوليتهم عن التسيير المراقب.

المحاسبون العموميون كغيرهم من الموظفين يتحملون مسؤولية تأديبية، جزائية ومدنية، كما يتحملون كذلك مسؤولية شخصية ومالية على العمليات الموكلة إليهم، وعن مسك المحاسبة والمحافظة على سندات الإثبات ووثائق المحاسبة، بحيث يكون المحاسب العمومي مسؤولاً مالياً عندما يثبت نقص في الأموال أو القيم، والواجبة التسديد من أمواله الخاصة لمبلغ يساوي البواقي الحسابية المكلف بها، ومسؤولاً شخصياً عن كل مخالفة في تنفيذ العمليات التالية:

- ✓ **التحقق من أن الأمر بالصرف مرخص له بموجب القوانين والأنظمة بتحصيل الإيرادات؛**

- ✓ مراقبة صحة إلغاءات السندات والایرادات والتسويات؛
- ✓ التحقق من مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها؛
- ✓ التحقق من صحة الأمر بالصرف أو المفوض له؛
- ✓ التحقق من شرعية عمليات تصفية النفقات؛
- ✓ التحقق من توفر الاعتمادات؛
- ✓ التحقق من أن الديون لم تسقط آجالها أو أنها محل معارضة؛
- ✓ التحقق من الطابع الابرائي للدفع؛
- ✓ التحقق من تأشيرات عمليات المراقبة المنصوص عليها في القوانين والأنظمة المعمول بها؛
- ✓ التحقق من الصحة القانونية للمكسب الابرائي.

ولا يمكن إقامة المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب العمومي إلا من طرف وزير المالية أو مجلس المحاسبة، كما يمكن لوزير المالية أن يقوم بإبراء مجاني جزئي أو كامل من دفع باقي الحساب المطلوب من المحاسبين العموميين إذا تم إثبات حسن نيتهم، ولحمايته من المخاطر المنجرة عن ممارسة مسؤولياته يلزمه القانون باكتتاب تأمين على مسؤوليته المالية قبل تسلمه للوظيفة وهذا إما:

- ✓ اكتتاب عقد تأمين فردي لدى هيئة تأمين؛
- ✓ الانضمام إلى جمعية تعاضدية المحاسبين العموميين.

ثانيا: مبدأ الفصل بين سلطات الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

مفاد هذا المبدأ أن الذين يوجهون أوامر التنفيذ ليسوا هم الذين ينجزونها وإنما يتكفل بذلك موظفون عموميون منفصلون عن أصحاب القرار المالي، بمعنى لا يمكن للأمر بالصرف أن يقوم بالمهام المنوطة بالمحاسب العمومي في نفس الوقت. كما يقوم هذه المبدأ على المبررات التالية:

- ✓ التبرير الفني لتقسيم العمل: ويقصد به توزيع المهام على مرحلتين أساسيتين، الأولى إدارية وهي من اختصاص الأمر بالصرف الذي يمارس الرقابة الملائمة

لعمليات تنفيذ النفقات، أما الثانية محاسبية وهي من اختصاص المحاسب العمومي الذي يمارس رقابة مشروعية تنفيذ النفقات طبقاً للتشريع المعمول به.

✓ **التبرير الرقابي:** ويقصد به التزام الأمر بالصرف بمسك حسابات إدارية متمثلة في حسابات الالتزام بالنفقة وأوامر الصرف، أما المحاسبون العموميون ملزمون بمسك حسابات التسيير، بحيث تجرى المراقبة بمقارنة حسابات الأمر بالصرف مع حسابات المحاسب العمومي.

✓ **وحدة الصندوق:** يستوجب هذا المبدأ أن توضع جميع الأموال العامة في صندوق واحد (الخزينة العمومية)، والموضوع تحت رقابة وزير المالية وبالتالي إخضاع المحاسبين المسيرين لهذه الصندوق لسلطة وزير المالية.

ورغم كل المبررات التي أسس عليها مبدأ الفصل بين سلطة الأمر بالصرف والمحاسب العمومي إلا أنه هناك بعض الاستثناءات تتجلى فيما يلي:

✓ **النفقات التي تدفع بدون أمر بالصرف مسبق:** وتشمل المدفوعات التي سددت عن طريق صندوق التسبيقات، الدين الأصلي والفوائد الواجبة الدفع بعنوان ديون الدولة، خسائر الصرف على رأس المال الأصلي والنفقات ذات الطابع النهائي التي نفذت بعنوان عمليات التجهيز العمومي التي استفادت من تمويلات خارجية.

✓ **النفقات بدون أمر بالصرف:** وتشمل معاشات المجاهدين، معاشات التقاعد المدفوعة من موازنة الدولة، المرتبات المدفوعة لأعضاء القيادة السياسية وأعضاء الحكومة والمصاريف الخاصة.

- إجراءات تنفيذ الإيرادات والنفقات

تتولى وزارة المالية باعتبارها عضواً من أعضاء السلطة التنفيذية مهمة تنفيذ الموازنة عن طريق تجميع إيرادات الدولة من مختلف مصادرها وإيداعها في الخزينة العمومية أو البنك المركزي وفقاً لنظام حسابات الحكومة المعمول به، كما يتم الانفاق في الحدود

الواردة في اعتمادات الموازنة، ومن هنا فان عمليات تنفيذ الموازنة تتمثل في عمليات
تحصيل الايرادات وعمليات النفقات.

أولاً: إجراءات تنفيذ الايرادات:

تختلف القواعد التي تحكم عمليات تنفيذ الايرادات عن تلك التي تخضع لها عمليات
تنفيذ النفقات وهذا راجع الى أسباب عديدة منها:

- السلطة التنفيذية ملزمة بجباية جميع الايرادات في حين إنها غير مجبرة على
صرف كافة النفقات المرخص بها؛
- احتمال تبذير واختلاس الأموال العامة أقل حدوثاً عند تحصيل الايرادات،
- التحقق من أن جميع الايرادات المسجلة في الموازنة قد تم تحصيلها فعلاً.

وعليه فان إجراءات تنفيذ الايرادات تتمثل في إثبات حقوق الدائنين العموميين،
تصفيتها، الأمر بتحصيلها من جهة، والتحصيل من جهة أخرى، فالعمليات الثلاث الأولى
هي من اختصاص الأمر بالصرف، أما العملية الرابعة فهي من اختصاص المحاسب
العمومي.

الإثبات (La constatation): وهو الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن
العمومي، بمعنى تلك المرحلة التي ينشأ فيها حق الخزينة العمومية على الغير، ويتميز
هذا الإجراء بخاصيتين:

✓ **الطابع المادي:** ويقصد به التحقق من حدوث الواقعة المنشئة لحق الدين العمومي
كوجود أساس الوعاء الضريبي أو العمليات المتعلقة بالمنتجات أو الخدمات
المقدمة؛

✓ **الطابع القانوني:** ويقصد به تكريس حق الدائن العمومي طبقاً للأحكام التشريعية
والتنظيمية.

التصفية (La liquidation): وتتمثل في تحديد مبلغ الدين العمومي القابل للتحصيل، في الواقع إثبات وتصفية الايرادات العمومية تتجلى في عمليتين متكاملتان، وغالبا ما يتم تنفيذهما في وقت واحد الأمر الذي يجعل بالإمكان اصطلاح عليهما "تحديد الايرادات".

وإذا كانت إجراءات إثبات وتنفيذ الايرادات العمومية هي مبدئيا من اختصاصا الأمر بالصرف، فهذا لا يعني أنها تتم دائما بمعرفتهم وتحت مسؤوليتهم المباشرة، فالإيرادات الضريبية مثلا يتم إثباتها وتصفيتها من قبل أعوان المصالح الجبائية أو من طرف المدينين بها مثل تصريحات المراقبة في مجال الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على أرباح الشركات.

كما أن بعض الايرادات لا تتطلب تدخل الأمرين بالصرف أو غيرهم من الأعوان العموميين لإثباتها، وتصفيتها وتحصيلها ونذكر على سبيل المثال لا الحصر الغرامات المالية.

الأمر بالتحصيل (La mise en recouvrement): خلافا لإجراءات الإثبات، التصفية وباستثناء حالات الديون التي لا تحتاج طبيعتها الى إصدار مسبق لأوامر التحصيل، فإن إجراء الأمر بتحصيل الايرادات العمومية هو من صلاحيات الأمرين بالصرف.

وحسب طبيعة الديون المثبتة والمصفاة لصالح مختلف الهيئات العمومية، فإن أوامر تحصيلها تأخذ عدة أشكال:

- ✓ جدول جبائي (ضرائب مباشرة)؛
- ✓ إشعار بإجراء التحصيل (ضرائب غير مباشرة)؛
- ✓ مستخرج من حكم أو قرار قضائي؛
- ✓ عقد يلزم متعاقد مع هيئة عمومية ما بدفع مقابل ما تحصل عليه من خدمات.

وفي الحالات التي لا يوجد فيها شكل خاص لأمر التحصيل فإن الأمرين بالصرف يصدرن أوامر تسديد أو استرداد، كما أنهم يصدرن سندات إيرادات للديون المسددة مباشرة من قبل المدينين.

التحصيل (Le recouvrement): تبدأ إجراءات تحصيل الإيرادات حين يتكفل المحاسبون العموميون في التسجيل المحاسبي لأوامر التحصيل الصادرة عن الأمرين بالصرف، بمعنى قبول تحصيلها بعد التحقق من الترخيص بذلك قانوناً وبالتالي تحمل المسؤولية المالية والشخصية عن هذا التحصيل.

وقبل الشروع في التحصيل يتعين على المحاسبين العموميين ممارسة الرقابة على شرعية الإيرادات المأمور بتحصيلها من خلال التحقق من أن الأمرين بالصرف مرخص لهم بموجب القانون بالتحصيل. لكن هذه الرقابة لا تكون سوى في حدود صلاحيات المحاسبين العموميين وفي إمكانية إجرائها، فبالنسبة للإيرادات الجبائية فهم ملزمون دائماً بالتحقق من الترخيص بتحصيلها بموجب القوانين المتعلقة بها وكذا قوانين المالية، أما فيما يخص غيرها من الإيرادات فهم ليسوا ملزمين مبدئياً في البحث عن شرعية إثباتها وتصفياتها، ومن ثم فهم لا يستطيعون رفض تنفيذ أوامر تحصيلها إلا إذا كانوا متأكدين من عدم مشروعيتها.

ثانياً: إجراءات تنفيذ النفقات:

تتميز إجراءات تنفيذ النفقات العمومية بنوع من التعقيد مقارنة بالإجراءات المعمول بها في الهيئات غير الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، حيث يمر هذا التنفيذ عبر مرحلتين، المرحلة الأولى ينفذها الأمر بالصرف وهي تجرى على ثلاث فترات من الالتزام بالنفقة، التصفية والأمر بالدفع، وتليها بعد ذلك المرحلة المحاسبية المتمثلة في الدفع ويقوم بها المحاسب العمومي.

يقوم هذا التمييز بين المرحلة الإدارية والمحاسبية على عدة أسس هي:

- ✓ **على المستوى المالي:** يضمن وضوح ودقة عمليات الانفاق من خلال تعزيز الرقابة التي تعمل على التقليل من فرص التلاعب والاختلاس؛
- ✓ **على المستوى القانوني:** يسمح بتحديد الوقت الذي عنده تصبح الدولة ملتزمة قانوناً بالدين؛

✓ **على المستوى الإداري:** يسمح بوضع نوع من الفصل في السلطات داخل عمليات الانفاق وذلك باستثناء تنفيذ هذه العمليات لسلطات مختلفة.

المرحلة الإدارية:

تنفذ هذه المرحلة من خلال ثلاثة مراحل هي:

✓ **الالتزام بالنفقة (L'engagement de la dépense):** يعرف الالتزام بالنفقة على أنه " الإجراء الذي بموجبه يتم إثبات نشوء الدين "، كما يعرف على أنه التصرف الذي يجعل الإدارات العمومية مدينة.

وحسب مصدر هذا الدين يمكن التمييز بين نوعين من الالتزام:

• **الالتزام الإرادي (Engagement volontaire):** ويقصد به التصرف القانوني الذي تقوم به الهيئة العمومية لإنشاء التزاما عليها نتيجة:

- عقد: صفقة أشغال أو توريدات، امتلاك عقارات، قرض، إيجار، تأمينات... ؛
- قرار إداري: تعيين موظف، نزع الملكية للمنفعة العامة، منح إعانات مالية؛
- قرار قضائي: الحكم على الإدارة العامة بالتعويض.

• **الالتزام اللاإرادي (Engagement involontaire):** ويقصد به التصرف المادي الصادر عن الدولة والذي ينجر عنه ضرر للغير مما يلزمها بالتعويض ونذكر على سبيل المثال لا الحصر وقوع حادث مرور لسيارة إدارية كانت سببا فيه.

كما تجدر الإشارة إلى أن الالتزام كتصرف قانوني أو مادي هو مصدر النفقات قبل أن يكون إجراء لتنفيذها، وهو ما يؤدي الى التمييز بين الالتزام القانوني والالتزام المحاسبي. يكون الالتزام المحاسبي سابقا عن الالتزام القانوني في حالة التصرف الإرادي للهيئات العمومية، بحيث يتم أولا التحقق من تطابق النفقة المزمع إجراؤها للترخيص الميزاني وإتباع الإجراءات المقررة قانونا للالتزام بها قبل أن يصبح الالتزام القانوني قابلا للتنفيذ، أما في حالة الالتزام اللاإرادي يكون الالتزام المحاسبي بعد الالتزام القانوني، لأن نشوء الدين خارج إرادة الهيئة العمومية المعنية، مما يجعلها أمام أمر واقع وهو الالتزام بتسديد ذلك الدين.

ومن الشروط الواجب توافرها في الالتزام بالنفقة ما يلي:

- **شرط الاختصاص:** ويقصد به إصدار الالتزام بالنفقة من قبل الجهة المختصة والمتمثلة في الأمر بالصرف، كما أن شرط الاختصاص لا يقتصر على النفقات وإنما يشمل أيضا الإيرادات؛
- **شرط الالتزام في حدود الاعتمادات المقررة:** ويقصد به استيفاء الالتزام بالنفقة كل آثاره القانونية شريطة تطابقه مع اعتمادات الموازنة المرخص بها قانونا وذلك وفق مجموعة من القيود نوجزها في النقاط الآتية:
- وجود اعتماد مالي؛
- التقيد بمقدار الاعتماد المالي المرخص به؛
- التخصيص القانوني للنفقة

✓ **التصفية (la liquidation):** وتعرف على أنها " القيام بالتحقيق على أساس الوثائق الحسابية، وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية"، فالتصفية كمرحلة مستقلة عن الالتزام تعتبر تطبيقا لقاعدة مهمة في نظام المحاسبة العمومية ألا وهي قاعدة أداء الخدمة أو قاعدة الحق المكتسب.

وعليه فإن الغرض من التصفية في غالبية الأحيان هو التأكد من تأدية الخدمة الفعلية والتي على أساسها يحدد مبلغ النفقة بدقة.

التأكد من الخدمة الفعلية (La constatation de service fait): تقتضي هذه القاعدة أن الدولة لا تدفع مسبقا إلا بعد تأدية الدائن للخدمات الملقاة على عاتقه ومن أن الخدمة محل النفقة قد أنجزت فعلا وبالشروط المحددة في إجراء الالتزام وبواسطة وثائق ثبوتية.

غير أن هذه القاعدة لا تطبق على إطلاقها بحيث أنها تستبعد في بعض الحالات الإعانات المالية، والتسبيقات الممنوحة للموظفين في إطار القيام بمهام إدارية أو تقنية والتسبيقات الممنوحة في إطار الصفقات العمومية.

تحديد مبلغ النفقة: تقتضي هذه العملية احتساب مبلغ الدين بدقة والتأكد من استحقاقه، بمعنى أن الدين لم ينقض بدفع سابق أو بحكم قاعدة التقادم الرباعي المسقط، ولهذا تخضع التصفية لشروطين أساسيين:

• وجود التزام بالنفقة سابق؛

• تقديم مستندات من شأنها إثبات الدين.

✓ **الأمر بالدفع (L'ordonnancement de la dépense):** يعد الأمر بالصرف

أو تحرير الحوالات الإجراء الذي بموجبه يتم دفع النفقات العمومية، كما يعرف كذلك على أنه "إصدار الحوالات وإرسالها بين اليوم الأول واليوم العشرين من كل شهر الى المحاسبين العموميين المكلفين بتحويلها الى نفقات".

بناءً على التعريف أعلاه يجب أن تتضمن الحوالات البيانات التالية:

• السنة المالية؛

• رقم المادة التي ترتبط بالنفقة؛

• الوثائق الثبوتية المدعمة للنفقة؛

• هوية الدائن؛

• موضوع النفقة وتاريخ إنجاز الخدمة الفعلية.

أما فيما يخص آجال قفل الأمر بالصرف والتحويلات فهي محددة في يوم 25 ديسمبر من السنة المعنية بالنسبة للدولة والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وبيوم 15 مارس من السنة

المالية بالنسبة للجماعات المحلية.

المرحلة المحاسبية:

تعد المرحلة المحاسبية المرحلة الرابعة التي تلي المراحل الإدارية الثلاث لتنفيذ النفقة والتي تتجلى في دفع النفقة، ويقصد بها "الإجراء الذي بموجبه يتم إبراء الدين العمومي"، بحيث يجب تنفيذ هذا الإجراء من قبل المحاسب العمومي، غير أن دور هذا الأخير لا يقتصر فقط على إنجاز العمليات المالية المتمثلة في إخراج الأموال من الصندوق لتسديد النفقات المقبولة من طرفهم، بل يتمثل دورهم في ممارسة السلطة الرقابية على الأمرين

بالصرف والتي تعتبر إحدى نتائج تطبيق مبدأ الفصل بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين، ومن هنا يتضح أن للمحاسب العمومي صفتين:

✓ **صفة المراقب:** يعد المحاسب العمومي السلطة المسؤولة عن صحة وشرعية تصفية كل نفقة تدفع من خزينة الدولة، وحتى يتمكن من ممارسة صلاحياته الرقابية يجب أن يكون الأمر بالصرف مرفوقاً بالوثائق التالية:

- حوالة الدفع موقعة من قبل الأمر بالصرف؛
- نموذج لتوقيع الأمر بالصرف؛

✓ **صفة أمين الصندوق:** بعد التأكد من صحة الأمر يقوم المحاسب بالدفع المادي لقيمة النفقة إلى مستحقيها، غير أنه يقوم بهذه العملية بواسطة أمين الصندوق التابع له، والذي يجب عليه التحقق من هوية الدائن وصحة التوقيع على الحوالة.

يحول المحاسب العمومي أوامر الصرف وحوالات الدفع التي يصدرها الأمر بالصرف في أجل أقصاه 10 أيام من تاريخ استلامها، وفي حالة عدم مطابقة الأمر والحوالة للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها يقوم المحاسب العمومي بإبلاغ الأمر بالصرف كتابياً رفضه القانوني للدفع في أجل أقصاه 20 يوماً ابتداءً من تاريخ استلام الأمر أو الحوالة.

التنفيذ المالي والاقتصادي للميزانية العامة

تعد الخزينة العمومية المنفذ المادي للموازنة، وللتعرف على وظائف الخزينة يجب أولاً معرفة العمليات المسموح بها والمتمثلة في:

- العمليات ذات الطابع النهائي؛
- العمليات ذات الطابع المؤقت والمدرجة في الحسابات الخاصة للخزينة؛
- العمليات المنفذة برأس المال والخاصة بالدين العمومي على المدى المتوسط والبعيد؛
- عمليات الخزينة المتعلقة بحركات الأموال نقداً، القيم القابلة للتعبئة، حسابات الإيداع، الحسابات الجارية وحسابات ديون المستحقة للهيئات العمومية أو عليها.

- التنظيم الإداري للخزينة العمومية

تتشكل الخزينة العمومية من أجهزة مركزية، ومصالح خارجية متواجدة على المستوى الجهوي والولائي والبلدي.

أولاً: الأجهزة المركزية

تشرف على الخزينة العمومية أجهزة متعددة بعضها مكلف بالتنظيم والتنظير والبعض الآخر بالتسيير.

1. أجهزة التنظيم: وعددها ثلاثة على مستوى وزارة المالية

✓ **المديرية العامة للميزانية:** تتكون هذه المديرية من خمسة (05) أقسام، تمارس أربعة

04 منها مهام مشتركة وهي:

- قسم التنمية البشرية؛
- قسم تطوير النشاط الاقتصادي والاجتماعي؛
- قسم التطوير الإداري والضبط؛
- قسم تطوير المنشآت القاعدية الأساسية؛
- قسم تلخيص الميزانية.

يكلف كل قسم فيما يخصه بما يلي:

- إعداد مشاريع الميزانيات السنوية والمتعددة السنوات؛
- اقتراح أي تدبير لترشيد النفقات العمومية؛
- وضع ومتابعة الموازنة؛
- تقييم تنفيذ الموازنة.

أما قسم تلخيص الموازنة فهو مكلف بما يلي:

- إعداد تلخيص معطيات الموازنة؛
- صياغة ونشر الوثائق المتعلقة بمشروع موازنة الدولة؛

- إعداد النصوص التنظيمية المتضمنة توزيع الاعتمادات المنصوص عليها في قانون المالية؛
- ضمان وضع الاعتمادات والبرامج المنصوص عليها في قانون المالية بالاتصال مع الأقسام القطاعية؛
- إعداد الأدوات المنهجية المتصلة بتوزيع الموازنة؛
- إعداد تشكيلة الموازنة لقانون المالية.

وعلاوة على المهام التي يقوم بها كل قسم من المديرية العامة للميزانية، فهذه الأخيرة تقوم بما يلي:

- المساهمة في إعداد سياسة الموازنة بالاتصال مع الهياكل والمؤسسات النوعية؛
- المبادرة بأي نص تشريعي أو تنظيمي يخضع لمجال اختصاصها؛
- دراسة واقتراح أي إجراء ضروري لترشيد نفقات الدولة وتحسين فعاليتها؛
- إعداد مشروع الموازنة؛
- ضمان تنفيذ ومتابعة الموازنة ومراقبتها وتقييمها؛
- العمل على فتح المناصب المالية للمؤسسات والإدارات العمومية، وتحويلها، وإلغائها وإعادة توزيعها؛
- المساهمة في دراسة، تحضير وتطبيق الاتفاقيات ذات الأثر المالي على موازنة الدولة؛
- متابعة إصلاح الموازنة وتنفيذها.

✓ المديرية العامة للخرينة:

وتتكون من خمس (05) مديريات:

- مديرية المديونية العمومية؛
- مديرية خزينة الدولة؛
- مديرية المساهمات؛
- مديرية البنوك العمومية والسوق المالية؛
- مديرية التأمينات.

إضافة الى التنظيم الداخلي لمديرية العامة للخزينة العمومية فهي تقوم بالمهام التالية:

- المبادرة بأي نص تشريعي أو تنظيمي تابع لمجال اختصاصها؛
 - المساهمة في تحديد سياسات تسيير تدخل الخزينة في القطاع الاقتصادي وضمان متابعتها وتقييمها؛
 - ضمان متابعة وتقييم مساهمات الدولة في القطاع العمومي الاقتصادي غير المالي؛
 - اقتراح العناصر التي تساهم في تحديد سياسات المساهمات الخارجية للدولة وضمان تسييرها ومتابعتها؛
 - المساهمة مع الإدارات المعنية في تحديد تدابير ذات طابع مالي؛
 - تحضير عناصر تحديد سياسة المديونية العمومية والالتزامات المالية الداخلية والخارجية للدولة؛
 - المساهمة في إعداد وتنفيذ مشاريع عصرنة النظام المصرفي المالي؛
 - السهر على متابعة وتقييم شركات التأمين العمومية.
- ✓ **المديرية العامة للمحاسبة:**

تتكون من خمس (05) مديريات هي على النحو التالي:

- مديرية التنظيم والتنفيذ المحاسبي للميزانيات؛
- مديرية عصرنة وتوحيد المقاييس المحاسبية؛
- مديرية التوحيد المحاسبي والمالي؛
- مديرية الإعلام الآلي؛
- مديرية إدارة الوسائل والمالية.

إضافة الى التنظيم الداخلي للمديرية العامة للمحاسبة فهي تقوم بالمهام التالية:

- إعداد القواعد والإجراءات المتعلقة بالمحاسبة؛
- عصرنة مصالح الخزينة وتوحيد الأنظمة المحاسبية؛
- تصميم نظام الإعلام الآلي للخزينة العمومية؛

- ضمان تنشيط وتقييم نشاط مصالحها الخارجية.

2. أجهزة التسيير

تعد الوكالة المحاسبية المركزية للخرينة الجهاز الوحيد المكلف بالتسيير، وهي هيئة تابعة لوزارة المالية مكلفة بالمهام الآتية:

- إعداد الوضعيات المحاسبية الدورية التي يقدمها المحاسبون العموميون؛
- فحص تسجيلات المحاسبين العموميين اعتمادا على الوثائق أو في عين المكان؛
- تنفيذ العمليات المتعلقة بالحسابات الجارية التي تفتحها الخرينة لدى الصكوك البريدية وبنك الجزائر، والحساب الجاري الذي يفتحه العون المحاسب للميزانية الملحق؛
- إعداد التقارير وعرض الحسابات ذات الطابع الظرفي، والدوري، والإحصائي.

وتتشكل الوكالة المحاسبية المركزية للخرينة من ثلاثة مكاتب:

- ✓ مكتب الجمع المركزي والفحص؛
- ✓ مكتب المحاسبة العامة؛
- ✓ مكتب الحافظة والدين العمومي؛

ثانيا: المصالح الخارجية

عرفت المصالح الخارجية للخرينة تطورا جديدا بحيث أصبحت تشكل هذه المصالح من المديريات الجهوية للخرينة، والخرينة المركزية والخرينة الرئيسية، والخزائن الولائية، وخزائن البلديات، وخزائن المراكز الاستشفائية الجامعية والمؤسسات العمومية الاستشفائية و المؤسسات العمومية الصحية الجوارية.

✓ المديريات الجهوية للخرينة:

يبلغ عدد المديريات الجهوية للخرينة على مستوى الوطن 13 مديرية، وتتجلى أهم مهامها في:

- مباشرة عملية جمع الموارد المالية خاصة توظيف القيم التي تصدرها الخزينة العمومية؛

- السهر على سيولة القيم لدى كل المصالح المالية والعملاء المكلفين بالتوظيف؛

- متابعة منح القروض والتسبيقات التي تقدمها الخزينة.

✓ الخزينة المركزية والخزينة الرئيسية:

تم إنشاء الخزينة المركزية والخزينة الرئيسية بهدف التخفيف من الأعباء، بحيث

تقوم الخزينة المركزية بالمهام الآتية:

- تنفيذ عمليات الموازنة؛

- فتح حسابات إيداع الأموال لفائدة الأشخاص الطبيعيين والمعنويين؛

- مراقبة وفحص صناديق التسبيقات والإيرادات في الإدارات العمومية؛

- دراسة وتحضير وتنفيذ جميع البرامج والتقارير.

أما مهام الخزينة الرئيسية نوجزها في النقاط التالية:

- دفع المعاشات العسكرية الخاصة بالعجز والتقاعد؛

- دفع المعاشات المخصصة للمجاهدين وذوي الحقوق؛

- تنفيذ عمليات القروض والإيرادات والنفقات المرتبطة بالحسابات الخاصة للخزينة؛

- القيام بحركات أرصدة الخزينة.

✓ الخزينة الولائية:

يتولاها الأمين الولائي للخزينة الذي يقوم تحت سلطة وزير المالية بجميع العمليات

المالية المتعلقة بإيرادات ونفقات موازنة الدولة والحسابات الخاصة للخزينة باستثناء

التي أسندت بموجب نص صريح الى محاسبين آخرين، بحيث يتمتع الأمين

الولائي للخزينة بصفة المحاسب الرئيسي للدولة،

✓ خزائن البلديات:

توضع خزينة البلدية تحت وصاية أمين الخزينة الذي يمكن أن يساعده وكيل

مفوض وتنظم في ستة (06) أقسام فرعية هي:

- قسم فرعي للنفقات والمؤسسات المسيرة؛

- قسم فرعي للتسديد؛
- قسم فرعي للمحاسبة والصندوق؛
- قسم فرعي لحساب السير والأرشفة؛
- قسم فرعي للتحصيل؛
- قسم فرعي للمتابعات والمنازعات.

ويكمن دور خزائن البلديات في:

- تنفيذ الحوالات المصدرة في إطار ميزانية البلدية وميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الملحق بتسييرها المحاسبي لخزينة البلدية؛
- مسك محاسبة اعتمادات ميزانية البلدية وميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الملحق بتسييرها لخزينة البلدية؛
- مسك الوثائق التي تسمح بقيد عمليات الإيرادات والنفقات المنجزة في إطار ميزانية البلدية وميزانية المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الملحق بتسييرها لخزينة البلدية؛
- التكفل بسندات التحصيل وأوامر الإيرادات الصادرة من الأمر بالصرف المختص؛
- التكفل بالأوامر الصادرة عن الأمر بالصرف فيما يخص الضرائب المحصلة من طرف خزائن البلديات المتمثلة في:

- الرسم العقاري والرسم الخاص برفع القمامة المنزلية؛
- الرسم الخاص بالملصقات، اللوحات المهنية والرسم البيئي؛
- الحقوق الأخرى ذات الدفع الفوري.

✓ خزائن القطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية:

توضع خزائن القطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية تحت وصاية أمين الخزينة الذي يمكن أن يساعده وكيل مفوض، وتنظم في أربعة أقسام فرعية هي:

- قسم فرعي للنفقات والمؤسسات المسيرة؛
- قسم فرعي للتسديد؛

- قسم فرعي للمحاسبة؛
- قسم فرعي للتحصيل والأرشفة.

ويمكن دور خزائن القطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية في:

- تنفيذ الحوالات المصدرة في إطار ميزانيات المراكز الاستشفائية الجامعية، والمؤسسات العمومية الاستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية الملحق بها؛
- مسك محاسبة الاعتمادات لميزانيات المراكز الاستشفائية الجامعية، والمؤسسات العمومية الاستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية الملحق بها؛
- مسك الوثائق التي تسمح بقيد عمليات الإيرادات والنفقات المنجزة في إطار ميزانيات المراكز الاستشفائية الجامعية، المؤسسات العمومية الاستشفائية والمؤسسات العمومية للصحة الجوارية الملحق بها؛
- التكفل بسندات التحصيل وأوامر الإيرادات المصدرة من طرف الأمر بالصرف المختص.

- وظائف الخزينة العمومية

تتولى الخزينة العمومية وظائف أساسية تتجلى في قبض الموارد وصرف النفقات المقررة في قوانين المالية، فتقوم عندئذ بدور أمين الصندوق ثم تضطلع بوظيفة نقدية، ومع توسيع وظائف الدولة أصبحت تستخدم الخزينة كعمول للاقتصاد الوطني.

أولاً: وظيفة أمين الصندوق:

يتجلى الدور الرئيسي للخزينة العمومية في تحصيل الإيرادات وصرف النفقات التي ترخصها سنوياً قوانين المالية، ويمكن إيجازها في ما يلي:

- **عمليات التحصيل:** تتشكل موارد الموازنة أساساً من حاصل الجباية بمختلف أنواعها وحاصل أملاك الدولة، وتحصل هذه الموارد عن طريق شبكة محاسبي

الخزينة، ويتم تركيز هذه الأموال على مستوى الخزينة الولائية والخزينة الرئيسية للجزائر العاصمة ثم تحول الى حساب الخزينة المفتوح على مستوى بنك الجزائر.

- **عمليات الانفاق:** عندما يقوم الأمر بالصرف الالتزام بالنفقة وتصفيتها يوجه المحاسب العمومي وهو أمين الخزينة أمرا بدفعها ومتى كان هذا الأمر صحيحا من الناحية القانونية يجب على المحاسب بصرف النفقة.

ثانيا: الوظيفة النقدية: حتى تتمكن الخزينة العمومية من دفع النفقات العمومية بانتظام واستمرار يتولى على الدوام مهمة توفير للمحاسبين في كل وقت وفي كل مكان من الإقليم الوطني السيولة المالية الكافية للوفاء بالتزاماتها في ميعادها، وهو ما يعبر عنه بمشكلة ضمان:

- **حركة الأموال من حيث المكان:** إن قبض الموارد لا يتم بصفة متساوية ومتكافئة عبر جميع مناطق البلاد، ففي الوقت الذي يعرف فيه المحاسبون العموميون فائضا ماليا بالقياس مع النفقات المطالبين بها، تكون موارد بعض المحاسبين الآخرين غير كافية لتغطية كافة النفقات المطالب تنفيذها في منطقة معينة لا يقابلها دخل يتحقق في نفس المنطقة.

ولضبط هذه المسألة تقوم الخزينة بمهمة تمويل صناديق كل المحاسبين لتمكينهم من دفع النفقات في كل وقت وفي كل مكان، والوسيلة الأنجع هو الأخذ بمبدأ "وحدة الصندوق".

- **حركة الأموال من حيث الزمان:** لتغطية النفقات العمومية تقوم الخزينة العمومية بتحصيل الموارد المرخصة بموجب قانون المالية، إلا أن الوقت الذي تتحقق فيه هذه الموارد لا يتطابق مع الموعد الذي تصبح فيه النفقة واجبة الدفع. فإذا كانت النفقات العمومية تدفع يوميا وبانتظام فإن الموارد الجبائية لا تحصل إلا عند تواريخ محددة.

ثالثاً: الوظيفة المصرفية للخرينة العمومية: تؤدي الخزينة العمومية دور آخر اتجاه جمهور متنوع يتشكل من المؤسسات الاقتصادية العمومية أو الخاصة وبعض القطاعات المدعمة كالزراعة، ومن أهم الوسائل التي تستخدمها الخزينة لهذا الغرض ما يلي:

- **القروض:** يسمح التشريع المالي الجزائري للخرينة بمنح تسبيقات وقروض للمتعاملين الاقتصاديين أو الإدارات المحلية وهي عمليات مدرجة في الحسابات الخاصة للخرينة.

- **الضمانات:** يسمح التشريع المالي الجزائري بمنح ضمانات لتمكين المتعاملين الاقتصاديين من الحصول على قروض مصرفية وطنية أو دولية، وعليه عند منح الخزينة العمومية ضمانا للقروض التي يستفيد منها طرف معين فهذا لا يعني بالضرورة دفع القرض وإنما يعني تعهد الخزينة بدفع مبلغ القرض للمقرض في حالة عدم وفاء المقرض بالتزاماته في ميعادها.

- **التخفيضات في نسب الفائدة:** يهدف هذا الإجراء إلى تخفيض تكاليف القروض التي يلجأ إليها المتعاملون الاقتصاديون، وأن دور الخزينة في هذا المجال هو تغطية الفارق بين نسبة الفائدة المتداولة في السوق والنسبة الامتيازية التي يتحصل عليها المتعامل. وبالتالي تشكل التخفيضات في نسبة الفائدة في نهاية الأمر إعانة مالية حقيقية تتحملها الخزينة لدعم بعض القطاعات.

ماهية الرقابة المالية

تعددت تعاريف الرقابة المالية واختلفت باختلاف الزاوية التي ينظر إليها، والتعريف الشامل لها يتجلى في أنها " مجموعة الإجراءات التي تقوم بها أجهزة معينة بغية المحافظة على الأموال العمومية وضمان حسن تحصيلها وإنفاقها بدقة وفعالية اقتصادية وفقا لما أقرته السلطة التشريعية بالموازنة والقوانين والتشريعات واللوائح المالية، ووفقا للخطط الموضوعة للجهات الخاضعة للرقابة.

والرقابة على المال العام لا تشمل فقط الرقابة على الموازنة، بل تشمل بسط الرقابة على جميع أوجه الإساءة للمال العام أو استغلاله بوجه غير مشروع أو غير اقتصادي، ومن ذلك نذكر:

✓ استباحة المال العام والاستيلاء عليه بوجه غير مشروع، سواء عن طريق الاختلاس أو الاستغلال الشخصي، أو التهاون والإهمال والتفريط به، بما يؤدي إلى ضياعه دون مبرر.

✓ الإثراء غير المشروع عن طريق استخدام المال العام، أو استغلال الوظيفة العامة.

✓ استخدام الأصول العامة لأغراض شخصية، أو التصريح باستخدامها لأغراض غير رسمية، أو عدم بذل العناية اللازمة لمنع ذلك.

✓ هدر الوقت الرسمي للموظف، وعدم استغلال الوقت لأغراض الوظيفة.

✓ التراخي في تحقيق الكفاءة في إدارة المال العام، وعدم استثمار المورد المتاحة فيما يحقق أفضل العوائد للدولة.

وتقوم الرقابة المالية على الربط الوثيق بين الوسائل والغايات من خلال توجيه الجهود وتنسيقها ودفعها نحو تحقيق الأهداف التنظيمية البعيدة والقريبة وبشكل يحقق الانسجام والتوافق بين هذه الأهداف، ويتم الترابط بين الوسائل والغايات بشكل فعال من خلال الموازنة العامة كأداة للتخطيط المالي وترشيد الإنفاق العام بما يحقق كفاءة وفعالية استخدام الأموال العامة.

✓ أنواع الرقابة المالية

تتعدد أنواع الرقابة المالية، وتختلف باختلاف الزاوية التي ينظر إليها دون أن يؤثر ذلك على طبيعة الرقابة أو الهدف منها، إذ تكمل هذه الأنواع بعضها البعض.

أولاً: الرقابة من حيث الزمن

يقوم هذا التقسيم على توقيت حدوث عملية الرقابة فهي إما أن تتم قبل اتخاذ القرارات المالية فتسمى بالرقابة السابقة، أو تتزامن معه فتسمى الرقابة الآنية، أو تقع بعد ذلك فتسمى الرقابة اللاحقة.

1. الرقابة المالية السابقة: هي الرقابة التي تتم قبل اتخاذ الإجراءات التنفيذية التي تؤدي إلى إنفاق الأموال العمومية، إذ لا يجوز لأي دائرة تنفيذية الالتزام بالنفقة أو دفع أي مبلغ مالي قبل الحصول على موافقة الجهة المختصة قانوناً، ولهذا هذا النوع من الرقابة وظيفة وقائية تتمثل في العمل على منع وقوع الأخطاء والتجاوزات لذلك تسمى بالرقابة المانعة التي تستهدف مشروعية التصرف المالي قبل التنفيذ.

ومن الطبيعي أن تتم الرقابة السابقة على النفقات العامة دون الإيرادات العامة، لأنه لا يمكن تصور وجود رقابة سابقة على تحصيل الإيرادات.

2. الرقابة المالية الآنية: تتمثل هذه الرقابة في مختلف عمليات المتابعة التي تقوم بها الجهات المختصة في الدولة على جميع أعمال السلطة التنفيذية المتعلقة بالإيرادات والنفقات المدرجة في موازنة الدولة.

وعادة ما تمارس هذه الرقابة من قبل السلطة التشريعية إضافة إلى الجهات التي تتولى الرقابة الداخلية، كما تتميز بالاستمرار والشمول.

3. الرقابة المالية اللاحقة: وهي الرقابة التي تأتي بعد إتمام عمليات تنفيذ الموازنة، وذلك بمراجعة وفحص الدفاتر المحاسبية، ومستندات التحصيل والصرف، والحساب الختامي وكافة النشاطات الاقتصادية في الهيئات والمؤسسات العامة. وذلك بعد انتهاء السنة المالية بهدف الوقوف على كافة المخالفات المالية التي وقعت ولا تمنعها كالرقابة السابقة.

وقد تكون الرقابة إما على نطاق واسع أو ضيق، فعلى مستوى النطاق الواسع تقوم أجهزة الرقابة بمراجعة جل التصرفات المالية، أما على مستوى النطاق الضيق فتوكل الرقابة الى جهاز يسمى "ديوان المراقبة العامة" أو "ديوان المحاسبة العامة" الذي يتولى مراجعة عينة من التصرفات المالية.

ثانيا: الرقابة من حيث الموضوع

تقسم الرقابة من حيث الموضوع أو الطبيعة إلى:

1. **الرقابة الحسابية:** يطلق على هذا النوع من الرقابة مصطلح الرقابة المستندية، ويقصد بها مراجعة وتدقيق المستندات والدفاتر المحاسبية المتعلقة بعمليات الصرف والتحصيل، بالإضافة الى سلامة الإجراءات المتبعة والتأكد من صحة تطبيق القوانين واللوائح المالية التي تنص على قواعد المحاسبة العمومية كالتحقق من مدى مطابقة صرف الاعتمادات المرخص بها في الموازنة، وفي حالة تجاوز يجب التأكد من الحصول على ترخيص سابق من الجهة المختصة، دون النظر الى مدى تحقيق أهداف الموازنة العامة أو آثارها الاقتصادية.

2. **الرقابة الاقتصادية:** وهي رقابة لا تكتفي بمراجعة الحسابات، وإنما تشمل مراجعة نشاط السلطات العامة من حيث تنفيذ المشاريع والبرامج والخطط الاقتصادية، ومعرفة تكلفة إنجازها، وما قد صاحب التنفيذ من تبديد للمال العام إضافة الى التأكد من كفاءة السلطات المشرفة على التنفيذ.

والرقابة الاقتصادية تتضمن رقابة الكفاءة والفعالية معا، فالأولى يقصد بها تحقيق أكبر قدر ممكن من النتائج بأقل تكلفة، والثانية تعنى الرقابة على مدى تحقيق النتائج المرجوة.

3. **رقابة المشروعية:** تكمن في مطابقة التصرف الذي ينجم عنه آثار مالية للقانون بمفهومه العام والواسع، وهذا يشمل المشروعية الشكلية التي تهتم بصفة العضو أو الهيئة التي تصدر عنها التصرفات المالية، والمشروعية الموضوعية التي تهتم بطبيعة التصرف ومضمونه.

- **الرقابة من حيث الجهة التي تمارسها**

وفقا لهذا التقسيم يتم تحديد نوع الرقابة بالاستناد الى الجهة التي تقوم بها والمتمثلة في:

أولاً: الرقابة الداخلية

يقصد بها الرقابة التي تباشرها السلطة التنفيذية على أجهزتها ووحداتها المختلفة ويطلق عليها الرقابة الحكومية التي تفرضها على نفسها بهذه التأكد من أن جميع الأعمال المنوطة بالسلطة التنفيذية تتم وفقا للمنهج المقرر وضمن الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

1. الرقابة الخارجية: تتمثل في العمليات الخارجية التي تقوم بها أجهزة متخصصة ومستقلة عن السلطة التنفيذية بهدف التأكد من كفاءة وفعالية الأداء المالي والإداري للمؤسسات العمومية، وتتقسم إلى:

- **الرقابة الخاصة:** تعتبر هذا النوع من الرقابة أثر فاعلية وتتولى هذه الرقابة هيئة فنية مستقلة عن كل من الإدارة والسلطة التشريعية، وتتخصص مهمتها في رقابة تنفيذ الموازنة والتأكد من أن عمليات النفقات والإيرادات قد تمت على النحو الصادر به أجازة السلطة التشريعية وطبقا للقواعد المالية المقررة في الدولة، وذلك عن طريق مراجعة حسابات الحكومة ومستندات التحصيل والصرف ووضع تقرير شامل.
- **الرقابة التشريعية:** تتمثل هذه الرقابة في حق الرقابة التشريعية في مراقبة أعمال السلطة التنفيذية للحكومة وتتمثل تلك الرقابة التي يطلق عليها كذلك الرقابة السياسية في مطالبة المجالس النيابية للحكومة بتقديم الإيضاحات والمعلومات التي تساهم في التأكد من سير العمليات الخاصة بالنفقات والإيرادات، سواء تم ذلك في صورة أسئلة شفوية أو كتابية.

- الرقابة من حيث السلطة التي تمارسها

تنقسم الرقابة المالية من حيث سلطات الجهة التي تمارسها الى ثلاثة أنواع هي الرقابة المالية الإدارية، الرقابة المالية القضائية و الرقابة المالية البرلمانية.

أولاً: الرقابة المالية الإدارية:

ويقصد بها الرقابة التي يقوم بها الرؤساء من موظفي الحكومة على مرؤوسيهـم وتقوم بها وزارة المالية على بقية الوزارات والمصالح الحكومية، بواسطة القسم المالي في كل وزارة أو مصلحة، أي أنها رقابة ذاتية تقوم بها الحكومة على نفسها، وينفذها موظفون داخل الإدارات أو هيئات رقابة متخصصة في بعض الحالات.

وتتم هذه الرقابة من الناحية العملية وفق طريقتين أساسيتين:

1. الرقابة الموضوعية: وتعني انتقال الرئيس إلى مكان عل المرؤوس للتأكد من مباشرة عمله على نحو دقيق.

2. الرقابة على أساس الوثائق: في هذه الرقابة لا ينتقل الرئيس إلى مكان عمل المرؤوس، ولكن يقوم بفحص أعماله من خلال التقارير، والوثائق والملفات، وتبدو هذه الطريقة أيسر في التطبيق من الناحية العملية مقارنة بالرقابة الموضوعية. إن الهدف من هذه الرقابة هو التأكد من سلامة التصرفات المالية بجانبها الإداري والإنفاقي بالنسبة لجميع الوزارات والهيئات الحكومية من أجل التأكد من سلامة هذه التصرفات ومطابقتها للقوانين والتعليمات المالية، ومن خصائصها أنها غالباً ما تكون رقابة مسبقة أو تتم خلال التنفيذ أو لاحقة وتراجع النفقات أكثر من الإيرادات.

ثانياً: الرقابة المالية البرلمانية

لا ينطوي دور الهيئات البرلمانية على مجرد التصديق على الموازنة العامة للدولة فقط، بل يتعدى ذلك إلى الرقابة على تنفيذها من أجل التحقق من مدى التزام السلطة التنفيذية بالاعتمادات المخصصة في الموازنة، فالرقابة على تنفيذ الموازنة في الأساس

من اختصاص السلطة التشريعية، بحيث تعتبر الرقابة السياسية أكثر شمولية من الرقابة الإدارية والقضائية لما تتمتع من رقابة مطلقة، فالإدارة لا يكفي أن تراقب نفسها لذلك تعتبر الرقابة التشريعية من أنواع الرقابة الممارسة التي تقوم بها لجنة المالية في البرلمان، فهي تتمتع بصلاحيات تدقيق البيانات والإحصائيات المقدمة من طرف الهيئات الحكومية المختلفة، فتتم عملية الرقابة في مرحلة دراسة وتقييم مشروع الموازنة واعتماده وإقراره كما تتم أيضا عملية تنفيذ الموازنة، ويمكن للسلطة التشريعية القيام بهذه الوظيفة عن طريق ثلاث وسائل هي:

- نقل الاعتمادات الواردة في الموازنة من باب لآخر لفتح اعتمادات جديدة ويكون ذلك عن طريق تقديم طلب؛
- استجواب أعضاء الوزارات عن أي غموض مالي من خلال ما يخول لهم القانون؛
- اعتماد ومناقشة الحساب الختامي، وذلك ما يساعد في التقييم الأمثل للموازنة العامة وهو ما يساعد في تسهيل عملية تصحيح الأخطاء الواردة.

ثالثا: الرقابة المالية المستقلة

إن سند وجود هيئات للرقابة المستقلة أو القضائية هو الرغبة في حماية المال العام ضد كل أنواع المخالفات التي قد لا يكشف عنها الستار لأسباب سياسية أو إدارية وكذلك حماية المحاسبين من كل تدخل سياسي.

والرقابة المستقلة هي الرقابة التي تقوم بها هيئة فنية متخصصة ومستقلة عن السلطتين التنفيذية والتشريعية، كما تعتبر من أهم أنواع الرقابة فاعلية من خلال اكتساب موظفيها وأجهزتها طابعا أكثر استقلالية وأكثر نزاهة عند قيامها بعملية الرقابة للهيئات الحكومية، فهي تراقب كل تصرفاتهم المالية وكيفية تنفيذهم لبنود الموازنة العامة، فاستقلال الأطراف التي تقوم بهذه الرقابة هو الذي يحقق نجاح عملها، وذلك لابتعادها من أي نوع من أنواع الضغوط التي توجه إليها من الأجهزة العاملين في الجهات الرقابية. وتتقسم الرقابة المستقلة بدورها الى:

1. الرقابة المالية والمحاسبية: ويقصد بها قيام مجلس المحاسبة بمراقبة الإيرادات والنفقات التي تتضمنها حسابات الدولة من أجل التأكد من سلاماتها وعدم مخالفتها للقواعد المالية، وأيضاً مراجعة حسابات التقاعد والتأمينات الاجتماعية، ومراجعة حسابات التسوية، القروض والتسهيلات الائتمانية.
2. الرقابة التقنية (الفنية): تهدف الرقابة إلى تقييم تصرفات المشرفين على الهيئات العامة فيما يتعلق بأعمالهم الإدارية والتنظيمية، إذ من الممكن أن تكون هذه التصرفات سليمة من الناحية والمحاسبية ولكنها يشوبها خلل من الناحية الفنية.

خاتمة :

تقاس أهمية أي علم من العلوم بمدى تأثيره في حياة المجتمع ومدى ارتباطه بالعلوم الأخرى ، و إذا كان علم المالية العامة قد بدا تأثيره محدودا في ظل الفلسفة السياسية و الاقتصادية التي كانت سائدة في القرن الثامن عشر والتاسع عشر أي في مرحلة الفكر الكلاسيكي حيث شاعت في ذلك الوقت بعدم جواز تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية معتقدين بأن الاستقرار الاقتصادي يتحقق تلقائيا، ولهذا كانت الدولة أسيرة لثلاث وظائف تقليدية هي الأمن ، الدفاع و تحقيق العدالة ، لكن الحال لم يستمر فبعد تعرض النظام الرأسمالي إلى أكبر تحد له وسقط فريسة الأزمة الاقتصادية والمالية عام 1929 - 1930 وبدأ أنصار المدرسة الفردية يقلبون أفكارهم ويبحثون هنا وهناك عن علاج لهذه الأزمة الطاحنة الذي أصبح استمرارها يعني سقوط النظام الرأسمالي برمته بعد أن يدفع المجتمع ثمنا " غاليا" يتمثل بالفوضى في الإنتاج وانتشار وتشي البطالة. غير أن هذه المدرسة وافكارها بقيت عاجزة عن علاج الأزمة ، فالتوازن التلقائي لم يتحقق واليد الخفية لم تعمل فسقطت تلك الأفكار أمام الامتحان الصعب مما حدا بالدول إلى التدخل في الحياة الاقتصادية وكان تدخلها مبنيا" على قاعدة جديدة وفلسفة أخرى هي فلسفة وأفكار المدرسة الكينزية التي عاكست منطلقات المدرسة التقليدية (الكلاسيكية) إذ دعت إلى ضرورة تدخل الدولة، ذلك لان الطلب الفعلي يمكن أن يظل ولمدة طويلة دون مستوى التشغيل الكامل، وأن الطلب وليس العرض هو المحرك لعجلة الاقتصاد وان هذا الطلب ارتقاعا" أو انخفاضا"يتطلب تدخلا" من الدولة لتحقيق التوازن الاقتصادي باستخدام أدوات السياسة المالية.

ومن هنا برزت أهمية المالية العامة واحتلت مركزا" مرموقا" لها بين العلوم الاجتماعية إذ أصبحت مسؤولة عن معالجة الاختلالات التي تعترى المسار الاقتصادي.

قائمة المراجع

- يلس شاوش بشير، "المالية العامة: المبادئ العامة و تطبيقاتها في القانون الجزائري"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013،
- محززي محمد عباس، "اقتصاديات المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2008،
- طاهر الجناحي، علم المالية العامة والتشريع المالي، دار الكتب للطباعة و النشر، العراق، د ت،
- لقاضي عفيف المقدم، "محاضرات في الموازنة العامة"، كلية الحقوق جامعة بيروت العربية،
- جمال لعمارة، "تطور فكرة ومفهوم الموازنة العامة للدولة"، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، ع 01، نوفمبر 2001،
- لعمارة جمال، "منهجية الميزانية العامة للدولة في الجزائر"، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004،
- سوزي عدلي، "المالية العامة: النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة"، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت لبنان، 2003،
- خالد شحادة الخطيب-أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، الأردن، ط 01، 2003،
- زينب كريم الداودي، "دور الإدارة في إعداد وتنفيذ الموازنة العامة"، ط 01، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2013،
- محمد العموري، الرقابة المالية العليا: دراسة مقارنة، ط 01، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2005،
- عبد الله بن سعود آل ثاني، الاتجاهات الحديثة في الرقابة، مجلة الرقابة المالية، المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، ع 42، جوان 2003،
- نائل عبد الحافظ العوامل، الإدارة المالية العامة، مدخل نظامي مقارن، ط 04، مركز أحمد ياسين، الأردن، 2003،
- أحمد مصطفى صبيح، الرقابة المالية والإدارية ودورها في الحد من الفساد الإداري، ط 01، مركز الدراسات العربية، مصر، 2015.