



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة طاهري محمد بشار
كلية العلوم الاقتصادية، والعلوم التجارية وعلوم التسيير



مطبوع بيداغوجي موجهة لطلبة السنة الثانية ليسانس وطلبة السنة الأولى ماستر محاسبة
وجباية
بعنوان

المالية العامة



من إعداد الدكتورة:

مولفوعة فاطيمة الزهراء

الموسم الجامعي: 2022-2023

﴿ قَالَ اجْعَلْنِي عَلَىٰ خَزَائِنِ الْأَرْضِ إِنِّي حَفِيظٌ عَلِيمٌ ﴾

الآية 55 من سورة يوسف

الفهـرس

فهرس المحتويات

الصفحة	فهرس المحتويات
I	فهرس المحتويات.....
II	فهرس الأشكال.....
2-1	مقدمة
24-1	المحور الأول: ماهية المالية العامة.
04	تمهيد المحور الأول.....
04	I. تعريف علم المالية العامة.....
07	II. الحاجات العامة.....
09	III. الاعترافات أو الضوابط التي تخضع لها تقدير النفقات العامة وتمويلها.....
10	IV. علاقة علم المالية العامة بالعلوم الأخرى.....
13	V. الفرق بين المالية العامة والمالية الخاصة.....
18	VI. نشأة وتطور علم المالية العامة.....
45-26	المحور الثاني: النفقات العامة.
26	I. تعريف النفقة العامة.....
26	II. عناصر النفقة العامة.....
27	III. أهمية تقسيم النفقات العامة.....
28	IV. تقسيمات النفقات العامة.....
33	V. قواعد الإنفاق العام.....
35	VI. الرقابة على النفقات العامة.....
36	VII. ظاهرة تزايد النفقات العامة.....
38	VIII. أسباب تزايد النفقات العامة.....
41	IX. محددات الانفاق العام.....
43	X. الآثار الاقتصادية للنفقات العام.....
83-47	المحور الثالث: الإيراد العام.
47	تمهيد
47	I. تعريف الإيراد العام.....
47	II. إيرادات أملاك الدولة (الدومين).....
51	III. الضرائب.....
69	IV. الرسوم.....

فهرس المحتويات

72	V. الإتاوة.....
73	VI. الغرامات.....
73	VII. القروض العامة.....
102-85	المحور الرابع: الموازنة العامة.
85	تمهيد
85	I. قانون المالية.....
88	II. الميزانية العامة.....
115-103	المحور الخامس: المراقبة الميزانية.
103	تمهيد
103	I. تعريف الرقابة الميزانية
103	II. أهداف الرقابة الميزانية.....
104	III. أنواع الرقابة الميزانية.....
105	IV. مراحل وأساليب تنفيذ الرقابة الميزانية.....
106	V. أساليب تنفيذ الرقابة الميزانية.....
107	VI. وسائل الرقابة الميزانية.....
108	VII. الهيئات المكلفة بتنفيذ ومراقبة الميزانية.....
116	خاتمة عامة.....
118	قائمة المراجع.....

قائمة الأشكال

صفحة الجدول	عنوان الأشكال	رقم الشكل
37	شكل بياني يوضح قانون فاجنر	01

مقدمة عامة

تلعب المالية العامة دوراً كبيراً ومهام في حياة الدولة المعاصرة، فالمالية العامة هي المرآة العاكسة لحالة الاقتصاد والظروف السياسية بكل دولة خلال فترة زمنية معينة. فالنفقات العامة والإيرادات العامة باعتبارها إحدى موضوعات المالية العامة، لها دوراً مؤثراً في الكشف عن الظروف السياسية والاقتصادية لكل دولة.

بحث يمكن متميز إن كان اقتصادها اقتصاداً متقدماً أم متخلفاً، كما أنها تتأثر بالظروف السياسية للدولة إذا ما تعرضت لحالة من عدم الاستقرار والفوضى وعدم الأمن. فعلم المالية العامة هو ذلك العلم الذي يدرس النفقات العامة والإيرادات العامة وتوجيهها من خلال برنامج معني يوضع لفترة محددة، بهدف تحقيق أغراض الدولة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، يسمى الميزانية العامة للدولة.

فتلجأ الدولة في العصر الحديث إلى وضع برنامج مالي مرتبط بفترة من الزمن للإنفاق على تحقيق أهداف معينة مختلفة وتتضمن هذه البرامج موارد الدولة في تلك الفترة المقبلة ونفقاتها ويرتبط وضع البرامج المالية بفلسفة معينة وعلى هذا الأساس عرفت الميزانية على أنها عبارة عن تقدير للإيرادات العامة والنفقات العامة في الفترة المقبلة ولتحقيق أهداف الدولة وحفاظا على المال العام بشتى الطرق والوسائل من التلاعب فيما يتعلق بنفقات وإيرادات المؤسسات كان من الضروري وجود أجهزة وأنظمة رقابية تواكب جميع المراحل المتعلقة بالميزانية من إعداد واعتماد إلى غاية التنفيذ والرقابة على صحة وسلامة التنفيذ في خطوات تتصف بالتداخل والاستمرارية والتفاعل مع بعضها البعض في إطار تنظيمي لتشكيل دورة من دورات الميزانية العامة، لذا وجب على المشرع مراقبتها رقابة صارمة.

ومن ما سبق فإن هذا المطبوع البيداغوجي موجهة للطلبة لغرض توضيح وتسهيل فهم واستيعاب مقياس المالية العامة وفق البرنامج الموضوع من طرف وزارة التعليم العالي والبحث العلمي حيث تناولنا فيه خمسة محاور فال محور الأول تحدثنا فيه عن ماهية المالية العامة والمحور الثاني تناول النفقات العامة والمحور الثالث الإيرادات العامة بحيث حاولنا الامام بأغلب جوانب هاتين الآداتين الماليتين، أما المحور الرابع فتناول الموازنة العامة بشقيها قانون المالية والميزانية العامة، أما المحور الخامس فكان عبارة عن اضافة

لاحظنا أهميتها من خلال خبرة العمل في المراقبة المالية الولائية التابعة لولاية بشار وكذلك سنوات تدريس مقياس المالية العامة، ولاكمال صورة عملية صرف النفقة وتحصيل الإيراد في الإدارة العمومية وترسيخها من خلال محاكاة فكر الطالب الأكاديمي مع الواقع العملي.

ومنه فإن هذا المطبوع تتلخص أهم أهدافه في اكساب الطالب معارف علمية فيما يخص مالية الدولة وتطورها إلى ما هي عليه اليوم من خلال شرح مفصل للنفقات والإيرادات، كذلك توضيح سيرورة الميزانية العامة منذ التحضير والاعداد والمناقشة والاعتماد إلى التنفيذ والمراقبة، ليختتم في الأخير بتوضيح أهم النقاط التي تمس المراقبة الميزانية لأموال الدولة وتبيين الدور والعلاقة بين الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية.

المحور الأول: ماهية المالية العامة

- تمهيد:

تعتبر المالّية العامّة من العلوم المهمّة والحديثة نسبيا وذلك باعتبارها أهم أدوات الدولة للتدخل في الحياة الاقتصاديّة، فالباحث لهذا العلم يجدّه يتطور وفق تطور حياة واحتياجات الإنسان في جميع الميادين. فهو يمثل النشاط المالي للدولة والذي يتمثل في إنفاقها لما تحصل عليه من إيرادات بقصد إشباع الحاجات العامّة للمجتمع.

I. تعريف علم المالّية العامّة:

إن الحديث عن علم المالّية العامّة يقودنا إلى التمييز بين تعريفين إثنيين: تعريف تقليدي قديم وتعريف حديث.

في المعنى الشائع للمالّية العامّة يقصد بها مالّية الأشخاص المعنوية الخاضعين للقانون العام الداخلي في الدولة، والتي تشمل أساسا الدولة في المقام الأول، الجماعات الإقليمية، المؤسسات العامّة أو المرافق العامّة ومنظمات أخرى للقانون العام، وهذا المعنى هو أكثر انتشار في الأوساط الجامعية والبرامج الأكاديمية.

المالّية العامّة هو "العلم الذي يدرس النفقات العامّة والإيرادات العامّة وتوجيهها بغرض تحقيق أغراض الدولة الاقتصاديّة والاجتماعيّة والسياسيّة. ومنها أيضا إن المالّية العامّة هي " العلم الذي يتناول النشاط المالي العام وأنشطة الدولة الذي تستعين فيه الأدوات المالّية من إيرادات ونفقات عامّة بقصد تحقيق الرفاهية الاقتصاديّة والاجتماعيّة لأفراد المجتمع.

1. المفهوم التقليدي القديم لعلم المالّية العامّة:

عرفها "غاستون جيز" وغيره من المؤلفين الكلاسيك، أنّها "مجموعة القواعد التي يجب على الحكومات والهياكل أن تطبقها في تحديد النفقات العامّة وتأمين الموارد لسد هذه النفقات، وتوزيع أعبائها على المواطنين".

هي علم الوسائل التي تستطيع بواسطتها الدولة الحصول على الموارد اللازمة لتغطية نفقاتها العامة عن طريق توزيع الأعباء بين المواطنين . هذا التعريف ساد عند الإقطاعيين التقليديين حين كان دور الدولة الأمن و الجيش . كانت تسمى بالدولة الحارسة إلا أن دور الدولة تطور بإزدياد نفقاتها نتيجة تدخلها في نشاط كانت في السابق حكرا على الأفراد.

لقد كان المفهوم التقليدي القديم لعلم المالية العام مقتصرًا على البعد المالي الحسابي لنفقات الدولة وإيراداتها، أي أن علم المالية العامة كان مجرد ذلك العلم الذي يتناول بالتحليل حاجات الدولة والوسائل التي تشبع بها هذه الحاجات.

2. المفهوم الحديث لعلم المالية العامة:

عرفت المالية العامة حديثًا بأنه : "ذلك العلم الذي يبحث في نشاط الدولة عندما تستخدم الوسائل والأساليب المالية بشقيها الإيرادي والإنفاقي لتحقيق أهداف المجتمع بمختلف اتجاهاتها الاقتصادية والاجتماعية والمالية".

كذلك "هو ذلك العلم الذي يتمثل موضوعه في دراسة القواعد المنظمة للنشاط المالي وللأنشطة التي تبذلها الهيئات في سبيل الحصول على الموارد الضرورية لإنفاقها قصد إشباع الحاجات العامة، أما منهجه أو طريقة بحثه، فتتمثل في أدواته (الإيرادات، النفقات، الميزانية)، ويتحقق ذلك من خلال دراسة هذه الأدوات منفصلة ومنعزلة عن العوامل الاقتصادية الأخرى".

"هو ذلك العلم الذي يدرس النفقات العامة والإيرادات العامة وتوجيهها من خلال برنامج معين يوضع لفترة محددة بهدف تحقيق أغراض الدولة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية". كما يعرف بذلك العلم الذي يدرس القواعد المنظمة للنشاط المالي للهيئات العمومية ومؤسسات الدولة، وهو ذلك النشاط الذي تبذله الهيئات في سبيل الحصول على الموارد الضرورية اللازمة لإنفاقها من أجل الوصول إلى إشباع الحاجات العامة.

عندما نقوم بتفكيك مصطلح المالية العامة نجد أنه يتشكل من شقين، الأول: المالية finance والثاني: العامة publique، حيث تطلق كلمة المال على كل ما ينتفع به وليس فقط للدلالة على النقود في شكلها المعدني والورقي، وهو كل ما يقيم بثمن أيا كان نوعه. وعليه تعرف المالية على أنها: علاقات نقدية بين الناس والمؤسسات تتخذ شكل دخول وإيرادات ونفقات، وعلم المالية يتناول تكوين واستخدام الموارد المالية في الاقتصاد الوطني والدولي حول حركة الموارد والحاجات العامة وتحقيق التوازن بينهما.

وتعني اصطلاحاً الذمة المالية بما فيها جانبيين، إيجابي (جانب دائن) وسليبي (جانب مدين). فالجانب الإيجابي (الدائن)؛ يتمثل في إيرادات الدولة بما لها حقوق عند الأفراد. والجانب السليبي (المدين)؛ ويتمثل في النفقات العامة التي يتوجب على الدولة (الإدارة العامة) صرفها.

ووصف المالية بأنها عامة وليس خاصة، يعني أنها تخص مالية الإدارات والهيئات والسلطات العمومية، والتي تشمل الأشخاص المعنوية العامة القائمة والموجودة بالدولة، ولهذا فإن مصطلح المالية العامة أوسع من مصطلح مالية الدولة، وذلك لكونها تشمل مالية أشخاص القانون العام، والمتمثلة في الهيئات العامة المحلية ومجالس الولايات أو البلديات، ومالية السلطات والهيئات العامة على المستوى المركزي.

يقع على عاتق الدولة إشباع الحاجات الجماعية، كالحاجة على الأمن الداخلي والخارجي والتعليم وتسيير سبل الاتصالات ... ولكي تتمكن من أداء هذه الواجبات عليها إنفاق مبالغ نقدية للحصول الأسلحة والأبنية والأثاث ... وعلى خدمات موظفيها، وهو ما يعرف باسم "النفقات العامة". لكن للقيام بذلك على السلطة توفير مبالغ مالية لتوفير هذه الخدمات، حيث تحصل عليها من عدة أبواب، كإيرادات أملاكها، الضرائب المفروضة على الأفراد، الرسوم التي تحصلها لقاء بعض الخدمات التي تؤديها فضلاً عن القروض التي تعقدها، وهذا ما يسمى بالإيرادات العامة". كل هذا يسير وفق برنامج محدد وقواعد مرسومة لمدة مقبلة غالباً ما تكون سنة، في وثيقة يطلق عليها "الميزانية العامة".

لقد أصبح لعلم المالية العامة في مفهومه الحديث أبعاد متعددة اقتصادية واجتماعية وسياسية تشكّل في مجموعها مضمون دراسة المالية العامة، تتمثل أساساً في تحديد حجم الحاجات العامة الواجبة للإشباع،

وتحديد الوسائل والأدوات التي بموجبها يتم توفير الموارد لإشباع حاجات المجتمع وتحديد تأثير نشاط الدولة على الاقتصاد القومي ككل.

II. الحاجات العامة:

يهدف النشاط الاقتصادي إلى إشباع الحاجات الإنسانية، فقد تولى الفرض في الماضي البعيد إشباع حاجاته الفردية كالحاجة إلى الطعام والملبس والمأوى، وفي تطور لاحق تشكلت الجماعات، وكونت ما أطلق عليه فيما بعد بالمجتمع والذي يتكون من مجموعة الأفراد وظهر نتيجة لذلك حاجات لم تكن موجودة في السابق كالحاجة للأمن والاستقرار في الداخل والخارج وتوفير العدالة بين الأفراد، أطلق عليها الحاجات الاجتماعية، والتي تعرف الآن بالحاجات العامة، والتي تقوم الدولة بإشباعها بالمفهوم الحديث (ممثلة بالهيئات والمؤسسات والمصالح العامة) تميزها عن الحاجات الخاصة التي لا يزال الفرد مسؤولاً عنها ويقوم بإشباعها بنفسه.

تعرف الحاجة العامة بأنها: الحاجة الجماعية التي يقوم النشاط العام بإشباعها ويترتب على إشباعها منفعة جماعية.

وتقسم الحاجات من حيث درجة إشباعها إلى قسمين قسم يقوم النشاط الخاص بإشباعه وهو ما يعرف بالحاجات الخاصة أو الفردية كالحاجة إلى الغذاء والكساء والمأوى... الخ. وقسم يقوم بإشباعها لنشاط العام وهو ما يعرف بالحاجات العامة أو الجماعية كالحاجة إلى العدالة والأمن والدفاع... الخ. ويشعر الناس بها مجتمعين. ويمكن ملاحظة أنه لا توجد فروق جوهرية بين الحاجات الخاصة والعامة، باستثناء بعض الحاجات العامة الجماعية.

وقد اختلف كتاب المالية العامة حول تحديد طبيعة الحاجات العامة والتمييز بين ما يعتبر حاجة خاصة وحاجة عامة ولذلك فقد اعتمدوا على المعايير التالية:

1. حسب طبيعة الشخص الذي يقوم بعملية الاشباع:

فالحاجات الخاصة هي تلك الحاجات التي يقوم النشاط الخاص بإشباعها، فيحين أن الحاجات العامة هي تلك الحاجات التي تقوم الهيئات العامة بإشباعها عن طريق الانفاق العام. ورغم أن هذا المعيار يتميز بالبساطة والواقعية. إلا أنه لا يمكن الاعتماد عليه في تحديد طبيعة الحاجات العامة بشكل مسبق.

2. حسب طبيعة الشخص الذي يحس بالحاجة:

فالحاجة العامة هي التي يحس بها المجتمع. يعاب على هذا المعيار كون أن هنالك بعض الحاجات التي يحس بها المجتمع لا تقوم الدولة بإشباعها وأنها تترك أمر اشباعها للنشاط الخاص.

3. حسب المعيار الاقتصادي (والمعروف بقانون أقل مجهود):

وهو ما يعني بأن الفرد الرشيد ويقوم بإشباع حاجاته الخاصة ويسعى إلى تحقيق أكبر منفعة ممكنة بأقل نفقة ممكنة، وسوف يمتنع الفرد عن اشباع حاجاته، إذا كانت النفقة التي يتخلى عنها أكبر من المنفعة التي سوف يتحصل عليها، في الوقت الذي نجد فيه انه يجب على الدولة أن تقوم بإشباع الحاجات العامة. لكن يعاب على هذا المعيار أنه لا يعتمد على طبيعة الحاجة. فالدولة وهي تقوم بإشباع الحاجات العامة يظل عليها التوازن بين النفقة العامة والمنفعة التي تعود على المجتمع. مع إعطاء المنفعة العامة مضمونا أوسع من العائد المادي الذي يأخذه الفرد في الحسبان، ويتفق هذا المضمون مع طبيعة دور الدولة الذي أصبح يشمل إضافة إلى الوظائف التقليدية إقامة التوازن الاقتصادي والاجتماعي.

4. حسب المعيار التاريخي:

يعتمد هذا المعيار الحاجة عامة إذا ما كانت تدخل ضمن نطاق الدور التقليدي للدولة (الدفاع، الأمن والعدالة). ولكن يعاب عن هذا المعيار أنه يأخذ بالحسبان مرحلة معينة من مراحل تطور الدولة (الدولة الحارسة)، وبذلك فهو يقصى الأدوار الجديدة للدولة في ظل العصر الحديث (الدولة المتدخلة والدولة المنتجة)، بحيث تلتزم الدولة بأداء الوظائف التقليدية، إضافة إلى دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي

والاجتماعي في المجتمع. من خلال استعراض المعايير السابقة لم نجد معياراً سالبا من العيوب وهذا يؤكد أن هناك صعوبة حقيقية في اختيار معيار يصلح للتمييز الدقيق بين النوعين من الحاجات. وإذا ما استثنينا بعض الحاجات العامة التي ارتبطت بنشوء الدولة كالدفاع، الأمن والعدالة فإن بقية الحاجات الأخرى لا توجد بينها فروق موضوعية.

على هذا الأساس يمكن القول أن الحاجات العامة تختلف من دولة إلى أخرى، ومن مرحلة إلى أخرى في الدولة الواحدة، ومن نظام اقتصادي النظام اقتصادي آخر، وذلك لاختلاف الفلسفة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة التي يقوم عليها كل نظام واختلاف طبيعة دور الدولة في المجتمع، وبالتالي اختلاف دور المالية العامة في الاقتصاد الوطني.

III. الاعتبارات أو الضوابط التي تخضع لها تقدير النفقات العامة وتمويلها:

ونعني بالضوابط التي يجب على الدولة مراعاتها عند تقديرها للنفقات العامة بغرض إشباعها للحاجات حين تكون سلطة الإدارة غير مطلقة ويجب عليها مراعاة بعض القيود والاعتبارات منها:

1. الاعتبارات القانونية :

هي القيود التي يجب على الدولة أن تلتزم بها سواء كانت من الدستور أو من مختلف القوانين التي تضعها الدولة العامة لغرض تنظيم مالية الدولة في شقيها الإيرادات والنفقات.

2. الضوابط السياسية :

وهي الفلسفة التي تعتنقها السلطة بغرض توجيه سياستها الاقتصادية والمالية لغرض الاحتفاظ على النظام الاجتماعي القائم وترجمة هذا التوجه في شكل أهداف عامة يطلق عليها السياسة المالية للدولة.

3. الضوابط الاقتصادية :

تفرض على الدولة أن تؤخذ بتقديراتها عند فرض الضرائب أو عند إنفاق الحالة الاقتصادية العامة ففي حالة ركود الاقتصاد فإنه يجب على الدولة أن تعمل على التوسيع في النفقة عكس حالة التضخم حيث يستوجب تقليص النفقة العامة ورفع الضرائب.

4. الاعتبارات الفنية:

هي الأساليب والأشكال التي تصاغ بها القواعد القانونية الواجبة الإلتباع سواء عند الإنفاق أو عند إيجاد الموارد المالية اللازمة لذلك كقانون الصفقات العمومية ومختلف القوانين الجبائية أو الضريبية.

IV. علاقة علم المالية العامة بالعلوم الأخرى:

لعلم المالية العامة علاقة وصلة أساسية وهامة ومؤثرة بالعديد من العلوم الأخرى كالعلوم الاقتصادية والقانونية والسياسية والمحاسبية والإحصاء سنتولى تبنيها تبعا لهذا الترتيب.

1. علاقة المالية العامة بالاقتصاد:

يعرف الاقتصادي الفرنسي "جون باتسيت ساي" بأنه "ذلك العلم الذي يدرس إنتاج وتقسيم وتوزيع واستهلاك الثروة في المجتمع".

حيث تعد علاقة المالية العامة بالاقتصاد من أهم العلاقات، فهي علاقة الجزء بالكل يؤثر ويتأثر كل منهما بالآخر، وذلك عن طريق استخدام الإيرادات والنفقات العامة كأدوات مهمة للتأثير بالاقتصاد وبالكماليات الاقتصادية والمالية، فالظاهرة المالية هي في حقيقتها ظاهرة اقتصادية ذلك أن الكثير من الأزمات الاقتصادية كالتضخم والانكماش يمكن للضرائب أو للنفقات أن يكون لهما دور مشهود ومؤثر في التخفيف منها، كما أن بينهما وحدة الهدف في تحقيق استقرار وتوازن اقتصادي شامل والتخلص من الأزمات الاقتصادية.

على هذا الأساس لا يمكن فصل المالية العامة فصلاً تاماً عن الاقتصاد، ذلك أن المعطيات الاقتصادية تغذي المالية العامة، كما أن المالية العامة تمارس تأثيرها ونفوذها على الحقل الاقتصادي.

ومنه نستخلص أنه إذا كان علم الاقتصاد يمثل بصفة عامة علم الثروة، والمالية العامة جزء من هذه الثروة، فمن الطبيعي إذا أن يتأثر الجزء (المالية العامة) بالكل (الاقتصاد).

2. علاقة المالية العامة بالقانون:

القانون هو الأداة التنظيمية التي يلجأ إليها المشرع لوضع القواعد العامة الملزمة في مختلف الميادين ومنها الميدان المالي، فتأخذ مختلف عناصر المالية العامة من نفقات وإيرادات وميزانية شكّل قواعد قانونية مضمنة في دستور قانون، لوائح، أوامر إدارية. إن مجموع هذه القواعد القانونية تدعى بالتشريع المالي، وهو عبارة عن مجموعة القواعد القانونية التي تنظم شؤون الدولة المالية.

إن الصلة بين كل من المالية العامة والتشريع المالي وبين فروع القانون الأخرى واضحة وقوية، فالدستور يتضمن القواعد الأساسية لمختلف جوانب المالية العامة والتي يتعين أن توضع القوانين المالية في حدودها، فهو ينظم النفقات العامة والشروط الأساسية لفرض الضرائب وعقد القروض وقواعد إقرار الميزانية أو اعتمادها بواسطة السلطة التشريعية وكيفية مراقبة تنفيذها، أما القانون الإداري فهو ينظم طريقة سير المرافق العامة، وهذا يحتاج إلى نفقات عامة يبحثها علم المالية العامة.

3. علاقة المالية العامة بالعلوم السياسية:

تهتم العلوم السياسية بدراسة نظام الحكم وعلاقة السلطات العامة ببعضها البعض، وعلاقتها بالأفراد والمالية العامة تبحث في الإيرادات والنفقات لنفس هذه الهيئات.

توجد علاقة جدلية وتأثير متبادل بين النظام المالي والنظام السياسي بالدولة، ومن ثمة فإن كمية ونوعية النفقات العامة والإيرادات العامة تختلف تبعاً لما إذا كانت الدولة تتبنى النظام الرأسمالي أو

الإشترافي أو غيرهما، وأيضاً إذا كانت الدولة بسيطة أو مركبة (إتحادية، فدرالية،....) وأيضاً إذا كانت مستقلة أو خاضعة لغيرها. وتعكس الموازنة العامة إتجاهات الحكم في إدارة البلاد.

إن علاقة المالية العامة بالعلوم السياسية هي علاقة تأثير متبادلة، فالأوضاع الدستورية والإدارية في بلد معين لها أثرها في ماليتها العامة، فالنفقات والإيرادات تختلف بحسب ما إذا كانت الدولة استبدادية أو ديمقراطية، ذات نظام رأسمالي أو اشتراكي إداري مركزي أو لا مركزي، كما أن الظروف المالية لها أثر في أوضاع الدولة السياسية، فكم من دولة فقدت استقلالها السياسي وتعرضت لنشوب ثورات بسبب اضطراب ماليتها العامة وعدم استقرارها.

هذا ويعتبر وضع ميزانية الدولة عملاً سياسياً لأن الحكومة تترجم سياستها عن طريق الاعتمادات التي تدرجها في ميزانيتها.

4. علاقة المالية العامة بالمحاسبة:

تجمعهما علاقة وثيقة أيضاً، إذ يستلزم البحث في موضوعات المالية العامة وخاصة الضرائب للإلمام بأصول المحاسبة والمراجعة وفنونها، من استهلاكات وجرد واحتياطات وعمل الحسابات الختامية والميزانية العمومية للمنشآت التجارية والصناعية وغيرها، ومن ناحية أخرى فإن إعداد ميزانية الدولة وتنفيذها والرقابة عليها يتضمن استخدام النظم المحاسبية الفنية.

5. علاقة المالية العامة بالإحصاء:

علم الإحصاء هو من جهة مجموعة المعطيات العددية التي تخص قطاعاً معيناً (إحصائيات إنتاج السيارات مثلاً)، ومن جهة أخرى نشاط جمع، معالجة هذه المعطيات. ومنه يعتبر الإحصاء من العلوم المساعدة لعلم المالية والتي لا يمكن الإستغناء عنها في رسم السياسة المالية للدولة.

تتضح الصلة بين المالية العامة والإحصاء في كون هذا الأخير يقدم للباحثين صورة واضحة المعالم والزوايا لكافة الظواهر المالية التي يعبر عنها ويترجمها في صورة أرقام وبيانات وإحصائيات، ولا شك أن

دراسة الإحصائيات هي التي تمثل الأساس الضروري للقيام بالتنبؤات المالية من تقدير للنفقات المستقبلية والإيرادات المتوقعة، فضلا عن أهميتها القصوى في تحقيق الرقابة على الأجهزة المالية المختلفة.

على العموم يعتبر علم الإحصاء من العلوم المساعدة لعلم المالية العامة التي لا يمكن الاستغناء عنها في رسم السياسة المالية للدولة.

6. علاقة المالية العامة بالعلوم الاجتماعية:

لا شك أن للكميات المالية آثارا اجتماعية سواء قصدت الدولة هذه الآثار أو لم تقصدها، فالضرائب يترتب عليها آثارا اجتماعية حتى ولو لم يقصد منها تحقيق إيراد مالي للدولة، والنفقات العامة يترتب عليها آثارا اجتماعية ولو لم يقصد منها سوى إشباع حاجات عامة جوهرية، وكثيرا ما تهدف الدولة عند استخدام أدواتها المالي إلى تحقيق بعض الأغراض الاجتماعية، وهذا ما يؤثر على طبيعة وتكوين النظام المالي نفسه، ومن ثمة يمكن القول أن النظام المالي يعتبر انعكاسا للنظام الاجتماعي وأداة هامة من أدوات تحقيق أهداف هذا النظام.

V. الفرق بين المالية العامة والمالية الخاصة:

لم يفصل التقليديون بين الظواهر المالية والظواهر الاقتصادية، ولكنهم أخضعوا المالية العامة، للقواعد التي تحكم المالية الخاصة. أي أخضعوا اقتصاد الدولة لاقتصاد المشروع الخاص، وأقاموا التشابه بين المالية العامة والمالية الخاصة. لذلك فإن النظرية الحديثة، وهي تسلم أن المتغيرات (الكميات) المالية، كميات اقتصادية، إنما تنكر التحليل الجزئي، سواء بالنسبة للمتغيرات المالية أم بالنسبة لمتغيرات الاقتصادية الكلية، وتخضع الاثنين معا" للتحليل الاقتصادي الكلي، ولا تأخذ بالتالي التشابه بين المالية العامة والمالية الخاصة، وترفض معاملة الدولة معاملة المشروع الخاص. حيث تختلف طبيعة النشاط العام، عن طبيعة النشاط الخاص. ويترتب على ذلك الاختلاف بين المالية العامة والمالية الخاصة، و أنواعها:

1. من حيث الهدف:

تختلف الأغراض التي يسعى إلى تحقيقها كل من النشاط العام أو النشاط الخاص، عند قيامها بالنشاط المالي، فالأفراد والمشروعات الخاصة، تسعى من خلال نشاطها الاقتصادي إلى تحقيق الربح بل إلى تعظيم هذا الربح إلى أقصى حد ممكن. بينما الدولة لا تسعى إلى تحقيق الربح المادي فقط، في قيامها بالنشاط المالي، بل تسعى إلى تحقيق المصلحة العامة للمجتمع، ولو تعارض ذلك مع تحقيق أكبر ربح ممكن، أو حتى الوقوع في الخسارة، عندما تقدم الدولة الخدمة للأفراد بأقل من تكلفتها. فالحافز على إقدام الأفراد والمشروعات الخاصة على العمل، هو ما يتوقعونه من فائدة وريح مادي فالربح هو غاية في حد ذاته. أما الدولة بمرافقتها العامة فإنها تبحث عن الربح المادي بقدر ما تسعى لإشباع الحاجات الجماعية الأساسية للمجتمع. وإذا ما تحقق أي ربح (فائض) من مزاوله نشاط الدولة، فهذا الربح يختلف عن الربح في النشاط الخاص. فهو أي الفائض الذي تحققه الدولة، ليس غاية في حد ذاته، وإنما وسيلة لتوجيه هذا الربح إلى النشاطات الأخرى، التي تعاني من نقص في الإيراد أو تحتاج إلى دعم ومساعدة مادية. وتأخذ في الحسبان بعض العوامل الاقتصادية والاجتماعية والسياسية. ويتربط على اختلاف الهدف، اختلاف معيار الحكم على مدى نجاح أو إخفاق السياسة المالية، في كل من المالية العامة والمالية الخاصة فإذا كان الربح هو معيار نجاح النشاط الخاص، وأثر ذلك في حل المشكلات الخاصة للأفراد والمشروعات من خلال الموازنة، فإن تحقيق المالية العامة لأهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، هو معيار نجاحها، من خلال آثار تلك السياسة المالية في الاقتصاد القومي، أي أثر المتغيرات المالية، النفقات العامة والإيرادات العامة والقروض العامة في الدخل القومي، وكيفية توزيعه، وإعادة توزيعه بما ينسجم مع الأهداف المحددة التي تختلف من دولة إلى أخرى، باختلاف الفلسفة الاقتصادية والاجتماعية التي تتبناها، والمرحلة التي يمر بها الاقتصاد القومي في الدولة الواحدة.

هدف المالية العامة هو تحقيق المصلحة العامة، وبالتالي فنشاطها وعملي في دائرة المنفعة العامة، أي لإشباع الحاجات الجماعية الأساسية للمجتمع، بينما المالية الخاصة ينحصر هدفها في تحقيق الربح إلى أقصى ما يمكن، لأنّ الحافز لدى الأفراد والمؤسسات الخاصة هو تحقيق فائدة وريح مادي خاص.

2. من حيث تحصيل الإيرادات:

من الطبيعي أن يكون هناك، اختلاف في طريقة الحصول على الإيرادات اللازمة بين كل من المالية العامة، والمالية الخاصة بالدولة كما هو معروف، تتمتع بسلطة الأمر والنهي والإلزام، المنبثقة عن حقها في السيادة، الذي يتمثل في فرض الضرائب والرسوم، وإصدار القروض العامة، والإصدار الجديد أي أن الدولة تعتمد على الوسائل الإجبارية في الحصول على إيراداتها بينما لا يتمتع الأفراد بمثل هذه السلطة، فيعتمدون في الحصول على إيراداتهم على عنصر الاختيار والتعاقد عن طريق بيع منتجاتهم وتقديم خدماتهم للدولة أو للأفراد. ومع ذلك فإننا نجد في بعض الحالات، أن الدولة قد تلجأ في الحصول على إيراداتها إلى الوسائل نفسها التي يتبعها الأفراد في الحصول على إيراداتهم، عن طريق الاختيار والتعاقد، وهذا يظهر في حال إدارة الدولة لأموالها العقارية، وفي مشروعاتها (الإنتاجية، الزراعية، والصناعية والتجارية)، التي تسري عليها، طرائق الإدارة والقواعد الفنية وأحكام القانون الخاص. ومن ناحية ثانية، فقد يتمتع النشاط الخاص بقوة اقتصادية تمكنه من فرض إرادته على الأفراد المستهلكين، وهي الحالة التي يتمتع بها ذلك النشاط بالاحتكار الفعلي أو القانوني.

تتمتع الدولة بسلطة الإلزام والاكراه بتحصيل الضرائب وغيرها، حيث تعتمد على وسائل القسر والإلزام في الحصول على أموالها. بينما تفتقر المالية الخاصة إلى هذا العنصر، إذ تحصل إيراداتها عن طريق الاختيار والتعاقد وبيع منتجاتها، إلا في الحالات التي يتمتع نشاطها بالاحتكار القانوني فتفرض إيراداتها على الأفراد المستهلكين.

3. من حيث المسؤولية والرقابة:

تتسم المالية العامة بميزة المسؤولية والرقابة الأوسع لكونها تتعلق بأموال تخص الصالح العام، فالالتزام فيها دقيق والتصرف بأموالها يكون أدق، حيث تحظى بحماية قانونية شديدة ومتميزة، وفي حالة المخالفة عند التصرف بالمال العام فإن الموظف المخالف يتعرض لعقوبة جنائية وتأديبية. في حين نجد في المالية الخاصة لا تزيد العقوبة عن الإفلاس (حالة التجار).

أما على صعيد الرقابة، فإنّ الأموال العامة تخضع لرقابة سابقة وآنية ولاحقة وغيرها، والتي تفرض من السلطة التنفيذية، القضائية والتشريعية، وتستند هذه الرقابة على عنصر السلطة عكس المالية الخاصة التي تستند على عنصر التعاقد.

4. من حيث المصدر:

تمتع الدولة بسلطات واسعة في زيادة إيراداتها المتأتية من عدة مصادر (الضرائب، الرسوم، القروض والاصدار النقدي)، بينما تنقيد المالية الخاصة في إيراداتها المحددة من الأرباح، وترتبط عملية الإنفاق لدى الأفراد على ضوء ما يتحصلون عليه من إيراد حيث تتحدد أوجه الإنفاق مما يبيعونه من منتجات فلا يستطيعون تجاوز إيراداتهم.

5. من حيث الأسلوب:

تختلف الدولة عن الأفراد، في كيفية الوصول إلى الموازنة بين النفقات العامة والإيرادات العامة. فالأفراد والهيئات الخاصة، يرتبون نفقاتهم في ضوء ما يحصلون عليه من إيراد، وهم مقيدون بهذا الإيراد أي أن الأفراد والهيئات الخاصة يقومون بتقدير إيراداتهم، من دخول وأرباح ثم يحددون بعد ذلك أوجه إنفاقها، في حدود هذه الإيرادات، ومن ثم تتحقق الموازنة بين الإيرادات والنفقات، من خلال تبعية الإنفاق للإيراد، أي تطبيق قاعدة أولوية الإيراد على الإنفاق.

وتحدد الدولة أولاً "أوجه الإنفاق المختلفة، التي يجب أن تقوم بها، ثم تقوم بعد ذلك في ضوء هذا الإنفاق بتقدير إيراداتها اللازمة لتغطية ذلك الإنفاق. ويعني تبعية الإيراد العام للإنفاق العام، أي أن الموازنة تتم في ضوء تطبيق قاعدة أولوية الإنفاق العام على الإيراد العام.

ويعود هذا الاختلاف في الأسلوب، بين المالية العامة والمالية الخاصة، إلى أن الدولة تتمتع بسلطات أوسع لزيادة إيراداتها، سواء تلك الإيرادات المتأتية عن طريق الضرائب والرسوم، أم تلك الإيرادات المتأتية عن طريق القروض العامة الداخلية أو الخارجية، أو عن طريق الإصدار الجديد. ولكن سلطة الدولة هذه ليست مطلقة، وإنما تبقى مقيدة بمستوى التشغيل في الاقتصاد القومي بالطاقة المالية وبالطاقة الضريبية للاقتصاد القومي.

ومن جهة أخرى، يستطيع الأفراد والمشروعات الخاصة، أن يتجاوزا قاعدة أولوية الإيراد على الإنفاق، إذا ما استطاعوا اللجوء إلى الاقتراض، ومن ثم يمكنهم الإنفاق بما يتجاوز دخولهم المعرفة.

6. من حيث القانون:

تخضع مالية الأفراد في تكوينها وفي حريتها إلى قواعد والتزامات القانون الخاص، بينما المالية العامة تخضع إلى قواعد صارمة هي قواعد القانون العام.

كما تخضع المالية العامة عند قيامها بالإنفاق وجباية الإيراد لاجراءات وقواعد ومبادئ الميزانية العامة وللسلم الإداري والنظام العام كقاعدة السنوية وقاعدة الشمولية وعدم التخصيص، أما في المالية الخاصة يتقيد الأفراد في نفقاتهم على ضوء ما يتحصلون عليه من إيراد، أي أنهم يقومون بتقدير إيراداتهم من مدخول وأرباح ثم يحددون بعد ذلك أوجه إنفاقها في حدود هذه الإيرادات. كذلك لا تخضع المالية الخاصة لنفس قواعد المالية العامة والنظام العام.

7. من حيث الملكية (التنظيم):

تختلف المالية العامة عن المالية الخاصة من حيث التنظيم، وهو ما يتعلق بشكل الملكية القائم في كل منها. فالملكية في المشروعات العامة ليست ملكا" لفرد معين، أو مجموعة من الأفراد، بل تكون الملكية ملكا" للمجتمع بمختلف طبقاته. وتكون الملكية في المشروعات الخاصة، لفرد أو مجموعة من الأفراد، ولذلك يختلف الحافز على القيام بالنشاط في كل منهما، ويختلف بالتالي تحديد الهدف، أو مجموعة الأهداف، التي يرغب كل منها في تحقيقها.

نخلص مما تقدم، إلى أن هناك اختلافات بين المالية العامة والمالية الخاصة. وهذا لا يعني الانفصال التام بينهما. بل على العكس، فهو يؤكد ما يجب أن يكون بينهما من ترابط قوي وتكامل تام؛ لأن كلا" منهما يشكل جزءا" هاما" من اقتصاد قومي، ويعمل كل منهما إلى الجانب الآخر في اقتصاد قومي واحد، ويؤثر كل منهما في الآخر. فالمالية العامة تؤثر في القطاع الخاص اقتصاديا" وماليا" ذلك أن النفقات العامة تدخل في تيار الإنفاق الكلي، وتؤثر في مستوى دخول الأفراد والهيئات الخاصة. كما أن الإيرادات العامة (الضرائب) تمثل اقتطاع جزء من الدخل والثروات الفردية الخاصة.

وهكذا فإن هناك علاقات متبادلة بين المالية العامة والمالية الخاصة، وبخاصة أن الإيرادات العامة والنفقات العامة، تشكل ما يطلق عليه الدارة المالية، التي تمثل جزءاً من الدارة الاقتصادية الكلية، ويعمل كلاهما في المجتمع لاقتصاد واحد.

VI. نشأة وتطور علم المالية العامة:

من البديهي أنه لا وجود لمالية الدولة قبل وجود الدولة ذاتها، غير أن ما يمكن الإشارة إليه هو أنه وقبل وجود الدولة كانت هناك تجمعات عامة اتخذت شكلاً من أشكال التجمع، وكان لها ماليتها التي نظمتها كل جماعة حسب ظروفها الخاصة والخاضعة للأعراف والتقاليد والقواعد المنظمة للجماعة.

1. في العصور القديمة:

كانت دولة الفراعنة بمصر، والإمبراطورية الرومانية تلجأ إلى فرض الجزية على الشعوب المغلوبة، وإلى عمل الأرقاء (العبيد)، للحصول على موارد تنفق منها على مرافقها العامة، وقد عرفت مصر الفرعونية الضرائب المباشرة وغير مباشرة على المعاملات التجارية وعلى نقل ملكية الأراضي. كما عرفت الإمبراطورية الرومانية أيضاً أنواعاً معينة من الضرائب، كالضريبة على عقود البيع والضريبة على التركات.

2. في العصور الوسطى:

اندجحت المالية العامة للدولة مع مالية الحكم فلم يكن هناك فصل بين الماليتين، إذ لم يكن هناك تمييز بين النفقات العامة اللازمة لتسيير المرافق العامة، وبين النفقات الخاصة اللازمة للحكم وأسرته وحاشيته، أما بالنسبة للإيرادات فقد كانت تحصل عليها الدولة من الاستيلاء والمصادرة، بالإضافة إلى استخدام الأفراد في القيام ببعض الأعمال العامة مجاناً دون الحصول على مقابل.

ولم يكن للضريبة في العصور الوسطى شأن يذكر، فقد كانت الدولة تستمد إيراداتها من أملاك الحاكم التي ينفق منها على نفسه وأسرته ورعيته.

3. المـلية العامة في الاسلام:

جاء الإسلام فوجدت الدولة في القرآن والسنة قواعد مالية واضحة المعالم، وقد استكملت هذه القواعد في الاجتهاد والفقـه الإسلامي حتى غدت المـلية العامة في الإسلام نظاماً متكاملأً، وقد اشتمل هذا النظام على الخطوط العامة التالية:

1.3. الإيرادات في الدولة الإسلامية:

اشتمل بيت المال في الإسلام على إيرادات دورية (كالزكاة والخراج) وإيرادات أخرى غير دورية لا تتكرر سنوياً، وفي خلافة عمر أمر بإنشاء (ديوان بيت المال)، وقد نظم الإيرادات في عدة بيوت، أهمها:

- **بيت الزكاة:** ويعدّ هذا البيت مورداً مالياً لا ينضب لاحتوائه على هدفين (دنيوي وأخروي) وهدف مالي واجتماعي واقتصادي.

- **بيت الخراج والجزية والعشور:** فالخراج ضريبة عينية على الأرض الزراعية التي فُتحت صلحاً أو قهراً دون النظر إلى الشخص المكلف بدفعها، أما الجزية فهي فريضة مالية تفرض على رؤوس أهل الذمة، وتسقط بإسلام الشخص، وتعدّ العشور من الفرائض المالية التي تفرض على بضائع التجار من أهل الذمة وغير المسلمين التي يقدمون بها إلى البلاد الإسلامية، ولا تفرض على التجارة بين الدول الإسلامية تشجيعاً لها بين هذه الدول.

- **بيت الغنائم والفبيء والركاز:** إن إيرادات الغنائم والفبيء والركاز . وإن كانت إيرادات غير دورية تعكس آنذاك التصنيف الدقيق والتوزيع في إيرادات الدولة، حيث كان تخصيص هذه الموارد لإنفاقها على منافع وخدمات عامة. وهي توجه لتغطية النفقات العسكرية والحربية، ويوزع الباقي من هذه الإيرادات إلى عدة أسهم محددة بآيات قرآنية. فالغنائم ما يؤخذ عنوة أو جبراً بالقتال، والفبيء ما يحصل عليه المسلمون دون قتال، أما الركاز فهو المال الذي يعثر عليه في باطن الأرض كنزاً أو معدناً، وحكمه يشبه إلى حد كبير أموال الغنائم.

- البيت الخاص بالإيرادات الأخرى: ويقصد بها الأموال المصادرة وأموال المرتدين والضوائع التي لا صاحب لها ولا يعرف مالكيها أو وراثتها، فجميعها تعدّ إيرادات لبيت المال.

2.3. الإنفاق في الدولة الإسلامية:

قُسم الإنفاق في الإسلام إلى نوعين:

- **الإنفاق الحكومي:** وفيه يقسم الإنفاق بحسب طبيعة الإيراد، وبحسب حاجة الدولة، ففي الحالة الأولى توزع النفقة ضمن دائرة إيراد معيّن، أي إن كل إيراد يُنفق على جهة معيّنة يحدد لها نوع الإيراد، وفي الحالة الثانية وهو تقسيم النفقة بحسب حاجة الدول وما تمر به من ظروف عرضية واستثنائية، فغالباً ما تخصص الإيرادات الضرورية والاستثنائية لسد حاجة الدولة لنفقات طارئة وعرضية، وهي نفقات مخصصة للإصلاحات المستعجلة واللازمة لضرورات تمر بها الدولة.
- **الإنفاق الأهلي:** ويستند هذا الإنفاق إلى مبدأ التكافل أو التضامن الاجتماعي وقاعدته، وأنواعه كثيرة كالصدقة والحسنة والكفارة والوصية والوقف، فهي إنفاقات متممة ومكملة للترابط الإسلامي والاجتماعي والاقتصادي في المجتمع الإسلامي.

3.3. الملامح الرئيسة للمالية العامة الإسلامية:

- يمكن تعريف المالية العامة الإسلامية بأنها مجموعة المبادئ والأصول الاقتصادية العامة التي وردت في القرآن والسنة والتي تعالج الإيرادات العامة والنفقات العامة للدولة الإسلامية والموازنة بينهما، وبناءً على ذلك يمكن تحديد الملامح الرئيسة للمالية العامة الإسلامية والنظام المالي الإسلامي بما يلي:
- لقد انفراد النظام المالي الإسلامي بفرائض مالية تحمل عدة أهداف، فمنها ما هو دنيوي مساهمة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية وبناء الدولة الإسلامية. ومنها ما هو ديني يؤديها الفرد لتحقيق العبودية لله تعالى.

- هنالك اهتمام خاصّ بالمال، فقد قدم على النفس والأولاد، والمال في الإسلام ليس غاية بذاته، بل وسيلة يستعين بها المسلم، وعلى المسؤول أن ينفق هذا المال ضمن ضوابط تخدم مجتمعه دون المساس بحدود الله.
- المسلم مستخلف في المال الذي بحوزته يستخدمه وينتفع به ضمن الحدود التي رسمها الإسلام؛ لأنّ المال ملك لله تعالى وحده.
- أغلب الفرائض الإرادية والإنفاقية الإلهية دقيقة في تنظيمها في نصابها وتوزيعها.
- الفرائض المالية الإسلامية منها ما هو إجباري، ومنها ما هو تعبدّي يتعلق بجهد الفرد في الأداء وإيمانه.
- تبويب النفقات العامة إلى نفقات حكومية ونفقات أهلية لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والدينية تشمل المجتمع الإسلامي كله.
- أخذ التشريع المالي الإسلامي بالقرض لمساعدة الآخرين على التخلص من الربا والاكتناز على ألا يكون مشروطاً أو حاملاً لنفع يعود على المقرض.
- ومنه يمكن القول أن النظام المالي الإسلامي نظام متكامل ومحكم، نظّم مالية الدولة ومالية الأفراد، وأوجد مبادئ في هذا الإطار ما زالت النظم المالية الحديثة تجادل في مضمونها، ولكن الدولة العربية ابتعدت شيئاً فشيئاً عن هذا النظام بسبب سعة البلاد المفتوحة وابتعادها عن تلك التعاليم.

4. مرحلة الدولة الحارسة أو الإقتصاد الحر:

حيث هيمنت خلال هذه الفترة من القرن التاسع عشر (19) فلسفة الفكر الكلاسيكي التي تبنت مجموعة من المبادئ في المالية العامة من بينها:

- تحديد النفقات العامة.
- توازن الميزانية العامة.
- حيادية المالية.

وجاءت مرحلة الاقتصاد الحر كنتيجة للثورتين الصناعية في إنجلترا، والثورة الفرنسية وكانت نتيجتها ظهور النظام الرأسمالي في شكله التقليدي القائم على المبدأ الذي قال به آدم سميث "دعه يعمل، أتركه يمر"، حيث يرى الداعون إلى النظام الرأسمالي أنه يتعين على الدولة عدم التدخل في النشاط الاقتصادي وترك الأفراد أحراراً في معاملاتهم الاقتصادية والاجتماعية على اعتبار أن الفرد يعمل على تحقيق منفعته الخاصة، ويؤدي ذلك في آن واحد إلى تحقيق منفعة الجامعة (حسب مفهوم اليد الخفية لآدم سميث)، والتي هي عبارة عن عدم وجود تعارض بين مصلحة الفرد ومصلحة الجماعة.

عليه يجب أن يقتصر دور الدولة على إشباع الحاجات العامة من أمن ودفاع وعدالة ومرافق عامة، شريطة أن يكون تدخلها حيادياً لا تأثير له على سلوك الأفراد، بالإضافة إلى إشرافها (الدولة) على المرافق العامة التي لا يقوى النشاط الخاص على القيام بها، إما لضخامة تكاليفها أو لضالة ما تدره من أرباح التعليم، الطرق، المواصلات، المياه، الغاز والكهرباء... إلخ.

وحتى تتوفر الحرية الاقتصادية والسياسية يستلزم الأمر عدم تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي للأفراد إلا في حدود ضيقة لأن ترك المبادرة الفردية للأفراد كفيلة بتحقيق أقصى إنتاج ممكن، وتحقيق التوزيع العادل للدخل والثروة دون الحاجة إلى تدخل الدولة.

إن القيود الموضوعة على النشاط الاقتصادي للدولة وحيادها المالي جعل مفهوم المالية العامة مجرد مفهوم حسابي لنفقات الدولة وإيراداتها، وخال من أي بعد اقتصادي أو اجتماعي، وساد هذا المفهوم إلى عدة قرون إلى غاية أوائل القرن العشرين.

5. مرحلة الدولة المتدخلة (العصر الحديث):

إبتداءً من الحرب الأولى اضطرت الدولة لأسباب مختلفة للتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وقد ازدادت أبعاد هذا التدخل بوقوع الكساد الكبير سنة 1929 من بين أسباب هذا التدخل ما يلي:

- رغبة الدولة في إشباع الحاجات العامة.

- معالجة بعض المشاكل الاقتصادية من بطالة وتضخم.
- التقليل من التفاوت في توزيع الدخل والثروات بين الأفراد.
- تفعيل دور القطاع الخاص في النمو، ودفع عجلة التنمية.
- الحد من التكتلات الرأسمالية الاحتكارية، وتشجيع المشروعات الصغيرة والمتوسطة.

يطلق على الدولة في هذه الحالة الدولة المتدخلة لكونها تتدخل في النشاط الاقتصادي لتحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية بالرغم من الفكر الاقتصادي السائد في تلك الفترة الذي يؤمن بدوره بالحرية الاقتصادية والمبادرة الفردية، إلا أنه يعطي للدولة دورا جديدا متميزا في النشاط الاقتصادي، وبذلك أصبح علم المالية العامة أكثر تعبيرا عن فكرة المالية الوظيفية، فأتسع الإنفاق العام وتعددت مبادئه، كما تغيرت النظرة اتجاه الضرائب فلم تعد أداة لجمع المال بل تعددت وتنوعت أهدافها، واتخذت مالية الدولة طابعا وظيفيا، فلم يعد هدفها إيجاد توازن حسابي بين الإيرادات العامة للدولة ونفقاتها، وإنما هدف إلى تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي ورفع مستوى معيشة الملايين من المواطنين.

ومنه فإن الحديث عن تطور المالية العامة في العصور القديمة والعصور الوسطى ومرحلة الاقتصاد الحر، والعصر الحديث ما هو إلا ترجمة للدور الذي لعبته الدولة في المجال المالي من دولة حارسة إلى دول متدخلة إلى دولة عصرية.

في مرحلة الدولة الحارسة هيمنت فلسفة الفكر الكلاسيكي التي تبنت مجموعة من المبادئ في المالية العامة تمثلت في تحديد النفقات العامة، وفكرة توازن الميزانية العامة للدولة القائمة على منطق المفكرين الكلاسيك القائلة بأنه "عند اختلال توازن الميزانية تضطر الدولة للاقتراض"، بالإضافة إلى مبدأ حيادية المالية العامة الذي مفاده أن دور الحكومة في إطار الدولة الليبرالية هو التحكيم أثناء النزاعات بين الأعوان الاقتصاديين دون التدخل الداخلي داخل الإقليم دون التكفل بالتنمية الاقتصادية والاجتماعية.

وفي مرحلة الدولة المتدخلة التي جاءت كنتيجة للأزمة التي أعقبت الحرب العالمية الأولى، والتي تميّزت بإعادة النظر في معظم المبادئ المالية الكبرى للنظرية الكلاسيكية، تركت الدولة الليبرالية مكانها للدولة

المتدخلة، حيث يظهر تدخل الدولة ف المـلية العامة من خلال زيادة النفقات العمومية، وإعادة النظر في التوازن الميزاني من خلال البحث عن مصادر أخرى لتمويل العجز، وخروج المـلية العامة من حياديتها، حيث تم الاستغناء عن هذه الحيادية لسببين:

- **الأول:** على اعتبار أن النفقات العمومية صارت تمتص جزءا هاما من الدخل الوطني، حيث صار من الضروري أخذ القرارات المتعلقة بالميزانية بعين الاعتبار.
- **الثاني:** أن كل الدول صارت تستعمل المـلية العامة كأداة رئيسية في السياسة الاقتصادية.

6. مرحلة الدولة العصرية:

في هذه المرحلة عرفت المـلية العامة تطورا أكبر في القرن العشرين الراجع إلى تعدد المـلية، بالنظر إلى أهمية وطبيعة الإيرادات والنفقات العامة التي تختلف من دولة متقدمة إلى أخرى، في طريق النمو، وقد استحدثت المـلية المعاصرة من طرف الأنظمة البرلمانية وتجد هذه العلاقة تفسيراً منطقياً تاريخياً، حيث عمدت البرلمانات المنتخبة عقب انهيار الحكم الملكي إلى الحد من مجال التدخل الممكن والمسموح للحكومة عن طريق استعمال التقنيات المـلية المتمثلة في الترخيص المبدئي لإيرادات ونفقات والخدمات العمومية.

يبقى أن نشير في الأخير إلى المـلية العامة في النظام الإسلامي الذي يحدد أوجه الإنفاق قبل أن يرد إليه المال المراد إنفاقه، وهو ما يميّزه عن غيره من النظم الوضعية، فالنظام الإسلامي ينطلق في تكاليفه المـلية وفرضياته التمويلية من أوعية مالية فريدة في نوعها وذاتها، ومن حصائل مالية غنية في مواردها غزيرة في مردودها قوية في مصادرها مستقرة في ينابيعها، أشهرها فريضة الزكاة التي تستند في وجودها إلى الألوهية في التنزيل وإلى السنة النبوية في التفصيل.

المحور الثاني: النفقات العامة

- تمهيد:

تعتبر النفقات العامة أداة التي تستخدمها الدولة في تحقيق أهدافها، فهي تعكس كافة جوانب الأنشطة العامة. ولقد شهدت تطورًا و تزايدًا يعكس التطور الذي حدث في دور الدولة سواء على المستوى الاقتصادي أو الاجتماعي

I. تعريف النفقة العامة:

النفقة العامة هي مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام (الحكومة أو الجماعات المحلية) بقصد تحقيق المنفعة العامة.

عرّف علماء المالية النفقة العامة بأنها: "مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية للدولة أو إحدى تنظيماتها بقصد إشباع حاجة عامة".

كما يعرفها البعض الآخر على أنها: "كمقابل للتقويم النقدي يأمر بإنفاقه شخص من أشخاص القانون العام لإشباع حاجة عامة". بإنفاقها في شكل كمية معينة من المال خلال فترة زمنية معينة بهدف إشباع حاجات عامة معينة للمجتمع الذي تنظمه هذه الدولة".

مبلغ نقدي يقوم بدفعه شخص عام من أجل اشباع حاجة عامة.

II. عناصر النفقة العامة:

تتمثل فيما يلي:

1. النفقة العامة مبلغ نقدي :

إن الدولة وهي تقوم بواجباتها تستخدم مبالغ نقدية ثمنًا للحصول على ما تحتاجه من منتجات و سلع وخدمات وذلك من اجل تسيير المرافق العامة و ثمنًا لرؤوس الأموال الانتاجية التي تحتاجها للقيام بالمشروعات الاستثمارية التي تتكفل بها و لمنح المساعدات والإعانات المختلفة.

2. النفقة العامة يقوم بها شخص معنوي عام :

ويقصد بالشخص المعنوي العام إما الهيئات والمؤسسات العامة المركزية كالوزارات والمديريات العامة والمجالس الوطنية، أو اللامركزية على سبيل المثال: الولايات، البلديات والمديريات التنفيذية الولائية.

3. النفقة العامة تهدف إلى تحقيق النفع العام :

إن الغرض من النفقة العامة هو تحقيق المنفعة العامة. وهذا المبدأ مبرر بأمرين:

✓ أولهما: أن المنفعة العامة يجب أن تشبع المنفعة العامة؛

✓ ثانيهما: أن النفقة العامة إذا حققت منفعة عامة فإن ذلك يؤدي إلى تحقيق مبدأ المساواة بين المواطنين في تحمل الأعباء العامة.

فإذا هدفت النفقة العامة إلى تحقيق نفع خاص لبعض الأفراد دون غيرهم أو بعض الفئات دون غيرها فإن هذا يعني تخفيف ثقل الأعباء العامة عليهم على حساب بقية الأفراد أو بقية الفئات الأخرى.

III. أهمية تقسيم النفقات العامة:

1. تسهيل صياغة واعداد البرامج.
2. تحقيق الكفاءة والفعالية في تنفيذ الميزانية.
3. خدمة أهداف المحاسبة، المراجعة، المراقبة والاعتماد.
4. تسهيل دراسة الآثار المختلفة للأنشطة العامة.

IV. تقسيمات النفقات العامة:

1. حسب الهدف (التقسيم الوظيفي):

نجد حسب هذا المعيار:

- نفقات إدارية: مرتبطة بسير مصالح الدولة كالدفاع، الأمن والعدالة والأقسام السياسية.
- نفقات اجتماعية: التعليم، الصحة، النقل، السكن التأمين الاجتماعي، منح البطالة.
- نفقات اقتصادية: نفقات استثمارية، البنى التحتية وجميع النفقات المنتجة.

2. حسب معيار استخدام القدرة الشرائية:

نجد حسب هذا المعيار:

- النفقات الحقيقية: نفقات مباشرة تهدف إلى الحصول على سلع وخدمات تؤدي إلى زيادة مباشرة للنتاج الوطني والدخل الوطني (ا لاجور و السلع).
- النفقات تحويلية: الاعانات الاقتصادية لبعض القطاعات والمؤسسات، الاعانات الاجتماعية التي تهدف في النهاية إلى زيادة الطلب الكلي (إعادة توزيع الدخل الوطني). وأنواعها :

✓ إعانات الاستغلال (دعم الأسعار)؛

✓ اعانات تحقيق التوازن؛

✓ إعانات التجهيز؛

✓ إعانات التجارة الخارجية (تشجيع نوع معين من الصادرات أو الواردات).

3. حسب تكرارها الدوري:

نجد حسب هذا المعيار:

- النفقات العادية: هي التي تتكرر بصفة دورية ومنتظمة في الميزانية العامة للدولة (أجور) أي تكرار النوع.

- النفقات غير العادية: هي لا تتكرر بصفة منتظمة (مثل النفقات التي تكون في أوقات الكوارث...الخ)

4. حسب معيار شمولية النفقة:

ونجد حسب هذا المعيار:

- النفقات الوطنية (المصالح المركزية): نفقات الدفاع الوطني القضاء الامن، وكل المشروعات ذات الطابع الوطني.
- النفقات المحلية: البلديات والولايات، التي تتضمنها ميزانية الولاية والبلدية مثل: المخططات البلدية للتنمية.

5. حسب مدة الانتفاع:

نجد حسب هذا المعيار:

- النفقات الجارية (التسيير) النفقات اللازمة لسيير مصالح الدولة: أجور، مصاريف صيانة البنيات الحكومية معدات المكاتب،...الخ.
- النفقات الرأسمالية: وتسمى بنفقات التجهيز في الجزائر.

6. تقسيمات النفقات العامة في الاقتصاد الاسلامي:

يمكن تقسيم النفقات العامة حسب الفكر الاقتصادي الاسلامي وفقا لتخصيص بعض الايرادات العامة الزكاة وخمس الغنائم وحسب اجتهاد الفقهاء على النحو التالي:

- نفقات المصالح العامة وتمول من ايرادات الخراج والجزية والعشور.
- نفقات أموال الزكاة، وهي للفقراء والمساكين والعاملين عليها والمؤلفة قلوبهم في الرقاب والغارمين وفي سبيل الله وابن السبيل.
- نفقات خمس الغنائم وهي لله تعالى ولرسوله الكريم ولدوي القربي واليتامى والمساكين وابن السبيل.
- نفقات ما يؤول من الضرائب والتركات التي لا وراث لها وهي تكون للفقراء.

7. تقسيم النفقات العامة ضمن الموازنة العامة في الجزائر:

مع تطور دور الدولة في الاقتصاد وخروجها من إطار الدولة الحارسة إلى الدولة المنتجة، رافق ذلك تطور في الإنفاق العام، سواء في حجمه أو في أنواعه، مما زاد بالمقابل من أهمية تقسيم النفقات بشكل يسهل صياغة وإعداد الموازنة العامة بهدف ضمان تحقيق الكفاءة والفعالية في تنفيذها.

الجزائر وكغيرها من دول العالم تصنف نفقاتها في إطار الموازنة العامة تصنيفا خاصا بها يتلاءم ونظامها الاقتصادي والاجتماعي وذلك قصد التفرقة بين هذه النفقات حسب الشكل والطبيعة والهدف، حيث يتم تقسيمها على أساس إداري وعلى أساس موضوعي، وهي بذلك تشتمل على ما يلي:

1.7. نفقات التسيير (موازنة التسيير):

تسمى كذلك "اعتمادات التسيير" وهي تتضمن حسب نص المادة 5 من القانون المتعلق بالحاسبة العمومية "تغطية الأعباء العادية الضرورية لتسيير المصالح العمومية التي تسجل اعتماداتها في الموازنة العامة للدولة".

كما ترتبط هذه النفقات بالنشاط العادي واليومي للدولة والتي تمكنها من تسيير مرافقها العمومية قصد إشباع الحاجات العامة. وحسب المادة (24) من القانون 17-84، تجمع نفقات التسيير في أربعة أبواب هي:

1.1.7 أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات:

يشمل هذا الباب على الاعتمادات الضرورية للتكفل بأعباء الدين العمومي بالإضافة إلى الأعباء المختلفة المحسومة من الإيرادات، وتشمل الأقسام التالية:

✓ القسم الأول: الدين القابل للاستهلاك (اقتراض الدولة)؛

✓ القسم الثاني: الدين الداخلي (الدين العام)؛

✓ القسم الثالث: الدين الخارجي؛

✓ القسم الرابع: ضمانات؛

✓ القسم الخامس: النفقات المحسومة من الإيرادات.

2.1.7. تخصيصات السلطات العمومية:

يحتوي هذا الباب على نفقات تسيير المؤسسات العمومية السياسية وغيرها (المجلس الشعبي الوطني، مجلس الأمة، البرلمان، المجلس الدستوري، مجلس المحاسبة....).

3.1.7. النفقات الخاصة بوسائل المصالح:

وتشمل مجموعة الاعتمادات التي توفر لجميع المصالح وسائل التسيير المتعلقة بالمستخدمين والأدوات، الموزعة على الأقسام السبعة التالية:

✓ القسم الأول: الموظفون-مرتبات العمال؛

✓ القسم الثاني: الموظفون-المعاشات والمنح؛

✓ القسم الثالث: الموظفون-التكاليف الاجتماعية؛

✓ القسم الرابع: الأدوات وتسيير المصالح؛

✓ القسم الخامس: أشغال الصيانة؛

✓ القسم السادس: إعانات التسيير؛

✓ القسم السابع: مصاريف مختلفة

1.1.7. التدخلات العمومية:

يجمع هذا الباب تدخلات الدولة في الميادين الاجتماعية،الاقتصادية والثقافية، ويضم الأقسام التالية:

✓ القسم الأول: تدخلات إدارية، وتتضمن الإعانات الممنوحة للجماعات المحلية؛

✓ القسم الثاني: النشاط الدولي، يتضمن المساهمات المالية التي تمنحها الدولة للمنظمات الدولية؛

✓ القسم الثالث: نشاط تربوي ثقافي، يضم المنح العائلية مثلا

✓ القسم الرابع: النشاط الاقتصادي، تشجيعاتوتدخلات؛

✓ القسم الخامس: النشاط الاقتصادي، تدخلات ومساعدات؛

✓ القسم السادس: النشاط الاجتماعي، مساعدة وتضامن؛

✓ القسم السابع: النشاط الاجتماعي، احتياط.

توزع نفقات التسيير التي تتضمنها هذه الأبواب الأربعة في الجدول "ب" من الموازنة العامة حسب الطريقة التالية:

- النفقات المتعلقة بالباب الأول والثاني:

هي نفقات مشتركة بين جميع الوزارات ولا تنفرد بها وزارة معينة، ولهذا الغرض جمعها المشرع وأدرجها في الجدول "ب" من الموازنة تحت عنوان واحد " التكاليف المشتركة".

- النفقات المتعلقة بالباب الثالث والرابع:

توزع حسب الوزارات ويحدد قانون المالية سنويا الاعتمادات الإجمالية المخصصة لكل دائرة وزارية.

2.7. نفقات التجهيز (ميزانية التجهيز):

هي النفقات ذات الطابع النهائي المخصصة لتنفيذ المخطط الوطني السنوي للتنمية، وهي عبارة عن الاستثمارات ذات الطابع الاقتصادي والاجتماعي والإداري. تجمع الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الموازنة العامة، ووفقا للمخطط الإنمائي السنوي، لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة، في ثلاثة أبواب هي:

- الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة؛

- إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة؛

- النفقات الأخرى في رأس المال.

هذه الأبواب ترد في الموازنة العامة في الجدول (ج) في ملاحق قوانين المالية بشيء من التفصيل، موزعة على القطاعات كما يلي:

- الصناعة؛
- الفلاحة والري؛
- المنشآت القاعدية الاقتصادية والإدارية؛
- التربية والتكوين؛
- المنشآت القاعدية الاجتماعية والثقافية؛
- دعم الحصول على سكن؛
- مواضيع مختلفة؛
- المخططات البلدية للتنمية؛
- دعم النشاط الاقتصادي؛
- البرنامج التكميلي لفائدة الولايات؛
- احتياطي لنفقات غير متوقعة.

V. قواعد الإنفاق العام:

تقتضي سلامة مالية الدولة أن تلتزم بمختلف الوحدات المكونة للاقتصاد العام فيها. عند قيامها بالإنفاق فهي مكلفة باحترام الضوابط التالية:

1. قاعدة المنفعة القصوى :

هذه القاعدة تعني أن تحقق النفقة العامة أكبر قدر من المنفعة للمجتمع وهذا ما يقتضي أن لا توجه نفقاتها لتحقيق المصالح الخاصة وان يتم توزيع النفقات العامة على مختلف المرافق العامة.

مهما يكن فان تحقيق أكبر ما يمكن من منفعة عامة يتوقف على عاملين ويتحقق مبدأ المنفعة العامة على عاملين أساسيين هما:

- زيادة نصيب الفرد من الدخل القومي؛
- تقليل التباين بين مداخيل الأفراد.

تؤدي هذه القاعدة بالدولة الى المفاضلة بين المشروعات التي يحتاجها المجتمع على أساس ما تحققه من منفعة جماعية، وتقرر الانفاق في ضوء ذلك، كما على الدولة أن توازن بين المنافع، فلا يقتصر انفاقها على اشباع حاجة عامة واحدة وتهمل الحاجات الأخرى، وإنما عليها أن توازن بين مختلف الحاجات لتتمكن من تحقيق أقصى منفعة اجتماعية ممكنة، إضافة الى ذلك عليها أن تراعي توزيع النفقات حسب حاجات النواحي والأقاليم المختلفة، وكذلك لمختلف الطبقات الاجتماعية .

2. قاعدة الاقتصاد في النفقة:

يقتضي عدم الإسراف والتبذير لأنه يؤدي إلى ضياع جزء من الدخل الوطني بدون تحقيق فائدة اجتماعية ولمنع هذا الإسراف لابد من رقابة على الإنفاق، كزيادة عدد الموظفين بشكل يفوق الحاجة لهم أو اجراء تنقلات غير ضرورية بينهم لغير دافع المصلحة العامة، والانفاق الزائد على المظاهر في الدوائر الحكومية. كما يحتاج تجنب التبذير في الانفاق العام الى تعاون وتضافر جهود مختلفة ورقابة الرأي العام للكشف عن ذلك الى جانب الرقابة الإدارية والبرلمانية. حيث وضعت الكثير من الدول أنواعا مختلفة من الرقابة على الانفاق.

3. قاعدة ترخيص النفقة:

تعني هذه القاعدة ألا يصرف أي مبلغ من الأموال العامة، أو أن يحصل الارتباط بصرفه. إلا إذا سبق ذلك، موافقة الجهة المختصة، أي موافقة السلطة التشريعية، التي تعتبر كضمانة لصرف النفقات لتحقيق الأهداف المسطرة حيث أن ميزانية الحكومات تكون ضخمة موجهة لتحقيق الحاجات العامة والخدمات الضرورية فيصبح ترخيصها من طرف ممثلي الشعب أكثر فعالية وتحقيقا للمصلحة العامة بعيدا عن كل شكل من أشكال التبذير وعدم الكفاءة.

تعتبر هذه القاعدة ضرورية لتحقيق القاعدتين السابقتين، وهما قاعدة المنفعة القصوى، قاعدة الاقتصاد والتأكد من استمرار تحقيقهما من كل ما يتعلق بالنشاط المالي للدولة، الذي يتمثل في احترام الإجراءات القانونية، التي تتطلبها التدابير التشريعية السارية عند إجراء الانفاق العام، بواسطة مختلف أساليب الرقابة المتعارف عليها.

VI. الرقابة على النفقات العامة:

يمكن أن تأخذ الرقابة على النفقات العامة أشكالاً ثلاثة هي:

1. الرقابة الإدارية:

وهي الرقابة التي تتولاها وزارة المالية على باقي المصالح الحكومية بواسطة المراقبين والموظفين المحاسبين العاملين في مختلف الوزارات والمصالح والهيئات وتمثل مهمتهم في عدم السماح بصرف أي مبالغ إلا إذا وردت في الميزانية العامة وفي حدود الاعتماد المقرر له فالرقابة الإدارية هنا رقابة سابقة على الإنفاق.

وفي الحقيقة أن هذا النوع من الرقابة لا يكون فعالاً فيما يخص ترشيد النفقات إذ هي مراقبة من الإدارة على نفسها وفقاً للقواعد والمبادئ التي تضعها بنفسها ومن ثم فلا تمثل أي ضغط لحجم القيام بالنفقات نفسها حيث عادة لا تميل الإدارة إلى تقييد حريتها.

2. الرقابة السياسية البرلمانية:

وهي الرقابة التي تمارسها السلطة التشريعية ودور البرلمان هنا لا يقتصر على الرقابة في تنفيذ الاعتمادات المقررة في الميزانية العامة للدولة بل يتوسع أيضاً ليشمل حجم الإنفاق العام وتخصيصه، يرجع ذلك إلى حق البرلمان في السؤال والاستجواب والتحقيق وسحب الثقة من الوزير أو الوزارة كلها وحق طلب البيانات والوثائق عن مسار التنفيذ وحق فحص الحسابات الختامية وإقرارها وتظهر هذه الرقابة بصورة واضحة عند اعتماد الميزانية وعند اعتماد الحساب الختامي.

وهذا النوع من الرقابة على الرغم من أهميته قد يكون قليل الفعالية خاصة في الدول النامية حيث يلجأ البرلمان إلى مناصرة الإدارة حتى ولو كانت خاطئة.

3. الرقابة المحاسبية المستقلة:

هي التي تقوم بها أجهزة متخصصة مهمتها الأساسية الرقابة على النفقات العامة بصورة خاصة وتتولى التأكد من أن جميع عمليات صرف الاعتمادات قد تمت بشكل قانوني وفيما نص عليه قانون المالية والقواعد المالية السارية وقد تكون هذه الرقابة سابقة لعملية صرف النفقات أو لاحقة عليها.

يتولى هذا النوع من الرقابة في الجزائر مجلس المحاسبة ومن المفروض أن يكون هذا النوع من الرقابة أكثر فعالية نظرا لتخصص القائمين به وتوفر إمكانيات المتابعة والتحليل وإمكانية ممارسة الرقابة السابقة واللاحقة وحق تحديد المخالفات والأخطاء المادية وإبداء الرأي في الأساليب التي يتعين اتخاذها لتصحيح المسار.

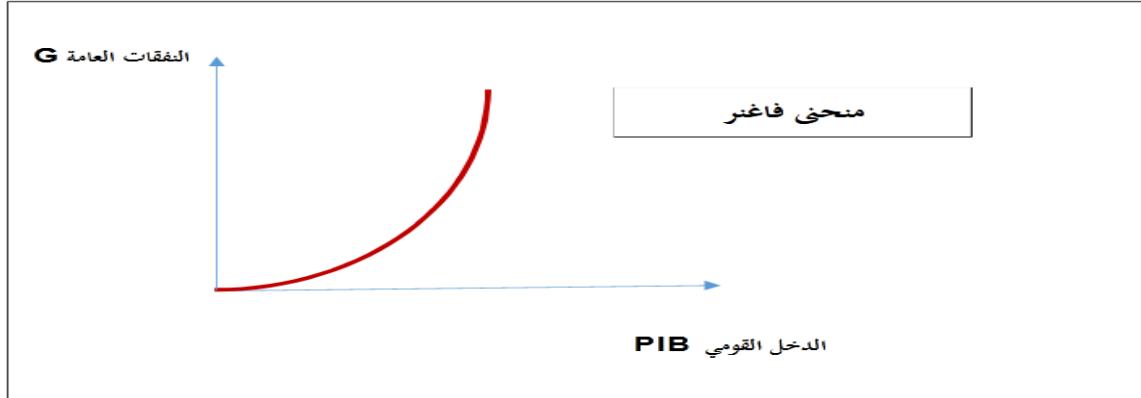
VII. ظاهرة تزايد النفقات العامة:

تعتبر ظاهرة تزايد النفقات العامة من أهم الظواهر التي جلبت اهتمام الاقتصاديين، ويعتبر الاقتصادي الألماني فاجنر A. Wagner (1883)، أول من لفت الانتباه إلى هذه الظاهرة، بعد أن قام بدراسة تزايد النفقات بدلا من النمو الاقتصادي، سيتبع ذلك اتساع في النشاط المالي للدولة، وبالتالي زيادة الانفاق العام بمعدل أكبر من الزيادة الحاصلة في نصيب الفرد من الناتج الوطني ". قام فاجنر بالترقية في هذا الإطار بين وظائف ثلاثة للدولة، الأولى وظيفتها التقليدية المتعلقة بالدفاع والأمن. وقد نسب تزايد النفقات العامة في ذلك إلى اتجاه الدولة إلى التحكم بمركزية الإدارة من ناحية، وإلى التوسع في التصنيع وقمع الاضطرابات الداخلية نتيجة تعقد الحياة الاقتصادية من ناحية أخرى. الثانية المتعلقة بوظيفتها الإنتاجية. فمع تزايد التقدم التقني وإمكانية العمل بنظام المؤسسات بدلا من الشركات المساهمة، تتزايد النفقات العامة نتيجة تزايد الوظيفة الإنتاجية للدولة وتعددتها.

أخيرا الوظيفة الثالثة والمرتبطة بالناحية الاجتماعية وقد أرجح فاجنر تزايد النفقات العامة في القضاء على الاحتكارات الصغيرة التي تؤدي إلى عدم الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي، وعدم استفادة كافة الشرائح الاجتماعية من نتائج النمو الاقتصادي.

يمكن الاستعانة بالشكل التالي لتوضيح قانون فاجنر.

الشكل رقم (٠): شكل بياني يوضح قانون فاجنر



إلا أن هناك جملة من الإنتقادات وجهت إلى تفسير فاجنر التي جعلت منه قانوناً لا يمكن تحويله إلى نظرية شاملة يمكن توضيحها بالآتي :

- إن هذا التحليل لا يوضح الدوافع الداخلية التي تدفع الحكومة الى زيادة نشاطها وبالتالي زيادة الانفاق عبر الزمن.

- ربط فاجنر زيادة الانفاق العام بما لدى الحكومات من اهتمام في توسيع نطاق الخدمات العامة من الاقتصاد من اجل المصلحة العامة وكأن الحكومة تتصرف وكأنها وحدة اقتصادية تقوم باتخاذ القرارات بصورة مستقلة عن أفراد المجتمع.

يجب الإشارة إلى أن الزيادة في النفقات العامة لا تعني زيادة المنفعة العامة المترتبة عليها بشكل آلي، فقد ترجع هذه الزيادة إلى أسباب ظاهرية بمعنى زيادة في مقدار النفقات العامة دون زيادة في المنفعة الحقيقية للخدمات العامة أو زيادة في عبء التكاليف العامة وهنا تعتبر زيادة النفقات العامة زيادة ظاهرية. أما الزيادة الحقيقية للنفقات العامة فمعناها زيادة المنفعة الحقيقية المترتبة على هذه النفقات وزيادة عبء التكاليف العامة بنسبة معينة. ويدل ذلك عادة على زيادة تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية.

وقد حصر علماء المالية الأسباب المفسر لهذه الظاهرة في مجموعتين هما:

- الأسباب الظاهرية؛

- الأسباب الحقيقية.

VIII. أسباب تزايد النفقات العامة:

1. الأسباب الظاهرية لتزايد النفقات العامة:

تشهد الدول في ظل هذا النوع من الزيادة رصد مبالغ مالية ضخمة بغرض إنفاقها دون أن ترافق تلك الزيادة في النفقات خدمات إضافية، ما يعني ثبات مستوى الخدمات ذاك أو تراجعها، كما يعرف الارتفاع الظاهري بأنه تزايد الأرقام المعبرة عن الإنفاق العام دون أن يقابله زيادة في نصيب الفرد من السلع والخدمات لإشباع حاجاته العامة.

بالمعنى المختصر يقصد بالتزايد الظاهري للنفقات العامة، تلك الزيادة في أرقام النفقات العامة، التي لا يقابلها زيادة في نصيب الفرد من السلع والخدمات العامة المقدمة من طرف الحكومة. وترجع هذه الزيادة إلى عدة أسباب نذكر منها،

1.1. التزايد السكاني والتوسع الجغرافي:

من الطبيعي أن يؤدي النمو الديمغرافي والتوسع الجغرافي إلى زيادة النفقات العامة نتيجة ارتفاع الحاجات العامة، غير أن نمو النفقات العامة ذلك لا يقود بالضرورة إلى تحسين النصيب المخصص للفرد الواحد، وعليه تكون تلك الزيادة ظاهرة.

2.1. تدهور قيمة النقود:

هو تراجع ما يمكن الحصول عليه من سلع وخدمات بنفس المقدار من النقود من فترة معينة إلى فترة أخرى أو ما يعرف بانخفاض القيمة الحقيقية للنقود التي تظهر في شكل ارتفاع المستوى العام للأسعار، ما يتطلب رفع القيمة الإسمية لها أي الرفع من النفقات العامة مقابل الحصول على نفس الحاجات التي كان بالإمكان توفيرها من قبل وبمقدار أقل من النقود وهذا لتراجع القدرة الشرائية.

3.1. اختلاف طرق المحاسبة القومية:

أدى اختلاف طريقة القيد في الحسابات بسبب التغيرات المستمرة إلى زيادة النفقات بشكل ظاهري، إذ تم الانتقال من قواعد الميزانية الصافية التي تستند على الحق في إجراء المقاصة بين الإيرادات والنفقات إلى قواعد الميزانية العامة للدول كقاعدة الشمولية التي تقتضي قيد الإيرادات والنفقات الكلية دون إجراء المقاصة بينهما، وهو ما انعكس على حجم النفقات العامة التي باتت تعرف تزايدا وارتفاعا من سنة لأخرى.

2. أسباب التزايد الحقيقي للنفقات العامة:

يعرف التزايد الحقيقي للنفقات العامة على أنه الارتفاع في الحجم الكلي للإنفاق العام مقابل الحصول على منفعة إضافية دون أن تتغير مساحة البلد ولا عدد سكانه، وغالبا يرتبط هذا النمو بتدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية للأفراد بغية الرفع من متوسط نصيبهم في الخدمات العامة. ويمكن تلخيص أهم الأسباب المؤدية للارتفاع الحقيقي في الإنفاق العام كالتالي:

1.2. الأسباب الاقتصادية:

أن من أهم الأسباب الاقتصادية المفسرة لظاهرة التزايد في النفقات العامة هو النمو الاقتصادي وزيادة الدخل الوطني والتوسع في المشاريع العامة. ومن الطبيعي أن يصاحب النمو الاقتصادي في أي مجتمع ارتفاع متوسط دخل الفرد الحقيقي وبالتالي يترتب على ذلك زيادة في الطلب على السلع والخدمات العامة.

2.2. الأسباب الاجتماعية:

لقد أدى ميل السكان في العصر الحديث إلى التركز في المدن والمراكز الصناعية إلى زيادة النفقات العامة المخصصة للخدمات التعليمية والصحية والثقافية والخاصة بالنقل والمواصلات والمياه والغاز والكهرباء... إلخ

كما أدى انتشار التعليم إلى نمو الوعي الاجتماعي فأصبح الأفراد يطلبون من الدولة وظائف لم تعرفها في العصور السابقة كالمطالبة بتحقيق العدالة الاجتماعية وإعادة توزيع الدخل والثروة من أجل إزالة الفوارق الاجتماعية، وتأمين الأفراد ضد البطالة والفقر والمرض والعجز والشيخوخة وتعويض إصابات العمل وغيرها، وهو ما نتج عنه منح الدولة لإعانات وبالتالي زيادة النفقات العامة وبصفة خاصة النفقات التحويلية.

3.2. الأسباب السياسية:

تتأثر النفقات العامة بطبيعة الحكم السائد، ومستوى الخلق السياسي، وتحديد مسؤولية الدولة قبل الأفراد. كما أن للسياسة الدولية أثرها في النفقة العامة من ناحية ما تتكلفه في سبيل التعاون في المحيط الدولي، ومن ناحية ازدياد النفقات الحربية كنتيجة للمنازعات الدولية والاستعداد لخطر الحرب.

1.2. الأسباب الإدارية:

لقد تمخض عن تطور دور الدولة وزيادة تدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية زيادة عدد المؤسسات والإدارات والمرافق العامة ثم زيادة عدد الموظفين والعاملين وارتفاع تكاليف تسييرها ومن ثم زيادة النفقات العامة غير أن زيادة عدد الموظفين عن الحد الذي تحتاج إليه الإدارات وسوء التنظيم الإداري وانعدام التعاون والتنسيق في العمل بين الإدارات إضافة إلى الروتين المعقد تساهم كثيرا في زيادة النفقات العامة.

5.2. الأسباب المالية :

تغير مفهوم الفكر المالي فبعد أن كانت سياسة تمويل الميزانية بالعجز غير مقبولة في الفكر الكلاسيكي، أصبحت مقبولة بل وضرورية في بعض الأحيان في ظل الفكر الحديث مما أدى لاستخدام هذه السياسة بشكل أكبر خاصة في أوقات الكساد الاقتصادي وهذا يؤدي بدوره لزيادة نفقات الدولة فقد تضخمت النفقات العامة بنسبة كبيرة في الولايات المتحدة وإنجلترا وجميع دول أوروبا أثناء فترة الكساد العالمي الكبير عام 1930.

وكان المصدر الأساسي لهذه النفقات هو التمويل بالعجز لعلاج القصور في الطلب الكلي وما ترتب عليه من بطالة عامة. ويلاحظ أن الزيادة في حجم الانفاق العام للدولة خلال فترة الكساد العالمي لم يصاحبها زيادة في إيرادات الدولة وإيرادات الضرائب وتم الاعتماد في تمويل الفرق على سياسة العجز في الميزانية مما أدى في النهاية لإصلاح المسار الاقتصادي وتقبل المجتمع لضرائب جديدة أو زيادة معدلاتها بعد انتهاء فترة الكساد مما ساعد على استمرار ارتفاع مستوى النفقات العامة .

التوسع في الاقتراض لتمويل سياسة الانفاق خاصة مشروعات التنمية والتصنيع (مع محدودية القروض الاستهلاكية) وذلك من خلال القروض الاختيارية والاجبارية من الداخل أو المعونات والقروض الخارجية من الدول أو الهيئات العالمية. مما أدى لزيادة حجم الإيرادات من ناحية وزيادة حجم النفقات العامة من ناحية أخرى والتزام الدولة بسداد أقساطها وفوائدها.

1.2. الأسباب السياسية والعسكرية :

أدى انتشار الديمقراطية في كثير من دول العالم وخاصة تلك الدول حديثة الديمقراطية (التي لم تتأصل فيها الأفكار الديمقراطية) إلى مغالاة بعض النواب في طلباتهم لخدمة الدوائر الانتخابية الممثلين لها لإرضاء الناخبين ولو على حساب الميزانية. مما يؤدي لحدوث نوع من المزايدات بين أعضاء المجالس النيابية. في حين أن مسؤولية النواب يجب أن تتجه للمجتمع ككل وليس تجاه الدوائر الانتخابية فقط. فزيادة الأعباء العسكرية للدول في أوقات الحرب والسلم، والأوقات التي تقوم الدولة بإنشاء شبكات دفاعية خوفاً من أي عدوان خارجي مفاجئ، مما يؤدي لامتناع الميزانية العسكرية جزءاً كبيراً من النفقات العامة في السلم والحرب. فقد أصبحت تكلفة الحرب الحديثة باهضة التكلفة وتصل أحياناً ميزانية الحروب إلى 40% من الميزانية العامة أثناء فترة الحرب مما يجعل حجم النفقات العامة لتمويل العمليات العسكرية كبيراً جداً.

IX. محددات الانفاق العام:

هناك حدود للانفاق العام لأن النفقة العامة تنفذ سياسة مالية تختلف من دولة لأخرى وداخل نفس الدولة تختلف من وقت لآخر حسب الظروف الاقتصادية أي أنه يختلف حجم الانفاق العام من دولة إلى أخرى ويختلف أيضاً داخل نفس الدولة من مرحلة إلى أخرى، وهنا نجد أن حجم النفقات العامة يتوقف على مجموعة من المحددات الأساسية وهي:

1. دور الدولة في حياة المجتمع:

ففي ظل الفكر التقليدي المعتمد على التوازن التلقائي وعدم تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي واقتصارها على تقديم خدمات الأمن والعدالة والدفاع نجد أن حجم النفقات العامة يكون ضعيف لأن الخدمات التي تقدمها الدولة تكون محدودة.

ومع تطور دور الدولة و زيادة تدخلها في النشاط الاقتصادي وظهور المبادئ الاشتراكية زاد دور الدولة وزادت معه النفقات العامة وخاصة بعد حدوث الكساد العالمي 1929 وظهور الحاجة إلى تدخل

الدولة، حيث بدأت الدولة في القيام بالإنفاق على بناء المصانع والمنشآت الانتاجية بجانب قيامها بتحقيق الأمن والعدالة والدفاع.

2. قدرة الدولة على تحقيق الإيرادات العامة:

من المعروف أن قدرة الدولة على تحقيق الإيرادات العامة يتسم بقدر كبير من المرونة فالدولة تتمتع بالقدرة على تحصيل الإيرادات السيادية مثل الضرائب والقروض والاصدار النقدي الجديد ، وكل ذلك يتيح للدولة القدرة على تحديد نفقاتها العامة دون التقيد بحدود الإيرادات العامة، إلا أن قدرة الدولة في الحصول على هذه الإيرادات قاد يخل بمستوى معيشة الفرد ودخله ويحدث نوع من عدم العدالة نتيجة زيادة العبء الضريبي مثلاً على بعض أفراد المجتمع. معنى ذلك أن قدرة الدولة في الحصول على الإيرادات تحددها عوامل معينة وليست قدرة مطلقة كما تخيل البعض . لذلك يمكن القول أن الحجم الأمثل للإنفاق العام هو الذي يحقق الاستغلال الأمثل للموارد الانتاجية ويحقق أعلى معدل نمو في إطار من العدالة في توزيع الأعباء بين الناس.

3. مستوى النشاط الاقتصادي:

يتأثر الإنفاق العام بمستوى النشاط الاقتصادي فنجد أنه في حالات الكساد والتي ينخفض فيها الطلب ومستوى التشغيل يجب أن يزداد الإنفاق العام ليزداد الطلب الكلي ويزداد الانتاج والتشغيل وتخرج الدولة من حالة الكساد، والعكس في حالات التضخم يجب أن ينخفض الإنفاق العام للحد من زيادة الطلب ومن ثم تنخفض الأسعار وتزول حالة التضخم.

إلا أنه في الدول المتخلفة والتي تتسم بضعف مرونة جهاز الانتاج، أيعدم قدرة جهاز الانتاج على الاستجابة لزيادة الطلب فان زيادة الإنفاق العام في حالات الكساد قد تكون غير مجدية وتؤدي إلى حدوث تضخم وارتفاع في الأسعار لأن الطلب سوف يزداد دون زيادة مماثلة في الانتاج، أي أن الإنفاق العام زاد دون علاج لمشكلة الكساد وانخفاض مستوى التشغيل.

X. الآثار الاقتصادية للنفقات العامة:

للنفقات العامة آثار اقتصادية على الإنتاج الوطني والتوزيع والاستهلاك والأسعار.

4. آثار النفقات العامة على الإنتاج الوطني:

و نميز في آثار الإنفاق على الإنتاج بين آثار تكون في المدى القصير وآثار تكون في المدى الطويل.

- بالنسبة للمدى القصير: ترتبط آثار الإنفاق بتحقيق التوازن والاستقرار الاقتصادي عبر الدورات عن طريق التأثير على الطلب الكلي الفعال في الاقتصاد والحيلولة دون قصوره أو تقلب مستواه.
- أما بالنسبة للمدى الطويل: فتختلف آثار الإنفاق العام على الإنتاج والدخل تبعاً لطبيعة هذا الإنفاق. فالإنفاق على الوظائف التقليدية كالمدافع الخارجي وبسط الأمن الداخلي وإقامة العدالة يؤثر على الإنتاج بطريقة غير مباشرة لأن الأمن أساس أي استثمار، فالدولة غير آمنة لا يمكن للمستثمرين أن يخاطروا بحياتهم وأموالهم ومن ثم تقل الاستثمارات مما يعيق العملية الإنتاجية في البلد. كما يؤثر الإنفاق على التعليم والصحة العامة والتأمينات الاجتماعية ضد المرض والعجز والشيخوخة والبطالة على الإنتاج من خلال تأثيره على قدرة الأفراد ورغبتهم في العمل والادخار. كما يؤدي الإنفاق العام أيضاً دوراً مهماً في توجيه الموارد الإنتاجية المتاحة إلى فروع النشاط المرغوبة عن طريق التأثير على معدلات الربح فيها بضمان حداً أدنى من الأرباح أو سد العجز في ميزانية المشروع خلال مدة معينة ومنح بعض الإعانات المالية كإعانات الإنشاء والتوسع والتصدير..

5. آثار النفقات العامة على التوزيع الوطني للدخل:

إن تأثير الإنفاق العام في توزيع الدخل الوطني يتم بطريقتين:

- الطريقة الأولى: تمتع الأفراد بخدمات عامة غير قابلة للتجزئة في حين يتحمل الأغنياء بنسبة كبيرة من تمويل هذا الإنفاق فتعتبر هذه العملية نقلاً للدخل من أصحاب الدخل الكبيرة إلى أصحاب الدخل الصغيرة.

- الطريقة الثانية: استفادة الطبقات الفقيرة ببعض الخدمات المخصصة لهم كإعانات البطالة... وغيرها. ولكي يحدث الأثر يستوجب أن تكون معظم الإيرادات مستمدة من الضرائب المباشرة وخاصة التصاعدية لأن نصيب الطبقات الغنية منها أكبر من الفقيرة، ومن ثم يؤدي إلى توزيع الدخل الوطني.

6. آثار النفقات العامة على الاستهلاك الوطني:

للنفقات العامة تأثير على الاستهلاك وذلك من خلال ما توزعه الدولة على الأفراد في صورة مرتبات وأجور حيث يخصص نسبة كبيرة منها لإشباع الحاجات الاستهلاكية للأفراد. وللنفقات العامة على الاستهلاك صورتان:

- أولاً: شراء الدولة للسلع الاستهلاكية: ومعنى هذا أن الدولة تقوم بشراء سلع أو القيام بخدمات ضرورية لسير المرافق العمومية. كنفقات صيانة المباني الحكومية وشراء الأجهزة والآلات والمواد الأولية اللازمة للإنتاج العام أو لأداء الوظائف العامة، والنفقات المتعلقة بالأثاث اللازمة للمصالح الحكومية والوزارات، أو الخدمات التي تؤديها الدولة للعاملين لديها كالإسكان والإطعام...، وغيرها. ويرى البعض أن هذا النوع من النفقات يعد نوعاً من تحويل الاستهلاك من الأفراد إلى الدولة، فبدلاً من أن تقدم الدولة للأفراد زيادة في مرتباتهم لزيادة استهلاكهم تقوم هي بهذا الإنفاق مما يؤدي هذا الاستهلاك بطريقة غير مباشرة.

- ثانياً: توزيع الدولة للدخول: عندما تؤدي الدولة للأفراد في صورة مرتبات وأجور ومعاشات فإن النسبة الكبيرة من هذه النفقات يخصصها الأفراد في الاستهلاك، وتعتبر هذه النفقات من قبيل النفقات المنتجة لأنها تعتبر مقابل لما يؤديه الأفراد من خدمات وأعمال فتؤدي إلى زيادة الإنتاج الكلي.

7. آثار النفقات العامة على الأسعار:

يمكن للدولة أن تؤثر على الأسعار رغم أن القاعدة العامة للأسعار هي العرض والطلب إلا أن تدخل الدولة سواء بصورة مباشرة أم غير مباشرة يتم من خلال سياستها في الإنفاق العام، وهذا التدخل

يعد وسيلة ثابتة للتنظيم الاقتصادي ليس في الظروف الاستثنائية والطارئة فقط بل حتى في الظروف العادية. ويترب على الإنفاق العام في المشاريع الإنتاجية زيادة في السلع مما ينجم عنه انخفاض في الأسعار.

المحور الثالث: الإيرادات العامة

- تمهيد:

إن دور الإيرادات العامة في العصر الحديث لم يعد مقصوراً على تمويل النفقات العامة، بل أصبح بالإضافة إلى ذلك أداة من أدوات التوجيه الاقتصادي والاجتماعي، كتشجيع الأنشطة الاقتصادية المرغوب فيها أو الحد من تلك الأنشطة غير المرغوب بها، وتوجيه الاستثمارات ومحاربة التضخم، وتحقيق إعادة في توزيع الدخل القومي. وتعد نظرية الإيرادات العامة من أهم النظريات التي شغلت بال العديد من المفكري المالية العامة منذ أقدم العصور، بل لا نبالغ إذا قلنا أنها سبقت في هذه الأهمية نظرية النفقات العامة. وقد اختلفت هذه الأهمية من عصر إلى آخر إلى أن وصلت إلى الشكل التي هي عليه الآن.

I. تعريف الإيراد العام:

بازدياد النفقات العامة تأثر تحول الدولة من حارسة إلى متدخلة ازداد الاهتمام بالإيرادات العامة لتتمكن من تغطية النفقات العامة فأصبحت الإيرادات العامة أداة مالية في يد الدولة للتوجيه الاقتصادي (السياسة الاقتصادية).

حيث تشمل لإيرادات العامة مجموعة الدخول التي تحصل عليها الدولة من المصادر المختلفة من أجل تغطية نفقاتها العامة وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي وهي تعرف بأنها مجموع الدخول التي تحصل عليها الدولة من مصادر مختلفة من أجل تغطية نفقاتها العامة وتحقيق التوازن الاجتماعي والاقتصادي.

وللإيراد العام أوجه أو أنواع عديدة نذكر منها: الدومين العام؛ الضرائب؛ الرسوم؛ الغرامات؛ الأتاوات؛ القروض العامة.

II. إيرادات أملاك الدولة (الدومين):

يقصد بأملاك الدولة كل ما تملكه الدولة سواء كانت ملكية وطنية عمومية أو ملكية وطنية خاصة وسواء كانت أموالاً عقارية أو منقولة .

كان الدومين قديماً دوميماً زراعياً حيث اعتبر المصدر الأساسي لإيرادات الدولة ثم ظهرت صورة أخرى للدومين تتمثل في الدومين الصناعي والتجاري والمالي والتي أخذت مكانتها تزداد في تدعيم الإيرادات العامة تبعاً لازدياد تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية.

1. أقسام الدومين:

ينقسم الدومين إلى نوعين أساسيين هما الدومين العام والدومين الخاص:

1.1. الأملاك الوطنية العامة (الدومين العام):

يقصد بالدومين العام الأموال التي تملكها الدولة والأشخاص المعنوية العامة ملكية عامة وهي تخضع للقانون العام، وتخصص لنفع العام ومثلها الطرق والأنهار وشواطئ البحر والموانئ العامة، والأصل أن الدولة لا تفرض رسماً أو مقابلاً للانتفاع بالدومين العام. نجد فيها:

1.1.1. الأملاك العمومية الطبيعية:

تشمل الأملاك الوطنية العمومية الطبيعية خصوصاً على ما يلي: (شواطئ البحر، قعر البحر الإقليمي وباطنه المياه البحرية الداخلية مجاري المياه الظاهرية والباطنية وتلك الجزر التي تتكون داخل رفاق المجاري والبحيرات المائية الأخرى المجال الجوي الإقليمي، الثروات والموارد الطبيعية السطحية والجوفية... الخ).

2.1.1. الأملاك العمومية الاصطناعية:

تشمل الأملاك الوطنية العمومية الاصطناعية خصوصاً على ما يلي: (الأراضي المعزولة اصطناعياً على تأثير الأمواج السكك الحديدية وتوابعها الضرورية لاستغلالها، الموانئ الجوية والمطارات المدنية والعسكرية وتوابعها المبنية المخصصة لفائدة الملاحة الجوية، الطرق العادية السريعة وتوابعها المنشآت الفنية الكبرى والمنشآت الأخرى وتوابعها المنجزة لغرض المنفعة العمومية، الآثار العمومية والمتاحف والأماكن الأثرية الحدائق المهيأة البساتين العمومية الأعمال الفنية ومجموعات التحف المصنفة، المنشآت الأساسية الثقافية والرياضية المحفوظات الوطنية حقوق التأليف وحقوق الملكية الثقافية التي تؤول إلى الأملاك الوطنية العمومية

المباني العمومية التي تأوي المؤسسات الوطنية وكذلك العمارات المصممة أو المهيأة لإنجاز مرفق عام المنشآت ووسائل الدفاع المخصصة لحماية التراب الوطني برا وبحرا وجوا).

2.1. الأملاك الوطنية الخاصة (الدومين الخاص):

هي الأموال التي تملكها الدولة ملكية خاصة وتخضع لأحكام القانون الخاص وينقسم الدومين الخاص إلى دومين عقاري ودومين مالي ودومين صناعي وتجاري.

1.1.1. الدومين العقاري:

كان للدومين العقاري أهمية تاريخية والمتمثلة في الزراعة والغابات وبدأ هذا النوع يفقد أهميته بعد زوال العهد الإقطاعي وتوسع الدولة في بيع هذا النوع من الأراضي.

يتضمن الدومين العقاري ما تملكه الدولة من عقارات متعددة تتمثل في الأراضي الفلاحية والغابات، ويطلق عليه الدومين لفلاحي والمناجم والمحاجر ويطلق عليه الدومين الاستخراجي وتساهم هذه الممتلكات في تحقيق الموارد المالية التي يحققها الدومين العقاري في إجماله.

2.2.1. الدومين الصناعي والتجاري:

يشمل هذا النوع جميع النشاطات الصناعية التي تقوم بها الدولة في هذه المجالات، حيث تمارس فيه الدولة نشاطا شبيها بنشاط الأفراد العاديين والمشروعات الخاصة. بهدف تحقيق الربح أو تقديم خدمة للأفراد مقابل مبالغ غير احتكارية.

وقد تقوم الدولة بإدارة الدومين التجاري أو الصناعي إما بشكل مباشر من قبلها استغلال مباشر، أو عن طريق احد مرافقها أو أن تمنح امتياز أو ترخيص لأحدى الشركات الخاصة بأن تقوم ببيع البضائع أو الخدمات لأجل معين. إن قيام الدولة بهذه المشاريع أيا كان الغرض منها يعني تحقيق إيرادات على جانب كبير من الأهمية، وتتمثل هذه الإيرادات في صورتين أساسيتين هما الثمن العام والاحتكار الجبائي. ونجد فيه:

1.1.1. الثمن العام:

يقصد بالثمن العام المقابل الذي تحصل عليه الدولة بمناسبة قيامها بنشاط تجاري أو صناعي، وبذلك فهو ثمن السلع والخدمات التي تنتجها وتبيعها المؤسسات العامة الصناعية والتجارية. إن الثمن العام يحقق إيرادا عاما للدولة ويتمثل في الأرباح التي تحققها الدولة من بيع هذه المنتجات.

1.3.2.1. الفرق بين الثمن العام والثمن الخاص:

الثمن العام تحصل عليه المؤسسات العامة الصناعية والتجارية نتيجة بيعها للسلع والخدمات التي تنتجها، أما الثمن الخاص فتحصل عليه المؤسسات الخاصة نظير بيعها لمنتجاتها من السلع والخدمات.

4.2.1. الاحتكار الجبائي:

تقوم الدولة في بعض الحالات باستعمال سلطاتها عن طريق فرض حظر على الأفراد والمشاريع الخاصة بشأن القيام بمشاريع تجارية أو صناعية معينة، وذلك بغرض تحقيق أغراض معينة، وفي هذا الصدد تتمتع الدولة بمركز احتكاري وتنفرد بتحديد ثمن السلع والمنتجات التي تحتكرها لتحقيق أحد الأمرين:

- ✓ أن يكون الهدف من الاحتكار هو تقديم السلع الضرورية للاستهلاك بأسعار في مقدرة الشرائح المختلفة للمجتمع، وخاصة ذوي الدخل المحدود، ولذا تخشى الدولة اتجاه المشاريع الخاصة إلى رفع أسعارها لعلمها بمدى حاجة الأفراد لها باعتبارها سلع استهلاكية ضرورية.
- ✓ أن يكون الهدف من الاحتكار للنشاط الصناعي أو التجاري هو الرغبة في تحقيق إيراد مالي، وهذا ما يطلق عليه بالاحتكار المالي.

1.2.1. الدومين المالي:

يقصد بالدومين المالي هو محفظة الدولة المالية أي الأسهم والسندات المملوكة للدولة والتي تحصل منها على إيراد مالي يتمثل في الأرباح والفوائد وتمثل إيراد للخزينة العمومية. ويعتبر هذا النوع من أحدث أنواع الدومين الخاص .

وقد ازدادت أهميته في العصر الحديث وحدث تطور في مضمونه. فلم يعتمد على حق الدولة في إصدار النقود ولكنه اتسع ليشمل الأسهم بصورة خاصة التي تمثل مساهمة الدولة في المشاريع الاقتصادية المختلفة، أو قيام الدولة في المشاريع الاقتصادية المختلفة، أو قيام الدولة باستثمار أموالها عن طريق شراء سندات ذات فائدة مرتفعة.

III. الضرائب:

1. تعريف الضريبة:

هي عبارة عن مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبرا نهائيا لتحقيق النفع العام وبدون مقابل.

2. القواعد الأساسية للضريبة:

يقصد بها المبادئ التي يسترشد بها المشرع عند تصميم النظام الضريبي، وتستهدف هذه القواعد تحقيق صالح الممول من جهة، وصالح الخزانة العامة من جهة أخرى.

- قاعدة العدالة:

مراعاة توزيع الأعباء الضريبية بين المواطنين بحسب قدرتهم المالية للدفع. يمكن ترتيب الأنظمة الضريبية من ناحية العدالة من الأقل إلى الأكثر كالتالي: (ضريبة الفرد الضريبة النسبية، الضريبة التصاعدية).

- قاعدة اليقين:

أن تكون الضريبة محددة بشكل واضح من حيث الوعاء الضريبي، والمعدل، وميعاد الاستحقاق، وطريقة الدفع. ويؤدي ذلك إلى علم الممول بالضبط ما هي التزاماته الضريبية، ويلزم ذلك أمران:

✓ أن تكون التشريعات واضحة ومفهومة من عامة الناس.

✓ أن تكون التشريعات واللوائح في متناول المكلفين.

- قاعدة الملائمة عند الدفع:

أن يكون دفع الضريبة وتحصيلها وإجراءاتها تتفق مع الظروف الشخصية للممولين. وفي هذا المجال، يعتبر الوقت الذي يحصل فيه الممول على دخله أكثر الأوقات ملائمة لدفع الضريبة، وهذا ما يعرف بقاعدة الحجز عند المنبع.

- قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية:

يجب على الدولة اختيار طريقة الجباية ذات التكلفة الأقل، حتى يكون الفرق بين ما يدفعه الممول وما يدخل خزانة الدولة أكبر ما يمكن.

في العصر الحديث تتحمل الجهات الضريبة تكاليف عالية لحاجتها إلى العديد من المدققين والمحاسبين والمحامين بهدف الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

3. الأغراض الضريبة (الأهداف):

في الفكر التقليدي يقتصر غرض الضريبة على الحصول على أعلى إيرادات لخزانة الدولة دون أي تغيير في المراكز المالية للممولين أي أن تكون الضريبة محايدة.

الفكر الحديث لا يأخذ بفكرة حيادية الضريبة، بل يعطيها دورا في التأثير على النشاط الاقتصادي، بالإضافة إلى عدد من الأغراض الاجتماعية والاقتصادية والسياسية.

- أغراض اجتماعية: تشجيع النسل أو الحد منه، وإعادة توزيع الدخل والثروة بين الأفراد بغرض تقليل الفوارق الطبقيّة، تشجيع استهلاك سلعة معينة ومحاربة أخرى.

- أغراض اقتصادية : تشجيع أوجه معينة من النشاط الاقتصادي أو الحد من أنشطة أخرى تشجيع مشروعات معينة أو الحد من مشروعات أخرى تشجيع الإدخار والاستثمار، تقليل التقلبات الاقتصادية.

- أغراض تجارية: تسهيل التجارة مع دول معينة أو الحد منها مع دول أخرى، من خلال:

✓ خفض والإعفاء من الضرائب الجمركية.

✓ رفع الضرائب الجمركية.

- أغراض التنمية في الدول النامية : توفير الموارد الاقتصادية وتوجيهها نحو تحقيق أغراض التنمية، تنمية المدخرات الوطنية اللازمة لتمويل الاستثمارات، زيادة الميل نحو الاستثمار في الأنشطة الاقتصادية المراد تنميتها.

- أغراض سياسية: تحقيق مكاسب سياسية لطبقة معينة على حساب طبقة أخرى.

4. التنظيم الفني للضرائب:

يقصد به الإجراءات الفنية المتعلقة بفرض الضرائب وتحصيلها، وبالتالي فهو يستدعي التعرض للمواضيع الأساسية التالية: وعاء الضريبة، ازدواج الضريبة المنازعات الضريبية.

1.4. وعاء الضريبة (أنواع الضرائب)

يقصد بوعاء الضريبة المادة الخاضعة والتي تقوم عليها لضريبة أو الموضوع الذي عليه الضريبة، وعند تحديد الوعاء يجب التمييز بين:

- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال:

ويقصد بالضرائب على الأشخاص، تلك الضرائب التي تتخذ من الوجود الأدمي أو الإنساني للفرد داخل الدولة محلاً لفرض الضريبة، وقد عرض التاريخ المالي للعديد من المجتمعات أنواعاً كثيرة من هذه الضرائب، ومن الأمثلة على ذلك ضرائب الفرد أو ضريبة الرؤوس وهي تنقسم إلى نوعين أساسيين:

✓ الأولى: ضرائب الفرد البسيطة أو الموحدة وهي التي كانت تفرض بسعر واحد (مبلغ معين) على جميع الأشخاص دون النظر إلى الثروات التي يمتلكونها أو الدخول التي يحققونها.

✓ الثانية: ضرائب الفرد المدرجة وهي تفرض بأسعار متعددة تبعا لتعدد الطبقات. كانت تتميز بعدم عدالتها لكونها تفرض دون أي اعتبار للمقدرة التكليفية للأفراد، بالإضافة إلى أنها تتنافى مع اعتبارات الكرامة الإنسانية، وهذا ما يفسر اختفاءها من النظم المالية للمجتمعات الحديثة، لتحل محلها الضرائب على الأموال باعتبار الأموال أكثر ترجمة للمقدرة التكليفية للمكلفين.

أما الضريبة على الأموال، فتفرض على الأموال أي على الأشياء والممتلكات التي يجوزها الأشخاص سواء كانت أموالاً عقارية أو منقولة.

- الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة:

يقصد بنظام الضريبة الواحدة أن تعتمد الدولة في إيراداتها على ضريبة واحدة، إذ تقوم الدولة بفرض ضريبة رئيسية تمثل النسبة الكبرى لحصيلة إيراداتها، حيث بدأ فرضها في القرن الثامن عشر على الناتج الصافي من الزراعة وفي مرحلة لاحقة . خلال القرن التاسع عشر، كتب الاقتصادي الأمريكي هنري جورج كتابه عن الفقر والتقدم عام 1879 نادى فيه بفكرة الضريبة الواحدة وحذ أن يكون الريع العقاري وعاء لها.

أما نظام الضرائب المتعددة وهو ما تأخذ به النظم الضريبية الحديثة فهو يقوم على تنوع الضريبة وتعدد الأوعية الضريبية بحيث يضم الوعاء الضريبي كل أوجه النشاط الاقتصادي، ومن أمثلة الضرائب التي يتكون منها النظام الضريبي الحديث الضرائب على كل من دخول الأفراد، دخول الأعمال الإنفاق الإنتاج المبيعات الرسوم الجمركية والضرائب على خدمات بعض السلع الرأسمالية ... الخ. ويعتبر نظام الضرائب المتعددة أكثر عدالة من نظام الضريبة الواحدة، وبالتالي فهو النظام الأقدر على تحقيق الأهداف المتعددة للسياسة المالية.

- الضرائب المباشرة والضرائب غير مباشرة:

يمكن رد كافة الضرائب الموجودة في النظم الضريبية المقارنة إلى قسمين رئيسيين هما الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، يقترح الفكر المالي مجموعة من المعايير تساعد على التمييز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة. نذكر منها:

✓ المعيار الإداري:

ويعتمد هذا المعيار في التفرقة بين نوعي الضرائب على طريقة التحصيل وأسلوب الاتصال بين الممول والإدارة المالية عند دفع الضريبة، أي يمكن اعتبار الضريبة مباشرة إذا كانت تحصل بمقتضى جداول اسمية

يدون فيها اسم الممول. ومقدار المادة الخاضعة للضريبة والمبلغ الواجب تحصيله، وتعتبر الضريبة غير مباشرة إذا لم تحصل الضريبة مباشرة من الممول.

✓ معيار نقل عبء الضريبة أو معيار الرجعية:

حسب هذا المعيار فإن الضريبة تعتبر مباشرة إذا تحمل بعينها من يقوم بدفعها إلى الخزانة العامة وتعتبر غير مباشرة إذا ما كان المكلف بدفعها يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر (كالمستورد الذي ينقل عبء الضرائب الجمركية لمشتري السلعة)

✓ معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة:

تعتبر الضريبة مباشرة حسب هذا المعيار إذا كانت مفروضة على مادة تتميز بالثبات والاستمرار النسبيين كالضريبة العقارية المفروضة على الملكية و الضريبة العامة المفروضة على الإيراد والمفروضة على الدخل، وتعتبر الضريبة غير مباشرة إذا كانت مفروضة على وقائع أو تصرفات عرضية تتميز بالتقطع وعدم الثبات كعمليات تصدير السلع أو استيرادها، وعمليات التداول أو نقل الملكية ... الخ وهي مجرد وقائع عرضية تفرض الضريبة غير المباشرة لمجرد حدوثها.

ويمكن أن نقارن بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة من حيث أهم المزايا وأهم العيوب فيما يلي:

- تتميز الضرائب المباشرة بثبات حصيلتها نسبيا لكونها تفرض على الثروات والدخول وهي تتصف باستقرار نسبي وذلك بعكس الضرائب غير المباشرة التي تفرض على أفعال وتصرفات متقطعة قد يقوم بها الأفراد وقد لا يقومون بها.
- تعتبر الضرائب المباشرة أكثر تحقيقا للعدالة من الضرائب غير المباشرة لأنها تفرض على رأس المال والدخل وهي عناصر واضحة الدلالة على مقدرة الممول التكليفية، وتدرج سعرها حسب هذه المقدرة، بينما لا يمكن ذلك في الضرائب غير المباشرة لأن الممول فيها غير معروف للإدارة المالية.

- تتميز الضرائب المباشرة بإمكانية تطبيق قاعدة الملائمة عليها نظرا لمعرفة الإدارة المالية للمكلفين بدفعها شخصيا، بينما الممول في الضرائب غير المباشرة مجهول عن الإدارة المالية وبالتالي لا يمكن تحقيق مبدأ الملائمة.
 - الوعي الضريبي إذ يشعر الممولون بدفع الضرائب المباشرة بمدى التضحية التي يقومون بها نحو الدولة، في حين تتميز الضرائب غير المباشرة بعدم شعور الأفراد بعينها لأنها تدفع بواسطة المنتجين والمستوردين ثم يتحملها المستهلك.
 - تتميز الضرائب غير المباشرة نظرا لمرونتها بازدياد حصيلتها تلقائيا في أوقات الرخاء نظرا لازدياد النشاط الإنتاجي والاستهلاكي وتداول الأموال بين الأفراد دون الحاجة إلى رفع سعرها، أما الضرائب المباشرة فهي أقل مرونة من الضرائب غير المباشرة.
 - تستخدم الضرائب المباشرة أحيانا لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية متعددة، وتخفيف حدة التفاوت في مستويات الدخل وتشجيع بعض فروع الإنتاج الصناعي ... الخ، كما تستخدم الضرائب غير المباشرة لتحقيق أغراض اجتماعية متنوعة أهمها مكافحة استهلاك بعض السلع الضارة كالمواد الكحولية.
- بشكل عام يمكن القول أن كلا النوعين يكملان بعضهما ويحققان بوجودهما معا نظاما للضرائب أفضل من نظام يعتمد على أحدهما فقط وهذا هو ما تيسر عليه فعلا كافة التشريعات الضريبية، بحيث أن مزايا الضرائب المباشرة تصحح عيوب الضرائب غير المباشرة والعكس صحيح.

2.4. طرق تقدير الوعاء الضريبي:

إن تحديد مقدار الضريبة يتطلب الوصول إلى تقدير حقيقي المادة الخاضعة للضريبة، ويجوز في هذا المجال حل يدين أساسيتين لتقدير وعاء الضريبة:

1.2.4. الطريقة غير المباشرة والطريقة المباشرة:

1.1.2.4. الطريقة غير المباشرة: وهذه تعتمد إما على طريقة المظاهر الخارجية أو طريقة التقدير

الجزائي، كالتالي:

✓ **الطريقة المظاهر الخارجية** وطبقا لها يتم تقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة بالاعتماد على بعض العلامات والمظاهر الخارجية المعبرة عن ثروة الممول من عند الخدم، إيجار المنزل، عند السيارات... إلخ، بالرغم من وضوح وبساطة هذه الطريقة إلا أنها قد لا تعبر عن القدرة التكليفية للأشخاص.

✓ **طريقة التقدير الجزافي:** تقدر قيمة المادة الخاضعة للضريبة تقديرا جزائيا على أساس الاعتماد على بعض الدلائل أو القرائن التي يحددها المشرع الضريبي المعبرة على مقدار دخل المكلف كقيمة إيجار المصنع وعند العمال، وهذه الطريقة لا تعبر عن المقدرة الحقيقية للعمول.

1.2.2.4. الطريقة المباشرة: وهي تعتمد هذه الطريقة على الإقرار أو على طريقة التحديد الإداري. كالتالي:

✓ **أسلوب الإقرار:** يجبر المكلف بأداء الضريبة بتقديم القرار يبين فيه مقدار وعدد الضريبة بصورة مفصلة، وتقوم الإدارة المالية بالتأكد من صحة ما يحتويه الإقرار من المعلومات بالإطلاع على سجلات المكلف، ودفاتره التجارية أو أية أوراق أخرى تمكن من الوصول إلى الحقيقة وتفاديا لأي غش.

✓ **أسلوب التحديد الإداري المباشر:** تتبع الإدارة المالية هذه الطريقة لتحديد وعاء الضريبة في حالة امتناع الممول تقديم الإقرار المطلوب منه في الوقت المحدد وبذلك يصبح للإدارة المالية الحرية الواسعة في التقدير وهي لا تلجأ إلى هذه الطريقة إلا في الحالات الاستثنائية (في حالة عدم تقديم الإقرار).

5. سعر الضريبة:

يقصد بسعر الضريبة النسبية بين مقدار مبلغ الضريبة ومقدار المادة الخاضعة لها، وقد يترك المشرع سعر الضريبة دون تحديد مكثفيا بتحديد المبلغ الإجمالي الواجب تحصيله كضريبة، وإن كان في الغالب يحدد سعر الضريبة في بادئ الأمر، وتكون الضريبة في الحالة الأولى توزيعية، وفي الحالة الثانية تكون الضريبة قياسية أو تحديدية وبالنسبة للضريبة القياسية قد يكون السعر نسبيا لا يتغير مهما تغير مقدار المادة الخاضعة للضريبة،

وقد يكون هذا السعر تصاعديا يتغير بالزيادة كلما ازدادت قيمة المادة الخاضعة للضريبة، وتكون الضريبة نسبية في الحالة الأولى وتكون الضريبة تصاعدية في الحالة الثانية.

- الضريبة التوزيعية:

ففي ظل نظام الضرائب التوزيعية يقوم المشرع بتحديد مبلغ الحصيلة الإجمالية الواجب الحصول عليها من الممولين، ثم يقوم بتوزيع هذه الحصيلة على الأفراد بمختلف المناطق أو الجهات من البك (الولايات، الدوائر البلديات). وتمتاز الضريبة التوزيعية بـ:

- معرفة الخزنة العامة لمبلغ حصيلة الضريبة الذي ستحصل عليه بشكل يقيني.
- ضمان تحصيل المبلغ المحدد كضريبة.
- لكل ممول مصلحة شخصية ومباشرة في عدم تهرب أحد الممولين من دفع الضريبة ورغم هذه المزايا فإن الضريبة التوزيعية لتصف ببعض العيوب مما جعل الدول تتخلى عنها في العصر الحديث فهي غير عادلة، وغير مرنة إذ أنها لا تتابع التطور المستمر في الحياة الاقتصادية وزيادة قيمة المادة الخاضعة للضريبة.

- عدم معرفة كل ممول مقدما للمبلغ الذي يتعين عليه دفعه.

- الضريبة القياسية أو التحديدية:

ويقصد بالضريبة التحديدية تلك التي يحدد المشرع سعرها مقدما دون أن يحدد حصيلتها تاركا أمر هذه الحصيلة للسعر الذي حدده وللظروف الاقتصادية، ومن عيوب هذا النوع من الضرائب عدم معرفة الخزنة العامة مقدما وعلى وجه اليقين المبالغ الذي متحصل عليه.

- الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية:

تكون الضريبة نسبية إذا ما تحدد سعرها بنسبة مئوية ثابتة لا تتغير بتغير قيمة المادة الخاضعة للضريبة. أما الضريبة التصاعدية فهي تلك التي تفرض بأسعار مختلفة تبعا لاختلاف قيمة المادة الخاضعة للضريبة.

ويمكن تحقيق التصاعد في الضريبة بطرق متعددة أهمها :

✓ التصاعد الإجمالي:

أو بالطبقات وتتلخص هذه الطريقة في تقسيم الدخول إلى عدة طبقات تبدأ كل منها من صفر وتنتهي عند حد معين يزداد كلما انتقلنا من طبقة إلى أخرى ويفرض على كل طبقة سعر خاص بها.

✓ التصاعد بالشرائح:

وبحسب هذه الطريقة تقسم المادة الخاضعة للضريبة إلى شرائح يخضع كل منها لسعر معين يرتفع كلما انتقلنا إلى شريحة أعلى.

✓ التصاعد عن طريق التنازل (أو الضريبة التنازلية):

حسب هذه الطريقة تفرض الضريبة بسعر نسبي عام ينطبق على كافة الدخول أصلا مع تحديد سعر آخر أقل منه ينطبق على الدخول الصغيرة التي لا تزيد عن حد معين.

6. المشاكل التي تحدث في تحديد الوعاء الضريبي:

عموما نجد مشاكل ذات طابع كيفي وأخرى ذات طابع كمي، ونفصلها كالتالي:

1.6. المشاكل ذات الطابع الكيفي: ترتبط أساسا بمبدأي عمومية الضريبة وازدواجية الضريبة.

1.1.6 مبدأ عمومية الضريبة:

الأصل أن تفرض الضريبة على كل من يستفيد من الخدمات العامة داخل إقليم الدولة، سواء كان وطنيا أو أجنبيا، والاستثناء يرد عليها مثل المواقع الخاصة للدبلوماسيين، وذلك بسبب إقامتهم أو تملكهم لممتلكات داخل الدولة، فالعمومية هنا تعني العمومية الشخصية بالنسبة للمكلفين، والعمومية المادية بالنسبة للأموال ويرد استثناء المباني القنصليات والمباني الشخصية للرجال والقنصلين الدبلوماسيين، وهناك إعفاء خاص للمناطق الحرة.

3.1.6. الازدواج الضريبي:

يحدث الازدواج الضريبي عندما يخص المكلف بالضريبة بأكثر من قاعدة تلزمه بدفع الضريبة عدة مرات وعلى نفس الوعاء.

1.2.1.6. شروط الازدواج الضريبي:

يشترط لقيام الازدواج الضريبي توافر الشروط التالية:

- وحدة الشخص المكلف بالضريبة: ولا يثير هذا الشرط صعوبة بالنسبة للأشخاص الطبيعيين بخلاف الحال بالنسبة للأشخاص الاعتباريين. إن فرض ضريبة على أرباح شركات المساهمة، وضريبة أخرى على ما يوزع من أرباح تلك الشركات على المساهمين لا يؤدي إلى الازدواج الضريبي من الناحية القانونية لاختلاف شخصية المساهمين عن الشخصية المعنوية للشركة، وإن أدى ذلك من الناحية الفعلية بسبب وحدة المصالح بين الشركة والشركاء، حيث يتحمل المساهمون في النهاية الضريبتين.
- أن تفرض الضريبة على نفس المادة أكثر من مرة: فإذا لم تكن المادة الخاضعة للضريبة واحدة انتفى هذا الازدواج.
- أن تكون الضريبتان أو الضرائب من نوع واحد أو متشابه وإن اختلفت تسمياتها، ونظرا للصعوبة تحديد الضرائب المتشابهة فإن اتفاقيات منح الازدواج الضريبي المبرمة بين الدول تحدد الضرائب التي تعتبر متشابهة في الدول الموقعة عليها.
- أن يكون فرض الضريبة مرتين أو أكثر عن فترة زمنية واحدة، فإذا فرضت ضريبة على دخل المكلف لسنة 2010 ثم فرضت نفس الضريبة على دخله لسنة 2011 فلا تكون أمام ازدواج ضريبي.

1.2.1.6. أشكال الازدواج الضريبي:

يأخذ الازدواج الضريبي عدة أشكال تتمثل في:

✓ **الازدواج الضريبي الداخلي:** ويتحقق إذا ما تحققت شروطه المشار إليها أعلاه داخل إقليم الدولة.

✓ **الازدواج الضريبي الدولي:** نكون أمام هذا النوع من الازدواج أو التعدد الضريبي حينما تفرض أكثر من دولة ضريبة على نفس المادة أو الموضوع، حيث يستند بعضها إلى جنسية المكلف وبعضها إلى فكرة الموطن، وثالث إلى موقع أو مكان المال.

✓ **الازدواج الضريبي المقصود والازدواج الضريبي غير المقصود:** هذان النوعان من الضريبة ما هما إلا نتيجة للوضعية التي تكون عليها الحالتان السابقتان (الازدواج الداخلي والدولي)، فالازدواج الضريبي المقصود هو الذي يعمد المشرع إلى إحداثه، أما الازدواج الضريبي غير المقصود فهو الذي يحدث دون أن تتجه نية المشرع إلى إحداثه.

2.2.1.6. وسائل منع الازدواج الضريبي:

يتم منع الإزدواج الضريبي من خلال:

✓ يتم منه الازدواج الضريبي الداخلي عن طريق التنسيق وتحديد الاختصاصات.

✓ يتم منع الازدواج الضريبي الدولي عن طريق عقد المعاهدات بين الدول كما يمكن أن تقوم كل دولة من تلقاء نفسها بتنظيم التشريع الضريبي.

2.6. المشاكل ذات الطابع الكمي:

1.2.6. حساسية الضريبة:

يقصد بحساسية الضريبة مدى استجابة حصيلتها للتقلبات التي تطرأ على النشاط الاقتصادي للدولة، وذلك في أوقات الرخاء والكساد، بحيث يتأثر معها حجم هذه الحصيلة إما بالارتفاع أو الانخفاض، تبعا للحالة العامة التي يكون عليها الاقتصاد، لهذا يقال أن الضريبة شديدة الحساسية إذا كان تغير حصيلتها مساوي لتغير الحاصل في النشاط الاقتصادي، وبالتالي قوة هذه الحساسية تقتضي تبعا للمادة الخاضعة للضريبة، فبالنسبة للضريبة على رأس المال نُميّز بين العقار والمنقول،/ فإذا كان المال عقارا تكون الضريبة هنا مستقلة عن النشاط الاقتصادي، فما دام فعلها ثابت ووعاؤها معيّن، فإن الحصيلة محددة وبالتالي يصعب تغير هذه الحصيلة تحت تأثير التقلبات الاقتصادية، وإذا كان المال منقول تكون الضريبة أكثر حساسية وتحدد بمدى ارتباط رأس المال بالنشاط الاقتصادي، فيما يخص الضريبة على الدخل فإن الضريبة على الاستهلاك هي أشد الضرائب حساسية لأن وعاءها يتأثر مباشرة بحالة النشاط الاقتصادي، أما بالنسبة للضريبة على اكتساب الدخل فهي في مركز وسط تختلف حسب الحالة الاقتصادية رخاء أو كساد.

2.2.6. التهرب الضريبي المشروع:

كأن تفرض الضريبة على تصرف معين كالبيع أو الشراء، ولكن المكلف بالضريبة ورغبة منه في عدم دفع الضريبة يعمل على عدم تحقيق الواقعة المنشأة لها (عدم البيع أو الشراء)، فالتهرب الضريبي المشروع يعني التخلص من عبء الضريبة كلية أو جزئيا دون مخالفة أو انتهاك القانون، حيث يستخدم المكلف حقا من حقوقه الدستورية وهو حريته في القيام بأي تصرف من عدمه، وبالتالي لا يسأل المكلف بالضريبة عن تصرفه السلبي، ونفس الشيء بالنسبة للشركات التي تقيم مراكزها ومقراتها الاجتماعية في دول تقل فيها معدلات الضريبة أي تلك الدول التي تكون فيها الضريبة منخفضة.

كذلك قد يتجنب الشخص الضريبة عن طريق الاستفادة من ثغرات التشريع الجبائي، كأن يقوم التشريع الجبائي بإخضاع الهبات للضريبة على الدخل الإجمالي، فيقوم الشخص في حياته بتوزيع ثروته على الورثة عن طريق الهبة لكي يتجنب الخضوع للضريبة الخاصة بالتركات، فهذا الشخص لم يخالف القانون،

ولكنه استفاد من الثغرات الموجودة في التشريع الجبائي، وعلى الرغم من أنه قد يكون سيء النية إلا أنه لا يمكن فرض أي عقوبة عليه، ولا يكون أمام المشرع الجبائي إلا سد هذه الثغرات.

3.2.6. التهرب الضريبي غير المشروع (الغش الضريبي):

يقصد بالغش الضريبي تلك السلوكيات والممارسات التي تتم بهدف التحايل وتجنب أداء الضريبة، وهذا خارج إطار القانون، أي أنها ممارسات غير مشروعة.

إن الغش الضريبي يفترض تحقق الواقعة المنشأة للضريبة بالفعل، إلا أن المكلف بالضريبة يتهرب من دفعها كلياً أو جزئياً، بالاستفادة من الإعفاءات الضريبية وثغرات القانون والنقص الذي يكتسي نصوصه.

قد يتحول التهرب الضريبي إلى غش ضريبي باستخدام طرق احتيالية وتدليسية من جانب المكلف بالضريبة بقصد التخلص من عبء الضريبة، ومن صور الغش الضريبي الامتناع عن تقديم التصريح أو تعمد الكذب في مضمون هذه التصريحات، وتقديم بيانات غير صحيحة عن قيمة الوعاء الضريبي أو حقيقة المركز المالي للمكلف بالضريبة، أو التمسك بمحتوى سجلات محاسبية غير قانونية أمام المصالح الضريبية أو إخفاء وعاء الضريبة إخفاءً مادياً كما هو الحال بشأن السلع المهربة من الخارج أو من المناطق الحرة.

3.6. الفرق بين التهرب الضريبي والغش الضريبي:

التهرب الضريبي تكون فيه إرادة المكلف بالضريبة متجهة نحو تخفيف العبء الضريبي إلا أنه يسلك في سبيل ذلك سبلاً مشروعة غير مخالفة للقانون، وبالتالي لا توقع عليه أي عقوبة، فالتهرب الضريبي في هذه الحالة يتوفر فيه العنصر المعنوي (سوء النية) دون العنصر المادي (الحيل التدليسية).

أما الغش الضريبي فتكون فيه إرادة المكلف بالضريبة متجهة نحو تخفيف أو إسقاط العبء الضريبي، ولكنه يسلك في سبيل ذلك سبلاً غير مشروعة مخالفة للقانون، مما يستوجب متابعته قانوناً، فالتهرب الضريبي توافر عنصره المعنوي (سوء النية)، وعنصره المادي (استعمال طرق تدليسية واحتيالية) فيصبح غشاً ضريبياً.

1.6. أسباب التهرب الضريبي:

- ✓ أسباب نفسية: وتعود إلى ضعف مستوى الوعي الضريبي لدى المكلف، واعتقاده أن الضريبة أداة لافتقار الشعوب، ويعود هذا الاعتقاد لأسباب تاريخية.
- ✓ أسباب تشريعية: وتتمثل أساس في:
 - تعدد تشريعات الضرائب.
 - تعدد الضرائب مما يؤدي إلى إرهاق المكلف بالضريبة وترك الثغرات.
 - إن النظام الجبائي هو نظام تصريحي يعتمد على تصريح المقدم من طرف المكلف، وهذا ما يزيد من نسبة التهرب.
- ✓ أسباب إدارية: وتتمثل في:
 - العدد الهائل من المكلفين والملفات المعروضة للدراسة.
 - نقص عدد الموظفين ونقص كفاءتهم المهنية.
 - ضعف المرتبات.
 - صعوبة تقدير الوعاء الضريبي.
- بالإضافة إلى الأسباب النفسية والتشريعية والإدارية للتهرب الضريبي هناك أسباب أخرى تتمثل في:
 - ✓ وفرة المداخليل بالنسبة للدولة نظرا للعائدات الكبيرة من صادرات المواد الأولية والحام اعتبر أن الضريبة على المداخليل هي ضريبة ثانوية.
 - ✓ اعتبار فكرة سرقة الدولة لا تعد سرقة ما دامت شخص معنوي.
 - ✓ عدم تحقيق الضريبة للعدالة الاجتماعية كنتيجة لعدم الرشادة في الإنفاق العام.

5.6. طرق التهرب الضريبي:

- ✓ التهرب الضريبي عن طريق المعاملات الحسابية: حسب قول مارتينز "تتعدد طرق التهرب الضريبي والتي تمتد من التخفيض لمبالغ المبيعات أو الاستيراد دون تصريح إلى إهمال تسجيل الإيرادات محاسبيا مروراً بتضخم الأعباء القابلة للخصم".
- ✓ تخفيف الإيرادات: تعد الطريقة الأحسن والأكثر استعمالاً التي يعتمد المكلف من خلالها على تخفيض الوعاء الضريبي والتخلص من دفعها كلياً، يتجسد هذا التخفيض في البيع دون فواتير أي البيع نقداً ولا يترك أثر هذه العملية، هذه الطريقة تمكنه من إخفاء جزء كبير من رقم أعماله، وكذا تسجيل قيمة العمليات بأقل من قيمتها الحقيقية، وهذا بعد الاتفاق المبرم مع الزبون.
- ✓ تخفيض التكاليف: يمكن للمكلف خصم بعض التكاليف والأعباء من الربح الخاضع للضريبة وهذا وفقاً للشروط التالية:

- ◀ أن تكون موضوعة في صالح نشأ المؤسسة.
- ◀ أن تكون لها علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة.
- ◀ أن تتصل بأعباء فعلية مرفقة بمبررات ووثائق رسمية.
- ◀ أن تكون في حدود السقف الذي حدده القانون.

هذه الرخصة تجعل المكلف يسرع إلى الرفع من نسبة التكاليف ويحاول دوماً تضخيم أعبائه بكل الوسائل والطرق.

- ✓ التهرب عن طريق عمليات مادية وقانونية: يعتمد هذا النوع من التهرب على ممارسة عمليات وهمية للحصول على محاسبة دون فواتير، كما يمارس المكلف عدة نشاطات دون إعلام الإدارة الجبائية، وهذا بإخفاء جزء من البضاعة ليتم بيعها في السوق أو ما يعرف بالسوق الموازية.
- ✓ التهرب عن طريق عمليات قانونية: يقصد به خلق وضعية قانونية تظهر مخالفة الوضعية الحقيقية.

✓ التهرب عن طريق عمليات مادية: يتمثل في إخفاء السلع أو المواد الأولية التي هي في الواقع خاضعة للضريبة سواء كان هذا الإخفاء جزئياً، حيث يتم إخفاء جزء من الأملاك أو المخزونات التي هي في الواقع خاضعة للضريبة، ليعاد بيعها في السوق السوداء، أو كلياً حيث يقوم أصحاب المشاريع بإنشاء مصانع صغيرة في المناطق الريفية ليصعب الوصول إليها، وبالتالي فإن الإنتاج المحصل عليه يباع دون فواتير ويسمى الاقتصاد السري على الضريعي"، بعيداً عن كل مراقبة، وهكذا تحرم خزانة الدولة من إيرادات مالية لتمويل مشاريعها.

✓ التهرب عن طريق التلاعب في تصنيف الحالات القانونية: ويتمثل في:

- تصنيف مبيعات خاضعة للضريبة إلى مبيعات معفية.
- توزيع الشركة لأرباحها على المساهمين في شكل رواتب وأجور لينخفض بذلك معدل الضريبة حينما يتعلق بالرواتب والأجور.

6.6. آثار التهرب الضريبي:

يؤدي التهرب الضريبي إلى آثار سيئة من ناحية مالية الدولة وعدم قدرتها على الوفاء بالتزاماتها اتجاه الأفراد، إذ أنه يفوت على الدولة جزءاً هاماً من حصيلة الضرائب، كما أنه يؤدي إلى الإخلال بمبدأ العدالة في توزيع الأعباء العامة، ولذلك فإن الدولة تعمل جاهدة على محاربة هذه الظاهرة سواء على المستوى الداخلي أو الخارجي.

1.6.6. الآثار الاقتصادية:

كبح روح المنافسة بين المؤسسات الاقتصادية، حيث نجد أن درجة الامتياز عن المؤسسات المتهربة منها على حساب المؤسسات التي تقوم بواجباتها الضريبية، فالمؤسسات التي تبحث عن تعظيم أرباحها باستعمال أنجع الطرق لأنها تجد أن التهرب الضريبي من أنجع الوسائل لتعظيم ربحها وبصفة سريعة. مثال: المؤسسات الخاصة حيث نجد أنها تريد الاحتفاظ بأموالها الهائلة دون أن يمسها اقتطاع ضريبي.

2.6.6. الآثار المالية:

الخسارة في الخزينة العمومية وفقدانها حصيلة معتبرة من المداخل المتوقعة من وراء الحصائل الضريبية مما يؤدي التضخم النقدي لنسب الإصدار النقدي الذي ليس له مقابل، إضافة إلى أنه يؤدي إلى ارتفاع نسبة الديون كطريقة تنتهجها الدولة لسد الفراغ المالي الكبير الذي يسببه التهرب في الخزنة العامة.

3.6.6. الآثار الاجتماعية والنفسية:

- الإخلال بفكرة العدالة في توزيع الضرائب، إذ يتحمل العبء الأكبر منها المكلفين الحريصون على أداء واجبهم الاجتماعي والوطني في أداء الضريبة.
- تدهور الحس الجبائي في المعاملات.
- تدهور عامل الصدق في المعاملات.
- تعميق الفوارق الاجتماعية.

6.6. وسائل محاربة التهرب الضريبي:

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تستعملها الإدارة الجبائية للمحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة التهرب الضريبي أو التخفيف من حدّته على الأقل.

1.7.6. الإطار القانوني للرقابة:

تتمتع الإدارة بصلاحيات وحقوق اتجاه المكلفين أثناء تحقيقها لمهمتها الرقابية لکمن في إطار من الضمانات لحماية المكلف، ومن بي هذه الحقوق نجد حق الاطلاع، حق الرقابة، حق استدراك الأخطاء الإدارية والضمانات الممنوحة.

1.1.7.6. حق الاطلاع:

وهو الحق المخول للإدارة الجبائية أثناء ممارستها لمهمتها، وذلك بالاطلاع على دفاتر المكلف ومستنداته، وإذا اقتضت الضرورة يمكن أخذ نسخ الدفاتر والوثائق من طرف الغير "المؤسسات، الإدارات والهيئات الحكومية"، وذلك لطلب المعلومة اللازمة لتحديد الوعاء الضريبي بطريقة دقيقة "المضافة"، ويمكن الإشارة إلى أن حق الاطلاع يقتصر على مجرد الحصول على كشوف لكتابات ووثائق حسابية دون تعليق أو أية مقارنة، كما لا يمكن أن يمارس إلا من قبل الأعوان الذين هم برتبة مراقب على الأقل مع خضوعهم لسر مهني، وفي حالة رفض المكلف لحق الاطلاع تطبق عليه العقوبات المزدوجة المنصوص عليها في قانون الضرائب المباشرة، وقانون الرسم على القيمة المضافة.

2.1.7.6. حق الرقابة:

وتمثل في ممل العمليات التي من شأنها التحقق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة، ويأخذ حق الرقابة شكلين هما:

✓ التحقق في المحاسبات عن طريق مجموعة من العمليات يكون الهدف من ورائها المعاينة في عين المكان للدفاتر والوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر الاستغلال للتأكد من صحة التصريحات المكتتبة من أجل تحديد وعاء الضريبة، ويستمد هذا النوع من المادة 190 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

✓ أما الشكل الثاني يتمثل في التدقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية، والذي يهدف للكشف عن الفارق الموجود بين المداخل المصريح بها من جانب، والوضعية المالية الحقيقية للمكلف من جانب آخر "نمط مستوى معيشة، ممتلكاته..."، وهذا ما نصت عليه المادة 131 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

3.2.7.6. حق استدراك الأخطاء:

حق استدراك الأخطاء هو الوسيلة الممنوحة للإدارة لإجراء التقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة وخاطئة.

IV. الرسوم:

تعتبر الرسوم من مصادر الإيرادات العامة للدولة ذات الأهمية الخاصة، وتتميز بأنها من الموارد المالية التي تدخل لخزينة الدولة بصفة دورية منتظمة، ومن ثم تقوم السلطات العمومية باستعمالها في تمويل نفقاتها العامة وتحقيق المنافع العامة.

1. مفهوم الرسم وخصائصه:

يعد الرسم موردا مالي تتحصل عليه الدولة من خلال الخدمات التي تعرضها على الأفراد وتختلف قيمة الرسم باختلاف نوعية الخدمة المقدمة، فالرسوم القضائية لها قيمة معينة تختلف عن الرسوم الجمركية مثلا.

يمكن تعريف الرسم أنه " مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى مؤسساتها العمومية، مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل. ومن هذا التعريف يتميز الرسم بمجموعة من الخصائص الهامة وهي:

1.1. الصفة النقدية للرسم:

حيث يدفع الرسم في صوره نقدية وهذا ما هو مكرس في القوانين واللوائح

2.2. صفة الإلزام للرسم (ويظهر هذا الإلزام عند طلب الخدمة):

يدفع الرسم جبراً من جانب الأفراد الذين يقومون بطلب الخدمة، أي خدمة ملائمة للرسم، فهي طلب الفرد لخدمة وجب عليه تقديم مبلغ نقدي محدد يطلب عليكم الرسم.

3.2. صفة المقابل للرسم (طابع المنفعة):

إن طالب الخدمة يسعى من وراء ذلك إلى تحقيق نفع خاص يتعلق به شخصياً دون أن يشاركه الآخرون، وإضافة إلى النفع الخاص هناك نفع عام يعود على اقتصاد الوطن من خلال من خلال المبالغ التي يدفعها الأفراد كل إيرادات تتحصل عليها خزينة الدولة لإعادة توزيعها على شكل نفقات على مشاريع الدولة المختلفة التي يستفيد منها عامة الشعب.

3. تقدير الرسم وكيفية فرضه:

تقوم الدولة بتحديد قيمة الرسم الذي يفرض على بعض خدمات المرافق العامة، وتأخذ بعين الاعتبار عند تقدير الرسم قواعد معينة تتمثل في:

- مراعاة التناسب بين نفقة الخدمة المؤداة وبين الرسم المقابل لها.
- أن يكون مبلغ الرسم المقرر أقل من نفقة الخدمة المقابل له، ولهذا العنصر ليس قاعدة مطلقة، فهي تتعلق ببعض أنواع الخدمات كالتعليم العالي والخدمات الصحية.
- أن يكون مبلغ الرسم أكبر من نفقة الخدمة المقابل له، مثل رسوم التوثيق وغرض التحكم في طلب الأشخاص ببعض الخدمات، أو أنه يكون هدفه تحقيق إيراد مالي للخزينة العمومية.

فرض الرسم لا يتم بالإرادة المنفردة للسلطة التنفيذية المتمثلة في الحكومة ومؤسسات الدولة، بل يستلزم رقابة السلطة التشريعية لها.

4. الفرق بين الرسم وبعض صور الإيرادات الأخرى:

سنتولى تبين الفرق بين الرسم وبعض صور الإيرادات الأخرى كالثمن العمومي، الرسم والضريبة.

1.4. الفرق بين الرسم والـثمن العام:

يقصد بالـثمن العام ما يدفع مقابل خدمة تؤديها هيئة عمومية، سواء لأهميتها وضرورة إتاحة الفرصة للاستفادة بها من جميع الأشخاص أو لكونها عرضة للاحتكار ولبيع بأثمان مرتفعة إذا تركتها الهيئات العمومية للمؤسسات الخاصة.

إذا كان للرسم والـثمن العام أوجه شبه من حيث أن كلاهما إيراد عام تحصل عليه الدولة وتعتمد عليه في تغطية نفقاتها، وأن هدف كليهما الحصول على منفعة خاصة، فإنهما يختلفان من حيث التقنية المالية لكل منهما، ويمكن تحديد هذا الاختلاف على النحو التالي:

- إذا كانت المنفعة الخاصة المحققة أكبر من المنفعة العامة فإن ما تحصل عليه الدولة مقابل السلعة أو أداء الخدمة هو ثمن عمومي، أما إذا كانت المنفعة الخاصة المحققة أقل من المنفعة العامة فإن ما تحصل عليه الدولة مقابل السلعة أو أداء الخدمة هو رسم.

- يتم فرض الرسم استناداً للقانون أي بموجب قرارات إدارية من جانب السلطة التنفيذية تحت رقابة السلطة التشريعية، أما الـثمن العمومي فيتم تحديده بقرار إداري من طرف المؤسسة العمومية المنتجة للسلع والخدمات.

- يتم تحويل الرسم إلى ضريبة عن طريق إصدار قانون المالية، أما الـثمن العمومي فلا يمكن تحويله إلى ضريبة.

2.4. الفرق بين الرسم والضريبة:

إذا كان الرسم والضريبة يتشابهان في عنصر الإلـجـار وأن كليهما يدفعان بصفة نهائية فإن الاختلاف الرئيسي بينهما يكمن في:

- أن الرسم يفرض مقابل خدمة معيّنة يطلبها الشخص ويحصل من خلالها على منفعة خاصة، أما الضريبة فتفرض دون مقابل.
- الضريبة يفرضها ويحدد سعرها القانون أما الرسم فتقدره السلطة التنفيذية.
- تقوم الضريبة على أساس الطاقة المالية للفرد أما الرسم فيقوم على أساس الخدمة المؤداة.
- الضريبة لها أهداف اقتصادية، سياسية، مالية، أما الرسم فله تحقيق الهدف المالي.
- زيادة أهمية الضريبة كإيراد عام، في حين تضاءلت أهمية الرسم.

V. الإتاوة:

الإتاوة نوع من أنواع الإيرادات السيادية، وتعرف بأنها: "مبلغ نقدي تفرضه الدولة على ملاك العقارات التي زادت منفعتها بسبب ارتفاع شغل عمومي كتوصيل الكهرباء، أو شق الطرق، ويقصد منها تغطية نفقات المشروع".

إن التشابه الكبير بين الإتاوة والرسم أدى بالبعض إلى اعتبار الإتاوة نوع من أنواع الرسوم، ومع ذلك فهناك أوجه اختلاف بين الرسم والإتاوة.

1. الفرق بين الرسم والإتاوة:

- من حيث درجة الإلزام/ الإتاوة لا مفر من دفعها من طرف مالك العقار طالما أن عقاره استفاد من المشروع، أما الرسم فلو امتنع من الخدمة يمكن عدم الدفع.
- الإتاوة يدفعها ملاك العقارات التي زادت قيمة عقاراتهم، أما الرسم فيدفعه أس شخص أراد الانتفاع من الخدمة.
- الإتاوة تدفع مرة واحدة أما الرسم فيدفع في أي وقت يستفيد الشخص من الخدمة.

VI. الغرامات:

الغرامة هي عقاب شخص ما بسبب مخالفة القوانين واللوائح المعمول بها، وبالتالي فإن الغرامة تكون كجزاء على مخالفة القوانين.

VII. القروض العامة:

1. تعريف القرض العام:

يمكن تعرف القرض العام على أنه استدانة أحد أشخاص القانون العام (الدولة، الولاية، البلدية، ...الخ) اموالا من الغير مع التعهد بردها إليه بفوائدها.

القروض العامة منذ إصدارها إلى غاية الوفاء بها، عدة إجراءات قانونية وتنظيمات تقنية تتصل بعملية إصدار القرض وشروطها وأساليبها وانفصالها.

2. إصدار القرض العام:

يقصد بإصدار القرض العام "العملية التي بمقتضاها تحصل الدولة على المبالغ المكتب بها عن طريق طرح مسندات، يقوم الأفراد بالاكتتاب فيها وفقا للشروط التي ينص عليها التشريع الساري المفعول".

كما يتطلب إصدار القروض صدور قانون من البرلمان المجلس الشعبي الوطني)، ذلك أنها كالضرائب وسيلة يرد أصلها وفوائدها، التي تفرض بقانون. ولإصدار القرض العام فإن ذلك يتضمن شروط ووسائل هي:

1.2. مبلغ القرض العام :

يقصد به لمبلغ الذي يصدر به وقيمة هذا المبلغ إما أن تكون محددة عند البداية وهو ما يسمى بالقرض محدد القيمة، وإما أن تكون غير محددة وهو ما يعرف بالقرض غير محدد القيمة.

1.1.2. القرض المحدد القيمة :

وذلك في حالة ما إذا حددت الدولة مسبقا جدا أعلى المبلغ الذي تريد أن تقتضيه.

2.1.2. القرض غير محدد القيمة : وذلك في حالت لم تحدد الدولة أو الجهة الإدارية المقترضة مبلغا لذلك. وعادة ما تلجأ الدولة في هذه الحالة إلى تحديد مدة الاكتتاب ليتحدد مبلغ القرض لدى انتهائها.

2.2. أنواع سندات القرض:

يأخذ القرض لدى إصداره شكل سندات تتمثل عادة في:

1.2.2. السندات الاسمية: وهي تلك السندات التي بقيد اسم مالكةا في سجل خاص للذين يحفظ في إدارة القروض العامة بوزارة المالية وتسلم إليه شهادة باسمه تثبت حقه اتجاه الدولة، وتعتبر تلك الشهادات نفسها هي السندات الاسمية.

2.2.2. السندات لحاملها : فهي تلك السندات التي لا يقيد اسم مالكةا في سجل خاص، بل القاعدة أن حائز السند هو مالكة.

1.1.2. السندات المهجنة : وتأخذ هذه السندات شكلا وسطا بين السندات الاسمية والسندات لحاملها. فهي تقترب من السندات الاسمية في ضرورة السندات لحاملها بالنسبة قيد اسم للكتب فيها في سجل خاص ولا تنتقل ملكيتها إلا بعد تغيير البيانات الواردة في السجل وتقترب من السندات لحاملها بنسبة لتحصيل الفوائد.

1.1. اختيار طريقة الاكتتاب:

يمكن للدولة أن تلجأ إلى عدة طرق تقنية في سبيل الاكتتاب في السندات الحكومية، ويمكن أن تحدد هذه الطرق على النحو التالي:

1.3.2. الاكتتاب العام المباشر : وتتمثل هذه الطريقة في قيام الدولة بعرض سندات حكومية مباشرة إلى الجمهور للاكتتاب فيها، مع تحديد موعد بداية الاكتتاب ونهايته، والشروط والمزايا التي تمنح للمكتبين.

2.3.2. الاكتتاب عن طريق البنوك: وفي هذه الحالة تلعب البنوك دور الوسيط في تغطية القرض عن طريق قيام الدولة ببيع سنداتاها إلى البنوك مقابل عمولة تحصل عليها، تتمثل في الفرق بين المبلغ

الاسمي للقرض والمبلغ الذي تدفعه للدولة عند شراء السندات. وتقوم البنوك ببيعها إلى الأفراد الراغبين في اقتناء هذه الأوراق المالية، على أن تحتفظ لديها بالسندات التي لم تتمكن من تصريفها في السوق.

3.3.2. البيع في البورصة : تلجأ الدولة إلى بيع السندات في بورصة الأوراق المالية.

3. انقضاء القرض العام:

يتم انقضاء القرض العام برد قيمته إلى للمكتب بن ويمكن إجمال طرق انقضاء الدين العمومي في عدة طرق رئيسية هي:

1.3. الوفاء:

يتم انقضاء القرض العام بالوفاء به تماما تجاه الجهة المقرضة لدى حلول أجله بالنسبة للقروض العامة المؤقتة، أما الفروض العامة المؤبدة فإن الوفاء بما يعود لإرادة الدولة وغالبا ما يتم ذلك على أقساط ودفعات.

2.3. التثبيت:

يقصد به قيام الدولة بتحويل القرض قصير الأجل، عندما يحل أجله إلى قرض متوسط الأجل أو طويل الأجل، ويتم التثبيت عن طريق إصدار قرض متوسط الأجل أو طويل الأجل بنفس مبلغ القرض القصير الأجل، مع السماح لحملة سندات الأخير بالاكتاب في القرض الجديد عن طريق تقديم أذونات الخزينة العمومية التي يملكونها، وعندئذ فإنه يتم تثبيت القرض قصير الأجل في الحدود التي يقبل فيها أصحاب السندات الاكتاب في القرض الجديد. وإذا لم يرغب حملة السندات قصيرة الأجل، الاكتاب في القرض الجديد، فإن الدولة تكون ملزمة برد قيمة القرض.

3.3. التبديل:

يقصد بتحويل أو تبديل القرض العام إحلال قرض جديد بسعر فائدة منخفض محل قرض قديم بسعر فائدة مرتفع. وهذا التجديد في الدين، يترتب عليه عبء خدمة الدين على الخزينة العمومية ويتميز

تبديل الدين بأن يوفر الوقت والجهد والمال وقد يكون التبديل إجباريا إذا قامت الفائدة دون موافقة الدائنين . سعر وهذا التبديل يضر بالسمعة المالية للدولة ويضعف الثقة فيها . وقد يكون التبديل اختياريًا بأن تعلن الدولة رغبتها في تخفيض سعر الفائدة، ويكون لحاملي أذونات الخزينة حرية الاختيار إما أن يقبلوا تخفيض الفائدة وتبديل القرض، أو أن يسترد قيمة القرض الأصلي.

1.1. استهلاك القرض العام:

يقصد باستهلاك القرض العام سداد قيمته تدريجيا على عدة دفعات إلى حاملي سندات خلال فترة معينة وفقا لما تقتضي به شروط الإصدار وسداد الدين العام سواء عن طريق الوفاء به دفعة واحدة أو استهلاكه تدريجيا على دفعات أمر لا غنى عنه إذا أرادت الدولة الاحتفاظ بثقة المقرضين في ائمتانها.

4. الآثار الاقتصادية للقروض العامة:

للقروض العامة آثارا واسعة ومتباينة على النشاط الاقتصادي والتوازن الاقتصادي والإجمالي وهي تعتبر من أدوات المالية العامة . ومن هنا يمكن طرح آثار الاقتصادية للقروض العامة كما يلي:

1.4. أثر القروض على الاستهلاك والادخار:

تؤثر القروض العامة على الاستهلاك والادخار من خلال ما تؤدي إليه من إعادة توزيع الدخل القومي . وعادة ما يتم هذا التوزيع لصالح الميل للادخار على حساب الاستهلاك فالقروض تمنح العديد من المزايا والضمانات والتسهيلات لصغار المدخرين من أجل تشجيعهم على الادخار والاكتتاب في سندات القروض العامة ومن جهة نظر صغار المدخرين يكون توظيف مدخراتهم في السندات الحكومية أكثر سهولة وأمنا وأقل خطرا من توظيفها في السندات الخاصة بما يؤدي إلى رفع الميل للادخار وانخفاض الميل للاستهلاك . ومعنى آخر، فإن الأفراد عادة ما يفضلون الاكتتاب في سندات القروض العامة من مدخراتهم المعدة للاستثمار، على زيادة الادخار على حساب الاستهلاك.

2.4. أثر القروض على الاستثمار:

يترتب على عقد القروض، وما يتبعه من دفع فوائد منتظمة وأصل الدين إلى المقرضين، انخفاض الأرباح المحتملة، ومن ثم انخفاض الكفاية الحدية لرأس المال، وبالتالي انخفاض الميل للاستثمار. وكذلك أن التوسع في القروض العامة يجعل الدولة ترفع من الفائدة كوسيلة جذب للأفراد للاكتتاب في سندات القروض العامة. وارتفاع سعر الفائدة يؤثر بالسلب في الميل للاستثمار الخاص بالأفراد سعر المكتتبون في القروض العامة يسحبون أموالهم من الاستثمارات الخاصة، مما يسبب ضررا معتبرا بالاستثمارات الخاصة.

3.4. أثر القروض في توزيع العبء المالي العام:

يوزع القرض العبء المالي له بين المقرضين والمكلفين بالضرائب كما أن يترتب نوعين من الأعباء:

- النوع الأول : عبء على الخزينة العمومية للدولة أي التزامات التي تقدمها الدولة للمكتتبين في القرض العام ويسمى هذا العبء " بالعبء المالي للقرض. "
- النوع الثاني: فهو عبء على الاقتصاد الوطني أي مدى ثقل القرض على الحياة اقتصادية بكل جوانبها منذ لحظة الإصدار حتى السداد ويعرف هذا العبء " بالعبء الاقتصادي للقرض فالقرض هذا لا يلقى فقط عبنا اقتصاديا على الاقتصاد الوطني، بل يوزعه على الفئات المختلفة، مما يؤثر على الإنتاجية الوطنية والرفاهية الاقتصادي ومنه فإن العبء المالي للقرض يتحمله الجيل الحالي المتمثل في المقرضين وتضحياتهم، والأجيال المستقبلية المتمثلة في المكلفين بدفع الضرائب المفروضة عليهم.

5. أنواع القروض العامة:

تنقسم القروض العامة تبعا للمعيار المعتمد إلى عدة أنواع:

1.5. حسب النطاق المكاني للإصدار:

تنقسم القروض العامة حسب هذا المعيار إلى:

1.1.5. القروض الداخلية:

يكون القرض داخلياً إذا قام بالاكتتاب في سندات الدين العام أشخاص طبيعيون أو اعتباريون داخل الدولة المقترضة أو عند طرح السندات في السوق المالية الوطنية، ويكون القرض خارجياً عندما تعقد الدولة قرضاً مع دولة أجنبية أو مؤسسة مالية دولية أو عند طرح سندات الدين في الأسواق المالية الأجنبية، لكن القرض الخارجي يتطلب وجود ضمانات من الدولة المقترضة.

2.1.5. القروض الخارجية:

هي القروض التي تصدرها الحكومات وتطرحها للأشخاص الطبيعيين والاعتباريين الذين يقيمون في الخارج، وغير خاضعين لسيادة الدولة. وينتج عنها دين خارجي مقوم بالعملة الأجنبية. حيث تلجأ الدولة في هذه الحالات للمدخرات الأجنبية في الدولة أخرى أو إلى مؤسسة من مؤسسات التمويل الدولي لإقراضها.

عادة تلجأ الدولة للقروض الخارجية في الحالة عدم كفاية المدخرات أو رؤوس الأموال الوطنية للقيام بالمشروعات الانتاجية الضرورية، وتمويل عملية التنمية الاقتصادية وإما لعدم كفاية حصيلة الدولة من العملات الأجنبية لتغطية العجز في ميزان مدفوعاتها. وفي جميع الحالات تستخدم الدولة بنفسها هذه القروض الأجنبية وليس بواسطة أصحابها الأجانب، وذلك لتحقيق أهدافها الوطنية والتنموية.

كما قد يتحول القرض الداخلي إلى قرض خارجي إذا قام أحد الأفراد أو الهيئات المقيمة في الخارج بشراء سندات الحكومة بالعملة المحلية.

كذلك قد يتحول القرض الخارجي إلى قرض داخلي عند تحسن ظروف الدولة وأوضاعها الاقتصادية تقوم هي أو مواطنيها بشراء سندات القرض من الدائنين المقيمين في الخارج بالعملة الأجنبية وذلك قبل حلول أجل القروض.

كما أن هنالك عدة مميزات تميز القروض الداخلية والقروض الخارجية:

- لا يزيد القرض الداخلي الثروة القومية لأنه يحول الأموال من الأفراد إلى الدولة، في حين يزيد القرض الخارجي الثروة القومية (ولو مؤقتاً) لأنه ينقل الأموال من دولة مقرضة خارجية إلى داخل الدولة.
- لا يؤثر القرض الداخلي في سعر صرف العملة الوطنية، في حين يؤدي القرض الخارجي إلى تحسين ميزان المدفوعات عند الحصول عليه، ويتأثر سعر الصرف إيجاباً. أما عند سداد القرض فيتأثر سعر الصرف سلباً لأنه يحول القطع الأجنبي إلى الخارج.
- يؤدي القرض الداخلي إلى تحويل الاستهلاك من طبقة إلى أخرى، أما القرض الخارجي فيزيد الطلب المحلي ويحصل الزواج في الاقتصاد نظراً لدخول وسائل دفع جديدة.
- لا يؤثر القرض الداخلي في الوضع السياسي للدولة وفي حال اضطراب الدولة إلى الدفع وعدم توافر الأموال اللازمة تقوم بتحويله إلى قرض طويل الأجل، أما في حال عدم سداد القرض الخارجي فقد تتدخل الدولة الأجنبية في الشؤون الداخلية مما قد يؤثر في الاستقلال السياسي للدولة كما حدث لبعض الدول النامية في أواخر القرن /19/ فزيادة القروض الخارجية على مصر في نهاية القرن التاسع عشر هو السبب الرئيس لاحتلالها من قبل الإنكليز، أو قد تخضع لبرامج صندوق النقد الدولي والمنظمات المالية الدولية مما يؤثر في الوضع الاقتصادي والسياسي للدولة، فقد أصبحت هذه القروض وسيلة جديدة لتدخل الدول الكبرى في التأثير في سياسات الدول المقترضة المالية والاقتصادية لفرض القواعد التي تحسن مالياتها من أجل مساعدتها في الاستمرار في وفائها لقروضها من دون النظر أحياناً لآثار ذلك في الناحية الاجتماعية.

2.5. حسب الاكتتاب في القرض:

حسب هذا المعيار نميز قروض اجبارية وقروض اختيارية، نوجزها فيما يلي:

1.2.5. القروض الاختيارية:

يقصد بالقرض الاختياري أن يكون الأفراد أحراراً في الاكتتاب في سندات الدين العام أما القروض الإجبارية فتقدم عليها الدولة عندما لا تجد من يكتتب في القروض الاختيارية فتفرض على كل مواطن مبلغاً معيناً استناداً إلى الضريبة التي يدفعها، أو قد تؤجل دفع القروض الاختيارية فتتحول إلى قروض إجبارية، وقد تقترب القروض الإجبارية من الضرائب نظراً لوجود صفة الإجبار في الاشتراك في هذه القروض وهي غير معلومة أجل السداد.

2.2.5. القروض الاجبارية:

هي القروض التي تجبر الحكومة الأفراد والمشروعات على شرائها. ويقترب القرض الاجباري من الضريبة لوجود صفة الإجبار وخاصة أن الدولة تلجأ إلى نفس القواعد المقررة فيما يتعلق بالضرائب لتحديد المبلغ الذي يكتتب فيه الأفراد جبراً عنهم. إلا أن القرض الاجباري لا يزال بعيداً عن الضريبة لما يتضمنه من رد المبلغ المقترض ودفع فوائد عنه إلى المكتتبين فيه (وإن كان هناك بعض القروض الإجبارية تعقد دون تقرير أي فوائد).

من أهم الأسباب التي تدفع الحكومة للجوء إلى القروض الإجبارية هي رغبتها في امتصاص القوة الشرائية لمواجهة حالات التضخم وما يصاحبها من آثار تؤدي لارتفاع مستوى الأسعار وتدهور قيمة النقود. أو عدم اقبال الأفراد على الاكتتاب في القروض الاختيارية. تلجأ الدولة إلى القروض الإجبارية في الحالات التالية:

- عندما تطرح الدولة سندات الدين العام ولا يشترك بها أحد، لذلك تلجأ إلى فرض قروض إجبارية بهدف تمويل نفقاتها العامة المستعجلة.
- في حالات كالتضخم قد تفرض الدولة على المواطنين قروضاً إجبارية بهدف امتصاص جزء كبير من السيولة الفائضة، الأمر الذي يؤدي إلى نقص السيولة وتراجع الأسعار.

- عندما يحين أجل القروض الاختيارية ولا يوجد ما يكفي للسداد، تحولها الحكومة إلى قروض إجبارية فتتمدد أجل سدادها من قبل طرف واحد.
- في حالات تأمين المشروعات الصناعية أو الأراضي أو الأملاك العقارية تعتبرها الدولة قروضاً وتسدها بعد خمس أو عشر سنوات، فهي تعد في مثل هذه الحالة قروضاً إجبارية.

3.5. حسب توقيت القرض:

تقسم القروض العامة حسب هذا المعيار إلى:

1.3.5. القروض المؤبدة:

يكون القرض مؤبداً عندما لا تلتزم الدولة بسداده في الأوقات المتفق عليها وتصبح صفة التأجيل عنصراً من عناصر القرض، كذلك هذا النوع يصبح رهين قرارات الدولة، لا أحد يعلم متى تسدده، ولكي تحقق الحكومة مزايا خاصة عليها تحيّن الفرصة المناسبة للسداد مثل التضخم أو وجود فوائض في الموازنة.

كما تلجأ الدولة إلى القروض المؤبدة في حالات الإفلاس المالي أي عدم توافر الإيرادات اللازمة للسداد وزيادة حجم التهرب الضريبي وغير ذلك، الأمر الذي يدفعها إلى اللجوء إلى القروض المؤبدة التي تحمل في طياتها الكثير من المخاطر، فإذا ازداد حجم الدين وتراكم تصبح الحكومة عاجزة عن السداد، مما يؤثر في كفاءة النظام الاقتصادي وفي مصداقية الحكومة وقراراتها، وقد تؤدي الديون المتراكمة إلى هروب المستثمرين وحصول الأزمات الاقتصادية التي تنتهي بزوال هذه الأنظمة كما حصل في أمريكا اللاتينية بعد أزمة المديونية عام 1982، فالقروض العامة هي ظاهرة خطيرة إذا لم تحسن الدولة استخدامها وتخطيط سدادها.

2.3.5. القروض المؤقتة:

فهي القروض التي تلتزم فيها الحكومة بسدادها في وقت معين سواء كان السداد دفعه واحدة أو على دفعات. وتنقسم القروض المؤقتة الى قروض قصيرة الأجل، وقروض متوسطة الأجل، وقروض طويلة الأجل.

فالقروض قصيرة الأجل ويطلق عليها اسم "القروض السائرة" وهي التي يجب سدادها في فترة لا تزيد عن سنة. وتصدرها الدولة لسد عجز نقدي مؤقت خلال السنة المالية في ميزانية الدولة والذي ينشأ نتيجة لسبق الإنفاق على الإيراد من الناحية الزمنية في ميزانية متوازنة الأمر الذي يلزم معه الاقتراض لحين تحصيل الإيرادات حتى يغطي هذا الإنفاق في الميزانية. ويعني ذلك أن العجز المؤقت ذو طبيعة موسمية طارئة ولذلك تصدر الدولة ما يعرف بأذن الخزنة العامة. أما إذا كان هناك عجز مالي في الميزانية وهو يتمثل في زيادة حقيقة في النفقات عن الإيرادات وترى الدولة تغطيتها عن طريق إصدار قرض لفترة قصيرة نظراً لعدم ملائمة الظروف السائدة في السوق المالي لإصدار قروض متوسطة أو طويلة الأجل ، وفي هذه الحالة تصدر الدولة ما يعرف بأذن الخزنة غير العادية وفي كلا الحالتين السابقتين تقدم الدولة هذه الأذن إلى المؤسسات المالية أو النقدية كالبنك المركزي، أو البنوك التجارية للحصول على قيمتها حيث تعمل هذه الأذن على زيادة كمية النقود المتداولة.

أما القروض متوسطة الأجل وطويلة الأجل فلا يوجد بينها حد فاصل دقيق يفرق بينهما من حيث الفترة الزمنية ولكن بصفة عامة فإن القروض متوسطة الأجل تتراوح مدتها من سنة إلى خمس سنوات. والقروض طويلة الأجل تُسدد في نهاية فترة طويلة نسبياً من خمس سنوات فأكثر. ويلاحظ أن هذه القروض تصدر لتمويل مشروعات التطور الاقتصادي، والتنمية الاقتصادية، أو لتمويل نفقات المجهود الحربي أو لتغطية بعض نفقات الدفاع الوطني. ويطلق على القروض المتوسطة والطويلة الأجل اصطلاح "الدين المثبت".

وفي الأخير فإن نجاح القروض العامة يتوقف على توافر بعض الشروط الخاصة التي لا بد من توافرها في السوق المالية يمكن إجمالها في شرطين أساسيين هما:

- وجود ادخار جاهز للتوظيف، فتمول القروض العامة من الأموال الفائضة عن حاجة الاستهلاك والموجودة على شكل مدخرات، ويتوقف نجاح القرض على زيادة حجم الدخل عن حجم الاستهلاك، وتزداد القدرة على الإقراض كلما زاد حجم الادخار الذي يتوقف على حجم الدخل وحجم الاستهلاك والميل الحدي للادخار، وهذه العوامل التي تؤثر في الادخار وتؤدي إلى نجاح عملية الاقتراض.
- توجيه المدخرات نحو القروض العامة وهذا يتوقف على ثقة المدخر بالدولة بحسبانه يقوم على وعد منها بإعادة قيمته مع الفوائد، وعلى استخدام الدولة لسلطتها السيادية لتحقيق هذا الهدف، وعلى المزايا المالية التي تمنح للمقرضين التي تختلف تبعاً لشروط السوق المالية وحالة الدولة الاقتصادية والسياسية.

المحور الرابع: الموازنة العامة

- تمهيد:

إن اصطلاح الموازنة يعني محفظة النقود العامة التي استخدمت وعاء لإيرادات الملك والدولة ونفقاتهما، وقد أطلق هذا المصطلح في بريطانيا على الحقبة الجدلوية التي يحملها وزير الخزانة إلى البرلمان والتي يوجد فيها الوثائق التي تتضمن احتياجات الحكومة إلى النفقات ومصادر تمويلها من أجل إقرارها منه. إلا أنها ظهرت عمليا بظهور الدولة، وعرفت عدة تطورات قبل أن تأخذ شكلها ومضمونها الحديث. فقد تأثرت فلسفتها خلال فترات تطورها بالمذاهب السائدة، وتصورها لطبيعة الدولة، ومدى تدخلها في الحياة العامة. وقد مرت عملية الموازنة بمراحل كثيرة من التطور، في كل مرحلة تعكس العلاقات التشريعية والتنفيذية، وكل مرحلة تقود إلى الثانية، وتساهم في تراكم ارث قيم من الخبرة التطبيقية، وتطوير الأسس والمعايير الدستورية والقانونية والإدارية الشائعة، لإحداث التغييرات المناسبة لإصلاح الفكرة. وباختلاف المراحل التاريخية، والمذاهب الإيديولوجية، وطبيعة الأنظمة السائدة ومدى تطور التشريع فيها، تتعدد المفاهيم والتعاريف التي تحاول توضيح طبيعة الموازنة العامة للدولة وإبراز خصائصها.

I. قانون المالية

1. تعريف قانون المالية

هو مجموع القواعد القانونية والأحكام التي تنظم مالية الدولة، بتحديد الميزانية ومراحلها وعناصرها ومبادئ الأجهزة المكلفة بها ومهامها ... (طبيعة الإيرادات والنفقات وحجمها وإجراءات تنفيذها والسلطات المكلفة بها)

2. أهداف قانون المالية:

وتنقسم إلى هدفين أهداف عامة وأهداف خاصة:

1.1. أهداف عامة (شاملة لكل السنوات) وتتمثل في ما يلي:

- تحديد طبيعة الإيرادات والنفقات وقيمة كلا منهما في النصوص المعنية بالاقتصاد الوطني.

- زيادة الدخل العمومي ومحاربة البطالة.

- تحسين المستوى المعيشي للمواطنين.

2.2. أهداف خاصة تخص سنة أو عدة سنوات) : وتتمثل في ما يلي: إلغاء أو إضافة أو تعديل أحد عناصر الإيرادات أو النفقات. تحديد نسبت التضخم والبطالة وتدعيم برنامج الحكومة والإنعاش الاقتصادي. الاهتمام بقطاع معين أو فئة اجتماعية معينة.

3. أنواع قوانين المالية:

توجد ثلاث أنواع لقانون المالية، هي:

1.2. قانون المالية السنوي:

هو الذي يصدر بشكل دوري وعادي قبل بداية تنفيذ الميزانية، وذلك من طرف الهيئة التشريعية وتنظيم أحكام الميزانية العامة و الميزانيات الأخرى، بحيث يتم نشر قيمة الإيرادات والنفقات في الجريدة الرسمية الخاصة بالدولة.

2.3. قانون المالية التكميلي:

نظرا لعدم قدرة قانون المالية السنوي أو الميزانية العادية على تغطية المالية العادية، فيتم تحديد ميزانية مالية إضافية تكمل الميزانية العادية، مما يفرض وجود قانون استثنائي فيضم الجانب التشريعي للميزانية الإضافية.

1.1. قانون المالية المعدل:

هو الذي يستعمل عند عدم وجود مرونة بين القواعد التشريعية والإدارية وصعوبة تطبيق التشريعات، وبالتالي فيؤدي ذلك إلى إعادة النظر فيها، من خلال استبدال بعض القواعد أو إلغاء أو تعديلها أو إضافة قواعد أخرى لتسهيل تنفيذ الميزانية.

2. مصادر قانون المالية العامة:

تمثل مصادر علم المالية العامة في مصادر دستورية، وأخرى تشريعية وأخرى تنظيمية.

1.3. المصادر الدستورية لقانون المالية العامة:

يعتبر الدستور من أهم المصادر لعلم المالية العامة خصوصا المواد 82- 135-139-140- 146-147-153-156 من الدستور بعد تعديله سنة 2020.

2.4. المصادر التشريعية لقانون المالية العامة:

تمثل قوانين المالية المصدر الأكبر، إذ تفصل الإيرادات والنفقات بما يشبع الحاجات العامة للمجتمع في كل المجالات، وما دامت الحاجات العامة تتغير في فترات قصيرة، يصدر قانون المالية كل سنة على أن يليه قانون مالية تكميلي لمواجهة الظروف الطارئة والمستجدة، أما عمليات التحصيل والصرف فتكون وفقا للقانون المتعلق بالمحاسبة العمومية المؤرخ في 15 أوت 1990، هذا القانون مصدر مهم لعلم المالية العامة لما له من دور مهم وفعال في مراقبة أموال الدولة. وقانون 17/84 المؤرخ في 1984/07/07 والمتعلق بقوانين المالية.

1.1. المصادر التنظيمية لقانون المالية العامة:

هي عبارة عن مجموعة المراسيم المتخذة تطبيقا لقوانين المالية. بالإضافة لبعض المراسيم التنفيذية الصادرة عن الوزير الأول (رئيس الحكومة سابقا) مثل المرسوم التنفيذي رقم 46/93 المؤرخ في 1993/02/06 الذي يحدد أجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية.

المرسوم التنفيذي رقم: 311/91 المؤرخ في 1991/09/07 المتعلق بالمحاسبين العموميين، كما توجد عدة مراسيم أخرى تعنى بالأمور المالية، كما توجد القرارات الوزارية التي تصدر عن وزير المالية وكذا القرارات الصادرة عن المديرية العامة للجمارك والأنظمة التي تصدر عن بنك الجزائر وهي قرارات إدارية مركزية بوصفها الهيئة المخولة بتنظيم أمور العملة وحركات الصرف و رؤوس الأموال وتنظيم السياسة النقدية في الدولة.

II. الميزانية العامة

1. تعريف الميزانية:

تعرف الميزانية على أنها " وثيقة مصادق عليها من طرف البرلمان تهدف الى تقدير النفقات الضرورية لإشباع الحاجات العامة، والابادات اللازمة لتغطية هذه النفقات عن فترة مقبلة، عادة ما تكون سنة".

2. أنواع الميزانيات:

للميزانية عدة أنواع نذكر منها:

1.1. الميزانية العامة العادية:

وهي التي يكون لمدة دورية سنة كاملة (بحيث يكون إيراداتها ونفقاتها عاديتين).

2.2. الميزانية الإضافية:

وهي التي تحدث عند عدم كفاية الميزانية العادية بحيث تكون نفقاتها وإيراداتها استثنائية ولمدة قصيرة وظرفية.

3.2. الميزانية الملحقة:

تتمتع المؤسسات العمومية الاقتصادية نوع من الاستقلال المالي بموجبه ينشأ للمؤسسة ميزانية خاصة بها بحيث يكون لها نفقاتها ولها إيراداتها.

4.2. الحسابات الخاصة:

بسبب الأهمية القصوى لبعض النفقات ولعدم قدرة الإدارة على إدماجها في الميزانية العامة وبالتالي تفتح لها حساب خاص يتضمن إيرادات ونفقات خاصة والتي تكون بدورها محددة المدة أو غير محددة ونأخذ كمثال على ذلك حساب تعود على الكوارث صندوق التنمية للجنوب بحيث تحمل هذه الحسابات اسم خاص ورقم خاص.

5.2. ميزانيات المجموعات المحلية:

تصنف إلى المركزية تعطي الدولة الاستقلال المالي للولاية والبلدية بإنشاء ميزانياتها داخل البلدية أو الولاية وذلك باستقلال عن السلطات المركزية.

3. مبادئ الميزانية العامة:

تعتبر الأساس التي تعتمد عليها الهيئتين التشريعية والتنفيذية للوصول إلى دقة التوقعات وتسهيل إجراءات الرقابة وإعداد وتنفيذ الميزانية وتنقسم إلى ما يلي:

1.2. مبادئ تشريعية:

وهي مبادئ التي تعتمد عليها لتسهيل عملية المناقشة والمراقبة داخل الهيئة التشريعية وتنقسم بدورها إلى ما يلي:

1.1.2. مبدأ العمومية والشمولية : ونقصد به ذكر جميع الإيرادات والنفقات في بيان الميزانية وعدم تخصيص نفقات أو موارد خارج الميزانية لضمان السلطة التشريعية.

2.1.3. مبدأ السنوية: أي تنفيذ الميزانية وإعداد توقعاتها لسنة ميلادية حيث تتطابق فيها البدايتين والنهائيتين وذلك نظرا لثبات المورد العادية وقد نجد أن بداية التنفيذ تكون خلال السنة الميلادية بسبب تحديد التاريخ والذي يرتبط بتحصيل المورد.

3.1.3. مبدأ الوحدة: ونقصد به ذكر الميزانية في بيان واحد وبصفة واضحة لتجنب التعقيدات، وتسهيلا لعملية المراقبة والمقارنة خاصة وأنها توضح للمواطن الثقافة المالية البسيطة.

4.1.3. مبدأ عدم تخصيص: ونقصد به عدم تخصيص مورد معين لأنفاقه على نفس مصدر المورد وذلك بهدف التضامن بين القطاعات مع استثناء تخصص موارد المؤسسات العمومية لإنفاقها داخل المؤسسة عن طريق الميزانيات الملحقه.

5.1.3. مبدأ التوازن: تحقيقاً لأغراض اقتصادية ومالية واجتماعية فإن مبدأ توازن الميزانية العامة يقصد به إحداث عجز في الميزانية أي أن جانب النفقات أكبر من جانب الإيرادات، وهذا بهدف محاربة التضخم عن طريق زيادة تحصيل الموارد واستخدامها بطريقة عقلانية في الإنفاق والاستخدام.

6.1.3. مبدأ الدقة والوضوح والنشر: وتقصد بها نسبة الصحة والتوقعات الخاصة بالميزانية من خلال الميزانيات السابقة والنقائص الموجودة فيها، بالإضافة إلى الحوادث التي قد تقع مستقبلاً بنسبة للوضوح فيعني تحديد عناصر الميزانية بدقة وتحديد المسؤوليات. أما بالنسبة للنشر فهو إعلام محتوى الميزانية في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية وذلك بغرض المقارنة.

2.3. مبادئ تنفيذية:

وهي القواعد التي تعتمدها السلطة التنفيذية لتسهيل إعداد الميزانية وتنفيذها والمتمثلة في ما يلي:

- سهولة انتقال الاقتراحات من القاعدة إلى القمة والقرارات من القمة إلى القاعدة.
- تحديد الجهات المختصة بإعداد وتنفيذ الميزانية.
- تحديد الإجراءات القانونية للمرور بمراحل الميزانية المحددة.
- العقلانية في الإنفاق العام، وذلك بهدف الحفاظ على الأموال العامة.

4. المراحل التي تمر بها الميزانية العامة:

تمر الميزانية العامة بثلاث مراحل وهي كالتالي:

1.3. مرحلة تحضير وإعداد الميزانية:

تتطلب دراسة إجراءات تحضير وإعداد الميزانية التطرق المختصة بتحضير الميزانية الإجراءات التقنية المتبعة بصدد تحضير الميزانية.

1.1.3. السلطة المختصة لتحضير الميزانية العامة للدولة تلعب السلطة التنفيذية دور أساسي في

إعداد الميزانية ويرجع ذلك إلى اعتبارات:

✓ أن السلطة التنفيذية تتولى إدارة مختلف القطاعات الإدارية ومن ثم فهي وحدها التي تعلم ما تطلبه هذه الإيرادات و المؤسسات من نفقات.

✓ أن هذه السلطة تعد أكثر السلطات معرفة بالمقدرة المالية للاقتصاد الوطني.

✓ أن الميزانيات تعبر عن برنامج وخطة الحكومة في المجالات المختلفة.

2.1.4. الإجراءات المتبعة بصدد تحضير الميزانية:

أول مراحل تحضير الميزانية تنطلق من الهيئات المكلفة بإعداد الميزانية في الأشهر الأولى، وتعد المديرية العامة للميزانية بمساعدة المديرية الأخرى التابعة لوزارة المالية تقرير موجه إلى مجلس الحكومة يتناول مختلف الاقتراحات الممكنة و المتعلقة بالتوجيهات التي يمكن أن تقوم عليها ميزانية الدولة للسنة المقبلة، حيث تكون هذه الاقتراحات متلائمة و الحقائق الاقتصادية والمالية للدولة. ويقوم مجلس الحكومة بدراسة هذه الاقتراحات حيث تدور المناقشة غالبا بين وزير المالية بصفته المعد لهذا التقرير والوزارات الأخرى، ويخرج مجلس الحكومة بتوجيهات وتعليمات توجه الأشغال وقت إعداد الميزانية. وبعد تحديد توجيهات الحكومة تقوم المديرية العامة للميزانية في النهاية شهر مارس بإرسال مذكرة منهجية (رسالة تأطير) إلى كافة الوزارات والهيئات العليا لدولة أين تطلب إفادتها لتقديراتهم المالية للسنة المالية المقبلة في شكل طلب اعتمادات تتماشى واحتياجات كل منها.

وبعد استلامها لمذكرة المنهجية للوزارة المالية تقوم بتبليغها إلى الهيئات والمديرية التابعة لها على مستوى الولايات حيث تبدأ عملية تقدير النفقات على مستوى الوحدات الإدارية المصغرة (المحلية التابعة لكل وزارة) وتضيف لها النفقات المسبقة وترسلها إلى الوزارة المالية بعد هذه المرحلة تستلم الوزارة الوصية الوثائق الخاصة بالميزانيات التقديرية والمرفقة بالتقارير من طرف المديرية والمؤسسات التابعة وهذا انطلاقا من الثلاثي الثاني من كل سنة، فتقوم بدراستها وتحديدها والتأكد من مطابقتها للتوجيهات والتعليمات المتخذة في إطار مجلس الحكومة بعد ضم تقديرات كل ميزانية من كل وزارة، ثم كل الوزارات تبحث الوثائق في بداية الثلاثي ونهاية الثلاثي الثاني لكل سنة. ثم تستلم رئاسة الحكومة المشروع التمهيدي للميزانية من وزارة المالية، وتقوم بدراسة مضمونة وترسل نسخ منه إلى كافة الوزارات وذلك لتحضير المناقشة في مجلس

الحكومة حيث يقوم كل وزير بالدفاع عن الأرقام المدونة، وينبغي إن كانت هناك خلافات يكلف رئيس الوزراء بالفصل فيها وبعدها يقدم مشروع الميزانية لمجلس الوزراء لرئاسة الجمهورية للموافقة عليه.

3.1.4. تقنيات تقدير النفقات والإيرادات:

تختلف الطرق والأساليب المتبعة لتقدير كل من النفقات والإيرادات العامة في الميزانية.

1.3.1.4. تقدير النفقات العامة:

يتم إعادة تقدير النفقات دون صعوبات تقنية كبيرة، حيث أن كل مرفق يحدد نفقاته المستقبلية على أساس حجم نفقاته السابقة، مضافا إليها ما سيقوم به المرفق من نفقات خاصة بالاستثمارات أو الإنشاءات خلال السنة المالية المقبلة ويتم تقدير النفقات أو ما يعرف بالاعتمادات باستخدام عدة طرق. ومنها ما يعرف بالاعتمادات المحددة والاعتمادات التقديرية، حيث أن الاعتمادات المحددة التجديدية هي تلك تمثل الأرقام الواردة بها الحد الأقصى لما تستطيع الحكومة إنفاقه دون الرجوع إلى السلطة التشريعية، وتعد هذه الطريقة هي الأساس في اعتمادات النفقات وتطبق بالنسبة للمرافق القائمة بالفعل، والتي تكون لها خبرة في تقدير نفقاتها المستقبلية، مما يعني عدم تجاوزها لاعتمادات المخصصة لتغطية هذه النفقات.

2.3.1.4. تقدير الإيرادات العامة:

يتعلق بالظروف والمتغيرات الاقتصادية التي قد تطرأ على الاقتصاد الوطني من أجل تحديد مصادر الإيرادات المختلفة، وخاصة الضرائب في السنة المالية المقبلة. ويتم تقدير الإيرادات العامة باستخدامات عدة:

✓ أولا: التقدير المباشر:

تستند هذه الطريقة أساسا على التوقع والتنبؤ باتجاهات كل مصدر من مصادر الإيرادات العامة على حدى وتقدير الحصيلة المتوقعة على هذه الدراسة تطلب السلطة المختصة من كل مؤسسة في القطاع العام توقع الحصول على الإيرادات في شكل رسوم أو ضرائب عن نفس السنة المالية موضوع الميزانية الجديدة.

✓ ثانيا: التقدير القياسي:

تتم عملية تقدير الإيرادات قياسا على إيرادات ما قبل السنة الأخيرة مثلا سنة 2012 يأخذ بإيرادات سنة 2010 لأنه يوجد بين ان ختامي لميزانية 2010، ولا يوجد بيان ختامي لسنة 2011. ثالثا: التقدير المتوسطي حسب هذه الطريقة يتم تقدير الإيرادات للميزانية الجديدة على أساس متوسط الإيرادات المتحققة فعلا خلال فترة سابقة (ثلاث سنوات عادة).

2.4. اعتماد الميزانية:

بعد الإعداد من طرف السلطة التنفيذية يتم إيداع مشروع قانون المالية لدى السلطة التشريعية (المجلس الشعبي الوطني)، بغرض اعتماده تطبيقا لقاعدة "أسبقية الاعتماد على التنفيذ"، وذلك حسب المراحل الأساسية التالية:

1.2.4. المناقشة:

يقوم رئيس المجلس الشعبي الوطني بإحالة مشروع قانون المالية إلى لجنة المالية والميزانية بالمجلس الشعبي الوطني والتي تقوم بدورها بدراسة ومناقشة المشروع مع وزير المالية وتنتهي هذه المناقشة بتقرير تمهيدي يتضمن مجموع الملاحظات والاقتراحات التي تعرض على المجلس الشعبي الوطني للمناقشة.

وبعد أن تقوم لجنة المالية والميزانية بالم. ج. و بدراسة ومناقشة مشروع القانون مع ممثل الحكومة (وزير المالية) وتنتهي أعمالها بوضع تقرير المهدي تضمنه ملاحظاتها واقتراحاتها، مع مراعاة أحكام المادة 121 من الدستور، وعرض التقرير التمهيدي على م.ج. و لمناقشته في جلسة عامة، تكون مناسبة للجميع

النواب لطرح القضايا والمشاكل المتعلقة بالسياسة المالية ومدى الالتزام بتنفيذ قانون المالية الساري المفعول من طرف مختلف القطاعات والوزارات.

2.2.4. التعديل:

في الجزائر يمكن للنواب والحكومة وأعضاء اللجنة التقدم باقتراح تعديلات مكتوبة أمام اللجنة المختصة ومناقشتها مع الوزير المعني، شريطة التقيد بأحكام المادة 121 من الدستور التي تنص على ما يلي: "لا يقبل اقتراح أي قانون مضمونه أو نتيجته تخفيض الموارد العمومية، أو زيادة النفقات العمومية، إلا إذا كان مرفوقا بتدابير تستهدف الزيادة في إيرادات الدولة، أو توفير مبالغ مالية في فصل آخر من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترح إنفاقها".

3.2.4. التصويت:

تحول الفقرة 12 من المادة 122 من الدستور للم.ج.و. حق التصويت على ميزانية الدولة، كما أن المادة 70 من قانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية تشير إلى التصويت على الميزانية العامة بصورة إجمالية، خلافا لميزانيات الإدارة المحلية التي يصوت عليها بابا بابا وفصلا فصلا ومادة مادة.

والقاعدة أن يصوت ويصادق البرلمان على ميزانية الدولة قبل بداية السنة المدنية الجديدة احتراماً لمبدأ السنوية، حسب ما جاء في الفقرتين 7 و8 من المادة 138 الدستور على ما يلي: يصادق "البرلمان على قانون المالية في مادة أقصاها 75 يوما من تاريخ إبداءه في حالة عدم المصادقة عليه في أجل محددة سابقا ويصدر رئيس للجمهورية مشروع الحكومة بأمر.

كما يشير القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية إلى حالة عدم تمكن البرلمان لاعتبارات معينة من المصادقة على قانون الميزانية قبل بداية السنة، حينما نص في مادته 69 إلى ما يلي:

في حالة ما إذا كان تاريخ المصادقة على قانون المالية للسنة المعنية لا يسمح بتطبيق أحكامه عند تاريخ أول يناير من السنة المالية المعنية. يتم:

✓ مؤقتا تنفيذ إيرادات ونفقات الميزانية العامة للدولة حسب الشروط التالية:

✓ بالنسبة إلى إيرادات طبقا للشروط والنسب وكيفيات التحصيل المعمول بها تطبيقا لقانون المالية السابق.

✓ بالنسبة لنفقات التسيير في حدود 12/1 من مبلغ الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى السنة المالية للميزانية السابقة وذلك شهريا ولمدة 3 أشهر.

✓ بالنسبة لاعتمادات الاستثمار (التجهيز) وفي حدود ربع الحصة المالية المخصصة لكل قطاع ولكل مسير كما تنتج عن توزيع اعتمادات الدفع المتعلق بالمخطط السنوي للسنة المالية السابقة.

✓ يواصل تنفيذ مشاريع الميزانية الملحقه والأحكام ذات الطابع التشريعي والمطبقة على الحسابات الخاصة للخزينة طبقا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسيروها قبل بداية السنة المالية الجديدة للميزانية".

3.4. تنفيذ الميزانية العامة

بعد المصادقة على الميزانية من طرف السلطة التشريعية يقوم رئيس الجمهورية باصدار القانون المتعلق بالميزانية ونشره في الجريدة الرسمية، من أجل قيام الجهات والهيئات الادارية المختصة بتنفيذها في الميدان. بحيث تتولى وزارة المالية، باعتبارها عضوا من أعضاء السلطة التنفيذية مهمة تنفيذ الميزانية، عن طريق تجميع إيرادات الدولة من مختلف مصادرها وإبداءها في الخزينة العمومية كما يتم الإنفاق في الحدود الواردة في اعتمادات الميزانية.

1.3.4. مراحل تحصيل الإيرادات العامة:

يحول القانون المتعلق بالميزانية للجهات الإدارية المختصة تحصيل الإيرادات كان تتولى وزارة العدل حيازة الرسوم القضائية، أو تحصيل الرسوم الجمركية من مصالح إدارة الجمارك، أو حيازة الضرائب عبر مختلف مستوياتها وتتم عملية تحصيل الإيرادات العامة بثلاثة مراحل إدارية وهي الإثبات والتصفية والأمر بالتحصيل، لتكتمل بمرحلة محاسبية وهي التحصيل. كالتالي:

1.1.3.4. الإثبات: الإثبات وهو الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق الدائن العمومي أي الدولة (الخزينة)، أي ينشأ فيها أو يثبت حق الخزينة العمومية على الغير. ففي الضريبة مثلاً يأتي الإثبات بعد الحدوث (الفعل) المنشأ للضريبة.

2.1.3.4. التصفية: هو تحديد المبلغ الملتزم به من الغير نحوى الخزينة (تحديد الحساب الدقيق للدين) اتجاه الدولة.

3.1.3.4. الأمر بالحصول: وهو سند يصدره الأمر بالصرف يستدعي فيه المكلف للدفع ما عليه اتجاه الخزينة العامة.

4.1.3.4. التحصيل: وهو إجراء يقوم به المحاسب العمومي ياسين بموجبه إبراء ذمة الأشخاص اتجاه الخزينة العامة ويتقاضى المحاسب العمومي المبلغ المحدد في السند من الأشخاص المدينين.

2.3.4. مراحل صرف النفقات العامة:

إن إجازة السلطة التشريعية لاعتمادات النفقات العامة لا يعني التزام الدولة بإنفاق كافة مبالغ الاعتمادات ولكن يعني الإجازة والترخيص للدولة بأن تقوم بنفقاتها العامة في حدود هذه المبالغ. ولضمان عدم إساءة استعمال أموال الدولة، والتأكد من إنفاقها على نحو ملائم . فقد نظم القانون عمليات صرف الأموال العامة على أربعة خطوات ثلاثة مراحل إدارية يقوم بها الأمر بالصرف وهي الالتزام بالنفقة التصفية ، الأمر بالصرف (الدفع) ومرحلة محاسبية الصرف (الدفع) ويقوم بها المحاسب العمومي. كالتالي:

1.2.3.4. الالتزام (الالتزام بدفع النفقة) : وهو عبارة عن الواقعة المادية أو القانونية التي ترتب التزاما على عائق الإدارة العامة (تعيين موظف، إبرام صفقة مع مقاول أي ميلاد ووجود دين في ذمة الإدارة العامة.

2.2.3.4. تصفية النفقة: تسمح التصفية، طبقاً للمادة 20 من القانون المحاسبة العمومية" بالتحقيق على أساس الوثائق المحاسبية وتحديد المبلغ الصحيح للنفقات العمومية. ويقصد بها تحديد مبلغ الدين بعد التأكد من وجوده واستحقاقه.

3.2.3.4. الأمر بالدفع (الأمر بالصرف): وهو آخر إجراء في المرحلة الإدارية ويجب أن يكون في حدود الاعتمادات المالية المقترحة، حيث بعد أن يتم تحديد المبلغ النفقة أو الدين، يصدر من الجهة الإدارية المختصة يتضمن أمرا بدفع النفقة، ويصدر هذا القرار عادة من وزير المالية أو من ينوب عنه.

4.2.3.4. الصرف (مرحلة الدفع): ويقوم بها المحاسب العمومي ويقوم بدفع وتسديد النفقة (الدين المستوجب على الدولة). والمحاسبون هم موظفون موجودون بالأدارات العامة إلا أنهم لا يخضعون للسلطة الرئاسية للأميرين بالصرف بها، حتى يمكنهم مراقبة عمليات صرف النفقة، من حيث مطابقتها للقانون.

الجدير بالذكر أن الخطوات الثلاث الأولى تتعلق بالاختصاص الإداري المتعلق بالجهة الإدارية، أما الخطوة الأخيرة فإنها تتعلق بالاختصاص الحسابي المتعلق بوزارة المالية وهذا الفصل بين الاختصاصين الإداري والحسابي من شأنه أن يحقق الضمانات الكافية ضد ارتكاب أي مخالفة مالية.

5.4. مراقبة الميزانية العامة:

تعد هذه المرحلة هي المرحلة الأخيرة التي تمر بها الميزانية العامة للدولة، وتسمى مرحلة تنفيذ الميزانية حيث تخضع لأنواع متعددة من الرقابة قصد التحقق من التزام الهيئات العامة وأجهزة السلطة التنفيذية (الإدارة العامة بالحكام وقواعد القانون المتعلق بالميزانية سواء تعلق منها بالإيرادات أو النفقات، حفاظا على الأموال العامة وحسن استعمالها درءا للتبذير والتبديد والاختلاس. نجد فيها:

1.5.4. الرقابة الإدارية:

الرقابة الإدارية هي تلك الرقابة التي تمارسها هيئات الإدارة العامة على بعضها البعض، فهي إذن رقابة تتم داخل السلطة التنفيذية، مما يجعلها داخلية وذاتية، كما تكون سابقة أو لاحقة. فإن أهم صور الرقابة الإدارية عموما وفي مجال المالية العامة خصوصا، يمكن أن تأخذ الأشكال التالية:

✓ الرقابة التلقائية (الذاتية):

حيث تقام آليات وقواعد واحل جهاز إداري معين من أجل تحسس مواطن الخلل وإصلاحها في الوقت المناسب، مثل سجل الاقتراحات التقييم الدوري والاجتماعات المنتظمة لهيئات الجهاز الإدارية ... الخ.

✓ الرقابة الرئاسية:

حيث تخول القوانين والأنظمة للرئيس الإداري حق التدخل للتعقيب على أعمال رؤوسيه من أجل المصادقة عليها أو تعديلها أو إلغائها، سواء كان ذلك من تلقاء نفسه أو بناء على تظلم أو طعن رئاسي.

✓ الرقابة الوصائية:

بالرغم من الاستقلال القانوني لبعض الهيئات الإدارية داخل السلطة التنفيذية بموجب اكتسابها للشخصية المعنوية (البلدية، ولاية، جامعة... إلخ)، إلا أن ذلك الاستقلال ليس مطلقا ولا نأما حيث تبقى تلك الأجهزة خاضعة لقدر معين من الرقابة والإشراف من طرف السلطة الوصية، مثل وصاية الوالي على أعمال البلدية، وهذا ما تنص عليه المادة 171 من قانون البلدية. ولعل أهم مظهر للرقابة الإدارية هو الرقابة المالية التي تمارسها وزارة المالية ومصالحها المختلفة سواء على المستوى المركزي أو المحلي بواسطة المفتشية العامة للمالية أو المراقبين الماليين.

2.5.4. الرقابة السياسية (التشريعية):

يتمتع البرلمان، زيادة على سلطته في وضع ومن القوانين، باختصاص لا يقل أهمية ألا وهو الإدارة العامة (الحكومة)، من حيث مدى التزامها بتطبيق برنامج الحكومة الذي كان قد وافق عليه من قبل، وتمس الرقابة البرلمانية (أو التشريعية مختلف أنشطة الحكومة ومجالات تدخلها، ومنها المجال المالي، إضافة إلى الاختصاص بالمصادقة على قانون المالية واعتماده رقابة قبلية فإن مراقبته تمتد أيضا أثناء تنفيذ الميزانية (رقابة أنية) بل وحتى نهاية السنة (رقابة بعدية)

✓ الرقابة أثناء تنفيذ الميزانية:

يمكن للبرلمان المجلس الشعبي الوطني أن يراقب النشاط والأداء الحكومي (الوزارات) في مختلف المجالات ومنها المجال المالي، بواسطة آليات الأساسية التالية:

✓ **الاستماع والاستجواب:** طبقا للمادة 133 من الدستور يمكن للجان البرلمان بغرفتيه أو مجلسيه أن تستمع إلى أي وزير (عضو الحكومة) كما يمكن لأعضاء أي مجلس استجواب الحكومة برمتها.

✓ **السؤال:** يمكن لأعضاء البرلمان، وفقا للمادة 134 من الدستور، أن يسألوا أي وزير كتابيا أو شفويا عن أي موضوع أو قضية، ومنها القضايا المتعلقة بتنفيذ الميزانية، طبقا لأحكام النظام الداخلي لكل من مجلسي البرلمان.

✓ **مناقشة بيان السياسة العامة:** طبقا للمادة 84 من الدستور، تلتزم الحكومة بأن تقدم كل سنة، بيانا عن السياسة العامة، تعقبه مناقشة العمل وأداء الحكومة، لمعرفة مدى تنفيذ برنامج الحكومة الذي كان البرلمان قد وافق عليه لدى تقديمه من طرف الحكومة بعد تعيينها.

✓ **لجنة التحقيق :** بموجب المادة 161 من الدستور، يمكن لكل غرفة من البرلمان، في إطار اختصاصاتها، أن تنشئ في أي وقت لجان تحقيق في قضايا ذات مصلحة عامة. وضمانا لفعالية هذه الوسيلة في مراقبة عمل الإدارة العامة (الحكومة)، يحدد القانون والنظام الداخلي لغرفتي البرلمان كيفية تشكيل هذه اللجان وإجراءات ووسائل أداء مهمتها في التحقيق والحماية المبسطة على أعضائها والجزاء المترتبة على نتائج التحقيق... إلخ.

كما تتجلى رقابة البرلمان في مرحلة تنفيذ الميزانية العامة، بصورة واضحة لدى مناقشة قانون المالية التكميلي الذي تقدمه الحكومة للبرلمان أثناء السنة المالية بغرض تكمله أو تعديل بعض الأوضاع المستجدة.

✓ **الرقابة اللاحقة (البعدية):**

قانون ضبط الميزانية العامة: تنص المادة 160 من الدستور على ما يلي " : تقدم الحكومة لكل غرفة من البرلمان عرضا عن استعمال الاعتمادات المالية التي أقرتها لكل سنة مالية ، وتختتم السنة المالية فيما يخص البرلمان، بالتصويت على قانون يتضمن تسوية ميزانية السنة المالية المعينة من قبل كل غرفة من البرلمان."

كما نصت المادة 5 من القانون 4-1 المتعلق بقوانين المالية على ما يلي: يشكل قانون ضبط الميزانية الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية وعند الاقتضاء قوانين المالية التكميلية أو المعدلة الخاصة بكل سنة مالية " كما يلزم القانون الحكومة بتقديم البيانات والوثائق التي تسمح للبرلمان بالقيام بالمراقبة."

✓ الرقابة بواسطة هيئة مستقلة:

تعتبر هذه الرقابة أكثر أنواع الرقابة فعالية ويقصد بها الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة للدولة عن طريق هيئة مستقلة عن كل من الإدارة والسلطة التشريعية، وفي الجزائر تتولى الرقابة على تنفيذ الميزانية مجلس المحاسبة وتتولى مهمة الحكم على كافة الحسابات العامة ما عدا الحسابات التي تعطي للمشرع اختصاص النظر فيها إلى حسابات أخرى. ويقوم مجلس المحاسبة على ما يلي :

- أولا: التشكيل:

1 - الأعضاء حسب المادة 38 من الأمر 2005 المؤرخ في 15/07/1995 يتكون مجلس المحاسبة من القضاة الآتي ذكرهم من جهة رئيس مجلس المحاسبة ، نائب الرئيس، رؤساء الغرف، رؤساء الفروع، المستشارون، المحاسبون. ومن جهة أخرى : الناظر العام، والنظار المساعدون.

2- التسيير ومن حيث تنظيمه وتسييره، يقوم مجلس المحاسبة على:

- رئيس مجلس المحاسبة المعين بمرسوم رئاسي

- عرف ذات اختصاص وطني و عرف ذات اختصاص اقليمي، كما يمكن أن تقسم الغرف إلى الغرف.....

- كتابة ضبط

- أقسام تقية ومصالح إدارية ، ينشطها ويتصل بينها ويتابع مهامها أمين عام .

3- التشكيلات: ومن حيث تشكيلاته مجتمع مجلس المحاسبة، طبقا للمادة 17 وفي شكل:

- كل غرف مجتمعة برئاسة رئيس مجلس المحاسبة

- غرفة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية

- ثانيا : الاختصاص:

1- من حيث الناحية العضوية (التشكيلية): تخضع لرقابة مجلس المحاسبة كلا من مصالح الدولة (الوزارات)، الجماعات الإقليمية (البلديات والولايات)، وجميع المؤسسات والهيئات العمومية على اختلاف أنواعها الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية. كما تخضع لرقابة المجلس أيضا : المرافق العامة الصناعية التجارية، شركات الاقتصاد المختلط وكذا الهيئات المكلفة بتسيير النظم الإجبارية للتأمين والحماية الاجتماعية (صناديق الضمان الاجتماعي)

2- من الناحية الموضوعية تمس مراقبة مجالس المحاسبة تقييم حسابات المحاسبون العموميين ومراجعتها ومراقبة الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية، بما يترتب عن المعائنات من جزاءات قضائية (الغرامة) في المجال القضائي

- ثالثا : الإجراءات:

ولإجراء التحريات والتدقيقات والمراجعات يعين رئيس الغرفة مقرا لهذا الغرض. يقوم رئيس الغرفة بإرسال التقرير إلى الناظر العام لتقديم استنتاجاته، ثم يعرض المكلف بكامله على التشكيلة المداولة للبحث فيه بقرار نهائي في حالة عدم إثبات وجود أية مخالفة أو بقرار مؤقت في الحالة العكسية.

كما يبلغ القرار المؤقت إلى المحاسب للرد عليه خلال شهر وبعد تقديم الناظر العام لاستنتاجاته الكتابية وبعد المداولة، تبت التشكيلة المختصة (الغرفة)، في الملف بقرار نهائي بأغلبية الأصوات، مما يجعله خاضعا لفكرة القرار المزدوج. حيث يتمتع القرار النهائي بالصيغة التنفيذية، كما هو الشأن بالنسبة لقرارات الجهات القضائية الإدارية. ويمنح مجلس المحاسبة بقراره النهائي إلى المحاسب الذي لم يتم تسجيل أية مخالفة على مسؤوليته، أو يجعله في حالة مدين إذا كان الأمر خلاف ذلك.

المحور الخامس: المراقبة
الميزانية

- تمهيد:

جاءت عبارة الرقابة في كثير من الكتب والبحوث الصادرة في العلوم الإدارية والمالية العامة وقد اختلفت تعريفاتها ومفاهيمها من حيث التحديد أو التوسع لهذه المفاهيم ويرجع سبب ذلك إلى محدودية النظرة أو اتساعها إلى زاوية أو زوايا معينة من وظائفها المختلفة وهذا يدل على أن مفهومها ونطاق حدودها لا يزال في مجرى البحث و التكامل في كونها تشير إلى مجموعة من الإجراءات يتم بموجبها مطابقة مسيرة تنفيذ العمل مع خطته المقررة وبواسطة الرقابة يتم التحقق من أن صرف النفقات العامة وجباية الإيرادات العامة قد أتى وفق الأهداف المحددة في الموازنة العامة.

I. تعريف الرقابة الميزانية:

إن كلمة الرقابة من حيث اللغة لها عدة معاني، ويمكن تلخيصها في أنها تعني الحراسة والرعاية والإشراف.

هي مجموعة الإجراءات التي تقوم بها مختلف الأجهزة بهدف الحفاظ وضمان سلامة المال العام، والكشف عن الانحرافات وتصحيحها ومطابقة التصرفات المالية مع القوانين و المشاريع النافذة وكذا القيام بعملية التفتيش والملاحظة والمتابعة، كما تعد جزءا من الإدارة المالية للدولة والتي تهدف لرفع مستوى الأداء المالي إن مراقبة التنفيذ الشرعي للنفقات العمومية يكون طوال السنة المالية، مع صرفها وفقا للأغراض المخصصة لها وبقدر الاعتمادات المحددة دون تجاوزات.

II. أهداف الرقابة الميزانية:

للرقابة المالية عدة أهداف نذكر أهمها فيما يلي:

- التحقق أن جميع الإيرادات العامة في الدولة قد حصلت وأدخلت في ذمتها وفقا للقوانين واللوائح والأنظمة المعمول بها.
- التحقق أن كافة النفقات العامة قد تمت وفقا لما هو مقرر لها و حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها.

- مراجعة القوانين والأنظمة واللوائح المالية، والتأكد من مدى ملائمتها للتطورات التي تحدث، وتحليلها، واقتراح إجراء التعديلات التي تساعد على تحقيق أهداف الرقابة المالية.
- الكشف عن أية أخطاء أو انحرافات أو مخلفات تحدث من الأجهزة الحكومية، وتحليلها ودراسة أسبابها، وتوجيه تلك الأجهزة إلى الحلول المناسبة لعلاجها وتصحيحها وتجنب تكرارها.
- العمل على ترشيد الإنفاق العام، وتوجيه الأجهزة الحكومية إلى أفضل السبل، لتحسين وتطوير إجراءات الأعمال المالية، بما يساعد الأجهزة الحكومية على القيام بدورها واقتراح الإجراءات والوسائل الكفيلة برفع كفاءة أداء الأجهزة التنفيذية، وتحسين مستوى تقديم الخدمات العامة.
- زيادة قدرة وفعالية الأجهزة الحكومية على تحقيق الأهداف العامة للدولة بأعلى درجة من الكفاءة والاقتصاد.
- التأكد من أن القيود والسجلات والبيانات والتقارير المالية ممسوكة ومعدة بالطريقة الصحيحة التي تحددها اللوائح والأنظمة التي تحكم ذلك.
- ضمان عدم خروج الحكومة عن الحدود التي رسمتها السلطة التشريعية حسب موافقتها واعتمادها لبنود الموازنة.
- التنبؤ بالأخطاء والانحرافات قبل وقوعها، وتحديد المسؤول عنها.

III. أنواع الرقابة الميزانية:

إن للرقابة المالية أنواع متعددة وقد صنفنا إلى ثلاثة أصناف وهي:

- الرقابة حسب التوقيت الزمني.
- الرقابة حسب موضوع الرقابة.
- الرقابة حسب الجهة التي تمارس الرقابة.

IV. مراحل وأساليب تنفيذ الرقابة الميزانية:

فيما يلي سنوجز مختلف المراحل الرقابية من إعداد وكذلك جمع البيانات فحص التقارير المالية وتعتمد الرقابة المالية على مختلف الأساليب منها الرقابة الشاملة والانتقالية وكذلك المستمرة والدورية.

1. مراحل تنفيذ الرقابة المالية:

إن عملية الرقابة المالية تمر بأربعة مراحل أساسية هي:

1.1. مرحلة الأعداد:

قبل القيام بعملية الرقابة يجب تحضير فريق العمل الذي سوف يقوم بعملية الرقابة وتعدّ هذه المرحلة من المراحل الهامة لأن اختيار أفراد العمل الأكفاء سوف ينعكس بصورة جيدة على باقي المراحل. لذلك على المراقب المالي أن يتمتع بعدد من الخصائص منها:

- قدرة المراقب المالي على توفير معلومات دقيقة عن أوجه نشاط المنشأة المالي.
- الإلمام بأوجه نشاط المنشأة الخاضعة للرقابة.
- قدرة المراقب المالي الاتصال مع جميع إدارات المنشأة.
- اكتساب ثقة الآخرين الأمر الذي يؤدي إلى تسهيل مهمته في الرقابة وذلك من خلال تقديم المساعدة.
- القدرة على تحليل البيانات المتوفرة وتحويلها إلى معلومات ذات فائدة .
- أن يتسم بالموضوعية والمرونة ويتعد عن التحيز

2.1. مرحلة جمع البيانات:

في هذه المرحلة يقوم فريق عمل الرقابة بجمع البيانات المالية من مصادرها سواء كانت محفوظة في السجلات المحاسبية أو المحفوظة على أجهزة الحواسيب كاستخراج هذه البيانات وجدولتها للقيام بالعملية التي ستليها.

1.1. مرحلة الفحص:

في هذه المرحلة يقوم المراقب المالي بمقارنة البيانات التي حصل عليها مع ما هو مخطط وهنا يستعين المراقب المالي بأدوات الرقابة المالية وهي:

- الموازنة التخطيطية: و تعتبر من أهم الأدوات المستخدمة في الرقابة وهي عبارة عن خطة شاملة لجميع عمليات المنشأة خلال مدة معينة فهي تحتوي على معايير من اجل مقارنة الانجاز الفعلي كقياس الأداء.

- **التحليل المالي :** يعتبر التحليل المالي الخطوة الأساسية في الرقابة المالية لأن هذه العملية تتضمن مقارنة الخطط الموضوعة ومستوى تنفيذها، والمقارنة بين الفترات الزمنية المختلفة وبين المنشآت المتماثلة . وتتم عملية المقارنة في التحليل المالي من خلال:

- ✓ تحليل القوائم المالية : وذلك من خلال الميزانية العمومية حساب الدخل
- ✓ التحليل عن طريق النسب المالية المختلفة مثل : نسب السيولة والربحية والعائد على الاستثمار.

4.1. التقارير المالية:

بعد الانتهاء من العمليات السابقة يأتي دور رئيس فريق العمل الرقابة لإعداد التقرير المالي للمدير ليصبح على علم بكل العمليات المالية أثناء تنفيذ الخطة المالية وعند الانتهاء منها.

كما أن هذه التقارير يجب أن تكون مختصرة وذلك من خلال أما عرضها على شكل رسوم بيانية أو بأشكال أخرى تظهر مدى التغيرات المالية التي تحدث في المنشأة وتعرض أسباب المشاكل المالية.

V. أساليب تنفيذ الرقابة الميزانية:

تقوم جهات الرقابة المالية بتنفيذ مهامها بطرق مختلفة وغالبا ما تحدد الأنظمة الرقابية نوعا أو أنواع من هذه الأساليب، لإتباعها من قبل الجهة المسؤولة عن القيام بالرقابة وتتم الرقابة بإحدى الأساليب التالية:

1. **الرقابة الشاملة :** وفقا لهذا الأسلوب تتولى جهات الرقابة إجراء رقابة عامة وتفصيلية على جميع المعاملات المالية التي تمارسها الجهات الخاضعة للرقابة. وقد تطبق الرقابة الشاملة في مجال نوعي معين من مجالات الأعمال المالية للجهة الخاضعة للرقابة.

2. **الرقابة الانتقائية :** وفقا لهذا الأسلوب، يتم اختيار عينة من بين المعاملات المالية المراد مراقبتها وفحص تلك العينة كونه نموذجا قياسيا للأعمال المالية للجهة الخاضعة للرقابة، ويتم اختيار العينة إما بشكل عشوائي أو بشكل إحصائي منظم تبع لنوع المعاملات فيتم مراقبة تلك العينة المختارة بالكامل أو مراجعة الإجراءات المترابطة في عينات مختلفة.

3. الرقابة المستمرة: يتضح أسلوب الرقابة المستمرة في الرقابة الداخلية التي يمارسها محاسب الإدارة حيث يتم الفحص والمراقبة بشكل دائم ومستمر للمستندات والقيود الحسابية للجهة الخاضعة للرقابة طول العام.

4. الرقابة الدورية: تتم هذه الرقابة على فترات دورية خلال السنة، كأن تقوم أجهزة الرقابة الخارجية بمراجعة دورية لبعض الوحدات الخاضعة للرقابة، أو في حالة جرد المخازن والعهد في فترات تحددها الإدارة، أو تحددها جهة الرقابة، أو في حالة إجراء الرقابة السنوية على الحسابات النهائية لكل عام وإصدار التقرير الرقابي السنوي.

5. الرقابة المفاجئة: حيث تتولى جهة الرقابة إجراء رقابة مباغتة تستهدف موضوعاً أو موضوعات معينة نتيجة أخبار مسبقة عن مخالفة مالية، أو بناء على طلب من جهات مسؤولة، وقد يتولى الجهاز المكلف بالرقابة هذه الطريقة بين فترات وأخرى لجعل الهيئات الخاضعة للرقابة في حالة شعور دائم بيقظة الجهاز الرقابي ومتابعة مهامه الرقابية.

VI. وسائل الرقابة الميزانية:

للرقابة الميزانية وسائل عديدة تعتمد عليها أهمها:

1. القوانين والتعليمات واللوائح:

لا تصح الرقابة إلا بوجود نصوص قانونية صارمة تضبط قواعدها وهيئتها وشروطها، كما تصدر تعليمات ولوائح للولاة من طرف الوزارة المكلفة بالمالية تضم قواعد الرقابة المالية وذلك للتأكد من أن القوانين المتعلقة بالرقابة المالية معمول بها بدقة.

2. المراجعة والتفتيش:

يجب أن يكون ذلك بواسطة أفراد أو أجهزة لم تشترك في العمليات التنفيذية، وقد تتم المراجعة قبل إتمام التصرفات المالية وقد تتم بعد انتهاء التصرفات المالية ويشترط هنا وجود المستندات والبيانات الكافية وبالشكل المطلوب، بحيث يمكن مراجعتها وتحليلها وتحديد الانحرافات إن وجدت والتأكد من سلامة النتائج. كما يمكن القيام بالتفتيش المفاجئ للوحدات للتأكد من سلامة التصرفات المالية.

3. الحوافز والجزاءات:

لا بد أن يكافأ المراقب بأحسن الأداءات في القيام بخدماته، وفي نفس الوقت يجب تسليط الجزاءات على من تهاون أو أهمل القيام بعمله.

VII. الهيئات المكلفة بتنفيذ ومراقبة الميزانية:

يقصد بها مراقبة وتنفيذ النفقات وتحصيل الإيرادات عن طريق أعوان مكلفون بذلك.

1. المراقب المالي

هو شخص تابع لوزارة المالية و يتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري يمضيه الوزير المكلف بالميزانية، ويخضع المراقب المالي للسلطة المباشرة لوزير المالية وذلك وفق تنظيم تمثله الأجهزة التالية على التوالي: "المديرية العامة للميزانية، ثم المديرية الجهوية للميزانية وأخيرا الرقابة المالية للولاية" و يعمل بمساعدة مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري كما أن له دور فعال في الرقابة بالنظر للمهام التي يتمتع بها، و يعتبر مستشارا قانونيا حيث إن التقارير التي يرسلها إلى وزير المالية و الملاحظات الهامة التي يعطيها للأمرين بالصرف من شأنها تحسين عملية التنفيذ. ورقابة المراقب المالي هي رقابة شرعية و ليست مراقبة ملائمة إذ أنها تقوم على رقابة شرعية النفقة. فالمادة 2 من مرسوم تنفيذي رقم 381-11 : يدير المراقب المالي مصلحة المراقبة المالية تحت سلطة المدير العام للميزانية.

1.1. مهام المراقب المالي:

- المادة 10 من مرسوم تنفيذي رقم 381-11 : تتمثل مهمة المراقب المالي في الحرص على تطبيق التشريع و التنظيم المتعلقين بالنفقات العمومية. ويكلف بهذه الصفة، على الخصوص بما يأتي :
- تنفيذ الأحكام القانونية والتنظيمية فيما يتعلق بمراقبة النفقات الملتزم بها.
 - تمثيل الوزير المكلف بالمالية لدى لجان الصفقات العمومية ولدى المجالس الإدارية و مجالس توجيه المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و المؤسسات الأخرى.
 - إعداد تقارير سنوية عن النشاطات و عروض الأحوال الدورية الوافية التي توجه إلى وزير المكلف بالمالية.

- تنفيذ كل المهام الفحص والرقابة المتعلقة بجوانب تطبيق التشريع والتنظيم المتعلقين بالمالية العمومية بناء على قرار من الوزير المكلف بالمالية.
- ممارسة السلطة السلمية على الموظفين الموضوعين تحت تصرفه و تأطيرهم.
- إعداد تقييم السنوي و دوري حول نشاط المراقبة المالية.
- مساعدة أية مهمة رقابية أو تقييم لمصلحة في إطار البرنامج المسطر من المديرية العامة للميزانية.
- تقديم نصائح للأميرين بالصرف على المستوى المالي قصد ضمان نجاعة النفقات العمومية و فعاليتها.
- يحدد المراقب المالي مهام المراقب المالي المساعد الموضوع تحت سلطته، باستثناء بعض المهام وفق كفايات تحدد بموجب قرار من الوزير المكلف بالميزانية.
- يرسل المراقب المالي في نهاية كل سنة مالية إلى الوزير المكلف بالميزانية تقريراً مفصلاً عن الصعوبات المحتملة التي واجهته في تطبيق التشريع والتنظيم والنقائص الملاحظة في تسيير الأموال العمومية؛ و كل الاقتراحات التي من شأنها تحسين ظروف تنفيذ النفقات العمومية.

2.1. صلاحيات المراقب المالي:

الصلاحيات الأساسية للمراقب المالي هي الرقابة القبلية على الالتزام بالنفقات العمومية الخاضعة وتمثل هذه الرقابة في فحص بطاقة الالتزام وسندات الإثبات المرفقة بها والمقدمة لهم من طرف الأميرين بالصرف حيث يتم التحقق من صفة الأمر بالصرف أو مفوضه القانوني عند الاقتضاء ومطابقة النفقة للقوانين والأنظمة السارية المفعول وتوفر الاعتمادات أو المناصب المالية والصحة القانونية لحسم النفقة والصحة المادية لمبلغ الالتزام ووجود التأشيرات أو الآراء الاستشارية المسبقة لمختلف السلطات والهيئات المختصة إذا كانت مفروضة قانونياً.

3.1. شروط تسليم التأشيرة:

يجب على الأمر بالصرف إعداد استمارة الالتزام الملائمة يحدد نوعها الوزير المكلف بالميزانية وترفق استمارة الالتزام هذه بجميع الأوراق الثبوتية للنفقات. ومن أجل تسليم التأشيرة هناك مجموعة من الشروط يجب تطبيقها مبينة في المواد 05،06،07 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المتضمنة ما يلي:

- **المادة 05:** تخضع القرارات المتضمنة التزاما بالنفقات المبينة فيما يلي مسبقا قبل التوقيع عليها لتأشيرة المراقب المالي:
 - ✓ قرارات التعيين والتثبيت والقرارات التي تخص الحياة المهنية للموظفين ودفع مرتباتهم باستثناء الترقية في الدرجة .
 - ✓ الجداول الاسمية التي تعد عند قفل كل سنة مالية.
 - ✓ الجداول الأصلية الأولية التي تعد في بداية السنة والجداول الأصلية المعدلة التي تطرأ أثناء السنة المالية.
- **المادة 06:** تخضع لتأشيرة المراقب المالي أيضا الالتزامات بنفقات التسيير و التجهيز أو الاستثمار.
- **المادة 07:** يخضع فضلا عن ذلك لتأشيرة المراقب المالي:
 - ✓ كل التزام مدعم بسند الطلب أو الفاتورة الشكلية عندما لا يتعدى المبلغ المستوى المحدد لإبرام الصفقات العمومية.
 - ✓ كل مقرر وزاري يتضمن إعانة أو تفويضا بالاعتماد أو تكفلا بالإلحاق أو تحويل الاعتمادات.
 - ✓ كل التزام يتعلق بتسديد مصاريف التكاليف الملحقه و النفقات التي تصرف من الإدارة مباشرة والمثبتة بفاتورات نهائية .
- **المادة 09:** يجب أن تحصل الالتزامات والقرارات المنصوص عليها في المواد 05، 06، 07 على تأشيرة المراقب المالي بعد فحص العناصر الآتية وذلك طبقا لأحكام المادة 58 من القانون 90_21:
 - ✓ صفة الأمر بالصرف.
 - ✓ مطابقتها التامة للقوانين والتنظيمات المعمول بهما.
 - ✓ توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.
 - ✓ التخصيص القانوني للنفقة.
 - ✓ مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.
 - ✓ النفقات التي تصرف بواسطة الإدارة المباشرة .

✓ القرارات التي تتعلق بتسيير الحياة المهنية للموظفين.

✓ جداول أجور المستخدمين المؤقتين و المداومين.

3.1. آثار رقابة المراقب المالي:

بعد قيام المراقب المالي بممارسة رقابته يقوم باتخاذ القرارات التالية:

1.1.1. منح التأشيرة: بعد تأكد المراقب المالي من توفر جميع العناصر السابق ذكرها يقوم بمنح التأشيرة.

2.3.1. رفض التأشيرة: مما سبق تكون الالتزامات غير قانونية أو غير المطابقة للتنظيم المعمول به، حسب كل حالة، موضوع رفض مؤقت أو رفض نهائي.

- رفض مؤقت: يبلغ الرفض المؤقت في الحالات الآتية:

✓ اقتراح التزام مشوب بمخالفات للتنظيم قابلة للتصحيح.

✓ انعدام أو نقصان الوثائق الثبوتية المطلوبة.

✓ نسيان بيان هام في الوثائق المرفقة.

- رفض نهائي: المادة 12 من المرسوم 92-414.

يعلل الرفض النهائي بما يلي:

✓ عدم مطابقة اقتراح الالتزام للقوانين والتنظيمات المعمول بها.

✓ عدم توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.

✓ عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات المدونة في مذكرة الرفض المؤقت.

يجب أن يطلع الأمر بالصرف في الحالات المنصوص عليها في المادتين 11 و 12 على كل أسباب

الرفض.

3.4.1. التغاضي:

يمكن للأمر بالصرف أن يتغاضى عن الرفض النهائي المبلغ من طرف المراقب الميزانياتي تحت مسؤوليته

بموجب مقرر معلل لا يمكن حصول التغاضي في حالة رفض نهائي يعلن عنه بالنظر إلى ما يأتي:

- عدم توفر صفة الأمر بالصرف.

- عدم توفر أو انعدام الاعتمادات أو مناصب الشغل المالية ..
- غياب التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به .
- عندما يتعلق بقرارات تسيير المستخدمين .

2. الأمر بالصرف : les ordinateurs :

الأمر بالصرف هو كل شخص يؤهل قانونا لتنفيذ عمليات تتعلق بأموال الدولة ومؤسساتها وجماعتها العمومية سواء كانت هذه العمليات تتمثل في الإيرادات أو النفقات. وقد يكون الأمر بالصرف معينا مثل الوالي والمدير في إدارة عمومية كما يمكن انتخاب كرئيس المجلس الشعبي البلدي. نجد أنواع الأمر بالصرف كالتالي:

1.2. الأمر بالصرف الرئيس: يمكن أن يتواجد في المناصب التالية: (المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس الحسابات؛ الوزراء؛ الولاة عندما يتصرفون لحساب الولاية؛ رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات؛ المسؤولون المعنيون قانون على رأس المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري؛ رؤساء المصالح العمومية المستفيدة من ميزانية ملحقة).

2.2. الأمرون بالصرف الثانوي: وهم رؤساء للمصالح الغير المركزة (حسب المادة 27 من القانون المذكور)، كما يعتبر كل مسؤول على هيئة عمومية غير متمتعة باستغلال مالي إنما على سبيل تفويض اعتمادات لصالحها كالوالي لميزانية الدولة. ومن جهة أخرى يجب أن تنبه أن لا يكفي الأمر بالصرف أن يكون مؤهلا قانونا ليزاول مهامه، وإنما يشترط أن يكون معتمدا لدى المحاسبين العموميين المكلفين بالإيرادات وبنفقات التي يأمر بتنفيذها.

3. المحاسبون العموميون:

يعتبر محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات الخاصة بأموال الدولة سواء مباشرة أو بواسطة محاسبون آخرون وسواء تعلق الأمر بتحصيل الإيرادات أو بدفع النفقات، كما يعتبر محاسبا عاما كذا كل من يكلف قانونا بمسك الحسابات الخاصة بالأموال العمومية أو حراستها وتعتمد أموال عمومية

كل ما تعلق بميزانية الدولة وحسابات خزنتها أو ميزانيات الجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

كما يجب على المحاسب العمومي التأكد من:

- صحة توقيع الأمر بالصرف المعتمد لديه (أي المعروف لديه بتسلمه منه نسخة من مرسوم أو قرار تعينه ، إضافة إلى نماذج من إمضائه) .
- وجود وكفاية الاعتمادات المالية .
- صحة الخصم أي تناسب النفقة مع نوع الاعتماد المخصص لها.
- صحة الدين، تبرير الذمة المنجزة، صحة التصفية، تقديم الوثائق المبررة.
- شرعية الوثائق المقدمة (تطابق البيانات، كتابة المبلغ بالأحرف، الشهادات الإدارية عندما تكون إلزامية) .
- مراعاة بعض الأحكام الخاصة بنفقات معينة (كنفقات المستخدمين ونفقات العتاد والصفقات العمومية ...) .
- عدم وجود معارضة للدفع كالحجز على الحساب بمقتضى حكم قضائي .
- عدم انقضاء الدين بالسقوط الرباعي أي سقوط حق دائن الدولة المتماطلين بمرور أربع سنوات .
- تأشيرة المراقب المالي على قرارات التعيين وعلى النفقات الملتزم بها الأخرى ما عدا بالنسبة لميزانية البلدية.

4. مبدأ الفصل بين وظيفتي الأمر بالصرف و المحاسب:

يقصد بهذا المبدأ أنه لا يمكن أن يقوم بالصرف بالمهام المنوطة بالمحاسب العمومي، في نفس الوقت بمعنى أنه يجب أن يكون الأمر بالصرف والمحاسب شخصين متميزين يراقب ثانيهما العمليات المحاسبية والمالية التي يقوم بها الأولي ويتمخض عن هذا المبدأ أنه لا يجوز أن يخضع المحاسب العمومي لسلطة الأمر بالصرف الوظيفي وإما أن يكون المحاسب تحت سلطة الأمر بالصرف الإداري يمكن جدا وهذا هو الشائع في العلاقة بين الوالي وأمين الخزينة ورئيس البلدية والمحصل ومدير الهيئة العمومية والمقتصد. ومن هنا نتفهم

السبب الذي جعل القانون يمنع الأمر بالصرف من تعيين محاسبة ودخول هذه السلطة للوزير المكلف بالمالية أو على الأقل بموافقة.

5. تحديد المسؤوليات بين الأمر بالصرف و المحاسب :

إن من واجبات المحاسب لا يقل صرف نفقة يكون الأمر بصرفها معنا أو ناقصا أو غير مطابق للقوانين واللوائح الجاري العمل بها، ورغم هذا فلا يقبل العرف الإداري والحالي خاصة أن يكون هذا الرفض عن طريق السكوت أو حتى مشافهة وإنما عن طريق رسالة مكتوبة ومسببة .

6. طبيعة المراقبة التي يجريها المحاسب على الأمر بالصرف :

إن المتفق عليه بين جميع المختصين أن المحاسب العمومي يراقب مدى شرعية الأمر بالصرف ولا يتعدى دوره إلى مراقبة مدى ملاءمته، وذلك لأن مراقبة الملائمة ترجع للسلطة الوصية على الأمر بالصرف ومادام الأمر بالصرف يتعلق بالمشروعية فما هي الأمور التي تدخل في المشروعية والتي يجب على المحاسب أن يراقبها في الأمر بالصرف .

خاتمة عامة

حاولنا من خلال هذا المطبوع البيداغوجي الامام قد المستطاع بأهم جوانب مقياس المالية العامة، بدءا بتعريفها وضرورتها وعلاقتها بمختلف العلوم فالنشأة والتطور عبر مختلف الحقب هذا كمحور أول.

أما المحور الثاني فتناول النفقات العامة من التعريف إلى العناصر والأهمية إلى مختلف تقسيماتها إلى أسباب تزايدها وآثارها.

كما تناول المحور الثالث أهم ما يتعلق بالايادات من تعريف ومختلف الأنواع من ضرائب والتفصيل فيها باعتبارها من أهم موارد الدولة ثم الرسوم، الأتاوة والغرامة والقرض العام.

ليتم الانتقال إلى المحور الرابع الذي تناول الموازنة العامة بشقيها قانون المالية ومحاولة التركيز على أهم مرتكزاته والميزانية بمحاولة الامام بكل عناصرها ومراحلها وطرق الرقابة عليها.

ليأتي المحور الأخير الذي يدرس المراقبة الميزانية من خلال التطرق للمراقب المالي وأهم أدواره وكيف يتم العمل داخل هذه المراقبة للوصول إلى تبين العلاقة بين أهم الأعوان المكلفون بتنفيذ الميزانية العامة للدولة.

قائمة المراجع

I. الكتب باللغة العربية:

1. أحمد زهير شامية ،خالد الخطيب: المالية العامة دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن ، 2012.
2. حامد عبد المجيد دراز وآخرون : مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية ، مصر 2003.
3. حسن عواضة، "علم المالية العامة"، منشورات دار الطليعة، بيروت، 2013.
4. حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995.
5. حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة السابعة، 2016.
6. حمد زهير شامية وخالد شحادة الخطيب، أسس المالية العامة ، الطبعة الرابعة، عمان، 2012 .
7. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة الرسم على القيمة المضافة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007
8. خالد شحادة، أحمد زهير شحادة، أسس المالية العامة، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر، الأردن، 2007.
9. خبابة عبد الله: أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2009.
10. دنيدي يحيى، المالية العمومية، دار الخلدونية للنشر، الطبعة الثانية، الجزائر، 2014
11. رانيا محمود عمارة، المالية العامة (الايادات العامة)، الطبعة الأولى، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، الجيزة، مصر، 2015.
12. رمزي زكي، انفجار العجز، علاج عجز الموازنة العامة للدولة في ضوء المنهج الانكماشى والمنهج التنموي، دار المدى للثقافة والنشر، دمشق، 2000
13. سليمان احمد اللوزي وعلي محمد خليل، المالية العامة ، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 2000
14. سمير صالح الدين حمدي، " المالية العامة"، الطبعة الأولى، منشورات زين الحقوقية، بيروت، لبنان، 2015.

15. سوزي عدلي ناشد، "الوجيز في المالية العامة"، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2000.
16. طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
17. عادل أحمد حشيش، "أساسيات المالية العامة"، دار النهضة العربية، بيروت، بدون سنة نشر.
18. عادل فليح العلي، "مالية الدولة"، دار زهران للنشر والتوزيع، ط 1، عمان 2012.
19. عادل فليح العلي، مالية الدولة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 2008
20. عبد الله خبابة، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، مصر، 2009.
21. على زغودود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الساحة المركزية، بن عكنون، الجزائر، 2006.
22. علي بساعد، قانون المحاسبة العمومية، دار هومه، 2004.
23. علي خليل، سليمان اللوزي، المالية العامة، دار زهران للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2013.
24. فاطمة السويسي، المالية العامة موازنة ضرائب، المؤسسة الحديثة للكتاب، لبنان، 2005
25. فليح حسن خلف، المالية العامة، عالم الكتاب الحديث، إريد، عمان، الأردن، 2008.
26. محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2008.
27. محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، 2003.
28. محمد بن سالم، ملخص المالية العامة، سلسلة محاضرات عبر الخط.
29. محمد خصاونة، "المالية العامة"، دار المناهج للنشر و التوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2014.
30. محمد خير العكام، المالية العامة، منشورات الجامعة الافتراضية السورية، سوريا، 2015.
31. محمد دويدار، دراسات في الاقتصاد المالي، الدار الجامعية، مصر، 1985
32. محمد شاكر عصفور، "أصول الموازنة العامة"، دار المسيرة للنشر و التوزيع والطباعة، ط 1 ، عمان، 2008.

33. محمد عباس محرز، "اقتصاديات المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 5، 2015.

34. محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، النفقات العامة-اليرادات العامة-الميزانية العامة للدولة، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، بن عكنون، الجزائر، 2003.

35. محمود حسين الوادي وزكرياء أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الاسلام، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2000.

36. محمود حسين الوادي، تنظيم الإدارة المالية من أجل ترشيد الانفاق الحكومي ومكافحة الفساد، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2010.

37. محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015.

38. يلس شاوش بشير، المالية العامة (المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري)، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر 2013.

II. المطبوعات البيداغوجية:

39. أولبصير سعيدة، محاضرات تلخيصية في مقياس مالية عامة، السنة الثانية ليسانس، قسم العلوم التجارية، 2022/2021.

40. بن عمير جمال الدين، مطبوعة محاضرات المالية العامة، موجهة لطلبة السنة الثالثة علوم سياسية وعلاقات دولية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2021/2020.

41. بهلولي فيصل، دروس في المالية العامة، موجهة لطلبة السنة الثانية ليسانس كل التخصصات، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم لتجارية وعلوم التسيير الشهيد طالب عبد الرحمن، جامعة لونيسي علي البليدة 02، الجزائر، 2021/2020.

42. الجوزي غنية، محاضرات في المالية العامة، مطبوع بيداغوجي موجه لطلبة السنة الثانية علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2022/2021.

43. زواش زهير، محاضرات في المالية العامة، مطبوع بيداغوجي موجه لطلبة السنة الثانية علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 02 عبد الحميد مهري، 2019/2018.

44. شريف حجازي، المالية العامة، ملخص دروس.

45. الطاهر ميمون، دروس في مقياس مالية عامة معمقة، مطبوع بيداغوجي موجه لطلبة السنة الثالثة تسيير عمومي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2020/2019.

46. عبد الرحمن طاهر حاج آدم، المالية العامة والتشريع الضريبي، جامعة أم درمان الإسلامية، كلية الشريعة والقانون.

47. عبد الله الشيخ محمود الطاهر، مقدمة في اقتصاديات المالية العامة، جامعة الملك سعود، المملكة العربية، السعودية، 1992.

48. علي دحمان محمد، المالية العامة، مطبوع بيداغوجي موجه لطلبة السنة الثانية كل التخصصات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، الجزائر، 2023/2022.

49. عيماد داتو سعيد، محاضرات في المالية العامة، مطبوع بيداغوجي موجه لطلبة السنة الثانية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سيدي بلعباس، الجزائر، 2021/2020.

50. كمال عبد حامد آل زيارة، محاضرات مادة المالية العامة والتشريع المالي، كلية القانون، جامعة أهل البيت (عليهم السلام)، 2020/2019.

51. هدى كرماني، محاضرات في مقياس المالية العامة، مطبوع بيداغوجي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2021-2020.

III. الكتب باللغة الأجنبية:

52. Jean Cathelineau, Finances publiques- Politique Budgétaire et Droit financier, LGDJ, Paris, 1976.

53. Pierre Lalumiere , Les Finances Publiques, Armand Colin collection, 7 ème édition, Paris, 1983.