

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère de l'enseignement supérieur
Et de la recherche scientifique
Université M'Hamed BOUGARA de Boumerdès
Faculté Des Sciences Economiques, Commerciales
Et des Sciences De Gestion



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة أحمد بوقرة بومرداس
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

مطبوعة بيداغوجية تحت عنوان

محاضرات في المالية العامة

موجهة لطلبة: السنة الثانية علوم تجارية.

من إعداد الدكتور: شيني بلال قسم: العلوم التجارية

السنة الجامعية: 2017/2018

الفهرس

أولاً: مدخل إلى علم المحاسبة العامة

1- تقديم المحاسبة العامة

2- النفقات العامة

3- الإيرادات العامة

ثانياً: الميزانية العامة

1- مدخل للميزانية العامة

2- قواعد إعداد الميزانية العامة

3- تحضير الميزانية العامة

4- تنفيذ الميزانية العامة

ثالثاً: أصول تنفيذ الميزانية

1- الأمر بالصرف

2- الحاسب العمومي

3- المراقب المالي

4- مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والحاسب العمومي

المقدمة

الحمد لله رب العالمين، والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين، أرسله سبحانه وتعالى رحمة للعالمين، فأحل الطيبات وحرم الخبائث، وعلى أهله وصحبه الطيبين ومن سار على دربهم إلى يوم الدين، وبعد...

إن الإصلاحات الاقتصادية التي شرعت فيها بعض الدول النامية منذ عشرية من الزمن، تستلزم لا محالة نشر وإحلال ثقافة مالية في أوساط الأفراد حتى يتم استيعاب مبادئ هذه الإصلاحات، ويتم بذلك الانتقال لاقتصاد السوق الحرة في ظروف مواتية وفي ظل قبول جماهيري لمبادئ لم يألفها من قبل.

تعد المالية العامة واحدة من هذه المبادئ التي عرفت تغيرات وتحولات عديدة على غرار الأدوات الاقتصادية الأخرى، فتمويل تدخل الدولة لأداء مهامها التقليدية، الدفاع والأمن العمومي، إقامة العدالة وللتعديل الاقتصادي، وإعادة توزيع الدخل الوطني، يحتاج إلى لتنظيم محكم في الحصول على الإيرادات العامة بتوزيع الأعباء العامة على أفراد الشعب بشكل متناسب مع قدراتهم التمويلية من جهة، وتحدي أوجه الإنفاق العام بصورة طرف النفقات بتحقيق الأهداف المرسومة لها من جهة أخرى.

ويتم إعداد كتل الإيرادات والنفقات بصورة منظمة في إطار الميزانية العامة للدولة، مصادق عليها ضمن ما يعرف بقانون المالية السنوي من طرف البرلمان، وعند عدم كفاية الإيرادات تستنجد الدولة بالقروض العامة والإصدار النقدي على مستوى البنك المركزي لإتمام النقص الحاصل في ميزانية الدولة.

تهدف هذه المطبوعة البيداغوجية إلى عرض بالتفصيل المفاهيم الأساسية لاقتصاديات المالية العامة مع الإشارة إلى الإطار التنظيمي والتشريعي للمالية العامة في الجزائر.

فالمالية العامة هي العلم الذي يدرس تكييف مستويات الإنفاق العام والإيرادات العامة - استخدام الأدوات المالية- في توجيه الحياة الاقتصادية في تحقيق الأهداف الاقتصادية وغير الاقتصادية للدولة في التأثير على نشاط الأفراد والجماعات لتحقيق هذه الأهداف.

فمصطلح المالية العامة يقوم على مفهومين: مفهوم المالية ومفهوم الدولة.

فالجانب المالي يتمثل في إيرادات الدولة بما لها من حقوق لدى الأفراد، والنفقات العامة التي يتوجب عليها صرفها.

أما **الدولة** كمؤسسة اجتماعية أو تنظيم اجتماعي يقترن بوجود نفقات لإشباع حاجتها، وإيرادات لتمويل هذه النفقات ولا بد أن يكون هناك حد أدنى من الإنفاق لإشباع حد أدنى من الحاجات العامة.

يهدف كل نشاط إنساني إلى إشباع الحاجات، ويمكن أن نقسم الحاجات إلى عامة وخاصة. ويتكون المجتمع من جماعة من الأفراد يسعى كل واحد إلى إشباع حاجاته منفردا، كالحاجة إلى الغذاء والحاجة إلى

الكساء... وهي تسمى حاجات خاصة أو فردية. بينما توجد حاجات أخرى تهم الأفراد في مجموعهم كالحاجة إلى الأمن الداخلي والخارجي وهي تسمى حاجات جماعية. وتتميز هذه الحاجات بأن الفرد لوحده لا يمكن أن يشبعها إطلاقاً، لهذا تسند إلى الهيئات والإدارات العامة بل أن نشأة ووجود تلك الهيئات ارتبط بظهور الحاجات الجماعية وضرورة العمل على إشباعها بشكل يضمن مصلحة الجميع.

لقد تطور دور الدولة من دولة حارسة تقتصر مهامها على الوظائف الإدارية والعسكرية والقضائية إلى دولة متدخلة لتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي عن طريق تنمية كافة المرافق العامة الاقتصادية والاجتماعية والثقافية. ولتحقيق هذه التنمية تحتاج الدولة إلى إنفاق عام، والذي هو بحاجة إلى تأمين مداخل لتمويله وذلك عن طريق البحث عن مختلف مصادر الإيرادات العامة بأنواعها الاقتصادية، السيادية والائتمانية، وهذا ما تعمل المالية العامة للدولة على تحقيقه في وثيقة الموازنة العامة التي تجمع بين مجمل النفقات العامة والإيرادات العامة.

والمالية العامة لا تخرج عن كونها تنظيم نشاط الدولة المالي، فهي تحدد مجمل نفقاتها العامة بما تتماشى والإيرادات العامة اللازمة لتمويلها وكذا أهدافها المسطرة. لكن الاختلاف في المهمات الملقى على عاتق الدولة كان له أثر واضح في مفهوم المالية العامة. ففي ظل الدولة الحارسة كانت المالية العامة تهدف إلى تأمين التوازن المحاسبي أو الرقمي بين الإيرادات والنفقات المحدودة التي تحتاجها هذه الدولة دون أن يكون لها أي أثر في توازن المجتمع من الناحية الاقتصادية والاجتماعية. أما بالنسبة للدولة الحديثة المتدخلة، فإن ماليتها العامة كذلك تهدف إلى تأمين التوازن بين إيراداتها ونفقاتها المطلوبة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية.

ويهتم علم المالية العامة بتحليل ودراسة المشكلات التي ترتبط بتحقيق التوظيف الامثل لهذه الموارد الاقتصادية المحدودة للدولة لإشباع الحاجات العامة، ولإنهاء مختلف تطلعات هذه المطبوعة، تم تقسيمها إلى ثلاثة محاور:

أولاً: مدخل إلى علم المالية العامة

ثانياً: الميزانية العامة

ثالثاً: أعوان تنفيذ الميزانية

وفي نهاية هذه المطبوعة عرض لقائمة المراجع العربية والأجنبية التي تم اعتمادها في إعدادها وتجهيتها، متمنين بذلك للطلبة الأعزاء التوفيق والنجاح.

أولاً: مدخل إلى علم المالية العامة

كان تأثير علم المالية العامة في حياة المجتمعات القديمة محدوداً بسبب الفلسفة الاقتصادية والسياسية التي كانت سائدة في تلك الفترة والقائمة أساساً على عدم جواز تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية، وهذا لكون التوازن الاقتصادي يتحفظ تلقائياً ودون الحاجة لتدخل الدولة.

لكن بعد الأزمات المالية التي أصابت اقتصاديات معظم الدول حول العالم لم يعد التوازن أمراً تلقائياً وسقطت فكرة الدولة الحارسة وحلت محلها الدولة المتدخلة.

وبما أن السياسة المالية للدولة هي مجموعة من الإجراءات التي تستهدف تعبئة الموارد المالية وتوزيعها واستخدامها لتنفيذ وظائف الدولة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وبعبارة أخرى فإنها تتضمن تكييفاً كمياً لحجم الإنفاق العام والإيرادات العامة وتكييفاً نوعياً لأوجه هذا الإنفاق ومصادر هذه الإيرادات بغية تحقيق أهداف معينة، ولاشك أن السياسة المالية هي تعبير عن السياسة العامة للدولة وبالتحديد سياستها الاقتصادية والتي تتحدد بطبيعة النظام الاقتصادي والاجتماعي للبلاد من جهة وبمجملة الظروف الداخلية والخارجية المحيطة بها من جهة أخرى والسياسة المالية تتكون بدورها من فروع تبعاً لما تستخدمه من أدوات وما تسعى إليه من أهداف: سياسة الإعانات، السياسة الضريبية، سياسة القروض، السياسة الائتمانية.

وتتحدد أهداف النظام المالي بطبيعة وأهداف النظام الاقتصادي للبلد لهذا تختلف الأهداف المراد تحقيقها بنظام المالية العامة باختلاف النظم الاقتصادية. ويمكن القول بأن الهدف الضمني للنظام المالي في الدول الرأسمالية المتقدمة في بلوغ أقصى مساهمة ممكنة في الحفاظ على النظام الرأسمالي وتطويره، أما الهدف الرئيسي لنظام المالية العامة في ظل الأنظمة الاشتراكية سابقاً فهو تحقيق أقصى مساهمة في إشباع الاحتياجات الاجتماعية وفي إنجاز الخطط العامة لتنمية الاقتصاد الوطني وهنا تشكل الخطة المالية جزءاً من نظام التخطيط الذي يحكم حياة المجتمع.

وعليه سيتم تسليط الضوء على أساسيات المالية العامة والتي تشمل كل من النفقات العمومية والإيرادات ولا بد قبل التطرق إليها يجب تقديم المالية العامة باعتبارها العلم الذي يدرس تكييف مستويات الإنفاق العام والإيرادات العامة - استخدام الأدوات المالية- في توجيه الحياة الاقتصادية في تحقيق الأهداف الاقتصادية وغير الاقتصادية للدولة في التأثير على نشاط الأفراد والجماعات لتحقيق هذه الأهداف. ومن أجل انهاء تطلعات هذا المحور سيتم التطرق الى ما يلي:

- عموميات حول المالية العامة؛
- النفقات العامة؛
- الإيرادات العامة.

1. عموميات حول المالية العامة

لقد تطور دور الدولة المالي بتطور الفكر المالي عبر العصور المختلفة. وترجع أصول الفكر المالي إلى المفكرين القدامى إبان الحضارات الأولى رغم بساطة الحياة، وقد أخذت كثير من الحكومات القديمة إلى جانب ما يفرض على الشعوب من جزية والعمل بنظم الضرائب غير المباشرة التي تتكون عناصرها الرئيسية من الرسوم التي تفرض على نقل الملكية وعلى المعاملات التجارية المختلفة.

1.1. ماهية المالية العامة

يعرف علم المالية العامة بأنه العلم الذي يهتم بدراسة الاعتبارات السياسية والاقتصادية والفنية التي يستوجب على الدولة مراعاتها عند توجيه نفقاتها وإيراداتها قصد تحقيق الاهداف الاجتماعية والاقتصادية النابعة من مضمون فلسفتها الاجتماعية.

1.1.1. مفهوم المال العام

يرتبط مفهوم المال العام بتمويل نشاط وحدات القطاع العام غير الربحية والتي تخضع لاطار قانوني وتنظيمي يضبط اجراءات صرف النفقات وتحصيل الإيرادات، واستفادتها من مميزات السلطة العمومية في ممارسة نشاطها بناء على القاعدة القانونية التي تنص على أن الخاص يخضع للعام.

وعلى هذا الأساس، يخصص المال العام لإشباع الحاجات العامة، وبالتالي يتداول المال العام في شكل ميزانية عمومية توجه لتمويل نشاط مرافق أو برامج عمومية لتحقيق منفعة عامة، بحيث ينتفي الطابع الربحي لنشاط وحدات القطاع العام، لكونها تقدم خدمات بدون مقابل أو بمقابل رمزي لا يغطي تكلفة الخدمة العمومية.

وتجدر الإشارة في هذا المجال، إلى ضرورة التمييز بين المال العام الذي يصرف في شكل ميزانية عمومية سنوية تخصص لتمويل نشاط وحدات القطاع العام أو لتمويل تنفيذ برامج التجهيز العمومية وبين المال العام المتاجر به، والذي يخصص لتمويل إنشاء مؤسسات عمومية ذات طابع اقتصادي، والتي تخضع لنفس قواعد القطاع الخاص وقواعد المحاسبة العامة في تسيير نشاطها، حيث لا تستفيد هذه الأخيرة من مميزات السلطة العمومية لكونها تخضع لقانون التجاري وتمارس نشاط ربحي.

2.1.1. تعريف المالية العامة

ارتبط تطور مفهوم علم المالية العامة ارتباطا وثيقا بتطور مجال واليات تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي، حيث يمكن التمييز بين المفهوم التقليدي أو الكلاسيكي لعلم المالية العامة الذي يركز على البعد المالي والمحاسبي فقط، وبين المفهوم الحديث الذي له أبعاد متعددة بعضها اقتصادية وأخرى اجتماعية ومالية.

1.1.2.1.1. تطور الدور المالي للدولة¹

في هذا الاطار، ارتبط تطور المالية العامة ارتباطا وثيقا بتطور دور الدولة، فلما ساد مفهوم الدولة الحارسة في ظل الفكر التقليدي اقتصر دورها على بيان إيرادات الدولة و نفقاتها وعلى ضرورة تحقيق التوازن بينهما، ليتحول دور الدولة من الحارسة إلى المتدخلة خلال الفكر الحديث حيث ازدادت أهمية المالية العامة حيث اصبحت لها ابعاد اقتصادية واجتماعية بما يتماشى مع التوجه الجديد لتطور نشاط وحدات القطاع العام.

- **في عهد اليهودية الأولى** فقد تفننت تعاليمها ببعض النظم والقواعد الخاصة بالفائدة والأجور والضرائب والمواريث إلى جانب تنظيم بقية الشؤون الاقتصادية كالحرف والزراعة والعمل وما إلى ذلك.

- **وفي عهد الإغريق** تضمنت كتابات أفلاطون وأرسطو بعض الأفكار الاقتصادية والعامة والقليل من التعليقات العريضة على المسائل المالية ولكن أفكارهم الاقتصادية بشأن الدولة والملكية لها شأن كبير في تطور الفكر الاقتصادي وخاصة الفكر المالي.

وكانت الضريبة في العهد الإغريقي تمثل مصدرا أساسيا لتجهيز الجيش وتوفير الأمن والطمأنينة للمواطن، وقد تضمنت فلسفة أرسطو وأفلاطون بعض الجوانب من مالية الدولة.

- **وفي عهد الإمبراطورية الرومانية** كان تطور الفكر المالي يرتبط بالنزعة الفردية التي شكلت بدورها الأساس الفكري والقانوني للرأسمالية.

- **وفي القرون الوسطى** كان النظام الإقطاعي سائدا وكان للكنيسة دور في الحياة الاقتصادية والاجتماعية في حين كانت الدولة تحتفي ومعها النظم المالية التي كانت معروفة من قبل.

وكانت الضريبة في العصور الوسطى في أوروبا تعتبر ركنا أساسيا في النظام السياسي الإقطاعي، فقد اعتمدت الامبراطورية الرومانية على الضرائب وبعض المشروعات الاستراتيجية كصناعة الأسلحة.

- **وفي الفكر العربي والإسلامي**، أي خلال القرون الوسطى كانت الدولة الإسلامية تقيم نظاما ماليا متقدما لم تعرفه أي منطقة أخرى من العالم، فكانت الضرائب بأنواعها كضرائب الدخل ورأس المال والضرائب غير المباشرة- عشور التجارة وغيرها- وكان بيت مال المسلمين الذي أقامه الخليفة عمر بن الخطاب رضي الله عنه أشبه بخزينة الدولة العامة أو بوزارة المالية في العصر الحديث.

1 حباية عبد اللطيف، أساسيات في اقتصاديات المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، الجزائر، 2009، ص، ص: 15، 16.

حيث أسس عمر بن الخطاب رضي الله عنه بيت المال " الديوان " وهو مكان لحفظ ما يتعلق بحقوق السلطنة من الأعمال والأموال، ومن يقوم بها من الجيوش والعمال، وعن سبب وضع هذه المؤسسة فهو أن أبا هريرة رضي الله عنه أتى بمبلغ خمسمائة ألف درهم من البحرين، فأشار رجل من الرعية على عمر بتدوين الديون، وهو ما يشبه في الوقت الحالي ما يسمى بوزارة المالية، وهذا لإيجاد التوازن الاجتماعي بين الفقراء والاعنياء بدليل أن كاتب الدولة كان حريصا على حفظ القوانين على الرسوم العادية من غير زيادة تتحيف بها الرعية أو نقصان ينثلم به حق بيت المال.

- **الفكر التقليدي**، بدأت تظهر الأفكار التجارية في أواخر القرن السادس عشر بظهور الرأسمالية التجارية في أواخر القرن السادس عشر ومن المعروف أن هذه المدرسة كانت ترى التبادل أساس لثروة الأمم وكان من آثار هذه المدرسة أن ظهرت عدة مؤلفات في المالية العامة في القرن السابع عشر. ثم ظهر بعد التجاريين مؤسس الاقتصاد السياسي وبدأ معهم عهد جديد من الفكر المالي **كآدم سميث ودافيد ريكاردو** فكانوا دعاة النظام الاقتصادي الحر والحرية الاقتصادية القادرة حسب اعتقادهم على تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي وقد تم التأكيد على دور اليد الخفية من أجل تحقيق الانسجام بين المصلحة الفردية والمصلحة العامة.

- **الفكر الماركسي**، إذ أكد ماركس في مختلف مؤلفاته أنه متى تم التحقق من القضاء على الملكية الخاصة وقيام الملكية العامة أي امتلاك الدولة عناصر الثروة ومزاولة النشاط الإنتاجي بنفسها، فإنه يمكن أن تعتمد على الفائض الصافي للمؤسسات العامة الذي يكفي لتمويل إنفاق الدولة الاجتماعي ويسد حاجات المجتمع.

من خلال ما سبق نستنتج أن النظام المالي يشكل جزءا من النظام الاقتصادي وأن النظام الاقتصادي يعد جزءا من النظام الاجتماعي، لهذا فإنه من البديهي أن يختلف النظام المالي من بلد إلى آخر وداخل نفس الدولة من عصر إلى آخر تبعا لاختلاف النظام السياسي والاقتصادي والاجتماعي وهذا الاختلاف ينعكس في طبيعة الدور الذي تقوم به الدولة وقد اتضح ذلك من تطور الدولة من دولة حارسة إلى دولة متدخلة.

ففي الدولة الحارسة سادت نظم المالية المحايدة والتي يعد أهم مظاهرها أن يقتصر دور الدولة على تغطية النفقات العامة اللازمة لسير المرافق العامة والتي تقتصر على الوظائف التقليدية للدولة ولا يحق للدولة أن تستخدم الكميات المالية في إحداث أي تأثير على النشاط الفردي أو قوى السوق وأن تترك الأفراد يعملون في ظل المنافسة وقوانين السوق.

أما في الدولة المتدخلة ساد مبدأ المالية الوظيفية إذ بعد أن تطورت الدولة من حارسه إلى متدخلة فقد استتبع تطور وظيفة الدولة تطور مماثل في غرض النظام المالي وأصبح يهدف إلى تحقيق أغراض أخرى اقتصادية واجتماعية عن طريق استخدام الكميات المالية الموجودة وهكذا الانتقال من المالية المحايدة إلى المالية الوظيفية. إذ أصبح هدف الميزانية العامة هو تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي حتى ولو اقتضى الأمر الخروج على مبدأ توازن الميزانية.

2.2.1.1. التعريف التقليدي للمالية العامة

عرف التقليديون علم المالية العامة على انه " العلم الذي يبحث في الوسائل التي تحصل بها الدولة على الإيرادات العامة اللازمة لتغطية النفقات العامة وتوزيع العبء الناتج عن ذلك على الافراد"¹.

وفي تعريف اخر للكلاسيك وعلى رأسهم "غاستون جيز" والذي يعرف المالية العامة بأنها " مجموعة القواعد التي على الحكومات والهيئات أن تطبقها في تحديد النفقات وتأمين الموارد لتلبية هذه النفقات مع توزيع أعبائها على المواطنين"²، يعكس هذا التعريف فلسفة الفكر الكلاسيكي في اطار مفهوم الدولة الحارسة الذي يكرس مبدأ حيادية دور الدولة في النشاط الاقتصادي، ويترب عن ذلك أن موارد الدولة خاصة الضريبية يجب أن توجه لتمويل النفقات الضرورية لضمان العدالة الامن في ظل احترام قاعدة التوازن الحسابي للميزانية الدولة، هذا ما يفسر ضعف الانفاق العام في ظل الدولة الحارسة، إذ "انه قبل الحرب العالمية الأولى كانت النفقات العامة في معظم الدول تتراوح بين 10% و15% من الدخل القومي"³.

وفقا للفكر الكلاسيكي الذي يقر قاعدة أسبقية تحديد النفقات عن الإيرادات، حيث تحدد الدولة حجم وطبيعة الموارد التي يجب تحصيلها على اساس حجم الانفاق العام، وبالتالي يقتصر دور الإيرادات على تغطية تمويل النفقات العامة ولا يجب على الدولة تحصيل إيرادات أكثر مما تحتاجه لتسديد نفقاتها وهذا ما يؤسس إلى ضرورة اعتماد ميزانية الدولة في حالة التوازن المحاسبي التام.

3.2.1.1. التعريف الحديث للمالية العامة

يعرف علم المالية العامة على أنه العلم الذي يدرس الإيرادات العامة والنفقات العامة والموازنة العامة، وتوجيهها واستخدامها في تحقيق الأهداف المنبثقة عن الفلسفة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تتبناها الدولة"⁴.

1 خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، اسس المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان، 2008، ص: 15.

2 محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص: 28.

3 أعمار مجاوي، مساهمة في دراسة المالية العامة النظرية العامة وفقا للتطورات الراهنة، دار هومة، الجزائر، 2005، ص: 14.

4 خبايا عبد اللطيف، مرجع سبق ذكره، ص: 16.

يتجسد تطور علم المالية العامة الانتقال من مرحلة الدولة المحايدة إلى مرحلة الدولة المتدخلة في النشاط الاقتصادي، حيث عجزت النظرية التقليدية عن تقديم الحلول للخروج من الازمة العالمية سنة 1929، مما فتح المجال للأفكار التي نادى بها الاقتصادي الإنجليزي كينز وتطبيقها والتي وردت في مؤلفه (النظرية العامة في التشغيل والفائدة والنقود سنة 1932)، والتي تنص على السماح للدول للتدخل في الحياة الاقتصادية لتحقيق التشغيل الكامل، عن طريق التأثير في العناصر المكونة للطلب الفعلي الذي يتكون من الطلب على سلع الاستهلاك والطلب على سلع الاستثمار¹.

وفي هذا الإطار، لم يعد التوازن الحسابي بين النفقات والايادات في الميزانية العامة للدولة هدفا في حد ذاته، بل اصبح الهدف هو التركيز على تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي عن طريق التأثير على الطلب الفعلي واستعمال ادوات المالية العامة لتحقيق التشغيل الكامل وتحقيق الاستقرار الاقتصادي، مما ادى إلى ظهور مفهوم التمويل بالعجز لمعالجة الازمات الاقتصادية بواسطة زيادة الانفاق الحكومي في نفقات الاستثمار.

وعليه، تعدد اوجه واساليب تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي بصفة مباشرة أو غير مباشرة ادى إلى تطور ادوات المالية العامة لتلبية المتطلبات الجديدة، حيث أن "دور المالية العامة لم يعد مقتصرًا على تسديد النفقات الادارية بل امتد إلى تنظيم الحياة في شتى المجالات مثل تشجيع المشاريع بإعفائها من الضرائب، منح المساعدات، فرض الرسوم الجمركية للنهوض بالاقتصاد الوطني، زيادة الانفاق لمحاربة البطالة والازمات، تحديد الاستهلاك بزيادة الضرائب... الخ"².

4.2.1.1. علاقة علم المالية العامة بالعلوم الأخرى

يحتل علم المالية العامة مكانة خاصة في نظام العلوم الاجتماعية والإنسانية وهو ذي صلة بكل هذه العلوم فلعلم المالية العامة علاقة بالعلوم الاقتصادية والسياسية والقانونية وبالعلوم الكمية كالإحصاء والرياضيات والمحاسبة وبقية العلوم الاجتماعية الأخرى.

- **علاقة علم المالية بعلم الاقتصاد:** تعد المالية العامة من حيث الأساس علما اقتصاديا وهي تحتل مكانة خاصة في منظومة العلوم الاقتصادية التي تعنى بدراسة العلاقات الاقتصادية بمعناها الواسع (الإنتاج- التوزيع- التبادل- الاستهلاك)، فعلم الاقتصاد السياسي يعطي أساسا نظريا لعلم المالية العامة فالأول يبين طبيعة العلاقات الاقتصادية ويكشف قوانين وأدائها وتطورها ويتناول بالبحث المشكلة الاقتصادية بينما يقوم علم المالية العامة بدراسة مشكلة استغلال الموارد المحدودة لإشباع الحاجات الإنسانية.

1 خاد شحادة الخطيب واحمد زهير شامية، مرجع سبق ذكره، ص: 32.

2 اممر مجاوي، مرجع سبق ذكره، ص: 15.

وبما أن علم الاقتصاد يهتم بإشباع الحاجات الانسانية بشكل عام، ويهتم علم المالية العامة بإشباع الحاجات العامة فقط، فإن العلاقة بين العلمين هي علاقة الجزء بالكل، فالمالية العامة هي جزء من علم الاقتصاد بالنظر إلى أن القواعد العلمية الخاصة بالمالية العامة تتعلق ببيان النظام الخاص بالعلاقات المالية للدولة التي تعكس في الواقع علاقات اقتصادية عينية.

إن الباحث في علم المالية العامة يستند على كثير من النظريات الاقتصادية، فعلى سبيل المثال نجد مبدأ الضريبة التصاعديّة يستند إلى نظرية المنفعة الحدية، كما نجد أن دراسة مرونة العرض والطلب على سلعة ما يجب أن تسبق فرض أي رسم على استهلاك السلعة، وعليه فإن الإمام بمبادئ علم الاقتصاد يعتبر شرطاً أساسياً لفهم موضوعات المالية العامة، ومن جهة أخرى نجد الاقتصاد هو الآخر يؤثر على المالية العامة، فالإيرادات الضريبية مثلاً تتأثر تأثيراً كبيراً بالأحوال الاقتصادية، فهي تنخفض مثلاً في فترات الركود والكساد، أما النفقات العامة فهي بدورها أيضاً تخضع للظروف الاقتصادية التي قد تتطلب تخفيض هذه النفقات العامة لمكافحة التضخم وعلى العكس زيادتها وخلق نفقات جديدة للقضاء على حالة الركود والكساد وإعطاء دفع جديد للنشاط الاقتصادي. أضف إلى ذلك فإن معظم البحوث المتعلقة بالسياسة المالية للدولة تقع في ميدان السياسات الاقتصادية، فالضرائب والنفقات العامة والقروض الحكومية تعتبر كلها أدوات للتوجيه الاقتصادي يمكن للدولة أن تستخدمها للتأثير على مستوى الدخل الوطني ومستوى النشاط الاقتصادي بصفة عامة.¹

وعليه، بالنظر للعلاقة الموجودة بين السياسة المالية والسياسة الاقتصادية، فإنه ينبغي على الباحث العامل في مجال المالية العامة أن يلم بكل الدراسات الاقتصادية سواء كانت على المستوى الجزئي أو الكلي، وذلك حتى يتمكن من اتخاذ الإجراءات المالية المناسبة دون إحداث أية آثار غير مرغوب فيها.

فالظاهرة المالية هي في حقيقتها ظاهرة اقتصادية، ففي الكثير من الأزمات الاقتصادية كالتضخم والانكماش يمكن للضرائب أو للنفقات أن يكون لهما دور مشهود ومؤثر في التخفيف منها.

كذلك تشكل السياسة المالية والسياسة الاقتصادية معاً وحدة واحدة ولا يقوم بينهما تعارض، بل إن بينهما وحدة الهدف في تحقيق استقرار وتوازن اقتصادي شامل والتخلص من الأزمات الاقتصادية.

- **علاقة علم المالية العامة بالعلوم السياسية:** يقول " والترن " أحد علماء المالية العامة أن المالية العامة تقع على الحدود الفاصلة بين العلوم الاقتصادية والعلوم السياسية. إذ أن لها علاقة بدخول السلطات

1 محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2007، ص، ص 17، 18.

العمومية وبإنفاقها وبمطابقة الدخل بالإنفاق والعلوم السياسية تهتم بدراسة نظم الحكم وعلاقة السلطات العامة ببعضها البعض وعلاقتها بالأفراد أما المالية فتبحث في نفقات وإيرادات هذه الهيئات. ويمكن القول بأن المالية العامة هي مالية سياسية لكونها مالية الدولة أو مالية السلطات العامة هذه السلطات التي تشكل المقولة الأساسية في علم السياسة.

إذن هناك آثار متبادلة بين المالية العامة والسياسة، فإذا كان النظام المالي يتأثر ويعكس وجهات النظام السياسي، فهو يعد أداة مهمة من الأدوات المستخدمة لتحقيق أهداف هذا النظام. فالنظام السياسي يؤثر تأثيراً مباشراً على النظام المالي للدولة، فعلى سبيل المثال، فإن نسبة الإيرادات والنفقات العامة إلى الدخل الوطني نجدها في جميع الحالات تعتمد على طبيعة النظام السياسي القائم سواء كان رأسمالياً أو اشتراكياً أو دكتاتورياً أو ديمقراطياً أو ذات نظام إداري مركزي أو لا مركزي. كما تعتبر الموازنة العامة للدولة الترجمة الحقيقية لتوجهات النظام السياسي أو بمعنى آخر فهي تمثل لغة الأرقام للأهداف السياسية للدولة. من جهة أخرى فإن للمالية العامة تأثيراً كبيراً على استقرار الأنظمة السياسية وتغييرها، وهو ما تأكد من خلال استقرار الحقيقة التاريخية التي تقول أن أكثر الإصلاحات والثورات السياسية تحدث لأسباب مالية، ومثال ذلك الثورة الإنجليزية التي كان سببها المباشر فرض الملك لضريبة على السفن دون موافقة البرلمان، وكذلك الثورة الأمريكية التي اشتعلت شرارتها بسبب نزاع مالي حول حق فرض الضرائب بين إنجلترا والولايات الأمريكية نتج عنها قيام دولة الولايات المتحدة الأمريكية.¹

إذن، إذا كانت العلوم السياسية تعنى بدراسة نظم الحكم والعلاقات التي تربط السلطات العامة ببعضها البعض وكذا علاقتها بالأفراد، فإن المالية العامة نجدها تهتم بالبحث عن نفقات وإيرادات هذه العلاقات بالسلطات.

- **علاقة علم المالية العامة بالقانون:** إن هذه العلاقة تتضح في أن كل من منهما يرمي إلى دراسة كيفية تحقيق العدالة أو التوازن بين مصالح الأفراد من جهة وبين مصالحهم ومصالح المجتمع ككل من جهة ثانية كما أنه لا بد من قانون حتى تصدر الميزانية أو تعقد القروض والصفقات... الخ.

فمسائل المالية العامة لها جانب قانوني هام يبدأ بتخصيص فقرات بارزة في دساتير الدول أو موثيقها الوطنية وانتهاء بالقواعد التشريعية التي تتعلق بمختلف جوانب النشاط المالي للدولة.

1 سعيد علي العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، دار دجلة، الأردن، 2011، ص، ص 48، 49.

- علاقة علم المالية بعلم الإدارة: يدرس هذان العلمان في نفس الوقت الوسائل التي تؤمن أداء الدولة بمختلف أجهزتها ومؤسساتها المختلفة لوظائفها الاقتصادية والاجتماعية، وترتبط المالية العامة من حيث الأهداف والوسائل بوظائف علم الإدارة من تخطيط وتسيير ورقابة وهذه الوظائف تفقد فاعليتها إذا خرجت من محتواها المالي أو ما تستخدمه من أدوات مالية.

الإدارة + المالية = الإدارة المالية = التخطيط المالي + التسيير المالي + الرقابة المالية.

- علاقة علم المالية العامة بعلم الاجتماع: ولاشك أن للكيمات المالية آثار اجتماعية سواء قصدت الدولة هذه الآثار أم لم تقصدها، فالضرائب يترتب عليها آثار اجتماعية حتى ولو لم يقصد منها تحقيق إيراد مالي للدولة، والنفقات العامة يترتب عليها آثار اجتماعية إلى جانب آثارها المالية والاقتصادية ولو لم يقصد منها سوى إشباع حاجة عامة جوهرية.

ومن ثم يمكن القول أن النظام المالي يعتبر انعكاسا للنظام الاجتماعي وأداة هامة من أدوات أهداف من النظام.

2.1. مصادر وعناصر المالية العامة

1.2.1. مصادر المالية العامة

بما أن موضوع المالية العامة يختص بدراسة المال العام، فمن الضروري أن يخصصه المشرع بإطار قانوني محكم يضبط ويقنن اجراءات تداول المال العام من طرف مختلف الهيئات العمومية، لحماية المال العام وتحديد حقوق وواجبات المكلف بالضريبة تجاه الدولة، حيث يمكن تحديد المصادر في النقاط الآتية:

- المصادر الدستورية؛
- المصادر التشريعية؛
- المصادر التنظيمية.

1.1.2.1. المصادر الدستورية

يعتبر الدستور الإطار القانوني المرجعي الأول والاساسي لتنظيم الدولة، لكونه القانون الأعلى الذي يحدد القواعد الأساسية لشكل الدولة وطرق تنظيم السلطات العامة فيها، إضافة إلى بيان الواجبات والحقوق والحريات الأساسية للأفراد والجماعات واليات حمايتها، حيث يكون ملزما لكل القوانين والتنظيمات الأدنى مرتبة منه في الهرم التشريعي، وهو ما يعرف بمبدأ سمو الدستور الشكلي والموضوعي.

نظرا لارتباط الوثيق بين المالية العامة والدولة، أشار الدستور إلى مبادئ اساسية وقواعد عامة لها صلة مباشرة بتنظيم المالية العامة للدولة، لاسيما فيما يخص تبني مبادئ مالية متعارف يتم اقرارها في الدستور، على سبيل المثال مبدأ العدالة والمساواة في تحمل اعباء الضريبة، حيث تنص المادة 24 من الدستور الجزائري على أنه (كل المواطنون متساوون في اداء الضريبة، ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبية، ولا يجوز أن تحدث بأثر رجعي اي ضريبة أو جباية أو رسم أو اي حق كيفما كان نوعه).

وعليه، يضع الدستور القواعد الاساسية التي لها أثر مالي ولها علاقة مباشرة بالمالية العامة للدولة من دون التعرض للتفاصيل الدقيقة التي تترك للقوانين التشريعية، التي تتولى مهمة تفصيل وقرار القواعد الدستورية التي تتبناها الدولة كقواعد اساسية في المالية العامة للقطاع العام.

2.1.2.1. المصادر التشريعية

ويقصد بها جميع التشريعات التي تضبط إجراءات تسيير وادارة المال العام وتحديد آليات الرقابة والمساءلة القانونية للموظفين المسؤولين عن تنفيذ العمليات المالية لوحدة القطاع العام المركزية وغير المركزية للدولة، وبهدف حماية المال العام من التبدد والاختلاس اسس المشرع الجزائري لاطار قانوني خاص بتنظيم قوانين المالية والمحاسبة العمومية وهيئات المراقبة عن المال العام، ومن اهم القوانين والاورام والمراسيم التنفيذية المنظمة لإجراءات تسيير للمال العام في الجزائر ما يلي:

- قانون المالية لكل سنة؛
- القانون رقم (84-17) المؤرخ في 07/07/1984 والمتعلق بقوانين المالية؛
- القانون رقم (90-21) المؤرخ في 15/08/1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية؛
- الأمر رقم (95-20) المؤرخ في 17/07/1995 والمتعلق بمجلس المحاسبة؛
- المرسوم التنفيذي رقم (91-313) المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بإجراءات تعيين واعتماد المحاسبين العموميين؛
- المرسوم الرئاسي رقم 03/13 المؤرخ في 13/02/2013 الصادر في الجريدة الرسمية العدد 02 بتاريخ 13/01/2013 يعدل ويتمم المرسوم الرئاسي رقم 236/10 المؤرخ في 07/10/2010 والمتعلق بتنظيم الصفقات العمومية؛
- المرسوم التنفيذي رقم (91-312) المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بتحديد إجراءات الأخذ بمسؤولية المحاسب العمومي؛

- المرسوم التنفيذي رقم (91-313) المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بمراحل وإجراءات مسك محاسبة الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين؛
- المرسوم التنفيذي رقم (91-314) المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بتحديد إجراءات تسخير المحاسب العمومي من طرف الأمر بالصرف؛
- المرسوم التنفيذي رقم (92-19) المؤرخ في 09/01/1992 والمتعلق بإجراءات الدفع عن طريق خطاب الاعتماد لنفقات الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري؛
- المرسوم التنفيذي رقم (92-26) المؤرخ في 13/01/1992 والمتعلق بالحساب الجاري للمحاسب العمومي والوكالات المالية؛
- المرسوم التنفيذي رقم (92-414) المؤرخ في 14/11/1992 والمتعلق بالمراقبة القبالية للنفقات الملتزم بها؛
- المرسوم التنفيذي رقم (93-46) المؤرخ في 06/02/1993 والمتعلق بتحديد آجال دفع النفقات وتحصيل وأوامر تحصيل الإيرادات؛
- المرسوم التنفيذي رقم (93-108) المؤرخ في 05/05/1993 والمتعلق بتحديد إجراءات فتح وتنظيم وتسيير الوكالات المالية للنفقات والإيرادات؛
- المرسوم التنفيذي رقم (93-46) المؤرخ في 06/02/1993 والمتعلق بتحديد آجال دفع النفقات وتحصيل وأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المعدومة؛
- المرسوم التنفيذي رقم (97-286) المؤرخ في 04/07/1997 والمتعلق بتحديد إجراءات الالتزام وتنفيذ النفقات العامة، والمحدد لصلاحيات ومسؤوليات الأمرين بالصرف؛
- المرسوم التنفيذي رقم (98-227) المؤرخ في 13/07/1998 والمتعلق بنفقات التجهيز العمومية؛
- المرسوم التنفيذي رقم (01-351) المؤرخ في 10/11/2001 والمتعلق بتحديد إجراءات مراقبة استعمال إعانات الدولة وللجماعات المحلية للجمعيات والتنظيمات.
- المرسوم التنفيذي رقم (08-272) المؤرخ في 06/09/2008 والمتعلق بتحديد صلاحيات المفتشية العامة للمالية؛
- المرسوم التنفيذي رقم (11-381) المؤرخ في 21/11/2011 والمتعلق بمصالح المراقبة المالية، الجريدو الرسمية، العدد 64 الصادرة في 27/11/2011؛
- المرسوم التنفيذي رقم (13-95) المؤرخ في 26/02/2013 يتم المرسوم التنفيذي رقم 268/97 المؤرخ في 21/07/1997 المحدد للإجراءات المتعلقة بالالتزام بالنفقات العامة وتنفيذها ويضبط صلاحيات الأمرين بالصرف ومسؤولياتهم.

تشكل المصادر التشريعية المذكورة أعلاه، أهم القوانين والمراسيم التي تنظم وتقنن تسيير وتداول المال العام في الجزائر، بحيث تشكل القواعد الأساسية للتشريع المالي الذي يختص بضبط إجراءات تحصيل الإيرادات وتسديد النفقات العامة في الميزانية، وضبط مهام ومسؤوليات مختلف اعوان تنفيذ الميزانية وأجهزة الرقابة على المال العام.

3.1.2.1. المصادر التنظيمية

وهي جميع القرارات، اللوائح والتنظيمات التي تركز على بيان وتفصيل الاجراءات التطبيقية للقواعد التي تم إقرارها في مختلف المصادر التشريعية للمالية العامة للدولة.

2.2.1. عناصر المالية العامة

يمكن تحديد عناصر المالية العامة في النقاط الآتية:

- الميزانية.
- دورة الميزانية.
- قواعد إعداد الميزانية.
- أعوان الرقابة والتنفيذ.
- الإيرادات العامة.
- تقسيم الإيرادات.
- طرق تقدير الإيرادات.
- إجراءات ومراحل تحصيل الإيرادات.
- النفقات العامة.
- تقسيم النفقات.
- طرق تقدير النفقات.
- إجراءات ومراحل تسديد النفقات.

تشكل كل من الإيرادات والنفقات العامة والميزانية العامة العناصر الأساسية التي تشكل المحاور الأساسية للمالية العامة والتي سيتم دراستها بالتفصيل.

2. النفقات العامة

تطور الاهتمام بدراسة ظاهرة ارتفاع النفقات العامة في المدة الأخيرة مع تطور دور الدولة وتوسع سلطتها وزيادة تدخلها في الحياة الاقتصادية، حيث أصبحت هذه الأخيرة من أهم الأدوات التي تستخدمها الدولة في سياستها الاقتصادية من أجل تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية.

1.1. مفهوم النفقات العامة

يركز هذا المطلب على عرض المفاهيم الأساسية المتعلقة بالنفقات العامة وذلك وفق النقاط الآتية:

- تعريف النفقات العامة؛
- ضوابط توزيع النفقات العامة.

1.1.1. تعريف النفقات العامة

تعرف النفقة على أنها "مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية للدولة أو أحد تنظيماتها بقصد إشباع حاجة عامة"¹. كما عرف كوهلر النفقات الحكومية "بأنها المبالغ المخصصة لمواجهة الالتزامات الحالية والمستقبلية، كما أنها تمثل المدفوعات النقدية بهدف الحصول على الخدمات أو الأصول المختلفة"². وفي تعريف آخر تعتبر النفقات العامة "المبالغ النقدية التي تقوم الدولة بإنفاقها لإشباع الحاجات العامة"³. وبناء على التعاريف السالفة الذكر يمكن استنتاج ثلاث خصائص رئيسية لمكونات النفقة العامة وهي المبلغ النقدي، تصدر عن شخص معنوي عام، تحقيق منفعة عامة.

عند تحليل خصائص النفقات العامة، يتضح أن لها عناصر مشتركة تحدد أركان الانفاق العام، حيث تتميز بأنها تتم في شكلها النقدي وأنها تصدر بالضرورة من وحدات القطاع العام بهدف تحقيق منفعة عامة.

2.1.2. ضوابط توزيع النفقات العامة

لكي تحقق النفقات العامة الأهداف المنشودة يجب مراعاة الضوابط الآتية:

- ضابط المنفعة؛
- ضابط الاقتصاد؛
- ضابط الترخيص المسبق من السلطة التشريعية.

1 مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1987، ص: 11.

2 محمد احمد حجازي، المحاسبة الحكومية وإدارة المالية العامة، دار النهضة للطباعة والنشر، الاردن، 1998، ص: 267.

3 علي لطفي، اقتصاديات المالية العامة، مكتبة عين شمس القاهرة، 1982، ص: 7.

1.2.1.2. ضابط المنفعة

من اهم الضوابط التي تحكم الانفاق العام قاعدة المنفعة التي يقصد بها تحقيق اكبر قدر من المنفعة وبأقل تكلفة ممكنة، حيث يجب تبرير النفقة بمقدار المنفعة الجماعية للأفراد من اجل اشباع الحاجات العامة وبأقل تكلفة، مما يتطلب تحديد الأولويات ودراسة متطلبات وحاجيات المجتمع بموضوعية ووضع استراتيجية للتنمية الاقتصادية للدولة على ضوءها يتم تحديد اوجه الانفاق العام، مع ضرورة المفاضلة بين المشاريع والمناطق الجغرافية لتحقيق التوازن في التنمية وتغطية اكبر قدر ممكن من الطبقات الاجتماعية عند تحديد مجال الانفاق العام.

وتجدر الإشارة في هذا المجال، إلى انه "كلما زاد مقدار الدخل النسبي وقل التباين بين دخول الافراد كلما ادى ذلك إلى تحقيق رفاهية الافراد، وينبغي لتحقيق اقصى منفعة اجتماعية أن تتجه سياسة الدولة في الحصول على ايرادها وفي انفاقه نحو العمل على زيادة الدخل القومي وتقليل التباين بين دخول الافراد"¹

2.2.1.2. ضابط الاقتصاد في النفقة

يرتبط هذا المعيار بضابط المنفعة إلى حد كبير، لكنّه يركز على ضرورة تحقيق الرشادة في الانفاق عن طريق تفادي اوجه التبذير والاسراف في صرف المال العام، بهدف تحقيق الاستغلال العقلاني للموارد المحدودة للدولة والتي تعتبر ملك للمجتمع.

وفي هذا الاطار، يؤدي الاسراف وفي انفاق المال العام إلى تبديد اموال عامة كان من الممكن وتوجهها إلى اوجه استخدامات تعود بالفائدة على المجتمع، اضافة إلى أنه يضعف الثقة العامة في مالية الدولة ويعطي المكلفين بدفع الضريبة مبررا للتهرب من دفعها.

3.2.1.2. ضابط الترخيص المسبق من السلطة التشريعية

يتجسد هذا الضابط في ضرورة توفر الترخيص السنوي لانفاق المال العام عن طريق المصادقة على الميزانية من طرف السلطة التشريعية، التي تمنح ترخيص سنوي للسلطة التنفيذية لتحصيل الموارد وصرف النفقات العامة وفق الاجراءات القانونية والتنظيمية المعمول بها في الدولة، حيث لا يمكن للأمر بالصرف صرف المال العام كيف ما يشاء بل هو مقيد بتنفيذ النفقات في حدود الاعتمادات المالية المخصصة لها، مع ضرورة الاذعان لتبويب النفقات في الميزانية العامة للدولة، وهذا ما يفسر وضع اليات اجراءات رقابية لضبط تنفيذ النفقات العامة.

1 سوزي عدلي ناشد، اساسيات المالية العامة النفقات العامة والايادات العامة والميزانية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2008، ص:45.

2.2. تقسيمات النفقات العامة

يمكن عرض عدة أنواع من التقسيمات للنفقات العمومية، حيث يختلف كل تقسيم عن الآخر باختلاف طبيعة النفقة والجوانب التي يريد الباحث التركيز عليها، وعلى هذا الأساس سيتم عرض التقسيمات الأكثر تداولاً في مراجع المالية العامة مع الإشارة إلى تقسيم النفقات العامة المعتمد في الميزانية العامة في الجزائر. وفي هذا الإطار سيتم عرض تقسيم النفقات العامة وفق النقاط الآتية:

- التقسيمات العلمية للنفقات العامة؛
- التقسيم الوظيفي للنفقات العامة؛
- تقسيم النفقات العامة في الميزانية العمومية للجزائر.

1.2.2. التقسيمات العلمية للنفقات العامة

هناك ثلاثة أنواع من التقسيمات العلمية للنفقات العامة حسب دوريتها، طبيعتها وأغراضها.

1.1.2.2. تقسيم النفقات العامة حسب طبيعة دورتها

يركز هذا التقسيم على معيار التكرار والدورية عند التمييز بين النفقات العامة، حيث تنقسم النفقات إلى:

- النفقات العادية؛
- النفقات غير العادية.

1.1.1.2.2. النفقات العادية

النفقات العادية هي النفقات التي تتميز بالانتظام والتكرار خلال السنة المالية لكونها ضرورية لضمان السير الحسن للمرافق العمومية، حيث يمكن تعريفها بأنها "تلك النفقات التي يتكرر صرفها دورياً وبشكل منتظم سنوياً، دون أن يعني هذا الانتظام والتكرار ثبات مقدار النفقة أو تكرارها بنفس الحجم ذاته"¹.

1 خالد شحادة الخطيب وحمد زهير شامية، مرجع سبق ذكره، ص: 114 .

وعلى هذا الاساس، يجب تغطية النفقات العادية الدورية من الايرادات العامة العادية للدولة لضمان سلامة توازن الهيكل المالي لتمويل تنفيذ الميزانية العامة للدولة، وتجدر الاشارة في هذا المجال إلى انه "اذا كان تبويب النفقات العامة إلى عادية وغير عادية، سليما في ظل المالية العامة التقليدية فانه غير سليم في ظل المالية العامة الحديثة، حيث فقد هذا التبويب اهميته في الوقت الحاضر اذ تلجأ الدول في كثير من الاوقات إلى الايرادات العامة غير العادية لتمويل العجز في الموازنة العامة، أيا كان مصدر هذا العجز فالمالية العامة الحديثة تبرر اللجوء إلى اي نوع من الايرادات العامة في ضوء الظروف الاقتصادية والاجتماعية والمالية السائدة في الدولة ذات العلاقة"¹.

2.1.1.2.2. النفقات غير العادية

تعتبر النفقات غير العادية نفقات ذات طابع استثنائي لكونها لا تتميز بالتكرار أو الانتظام لا من حيث الطبيعة أو من حيث المبالغ، لكونها غالبا ما تأتي استجابة لوضعية غير عادية تمر بها الدولة تتطلب برجة نفقات غير عادية لا يمكن توقعها عند اعداد الميزانية العامة في بداية السنة المالية.

ويمكن تعريفها بأنها " تلك النفقات التي لا تتكرر بانتظام ولا تتميز بالدورية، فهي تحدث على فترات متباعدة وبصورة غير منتظمة"²، مثل النفقات الاستثمارية الضخمة، نفقات الحروب والنفقات اللازمة لمواجهة الكوارث الطبيعية، والتي يتم تمويلها من فوائض الايرادات العامة العادية ومن الايرادات غير العادية.

2.1.2.2. تقسيم النفقات العامة حسب طبيعتها

يعتمد هذا التقسيم على تفريع النفقات العامة إلى خمسة (05) أنواع كالآتي:

- النفقات الادارية؛
- النفقات الاقتصادية؛
- النفقات المالية؛
- النفقات الاجتماعية؛
- النفقات العسكرية؛

1 محمد سعيد فهدود، مبادئ المالية العامة، جامعة حلب، سوريا، 1981، ص ص: 80-81.

2 نفس المرجع، ص: 114 .

1.2.1.2.2. النفقات الادارية

هي النفقات التي تتعلق "بسير المرافق العامة، واللازمة لقيام الدولة، وتشتمل هذه النفقات الدفاع والامن والعدالة والجهاز السياسي، وهي نفقات تواجه الاحتياجات العامة في المجالات التقليدية والضرورية لحماية الافراد داخليا وخارجيا وتوفير العدالة فيما بينهم وتنظيم الشؤون السياسية لهم".¹

وعليه، يمكن حصر النفقات الادارية في المصاريف الاساسية لضمان السير الحسن للمرافق الادارية لمختلف وحدات القطاع العام، حيث تمتاز هذه النفقات بالدورية والتكرار ولها علاقة مباشرة بإجراءات تسيير المرافق العمومية.

2.2.1.2.2. النفقات الاقتصادية

ويقصد بها تلك النفقات التي تقوم بها الدولة لتحقيق اغراض اقتصادية بصورة اساسية، ويسمى هذا النوع من النفقات بالنفقات الاستثمارية حيث تهدف الدولة من ورائها إلى زيادة الانتاج القومي وخلق رؤوس الاموال الجديدة².

وفي تعريف اخر تركز هذه النفقات "على تزويد الاقتصاد القومي بوسائل البنية الاساسية من مياه، كهرباء، صرف صحي وغيرها، وما لا شك فيه أن الانفاق على هذه المجالات يمثل عنصرا اساسيا لتوفير البيئة الاقتصادية للاستثمار في جميع المجالات وبالتالي لزيادة مستوى النشاط الاقتصادي بوجه عام"³.

كما يمكن أن تأخذ هذه النفقات صورة اعانات مالية مباشرة أو غير مباشرة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي بهدف دعم القطاع العام خاصة للمؤسسات ذات الطابع الاستراتيجي للدولة.

3.2.1.2.2. النفقات المالية

تتمثل النفقات المالية في مجمل المصاريف المالية التي تتحملها الدولة والمتعلقة بأعباء تسيير المديونية العمومية الداخلية والخارجية، والتي تتضمن فوائد الدين العام والعمولات والمصاريف المالية الاخرى التي تدفعها الخزينة العمومية (فوائد الديون، اعباء تسيير وتسديد اذونات الخزينة العمومية، خسائر الصرف، ... الخ).

1 سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص: 32.

2 نفس المرجع، ص: 37.

3 عدلي محمد توفيق، المالية العامة، كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر، 2001، ص ص: 198-200.

4.2.1.2.2. النفقات الاجتماعية للدولة

ترتبط النفقات الاجتماعية بدور واليات تدخل الدولة في الحياة الاجتماعية بهدف إعادة توزيع الدخل ومحاربة الفقر عن طريق تقديم مساعدات مباشرة أو غير مباشرة لمحدودي الدخل في المجتمع، هذه الأخيرة يمكن أن تأخذ شكل اعانات مالية مباشرة أو في شكل تخصيصات مالية في الميزانية توجه لدعم مواد استهلاكية ذات الاستهلاك الواسع، بحث تختلف الادوات المستعملة لتسيير النفقات الاجتماعية من دولة إلى اخرى حسب اولويات الدولة وتوجهاتها السياسية والاقتصادية.

5.2.1.2.2. النفقات العسكرية

ويقصد بها مجموع الاعباء التي تتحملها الدولة لضمان الامن والدفاع عن الوطن، بما فيها نفقات التسيير الاجهزة العسكرية واعباء شراء الاسلحة والتجهيزات العسكرية، حيث تتضمن هذه الأخيرة " النفقات المخصصة لإقامة واستمرار مرافق الدفاع الوطني من رواتب واجور ونفقات اعداد ودعم القوات المسلحة، وبرامج التسليح في اوقات السلم والحرب"¹.

3.1.2.2. تقسيم النفقات حسب طبيعتها

يمكن تقسيم النفقات العامة وفقا لمعيار استخدامها الشرائية أو مدى تأثيرها على توزيع الدخل إلى نفقات حقيقية أو نفقات تحويلية.

1.3.1.2.2. النفقات الحقيقية

يقصد بها تلك المبالغ التي تنفقها المرافق العمومية مقابل الحصول على سلع وخدمات لإقامة المشاريع بهدف اشباع الحاجات العامة، وتؤدي النفقات الحقيقية إلى زيادة مباشرة في الناتج الوطني كصرف الأموال العامة على الاجور، الرواتب للعاملين، شراء السلع والخدمات الضرورية لضمان السير الحسن للمرافق العمومية، وعلى هذا الاساس يمكن تحديد المعايير الاتية للترقية بين النفقات الحقيقية والتحويلية كالآتي:

- معيار المقابل المباشر: تعتبر النفقة حقيقية اذا حصلت الدولة في مقابلها على سلع وخدمات، أما اذا لم تحصل على مقابل لنفقاتها فهي تعتبر نفقات تحويلية.

1 خالد شحادة الخطيب وحمد زهير شامية، مرجع سبق ذكره، ص: 113.

- معيار الانتاج: النفقة الحقيقية تؤدي إلى زيادة مباشرة في الناتج القومي للسلع والخدمات، على عكس النفقة التحويلية.
- معيار استخدام الموارد: تعتبر النفقة حقيقية اذا كانت تؤدي إلى استخدام الدولة لجزء من الموارد لإنتاج سلع وخدمات عامة.

2.3.1.2.2. النفقات التحويلية

هي تلك النفقات التي تقوم بها الدولة بهدف توزيع الدخل الوطني دون أن تكون لها مقابل من اداء خدمات لها أو زيادة في الثروة الوطنية، كإعانات الاجتماعية ومعاشات الضمان الاجتماعي وتنقسم بدورها النفقات التحويلية إلى:

- النفقات التحويلية الاقتصادية: وهي الاعانات التي تمنح للمنتجين حتى يمكن تخفيض اسعار السلع التي يقومون بإنتاجها والتحويل هنا للقدرة الشرائية من المنتجين لصالح المستهلكين وكذلك منح اعانات الاستثمار والامتيازات الضريبية.
- النفقات التحويلية الاجتماعية: وتهدف إلى رفع مستوى المعيشة للطبقات الاجتماعية المحرومة مثل اعانات المرض، الشيخوخة والبطالة.
- النفقات التحويلية المالية: تتضمن اعباء تسيير الدين العام وتسيير تداول الأوراق المالية الحكومية.

2.2.2. التقسيم الوضعي للنفقات العامة

يركز التقسيم الوضعي للنفقات العامة على بيان طريقة تبويب وعرض النفقات العامة في الميزانية، حيث يمكن التمييز بين التبويب على اساس الميزانية التقليدية أو ما يعرف بموازنة البنود وبين التبويب الحديث الذي يستعمل في ميزانية الأداء والبرامج.

1.2.2.2. التبويب على اساس الميزانية التقليدية أو ميزانية البنود

يركز تقسيم النفقات في الميزانية التقليدية على عرض النفقات وفق التنظيم الوظيفي والاداري لوحدات القطاع العام، لكونه يركز على الجاني العملي والوظيفي لتقسيم النفقات لجعلها أكثر انسجاماً مع طبيعة عمل وحدات القطاع العام غير الهادفة لتحقيق الربح حيث يعتبر هذا التقسيم الأكثر انتشاراً في ميزانية دول العالم لكونه يمتاز بالسهولة والبساطة في التطبيق على عكس التبويب على اساس البرامج الأداء المعمول به في اغلب الدول المتقدمة.

وعلى هذا الاساس يمكن أن يأخذ تبويب النفقات في ميزانية البنود عدة اشكال اهمها ما يلي:

- **التبويب الاداري:** عن طيق هذا التبويب يتم التركيز في تقسيم النفقات على الربط بين الهيكل التنظيمي للتقسيم الاداري لوحدات القطاع العام في الدولة، حيث يهدف التبويب الاداري إلى تحقيق الانسجام التام لتبويب النفقات مع نظام الادارة في الدولة لذلك يعرف هذا التبويب بمصطلح التبويب التنظيمي.

- **التبويب الوظيفي:** يركز هذا التقسيم على تبويب النفقات حسب الوظائف التي تقوم بها الوحدات الادارية الحكومية بغض النظر عن المصلحة التي تقوم بتقديم الخدمة، حيث يعطى الأولوية في التبويب إلى الوظيفة وان كانت تشترك في تقديمها وحدات ادارية تابعة لوزارات مختلفة، "حسب التبويب الوظيفي فانه يظهر اولا اجمالي ما تنفقه الدولة على الخدمات الاجتماعية، ويلى ذلك توزيع النفقات حسب الجهات والوزارات والمصالح التي تقوم بتلك الوظيفة"¹.

- **التبويب النوعي:** طبقا لهذا الاساس "تبويب النفقات حسب نوع النفقة أو الغرض منها، وعلى ذلك تبويب النفقات إلى نفقات جارية ونفقات رأسمالية وتحويلات رأسمالية، ويجي هذا التبويب في مجموعات رئيسية تسمى ابوابا ثم تقسم المجموعة الرئيسية إلى مجموعات فرعية تسمى بنودا وتقسم البنود بدورها إلى أنواع لإبراز تفصيلات مناسبة عن النفقات تؤدي إلى احكام الرقابة عليها بإنفاقها في الغرض الذي خصصت له دون اختلاطها مع باقي النفقات"²، حيث يتم التركيز على تبويب النفقات وفقا لأغراض الانفاق وتجميعها في بنود حسب طبيعتها بالتفصيل (مثل باب رواتب المستخدمين، باب صيانة المباني،... الخ) وهي الميزانية التي تعرف بميزانية البنود.

2.2.2.2. التبويب على اساس ميزانية البرامج والأداء

يعكس التبويب على اساس ميزانية البرامج والأداء التوجه في اعداد وتنفيذ الميزانية نحو ربط توفير الموارد بتحقيق الاهداف من اجل تحقيق الشفافية في تسيير المال العام وتوفير ادوات المساءلة عن الأداء، عن طريق توفير ادوات تسمح بمقارنة النتائج مع الاهداف المسطرة مسبقا وتحليل الانحرافات.

يركز التبويب في ميزانية البرامج على التبويب الهرمي المتدرج من الوظائف إلى البرامج إلى الانشطة ووحدات الأداء. وعلى هذا الأساس؛ يركز هذا النوع في تبويب الميزانية على إعطاء الأولوية للبرامج والمشاريع التي تقوم بتنفيذها الدولة، في إطار تنفيذ خطة عمل أو استراتيجية متوسطة وطويلة الاجل، مع ضرورة التركيز على بيان

1 محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مكتبة الصفحات الذهبية، الرياض، 1988، ص: 272.

2 عبد الله عبد السلام وامال محمد كمال ابراهيم، اساسيات المحاسبة الحكومية والمحليات، مركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح، القاهرة، 2002، ص: 40.

الاهداف وربطها مباشرة بالاعتمادات المالية المخصصة في الميزانية وتحديد مؤشرات لقياس الأداء تستخدم كأساس لتقييم أداء وحدات القطاع العام في صرف الاعتمادات المالية السنوية.

3.2. تقسيم النفقات العامة وفق المشرع الجزائري

تنص المادة 23 من القانون رقم (84-17) المؤرخ في 1984/07/07 والمتعلق بقوانين المالية صراحتا على تقسيم النفقات المعروضة في الميزانية العامة للدولة إلى النفقات الآتية:

- نفقات التسيير؛
- نفقات التجهيز.

وعليه، يتم عرض الميزانية العامة في الجزائر وفق ثلاث جداول رئيسية، يتضمن الجدول (أ) مجمل توقعات الإيرادات العامة، في حين يتم عرض تخصيصات السنوية لميزانية التسيير موزعة حسب الوزارات في الجدول (ب)، أما الجدول (ج) فيخصص لبيان الاعتمادات المالية السنوية لبرامج التجهيز العمومية السنوية وفق القطاعات.

1.3.2. مفهوم نفقات التسيير

1.1.3.2. تعريف نفقات التسيير

يمكن تعريف نفقات التسيير بأنها " تلك النفقات الضرورية لسير اجهزة الدولة الادارية"¹، والمتكونة اساسا من اجور الموظفين، اعباء صيانة البنايات،... الخ، حيث تعبر هذه النفقات بحمل الاعباء التي تتحملها الدولة لضمان السير الحسن للمرافق العمومية، وترد في الجدول (ب) الملحق بالميزانية كما هو موضح في الجدول الآتي:

1 المادة 05 من القانون رقم 21/90 المؤرخ في 1990/08/15 المتعلق بالحاسبة العمومية، ج ر العدد 35 الصادرة في 1990/08/15.

الجدول رقم (01) توزيع نفقات التسيير في الميزانية العامة

66	
الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد / 76	
9 ربيع الثاني عام 1439 هـ 28 ديسمبر سنة 2017 م	
الجدول (ب)	
توزيع الاعتمادات المفتوحة بعنوان ميزانية التسيير لسنة 2018 حسب كل دائرة وزارية	
المبالغ (دج)	الدوائر الوزارية
7.859.006.000	رئاسة الجمهورية
4.458.622.000	مصالح الوزير الأول
1.118.297.000.000	الدفاع الوطني
35.216.850.000	الشؤون الخارجية
425.576.433.000	الداخلية والجماعات المحلية والتهيئة العمرانية
74.543.069.000	العدل
86.823.922.000	المالية
50.806.569.000	الطاقة
225.169.592.000	المجاهدين
25.244.314.000	الشؤون الدينية والأوقاف
709.558.540.000	التربية الوطنية
313.336.878.000	التعليم العالي والبحث العلمي
46.840.000.000	التكوين والتعليم المهنيين
15.272.000.000	الثقافة
2.344.644.000	البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية والتكنولوجيات والرقمنة
35.237.000.000	الشباب والرياضة
67.379.794.000	التضامن الوطني والأسرة وقضايا المرأة
4.612.355.000	الصناعة والمناجم
211.814.118.000	الفلاحة والتنمية الريفية والصيد البحري
16.624.426.000	السكن والعمران والمدينة
19.979.062.000	التجارة
20.702.804.000	الاتصال
25.984.720.000	الأشغال العمومية والنقل
14.099.310.000	الموارد المائية
3.157.141.000	السياحة والصناعة التقليدية
392.163.373.000	الصحة والسكان وإصلاح المستشفيات
154.011.680.000	العمل والتشغيل والضمان الاجتماعي
229.880.000	العلاقات مع البرلمان
2.136.204.000	البيئة والطاقات المتجددة
4.109.479.306.000	المجموع الفرعي
474.982.927.000	التكاليف المشتركة
4.584.462.233.000	المجموع العام

المصدر: قانون رقم 17-11 مؤرخ في 27 ديسمبر 2017 المتضمن قانون المالية لسنة 2018، الجريدة الرسمية للجمهورية

الجزائرية، عدد: 76.

بناء على الجدول أعلاه تتضح طريقة حي يتم عرض توقعات التخصيصات المالية النهائية السنوية لنفقات التسيير حسب توزيع الوزارات في الحكومة، حيث يتم المصادقة على اجمالي نفقات التسيير لكل وزارة بصفة اجمالية.

2.1.3.2. تبويب نفقات التسيير في الميزانية العامة للدولة

طبقاً لأحكام المادة رقم 24 من القانون رقم (84-17) المؤرخ في 1984/07/07 والمتعلق بقوانين المالية توزع نفقات التسيير حسب الدوائر الوزارية في الميزانية العامة، ويتم عرضها وفق الابواب الآتية:

- **الباب الأول: اعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الايرادات:** وهي عبارة عن اعتمادات ممنوحة لتغطية اعباء الدين العام وكذلك الاعباء المحسومة من الايرادات؛

- **الباب الثاني: تخصيصات السلطات العمومية:** يحتوي هذا العنوان على الاعتمادات الموجهة لتسيير المؤسسات الادارية السياسية ذات الطبيعة السيادية مثل المجلس الوطني الشعبي، المجلس الدستوري، مجلس الامة، المجلس الوطني الاقتصادي والاجتماعي،... الخ. وباعتبار هذه النفقات مشتركة لكل الوزارات فإن النفقات التي يتضمنها القسمين الأول والثاني يجمع في ميزانية التكاليف المشتركة.

- **الباب الثالث: النفقات الخاصة بوسائل المصالح:** تتمثل في النفقات اللازمة لتسيير مصالح الوزارات من ناحية المستخدمين، المعدات والعتاد.

- **الباب الرابع: التدخلات العمومية:** يضم هذا العنوان اساسا التحويلات في الميادين الاجتماعية والاقتصادية ومختلف عمليات الدعم والمساعدة والتضامن.

وفي هذا الإطار، يجب التمييز بين طريقة عرض الاعتمادات المالية الاجمالية لكل وزارة على حدى في الميزانية العامة للدولة وبين تبويب نفقات التسيير لميزانية وحدات القطاع العام التي تتفرع بدورها إلى عدة اقسام تتوزع كما يلي:

الجدول رقم (02): تبويب ميزانية التسيير في الجزائر

الباب	الاقسام
الباب الأول: اعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الايرادات	- دين داخلي، قابل للاستهلاك؛ - دين داخلي، الدين غير الثابت؛ - دين خارجي؛ - ضمانات؛ - نفقات محسومة من الايرادات.
الباب الثاني: تخصيصات السلطات العمومية	/
الباب الثالث: النفقات الخاصة بوسائل المصالح	- المستخدمين، رواتب العمال؛ - المستخدمين، المعاشات والمنح العائلية؛ - المستخدمين، النفقات الاجتماعية؛ - المعدات وتسيير المصالح؛ - اعمال الصيانة؛ - اعنات التسيير؛ - النفقات المختلفة.
الباب الرابع: التدخلات العمومية	- التدخلات العمومية والادارية؛ - الانشطة الدولية؛ - النشاط التربوي والثقافي؛ - النشاط الاقتصادي والتشجيعات والتدخلات؛ - اسهامات اقتصادية؛ - الاعانات الاجتماعية؛ - النشاط الاجتماعي.

المصدر: من اعداد الباحث بناء على معطيات القانون رقم (84-17) المؤرخ في 1984/07/07 والمتعلق بقوانين المالية.

وعلى هذا الاساس، ترتبط مدونة ميزانية التسيير للدولة بوحدة قاعدية مندمجة مع بعضها البعض، وهي:

- **الفصل:** يمثل الوحدة الأولية لتخصيص الاعتمادات، وهو يبوب النفقات حسب طبيعتها أو اغراض استعمالها. إن فكرة تخصيص الفصل تعبر عن التصور الذي يتم بموجبه كل الاعتمادات التي تسمح بتسوية النفقات التي لها طبيعة واحدة في عمود واحد لوزارة معينة.

- **المواد والفقرات:** يقسم الفصل إلى مواد و فقرات، ويعتبر المشرع الجزائري المادة كمستوى تنفذ نفقات التسيير بحسبه، ويستخدم هذا التقسيم إلى مواد و فقرات من قبل الوزارات من اجل التسيير الحسن لرخص الميزانية، يجب الاشارة إلى أن التزامات الدفع تتم حسب المواد وتخضع للرقابة المسبقة للنفقات المخصصة من المراقب المالي، بينما تعطى الأولوية للفصل عندما يتعلق الامر بالدفع والرقابة من طرف المحاسب العمومي.

- **العنوان:** يناسب جميع الاعتمادات في العناوين الحاجة للعرض التآلفي للنفقات العمومية، بما يسمح بمواجهة التقسيم المعمول به على مستوى الفصول، وزيادة على ذلك فإنه عبر هذا التقسيم لنفقات الميزانية العامة للدولة حسب عناوين، يتم تكريس وجود النظرة الاقتصادية لتقسيم النفقات العامة إلى ثلاثة (03) اصناف، وهي:

- نفقات تسيير المصالح العمومية؛

- نفقات التحويل؛

- نفقات رأسمال.

2.3.2. نفقات التجهيز العمومية

1.2.3.2. تعريف نفقات التجهيز

نفقات التجهيز العمومية هي تلك النفقات التي لها طابع الاستثمار الذي يتولد عنه زيادة الناتج الوطني الإجمالي ، وبالتالي زيادة ثروة البلاد حيث أن هذه النفقات توزع على شكل مشاريع اقتصادية على كافة القطاعات ووفقا للمخطط الإنمائي السنوي ويتم تمويلها من قبل الخزينة العمومية للدولة، وفق نص المادة 35 من قانون 17-84 والمتعلق بقانون المالية توزع نفقات التجهيز على ثلاث أبواب رئيسية كالآتي:

- الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة وتمثل في النفقات التي تستند اما على أملاك الدولة أو الهيئات العمومية؛

- اعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة؛

- النفقات الأخرى بالرأسمال.

تحتل نفقات التجهيز مكانة هامة في الميزانية العامة للدولة بسبب المبالغ المالية المعتبرة التي تخصصها الخزينة العمومية لتمويل تنفيذها، للبعد الاستراتيجي والتموي الذي تكتسيه هذه النفقات التي تعبر عن أداة تجسيد برامج التنمية لمختلف القطاعات الاقتصادية، وفي هذا الاطار غالبا ما يتجاوز مدة انجاز المشاريع التنموية السنة وبالتالي يتم تسجيل نفقات التجهيز والاستثمار العمومية في الميزانية في شكل رخص البرامج المتعددة السنوات بالتكلفة الاجمالية للتقديرية للمشاريع التنموية المصادق عليها من طرف مجلس الحكومة.

2.2.3.2. تبويب نفقات التجهيز

توزع نفقات التجهيز العمومية في الجزائر حسب المخطط الاستراتيجي للتنمية المتعدد السنوات الذي تتبناه الدولة على المستوى المتوسط وطويل الاجل، وتظهر في الجدول (ج) الملحق بقانون المالية السنوي حسب القطاعات، حيث يتم تجميع النفقات الاستثمارية وتوزع حسب القطاعات الموزعة في الجدول ادناه:

الجدول رقم (03): توزيع نفقات التجهيز حسب القطاعات

رقم القطاع	عنوان القطاع
القطاع رقم (0)	المحروقات
القطاع رقم (1)	الصناعات التحويلية
القطاع رقم (2)	الطاقة والمناجم
القطاع رقم (3)	الفلاحة والري
القطاع رقم (4)	الخدمات
القطاع رقم (5)	المنشآت القاعدية الاقتصادية والادارية
القطاع رقم (6)	التربية والتكوين
القطاع رقم (7)	المنشآت القاعدية الاجتماعية والثقافية
القطاع رقم (8)	السكن
القطاع رقم (9)	استثمارات اخرى

Source: Direction générale du budget, Procédures de gestion des dépenses d'équipement public, ministère des finances, Février 1998.

وبناء على نص المادة رقم 35 من القانون رقم (17-84) المؤرخ في 1984/07/07 والمتعلق بقوانين المالية ويتم عرض وتقسيم نفقات التجهيز العمومية للدولة في ثلاثة (03) ابواب رئيسية على النحو الآتي:

- الباب الأول: الاستثمارات المنفذة من طرف الدولة؛

- الباب الثاني: اعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة؛

- الباب الثالث: النفقات الاخرى الخاصة برأسمال.

يتم على أساس هذا التصنيف عرض نفقات التجهيز في الجدول (ج) من ميزانية الدولة لكل سنة، وتكون موزعة حسب مختلف القطاعات، حيث يتم تسجيلها في شكل رخص البرامج المتعددة السنوات، في حين يتم تنفيذها في حدود اعتمادات الدفع السنوية لمختلف البرامج المسجلة لمختلف القطاعات.

- رخص البرنامج: "تمثل الحد الاعلى للنفقات التي يؤذن للآمرين بالصرف باستعمالها في تنفيذ الاستثمارات القائمة، اي هي ترخيص بالتزام في حدود سقف محدد"¹.

- اعتمادات الدفع: تمثل التخصيصات المالية السنوية التي توجه لتمويل تسديد الالتزامات المبرمة في اطار رخص البرامج المبرمجة.

وفي هذا الاطار، يمكن عرض التمييز بين خصائص بين رخصة البرنامج واعتمادات الدفع، من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم (04): خصائص رخص البرامج واعتمادات الدفع

اعتمادات الدفع	رخص البرامج
- أداة تمويل تنفيذ رخص البرامج؛	- شهادة ميلاد وتسجيل المشاريع؛
- الحد الاعلى المسموح بالدفع سنويا؛	- تتضمن الهيكلة المالية للمشروع؛
- باقي الاعتمادات المالية ترحل من سنة إلى اخرى.	- متعدد السنوات؛
	- الحد الاعلى المسموح بالدفع للمشروع؛
	- التكلفة التقديرية للمشروع.

المصدر: من اعداد الباحث.

1 المادة 06 من القانون رقم 21-90 المؤرخ في 1990/08/15 الفقرة الثانية، والمتعلق بالحاسبة العمومية.

كما تجدر الإشارة في هذا المجال إلى أن برامج التجهيز العمومية تنقسم بدورها على مستوى التنفيذ إلى ثلاثة أقسام رئيسية هي:

- البرامج القطاعية الاقتصادية: والتي يعتبر فيها الوزير هو الامر بالصرف.
- البرامج القطاعية المركزية: والتي يعتبر فيها الوالي هو الامر بالصرف.
- البرامج البلدية للتنمية: والتي يعتبر فيها رئيس المجلس الشعبي البلدي هو الامر بالصرف.

4.2. ظاهرة تزايد النفقات العامة واثارها.

تعتبر ظاهرة تزايد النفقات العامة ظاهرة عالمية تشترك فيها معظم الدول متقدمة أو نامية بغض النظر عن طبيعة انظمتها الاقتصادية، "وأول من لفت الانتباه إلى هذه الظاهرة هو الاقتصادي الألماني (فاجنر) بعد أن قام بدراسة متعلقة بالنفقات العامة وتزايدها، ترتب عليها الاستنتاج بوجود اتجاه عام نحو ازدياد نشاط الدولة المالي مع التطور الاقتصادي للجماعة، وصاغ ذلك في قانون اقتصادي يعرف سمي باسمه مؤداه (أنه كلما حقق مجتمع معين معدلا من النمو الاقتصادي فإن ذلك يستتبع اتساع نشاط الدولة وبالتالي زيادة الإنفاق العام بمعدل أكبر من الزيادة الحاصلة نصيب الفرد في الناتج القومي)"¹.

1.4.2. أسباب زيادة النفقات العامة

يمكن التمييز بين الأسباب الحقيقية والظاهرية لزيادة النفقات العامة على النحو الآتي:

1.1.4.2. الأسباب الظاهرية لزيادة الانفاق العام

يفهم من الأسباب الظاهرية لازدياد النفقات العامة انها تلك "الاسباب التي تؤدي إلى تضخم الرقم الحسابي للنفقات العامة دون أن يقابلها زيادة في كمية السلع والخدمات المستخدمة في اشباع الحاجات العامة، وبعبارة اخرى، تلك الاسباب التي تؤدي إلى زيادة رقم النفقات العامة، دون أن ينتج عنها زيادة عدد الحاجات العامة التي تشبعها الدولة، اوان تؤدي إلى زيادة عدد الافراد الذين يستفيدون من النفقات العامة، وبالتالي لا تؤدي إلى زيادة في كمية الخدمات العامة المقدمة للأفراد ولا تحسين نوعية تلك الخدمات، فهي لا تعدو أن تكون مجرد زيادة رقمية"².

1 سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص: 73.

2 خالد شحادة الخطيب وحمد زهير شامية، مرجع سبق ذكره، ص: 68.

وعلى هذا الأساس، يمكن عرض اهم الاسباب الظاهرية لزيادة النفقات العامة في النقاط الآتية:

- **التضخم:** يعتبر التضخم من اهم الاسباب الظاهرية لارتفاع النفقات العامة دون أن يترتب عنها زيادة في كمية الخدمات والسلع المقدمة للأفراد، بسبب انخفاض قيمة الوحدات النقدية وارتفاع الاسعار، بحيث تضطر الدولة إلى صرف اموال اضافية للحفاظ على نفس المستوى من اشباع الحاجات العامة وهذا ما يعبر عن الزيادة الظاهرية للنفقات العامة في هذا المجال.

- **زيادة مساحة الدولة وعدد سكانها:** تؤدي زيادة عدد السكان واتساع اقليم الدولة إلى زيادة مباشرة في حجم النفاق العام بشكل طردي لتلبية متطلبات المتزايدة لإشباع الحاجات العامة للأقاليم الجديدة أو العبء المترتبة عم النمو السكاني، حيث تعتبر هذه الزيادة في النفقات زيادة ظاهرية لكونها لا يترتب عنها زيادة في نصيب الفرد في المجتمع من النفقات العامة أو زيادة في المنفعة العامة للفرد.

- **التغيير في طرق الحسابات المالية للدولة:** يؤدي التغيير في طرق تقدير النفقات في الميزانية واجراءات اعداد وعرض القوائم المالية لوحدات القطاع العام إلى تغيير ظاهري لحجم النفقات العامة، حيث أن تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام أو التوجه نحو اعداد الميزانية على اساس الاستحقاق أو تبني قواعد ميزانية الأداء والبرامج يؤثر مباشرة على طرق وادوات تقييم وتقدير النفقات بالتالي ينتج عنه تغيير ظاهري في حجم النفقات العامة.

2.1.4.2. الأسباب الحقيقية لظاهرة ازدياد النفقات العامة

المقصود من الزيادة الحقيقية للنفقات العامة "زيادة فعلية في القيمة الحقيقية للنفقات العامة حيث تتبع الزيادة في النفقات زيادة في كمية السلع والخدمات المستخدمة لإشباع الحاجات العامة"¹. ومن أهم أسبابها ما يلي:

- **الأسباب العسكرية:** تعتبر الحروب من أهم الاسباب التي ينتج عنها إلى ارتفاع حقيقي وكبير لحجم الانفاق العام، وذلك يرجع اساسا إلى الارتفاع الباهض لتكلفة الحروب وتبعاتها من تعويضات ومعاشات ونفقات اعادة تسليح وتطوير المعدات والاسلحة لجعل الدولة في جاهزية قصوى لمواجهة التهديدات الامنية.

- **الأسباب الاقتصادية:** يعتبر تحول دور الدولة في المجال الاقتصادي من الدولة الحارسة إلى دور الدولة المتدخل من اهم الاسباب التي تؤدي إلى التوسع في الانفاق الحكومي، اضافة إلى عوامل اخرى من اهمها زيادة الدخل الوطني والتطور الاقتصادي للدولة.

1 محمد شاكر العصفور، مرجع سبق ذكره، ص: 296.

- الأسباب الاجتماعية: يعتبر تطور الوظائف الاجتماعية من أهم أسباب زيادة النفقات العامة، نتيجة تعدد أوجه التدخلات الاجتماعية المباشرة وغير المباشرة التي تقوم بها لمكافحة الفقر ودعم ذوي الدخل المحدود، حيث أنه كلما كان مستوى الدخل محدوداً للأفراد كلما ازدادت الضغوطات على الدولة للرفع من التحويلات المالية الاجتماعية.
- الأسباب الإدارية: يؤدي اتساع نشاط الدولة إلى تفرع وتعدد المراكز والوحدات الإدارية الضرورية لتلبية متطلبات التنظيمية للخدمات العامة، مما يترتب عليه ارتفاع في المخصصات المالية الضرورية لضمان السير الحسن للمرافق العمومية لاسيما في مجال الرفع من مستوى الخدمات الإدارية والتوجه نحو اللامركزية في تسيير الإداري.
- الأسباب المالية: وجود فوائض في الإيرادات والاحتياطات المتراكمة للدولة مع سهولة الاقتراض وقلة تكلفته المالية عوامل تدفع الدول إلى زيادة الانفاق العام.
- الأسباب السياسية: مع زيادة ونمو العلاقات السياسية الدولية وزيادة مستوى التمثيل الدبلوماسي بين الدول وانتشار المبادئ الديمقراطية من الطبيعي أن يترتب عنه ارتفاع حجم النفقات العامة، لتغطية مصاريف التمثيل الدبلوماسي وتسديد مخصصات الانتساب للمنظمات الدولية، وما تفتضيه العلاقات الدولية من التزامات وتقديم المساعدات والمنح في طار التوجه السياسي للدولة داخليا أو خارجيا.

2.4.2. الآثار الاقتصادية للنفقات العامة

- يمكن التعبير عن الانعكاسات التي تترتب عن التوسع في الانفاق العام بالآثار الاقتصادية للنفقات، حيث يمكن التمييز بين نوعان منها كالآتي:
- الآثار الاقتصادية المباشرة؛
 - الآثار الاقتصادية غير المباشرة.

1.2.4.2. الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة

تمثل الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة الآثار على النشاط الاقتصادي أي على شروط التوازن الاقتصادي له، فهي ناتجة عن استخدام الدولة لبعض الموارد الاقتصادية في المجتمع مؤثرة بذلك على الكميات الاقتصادية الكلية في إطار استخدام سياسة إنفاقه رشيدة لأجل تحقيق التوازن الاقتصادي. ومن أجل الإلمام بهذه الجوانب، يمكن عرضها فيما يلي:

- الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة على الانتاج الوطني: يقصد بالانتاج الوطني " مجموع السلع والخدمات التي تنتج خلال فترة زمنية محددة غالبا ما تكون السنة، والتي يمكن تقييمها نقدا في بلد ما، كما يقصد به كذلك مجموع القيم المضافة التي تتولد عن النشاط الانتاجي الذي يقوم به المجتمع خلال فترة زمنية معينة"¹.

ولزيادة هذا الانتاج يتخذ الانفاق عدة اشكال: نفقات التعليم، الصحة ومساعدة المستثمرين بمنحهم امتيازات مختلفة، فإذا كان هذا الانفاق استثماري فهو يرفع من الانتاج الوطني.

فأثر النفقات العامة على الانتاج الوطني يظهر على قدرة ورغبة الافراد على العمل والادخار والاستثمار(وفقا لما يتوافر له من عوامل انتاجية تتمثل في العمل، رأسمال، الموارد الطبيعية، القدرات التنظيمية والفنية وحجم الطلب الفعال)، وعلى تحويل هذه العناصر الانتاجية وتنقلها من مكان إلى آخر. ولكن هذا لا يعني أن النفقات الجارية (نفقات التسيير) عديمة الجدوى الاقتصادية، لأنه دون هذه النفقات لا يمكن النهوض بالاقتصاد، فأثر نفقات الدفاع والامن يظهر في توفير الامن الضروري لممارسة الانشطة الاقتصادية، ويمكن لنفقات الدفاع أن تكون منتجة وذلك من خلال استخدام التكنولوجيا العسكرية في الاغراض السلمية.

فعلى المدى القصير آثار الإنفاق بتحقيق التوازن والاستقرار الاقتصادي عبر التأثير على الدورات الاقتصادية عن طريق التأثير على الطلب الكلي الفعال في الاقتصاد، أما على المدى الطويل فتختلف آثار الإنفاق العام على الإنتاج والدخل تبعا لطبيعة الإنفاق الحكومي وعلى مدى كفاءة استخدامه إنتاجية الإنفاق العام.

حيث يؤثر الإنفاق العام على مستوى الناتج الوطني من خلال زيادة القدرة الإنتاجية أو الطاقات الإنتاجية في شكل إنفاق استثماري وبالتالي ينعكس بالإيجاب على الإنتاج الوطني، حيث أن ارتفاع النفقات الجارية في الميزانية يمكن أن يكون سببا لزيادة إنتاج عناصر الإنتاج، كما يؤدي كذلك زيادة الطلب الفعال لأنه يؤدي إلى زيادة طلب الدولة على سلع الاستهلاك وعلى سلع الاستثمار مما يؤدي إلى زيادة حجم الإنتاج.

1 عبد الكريم صادق بركات، الاقتصاد المالي، جامعة دمشق، سوريا، 1993، ص: 302.

- الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة على الاستهلاك: إذا كانت للنفقات العامة آثارها السابق بيانها بالنسبة للإنتاج الوطني، فإنها تؤثر أيضا في الاستهلاك بصورة مباشرة، وذلك عن طريق الزيادة الأولية في الطلب على اموال الاستهلاك نتيجة الانفاق العام، فالنفقات العامة تؤثر بشكل مباشر على الاستهلاك فيما يتعلق بنفقات الاستهلاك الحكومي أو من خلال ما توزعه الدولة على الافراد في صورة رواتب واجور، ففي الحالة الأولى تشتري الدولة هذه السلع وتقدمها للمجتمع.

أما في الحالة الثانية، فيتحدد حجم الاستهلاك بما تدفعه الدولة من اجور ورواتب لعمالها، وبطبيعة الحال الجزء الأكبر من هذه المداخيل تنفق لإشباع الحاجات الاستهلاكية الخاصة من سلع وخدمات، غير أن طريقة توزيع النفقات العامة على مختلف القطاعات لها أثر هام على الاستهلاك، فتخصيص مبالغ ضخمة لقطاع الدفاع أو الانفاق في المجالات الخارجية يقلل من الاستهلاك لأن هذه الاموال لا تؤدي بالضرورة إلى خلق مناصب شغل وزيادة الانتاج بصورة عامة، مما يؤثر سلبا على مداخيل الافراد وبالتالي على اقبالهم على السلع والخدمات¹.

- الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة على التشغيل: إن الانفاق الحكومي على الاستثمار والاستهلاك وزيادة صافي ما في حوزة الافراد من اصول هي اهم أنواع الانفاق الحكومي أثرا على حجم التشغيل بحسب ترتيب الاهمية النسبية، كما أن العلاقة بينها وبين حجم التشغيل علاقة طردية، هذا ويؤثر الانفاق الحكومي في التشغيل عن طريق زيادة أو نقص الطلب الفعال، فزيادة الانفاق الحكومي مع بقاء الانفاق الخاص ثابتا يؤدي إلى زيادة الطلب الكلي الفعال على السلع والخدمات مما يزيد من حجم التشغيل، وبديهي أنه لو نتج عن التوسع في الانفاق الحكومي نقص في الانفاق الخاص فإن هذا سيؤدي إلى نقص حجم التشغيل.

لأن هذه الحالة الاخيرة، استخدام الحكومة للأفراد في مشروعاتها المختلفة لا يعني أنها تخلق وظائف لهم بل يعني انها تغري الافراد بالعمل لديها بدلا من العمل في القطاع الخاص، فالإنفاق الحكومي في مثل هذا المثال يحول الموارد البشرية من القطاع الخاص إلى القطاع العام².

1 عمر مجاوي، مرجع سبق ذكره، ص: 85.

2 حمدي احمد العناني، اقتصاديات المالية العامة واقتصاد السوق، الدار اللبنانية، القاهرة، 1992، ص: 186.

- الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة على مستوى الاسعار: تتحدد آثار النفقات العامة على مستوى الاسعار تبعاً لحجم هذا الانفاق، هدفه، طبيعته وطريقة تغطيته والوضع الاقتصادي القائم¹، إن تدخل الدولة قد إما بتأثيرها على العوامل المحددة للأسعار أي على العرض والطلب، وإما بتأثيرها المباشر على هذا المستوى، وذلك لما يتوفر لديها من وسائل وطرق عدة، فيمكن لها أن تؤثر في مستوى الاسعار في إطار برامجها الانفلاقية من خلال المنح والاعانات أو من خلال اشرافها المباشر على القيام بالإنتاج أو عن طريق استخدام السياسات المختلفة من نقدية وائتمانية وضريبية وسياسة للأجور أو من خلال توجيه المستهلك والمنتج، حيث تصب كل هذه التدخلات في ارادة الدولة في العمل على تحقيق استقرار الاسعار حسب الحالة.

فقد تدعم الدولة بعض السلع لتكون في متناول اغلب أفراد المجتمع أو تمنح امتيازات ضريبية للمنتجين للحد من ارتفاع الاسعار، كذلك للدولة أن تحمي بعض المنتجات الاستراتيجية من انهيار أسعارها ومثال ذلك شراء مصر خلال الازمة الاقتصادية العالمية (1929) لكامل المخزون القطني وهو ما انقذ المنتجين والمصدرين من آثار الازمة، وبعد نهاية الازمة باعت الدولة المخزون وعوضت النفقات التي تكبدتها، فهذا التدخل الذي أصبح في الاقتصاد الحديث منظماً وهاماً سواء نتيجة المطالبة بتدخل الدولة أو بتدخلها تلقائياً².

وفي هذا الإطار، فإن وجود التضخم يجعل من الأهمية امكانية إعادة فحص برامج الانفاق لاستبعاد التبدد في إدارة الأنشطة وإيقاف البرامج التي كان لها مبرر في فترات التوظيف المنخفض ولكنها ليست مضمونة في التوظيف الكامل. فيمكن تقليل الضغوط التضخمية إذا كان القيام بمشروعات من أنواع معينة يمكن تأجيله سواء على المستوى الوطني أو المحلي³.

2.2.4.2. الآثار الاقتصادية غير المباشرة للنفقات العامة

يمكن عرض الآثار الاقتصادية غير المباشرة للنفقات العامة عن طريق تحليل أثر كل من أثر (المضاعف) و آثار (المعجل) للإنفاق العام.

1 عبد الكريم صادق بركات، مرجع سبق ذكره، ص: 334-335 .

2 حسين مصطفى حسين، مرجع سبق ذكره، ص: 33-34.

3 السيد عطية عبد الواحد، دور السياسة المالية، دار النهضة العربية، القاهرة، 1993، ص: 567-568.

- **أثر المضاعف للنفقات العامة:** يطلق على العلاقة بين الزيادة في الدخل الوطني والزيادة في الاستثمار بـ "مضاعف الاستثمار" وقد اهتمت نظرية كينز بإظهار أثر هذا المضاعف باعتبار أن الاستثمار هو العنصر المتغير الرئيسي¹، حيث قام بتحليل المضاعف لأجل بيان أثر الاستثمار على الهيكل الوطني وبالتالي على الاستهلاك، على اعتبار أن الزيادة في الاستثمار الذاتي أي الزيادة في الانفاق الاستثماري تؤدي إلى زيادة الدخل الوطني بقدر يزيد كثيرا عن قيمة هذه الزيادة الأولية في الاستثمار. إذ تنتج هذه الزيادة في الاستثمار الذاتي مجموعة من المدخيل النقدية تؤدي بدورها إلى زيادة الانفاق الاستهلاكي.

غير أن الفكر الاقتصادي الحديث يميل إلى توسيع فكرة المضاعف وتحليل أثره ليس فقط بالنسبة للاستثمار، ولكن بالنسبة للظواهر الاقتصادية الأخرى مثل الاستهلاك، الانفاق العام، وبالتالي فإنه يمكن تعميم نظرية المضاعف على هذه الظواهر أيضا².

فالمضاعف يبين عدد المرات التي يتضاعف بها أثر الزيادة في الاستثمار وذلك عن طريق التأثير على الاستهلاك وبالتالي على الدخل الوطني، أي هو يبين العلاقة بين الزيادة الإجمالية في الدخل الوطني والزيادة الأولية في الانفاق، تتوقف أهمية المضاعف على أهمية الزيادة في النفقات الاستهلاكية، بمعنى أنه يرتبط ارتباطا طرديا بالميل الحدي للاستهلاك وارتباطا عكسيا بالميل الحدي للادخار³.

- **أثر المعجل للنفقات العامة:** بناء على مفهوم المعجل يترتب عن الزيادة في النفقات العامة زيادة في الاستهلاك مما يؤدي إلى زيادة بحجم أكبر في الاستثمار، فالعلاقة بين هاتين الزيادةتين يعبر عنها بمبدأ المعجل، وهو مبدأ أبرزه كل من الفرنسي (A.AFTALION) في سنة 1907 والأمريكي (J.M KLARK) في سنة 1927⁴.

إذا كان " المضاعف " يبين أثر التغيرات في الاستثمار على الاستهلاك فإن " المعجل " يبين أثر التغير في الاستهلاك على الاستثمار، حيث تسمى هذه الظاهرة بمبدأ تعجيل الطلب المشتق، لأن الطلب على السلع الاستثمارية يشتق من الطلب على السلع والخدمات الاستهلاكية التي توجد نتيجة له، فزيادة الطلب على السلع الاستهلاكية يؤدي إلى تغير أكبر في الانفاق الاستثماري⁵.

1 يونس احمد البطريق، المالية العامة، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، 1984، ص: 221.

2 عادل احمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت، 1992، ص: 117.

3 عبد الكريم صادق بركات، مرجع سبق ذكره، ص: 314.

4 يونس احمد البطريق، مرجع سبق ذكره، ص: 168.

5 عبد الكريم صادق بركات، مرجع سبق ذكره، ص: 316.

ترجع آثار المعجل إلى على عدة اعتبارات، من أهمها ما يتعلق بطريقة الانتاج اي الاسلوب الفني للعملية الانتاجية التي تختلف من قطاع لآخر، واعتبار كذلك ما يتوافر من مخزون السلع الاستهلاكية ومقداره وما يتوافر من طاقات انتاجية غير مستغلة وحجمها، اذ أن وجود مثل هذا المخزون وهذه الطاقات تحد من أثر المعجل بعكس عدم توافر كل منها، كما تتوقف هذه الآثار على تقديرات منتجي السلع الاستهلاكية لاتجاهات الزيادة في الطلب عليها، سواء كانت ذات طبيعة مؤقتة أو عارضة لا تدفع هؤلاء المنتجين إلى زيادة حجم استثماراتهم أو كانت ذات طبيعة مستمرة إلى زيادة حجم الاستثمارات¹.

3. الإيرادات العامة

لكي تقوم الدولة بتمويل شاطها لابد لها من تأمين مصادر تمويلية لتوفير الموارد اللازمة لتسديد النفقات المبرجة في الميزانية، عن طريق استعمال امتيازات السلطة العمومية في حدود ترخيص السلطة التشريعية تقوم مصالح وزارة المالية بتحصيل الإيرادات المرخصة في الميزانية، يركز هذا المبحث على دراسة المفاهيم الأساسية المتعلقة بالإيرادات العامة وفق النقاط الآتية:

- ماهية الإيرادات العامة؛
- مصادر الإيرادات العامة؛
- الآثار الاقتصادية للإيرادات العامة.

1.3. ماهية الإيرادات العامة

يستدعي قيام الدولة بوظائفها العامة البحث عن الموارد المالية اللازمة لتغطية ظاهرة تزايد النفقات العامة، وتمتع الدولة بمرونة عالية لتحصيل وجمع إيراداتها المالية بحكم ما تملكه من سلطة سيادية تسمح لها باستخدام الإكراه والإكراه في ممارسة هذا النشاط ولكن في الحدود العقلانية للضغط الضريبي على أفراد المجتمع وتحقيق العدالة الاجتماعية.

1.1.3. تعريف الإيرادات العامة

تعرف الإيرادات العامة بأنها مجموع الأموال التي تحصل عليها الدولة سواء بصفتها السيادة أو من أنشطتها وأملكها الذاتية، أو من مصادر خارجية سواء قروض داخلية أو خارجية أو من مصادر تضخمية لتغطية الانفاق العام خلال فترة زمنية معينة، وذلك للوصول إلى تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية².

1 يونس احمد البطريق، مرجع سبق ذكره، ص: 227.

2 عبد المطلب عبد الحميد، اقتصاديات المالية العامة، دار الجامعية، مصر، 2005، ص: 223.

ويقصد بالإيرادات العامة كأدت مالية مجموع الدخول التي تتحصل عليها الدولة من المصادر المختلفة من اجل تغطية نفقاتها العامة بهدف إشباع الحاجات العامة، فالتساع دور الدولة من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة ادى إلى ارتفاع مستمر إلى حجم النفقات مما ينتج عليه بالضرورة ارتفاع الحاجيات التمويلية لتغطية تسديد هذه النفقات، مما ادى إلى البح وتنويع مصادر الإيرادات العامة وتنوعها لضمان تدفقات نقدية دورية، تتنوع من إيرادات سيادية يغلب عليه الطابع الاجباري، وإيرادات اخرى ذات طابع اقتصادي تحصل عليها الدولة من كمقابل لسلع أو خدمات أو تتحصل عليها من نواتج ملكية وحدات القطاع العام.

2.1.3. أهمية الإيرادات العامة

لقد تطور مفهوم الإيرادات العامة مع تطور المؤسسات الديمقراطية في العالم، حيث تعددت أنواع الإيرادات العامة مع ازدياد وظائف الدولة وتدخلها في الشؤون الاقتصادية والاجتماعية، فالإيرادات العامة هي الوسيلة المالية التي تمكن الدولة من تنفيذ سياستها العامة وتوزيع الاعباء العامة وفق مبدأ العدالة والمساواة في تحمل النفقات العامة، إضافة إلى الدور الساسي الذي تلعبه هذه الاخيرة في تعبئة الموارد الاقتصادية وتوجيهها إلى المشروعات التي تحقق اغراض التنمية الاقتصادية للبلاد.

وفي هذا الإطار، كانت أهمية الإيرادات في ظل الدولة الحارسة محدودة في الجانب المالي فقط، حيث يتم جباية الموارد اللازمة فقط لتغطية النفقات المبرمجة في الميزانية، في حين تطور مفهوم وأهمية الإيرادات العامة في ظل الدولة المتدخلة، بحيث اصبحت تعتبر أداة فعالة في السياسة المالية، تسعى لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية إلى جانب غرضها المالي، حيث اصبح من الضروري العناية بدراسة بجانب الإيرادات وتحليل ارها لزيادة فعاليتها من الجانب الكمي والكيفي، واستخدامها كأداة للإعادة توزيع الدخل وتحفيز الاستثمار في القطاعات ذات الأهمية الاستراتيجية للدولة.

3.1.3. طرق تقدير الإيرادات العامة

بعد تحديد الوعاء الضريبي تحديداً كئيفيا، يتعين تحديد قيمة المادة الخاضعة للضريبة كئيفياً للوصول إلى تقدير حقيقي لمقدار الضريبة، ويتم ذلك بعدة وسائل :

1.3.1.3. طرق التقدير غير المباشرة

يكون التقدير غير مباشر إذا اعتمدت إدارة الضرائب على عنصر خارجي دليلاً على مقدار المادة الخاضعة للضريبة حيث يمكن التمييز بين أسلوبان في هذا المجال:

- **طريقة المظاهر الخارجية:** يتم تقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة بالإعتماد على عدد من المظاهر الخارجية التي يسهل الوقوف عليها وتعتبر معبرة عن ثروة الممول (مثل العقارات، السيارات، المبيعات) ومن أهم عيوب هذه الطريقة أنها لا تراعي الجوانب الشخصية للمكلف بالضريبة ولا تعطي مدلول حقيقي لقيمة المادة الضريبية.
- **طريقة التقدير الجزافي:** تقدر قيمة المادة الخاضعة للضريبة تقديراً جزافياً بناءً على عدة قرائن يحددها المشرع والتي تعتبر دالة على مقدار دخل المكلف بالضريبة ومن عيوبها عدم قيامها على أساس علمي من التحديد وتأثرها بالعوامل التقديرية الشخصية مما يجعله عرضة إلى أن تكون بعيدة عن الحقيقة والعدالة.

2.3.1.3. طرق التقدير المباشر

- تلجأ معظم التشريعات الحديثة إلى هذه الطرق المباشرة في تحديد وعاء الضريبة، ويمكن التمييز بين أسلوبين هما:
- **أسلوب الإقرار:** يلزم المكلف بأداء الضريبة بتقديم إقرار يبين فيه مقدار وعاء الضريبة بصورة مفصل، تقوم إدارة الضرائب بالتحقق من صحة الإقرار من خلال الاطلاع على ما لديها من سجلات عن ومعلومات عن المكلف بالضريبة كما يحق لها التحقيق في تصريحاته.
 - **أسلوب التحديد الإداري المباشر:** يتم اللجوء لهذا الأسلوب في حالة امتناع الممول عن تقديم الإقرار خلال المدة القانونية، ويحدد الوعاء بناءً على ما لدى الإدارة المالية من معلومات تتعلق بدخل المكلف في سنوات سابقة أو في سنة التقدير.

2.3. مصادر الإيرادات العامة

يمكن التمييز بين عدة مصادر للإيرادات العام وذلك بتعدد المعايير التي يتم على أساسها تصنيفها، وفي هذا الإطار يمكن التمييز بين الإيرادات الآتية:

- الإيرادات الاقتصادية؛
- الإيرادات السيادية؛
- الإيرادات الائتمانية.

1.2.3. الإيرادات الاقتصادية

الإيرادات الاقتصادية للدولة تنتج من ممارسة الدولة أنشطة ذات طابع تجاري أو صناعي مريح عن طريق عائدات الشركات التي تملكها الدولة، بالإضافة إلى الإيرادات الناتجة عن الممتلكات العمومية من عقارات ومنقولات المعرفة بالدومين العام الذي يشمل على كافة ممتلكات الدولة ووحدات القطاع العام، والتي تكون معدة للاستعمال العام بهدف تحقيق منفعة عامة ومن ثم تخضع للأحكام القانون العام، وفي هذا الإطار يمكن التمييز بين: الدومين العام والدومين الخاص.

1.1.2.3. الدومين العام

- يتكون الدومين العام من مجموع ممتلكات الدولة التي يمكن بيعها أو التصرف فيها أي لا يمكن أن تكون في أي حال من الأحوال محلاً للملك من طرف الأفراد، ومن ثم تخضع للأحكام القانون العام، وتتضمن الأملاك الوطنية العمومية في الجزائر كل من:

- **الأملاك الوطنية العمومية الطبيعية:** والتي تتضمن كل من شواطئ البحر، قعر البحر الإقليمي وباطنه، المياه البحرية الداخلية، مجاري المياه والمجاري الجافة، والمساحات المائية الأخرى أو المجالات الموجودة ضمن حدودها كما يعرفه القانون المتضمن قانون المياه، المجال الجوي الإقليمي، الثروات والمواد الطبيعية السطحية والجوفية المتمثلة في الموارد المائية بمختلف أنواعها، والمحروقات السائلة منها والغازية والثروات المعدنية الطاقوية والحديدية، المعادن الأخرى أو المنتجات المستخرجة من المناجم والم والثروات البحرية، وكذلك الثروات الغابية الواقعة في كامل المجالات البرية والبحرية من التراب الوطني في سطحه أو في جوفه، والمناطق البحرية الموضوعة تحت السيادة الجزائرية أو لسلطتها القضائية¹.

- **الأملاك العمومية الاصطناعية:** والتي تشمل على كل من السكك الحديدية وتوابعها لضرورة لاستغلالها، الشواطئ المدنية والعسكرية وتوابعها لمرور الحركة البحرية، الشواطئ الجوية والمطارات المدنية والعسكرية وتوابعها المبنية أو غير المبنية المخصصة لفائدة الملاحة الجوية، الطرق العادية والسريعة وتوابعها، المنشآت الفنية الكبرى والمنشآت الأخرى وتوابعها المنجزة لغرض المنفعة العمومية، الآثار العمومية والمتاحف والأماكن الأثرية، الحدائق والبساتين 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

1 محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص: 146.

التي تأوي المؤسسات الوطنية، وكذلك العمارات الإدارية المصممة أو المهيأة لإنجاز المرفق العام، المنشآت ووسائل الدفاع لحماية التراب الوطني برا وبحوا وجوا¹.

2.1.2.3. الدومين الخاص

ويقصد بالدومين الخاص بالملكية الخاصة الأموال التي تمتلكها الدولة ملكية خاصة ومعدة للاستعمال الخاص، وتحقق نفعاً خاصاً للفتة التي تستخدمها ومن ثم تخضع لأحكام القانون الخاص، وبطبيعة الحال فإن استخدام هذه الأموال يكون بالمقابل ويحقق دخلاً يمثل مصدر من مصادر الإيرادات العامة.² وتشمل الأملاك الوطنية الخاصة التابعة للدولة والولاية والبلدية كل من:

- **الدومين العقاري:** ويتضمن مجموع ممتلكات الدولة من الأراضي الزراعية والغابات ويطلق عليه الدومين الزراعي، والمناجم والمحاجر ويطلق عليه الدومين الاستخراجي، وتساهم هذه الممتلكات في تحقيق الموارد المالية للدولة من عائدات بيع المنتجات أو الإيجار بمختلف صيغته.

- **الدومين الصناعي والتجاري:** والذي تتضمنه المؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي، والتي تعبر عن رؤوس أموال عمومية متاجر بها لفائدة الدولة.

- **الدومين المالي:** يشمل جميع ممتلكات الدولة من الأسهم والسندات المستثمرة في الأسواق المالية والتي تقدر إيراداتها من خلال عمليات البيع والشراء والمضاربة، وقد اتسع هذا النوع من الدومين في الآونة الأخيرة مع تسارع حركة الأسهم والسندات والأسواق المالية، وفي ظل تحولات مهمة للاقتصاد العالمي من الاقتصاد العيني إلى الاقتصاد الرمزي، وعلى الرغم من ارتفاع حجم الإيراد المالي الذي يمكن أن يحققه هذا النوع من ممتلكات الدولة إلا أن الكثير من الدول تتردد في التوسع فيه تجنباً لمخاطر الصدمات المفاجئة التي يمكن أن تضرب الأسواق المالية.³

2.2.3. الإيرادات السيادية

تتمثل الإيرادات السيادية في الإيرادات التي يتم جبايتها لفائدة الدولة باستعمال امتيازات السلطة العمومية لفائدة الخزينة العمومية بناء على ترخيص السلطة التشريعية، حيث يمكن التمييز بين الأنواع الآتية:

1 نفس المرجع، ص: 147-148.

2 سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص: 94.

3 نوزاد عبد الرحمن الهيثي، منجد عبد اللطيف الحشال، اقتصاديات المالية العامة، دار المناهج، عمان، 2005، ص: 87.

1.2.2.3. الضرائب

تعد الضرائب من أهم مصادر الميزانية العامة للدولة، حيث تعرف بكونها اقتطاع مالي جبري تأخذه الدولة بدون مقابل لتحقيق منفعة عامة، وعلى الأساس يمكن تميز الخصائص الآتية:

- **الضريبة اقتطاع مالي:** يتم تحصيل الحقوق الضريبة المستحقة لفائدة الدولة نقدا اي لا يقبل المقابل العيني لتعويض المستحقات المالية، وحتى في حالة الحجز عن ممتلكات المكلف بالضريبة يتم بيعها في المزاد العلني لإستلام المقابل المالي.

- **الطابع الاجباري:** يتجسد هذا الطابع في حق مصالح الضرائب في استعمال امتيازات السلطة العمومية عن طريق استعمال ادوات التحصيل الاجباري وفق الشروط القانونية لتحصيل الايرادات العامة في حالة امتناع المكلف بالضريبة تسديد حقوق الدولة عند حلول تاريخ استحقاقها من دون الاخذ في عين الاعتبار مدى رضى أو عدم رضى المكلف بالضريبة.

- **من دون مقابل:** يقوم المكلف بالضريبة بدفعها من دون الحصول على مقابل أو منفعة خاصة تعود اليه جراء تسديده للضريبة، هذا لا يعني انه لا يحصل على منفعة ولكن المنفعة تعود اليه بصفته فرد من افراد المجتمع يستفيد من الخدمات العامة وليس بصفته الشخصية كدافع للضريبة.

- **الطابع النهائي:** تعتبر الضريبة اقتطاع نهائي من دون مقابل من دخل الفرد، ويقصد به أن الاقتطاع يتم بصفة نهائية اي أن الدولة لا تلتزم برد قيمة الاقتطاع.

- **تحقيق المنفعة العامة:** من البديهي أن اساس فرض الضريبة هو مساهمة افراد المجتمع كل حسب دخله في تحمل الاعباء العامة وتحقيق المنفعة العامة.

كما تتميز الضريبة بقواعد اساسية يسترشد بها المشرع المالي عند فرض الضرائب والتي يمكن ذكرها كالاتي:

- **قاعدة العدالة والمساواة في فرض الضرائب:** بمقتضى هذه القاعدة تفرض الضرائب على كافة افراد المجتمع كل حسب قدراته التمويلية وحسب مستوى دخله، فالقاعدة العامة في هذا المجال انه لا يوجد من يستثنى من الدفع الا بترخيص قانوني يعني فئة من المكلفين بالضريبة بصفة مؤقتة أو نهائية لاعتبارات اجتماعية أو اقتصادية أو سياسية وبترخيص من السلطة التشريعية.

- **قاعدة اليقين:** ويقصد بها أن تكون الضريبة محددة بصفة واضحة من دون غموض، بحيث يكون المكلف بالضريبة على علم بطبيعة ونسبة واجال تسديدها، وبعبارة اخرى اعلام المكلف بالضريبة بكل ووح وشفافية عن واجباته وحقوقه تجاه الدولة في هذا المجال.
- **قاعدة الملائمة في الدفع:** يجب على ادارة الضرائب مراعاة ظروف المكلف بالضريبة في مجال اختيار افضل توقيت لتسديدها بما يتلاءم والقدرات التمويلية للمكلف بالضريبة لتفادي تعسف الادرة في استعمال السلطة، عن طريق المرونة في اختيار اجال واجراءات التحصيل.
- **قاعدة الاقتصاد في النفقات:** بهدف ضمان فعالية النظام الضريبي يجب على ادارة الضرائب اختيار ايسر الطرق واقل الادوات تكلفة من اجل تحصيل الحقوق الضريبية للدولة.

2.2.2.3. الرسوم

تعرف الرسوم بأنها مجموع لمبالغ المالية التي تحصل عليها الدولة من الأفراد نظير تقديم خدمة أو منفعة محددة ومخصصة للأفراد أي أن الرسم العام ينطوي ضمناً على نوع من التعاقد بين الدولة والفرد فهو يدفع الرسم مقابل أن يحصل على الخدمة المطلوبة من الهيئات العامة مثل رسوم إصدار جواز السفر أو رخصة القيادة أو رسوم البناء أو رسوم تنظيم الوكالات في المحاكم... إلخ¹، وفي هذا الاطار يمكن عرض خصائص الرسم في النقاط الاتية:

- **النقدية:** يتم تحصيل الرسوم حصرياً بصفتها النقدية.
- **الإجبار:** يدفع الرسم جبراً من طرف الشخص الذي يتقدم بطلب الخدمة ويظهر هذا العنصر إلا من طلب الخدمة، ومن ثم فإن الشخص يكون له حق الاختيار في طلب الخدمة من عدمه، فإذا طلب الخدمة فهو ملزم على النحو الحتمي بدفع قيمة الرسم المقدر عليها، أما إذا امتنع عن طلبها فبطبيعة الحال لا يجبر على دفع أي رسم على الإطلاق، إلى جانب كل هذا بالرجوع إلى وظائف الدولة الأساسية فإنه كثيراً ما يفرض على الأشخاص الحصول على خدمات بموجب قواعد أمر مع إلزامهم بدفع الرسوم المقدرة على تلك الخدمات مثل استخراج البطاقات الشخصية، بحيث تعتبر كلها خدمات يجبر الشخص على طلبها ودفع الرسوم المقدرة عليها من قبل القانون للحصول عليها ومصدر الإجبار هنا هو القانون ولذا يسمى "الإجبار القانوني"².

1 نوزاد عبد الرحمن الهيتي، منجد عبد اللطيف الخشالي، مرجع سبق ذكره، ص: 88.

2 محمد عباس حرزي، مرجع سبق ذكره، ص: 162.

- **المقابل:** يدفع الفرد الرسم مقابل الحصول على خدمة من الدولة أو هيئاتها العامة وقد تكون هذه الخدمة عملاً تتولاه إحدى المرافق العمومية لصالح الأشخاص كالفصل في المنازعات (الرسوم القضائية) أو التوثيق وإعلانها، أو امتياز خاص يفتح للشخص كالحصول على رخصة السياقة أو جواز السفر أو براءة الاختراع أو استعمال الفرد لبعض المرافق العامة استعمالاً ينتج عنه الكثير من الأحيان تسيير مباشرة مهنت.

- **المنفعة:** يشكل طابع المنفعة في الرسم أهمية خاصة نظراً لكونه يتميز عن أهم مصادر الإيرادات العامة، فالذي يطلب الخدمة يسعى من وراء ذلك إلى تحقيق المنفعة الخاصة تتعلق به لوحده دون أن يشارك فيها شخص آخر وإن كان بالإضافة إلى هذه المنفعة هناك منفعة عامة تعود على المجتمع والاقتصاد الوطني ككل¹.

3.2.3. الإيرادات الائتمانية

تعتبر القروض بمختلف أنواعها من المصادر الرئيسية للإيرادات الائتمانية والتي تلجأ إليها الدولة بصفة غير دورية لتغطية حاجياتها التمويلية في حالة عدم كفاية الإيرادات العادية، وتزداد أهمية القروض في تمويل الخزينة العمومية خاصة عند برجة نفقات استثمارية ضخمة من طرف الدولة في إطار تطبيق برامج تنموية تتطلب تسخير موارد مالية معتبرة لا تستطيع الجباية العادية تليتها في المدى القصير، لدى تلجأ الدولة إلى تعبئة الادخار العام الداخلي عن طريق إصدار السندات الحكومية للاكتتاب العام لتمويل الخزينة العمومية، حيث أصبحت القروض الداخلية من أهم أدوات السياسة المالية والاقتصادية في هذا المجال.

كما يمكن للدولة التوجه نحو المديونية الخارجية لتمويل تنفيذ البرامج التنموية الاستراتيجية للبلاد والتي لا يمكن للجباية العادية توفير الموارد المالية لتنفيذها، بحيث تعتبر هذه الأخيرة إيرادات مؤقتة ينتج عنها عبء إضافية تتمثل في اعباء خدمة المديونية.

وفي هذا الإطار، تعد القروض العامة أداة من أدوات السياسة المالية تغيرت النظرة إليها مع تغير دور الدولة من الدولة الحارسة إلى المتدخلة، حيث أصبحت الدولة تستعين بها لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية، إن الهدف من استخدام القروض العامة في حالة وجود أعراض الضغوط التضخمية هو محاولة تحويل جانب من القوة الشرائية من التداول في يد الأفراد والمشروعات لكل يد الحكومة، هذه الأخيرة التي تقوم بتعقيمها، وهو ما يقلل من الإنفاق الخاص على الاستهلاك أو حتى الإنفاق الاستثماري.

1 سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص: 105.

3.3. الآثار الاقتصادية للإيرادات العامة

للإيرادات العامة آثار كبيرة ومتنوعة على النشاط الاقتصادي، ويختلف هذا التأثير حسب طبيعة ونوع الرائب المستخدمة والأهداف التي تريد الدولة تحقيقها، حيث أصبحت هذه الأخيرة من أهم أدوات السياسة المالية للتأثير وتوجيه النشاط الاقتصادي للمجالات التي تريد الدولة تطويرها.

1.3.3. أثر الضريبة على الإنتاج والاستثمار

تؤثر الضريبة على الإنتاج من خلال تأثيرها على نفقة الإنتاج وهو ما يؤدي إلى التأثير على حافز الربح الذي يتحقق في السوق فكلما زادت الضريبة زادت نفقة الإنتاج وانخفضت الأرباح مما يؤثر على الاستثمار والإنتاج، ففي حال السوق التنافسية الكاملة لا يتحكم المنتج في سعر السلعة وإنما يتحدد السعر بناءً على قوى العرض والطلب؛ وبالتالي، عند فرض الضريبة ترتفع تكلفة الإنتاج تقل تنافسية المنتج مما يؤدي إلى خفض الأرباح مما يؤثر سلباً على الإنتاج والاستثمار.

2.3.3. أثر الضريبة على الاستهلاك والادخار

تؤثر الضريبة على الدخل مما يؤثر على كل من الاستهلاك والادخار أي أن الادخار الخاص للأفراد سوف ينخفض نتيجة ضعف مرونة الاستهلاك وعدم القدرة على تخفيضه بسهولة، وهنا نجد أن الادخار الخاص ينخفض ولكن يزداد في نفس الوقت الادخار العام نتيجة زيادة حصيلة الضرائب ولما كان الاستثمار الخاص الناتج من الادخار الخاص أكفء غالباً من الاستثمار العام فنجد أن التأثير الكلي على الاستثمار غالباً النقصان إلا أن هذا التأثير على الاستثمار والادخار يتوقف على نوع الضريبة، حيث أن الضرائب غير المباشرة على الإنفاق الاستهلاكي والضرائب الجمركية تعمل بصورة غير مباشرة على زيادة حجم الادخار.

وتؤثر الضريبة على الاستثمار من خلال الميل للاستثمار حيث تؤدي فرض الضريبة إلى خفض الكفاية الحدية لرأس المال ومن ثم خفض حجم الاستثمار، في حين أن الضرائب على الدخل تؤدي إلى خفض الاستثمار بصفة عامة.

3.3.3. أثر الضريبة على مستوى التشغيل في النشاط الاقتصادي

تلعب للضريبة دور كبير في التأثير على مستوى النشاط الاقتصادي ففي حالة كساد وحالة تضخم وتستخدم السياسة الضريبة في الحد من مخاطر كل منها كما يلي:

- في حالة الكساد: تتصف فترات الكساد بانخفاض الطلب الفعلي ولمعالجة ذلك بواسطة الضرائب تلجأ الدولة إلى اجراء تخفيضات في الضرائب على دخول الافراد بمنح اعفاءات ضريبية مما يؤدي إلى زيادة القدرة الشرائية لدى الافراد وبالتالي ارتفاع الطلب الفعلي¹، ويمكن تلخيص ذلك في النقاط الآتية:

- يتم تخفيض العبء الضريبي على الدخل حتى يتحرر جزء من الدخل يوجه إلى الاستهلاك.

- يتم زيادة الأعباء الضريبية على الأرباح غير الموزعة بهدف تحفيز المستثمر على إعادة استثمارها.

- يتم تخفيض الضرائب على الأرباح لتشجيع الإنتاج.

- في حالة التضخم: يتم اتباع سياسات تهدف إلى زيادة العبء الضريبي حتى يتم امتصاص جزء من القوة الشرائية في المجتمع للحد من التضخم، إلا أنه يجب اختيار النوع المناسب من الضرائب المستخدمة لان استعمال الضرائب المباشرة يؤدي إلى خفض الدخل والاستهلاك وإضعاف حوافز الاستثمار، اما الضرائب غير المباشرة فقد تؤدي إلى ضغط الاستهلاك والحد من التضخم.

4.3.3. أثر الضريبة على إعادة توزيع الدخل

تستطيع الدولة التدخل في إعادة توزيع الدخل الوطني بين افراد المجتمع وفي تقليل التفاوت بين الطبقات، وذلك بواسطة استخدام الضرائب التصاعدية على الدخل وضرائب التركات والضرائب على السلع الكمالية²، فاذا كانت الضرائب على الدخل مفروضة بسعر نسبي على ذوى الدخل المرتفعة تزيد من اختلال توزيع الدخل، وأما إذا كانت بسعر تصاعدي فغالبا ما يكون تأثيرها في إعادة توزيع الدخل لفائدة أصحاب الدخل الصغيرة.

أما الضرائب غير المباشرة فهي ذات أثر أقوى على إعادة التوزيع لفائدة الطبقات محدودة الدخل كلما كانت على أساس القيمة اي تحسب على قيمة الشراء اين تكون القدرة الشرائية للفقراء ضعيفة، في حين اذا ما فرضت الضريبة غير المباشرة على الاساس النوعي فأثما لا تساعد على تقليل حدة التفاوت بين الطبقات من حيث الدخل بالنظر لتسويتها للعبء الضريبي بين السلع غالية الثمن من استهلاك الطبقات القادرة والسلع الرخيصة الثمن الغالبة على استهلاك الطبقات الفقيرة.

1 محمد شاكر عصفور، مرجع سبق ذكره، ص: 338.

2 محمد شاكر عصفور، مرجع سبق ذكره، ص: 342.

ثانياً: الميزانية العامة

لقد ارتبط مفهوم ومضمون الميزانية العامة للدولة بتطور دور الدولة في النشاط الاقتصادي، فهي تمثل الوثيقة الأساسية لمالية الدولة، وتعبّر عن نشاطات الدولة لسنة مالية قادمة، حيث تعكس الوجه السياسي، الاقتصادي، الاجتماعي والمالي للدولة.

وزاد اهتمام العديد من المفكرين والمهتمين بموضوع الميزانية العامة للدولة باعتبارها أداة للتعبير المالي عن نشاط الدولة، وتطورت لتصبح أداة هامة للتخطيط والرقابة والتنبؤ، لتحسيد الأولويات الاستراتيجية للحكومة، حيث تعتبر الميزانية مرآة تعكس الحالة المالية للدولة، فهي تشكل مشروع مستقبلي، مبني على أساس تقديرات تحصيل الإيرادات من أجل تمويل تسديد النفقات العامة، حيث يقوم الجهاز التشريعي بالمصادقة على قانون المالية، وبالتالي يمنح هذا الأخير ترخيص عام للجهاز التنفيذي من أجل تجسيد السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة.

وتعد الميزانية العامة الوثيقة الأساسية التي تدون فيها الدولة مصادر إيراداتها العامة اللازمة لتمويل نفقاتها العامة، فهي تمثل المرآة العاكسة للنشاط الاقتصادي والاجتماعي والسياسي.

حيث ازدادت أهمية الميزانية العامة وأصبحت أداة مهمة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية ولم يعد يقتصر دورها بالضرورة على تحقيق التوازن المالي وبل يمتد إلى السعي إلى تحقيق التوازن الاقتصادي، وفي هذا الاطار يتناول هذا المحور دراسة الميزانية العامة للدولة وفق المباحث الآتية:

- مدخل للميزانية العامة؛

- قواعد إعداد الميزانية العامة؛

- دورة الميزانية العامة.

- رقابة وتنفيذ الميزانية العامة

1. مدخل للميزانية العامة

يرتبط مفهوم الميزانية العامة للدولة بمجموعة من التغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وعلاقتها بالمجال التشريعي.

تعتبر الميزانية العامة خطة عمل الدولة، وهي العمود الفقري للمالية العامة بل المحور الذي تدور حوله جميع أعمال الدولة ونشاطاتها في جميع الميادين بما فيها السياسية والاقتصادية والاجتماعية، يتناول هذا المبحث عرض المفاهيم الاساسية المرتبطة بالميزانية وفق المطالب الآتية:

- مفهوم الميزانية العامة؛
- قواعد اعداد الميزانية العامة؛
- دورة الميزانية.

1.1 مفهوم الميزانية العامة

لقد ارتبط مفهوم و مضمون الموازنة العامة للدولة بتطور مفهوم و مضمون علم المالية العامة، والذي ارتبط بدوره بتطور دول الدولة في النشاط الاقتصادي.

1.1.1 نشأة الميزانية العامة

ترجع الأصول التاريخية للموازنة العامة إلى عرف تاريخي يتجسد في ضرورة الموافقة المسبقة للشعب أو ممثليه عن حدود تحصيل الإيرادات ومجال انفاق المال العام، وبمعنى أكثر تحديدا فإن هذا "العرف التاريخي تضمن أن لا تفرض ضريبة إلا بقانون يوافق عليه ممثلو الشعب، كما لا تنفق الأموال العامة إلا بعد مناقشتها بواسطة ممثلي الشعب أيضا"¹.

تاريخيا، ويعود الفضل لظهور الميزانية إلى الإنجليز الذين اسسوا لقواعدها وحددوها مفهومها، ثم تطورت أكثر فيما بعد، نتيجة لزيادة رقابة البرلمان على أعمال الحاكم مع تحديد سلطاته المالية و تأكيد حق الشعب، عن طريق ضرورة رجوع الحاكم إلى ممثليه في البرلمان قبل فرض أي ضريبة عليهم. وفي سنة 1217م وقع الملك (جون يوحنا) ملك إنجلترا على الوثيقة العظمى (المagna كارتا)، و بموجبها حددت صلاحيات الحاكم في إنجلترا فيما يتعلق بفرض الضرائب على أفراد الشعب و أصبح لابد من عرض الضريبة على مجلس العموم (البرلمان) وخذ موافقته عليها².

1 سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، بيروت، لبنان، 2008، ص: 567.

2 محمد شاكر عصفور، مرجع سبق ذكره، ص: 18.

تعتبر فكرة إعداد ميزانية لنفقات وإيرادات وبالصورة التي هي عليها حاليا فكرة حديثة العهد إذ يرجع تاريخها إلى عام 1628 في إنجلترا عندما أصبح ضروريا اعتماد إيرادات ومصروفات من السلطة التشريعية (ممثلي الشعب) والإذن للملك شارل الأول في جباية الضرائب من الشعب لتمويل النفقات العامة، وإلى سنة 1978 في فرنسا وقد تطورت فكرة الميزانية العامة من خلال تقرير مبدأ وجوب الإذن بجباية الضريبة من السلطة التشريعية، وبعد ذلك قرر النواب ضرورة الرقابة على كيفية إنفاق حصيلة الضرائب (المال العام) ومناقشة الفكرة تدريجيا بحيث أصبح من حق نواب الأمة مناقشة كافة الإيرادات والنفقات الخاصة بالدولة، ومن ثم الرقابة المستمرة على المال العام.¹

2.1.1. تعريف الميزانية العامة

يعتبر القانون رقم 17-84 القانون المجلسد لقانون الميزانية في الجزائر، حيث عرفها في المادة 06 منه على أنها تتشكل من الإيرادات والنفقات النهائية المحددة سنويا بموجب قانون المالية والموزعة وفق الأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها.

كما يعرف القانون 21-90 الميزانية بأنها الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار.

كما تعرف الميزانية العامة من وجهة النظر القانونية، على أنها وثيقة مصادق عليها من السلطة التشريعية المختصة تحدد نفقات الدولة وإيراداتها خلال فترة زمنية عادة ما تكون سنة.

كما تعرف من وجهة النظر الاقتصادية، على أنها تعبير مالي لبرنامج العمل المعتمد الذي تعتمده الحكومة تنفيذه في السنة القادمة تنفيذا لأهداف المجتمع.

وتعرف كذلك بأنها "نظرة توقعيه لنفقات وإيرادات الدولة عن مدة مقبلة تخضع لإجازة مختصة من السلطة المختصة، بمعنى آخر هي تقدير النفقات الضرورية لإشباع الحاجات العامة والإيرادات اللازمة للتغطية هذه النفقات عن فترة مقبلة هي في العادة سنة"².

كما تعرف أيضا بأنها "خطة مالية سنوية للسلطة المركزية، تصدرها السلطة التشريعية بقانون يفوض السلطة التنفيذية مسبقا بالإتفاق وفق احكامه، ويلزمها بتحصيل الإيرادات ضمن الاحكام والاساليب المبينة فيه، وذلك سعيا لتحقيق اهداف الدولة واولويتها"³.

1 محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص: 157.

2 سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص: 275.

3 اسماعيل حسين أمرو، المحاسبة الحكومية مكن التقليد إلى الحداثة، دار المسيرة، عمان، 2003، ص: 65.

الميزانية العامة كذلك هي تقدير مفصل ومعتمد من السلطة التشريعية، يقرر الإيرادات والنفقات النهائية للدولة، المحددة لفترة زمنية مقبلة عادة ما تكون سنة، بما يحقق الأهداف السياسية، الاقتصادية، الاجتماعية والثقافية للمجتمع¹.

وفي تعريف آخر للميزانية العامة تعرف بأنها خطة مالية سنوية تعرض على السلطة التشريعية لإقرارها و تحتوي على تقديرات لنفقات و إيرادات الدولة لسنة مقبلة لأجل تحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية².

ومن خلال التعاريف السابقة نستنتج أن الميزانية العامة للدولة هي وثيقة تشريعية سنوية تقرر الموارد والنفقات النهائية للدولة. وترخص بها بهدف تسيير وتجهيز المرافق العمومية. وعلى هذا الأساس، يمكن اعتبار الميزانية العامة برنامج عمل السلطة التنفيذية يتضمن خطة مالية متفق عليها لسنة لاحقة، يتم على أساسها تحديد المبالغ التقديرية للإيرادات العمومية الواجب تحصيلها لتمويل تسديد النفقات العامة المرجحة وفق تبويب الميزانية بهدف ضمان السير الحسن للمرافق العامة وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة. وعليه، انطلاقاً من هذا المفهوم يمكن استخلاص العناصر الآتية:

- **الميزانية العامة للدولة توقع:** بما أنه يتم اعداد الميزانية العامة للدولة لسنة لاحقة فمن الطبيعي أن تكون المبالغ المدرجة فيها مبالغ تقديرية للنفقات والايادات، هذا لا يعني بأن هذه التوقعات تكون عشوائية أو جزافية بل تخضع لقواعد وإجراءات علمية تهدف إلى زيادة فعالية وكفاءة التوقعات المالية بالاعتماد على مؤشرات اقتصادية وأدوات احصائية للرفع من دقة تقدير الايرادات والنفقات العامة.

- **الميزانية العامة إجازة:** إن وجود تقديرات للإيرادات العامة والنفقات العامة، لا يكفي وحده لوجود ميزانية عامة للدولة، بل لابد من أن يقترن هذا التقدير بموافقة أو بإجازة من السلطة التشريعية على هذا التقدير. أي أن موافقة السلطة التشريعية واعتماد الميزانية العامة شرط أساسي لتنفيذها ومن دون هذه الموافقة تبقى الميزانية مشروعاً مقترحاً غير قابل للتنفيذ³.

يتم إعداد مشروع الميزانية العامة من طرف السلطة التنفيذية لاعتمادها والمصادقة من طرف السلطة التشريعية التي تمتلك سلطة تعديل أو رفض مشروع الميزانية، عن طريق المصادقة على مشروع الميزانية العامة تمنح السلطة التشريعية ترخيص سنوي لصرف المال العام وفق التخصيصات المحددة في الميزانية إضافة إلى منح اجازة

1 صبرينة كردودي، تمويل عجز الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الاسلامي دراسة تحليلية مقارنة، دار الخلدونية، الجزائر، 2002، ص: 75.

2 سعيد علي العبيدي، مرجع سبق ذكره، ص: 186.

3 نفس المرجع، ص: 271.

عامة للسلطة التنفيذية لتحصيل الإيرادات المبرجة في الميزانية بما فيها استعمال السلطة العمومية للحصول الجبري للحقوق المثبتة في الميزانية العامة للدولة.

- **الميزانية أداة لتجسيد برنامج الحكومة:** تعكس الميزانية العامة برامج الدولة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، حيث تعتبر بمثابة الأداة التي يتم عن طريقها تجسيد الأولويات الوطنية وتنفيذ البرامج التنموية المتوسطة والطويلة الاجل لمختلف القطاعات الاقتصادية، عن طريق توجيه المخصصات المالية لتمويل تنفيذ المخططات التنموية المعتمدة من طرف الحكومة لتحقيق الاهداف المنشودة.

تحدث الموازنة آثارًا اقتصادية واجتماعية وسياسية في الدولة، فالموازنة العام هي البرنامج العام للحكومة والذي يعكس خيارات الدولة وأهدافها وأدائها إلى تحقيقها، إذ أن تعريف الموازنة لا يكتمل بمجرد القول بأنها تقدير للنفقات والإيرادات ويعتمده وإنما لا بد من تأكيد دور الموازنة الفعال في قيام الدولة بوظائفها المختلفة وتنفيذ خططها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، فالموازنة إذا تعكس برامج الدولة وترجم السياسة المالية للسلطة إلى أرقام¹.

3.1.1. تبويب الميزانية

يقصد بتبويب الميزانية الطريقة التي يتم بواسطتها عرض تقسيم الإيرادات والنفقات العامة في الميزانية العامة للدولة، حيث يتم ترقيمها وترتيبها إلى فصول وبنود بأرقام متسلسلة لتشكيل نظاما يحدد طريقة توزيع الموارد والاعباء في الميزانية بما يتناسب مع طبيعة عمل الوحدات الادارية للقطاع العام.

وعلى هذا الاساس، يجب اختيار التبويب الذي يحقق التنسيق بين طبيعة الإيرادات والنفقات العامة بحيث تعرض البيانات المالية المتعلقة بالميزانية العامة للدولة بشكل ينسجم مع الاهداف الاقتصادية والمالية للدولة ويسمح بتطبيق رقابة مستمرة وفعالة من أجل تقييم الأداء وتحديد المسؤوليات لتحقيق الاهداف بكفاءة وفعالية، ومن الاهداف التي ينبغي تحقيقها من خلال تبويب الميزانية النقاط الآتية:

- يجب تبويب وتنظيم الميزانية العامة بشكل يسهل وضع البرامج وفقا لمتطلبات الحكومة السياسية والاقتصادية والاجتماعية والادارية ويظهر التعديلات والتغيرات خلال الفترات المالية المختلفة؛
- يجب أن يساهم تبويب الميزانية العامة مساهمة فعالة في رفع سوية تنفيذ الميزانية وتحقيق الكفاءة والفعالية في الانشطة والبرامج الحكومية بحيث يتم حصر الموارد المالية المتاحة للحكومة واستخداماتها؛

1 سيروان عدنان ميزر الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي لدائرة الإعلامية في مجلس النواب العراقي، بغداد، 2008، ص: 28.

- يجب تبويب الميزانية العامة بشكل يلبي متطلبات النظام المحاسبي، وذلك من خلال تصنيف النفقات في مخصصات الجهاز الحكومي بشكل يحدد المسؤوليات ويسهل عمليات الرقابة على الانفاق وتصنيف الإيرادات، وبما يؤدي إلى تحديد الوحدات الادارية المسؤولة عن تحقيق الإيرادات المقدره الميزانية العامة؛

2.1. أهمية وخصائص الميزانية

تحظى الميزانية العامة في وقتنا الحالي بأهمية متزايدة تغطي أبعاد سياسية واقتصادية واجتماعية في الدول المتخلفة، ولقد صاحب هذا التزايد في الأهمية تغير وتطور كبيرين في نطاق الدور الذي أصبحت تقوم به الميزانية في المالية الحديثة عن الأفكار التي كانت سائدة عن هذا الدور لدى مفكري المالية العامة التقليديين.

1.2.1. أهمية الميزانية

تعتبر الميزانية اداة تجسيد البرامج التنموية التي تقرها الحكومة بعد المصادقة عليها من طرف البرلمان، مما جعلها تحظى بأهمية متزايدة ذات أبعاد اقتصادية واجتماعية وسياسية في جميع الدول وعليه يمكن بيان أهمية الميزانية في النقاط الآتية:

- **الأهمية السياسية للميزانية:** من الناحية السياسية للميزانية العامة أهمية كبرى، حيث تظهر رقابة الحكومة عن طريق تعديلها أو رفضها مشروع الميزانية الذي يقدم إليها، ولعل ما يزيد من هذه الأهمية أن معظم الثورات والتغيرات الدستورية ترجع إلى سوء اضطراب الأحوال المالية، وما يترتب عليه من مطالبة الشعب بتوسيع سلطته. ولقد أصبحت تشكل محل نزاع ونقاش حاد بين السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية خاصة في حالة غياب الاغلبية في البرلمان، اذ يصبح اجراء المصادقة على الميزانية هاجس الحكومة خاصة عند اختلاف الرؤى الاقتصادية وتباين التوجهات السياسية، فغالبا ما كان عدم المصادقة أو التأخر في فيه سببا في اضطرابات سياسية قد تؤدي إلى حل الحكومة أو البرلمان، في هذا الإطار يبرز الدور السياسي للميزانية في تحقيق التوازن والاستقرار السياسي للبلد.

وفي هذا الاطار، تبرز الأهمية السياسية المتعاضمة للموازنة العامة كونها تمارس تأثيرا حقيقيا على طبيعة النظام السياسي، وكذلك على استقراره فتوجد علاقة وثيقة بين الموازنة والبرلمان، فقد ظهرت الموازنة العامة أحيانا كعامل لدعم البرلمان وأحيانا أخرى عاملا لاندثاره¹.

1 السيد عطية عبد الواحد، مرجع سبق ذكره، ص:24.

- الأهمية الاقتصادية للميزانية: تعتبر الميزانية العامة للدولة في المالية الحديثة من أهم أدوات تحقيق الاهداف الاقتصادية لاسيما عن طريق توظيف أدوات السياسة المالية لتحقيق التشغيل الكامل ومحاربة البطالة ودعم الاستثمار لتحقيق التنمية الاقتصادية، حيث تعتبر هذه الاخيرة أهم وثيقة اقتصادية تملكها الدولة لكونها توفر معلومات تتعلق بأثر السياسات الحكومية في استخدام الموارد على مستوى التوظيف والنمو الاقتصادي وتوزيع الموارد داخل الاقتصاد.

تسعى الدولة من خلال الميزانية العامة إلى تحقيق الازدهار الاقتصادي، و يتم ذلك عن طريق تحقيق التوظيف الامثل للموارد لدعم التنمية الاقتصادية، ففي فترات الرواج الاقتصادي عندما يرتفع معدل التضخم، يستخدم فائض الموازنة لسحب قدر من القوة الشرائية للحد من الطلب الفعلي المتزايد، وبذلك يمكن القضاء على أخطار التضخم أو الحد منها؛ أما في فترات الكساد فيستخدم التمويل بالعجز لتزويد النشاط الاقتصادي بمزيد من القوة الشرائية، وذلك في محاولة للحد من انخفاض الدخل والقضاء على العوامل الانكماشية أو الحد منها على الأقل.

- الأهمية الاجتماعية للميزانية: للميزانية أهمية في الإشراف على المسائل المالية للدولة العامة، وزادت هذه الأهمية باتساع نطاق دور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية في الدول المعاصرة، فعن طريق الميزانية تستطيع الدول أن تعدل في توزيع الدخل القومي فيما بين طبقات المجتمع المختلفة وعلى الأفراد عن طريق الضرائب والنفقات العامة. وعليه فإن الدولة تستعمل أدوات إعادة توزيع الدخل لتحقيق العدالة الاجتماعية، حيث تعتبر الميزانية العامة من أهم هذه الأدوات، عن طريق تخصيص اعتمادات مالية لتمويل الاعمال والانشطة ذات البعد الاجتماعي الذي يهدف إلى دعم الفئات الاجتماعية المحرومة أو عديمي الدخل، هذا التدخل الذي له بعد اجتماعي يمكن أن يأخذ عدة اشكال، من بينها اعانات مالية مباشرة للمعوقين أو ذات الاحتياجات الخاصة في شكل منح أو تعويضات مالية أو عينية، أو عن طريق دعم تقديم خدمات مجانية أو بمقابل لا يغطي التكلفة.

ولقد أصبحت رسالة الميزانية في عصرنا الحالي وفي الدول المتقدمة أكثر اتساعا مما كانت عليه فيما مضى، فلم تعد الميزانية العمل الذي تقرر بواسطته الإيرادات والنفقات ويؤذن بها فحسب، وإنما أصبحت تهدف أيضا إلى تحقيق العدالة الكاملة وإلى تعبئة القوى الاقتصادية والمساهمة في زيادة الدخل القومي ورفع مستوى المعيشة. أما في الدول الاشتراكية فيعظم دور الميزانية كثيرا وذلك لعلاقتها الوثيقة بعملية التخطيط الاقتصادي إذ تصبح الميزانية جزءا من الخطة المالية العامة للدولة وأداة من أدوات تنفيذها.

2.2.1. خصائص الميزانية العامة

بناء على التعاريف السابقة ، يمكن استنتاج الخصائص الآتية¹ :

- ان الميزانية العامة وثيقة رسمية تحدد النشاط المالي للحكومة لذلك توضع الميزانية من قبل الحكومة؛
- الميزانية العامة تصدر بقانون حيث يتوجب مصادقة السلطة التشريعية على الميزانية العامة؛
- الميزانية العامة تعتبر وسيلة للتخطيط المالي قصير الاجل حيث تشتمل خطة مالية للسنة القادمة؛
- الميزانية العامة وسيلة رقابية حيث تمثل الميزانية الأداء المخطط له، ويتوجب مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط له وحصر الانحرافات واسبابها ومعالجتها والاستفادة من ذلك في عمليات التخطيط اللاحقة؛
- الميزانية العامة للدولة تعكس السياسات المالية العامة والأولويات والطموحات التي تسعى الحكومة إلى إنجازها خلال السنة اللاحقة؛
- الميزانية العامة عمل إداري ومالي يتطلب اعدادها وتنفيذها اتخاذ ترتيبات ادارية وتنظيمية تتولى السلطة التنفيذية؛
- تعبر الموازنة العامة عن برنامج عمل للمستقبل في مدة أقصاها سنة، وهذا لا يعني أن تبدأ السنة المالية للدولة في تاريخ محدد بذاته، فلكل دولة الحق في تحديد بداية ونهاية سنتها المالية، بما يتناسب مع ظروفها السياسية والاقتصادية، وإمكاناتها الإدارية والعملية.
- يجب تبويب الميزانية العامة بشكل يمكن من تحليل الآثار الاقتصادية لأوجه النشاط الحكومي، بحيث يختلف تبويب الميزانية حسب طبيعتها (ميزانية البنود، الأداء او البرامج) أو حسب علاقتها بالنظام المحاسبي للدولة فيما يخص تصنيف الحسابات وطريقة اعداد وعرض الحساب الختامي للقطاع العام بما يحقق اغراض الشفافية والمصادقية وموضوعية القوائم المالية للدولة.

2. قواعد إعداد الميزانية العامة

تخضع عملية إعداد الميزانية لقواعد متعارف عليها دوليا والتي يمكن التطرق اليها فيما يلي:

1 حسام ابو علي الحجاوي، الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2004، ص: 160.

1.2. قاعدة السنوية

تقضي هذه القاعدة بأن تعد الميزانية العامة للدولة عن فترة مالية محددة تكون عادةً سنة واحدة قادمة وذلك بغض النظر عن كونها هجرية أو ميلادية وبصرف النظر عن تاريخ البداية أو النهاية.

1.1.2. تعريف قاعدة السنوية

تعتبر فترة سنة هي الفترة المالية المثلى لإعداد تقديرات الميزانية العامة وذلك لأن هذه الفترة تسمح بتغطية جميع العوامل الموسمية التي تؤثر على تدفق الموارد والنفقات العامة وتمكن من وضع تقديرات سليمة ودقيقة لها. بينما لو زادت الفترة المالية عن سنة فسوف يصعب التنبؤ والتقدير وتحقيق الرقابة الفعالة على التنفيذ و لو أعدت الميزانية عن فترة مالية تقل عن السنة فسوف تلقي عبئاً كبيراً على الأجهزة المتخصصة لأنها ستتطلب وقتاً وجهداً كبيرين لإعدادها ومناقشتها واعتمادها وليس من السهل تكرار هذه العملية كل فترة زمنية قصيرة.

وبناء على هذه القاعدة، يتم حساب توقعات الإيرادات والنفقات لمدة سنة مالية واحدة لاحقة، إضافة إلى ذلك الرخصة الممنوحة من السلطة التشريعية إلى السلطة التنفيذية لجباية الضرائب وتسديد النفقات تكون محدودة زمنياً لمدة سنة مالية واحدة يجب إعادة تجديدها في كل سنة وهذا ما يترتب عليه عرض قانون المالية للمصادقة من طرف الجهاز التشريعي سنوياً.

تختلف بداية السنة المالية ونهايتها باختلاف الدول، حيث أن الأكثر تداولاً في بلدان العالم هو تطابق السنة المالية مع السنة الميلادية، حيث تغطي فترة الميزانية العامة من 01 جانفي إلى غاية 31 ديسمبر من كل سنة، وفي بعض الأحيان تبدأ في 01 أكتوبر كما هو معمول به في الولايات المتحدة الأمريكية، ومنها ما يعتمد السنة الهجرية كما هو معمول به في السعودية.

والسنة المالية تضم الفترة **1 جانفي إلى غاية 31 ديسمبر** كما هو في الجزائر، وهذا يعني أن الحكومة ملزمة بتنفيذ الميزانية خلال سنة إلا أن هناك عمليات تفوت الإطار السنوي ولهذا ظهر على هذا المبدأ استثناءات (أي الخروج على مبدأ سنوية الميزانية) وتستنبط هذه الاستثناءات من اعتبارين مختلفين:

- من جهة لاعتبارات فنية وتطبيقية تتعلق بتصحيح آثار مبدأ سنوية الميزانية العامة للدولة.
- ومن جهة أخرى لاعتبارات سياسية واقتصادية متعلقة بمشاكل الاستثمارات المخططة والبرامج يسمح بإعطاء الترخيص المالي أثر يتعدى كثيراً الإطار الضيق للسنة، ويمكن حصر هذه الاستثناءات فيما يلي: عمليات برامج التجهيز، ترحيل الاعتمادات، الميزانية الشهرية، الاعتمادات التكميلية .

وتجدر الإشارة في هذا الإطار، بأنه يمكن التمييز بين طريقتين لاعتماد السنة المالية على النحو الآتي:

- **طريقة التسيير:** بناء على طريقة التسيير، يتم اثبات المعاملات المالية في الميزانية على الاساس النقدي وقيدتها في السنة المالية التي تم فيها القبض أو الدفع فعليا دون الاعتماد على تاريخ استحقاقها أو ارتباطها بميزانيات السنوات الماضية، مما يسهل عملية ايقاف السنة المالية لتنفيذ الميزانية في نهاية السنة.

حسب طريقة التسيير يعد حساب السنة المالية الختامي على أساس النفقات التي صرفت بالفعل والإيرادات التي حصلت بالفعل خلال السنة المالية بغض النظر عن تاريخ نشأة التزام الدولة بالدفع أو تاريخ نشأة حقها في التحصيل. وطبقا لهذه الطريقة ينظر إلى الموازنة باعتبارها حساب الخزينة، حيث تكون وجهة النظر المالية هي الغالبة وتسحب المبالغ التي دفعتها الخزينة وتلك التي حصلت بها فعلا خلال السنة المالية لهذه الموازنة.¹

- **طريقة التسوية:** وفقا لطريقة التسوية (تعدى كذلك بطريقة التمرين) يعد حساب السنة المالية الختامي على أساس المبالغ التي التزمت الحكومة بإنفاقها، حتى ولو لم يتم هذا الإنفاق بالفعل خلال السنة المالية المذكورة".² وعلى أساس المبالغ التي نشأ حقها في تحصيلها خلال السنة المالية حتى ولو لم تحصل بالفعل.

ويعنى آخر، فإن مفهوم الممارسة يشمل مجموع الأعباء والحقوق للسنة بغض النظر عن تاريخ تنفيذ هذه الأعباء وهذه الحقوق، وبالتالي فإن الحساب الختامي لا يقفل نهائيا بل يبقى مفتوحا مدة معينة تسمى بالمدة المتممة.

فهذه الطريقة تنظر إلى الموازنة من وجهة نظر قانونية، على خلاف الطريقة السابقة حيث تصور المركز المالي للدولة بدقة لا من حيث المبالغ التي دفعتها الدولة أو حصلت بها بالفعل خلال السنة المالية بغض النظر عن تاريخ الدفع أو التحصيل الفعلي.

2.1.2. دوافع اعتماد قاعدة السنوية

بناء على قاعدة السنوية يجب أن تقرر الموازنة العامة باعتماد سنوي من السلطة التشريعية ويرجع هذا المبدأ إلى اعتبارات سياسية ومالية معينة، فالاعتبارات السياسية تكمن في ضمان دوام رقابة السلطة التشريعية على أنشطة السلطة التنفيذية التي تجد نفسها مضطرة إلى الرجوع إليها والحصول على موافقتها بصفة دورية كل عام.³ ومن أهم العوامل التي تؤيد تطبيق قاعدة سنوية الميزانية العامة ما يلي:

1 محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص: 381.

2 سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص: 288.

3 محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص: 392.

- مدة إعداد الميزانية العامة والتي تمتد حوالي نصف سنة؛
- القدرة على التنبؤ والتي تزيد كلما قلت المدة؛
- الحرص على احكام الرقابة؛
- الحاجة إلى فترات مالية متجانسة للإتاحة المقارنات بينها¹.

3.1.2. استثناءات قاعدة السنوية

تقبل هذه القاعدة استثناءات ترجع إلى عدة اعتبارات تنظيمية واقتصادية يمكن حصرها في العناصر الآتية:

- إجراء 12/1 للميزانية: جاء هذا الاستثناء لتغطية الفراغ الذي ينتج عن تأخر المصادقة على الميزانية العامة للدولة من طرف السلطة التشريعية، بهدف ضمان استمرارية عمل المرافق العامة عن طريق تمديد فترة تنفيذ الميزانية السابقة لتغطية متطلبات تسيير وحدات القطاع العام في حدود 12/1 من المخصصات المالية المفتوحة في تبويب ميزانية السنة الماضية في حالة عدم المصادقة على قانون المالية في نهاية السنة، حيث يتم تمديد استعمال هذا الاجراء استثناء إلى غاية شهر مارس.

وعليه، تقوم الخزينة العمومية بتسديد النفقات خلال هذه الفترة على المكشوف في حدود 25% من ميزانية التجهيز للسنة الماضية خلال هذه الفترة، في حين لا تتعدى 12/1 شهريا بالنسبة لنفقات التسيير خلال كل شهر للثلاثي الأول، وعلى هذا الاساس يعتبر هذا الاجراء استثناء لقاعدة السنوية لكونه يسمح بتمديد استعمال ميزانية السنة الماضية للثلاثي الأول للسنة القادمة لتغطية فراغ تأخر اصدار قانون المالية.

- رخص برامج التجهيز العمومية: تشكل رخص برامج التجهيز العمومية استثناء لقاعدة السنوية لكونها تغطي تكلفة إنجاز المشاريع التنموية المتعددة السنوات وفق برنامج الحكومة، وبالتالي يتم ادراج التكلفة الاجمالية للمشاريع في رخص البرامج التي تتجاوز مدة انجازها الفترة التي تغطيه الميزانية العامة، في حين أن المبالغ السنوية التي تخصص لتمويل تنفيذ رخص البرامج يتم ادراجها في الميزانية العامة للدولة في شكل اعتمادات الدفع السنوية لكل قطاع على حدى.

1 توفيق حسن عبد المهدي عبد الجليل، المحاسبة الحكومية، دار المسيرة، عمان، 2008، ص:45.

- رصيد الحسابات الخاصة للخرينة العمومية: تطبيقا لقاعدة السنوية ونتجتا لغلغ السنة المالية تقوم الخزينة العمومية باسترجاع باقي الاعتمادات المالية والتي لم يتم صرفها وفق مخصصات الميزانية في نهاية السنة، بحيث لا يتم ترحيل باقي الاعتمادات المالية من سنة إلى اخرى بالنسبة لنفقات التسيير، باستثناء رصيد الحسابات الخاصة للخرينة العمومية، والتي لا تخضع لهذه القاعدة، حيث يتم ترحيل رصيد الاعتمادات المالية الباقية من سنة إلى اخرى، مما ينتج عنه تراكم الرصيد وتسجيله كرصيد افتتاحي للسنة الموالية، حيث يبقى هذا الاجراء ساري المفعول سنويا حتى يتم غلق الحساب الخاص بقرار من وزير المالية.

2.2. قاعدة الوحدة

يقصد بهذا المبدأ أن تخصص موازنة واحدة تضم كافة النفقات العامة والإيرادات العامة مهما كانت طبيعتها، بحيث يكون التصويت عليها من طرف السلطة التشريعية مرة واحدة وبشكل عام وحسب هذا المبدأ على الإيرادات والنفقات العامة للدولة أن تظهر في بيان واحد، ثم تصنف بشكل مفصل ومتجانس حتى يسهل التعرف على المركز المالي للدولة كما تمكن أيضا من عملية التحليل والمقارنة ومن ثم التأكد من وجود توازن أو عدمه في الموازنة العامة للدولة .

1.2.2. مفهوم قاعدة الوحدة

تطبيقا لهذه القاعدة تلتزم الحكومة بإعداد وعرض مشروع الميزانية للمصادقة من طرف السلطة التشريعية في وثيقة واحدة تتضمن مجمل إيرادات ونفقات الدولة، مما يسمح بتسهيل عملية الفحص والاعتماد واجراء المقارنة الاجمالية لبيانات الإيرادات مع النفقات لتسهيل المقارنة وتحديد الوضعية المالية الكلية للدولة، وهذا ما نصت صراحتا المادة الثالثة من القانون الاطار لقوانين المالية كالاتي " تدرج جميع نفقات الدولة و جميع إيراداتها في وثيقة واحدة"¹، حتى يسهل معرفة مركزها المالي، وحتى تتمكن أجهزة الرقابة المختلفة من مراقبة تصرفات الدولة المالية ومطابقتها للأهداف المحددة للاعتمادات الواردة في الموازنة كما وافقت عليها السلطة التشريعية.

وعلى هذا الاساس، تركز هذه القاعدة على اعداد وثيقة واحدة للميزانية العامة للدولة، "تذكر فيها جميع الإيرادات في الجدول الخاص بالإيرادات، وجميع النفقات في الجدول الخاص بالنفقات وان يكون الجدولان منفصلان وغير متداخلين، وهذا ما يساعد في التعرف على المركز المالي للدولة بسهولة"².

1 المادة 03 من القانون رقم 17-84 المؤرخ في 07 جويلية 1984 والمتعلق بقوانين المالية.

2 محمد شاكر عصفور، مرجع سبق ذكره، ص: 74.

من الناحية العملية لا يمكن للسلطة التشريعية مراقبة واعتماد ميزانيات وحدات القطاع العام بشكل مفصل، بل يتم التركيز على اعداد الميزانية وتجميعها على المستوى المركزي حسب الوزارات بالنسبة لنفقات التسيير، وعلى سيل المثال يتم المصادقة بصفة اجمالية على المخصصات المالية المفتوحة في الميزانية لوزارة التعليم العالي بصفة اجمالية والتي تتولى بدورها اعادة توزيع هذه المبالغ على المصالح اللامركزية التابعة لها في شكل ميزانيات فرعية، لان السلطة التشريعية لا تستطيع المصادقة على ميزانية كل جامعة على حدى على سبيل المثال.

وعليه، في الجزائر يتم تقديم مشروع الميزانية العامة للدولة من طرف الحكومة في ثلاث جداول رئيسية كالآتي:

- الجدول (أ): يتضمن مجمل تقديرات الإيرادات وفق تويب الميزانية؛
- الجدول (ب): يخصص لعرض اجمالي المخصصات المالية لنفقات التسيير المفتوحة خلال السنة المالية موزعة حسب الوزارات اضافة إلى مصالح رئاسة الجمهورية ورئاسة الحكومة؛
- الجدول (ج): يتضمن التقديرات السنوية لاعتمادات الدفع السنوية المخصصة لتمويل تسديد رخص برامج التجهيز العمومية والموزعة حسب القطاعات.

2.2.2. مزايا تطبيق قاعدة الوحدة

إن تطبيق قاعدة الوحدة يحقق المزايا الآتية:

- عرض الميزانية العامة للدولة بشكل واضح وبسيط مما يسهل تدقيق المركز المالي للدولة عند قراءة الميزانية، وذلك بمقابلة مجموع الإيرادات مع مجموع النفقات.
- تساعد السلطة التشريعية في ممارسة رقابتها بشكل فعال على الميزانية، و على أعمال السلطة التنفيذية، وذلك نتيجة لوجود موازنة واحدة للدولة، بينما يكون من الصعب ممارسة الرقابة عندما تتعدد الموازنات وتتوزع فيها إيرادات و نفقات الدولة.
- يسهل عملية التصويت وتبسيط إجراءات المصادقة على الميزانية العامة للدولة.

3.2.2. استثناءات قاعدة الوحدة

يسمح هذا المبدأ للسلطة التشريعية القيام بعملية المراقبة والتعرف على السياسة المالية المعتمدة من طرف الحكومة إلا أن التطور الذي لحق بالسلطة المالية للدولة وتعدد وظائفها أدى إلى الخروج على القاعدة العامة لإعداد وعرض الميزانية العامة للدولة والتي تنص على أن تقدم في وثيقة واحدة. حيث ظهرت بعض الاستثناءات لاعتبارات عملية على هذا المبدأ ويمكن ذكرها فيما يلي :

- **الميزانيات الملحقة:** تعتبر هذه الأخيرة من أشهر الاستثناءات لقاعدة الوحدة وأكثرها تداولاً، حيث تعرف الميزانيات الملحقة على أنها ميزانية منفصلة عن ميزانية الدولة، ولكنها غير مستقلة عنها، بمعنى أنها تُرفق بها بحيث تخضع لنفس الإجراءات التي يمس الأولى.

حيث هناك بعض المؤسسات العمومية لا تتمتع بالشخصية المعنوية المستقلة عن شخصية الدولة، فتعتمد الدولة منحها ميزانية مستقلة إلا أن هذه الميزانية تلحق الموازنة العامة، إذ تعد هذه الميزانية من قبل وحدات إدارية ملحقة بالوزارات تقوم بأداء نشاطات ذات طبيعة خاصة ومتميزة مما يعطيها الحق بمنحها قدرًا من الاستقلال المالي والإداري الذي يتلاءم مع طبيعة عملها وإن كانت تنطبق عليها معظم اللوائح والقوانين والتعليمات الخاصة بتنفيذ الميزانية العامة للدولة . مثال ميزانية مؤسسة البريد والمواصلات.

وتجدر الإشارة في هذا المجال، بأن الميزانيات الملحقة عادة ما يتم إعدادها لفائدة بعض وحدات القطاع العام التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا بحيث ترى الحكومة أنه يمكنها تغطية نفقاتها بإيراداتها، بالرغم من أنها لم تؤسس لتحقيق الربح¹. لهذا يسمح لها بوضع ميزانية ملحقة حتى تتمكن من التخفيف على القائمين بتحضير الموازنة العامة على أن يضاف الفائض أو العجز في هذه الموازنات إلى الموازنة العامة؛ ورغم هذا فهذا النوع من الموازنات لا يخرج عن قاعدة الوحدة لأنها تلحق بالموازنة العامة وتناقش ويصوت عليها من طرف نفس المجالس النيابية وتسري عليها نفس الإجراءات.

وعليه لا ترتبط هذه الميزانية بميزانية الدولة إلا برصيد الفائض أو العجز فعندما يكون هناك فائض يضاف إلى جدول الإيرادات العامة للدولة وعندما يكون هناك عجز يضاف إلى جدول النفقات العامة حيث يتم تمويله كإعانة من الدولة.

1 زينب حسن عوض الله، أساسيات المالية العامة، دار لجامعة الجديدة للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2006، ص ص: 267-268.

- **الميزانيات المستقلة:** يقصد بالموازنات المستقلة الموازنات الخاصة بالمرافق العامة والهيئات المحلية والمؤسسات التي تتمتع بشخصية معنوية مستقلة عن شخصية الدولة، ومن المعروف أن يُتبع الاستقلال في الشخصية بامتلاك هذه المصالح لموازنة خاصة بها مستقلة عن موازنة الدولة، وهكذا تستقل إيراداتها ونفقاتها، ولا ترتبط هذه الميزانية بميزانية الدولة إلا برصيد العجز فقط والذي يضاف إلى جدول النفقات العامة وهو بمثابة إعانة تقدمها الدولة. أما الفئات فتقوم الوحدة الحكومية المستقلة بالاستفادة منه لتوسيع أو تحسين جودة الخدمات المقدمة.

وتعد هذه الميزانية من قبل وحدات اقتصادية حكومية لا تسري عليها القواعد والأحكام التي تخضع لها الميزانية العامة للدولة بل تطبق قواعد وأحكام قطاع الأعمال.

قد يتم الخروج من قاعدة الوحدة حتى يتم تحقيق نظام مالي إسلامي حيث يقتضي إعداد عدة ميزانيات إحداها للزكاة والأخرى ميزانية أساسية للإيرادات الأخرى بخلاف الزكاة حيث لا ينبغي أن يجمع مال الزكاة مع الإيرادات الأخرى في ميزانية واحدة وذلك لأن مصاريف الزكاة محدودة بنص القرآن بينما تخضع الإيرادات الأخرى لاجتهاد ولاة الأمر بما فيه مصلحة المسلمين.

- **الميزانيات غير العادية:** تعد هذه الميزانية لأغراض مؤقتة أو استثنائية مثل نفقات المشاريع الإنمائية الكبيرة وحالات الحروب والكساد أو الكوارث التي يتم تمويلها عن طريق الاحتياطي العام والقروض العامة. حيث تضطر الدولة إلى وضع مثل هذه الموازنات في ظروف خاصة وغير عادية، لأغراض وقتية أو استثنائية، فمن الطبيعي على الحكومة الاستجابة إلى وضع استثنائي وظرفي بإجراءات غير عادية بما فيها إعداد ميزانية استثنائية وسبب فصلها عن الميزانية العادية هو أنه لو تم إدراج هذه النفقات أو الإيرادات مع الميزانية العامة لأدى ذلك إلى تضخم الميزانية، بشكل يوحي بازدياد نشاط الدولة بدرجة كبيرة مقارنة بالسنوات الماضية وهو ما يخالف الواقع.

3.2. قاعدة الشمولية أو العمومية

ويقصد بهذا المبدأ إدراج كافة الإيرادات والنفقات في ميزانية الدولة دون إجراء أي مقاصة أو تخصيص بينهما ومنه يكون مبدأ الشمولية مكمل لمبدأ الوحدة، كما أنّ هذا المبدأ يقوم على قاعدتين هما عدم المقاصة وعدم التخصيص.

1.3.2. مفهوم قاعدة الشمولية

تطبيقا لقاعدة الشمولية يجب أن تتضمن الموازنة قسمين أولاها خاص بالإيرادات الواجب تحصيلها أيا كان مصدرها والثاني بالنفقات المقرر إنفاقها أيا كان اتجاهها، نوعها أو حجمها دون إجراء مقاصة بينهما، حيث يظهر كل قسم مستقل عن الآخر¹.

تنظم هذه القاعدة العلاقة بين النفقات والإيرادات العامة في الميزانية العامة للدولة، حيث يجب أن تشكل الإيرادات العامة كتلة واحدة توجه لتمويل النفقات من دون تمييز ومن دون تخصيص. وعليه، يمكن التمييز بين القاعدتين الفرعيتين على النحو الآتي:

- **قاعدة عدم المقاصة:** تركز هذه القاعدة على الجانب المحاسبي في تقدير وعرض الإيرادات العامة في الميزانية، والتي يجب ادراجها من دون اجراء المقاصة مع النفقات التي تم صرفها من أجل تحصيلها، مما يترتب على ذلك ضرورة تسجيل تقديرات الإيرادات العامة في الميزانية بالمبلغ الخام من دون اجراء المقاصة مع الاعباء التي تم صرفها من أجل تحصيل هذه الإيرادات.

- **قاعدة عدم التخصيص:** يقصد بقاعدة عدم التخصيص، أن لا يتم تخصيص موارد إيراد معين لتغطية تسديد نفقة معينة دون غيرها من النفقات العامة، بل يتم دمج عائدات تحصيل الإيرادات وتوجيهها لتمويل النفقات دون تمييز ودون تخصيص لتحقيق المساواة والعدالة في تغطية الاعباء العمومية ومكافحة مختلف اشكال التبذير.

تطبيقا لمبدأ عدم التخصيص، يمنع على المحاسب العمومي أن يخصص مبلغا معيناً في حساب الصندوق لتسديد نفقة معينة دون غيرها من النفقات، وبالتالي كل السيولة المتوفرة في حساب الصندوق أو الحساب الجاري للبريد والمواصلات أو الحساب الجاري للخزينة لدى البنك المركزي تستعمل لتسديد كل النفقات العامة من دون تمييز.

أما من الجانب العملي، فإن تطبيق قاعدة عدم التخصيص تفرض على الخزينة العمومية تسيير السيولة بصفة مركزية، بحيث يمنع على المحاسب العمومي فتح حسابات بنكية لدى البنوك التجارية لتفادي توزيع الموجودات المالية للخزينة في عدة حسابات، كما يجب أن تودع كل الأموال العمومية لدى الخزينة العمومية مهما كانت طبيعة ممتلكها سواء كانت للدولة، الولاية، البلدية أو المرافق العمومية ذات الطابع الإداري، وتستعمل

1 يعلى محمد الصغير وأبو العلا يسرى، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص: 94.

الخزينة العمومية السيولة المتوفرة من أجل تمويل صناديق المحاسبين العموميين على مستوى التراب الوطني لتسديد النفقات العامة للدولة.

2.3.2. مزايا قاعدة الشمولية

من أهم مزايا تطبيق قاعدة الشمولية في اعداد الميزانية العامة للدولة ما يلي:

- تساهم في تحقيق المساواة والعدالة في تمويل تسديد النفقات العامة دون إعطاء أفضلية لنفقة على أخرى بتخصيص إيراد معين لها.
- تساعد الدولة في توزيع الإيرادات على أوجه الإنفاق المتنوعة حسب أولويات الإنفاق لديها.
- اجراء عدم المقاصة بين الإيرادات العامة والاعباء التي تحملتها الدولة من أجل تحصيلها يمح بيان الحجم الفعلي للإيرادات المحصلة في الميزانية العامة للدولة.

3.3.2. استثناءات قاعدة الشمولية

تقبل هذه القاعدة عدة استثناءات يتم عن طريقها تخصيص ايراد معين لتمويل نفقة معينة دون غيرها من النفقات لاعتبارات تنظيميه أو اقتصادية تلجأ اليها السلطات التنفيذية للخروج عن قاعدة الشمولية في تنفيذ النفقات العامة، حيث يقبل مبدأ عدم تخصيص إيرادات للنفقات عدة استثناءات محددة قانونيا ، حيث تنص المادة 8 من القانون رقم 17- 84 المؤرخ في 07 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية على تخصيص إيرادات معينة لتمويل دفع نفقات معينة دون غيرها من النفقات في الحالات الاستثنائية الآتية:

- **الميزانيات الملحقة:** يتم تحديد إنشاء أو إلغاء الميزانيات الملحقة بموجب قانون المالية، ويكون موضوع ميزانية ملحقة، المؤسسات العمومية ذات الطابع التجاري، والتي تستفيد من إعانات مالية تدفع من الميزانية العامة للدولة، غير أن إيرادات هذه المؤسسات تصرف لتغطية نفقاتها فقط دون أن تساهم في تمويل باقي النفقات العامة.

ويجدر الذكر هنا أن قانون المالية في الجزائر، يتبنى وجود ميزانية ملحقة واحدة وهي ميزانية الملحقة لبريد الجزائر، حيث تشكل هذه الأخيرة استثناء لمبدأ عدم تخصيص الإيرادات إلى النفقات، لأن الإيرادات المتوقعة في الميزانية الملحقة لا تدفع للخزينة بل تخصص لتغطية النفقات المسجلة في الميزانية الملحقة دون غيرها من النفقات العامة المسجلة في الميزانية العامة للدولة.

- الحسابات الخاصة للـخزينة العمومية: تشكل الحسابات الخاصة للـخزينة العمومية استثناء لقاعدة الشمولية لكونها تشكل الأداة الأساسية لتطبيق تخصيص الإيرادات لتمويل النفقات وبالتالي تشكل استثناء رئيسي لقاعدة عدم التخصيص.

وهي حسابات تفتح وتغلق بموجب قانون المالية يتم بواسطتها تسجيل عمليات مالية خاصة، حيث تخصص الإيرادات المسجلة في هذه الحسابات لتمويل نفقات معينة دون غيرها من النفقات العامة. والتي يتم عن طريقها تخصيص بعض موارد الحسابات الخاصة للـخزينة. حسب المادة 48 من القانون رقم 17-84 المؤرخ في 07 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية تنقسم هذه الحسابات إلى ما يلي:

- الحسابات التجارية: والتي تسجل الإيرادات والنفقات لتنفيذ عمليات ذات طابع صناعي وتجاري تقوم بها المصالح العمومية للدولة، بصفة استثنائية.

- حسابات التخصيص الخاص والتي تتضمن العمليات الممولة بواسطة موارد خاصة في ميزانية الدولة، حيث يتم عن طريقها تخصيص موارد إيراد معين لتمويل نفقات مخصصة.

- حسابات التسبيقات.

- حسابات القروض.

- حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية.

- الأموال المخصصة للمساهمات وإجراء استعادة الاعتمادات: تشمل الأموال المخصصة للمساهمات على مجمل المبالغ المدفوعة بدون مقابل لفائدة الميزانية العامة للدولة من طرف الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين قصد المساهمة أو المشاركة في إنجاز مشاريع أو تسديد نفقات ذات منفعة عامة وتحت مراقبة الدولة مثل "تلطون، تبرع لبناء مساجد، الهبات والمساعدات الدولية، حيث تودع هذه الأموال في حسابات خاصة ويتم تخصيص استعمال هذه الموارد طبقا لهدف المساهمة التي رصدت من أجلها.

أما فيما يخص إجراءات استعادة أو استرداد الاعتمادات، فهي عملية يتم عن طريقها استعادة الاعتمادات لفائدة الإدارة المعنية، بالنسبة للمبالغ المدفوعة بغير حق للـخزينة.

4.2. قاعدة التوازن

يقصد بهذه القاعدة ضرورة تقديم الميزانية للمصادقة في حالة توازن بين اجمالي الإيرادات والنفقات، هذا المفهوم التقليدي للتوازن المحاسبي للميزانية كان يعتبر قاعدة اساسية بالنسبة لانصار المالية التقليدية بحيث يجب على الدولة أن لا تتوسع في الانفاق الا في حدود الموارد المالية المتاحة، بحيث يتشدد البرلمان في تقييد الجهاز التنفيذي في ضرورة توفير التغطية المالية من الإيرادات النهائية لنفس السنة المالية.

إنّ مبدأ توازن الموازنة العامة في الجزائر يوضع في إطار خاص، حيث أنه لغاية سنة 1965 كانت النفقات العامة للدولة (التسيير، التجهيز) تظهر في الموازنة العامة. وابتداء من مرحلة تطبيق مخططات التنمية بدأت تظهر الإختلالات المالية، حيث برزت مشاكل التمويل فعلى الرغم من تواضع محتوى المخطط الأول 1967-1969 غير أنه أحدث مشاكل للخزينة وقد تتفاقم هذه المشاكل وتزداد حدتها خلال المخططات التنموية الأخرى إن لم تنبع سياسة مالية عقلانية لكون موارد الميزانية العامة للدولة تسيطر عليها الجباية البترولية، الأمر الذي يزيد من حدة مشكل تمويل التنمية واتساع الحاجات الاجتماعية.

1.4.2. المفهوم التقليدي

يعني مبدأ التوازن في المفهوم التقليدي تساوي جملة نفقات الدولة مع إيراداتها المستمدة من المصادر العادية دون زيادة أو نقصان. فالمبدأ من هذا المفهوم ينظر إليه نظرة حسابية بحتة، كما يرى هذا المفهوم أن عجز الموازنة هو بمثابة الخطر الرئيسي ويعد أخطر بكثير من الفائض ذلك أن وجود العجز يعني التجاء الدولة إلى الاقتراض أو الإصدار النقدي لتغطيته أما في حالة وجود فائض يدفع الدولة إلى الإسراف والتبذير¹.

يركز المفهوم التقليدي لقاعدة توازن الميزانية العامة للدولة على الجانب المحاسبي، بحيث يجب على الحكومية أن لا تتوسع في الانفاق الا في حدود الموارد المالية المتاحة من تحصيل الإيرادات المرخصة في اطار دور الدولة الحارسة، بحيث لا جدوى من التوسع في الانفاق الا في حدود ما يقتضيه ضمان الوظائف الاساسية للدولة وعدم فرض ضرائب جديدة أو اللجوء إلى الاقتراض، ولكن مع تطور وظائف الدولة وظهور الفكر الكنزري خاصة بعد الازمة الكاد العالمية، تحات معظم الدول عن تطبيق المفهوم التقليدي لتوازن الميزانية لفائدة تحقيق التوازن الاقتصادي عن طريق التوسع في الانفاق أو ما يعرف بالتمويل بالعجز لتحقيق التنمية الاقتصادية ومحاربة البطالة مما اسس إلى ظهور مفهوم جديد للقاعدة توازن الميزانية.

1 سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص ص: 302-303.

وفق مفهوم قاعدة التوازن في النظرية التقليدية، تكون النفقات العامة في حدودها الدنيا، وبالتالي الاقتطاع هو الآخر يكون في حدوده الدني؛ أما الدول الحديثة وبغض النظر عن النظام الاقتصادي السائد بها فهي تنفق إنفاقاً استهلاكياً، استثمارياً بالإضافة إلى الإنفاق التمويلي حتى وإن كان ذلك على حساب توازن الموازنة، ويعود ذلك إلى التوازن المحسبي للميزانية الذي لا يأخذ بعين الاعتبار وظائف الدولة التي تفرضها الحالة الاقتصادية للبلاد، وعليه فإن هذا التوازن هو وسيلة وليس غاية في حد ذاته بحيث يشكل التوازن المالي جزءاً من التوازن الاقتصادي ووسيلة لتحقيقه؛ وعلى هذا الأساس يمكن القول أن توازن الميزانية هو حسابي أكثر منه فعلي، وتقديري أكثر منه واقعي، وهذا التوازن لا يظهر إلا عند اعتماد الميزانية من طرف البرلمان.

2.4.2. المفهوم الحديث

نتيجة لتطور الفكر المالي الحديث لتلبية متطلبات دور الدولة المتدخلة في الاقتصاد الوطني والذي يترتب عنه الخروج عن المفهوم التقليدي لقاعدة توازن الميزانية العامة بهدف علاج المشكلات الاقتصادية؛ وفي ضوء التطورات المالية والاقتصادية التي تميز القرن الحالي، لم يعد ينظر إلى العجز في الموازنة على أنه كارثة مالية محققة، حيث تم استبدال فكرة التوازن المالي البحت (المحاسبي) بفكرة أوسع منها هي فكرة التوازن الاقتصادي العام حتى ولو أدى إلى حدوث عجز مؤقت في الموازنة.

هذا العجز ناتج عن انتشار البطالة في فترات الركود والكساد، وتعتبر هذه البطالة هي العجز الحقيقي الذي يتعرض له الاقتصاد، ولتخفيف هذا العجز ينبغي على الدولة أن تزيد في استثماراتها لتنشيط الحالة الاقتصادية وذلك عن طريق زيادة الطلب الكلي بمنح إعانات للعاطلين عن طريق العمل، وزيادة الاستثمارات اللازمة لمواجهة الزيادة في الطلب هذا من جهة، ومن جهة أخرى تقوم بتخفيض حجم الاقطاعات العامة (تخفيض معدل الضريبة أو عدم فرض ضرائب جديدة) حتى تزيد الموارد المالية لدى المواطنين وتقلل الأعباء الملقاة على عاتق المؤسسات الخاصة¹.

اقترح كينز تدخل الدولة لتحقيق التوظيف الكامل وإيجاد التوازن للدخل الوطني من خلال السياسات المالية، حيث أكد هذا الأخير على ضرورة تدخل الدولة لإعادة التوازن الاقتصادي وتفعيل السياسة المالية عن طريق تفعيل أدوات التمويل بالعجز، وبهذا فإن كينز لجأ إلى عدم الالتزام بمبدأ الميزانية، حيث أن العجز يكون مرغوباً فيه طالما يؤدي إلى مستوى التشغيل والناتج، عند حدوث خلل في التوازن بين الطلب والعرض، يتعرض الاقتصاد لحدوث البطالة، فإنه يمكن القضاء على هذه البطالة وإحلال التوازن الاقتصادي العام من خلال التمويل بالعجز، عن طريق زيادة الإنفاق العام بالمقدار الذي يتطلب تحقيق الاستقرار الاقتصادي.

1 زينب حسن عوض الله، مرجع سبق ذكره، ص ص: 278-279.

2.4.2. العجز في الموازنة العامة

قبل التطرق إلى العجز في الموازنة لابد من الإشارة إلى تعريف الموازنة العامة، والتي تعرف على أنها هي برنامج مالي لسنة مالية قادمة، تستطيع من خلالها الدولة القيام بوظائفها وتحقيق أنشطتها في كافة المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية من خلال التنبؤ بإيرادات ونفقات الدولة لهذه السنة المالية.

لكن مع تزايد حدة الضغوط التضخمية إضافة إلى تزايد أعباء الديون الخارجية والداخلية، الأمر الذي يؤدي إلى ظهور أزمات مالية حقيقية، تتجلى تلك الأخيرة في العجز بالموازنة العامة لذلك نلاحظ بأنه بغض النظر عن طبيعة الهيكل الاقتصادي والطبيعة الخاصة بالسياسة الداخلية للدول، فإن برامج الإصلاح الاقتصادي بمعظم دول العالم تطرح بقوة، وفي مقدمة أولوياتها مشكلة معالجة العجزات المستمرة في الموازنة العامة.

والعجز الموازنة العامة هو انعكاس لعدم قدرة الإيرادات على تغطية النفقات. بمعنى زيادة النفقات العامة عن الإيرادات العامة وتزايد نفقات الجهاز الإداري للدولة من حيث عدد القوى العاملة فيه وزيادة العمالة في القطاع الحكومي في خاصة البلدان النامية.

ومن العوامل الأساسية لزيادة الإنفاق العام:

- الإنفاق العسكري.

- التوسع في عملية التنمية وشعارات التنمية.

وبشكل عام وفيما يخص الدول النامية نلاحظ أن الأسباب التي تؤدي إلى تفاقم العجز يمكن تلخيصها فيما يلي:

- إتباع بعض الدول النامية سياسة التمويل بالعجز كوسيلة لتمويل التنمية الاقتصادية في مجتمعاتها عن طريق الائتمان المصرفي وزيادة الإصدارات النقدية.

- الإنفاقات الكبيرة الضخمة بتلك الدول على المجالات العسكرية إضافة إلى المستلزمات السلعية والخدمية.

- تدهور القوة الشرائية للنقود مع ازدياد حدة الضغوط التضخمية وارتفاع الأسعار مع وجود مخصصات الدعم السلعي، وارتفاع كلفة الاستثمارات العامة بهذه الدولة نتيجة الفساد الإداري من جهة وعدم تطبيق مبادئ الإدارة الحديثة في تنفيذ هذه المشروعات .

- الزيادات فيما يخص الرواتب والأجور التي حصلت في بعض الدول وهي زيادات اسمية وليست حقيقية كونها لا تؤدي إلى زيادة القوة الشرائية لأفراد المجتمع .

- زيادة فوائد الديون العامة.
 - زيادة الإنفاقات الحكومية بشكل عام بتلك الدول (مباني حكومية فاخرة، سيارات ومكاتب وسكرتاريا... الخ).
 - جمود الأنظمة الضريبية في معظم تلك الدول نتيجة عدم قدرتها على الاستجابة وتقديم السياسات الملائمة التي تعمل على معالجة الضغوط التضخمية من جهة وانخفاض القوة الشرائية للنقود من جهة أخرى .
 - الإعفاءات الضريبية لكثير من المشروعات الاستثمارية دون مبررات موضوعية.
- ويحدث في كثير من الدول عجز في الموازنة العامة حيث يتحول هذا العجز إلى مشكلة مرتبطة في كثير من الدول النامية ويمكن لنا أن نوضح آثار عجز الموازنة العامة من خلال مصادر تمويلها. حيث يوجد ثلاثة مصادر لتمويل عجز الموازنة العامة:
- **التمويل بالتضخم (الإصدار النقدي الجديد):** إن الآثار الناتجة عن التمويل بالتضخم تحدث عندما تلجأ الدولة إلى تمويل عجز الموازنة العامة عن طريق الإصدار النقدي فإن ذلك يؤدي إلى زيادة العرض النقدي وعلى هذا الأساس توجد علاقة واضحة بين زيادة عجز الموازنة العامة وزيادة العرض النقدي لأن تمويل عجز الموازنة بواسطة إصدار النقود يؤدي إلى زيادة الأسعار وارتفاع التضخم يؤدي إلى زيادة الإنفاق الحكومي ولكن بدون زيادة مماثلة في الإيرادات وهذا ينجم عنه عجز في الموازنة وتمويله بإصدار جديد مما يؤدي إلى زيادة أكبر في الأسعار وهكذا تمويل عجز الموازنة عن طريق الإصدار النقدي يؤدي إلى النمو الكبير في العرض النقدي على نحو يزيد من الفجوة التضخمية.
 - **التمويل عبر إصدار سندات حكومية (أذونات الخزنة):** إن التمويل عن طريق القروض الداخلية (أذونات الخزنة) تؤدي إلى العجز في الموازنة العامة نتيجة لدفع فوائد الدين العام وهي لا تؤدي إلى التضخم لأنها قروض محلية وإنما سوف تؤدي إلى سحب القوة الشرائية الزائدة وهناك آثار أخرى قد تكون اجتماعية وهي لا تؤدي إلى زيادة العجز في الموازنة العامة لسنوات قادمة لأن الحكومة تدخل كمنافس للقطاع الخاص في سوق رأس المال، وزيادة عرض النقود يؤدي إلى ارتفاع الأسعار وهذا يؤدي إلى عجز الميزان التجاري حيث تقل القدرة التنافسية لصادرات الدولة .
 - **أثر القروض الخارجية:** عندما تلجأ الدولة إلى الاقتراض من الخارج تنخفض أسعار الفائدة المحلية، و مما يؤدي إلى عجز في حساب رأس المال نظراً لتدفق رؤوس الأموال إلى خارج البلد، حيث أسعار الفائدة مرتفعة.

- ولأن المتغيرات الاقتصادية الكلية متبادلة التأثير تجاه بعضها البعض، يمكن القول بل المتغيرات الثلاث السابقة تنعكس على تدهور سعر الصرف من جهة أخرى كما يلي:
- انخفاض قيمة العملة نتيجة انخفاض قوتها الشرائية بتأثير كمية النقود الزائدة.
 - انخفاض احتياطيات البلد من العملات الأجنبية نتيجة تسرب النقد الأجنبي إلى الخارج البلد في ظل تزايد الواردات.
 - انخفاض أسعار الفائدة يترتب عنه ارتفاع الطلب على العملة المحلية لإتمام المعاملات وارتفاع الطلب على العملات الأجنبية لغرض المضاربة.

5.2. قاعدة العمومية

- تقضي هذه القاعدة عدم تخصيص إيرادات بعينها لمقابلة نفقات بعينها على مستوى الوحدة الإدارية الحكومية، بل يتم تجميع الإيرادات في جانب ويقابلها في الجانب الآخر كل النفقات المتعلقة بالسنة المالية. وبالتالي يطلق على هذه القاعدة اسم قاعدة "عدم التخصيص".
- لا يوجد ارتباط بين الإيرادات والنفقات وإنما توجه الموارد العامة للصرف منها حسب أولويات خطة التنمية. لكن هنا أيضاً يتطلب النظام المالي الإسلامي مرونة في تطبيق هذه القاعدة حيث يتم تخصيص مال الزكاة على أوجه الإنفاق التي يحددها القرآن الكريم.

6.2. قاعدة الوضوح والمرونة

- **الوضوح** : ينبغي أن تتسم الميزانية العامة للدولة بالوضوح والبساطة حتى يمكن فهمها واستيعابها من قبل جميع القائمين على تنفيذها داخل الوحدات الحكومية المختلفة أو من القائمين على الرقابة عليها من الأجهزة الرقابية المختصة أو من أعضاء السلطة التنفيذية أو من أفراد الشعب.
 - **المرونة**: ينبغي أن تتصف الميزانية بالمرونة التي تمكن إدارة الوحدة الحكومية من الحرية في إنفاق الموارد المتاحة والمخصصة لها وفقاً لظروف المحتملة التي لم تكن في الحساب عند إعداد تقديراتها.
- قد يؤدي عدم المرونة إلى التعقيد وصعوبة إنجاز الأنشطة وتحقيق الأهداف المخططة ومع ذلك فالمرونة تعتبر مسألة نسبية إذ أن الوحدات الحكومية تكون مقيدة بدرجة ملحوظة لأنها تخضع للقواعد القانونية بالدرجة الأولى. وبالتالي فإن بيانات الميزانية العامة للدولة تعتبر اعتمادات لا يجوز للإدارة المنفذة تجاوزها أو المناقلة بينها إلا بعد الحصول على تصريح من السلطة التنظيمية أو السلطة التنفيذية العليا.

3. دورة الميزانية العامة

تمر الميزانية العامة بمراحل وإجراءات إدارية وتنظيمية تفرضها النظم التشريعية لمختلف البلدان، تشكل في مجملها مراحل متسلسلة ومتكاملة فيما بينها تمثل دورة الميزانية والتي يمكن عرضها في أربعة مراحل هي مرحلة التحضير والإعداد، مرحلة الاعتماد، مرحلة التنفيذ وأخيرا مرحلة الرقابة على التنفيذ.

1.3. مرحلة تحضير الميزانية

تختلف طرق إعداد الميزانية العامة للدولة من بلد إلى آخر وفقا لطبيعة النظام والاقتصادي والسياسي المتبع، ولكن رغم هذا التباين يمكن تحديد بعض الجوانب المشتركة والمتفق عليها في أغلب الدول في هذا المجال.

1.1.3. السلطة المختصة بتحضير الميزانية

تختص السلطة التنفيذية بمهمة تحضير مشروع الميزانية في مختلف دول العالم على اختلاف أنظمتها، وهذا راجع لعدة اعتبارات أهمها:

- امتلاك السلطة التنفيذية للوسائل المادية والبشرية و المعلومات الضرورية للإعداد الميزانية؛
- تعتبر السلطة التنفيذية في وضع أفضل من السلطة التشريعية يمكنها من تحديد حاجيات تسيير وحدات القطاع العام والأولويات الاجتماعية بموضوعية، لعدم خضوعها للاعتبارات حزبية كما هو الحال بالنسبة للنواب؛
- الميزانية العامة هي اداة تجسيد برنامج و خطة عمل الحكومة في مختلف المجالات .

وبناء على ما سبق، و من الطبيعي أن تتولى الحكومة ممثلة بمختلف الدوائر الادارية وكل في مجال اختصاصه بتنفيذ إجراءات اعداد الميزانية العامة للدولة، بما يتلاءم والأولويات الاقتصادية للبلاد والتوجهات الاستراتيجية في مختلف القطاعات وفقا للموارد المالية المتاحة، ولا يمكن أن يتحقق ذلك لو ترك الأمر للسلطة التشريعية، فأعضاء البرلمان يحاولون غالبا بكافة السبل الممكنة كسب رضا ناخبهم عن طريق ميزانية ترضي منتخبهم بحيث لا تراعي فيها القواعد التقنية من جهة، ولا توازن التوازنات المالية من جهة أخرى، هذا لا ينفي المساهمة الفعالة للسلطة التشريعية عن طرق اقتراح التعديلات أو تغييرات في مشروع الميزانية الذي يعرض على التصويت.

في الجزائر، يتولى وزير المالية إعداد الميزانية تحت اشراف المديرية العامة للميزانية المكلفة بالتحضير لمشروع الميزانية لكل سنة بالتنسيق مع باقي الوزارات، حيث تتولى هذه الاخيرة مهمة تقدير ايرادات ونفقات الدولة والتحرير لمشروع الميزانية الذي يعرض على مجلس الحكومة من أجل التعديل أو الاثراء والمصادقة.

2.1.3. الإجراءات الفنية لتحضير الميزانية

يمكن تلخيص الإجراءات الفنية لإعداد الميزانية العامة للدولة في خمس مراحل كالآتي:¹

- إعداد إطار مشروع الموازنة العامة : يتولى وزير المالية إعداد هذا الإطار الذي يتضمن اتجاهات السياسة المالية، وإمكانيات الخزينة العامة في ضوء مصادر التمويل الداخلية والخارجية ومتطلبات الإنفاق العام، مع ربط ذلك بالخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية.
- إصدار منشور الموازنة العامة: تتولى وزارة المالية إصدار هذا المنشور وإرساله إلى جميع الوزارات والهيئات العامة، الذي يتضمن الخطوط العريضة لإعداد مشروع الموازنة، مع بيانات عن عناصر السياسة المالية المقبلة ومطالبة الجهات بإرسال تقديرات إيراداتها ونفقاتها للسنة المقبلة في موعد محدد، حتى يتسنى لوزارة المالية تحضير المشروع في وقته المحدد.
- إعداد مشروعات موازنات الوزارات والهيئات : تقع هذه المسؤولية على الأجهزة الإدارية وغالبا ما يكون دائرة مختصة بهذا العمل تكون مستقلة عن باقي الدوائر الأخرى في مسؤوليتها، مثل دائرة الموازنة التي تتولى إعداد مشروع الموازنة الخاصة بالوزارة أو الهيئة المعنية ضمن إرشادات عامة، وفي نطاق السياسة الاقتصادية التي تستهدفها الحكومة.
- بحث ومناقشة مشروعات موازنات الوزارات والهيئات العامة : بعد أن تصل كافة تقديرات الوزارات المختلفة والهيئات التابعة للدولة إلى وزارة المالية، تتم مراجعتها من الناحية الفنية والمحاسبية، ثم تقوم هذه الأخيرة بإضافة تقديرات نفقاتها، بالإضافة إلى تقديرات إيرادات الدولة التي تحصلها من المصالح التابعة لها.
- إعداد الإطار النهائي للموازنة : تتولى إدارة الموازنة بوزارة المالية جمع كافة التقديرات المشار إليها سابقا وتنسيقها بعد أن تتصل الوزارات المختلفة إن دعت الحاجة لذلك وطلب ما يحتاجون إليه من بيانات ومستندات، ويكون مشروع الموازنة الذي يرسل إلى اللجنة المالية بالوزارة مرفقا به مذكرة تقديرية، وتعد هذه الأخيرة مشروع الموازنة، ثم يتم عرضه على مجلس الحكومة، والذي يتم عرضه بعد ذلك على السلطة التشريعية في الموعد المنصوص عليه في الدستور.

وتجدر الإشارة في هذا المجال، إلى أن عملية تحضير الميزانية العامة للدولة تأخذ شكل هرمي تبدأ من وحدات القطاع العام اللامركزية حيث تتولى كل مصلحة أو هيئة أو مؤسسة عامة إعداد تقديراتها بشأن ما تحتاج إليه من نفقات، وما تتوقع من إيرادات خلال السنة المالية الجديدة المطلوب إعداد موازنتها، حيث

1 عبد الهادي النجار، اقتصادات النشاط الحكومي، مطبوعات جامعة الكويت، الكويت، 1982، ص: 391-393.

تقوم كافة وحدات القطاع العام في الدولة بإرسال هذه التقديرات إلى الهيئة الوصية عليها ثم إلى الوزارة التابعة لها، هذه الأخيرة تقوم بتدقيقها ومراجعتها وإجراء التعديلات التي تراها ملائمة لها، من أجل ادماجها في ميزانية الوزارة ككل، ثم تقوم كل وزارة بإرسال مشروع ميزانيتها بناء على تقديرات الميزانية السابقة إلى المديرية العامة للميزانية التي تتكفل بتمحيص وتدقيق تقديرات النفقات المدرجة في ميزانية كل وزارة بهدف دمجها لإعداد مشروع ميزانية الدولة.

وبعد أن تصل كافة تقديرات الوزارات المختلفة والهيئات التابعة للدولة إلى وزارة المالية. تقوم هذه الأخيرة بإضافة تقديرات نفقاتها، وتقدير إيرادات الدولة لأن هذه الأخير هي من اختصاص مصالح وزارة المالية فقط، ليكتمل بذلك مشروع الميزانية الذي يعرض على مجلس الحكومة.

2.3. إجراءات تقدير النفقات والإيرادات

تهدف السلطة التنفيذية المختصة بإعداد وتحضير الموازنة إلى أن تكون تقديراتها مطابقة للواقع بقدر الإمكان، وتعتمد في ذلك على العديد من الأساليب وتقنيات التقدير المختلفة:

1.2.3. إجراءات تقدير النفقات

يمكن الاسترشاد في تقدير النفقات العامة بالأرقام الواردة بالموازنات السابقة، وينبغي على معدي الموازنة أن يأخذوا في اعتبارهم نتائج الدراسات والأبحاث المتعلقة بالأحوال الاقتصادية المحلية والدولية السائدة، والتغيرات المتوقعة حدوثها خلال السنة المالية القادمة، لذلك فإن تقديرات النفقات التي تتولى الوزارات والهيئات العامة إعدادها تتم مراجعتها في وزارة المالية، التي تراعي وجود معدلات للإنفاق وتستشهد بالإنفاق الفعلي في السنتين الأخيرتين. كما أن هناك مراجعة أخرى لتقديرات النفقات تتم على مستوى اللجنة الفنية المختصة في السلطة التشريعية.

وفي هذا الإطار يتم تقدير النفقات بطريقة مباشرة طبقا لاحتياجات المرافق العمومية وبالاعتماد على بيانات الميزانيات السابقة واستنادا إلى الالتزامات المادية المتكررة كالأجور والتكاليف الاجتماعية والمصاريف أدوات التسيير وأشغال الصيانة وإعانات التسيير والمصاريف الأخرى؛ مع ضرورة تبرير أي زيادة، حيث يتم تحديد المبالغ المقترحة للنفقات في شكل اعتمادات مالية موزعة وفق بنود وابواب الميزانية والتي لا يجب على وحدات القطاع العام تجاوزها لثناء التنفيذ الفعلي للميزانية، ويمكن التمييز بين نوعين من الاعتمادات المالية:

- اعتمادات تحديدية: تمثل المبالغ المالية للاعتمادات الحد الاعلى المسوح بالدفع خلال السنة وفق تبويب الميزانية.
 - اعتمادات تقديرية: هذا النوع من الاعتمادات المالية يختص بالنفقات التي لا يمكن تقديرها بصفة دقيقة، بحيث تكون قابلة لتغيير عن طريق طلب اعادة التقييم لرفع المخصصات المالية لتمويل تسديد النفقات.
- الى جانب هذا النوعين من الاعتمادات، يمكن تمييز اعتمادات البرامج والتي تخصص لتغطية تنفيذ المشاريع العمومية المتعددة السنوات والتي تفوق مدة تنفيذها الفترة التي تغطيها الميزانية العامة فهي تشكل في حد ذاتها استثناء لقاعدة السنوية، وعلية يتم تخصيص التكلفة المالية الاجمالية للمشاريع المعتمدة في شكل رخص برامج تتضمن مدة الانجاز وطبيعة المشروع والهيكلة المالية، بحيث يتم تقسيم التكلفة المالية الاجمالية للمشروع على مدة الانجاز بهدف تحديد اعتمادات الدفع السنوية التي يتم برمجتها كل سنة في الميزانية.

2.2.3. إجراءات تقدير الإيرادات العامة

تختص وزارة المالية في الجزائر بمهمة تقدير الإيرادات العامة في الميزانية، عن طريق تكليف كل من مديرية الضرائب ومديرية الجمارك ومديرية املاك الدولة بعملية تقدير الايرادات كل في مجال اختصاصه وارسالها إلى المديرية العامة للميزانية بهدف اعداد الجدول الاجمالي للإيرادات الدولة، حيث تتميز عملية تقدير الايرادات بالتعقيد لكونه تتطلب التنبؤ بكافة المتغيرات الاقتصادية الداخلية والخارجية وخاصة أن إيرادات الميزانية في الجزائر تعتمد بشكل كبير على إيرادات المحروقات والتي هي الأخرى تتأثر بعوامل خارجية.

في الجزائر يتم الاستعانة بطريقة التقدير المباشرة للإيرادات، والتي تتطلب استعمال ادوات التنبؤ باتجاهات كل مصدر من مصادر الإيرادات وتقدير حصيلته بناء نتائج السنوات السابقة وربطه بتطور مستوى النشاط الاقتصادي للدولة، فتزداد في فترات الرخاء والثروات، المبيعات، الأرباح والاستهلاك، ومن ثم تزداد حصيلة الضرائب على معظم الأوعية الضريبية، والعكس في مرحلة الركود الاقتصادي.

أما طريقة التقدير الآلي للإيرادات فهي تعتمد على وضع مؤشرات عملية لتقدير للإيرادات تجنباً للتأثير السلبي للاجتهادات الشخصية، من خلال الاعتماد على الإيرادات الفعلية المدرجة في الحساب الختامي لآخر سنة مالية منتهية، وطريقة الزيادة والنقص النسبي التي تقرر بأن يدون في مشروع الموازنة الجديدة حجم الإيرادات وفقاً لما هو مدرج في آخر سنة مالية منتهية، حيث يضاف إليها معدل زيادة معين في حالة ما إذا كان النشاط الاقتصادي يشهد زيادة متوقعة أو بالعكس تخفيضها في حالة الركود؛ أو استعمال طريقة المتوسطات والذي يتم بموجبها تقدير الإيرادات في الموازنة الجديدة على أساس متوسط الإيرادات المتحققة فعلا خلال السنتين أو الثلاثة السابقة.

3.3. إجراءات التصويت واعتماد الميزانية

تخضع الميزانية إلى إجراءات تنظيمية ومراحل مقننة لضبط اليات التصويت واعتماد مشروع الميزانية من طرف السلطة التشريعية، هذا ما سيتم تفصيله في هذا المطلب.

1.3.3. السلطة المختصة باعتماد الميزانية

طبقا لقاعدة أسبقية الاعتماد على التنفيذ تحتص السلطة التشريعية باعتماد وإيجاز الميزانية العامة للدولة، والذي يعتبر شرط اساسي لا غنى عنه لتنفيذ مشروع قانون المالية، حيث تقوم الحكومة بإيداع مشروع قانون المالية لدى مكتب المجلس الشعبي الوطني يحول للجنة المالية والموازنة لدراسته بعمق وبعد انتهائها تحرر تقريرا نهائيا بمحمل التوضيحات والتعديلات التي تراها مناسبة ثم يحول الملف إلى الجلسة العلنية من أجل المناقشة العامة والتصويت، ثم يرفع مرة ثانية إلى الغرفة الثانية (مجلس الأمة) بهدف المناقشة والمصادقة كذلك.

وبصفة عامة يمكن تلخيص الإجراءات في المراحل الآتية:¹

- **مرحلة المناقشة:** يتم عرض مشروع الموازنة للمناقشة العامة في البرلمان، وهذه المناقشة تنصب غالبا على كليات الموازنة العامة وارتباطها بالأهداف القومية كما يراها أعضاء المجلس.
 - **مرحلة المناقشة التفصيلية المتخصصة:** وتضطلع به لجنة متخصصة متفرعة عن المجلس النيابي، ولها أن تستعين بما تراه من خبراء استشاريين من خارج المجلس، وتقوم اللجنة بمناقشة مشروع الميزانية في جوانبها التفصيلية ثم تقدم بعد ذلك تقريرها إلى المجلس.
 - **مرحلة المناقشة النهائية:** يناقش المجلس مجتمعا تقرير اللجنة، ثم يجيز التصويت على الموازنة العامة بأبوابها وفروعها وفقا للدستور والقوانين المعمول بها في هذا الشأن.
- وبعد المناقشة والتداول في البرلمان يمكن الخروج بإحدى النتائج الآتية:
- اعتماد مشروع الميزانية من دون تعديل؛
 - رفض مشروع الميزانية كليتا، وهذا الإجراء في الدول الديمقراطية مما يؤدي إلى تغير سياسي يترتب عليه استقالة الحكومة أو حل البرلمان؛
 - اعتماد مشروع الميزانية مع ادراج بعض التعديلات بالتوافق مع السلطة التنفيذية.

1 سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص: 326.

2.3.3. إجراءات التصويت على الميزانية

بناء على نص المادة رقم 70 من القانون رقم 17-84 والمتعلق بقوانين المالية، يتم التصويت على كل باب من ابواب الميزانية العامة للدولة في الجزائر بصفة إجمالية وهذا على خمس مراحل كالآتي:

- التصويت بصفة إجمالية على الإيرادات العامة؛
- التصويت بصفة إجمالية على الاعتمادات الخاصة للتسيير حسب كل دائرة وزارية؛
- التصويت بصفة نهائية على الجزء السنوي من الاعتمادات المخصصة للتجهيز؛
- التصويت بصفة نهائية على رخص تمويل الاستثمارات؛
- التصويت بصفة إجمالية على الحد الأقصى للنفقات حسب كل صنف.

بعد المصادقة على مشروع الميزانية من طرف السلطة التشريعية تليها مرحلة اقرار مشروع قانون المالية عن طريق توقيع رئيس الجمهورية الذي يضيف الصفة الرسمية لقانون المالية بعد نشره في الجريدة الرسمية، والذي يعتبر بمثابة اجازة من السلطة التشريعية لتحصيل الإيرادات وتسديد النفقات المرخصة في قانون المالية.

4. رقابة وتنفيذ الميزانية العامة

تنقسم عملية تنفيذ الميزانية إلى مراحل إدارية يختص بها الأمر بالصرف أما المرحلة المحاسبية فهي من اختصاص المحاسب العمومي، تخضع كل مرحلة من هذه المراحل إلى إجراءات قانونية، تهدف إلى ضبط قواعد صرف وتداول الأموال والموارد العمومية. في هذا المجال يعتبر كل عون من أعوان المحاسبة العمومية مسؤول بصفة مباشرة أمام هيئة المراقبة عن جميع المخالفات الصريحة للأنظمة والقوانين المعمول بها في هذا المجال؛ حيث أن تقسيم مراحل تنفيذ العمليات المالية للدولة بين مختلف أعوان المحاسبة العمومية، يسمح بتحديد مسؤولية كل واحد منهم إضافة إلى تسهيل عملية مراقبة تنفيذ الميزانية للدولة.

1.4. مراحل تنفيذ الإيرادات العامة

تخضع عملية تنفيذ الإيرادات العامة إلى عدة شروط قانونية وتنظيمية وضعها المشرع الجزائري لتقنين عملية تحصيل الإيرادات العامة، حيث لا يستطيع المحاسب العمومي تحصيل الإيرادات عن طريق استعمال السلطة العمومية إلا في حدود ترخيص قانون المالية المصادق عليه من طرف الجهاز التشريعي.

يتناول هذا المطلب دراسة مختلف الشروط والإجراءات القانونية المتعلقة بتحصيل الإيرادات المسجلة في الميزانية العامة للدولة إضافة إلى تحليل مراحل الإدارية والمحاسبية المتبعة من طرف أعوان المحاسبة العمومية من أجل تحصيل الإيرادات.

1.1.4. شروط تحصيل الإيرادات العامة

ترتكز عملية تحصيل الإيرادات العامة على قاعدة قانونية عن طريق ترخيص الميزانية، والتي تعتبر الوثيقة الرسمية التي ترخص وتحدد توقعات الإيرادات والنفقات العامة للسنة؛ فحسب المادة 03 من القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 والمتعلق بقوانين المالية " يقر ويرخص قانون المالية للسنة بالنسبة لكل سنة مدنية مجمل موارد الدولة وأعبائها... " فالقاعدة العامة تنص على أن قانون المالية للسنة هو الذي يحدد الترخيص الإجمالي لتحصيل الإيرادات العامة المسجلة في الميزانية العامة للدولة سواء من حيث نوع أو نسب هذه الإيرادات.

2.1.4. مراحل تحصيل الإيرادات العامة

تنقسم عملية تحصيل الإيرادات إلى أربع مراحل أساسية وهي:

- **مرحلة إثبات حقوق التحصيل:** تطبيقا لترخيصات الميزانية في مجال تحصيل الإيرادات يقوم الأمر بالصرف بتقييم وتحديد الوعاء الضريبي من أجل تحديد المبالغ الخاضعة للضريبة سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة وفقا للقوانين والتنظيمات المنصوص عليها في قانون الضرائب. تهدف هذه العملية إلى إثبات الحقوق الدائنة المستحقة من طرف الدولة أو الهيئات العمومية والمتوقعة في الميزانية والتي يجب تحصيلها.

- **مرحلة التصفية:** في هذه المرحلة، يقوم الأمر بالتحصيل بتحديد وحساب مبلغ الحقوق الواجب دفعه من طرف كل مدين لصالح ميزانية الدولة أو الهيئات العمومية طبقا للمادة الخاضعة للضريبة التي تم إثباتها في الوعاء الضريبي، حسب نسب ونوع الإيراد الواجب تحصيله، حيث يتم في هذه المرحلة تحديد مبلغ الإيراد النهائي المشخص لكل مدين والواجب تحصيله لفائدة ميزانية الدولة.

وعلى هذا الأساس، تسمح مرحلة تصفية الإيرادات بتحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على المدين لفائدة الدائن العمومي وذلك من أجل حساب المبلغ النهائي الواجب دفعه من طرف المدين.

- مرحلة إصدار سند تحصيل الإيرادات: بعد إتمام إجراءات الإثباتات والتصفية، يقوم الأمر بالصرف بتحرير سند الأمر بالتحصيل الذي يرسله إلى المحاسب العمومي من أجل التحصيل الفعلي، حيث تقوم مصالح المديرية العامة للضرائب بإعداد الجداول الجماعية للخاضعين للضرائب والتي تحدد المبالغ الواجب دفعها من طرف كل خاضع للضرائب المباشرة؛ ويكون سند تحصيل الإيرادات إما :

- سندا يكتسي صبغة التنفيذ الإلزامي: وهو سند الأمر بتحصيل الإيرادات الذي يخصص للمحاسب العمومي استعمال الطرق القانونية للتنفيذ الإلزامي.

- سند تحصيل الإيرادات الذي لا تكتسي طابع التنفيذ الإلزامي بقوة القانون: بحيث لا يستطيع المحاسب العمومي استعمال طرق التحصيل الإلزامي لتحصيل الإيرادات، بل بواسطة التحصيل بالتراضي حيث يستدعى المدين إلى تسديد دينه من تلقاء نفسه. ولا تستفيد الإدارة العمومية بصفة السلطة العمومية أمام العدالة في حالة النزاع في تحصيل هذه الإيرادات، إلا بعد إعادته إلى الأمر بالصرف لكي يضمن عليه صبغة التنفيذ الإلزامي.

- مرحلة التحصيل: يختص المحاسب العمومي بعملية التحصيل الفعلي للإيرادات العمومية المثبتة والمستحقة الدفع لفائدة الخزينة العمومية والمرخصة في الميزانية، حيث يقوم هذا الأخير بعملية التكفل بسندات الإيرادات في حساباته ويصبح عندئذ مسؤولاً شخصياً ومالياً بتحصيل الإيرادات التي تكفل بها في سجلات المحاسبة المخصصة لهذا الغرض.

وقبل التكفل بسندات الإيرادات، يتحقق المحاسب العمومي من توفر الشروط القانونية للتحصيل لاسيما في مجال تطبيق آجال استحقاق الإيرادات والتحقق من صحة عمليات الإثبات والتصفية وذلك عن طريق مراقبة مدى مشروعية إصدار سند الأمر بالتحصيل ومراقبة مشروعية الأمر بالتحصيل ومطابقته للقوانين والأنظمة المعمول بها، أي ضرورة توفر ترخيص التحصيل في الميزانية وأن الإيراد موضوع التحصيل لا يستفيد من إجراء التقادم. في هذا المجال يمكن التمييز بين الإجراءات الآتية:

- إجراءات تحصيل الإيرادات ذات الطابع الجبائي؛

- إجراءات تحصيل الإيرادات الخارجة عن الضرائب وأملاك الدولة.

بعد التكفل بأوامر الإيرادات سواء كانت جداول الإيرادات الجماعي (Rôle) بالنسبة للضرائب المباشرة، أو جداول الإيرادات بالنسبة للضرائب الغير مباشرة يقوم قابضو الضرائب بإرسال نسخة من سند الأمر بالتحصيل إلى الخاضعين للضريبة، والذي يشتمل على بيانات متعلقة بمبلغ الضريبة الواجب دفعها، تاريخ بدأ التحصيل، تاريخ آخر أجل للدفع. وفي حالة عدم الدفع في الآجال القانونية، تطبق غرامات مالية تضاف إلى مبلغ الضريبة، ويقوم قابض الضرائب بإرسال إنذار المدين بضرورة دفع الدين المستحق عليه.

وفي حالة رفض المدين دفع الديون المستحقة عليه من تلقاء نفسه، يقوم قابض الضرائب بتطبيق إجراءات التحصيل الإجباري بعد إعلام المعني بالأمر، يقوم قابض الضرائب بإجراءات الحجز على ممتلكات المدين وبيعها في المزاد العلني من أجل تسديد الديون الجبائية المستحقة من طرف الدولة والهيئات العمومية إذا لم يتم التحصيل عن طريق إجراءات التحصيل العادية.

3.1.4. إجراءات تحصيل الإيرادات الخارجة عن الضرائب وأملاك الدولة

يمكن التمييز بين نوعين من اجراءات التحصيل، التحصيل عن طريق التراضي و التحصيل الإجباري.

- **التحصيل عن طريق التراضي:** يصدر الآمر بالتحصيل أوامر الإيرادات المتعلقة بتحصيل الديون الخارجة عن الضرائب وأملاك الدولة في أجل أقصاه ثلاثين (30) يوما من إثباتها ويجب أن تشتمل على أسس تصنيفها والبيانات الضرورية للتعرف على المدين واقتطاع الدين، حيث ترسل أوامر الإيرادات إلى المحاسب العمومي المتواجد في محل إقامة المدين من أجل التحصيل.

ويقوم المحاسب العمومي بإجراءات التكفل بسند الأمر بالتحصيل في سجلات المحاسبة المخصصة لهذا الغرض، ثم يقوم بإرسال الإشعار بإصدار الأمر بالإيراد إلى المدين في اجل أقصاه ثمانية (8) أيام ابتداء بتاريخ التكفل بالسند، عن طريق رسالة مختوم عليها مع الإشعار بالاستلام ممضي من طرف المدين.

وفي حالة عدم الدفع من طرف المدين في أجل ثلاثين (30) يوم ابتداء من تاريخ إبلاغ الإشعار بإصدار الأمر بالإيراد، يجب على المحاسب العمومي تذكير المدين بإرسال إنذار بدفع الدين المستحق خلال أجل 20 يوم.

- **التحصيل الإجباري:** إذا لم يدفع المدين الدين المستحق عليه، بعد انتهاء أجل الدفع للإنذار بالدفع الموجه إليه، يقوم المحاسب العمومي بإرسال الأمر بالتحصيل إلى الأمر بالصرف الذي يضيف عليه الصبغة التنفيذية ويصبح الأمر بالإيراد تنفيذا وهو الإجراء الذي يسمح للمحاسب العمومي استعمال السلطة العمومية لتنفيذ التحصيل الإجباري لسند الأمر بالتحصيل.

وحسب المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 46-93 المؤرخ في 26 فيفري 1993 والذي يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المدومة "تتمثل الوثيقة التي تجعل سند الأمر بالتحصيل تنفيذيا، بأن توضع على نسخة الأمر بالإيراد المصادق على مطابقتها من طرف المحاسبين العموميين المختصين المعيّنين، التأشير التالية المتبوعة بإمضاء الأمر بالصرف، (يحدد هذا الأمر بالصرف مبلغا ليصبح بيانا تنفيذيا)، ثم يرجع الأمر بالصرف أوامر الإيرادات التي أصبحت تنفيذية إلى المحاسب العمومي المعني بالأمر في أجل أقصاه 15 يوم "

بعد هذا الإجراء، تأخذ أوامر الإيرادات التي أصبحت تنفيذية اسم بيانات تنفيذية ، يرسلها المحاسب العمومي إلى قابض الضرائب بمحل إقامة الدائنين حتى يتم التحصيل الإجباري، تبعاً لحافظة إرسال تحرر في نسختين، ويتكفل قابض الضرائب بالبيانات التنفيذية في أجل أقصاه ثمانية (8) أيام لإبلاغ المحاسب عن طريق نسخة من حافظة إرسال تحمل إشارة الاستلام والتكفل بالبيان التنفيذي. ويفتح البيان التنفيذي لقابض الضرائب أبواب استعمال قوة السلطة العمومية من أجل تنفيذ التحصيل الإجباري عن طريق:

- **الحجز:** غير المتبوع بالبيع في المزاد العلني أي حجز غير متبوع بالتنفيذ حيث تبقى الأملاك موضوع الحجز كضمان لدى قابض الضرائب حتى يدفع المعني بالأمر كل المبالغ المستحقة للحزينة العمومية.
- **الحجز التنفيذي:** وهو حجز متبوع بالبيع في المزاد العلني.
- **إشعار بدين لدى الغير:** يتم بواسطته الاقتطاع من المصدر للتحويلات المالية للمدينين، وترسل هذه الإشعارات إلى البنوك والمحاسبين العموميين والمؤسسات التي يتعامل معها المدين.

2.4. مراحل تنفيذ النفقات العامة

وضع المشرع الجزائري عدة قيود قانونية وتنظيمية للحد من الاختلاسات وتبديد الأموال العمومية، حيث لا يستطيع المحاسب العمومي صرف الأموال العمومية كيف ما يشاء، لأن مجال صرف النفقات محدد مسبقا في أبواب وبنود الميزانية العامة للدولة من أجل دراسة إجراءات تنفيذ النفقات العامة سيتم التطرق إلى ما يلي:

- شروط تنفيذ النفقات العامة؛
- مراحل تنفيذ النفقات العامة.

1.2.4. شروط تنفيذ النفقات العامة

من أجل ضمان التوظيف الأمثل للموارد العمومية، وضع المشرع الجزائري عدة قيود قانونية وتنظيمية لحماية المال العام، بواسطة تطبيق رقابة مستمرة على تنفيذ النفقات وعن طريق الرقابة السابقة للنفقات والتي يمارسها المراقب المالي قبل تنفيذ النفقة على أوامر الأمر بالصرف، أو الرقابة أثناء التنفيذ والتي يمارسها المحاسب العمومي، أو المراقبة الملحقة لمجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية.

وتهدف هذه القيود القانونية إلى مراقبة مدى احترام السلطة التنفيذية للترخيص التشريعي الممنوح من طرف البرلمان في مجال توظيف النفقات العامة. فالقاعدة العامة في هذا المجال تنص على أنه لا يسمح للأمر بالصرف أن يأمر بدفع النفقات إلا في حدود الاعتمادات المرخصة في الميزانية حسب أبواب وبنود ميزانية التسيير أو أذونات الصرف المبرجة في ميزانية التجهيز.

تتطلب عمليات تنفيذ النفقات العامة توفر شرطين أساسيين، الشرط الأول من حيث المضمون، والمتمثل في ضرورة وجود دين مستحق اتجاه الدولة أو الهيئات العمومية؛ أما الشرط الثاني من حيث الشكل والنتائج عن تطبيق قواعد الميزانية والمتمثل في ضرورة وجود الترخيص السنوي في الميزانية.

والقاعدة العامة في هذا المجال، تنص على أن كل النفقات العامة تكون متوقعة ومرخصة في الميزانية، حيث لا يمكن للأمر بالصرف أن يتصرف في الأموال العمومية كيف ما يشاء بل هو مقيد بتنفيذ النفقات في جدول الاعتمادات المفتوحة في الميزانية، حيث لا يمكن له تنفيذ نفقة معينة غير مرخصة في الميزانية أو من دون توفر الاعتمادات المالية المخصصة لها.

بالنسبة لنفقات التجهيز، يمكن التمييز بين أذونات البرامج متعددة السنوات، والتي تحدد الاعتمادات المالية المرخصة لبرامج التجهيز لمختلف القطاعات، وبين ترخيصات اعتمادات الدفع السنوية والتي تحدد المبالغ المالية المرخصة للدفع خلال السنة في إطار تنفيذ برامج التجهيز للدولة.

2.2.4. مراحل تنفيذ النفقات العامة

تنقسم عملية تنفيذ النفقات العامة إلى أربع مراحل متتالية ومتكاملة فيما بينها:

- **مرحلة الالتزام:** بناء على نص المادة 19 من القانون رقم 21-90 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، تعرّف عملية الالتزام بأثما: "العمل الذي يترتب عنه إنشاء الدين"، وما يمكن استنتاجه من هذا التعريف أنّ عملية الالتزام تتمثل في الإجراء الذي ينتج عنه عبء مستقبلي على عاتق الدولة التي توضع في وضعية مدين، ولا تعقد النفقة إلا في حدود الاعتمادات المالية المبرجة في الميزانية. وبالتالي، لا

يسمح تغيير مجال صرف النفقة العمومية إلا في حدود الغاية التي رصدت لها الاعتمادات المالية في ظل احترام بنود وأبواب الميزانية .

وتجدر الإشارة في هذا المجال، إلى أنه يجب التفرقة بين مفهوم الالتزام من الجهة القانونية ومن الجهة المحاسبية، حيث يتجسد إجراء الالتزام من المفهوم القانوني في العقد الذي يتم بواسطته إنشاء الدين تجاه الجهات العمومية؛ أما من حيث المفهوم المحاسبي، فتتجسد إجراءات الالتزام في عملية تخصيص مبلغ مالي في إطار الاعتمادات والتي تصبح غير متاحة أو غير متوقّرة لتغطية باقي النفقات.

يقوم الأمر بالصرف بإرسال وثائق إثبات إنشاء النفقة العمومية مع (بطاقة الالتزام) إلى المراقب المالي، حيث يقوم هذا الأخير بتدقيق ومراقبة مدى مشروعية النفقة العمومية. عندما يمنح المراقب المالي تأشيرته على وثيقة الالتزام، تنتهي مرحلة الالتزام مما يسمح للأمر بالصرف بتنفيذ المرحلة الثانية المتعلقة بتنفيذ إجراءات التصفية وذلك بعد تخصيص الاعتمادات المالية لتغطية النفقة محل الدفع.

- **مرحلة التصفية:** تسمح عملية التصفية بتحديد المبلغ النهائي للنفقات العمومية على أساس الوثائق المحاسبية حيث يتم تقدير "المبلغ المستحق للدائن وخصمه من الاعتماد المقرر من الميزانية وينبغي التأكد في هذه المرحلة من حلول ميعاد استحقاق الدين ومن أنه لم يسبق تسويته بالدفع.

وتنقسم هذه المرحلة إلى قسمين أساسيين، حيث يقوم الأمر بالصرف في المرحلة الأولى بإثبات ترتب الدين على عاتق الدولة، فيقوم بتحديد مقدار المبلغ النهائي مستحق الدفع لصالح الدائن على أساس الوثائق والمستندات التي من شأنها إثبات الدين. أمّا في المرحلة الثانية، يتحقق الأمر بالصرف من إثبات أداء الخدمة موضوع الدفع، ويقصد به تحقق مصالح الإدارة في الميدان من الاستلام الفعلي للسلع والخدمات موضوع الدفع، حيث تتجسد هذه العملية عن طريق وضع ختم إثبات أداء الخدمة وتوقيع الأمر بالصرف على ظهر الفاتورة واثبات الجرد.

- **مرحلة تحرير سند الأمر بالصرف:** بعد إنهاء إجراءات تخصيص الاعتمادات المالية وتحديد المبلغ النهائي مستحق الدفع، يقوم الأمر بالصرف بتحرير (حوالة الدفع) أو سند الأمر بالصرف والذي يعتبر بمثابة أمر بالدفع موجه للمحاسب العمومي.

يتضمن سند الأمر بالصرف بيانات خاصة باسم ولقب المستفيد، رقم رصيده البنكي، المبلغ الواجب دفعه بالأرقام والحروف إلى جانب بيانات متعلقة بنوع النفقة العمومية يقوم الأمر بالصرف بإصدار حوالات الدفع وفقا لترقيم تسلسلي ترسل إلى المحاسب العمومي من 01 إلى 20 يوم من كل شهر، من أجل الدفع مرفقة بوثائق إثبات

النفقة العمومية.، ويجدر الذكر أن النفقات المتعلقة بمنح المجاهدين ومنح التقاعد المدفوعة من ميزانية الدولة تتميز عن باقي النفقات بأنها تدفع بدون وجود الأمر بالصرف.

- **مرحلة الدفع:** يقوم المحاسب العمومي بعملية تسديد النفقات العامة، حيث يختص بتداول وتسيير الأموال والقيم العمومية، تطبيقاً لمبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، حيث أن عملية الدفع لا تعتبر عملية تحويلات مالية بسيطة لصالح الدائنين، بل يجب على المحاسب العمومي التحقق ومراقبة مشروعية النفقة العمومية وعليه يجب أن يتحقق مما يلي:

- **التحقق من صحة الأمر بالصرف:** حيث يقوم المحاسب العمومي بمراقبة ما إذا كان الأمر بالصرف مؤهلاً قانوناً لإصدار حوالات الدفع في مجال الاختصاص الذي حدده القانون، بحيث لا يستطيع هذا الأخير إصدار الأمر بالصرف إذا لم يكن معتمداً لدى المحاسب العمومي وبالتالي مباشرة بعد تنصيبه يقوم بإرسال نسخة من أمر التنصيب ونسخة عن التوقيع إلى المحاسب العمومي.

- **التحقق من مطابقة العملية مع القوانين والتنظيمات المعمول بها:** حيث يقوم المحاسب بمراقبة احترام مختلف الإجراءات والمراحل الإدارية لتنفيذ النفقة العمومية، عن طريق التحقق من مشروعية عملية الالتزام والتصفية العمومية.

- **التأكد من صحة إنشاء وتبويب النفقة العمومية:** وفقاً لبنود الميزانية، بحيث يتحقق المحاسب العمومي من مدى مطابقة باب وبند النفقة المسجلة في سند الأمر بالصرف مع أبواب وبنود نفس النفقة المسجلة في الميزانية.

- **توفر الاعتمادات المالية:** قبل أن يقبل دفع النفقة العمومية، يجب على المحاسب العمومي التأكد من توفر الاعتمادات المالية المفتوحة والمخصصة لتغطية النفقة موضوع الدفع وفقاً لبنود الميزانية. من أجل هذا الغرض، يقوم المحاسب العمومي بمسك محاسبة يومية تختص بمتابعة استهلاك الاعتمادات المالية وفقاً لأبواب الميزانية حيث تمكنه هذه المحاسبة من معرفة في أي وقت قيمة الاعتمادات المالية المفتوحة وقيمة الاعتمادات المستهلكة والباقية المتعلقة بكل باب من أبواب الميزانية.

- **التحقق من مشروعية إنشاء النفقة العمومية:** حيث يقوم المحاسب العمومي بمراقبة صحة الحسابات وتصفية النفقة أي يتحقق من العمليات الحسابية التي أنتجت المبلغ الإجمالي الواجب دفعه ومطابقته مع مختلف وثائق إثبات النفقة العمومية ووثائق الالتزام وحوالة الدفع.

- التأكد من صحة المكسب الإبرائي للدفع: ويقصد به أن يتحقق المحاسب العمومي من أن الدفع يتم لصالح الدائن الأصلي الذي قام بأداء الخدمة.
- التحقق أن الديون الواجبة الدفع لم تسقط بالتقادم أو أنها محمل معارضة: يرفض المحاسب دفع نفقة اذا كانت مستحقة قبل اربع سنوات.
- التحقق من تطبيق جميع الاقتطاعات القانونية التي تطبق من المصدر " اقتطاع الضمان، اقتطاع ضريبة الدخل الإجمالي والضمان الاجتماعي...".
- التحقق من الطابع النهائي للدفع الذي يحمي الدولة من كل متابعة: عن الطريق التأكد بأن الدفع يتم لفائدة المستفيد الحقيقي.
- التحقق من وجود إثبات أداء الخدمة والقيود في سجل الجرد على وثائق إثبات النفقة.
- التحقق من وجود تأشيرة المراقب المالي وتأشيرة لجنة الصفقات العمومية بالنسبة لنفقات التجهيز.

بعد إيفاء هذه الشروط، يقوم المحاسب العمومي بتسديد النفقة العمومية لصالح المدين عن طريق تحويل المبالغ المالية إلى حسابه البنكي. أما في حالة الإخلال بأحد هذه الشروط، يقوم المحاسب العمومي بإرسال إشعار بالرفض المؤقت للدفع إلى الأمر بالصرف والذي يتضمن أسباب رفض الدفع. وفي حالة تصحيح الأخطاء المذكورة في إشعار الرفض المؤقت، يقوم المحاسب العمومي بالرفض النهائي والذي يحدد أسباب الامتناع عن الدفع.

وتجدر الإشارة في هذا المجال، بان المحاسب العمومي يقوم بعملية مراقبة تنفيذ النفقات العامة على أساس الوثائق فهو ليس مسؤولاً في حالة إثبات تزوير وثائق إثبات النفقة العمومية. كما لا يحق للمحاسب العمومي التدخل في مجال اختصاص الأمر بالصرف لاسيما في ميدان اختيار نوع أو سعر السلع أو الخدمات أو اختيار الموردين. وبالتالي، فالهدف الأساسي لمراقبة المحاسب العمومي، هو ضمان مشروعية تنفيذ النفقات العامة في ظل احترام القوانين والتنظيمات المعمول بها.

3.4. الرقابة على تنفيذ الميزانية

رغم اختلاف وتنوع جهات الرقابة على المال العام وتنوع اساليبها وتوقيت تدخلها، إلا أن هذه التقسيمات تبقى متداخلة ومكملة لبعضها البعض لكونها تهدف إلى حماية المال العام من الاختلاسات والتبديد عن طريق مراقبة مدى الادعان إلى تطبيق الإجراءات القانونية والتدابير التنظيمية في صرف المال العام.

1.3.4. مفهوم الرقابة

يتبنى نظام الرقابة الادارية والمالية في الجزائر قاعدة الفصل بين الوظائف الإدارية والمحاسبية عند تنفيذ العمليات المالية للدولة، عن طريق تقسيم المهام وتحديد مجال اختصاص مختلف أعوان المحاسبة العمومية بهدف تحديد المسؤوليات وتكثيف إجراءات الرقابة على صرف المال العام. وعلى هذا الأساس، فإن تطبيق هذا المبدأ يتطلب تكيف تنظيم الإدارة المالية للدولة مع متطلبات هذا المبدأ.

1.1.3.4. تعريف الرقابة

يمكن تعريف الرقابة على المال العام بأنها منهج علمي شامل يتطلب التكامل والاندماج بين المفاهيم الاقتصادية والمحاسبية والإدارية، تهدف إلى التأكد من المحافظة على الأموال العامة، ورفع كفاية استخدامها، وتحقيق الفعالية في النتائج المحققة

أما من وجهة نظر المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الانتوساي)، يمكن التمييز بن ثلاثة أنواع رئيسية للرقابة المالية على القطاع العام على النحو التالي¹:

- **الرقابة المالية:** تركز على تحديد ما اذا كانت المعلومات المالية للهيئة معبرا عنها وفقا لإطار إعداد التقارير المالية والإطار التنظيمي المعمول بها.
- **رقابة الأداء:** تركز على ما اذا كانت التدخلات والبرامج والمؤسسات تعمل وفقا لمبادئ الاقتصاد والكفاءة والفعالية وما اذا كان هناك مجال للتحسين.
- **رقابة الالتزام:** تركز على ما اذا كان موضوع معين ملتزما بالمرجعيات المحددة كمعيار، وتؤدي رقابة الالتزام بتقييم ما اذا كانت الأنشطة والمعاملات المالية والمعلومات ملتزمة من جميع الجوانب ذات الأهمية النسبية بالمرجعيات التي تحكم الهيئة الخاضعة للرقابة، وقد تشمل هذه المرجعيات القواعد أو القوانين والأنظمة أو القرارات الموازنة أو السياسة أو القواعد المقررة أو الشروط المتفق عليها أو المبادئ العامة التي تحكم الإدارة المالية السليمة للقطاع الحكومي.

1 اصدارات المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الانتوساي)، المعيار ISSAI 100- المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام، ص: 8.

2.1.3.4. أهمية الرقابة

تتداخل مرحلة الرقابة مع مرحلة التنفيذ، حيث أنها ذات أهمية بالغة في التشريع المالي الحديث لكونها وسيلة عملية وفعالة تضمن حسن تنفيذ الميزانية العامة للدولة، فالهدف الاساسي من الرقابة هو تحقيق الشفافية والموضوعية في صرف وتداول المال العام عن طريق دفع السلطة التنفيذية بالإذعان الكامل لبود الميزانية العامة، عن طريق التحقق من أن الاعتمادات المالية تم صرفها في الاوجه التي تم تخصيصها في الميزانية، أي بعبارة اخرى تدقيق مدى احترام السلطة التنفيذية لترخيص السلطة التشريعية وتقييم مدى الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية التي رسمتها الحكومة.

إضافة إلى ذلك، فإن وجود نظام مراقبة بمختلف اشكاله، يعتبر بمثابة أداة ردع في حد ذاتها ضد كل من يحاول التلاعب بالمال العام، عن طريق تعزيز الرقابة على أداء وحدات القطاع العام وتوكيد الجودة والرقابة النوعية بما يكفل اصدار تقارير رقابية ذات نوعية ومهنية عالية وتتفق مع المعايير الدولية وأفضل الممارسات الدولية بهدف تعزيز المساءلة العامة و تحقيق الشفافية في تسيير المال العام ومكافحة الفساد الاداري والمالي.

2.3.4. أنواع الرقابة

يمكن التمييز بين اشكال متنوعة للرقابة على تداول المال العام، وذلك حسب الزاوية التي ننظر اليها إلى طبيعة الرقابة، فمن حيث وظيفة الاشخاص الخاضعين للرقابة يمكن التمييز بين الرقابة على الاداريين والرقابة على المحاسبين، كما يمكن التمييز حسب طبيعة العمليات موضوع الرقابة بين الرقابة على النفقات والرقابة على الايرادات، وإذا تم اعتبار الجهة التي تقوم بالرقابة يمكن التمييز بين الرقابة الداخلية والرقابة الخارجية، أو بين الرقابة الادارية والقضائية والتشريعية، وحسب التوقيت الزمني يمكن التمييز بين الرقابة القبلية (السابقة) الممارسة من طرف المراقب المالي والرقابة اثناء التنفيذ والتي هي من اختصاص المحاسب العمومي والرقابة اللاحقة لهيأت الرقابية المتخصصة مثل مجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية كما هو معمول به في الجزائر.

1.2.3.4. أنواع الرقابة من حيث الزمن

يمكن التمييز بين ثلاثة اشكال للرقابة على المال العام من حيث معيار توقيت ممارسة الرقابة كما هو كوضح في الشكل الآتي:

- **الرقابة القبليّة:** تعرف الرقابة القبليّة بمصطلح الرقابة السابقة على الصرف، والتي هي من اختصاص المراقب المالي في الجزائر، حيث تعتبر مراقبة ذات طابع وقائي أو احترازي على تنفيذ النفقات، بهدف دفع الأمر بالصرف إلى الإذعان الكامل لاحترام تخصيصات صرف النفقات وفق أبواب وبنود الميزانية، وعدم تجاوز الاعتمادات المالية المرخصة في الميزانية عند استعمال إجراء الالتزام من أجل التحقق من توفر التغطية المالية الكافية لتسديد النفقة، وذلك عن طريق خصم المبلغ الملتزم به من الاعتمادات المالية لباب أو بند الميزانية الذي يتوافق مع طبيعة العملية وذلك قبل عقد النفقة بصفة نهائية، مما يسمح بتفادي تراكم الديون على عاتق الدولة.

وبناء على بيانات محاسبة الالتزامات يستطيع المراقب المالي التحقق من كفاية المخصصات المالية المخصصة في أبواب وبنود الميزانية لتغطية تسديد النفقات، وتقديم تقارير مالية دورية لوزارة المالية عن حجم النفقات الملتزم بها وعن نسبة استهلاك اعتمادات الميزانية.

- **مراقبة أثناء التنفيذ:** يختص حصريا المحاسب العمومي بممارسة الرقابة أثناء تنفيذ الميزانية العامة للدولة، لكونه يمتلك صلاحيات التحصيل والدفع الفعلي للمعاملات المالية لوحدة القطاع العام، فمن الطبيعي أن يتأكد المحاسب العمومي من سلامة ومشروعية العمليات المالية المسئول عن تنفيذها.

لا تعتبر عمليات تسديد النفقات أو تحصيل الإيرادات المرخصة في الميزانية العامة للدولة تحويلات مالية بسيطة من وإلى الخزينة العمومية، لأنها تخضع لقيود قانونية وإجراءات تنظيمية وضعها المشرع الجزائري لحماية المال العام وضبط آليات الرقابة قبل وأثناء وبعد تنفيذ العمليات المالية للدولة، مما يجعل كل الأمر بالصرف والمراقب المالي والمحاسب العمومي مسؤولا بصفة مباشرة أمام مختلف هيئات الرقابة عن جميع المخالفات الصريحة للأنظمة والقوانين المعمول بها.

ولأن المحاسب العمومي هو آخر عقبة قبل صرف المال العام، فقد خصه المشرع الجزائري بمسؤولية مالية وشخصية خاصة دون غيره من أعوان المحاسبة العمومية، لكونه ملزم بتعويض الضرر الذي لحق بالخزينة العمومية من ماله الخاص، الأمر الذي يدفعه إلى أن يحرص كل الحرص على التطبيق الدقيق لكل المتطلبات القانونية قبل قبول تسديد النفقات أو تحصيل الإيرادات، ولتفادي وضعية الانسداد نتيجة رفض المحاسب

العمومي تسديد النفقة، يستطيع الأمر بالصرف اللجوء إلى طلب إجراء تسخير المحاسب العمومي لتنفيذ العملية تحت مسؤوليته الشخصية والمالية، ولكن مجال استعمال هذا الإجراء محدود قانونا ويبقى المحاسب في مركز قوة مقارنة مع الأمر بالصرف.

- **الرقابة اللاحقة:** يتم ممارسة هذا النوع من الرقابة بعد تنفيذ الميزانية العامة للدولة، حيث تتولى هذه المهمة هيئات ادارية متخصصة تتمتع بالاستقلالية التامة في ممارسة مهامها الرقابية، وترتكز أهداف هذه الرقابة على اكتشاف الانحرافات والأخطاء والمشكلات واتخاذ الإجراءات التصحيحية وتجنب وقوعها مستقبلا، وعلى الرغم من أن هذا الأسلوب لقي الكثير من الانتقادات، لكونه يتم بعد حدوث الواقعة وقوع المخالفات، إلا أن مجرد وجودها يدفع السلطة التنفيذية إلى توخي الدقة في تنفيذ الميزانية والحرص على تطبيق القوانين والأنظمة والتعليمات المالية.

من أهم مرافق الرقابة اللاحقة في الجزائر، مجلس المحاسبة الذي يقوم بإيداع تقرير نوي لدى رئاسة الجمهورية حول نتائج عمليات الرقابة على تنفيذ الميزانية، إضافة إلى المفتشية العامة للمالية تحت وصاية وزارة المالية، والتي تضطلع بصلاحيات واسعة في مجال فتح تحقيقات حول تسيير المال لمختلف وحدات القطاع العام.

2.2.3.4. أنواع الرقابة من حيث السلطة التي تمرسها

وفق هذا المعيار يمكن التمييز بين شكلين من الرقابة. الرقابة الذاتية، والرقابة الخارجية.

حيث تتجسد **الرقابة الذاتية** في الإجراءات التنظيمية الرقابية التي تقرها وحدات القطاع العام في نظامه الداخلي، وهو ما يعرف بنظام الرقابة الداخلية من خلال ممارسة الرؤساء الرقابة على أعمال مرؤوسيههم، أو رقابة الهيئات المركزية على الوحدات اللامركزية التابعة لها، في اطار تنظيمي وفق اللوائح والإجراءات الادارية الداخلية.

أما **الرقابة الخارجية** يتميز هذا النوع من الرقابة بتدخل طرف خارجي مستقل عن السلطة التنفيذية توكل له مهمة مراقبة وفحص وتدقيق المعاملات المالية لوحدات القطاع العام، بهدف المصادقة على دقة

وصحة البيانات المالية والقوائم المالية ومطابقتها للتشريعات المعمول بها، وفي هذا الاطار يمكن التمييز بين نوعين من الرقابة المستقلة على النحو الآتي¹:

- **الرقابة الخارجية المستقلة:** تعتبر هذه الرقابة أكثر أنواع الرقابة فاعلية وتقوم بها جهة قضائية مستقلة لا تمارس السلطة التنفيذية الإشراف عليها حيث تمارس هذه الجهة مهمتها وفقا للقوانين الوضعية السارية في دولة معينة، وتنحصر هذه المهمة في رقابة تنفيذ الميزانية والتأكد من أن عمليات النفقات والإيرادات قد تمت على النحو الصادر به إجازة السلطة التشريعية، وذلك عن طريق مراجعة حسابات الحكومة ومستندات التحصيل والصرف ووضع تقرير شامل عن ذلك.

- **الرقابة التشريعية (البرلمانية):** من حق السلطة التشريعية مراقبة أعمال السلطة التنفيذية، حيث يمكن للبرلمان أن يمارس وظيفة المراقبة بواسطة:

- الأسئلة الشفوية أو المكتوبة لأي عضو من أعضاء الحكومة؛
- مساءلة الحكومة؛
- استحداث لجان التحقيق
- المصادقة على قانون ضبط الميزانية، ومراقبة النتائج الفعلية لتنفيذ الميزانية مع التقديرات.

1 عادل أحمد حشيش، مرجع سبق ذكره، ص ص: 311-313.

ثالثاً: أعراف تنفيذ الميزانية

ترتبط الميزانية العامة ارتباطاً وثيقاً مع النصوص التشريعية ذات الطابع المالي، حيث خصها المشرع بإطار قانوني يهدف إلى تقنين وضبط آليات تحصيل الإيرادات العمومية وتنظيم مراحل تسديد النفقات العمومية في ظل احترام تبويب الميزانية، من أجل فرض رقابة مستمرة على أعراف المحاسبة العمومية وتحديد صلاحياتهم ومسؤولياتهم عند تنفيذ المعاملات المالية لوحدات القطاع العام لضمان مشروعية تنفيذ الميزانية ومطابقتها للأنظمة والقوانين المعمول بها، وحماية المال العام من الاختلاسات والتبديد إضافة إلى تحقيق الاقتصاد والرشادة في استعمال الموارد العمومية.

وفي هذا الإطار، توكل مهمة تنفيذ الميزانية العامة للدولة إلى عدة أعراف يختص كل منهم إلى مهام وسلطات محددة قانوناً، يركز عدا المحور على دراسة مهام ومسؤولية كل عون من أعراف تنفيذ الميزانية، وفق المباحث الآتية:

- الأمر بالصرف؛
- المحاسب العمومي؛
- المراقب المالي؛
- مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

1. الأمر بالصرف

يعتبر الأمر بالصرف مسير يعين على رأس هيئة عمومية له مهام إدارية وأخرى مالية في إطار تنفيذ ميزانية الهيئة العمومية المكلف بتسييرها، يتناول هذا المبحث دراسة وطبيعة نشاط الأمر بالصرف من منظور التشريع الجزائري عن طريق عرض العناصر الآتية:

- تقسيم الأمر بالصرف.
- مهام ومسؤولية الأمر بالصرف.

1.1. تقديم الأمر بالصرف

يركز هذا المطلب على تقديم الأمر بالصرف عن طريق عرض تعريفه واصنافه وفق التشريع الجزائري.

1.1.1. تعريف الأمر بالصرف

الأمر بالصرف هو موظف يتصرف باسم ولفائدة الدولة، يعين مسؤول عن تسيير مرفق عام حيث يضطلع بمهام مالية مكملة لنشاطه الإداري لأنه المسؤول المكلف بتنفيذ ميزانية المرفق العام الذي يقوم بتسييره. وبالتالي، يقوم بتحرير أوامر صرف النفقات وأوامر تحصيل الإيرادات والتي تمثل السند القانوني الذي بواسطته يقوم المحاسب العمومي بتنفيذ العمليات المالية المرخصة في الميزانية.

وفقا لنص المادة 23 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية يعرف الأمر بالصرف من خلال المهام الموكلة له، حيث يعتبر أمرا بالصرف كل عون معين قانونا لتنفيذ إجراءات الالتزام والتصفية وإصدار سند الأمر بالصرف أو تحرير حوالات الدفع من جانب النفقات، والقيام بإجراءات الإثبات والتصفية وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات.

وتعرف المادة الثانية من المرسوم التنفيذي 97-268 الأمر بالصرف ب: "يعتبر الأمر بالصرف حسب مفهوم هذا المرسوم الموظف المعين قانونا في منصب مسؤول تسيير الوسائل المالية والبشرية والمادية الذي تفوض له السلطة وفقا للمواد 26 و28 و29 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية.

وغالبا ما يعرف الأمر بالصرف في وحدات القطاع العام بصفة (المدير)، ولكن ليس لكل مدير صفة الأمر بالصرف لأنه يشترط أن يمتلك هذا الأخير صلاحيات مالية تمكنه من تنفيذ الميزانية، وبالتالي كل مسؤول لا يمتلك صلاحيات مالية لا يعتبر أمرا بالصرف، لأن ممارسة الصلاحيات المالية هي التي تسمح للأمر بالصرف تحديدا

بمجال صرف المال العام سواء من حيث طرق التعاقد مع المتعاملين الاقتصاديين، السعر، الكمية، أو نوع السلع والخدمات التي يريد اقتناؤها، وذلك في حدود الاعتمادات المرخصة وفق أبواب الميزانية، وفي ظل احترام القوانين والتنظيمات المعمول بها.

2.1.1. تصنيف الآمرين بالصرف

تم تحديد أصناف الآمرين بالصرف في الجزائر وفق أحكام المادة 25 من القانون 90-21 والمتعلق بالحاسبة العمومية، حيث يمكن التمييز بين الأصناف الآتية:

- **الآمر بالصرف الرئيسي:** الآمر بالصرف الرئيسي هم الذين يصدرون أوامر الدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات ضد المدينين، وأوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الآمرين بالصرف الثانويين الخاضعون لسلطتهم وذلك في حدود رخص البرامج والاعتمادات المرخصة في الميزانية. يمنح قانون المحاسبة العمومية صفة الأمر بالصرف الرئيسي لكل من¹:

- المسؤولين المكلفين بتسيير المجلس الدستوري، والمجلس الشعبي ومجلس المحاسبة.
- الوزراء في حدود الاعتمادات المفتوحة في ميزانية الدولة المخصصة لتسيير الوزارة إضافة إلى الحسابات الخاصة للخزينة المرخصة في قانون المالية.
- الوالي في حدود ميزانية الولاية.
- رؤساء المجالس البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات.
- المسؤولين المعيّنين قانوناً على رأس المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
- المسؤولين المعيّنين قانوناً على مصالح الدولة المستفيدة من ميزانية ملحقة.

- **الآمر بالصرف الثانويين:** يمتلك صفة الأمر بالصرف ثانوي كل من يتم تعيينهم من طرف يقوم الآمر بالصرف الرئيسيون من أجل تسيير وتنفيذ ميزانية وحدات القطاع العام اللامركزية. وبالتالي، تتكون شبكة الآمرين بالصرف الثانويين من المديرين الجهويين والمديرين المنصبين على رأس وحدات القطاع العام غير المركزية الذين يمثلون مختلف الوزارات على المستوى المحلي، والذين يقومون بإصدار أوامر تحصيل

1 المادة 26 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990، والمتعلق بالحاسبة العمومية.

الإيرادات وحوالات الدفع بتفويض من الأمر بالصرف الرئيسي، (مثل مدير الري على مستوى الولاية، مدير التربية، ... الخ).

- **الأمر بالصرف الوحيد:** يعتبر الوالي أمرا بالصرف رئيسيا ووحيدا في نفس الوقت بالنسبة لتنفيذ ميزانية الولاية، إضافة إلى كونه المسؤول المباشر عن متابعة تنفيذ البرامج الإقليمية اللامركزية للتجهيز العمومي المقرر إنجازها على مستوى الولاية وتمويل نهائي من الميزانية العامة للدولة.

- **الأمر بالصرف المفوض أو المستخلف:** يستطيع كل من الأمر بالصرف الرئيسي والثانوي تعيين مستخلف من الموظفين العاملين تحت سلطتهم المباشرة في حالة غياب أو مانع بصفة مؤقتة من أجل ضمان استمرارية تسيير المرفق العام، أو بغرض تقسيم المهام وذلك عن طريق منحهم تفويض للتوقيع بالنيابة يسمح لهم بتنفيذ العمليات المالية، وتجدر الإشارة، في هذا المجال، بأن المستخلف الذي لا يمتلك صلاحيات مالية بالتفويض لا يعتبر أمر بالصرف.

2.1. مهام ومسؤولية الأمر بالصرف

لكي يستطيع الأمر بالصرف ممارسة مهامه يجب أن يكون معتمدا لدى المحاسب العمومي عن طريق إرسال إثبات تنصيب الأمر بالصرف على رأس مرفق عام ونسخة عن التوقيع، والذي بواسطته يستطيع المحاسب العمومي تحقيق وفحص صفة هذا الأخير على سند الأمر بالصرف أو سند الأمر بالتحصيل.

1.2.1. مهام الأمر بالصرف

يمكن التمييز بين المهام ذات الطابع الإداري والمالي وبين المهام ذات الطابع المحاسبي على النحو الآتي:

1.1.2.1. مهام ذات طابع اداري

يعتبر الأمر بالصرف المسؤول المباشر عن ضمان السير الحسن لوحدات القطاع العام عن طريق تنفيذ ميزانية الهيئة العمومية المكلف بتسييرها، وتطبيقا لمبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي الذي يعتبر بمثابة العمود الفقري لنظام المحاسبة العمومية في الجزائر، يختص الأمر بالصرف بتنفيذ المراحل الإدارية للعمليات المالية، حيث يقوم بتنفيذ إجراءات الالتزام، التصفية وإصدار سند الأمر بالدفع من جانب النفقات. أما من جانب تنفيذ الإيرادات، يقوم الأمر بالصرف بتنفيذ مرحلة الإثبات والتصفية وتحرير سند الأمر بالتحصيل.

وعلى هذا الأساس، تعتبر وظيفة الأمر بالصرف وظيفة أساسا إدارية بحيث يختص بتسيير وإدارة المرافق العامة، وأما المهام المالية فتمثل النتيجة المباشرة لنشاطه الإداري. ويمكن تقسيم الاختصاص المالي للأمر بالصرف من جهة النفقات والإيرادات كما يلي:

- **من جانب النفقات:** يختص الأمر بالصرف بإجراءات الالتزام، إجراءات التصفية ثم تحرير سند الأمر بالصرف أو حوالات الدفع.

- **من جانب الإيرادات:** يختص الأمر بالصرف بتنفيذ العمليات المتعلقة بإجراءات إثبات حقوق تحصيل الإيرادات للمدنيين، إجراءات التصفية وتحرير سند الأمر بالتحصيل.

ويجدر الذكر أن الأمر بالصرف هو الذي يختص دون غيره في مجال ملائمة النفقات العمومية أي هو الذي يقوم بإجراءات إثبات إنشاء الدين، ويحدد مجال صرف واستعمال الأموال العمومية في ظل احترام الميزانية و القوانين والأنظمة المعمول بها.

2.1.2.1. مهام ذات طابع محاسبي

إضافة إلى المهام الإدارية المتعلقة بتسيير المرفق العام، يضطلع الأمر بالصرف بمهام محاسبية متعلقة بمسك محاسبة إدارية ذات طابع إحصائي للإيرادات والنفقات التي يقوم بها خلال السنة المالية والتي لا يترتب عنها قيود محاسبية أو مسك سجلات محاسبية وفق القيد المزدوج، لأن عمليات التسجيل المحاسبي هي من اختصاص المحاسب العمومي حصريا، وفي هذا الإطار فإن الأمر بالصرف وفق أحكام المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون، يعتبر الأمر بالصرف ملزم في نهاية كل سنة بإعداد الحساب الإداري الذي يتضمن العناصر الآتية:

- **مسك محاسبة الإيرادات:** تتضمن محاسبة الأمر بالصرف من جانب الإيرادات بيانات مالية في شكل جداول تظهر إجمالي أوامر تحصيل الإيرادات التي تم إصدارها وكذلك التخفيضات أو الإلغاءات، وقيمة التحصيلات.

- مسك محاسبة الالتزامات: تهدف هذه المحاسبة إلى إظهار حجم نفقات التسيير والتجهيز الملتزم بها بالنسبة إلى رخص البرامج واعتمادات الدفع السنوية، وبالتالي تسمح هذه المحاسبة بالإفصاح عما يلي¹:
- الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة حسب أبواب وبنود ميزانية التسيير.
- تفويضات الاعتمادات الممنوحة للآمرين بالصرف الثانويين.
- إجمالي الالتزامات بالدفع لنفقات التسيير والتجهيز التي تم القيام بها.
- مبلغ الأرصدة المتاحة لنفقات التسيير والتجهيز.
- مسك محاسبة أوامر الصرف: يقوم الأمر بالصرف فتح سجلات محاسبية وفق القيد الوحيد والتي يجب أن تفصح عن العناصر الآتية:²

- الاعتمادات المفتوحة أو المفوضة.
- التفويضات بالاعتمادات الممنوحة للآمرين بالصرف الثانويين.
- مبالغ الأوامر بالصرف أو التحويلات الصادرة.
- الاعتمادات المتاحة.

2.2.1. طبيعة مسؤولية الأمر بالصرف

يعتبر الأمر بالصرف مسؤول مدنيا وجزائيا على العمليات التشريعية التي يقوم بها وعلى الأخطاء التي يرتكبها في تسيير المرافق العامة، فهو مسؤول على كل المخالفات الصريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها، والتي يتم إثباتها بعد التحقيق والتدقيق من طرف هيئات المراقبة من أجل دراسة طبيعة مسؤولية الأمر بالصرف سيتم عرض ما يلي:

- **المسؤولية السياسية:** مسؤولية خاصة بالآمرين بالصرف الرئيسيين لاسيما الوزراء، حيث تخصص لهم اعتمادات مالية من أجل تنفيذ برنامج الحكومة، وهم مسؤولون أمام الحكومة والمجلس الشعبي الوطني على مدى تحقيق الأهداف المسطرة، والرشادة في استعمال الأموال العمومية، وتنفيذ الميزانية، وتنفيذ برامج التجهيز للدولة.

1 Manuel de procédures d'exécution des dépenses et recettes publiques, Direction Générale de la Comptabilité Publique, Algérie, décembre 2007, p:10.

2 المادة 24 من المرسوم التنفيذي رقم 313-91 المؤرخ في 1991/09/07 والمتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف والمحاسبون العموميون.

- **المسؤولية الجزائية:** عن طريق فحص وتدقيق الحساب الإداري للآمر بالصرف من طرف مجلس المحاسبة، وفي حالة إثبات وجود مخالفات صريحة للقوانين والتنظيمات المعمول بها، ذات طابع جزائي وفقاً للقانون الجنائي يستطيع مجلس المحاسبة إرسال الملف إلى وكيل الجمهورية، للقيام بإجراءات المتابعة الجزائية للآمر بالصرف المعني بالآمر بعد إعلام وزير العدالة.

- **المسؤولية المدنية:** إذا ارتكب الأمر بالصرف خطأ شخصياً أثناء إنجاز مهامه الإدارية والمالية يكون هذا الأخير مسؤولاً شخصياً عن تعويض الضرر الذي يسببه للأفراد المتضررين وللخزينة العمومية.

- **المسؤولية أمام مجلس المحاسبة:** يعتبر الأمر بالصرف مسؤولاً أمام الغرفة التأديبية للميزانية والمالية التابعة لمجلس المحاسبة، والتي تقوم بتقييم تسيير الأمر بالصرف للمرفق العام وتقييم مدى الرشادة، والعقلنة في صرف الأموال العمومية، إلى جانب مراقبة مدى مشروعية العمليات المالية التي قام بها ومدى مطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها، حيث يعتبر الأمر بالصرف مسؤولاً أمام هذه الغرفة على كل مخالفة صريحة لقواعد الميزانية والمالية لكل العمليات المالية التي قام بها والتي ألحقت ضرراً للخزينة العمومية.

وتهدف الرقابة التي تمارسها هذه الغرفة إلى التأكد من تطبيق القوانين المالية وقواعد الميزانية لاسيما فيما يخص فحص وتدقيق شرعية العمليات المالية للآمرين بالصرف واحترام ترخيصات الميزانية، حيث تقوم بتقييم تسيير المرفق العام واستعمال الأموال العمومية من جانب الاقتصاد والرشادة في التصرف في الأموال العمومية.

وتحدد المادة رقم 88 من الأمر رقم 20-95 المؤرخ في 17 جويلية 1995 المتعلق بمجلس المحاسبة خمسة عشر (15) مخالفة في مجال قواعد الميزانية والمالية، وإذا تم إثبات إحدى هذه المخالفات عند التحقيق في الحساب الإداري للآمر بالصرف، تختص هذه الغرفة بأخذ مسؤولية ومحاكمة الأمر بالصرف المعني بالأمر.

- **المسؤولية المالية:** في حالة الأخذ بمسؤولية الأمر بالصرف وإثبات مخالفة صريحة لقواعد الميزانية والقوانين والأنظمة المعمول بها والتي ألحقت ضرراً بالخزينة العمومية، يكون الأمر بالصرف مسؤولاً شخصياً على تعويض الضرر من أمواله الشخصية دون أن يخل ذلك بالمتابعات القضائية أو سقوط حق المتضررين الذين يمكن لهم متابعة الأمر بالصرف شخصياً أمام القضاء.

2. المحاسب العمومي

يختص المحاسب العمومي بمهام استراتيجية وحساسة في مجال تنفيذ الميزانية، وتداول الأموال والقيم العمومية ومن أجل الإلمام بهذه الجوانب سيتم عرض ما يلي:

- تقديم المحاسب العمومي؛
- مهام ومسؤولية المحاسب العمومي؛

1.2. تقديم المحاسب العمومي

يركز هذا المطلب على تقديم المحاسب العمومي وفق التشريع الجزائري مع ذكر أهم تصنيفاته.

1.1.2. تعريف المحاسب العمومي

يعرف المشرع الجزائري المحاسب العمومي عن طريق تعداد المهام المنوطة به وذلك حسب المادة 33 من القانون رقم 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية حيث يعد محاسبا عموميا كل شخص يعين قانونا للقيام بالعمليات الموالية:

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات.
- ضمان حراسة وحفظ الأموال والسندات والقيم والموارد المكلف بها وحفظها.
- تداول الأموال والسندات والقيم والممتلكات والموارد العمومية.

ومن خلال هذا التعريف القانوني يمكن ملاحظة أن المحاسب يختص بتنفيذ المراحل المحاسبية للعمليات المالية لوحدة القطاع العام لأنه العون المكلف قانونا بقبض وصرف المال العام. لهذا السبب، فإن طريقة تعيين واعتماد المحاسب العمومي تتطلب إجراءات خاصة محددة قانونا وتشترط توفر مؤهلات تتلاءم مع طبيعة المهام الموكلة له.

وفي هذا الإطار، يتولى وزير المالية مهمة تعيين أو اعتماد المحاسبين العموميين حسب الشروط القانونية الخاصة بكل صنف من أصناف المحاسبين، وذلك وفق أحكام المرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم. إضافة إلى ذلك، يجب على المحاسب العمومي أن يقوم بتأدية القسم المهني قبل توليه ممارسة المهام الموكلة إليه ومن أجل تنصيبه الرسمي على رأس مصلحة محاسبية.

2.1.2. تصنيف المحاسب العمومي

يمكن تصنيف المحاسب العمومي من حيث:

- طبيعة المهام؛
- المرافق العمومية التي يتولى مسك محاسبتها.

1.2.1.2. تصنيف المحاسب العمومي من حيث المهام

بناء على هذا المعيار يمكن التمييز بين الاصناف الآتية:

- **المحاسب الرئيسي:** وهو المحاسب المؤهل قانونا للقيام بعملية القيد المحاسبي النهائي للعمليات المالية للدولة المتعلقة بعمليات النفقات والإيرادات المكلف بها وفقا لبنود الميزانية العامة للدولة.
- **المحاسب الثانوي:** وهو المحاسب العمومي الذي ينفذ العمليات الخاصة بالإيرادات والنفقات لصالح المحاسب العمومي الرئيسي، وعليه فالمحاسب المفوض يقوم بإرسال العمليات المالية التي قام بها إلى المحاسب المكلف المؤهل قانونا للقيام بالقيد المحاسبي النهائي لهذه العمليات.
- **شبه المحاسب:** وهو كل شخص أو موظف يجوز أو يتداول الأموال والقيم العمومية بدون أن تكون له الصفة القانونية للمحاسب العمومي.
- **محاسب بدون صندوق:** وهو المحاسب الذي يملك الصفة القانونية للمحاسب العمومي دون أن يقوم بجائزة أو تداول الأموال العمومية، أي محاسب بدون صندوق، بحيث يكسب صفة محاسب عمومي مركزي يقوم بدمج محاسبة المحاسبين العموميين والذي يعرف باسم الوكيل المحاسبي المركزي للخرزينة.

2.2.1.2. تصنيف المحاسب العمومي من حيث محاسبة المرافق العمومية

وهو التصنيف الذي وضعه المشرع الجزائري، الناتج عن تقسيم الإدارة المالية للدولة وذلك وفقا للمرسوم التنفيذي رقم 91-311 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم والذي يقدم تصنيفين للمحاسبين العموميين. المحاسبون الرئيسيون للدولة، و المحاسبون الثانويون للدولة.

حيث يمتلك صفة المحاسب العمومي الرئيسي كل من:

- أمين الخزينة المركزية: وهو المحاسب المكلف بتنفيذ الأوامر الخاصة بالعمليات المالية للدولة لمختلف الوزارات والهيئات الإدارية ذات الطابع الوطني، ومراقبة صناديق التسبيقات، والإيرادات لدى مختلف الوزارات.

- أمين الخزينة الرئيسية: المكلف بتنفيذ العمليات المالية المتعلقة بالحسابات الخاصة للخرينة ويعين المحاسب العمومي المكلف بالنسبة لمعاشات ومنح المجاهدين وذوي الحقوق، معاشات أفراد الجيش، والتقاعدات المدفوعة من ميزانية الدولة.

- الوكيل المحاسبي المركزي للخرينة: هو محاسب بدون صندوق بحيث يقوم بدمج وتركيز محاسبة أمناء الخزينة لمختلف الولايات، ومكلف كذلك بجمع الإحصائيات المتعلقة بالوضعية المالية للخرينة وتنفيذ العمليات الخاصة بالحساب الجاري للخرينة المفتوح لدى البنك المركزي، إضافة إلى مراقبة العمليات التي تتم بواسطة الحساب الجاري البريدي المفتوح لدى الخزينة، وتسيير الحساب الخاص للخرينة المتعلق بالتسبيقات، القروض، وكذلك مسك حساب التسديد مع الخارج إلى جانب متابعة وتسيير المديونية العمومية.

- أمين خزينة الولاية: وهو المحاسب العمومي الرئيسي المنصب من طرف وزير المالية على رأس خزينة كل ولاية، والمكلف بتنفيذ عمليات الإيرادات والنفقات لميزانية الدولة وميزانية الولاية، والهيئات العمومية ذات الطابع الإداري الموجودة في إقليم الولاية، ويقوم كذلك بمراقبة صناديق التسبيقات والإيرادات أعوان المحاسبة للهيئات الإدارية على مستوى الولاية، إضافة إلى ذلك يقوم بالتحقق من تطابق حساب التسيير لديه مع الحساب الإداري للأمر بالصرف في الولاية، إلى جانب الإرسال الشهري للوضعية المالية للخرينة الولاية إلى العون المحاسبي المركزي للخرينة.

ويجدر الذكر هنا أن المحاسب العمومي الرئيسي المكلف بتنفيذ ميزانية الولاية هو أمين خزينة الولاية، أما بالنسبة للبلديات فالمحاسب المكلف بتنفيذ ميزانية البلدية هو قابض الضرائب ما بين البلديات. أما بالنسبة لتسيير المرافق العمومية ذات الطابع الإداري فالمحاسب الرئيسي المكلف بقيد العمليات المالية الخاصة بها وهو العون المحاسبي المنصب لدى الإدارة العمومية من طرف وزير المالية أو من مفوضه.

ويعتبر محاسب ثانوي كل محاسب يتولى تجميع محاسبته محاسب رئيسي، حيث يقوم بتنفيذ العمليات الخاصة بالإيرادات والنفقات لفائدة المحاسب الرئيسي، الذي يقوم بدوره شهريا بتدقيق ودمج القيود المحاسبية التي قام بها المحاسب الثانوي الواقع في إقليم سلطته المحاسبية، وعليه يمتلك صفة محاسب عمومي ثانوي للدولة كل من:

- قابضو الضرائب.
- قابضو الجمارك.
- أمناء خزائن خزينة ما بين البلديات.
- قابضو أملاك الدولة.
- محافظو الرهون.
- أمناء خزائن المراكز الاستشفائية الجامعية.
- أمناء خزائن القطاع الصحي.

2.2. مهام ومسؤولية المحاسب العمومي

1.2.2. مهام المحاسب العمومي

يقوم المحاسب العمومي بتنفيذ أوامر الأمر بالصرف المتعلقة بتسديد النفقات وتحصيل الإيرادات المرخصة في ميزانية الدولة، بعد التحقق من مشروعية العمليات المالية عن طريق مراقبة وثائق إثبات عمليات الإيرادات والنفقات ومطابقتها للقوانين والأنظمة المعمول بها.

وفقا للمواد 35، 36 و 37 من القانون رقم 21-90 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، يمكن تحديد مهام المحاسب العمومي كما يلي:

- مهام المحاسب العمومي من جانب النفقات؛
- مهام المحاسب العمومي من جانب الإيرادات.

1.1.2.2. مهام المحاسب العمومي من جانب النفقات

يجب على المحاسب العمومي قبل قبول دفع أي نفقة عمومية أن يتحقق من :

- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.
- صفة الأمر بالصرف، بأن له الصفة القانونية التي تؤهله للقيام بالعمليات المالية لميزانية الدولة أو الجماعات المحلية إضافة إلى أن الأمر بالصرف ملزم عند تنصيبه بإيداع نسخة من الإمضاء الذي يوقعه على السند الأمر بالصرف لدى المحاسب.

- شرعية عمليات تصفية النفقات.
- توفر الاعتمادات المالية.
- أن الديون لم تسقط آجالها أو أنها محل معارضة.
- الطابع الإبرائي للدفع، والذي يؤكد عن طريقه الأمر بالصرف إثبات أداء الخدمة.
- الصحة القانونية للمكسب الإبرائي حيث يتحقق المحاسب العمومي أن الدفع يتم لصالح الدائن الأصلي.
- وجود تأشيرة المراقب المالي.
- صحة إنشاء وتبويب النفقات وفقا لبنود الميزانية.

بعد إيفاء الالتزامات الواردة أعلاه يجب على المحاسب العمومي أن يقوم بدفع النفقات في الآجال المحددة قانونا، وفي حالة عدم توفر هذه الالتزامات في وثائق إثبات النفقات، على المحاسب العمومي أن يمتنع عن الدفع ويبلغ الأمر بالصرف عن طريق إرسال الرضف المؤقت مبينا فيه سبب الامتناع عن الدفع. وإذا لم يلتزم الأمر بالصرف بالشروط المدرجة أعلاه يرسل إليه المحاسب العمومي الرضف النهائي للدفع.

2.1.2.2. مهام المحاسب العمومي من جانب الإيرادات

يختص المحاسب العمومي بعملية التحصيل والتي تعتبر المرحلة النهائية من مراحل تنفيذ عمليات الميزانية من جانب الإيرادات، بحيث يتكفل المحاسب العمومي تحت مسؤوليته الشخصية والمالية بتحصيل سندات الأمر بتحصيل الإيرادات المرسله من طرف الأمر بالصرف وذلك بعد التحقق من مشروعية سند التحصيل، ووجود ترخيص تحصيل الإيرادات في قانون المالية.

ويجدر الذكر أن مهمة المحاسب العمومي تقتصر على المراقبة والتحقق من مشروعية العمليات المالية عن طريق مراقبة وثائق إثبات النفقات والإيرادات، دون أن يتدخل في مضمون العمليات المالية، أي عدم التدخل في مجال التسيير والملاءمة التي هي من اختصاص الأمر بالصرف، الذي يقرر مجال استعمال الأموال العمومية.

وإضافة إلى المهام المذكورة أعلاه، يختص المحاسب العمومي بمهمة ضمان حراسة وتداول القيم والأموال العمومية وتسيير حسابات الموجودات، إضافة إلى مهمة مسك الحسابات والمحافظة على سندات الإثبات ووثائق المحاسبة لجميع العمليات التي يقوم بها، كما يقوم كذلك بإعداد حساب التسيير السنوي الذي يسجل فيه جميع العمليات المالية وعمليات تنفيذ الميزانية التي قام بها خلال السنة.

يختص المحاسب العمومي بعملية التحصيل والتي تعتبر المرحلة النهائية من مراحل تنفيذ عمليات الميزانية من جانب الإيرادات، بحيث يتكفل المحاسب العمومي تحت مسؤوليته الشخصية والمالية بتحصيل سندات الأمر بتحصيل الإيرادات المرسله من طرف الأمر بالصرف وذلك بعد التحقق من مشروعية سند التحصيل، ووجود ترخيص تحصيل الإيرادات في قانون المالية.

وفي هذا الاطار، تقتصر مهمة المحاسب العمومي على المراقبة والتحقق من مشروعية العمليات المالية عن طريق مراقبة وثائق إثبات النفقات والإيرادات، دون أن يتدخل في مضمون العمليات المالية، أي عدم التدخل في مجال التسيير والملاءمة التي هي من اختصاص الأمر بالصرف، الذي يقرر مجال استعمال الأموال العمومية.

2.2.2. الطبيعة الخاصة لمسؤولية المحاسب العمومي

تعتبر مسؤولية المحاسب العمومي مسؤولية خاصة تختلف عن مسؤولية باقي موظفي الدولة، من أجل فهم خصوصية هذه المسؤولية سيتم التطرق إلى ما يلي:

- طبيعة مسؤولية المحاسب العمومي؛
- شروط الأخذ بمسؤولية المحاسب العمومي؛
- وسائل إعفاء مسؤولية المحاسب العمومي.

1.2.2.2. طبيعة مسؤولية المحاسب العمومي

نظراً لطبيعة المهام الموكلة للمحاسب العمومي لاسيما في مجال التحقق من مشروعية العمليات المالية التي يقوم بها وحياسة وتداول الأموال العمومية وحسابات الموجودات، فإن مسؤولية المحاسب هي مسؤولية ذات طابع خاص حيث أن "القاعدة العامة تنص على أن المحاسب العمومي مسؤول مسؤولية شخصية ومالية على جميع العمليات المكلف بها.

رغم أن المحاسب العمومي يكتسب صفة الموظف العمومي لكن له مسؤولية خاصة تختلف عن مسؤولية باقي الموظفين، فهي مسؤولية موضوعية يتم إقرارها على أساس وقائع ملموسة ناتجة عن طبيعة المهام المكلف بها، لاسيما عند عدم تحصيل الإيرادات أو خطأ في دفع النفقات أو عجز مالي في الصندوق.

وقد يكون المحاسب العمومي محل عقوبات جزائية تتراوح من الغرامة المالية إلى السجن في حالة ما إذا تحققت هيئات المراقبة من وجود مخالفة صريحة للقواعد القانونية أو التنظيمية المتعلقة بتنفيذ العمليات المالية والمحاسبية وتسيير الأموال العمومية، التي ألحقت ضرراً بالخزينة العمومية، دون الإخلال بالعقوبات الإدارية.

إضافة إلى ذلك يتعين على المحاسب العمومي المأخوذ بمسؤوليته المالية والشخصية أن يسدد وجوباً من أمواله الخاصة مبلغاً يساوي البواقي الحسابية المكلف بها، بحيث ينتج الباقي إما عن عجز في حسابات الصندوق، عن إيراد غير محصل عن نفقة مدفوعة خطأً أو عن ضياع ملك من الأملاك في حالة ما إذا كان المحاسب يمسك محاسبة عينية.

2.2.2.2. شروط الأخذ بمسؤولية المحاسب العمومي

حسب المادة 46 من القانون رقم 21-90 المتعلق بالمحاسبة العمومية، لا يأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين إلا الوزير المكلف بالمالية أو عن طريق مجلس المحاسبة حيث يتم إدانة المحاسب العمومي الذي يعتبر مديناً للخزينة من أجل أن يعرض من أمواله الخاصة كل نقص في حسابات الموجودات أو الصندوق أو أي مخالفة صريحة في تنفيذ العمليات المرخصة في الميزانية كما يمتلك وزير المالية الصلاحيات الإدارية التي تمكنه من وضع أي محاسب عمومي في وضع مدين (Arrêté de débet, débet administratif) عن طريق مراقبة المفتشية العامة للمالية.

أما مجلس المحاسبة فيمتلك الصلاحيات الجزائية لإقرار وإدانة المحاسب العمومي، بصفتها هيئة وطنية مستقلة للمراقبة المالية اللاحقة، عن طريق المراقبة اللاحقة لحساب التسيير للمحاسبين العموميين، بعد الفحص والتحقيق، يمكن أن يضع مجلس المحاسبة أي محاسب عمومي ارتكب مخالفات في تنفيذ العمليات المالية المكلف بها في وضعية مدين عن طريق إصدار قرار وضع المحاسب المعني بالأمر في حال مدين تجاه الخزينة العمومية بواسطة ما يعرف ب (Arrêt de débet).

3.2.2.2. وسائل إعفاء مسؤولية المحاسب العمومي

من أجل تخفيف مسؤولية المحاسب العمومي وضع المشرع الجزائري تحت تصرفه عدة إجراءات تسمح له بتخفيف عبء المسؤولية الشخصية والمالية، وتتمثل هذه الإجراءات فيما يلي:

- إجراء الإعفاء من المسؤولية: يمكن للمحاسب العمومي الموضوع في وضعية المدين، أن يرسل طلب إعفاء من المسؤولية لوزير المالية، والذي يخول له القانون أن يقرر قبول أو رفض الإعفاء الجزئي أو الكلي للمبالغ المدينة للمحاسب العمومي وذلك وفقا للمادة 38 من القانون رقم 21-91 المؤرخ في 07 أوت 1991 المتعلق بقانون المالية التكميلي لسنة 1991.

كما يمكن لمجلس المحاسبة تقرير إما الإعفاء الجزئي لمسؤولية المحاسب العمومي عن طريق إعفائه من دفع جزئ من المبالغ المالية المستحقة للدولة، أو الإعفاء الكلي لمسؤولية المحاسب في حالة إثبات وجود القوة القاهرة.

- الإجراء الرجائي (Remise Gracieuse): في حالة رفض إجراء الإعفاء من المسؤولية، يستطيع المحاسب العمومي المأخوذ بمسؤوليته أن يقدم طلبا ثانيا لوزير المالية، من أجل مطالبته إعفائه من دفع الدين، هذا الإجراء ليس بحق مكتسب للمحاسبين العموميين، بل يخضع لسلطة قرار وزير المالية الذي يقرر منحه بعد استشارة لجنة المنازعات، التي تقوم بفحص وتحقيق الوضعية المالية وممتلكات المحاسب من أجل دراسة إمكانية أو استحالة دفع المبالغ المستحقة.

تمتد صلاحيات لجنة المنازعات في المبالغ التي تفوق (1.000,00 دج) وتقدم تقريرها النهائي لوزير المالية الذي يقرر نهائيا قبول أو رفض طلب المحاسب العمومي، ويجدر الذكر أنه في حالة قبول الإجراء الرجائي أو الإعفاء، تتحمل ميزانية الدولة دفع المبالغ المستحقة عن المحاسب العمومي.

3. المراقب المالي

يتناول هذا المبحث دراسة دور ومهام المراقب المالي كطرف في تنفيذ الميزانية في مجال اختصاصه المتمثل في تطبيق الرقابة السابقة على الصرف، وذلك عن طريق تقديم مهامه وحدود مسؤوليته.

1.3. تقديم المراقب المالي

تنحصر صلاحيات المراقب المالي في مجال مراقبة إجراءات الالتزام، حيث تعتبر هذه المرحلة بمثابة مراقبة سابقة تتم قبل عقد النفقة العمومية بصفة نهائية. في هذا المجال سيتم التعرض إلى دراسة العناصر الآتية:

- تعريف المراقب المالي.
- دور وحدود مراقبة المراقب المالي.

1.1.3. تعريف المراقب المالي

المراقب المالي هو عون يتم تعيينه من طرف وزير المالية من بين موظفي المديرية العامة للميزانية، من أجل مراقبة إجراءات الالتزام بالدفع للنفقات العمومية المرخصة في الميزانية العامة للدولة، حيث يقوم بالتحقق من مشروعية العمليات التي يقوم بها الأمر بالصرف قبل عقد النفقة بصفة نهائية.

يمارس المراقب المالي صلاحياته الرقابية عن طريق التأشير على بطاقة الالتزام التي يقوم بإعدادها الأمر بالصرف عند بداية إجراءات الإنفاق والذي ينتج عنها عبئ مستقبلي على عاتق الدولة.

وبالتالي، تهدف هذه الرقابة القبالية إلى ضمان حقوق الغير تجاه الدولة عن طريق التأكد من مشروعية العمليات قبل عقد النفقة والتحقق من توفر التغطية المالية الكافية لتنفيذ العملية وفق أبواب الميزانية. إضافة إلى ذلك، تسمح هذه المراقبة بتفادي تراكم الديون على عاتق الدولة نتيجة سوء تسيير الأمرين بالصرف عن طريق تقييد صلاحياتهم المالية وإخضاعها لمراقبة قبلية. وعلى هذا الأساس، لا توجد علاقة رئاسية تربط المراقب المالي مع الأمر بالصرف أو المحاسب العمومي، حيث لا يخضع كل واحد منهم لسلطة الآخر رغم أنهم يمارسون مهامهما متكاملة فيما بينها في مجال تنفيذ النفقات.

2.1.3. دور وحدود المراقب المالي في حماية المال العام

تعتبر مرحلة عقد النفقة أو ربط النفقة المرحلة الأولى من مراحل صرف النفقات العامة، وهي الواقعة التي تنشئ الالتزام في ذمة الدولة، وبمعنى آخر ينشأ الارتباط بالنفقة نتيجة اتخاذ السلطة التنفيذية لقرار ما، يترتب عنه دين في ذمة الحكومة يتطلب سداد هذا الدين إنفاقاً من جانب الحكومة¹.

يقوم المراقب المالي بالتحقق من مشروعية العمليات التي يقوم بها الأمر بالصرف قبل عقد النفقة بصفة نهائية، حيث يمارس المراقب المالي صلاحياته الرقابية عن طريق التأشير على بطاقة الالتزام التي يقوم بإعدادها الأمر بالصرف عند بداية إجراءات الإنفاق والذي ينتج عنها عبئ مستقبلي على عاتق الدولة؛ وبالتالي، تهدف هذه الرقابة السابقة للنفقات إلى التحقق من توفر التغطية المالية الكافية لتنفيذ ميزانية. وتفادي وضع الدولة في وضعية مدين بسبب سوء تسيير الأمرين بالصرف عن طريق تقييد صلاحياتهم المالية وإخضاعها لمراقبة سابقة للصرف من دون أن تمتد هذه الرقابة للإيرادات العمومية.

1 خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، مرجع سبق ذكره، ص: 314.

2.3. مهام ومسؤولية المراقب المالي

I.2.3. مهام المراقب المالي

تتمثل المهمة الرئيسية للمراقب المالي في مراقبة عمليات تنفيذ النفقات العمومية ومطابقتها للأنظمة والقوانين المعمول بها قبل تنفيذها عن طريق التحقق من مشروعية إجراء الالتزام بالدفع، "حيث تمثل الرقابة السابقة الجزء الأكبر والأهم من الرقابة الإدارية، ويكون مهمتها عدم صرف أي مبلغ إلا إذا كان مطابقا لقواعد المالية المعمول بها¹.

وعليه يقوم المراقب المالي قبل قبول التأشير على الالتزام بالدفع أن يتحقق من توفر العناصر الآتية:²

- صفة الأمر بالصرف.
 - مطابقتها التامة للقوانين والأنظمة المعمول بها.
 - توفر الاعتمادات أو المناصب المالية.
 - التخصيص القانوني للنفقة.
 - مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثيقة المرفقة.
 - وجود التأشير أو الآراء التي سلمتها السلطة الإدارية المؤهلة لهذا الغرض، عندما تكون مثل هذه التأشيرة قد نص عليها التنظيم الجاري به العمل.
- يتحقق المراقب المالي من توفر كل الشروط المذكورة أعلاه في أجل أقصاه عشرة أيام، يمدد إلى عشرة أيام أخرى في الحالات الاستثنائية بالنسبة للملفات التي تتطلب تدقيقا معمقا، حيث يقوم بوضع التأشيرة على بطاقة الالتزام عن طريق وضع ختم وترقيم وتاريخ تأشيرة مصلحة المراقب المالي بحيث تسجل كل تأشيرة وفقا لترتيب تسلسلي في سجلات تدوين التأشير والرفض لكل سنة مالية.

أما في حالة الإخلال بأحد الشروط القانونية، يقوم المراقب المالي بتحرير إشعار الرفض المؤقت في الحالات التي يكون فيها إجراء الالتزام بالنفقة مشوبا بمخالفات للتنظيم المعمول به قابلة للتصحيح ناتجة عن نقص في وثائق إثبات النفقة المطلوبة أو أخطاء حسابية يمكن تعديلها، يقوم الأمر بالصرف بتصحيح الالتزام بالدفع وفقا

1 سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص: 389.

2 المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14/11/1992، والمتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.

للتبريرات الرفض المؤقت، وفي حالة عدم احترام الأمر بالصرف للملاحظات المدونة في الرفض المؤقت، يحرر المراقب المالي إشعار الرفض النهائي للالتزام بدفع النفقة محددًا فيه كل أسباب القانونية.

وفي هذا الإطار، "تعتبر هذه الرقابة وقائية، تهدف إلى منع وقوع المخالفة، ولكن يؤخذ عليها أنها ما لم تتم بفعالية وسرعة وموضوعية فقد تعرقل النشاط المالي للجهة موضوع الرقابة، كما ان تعدد اجراءات الرقابة السابقة على الصرف وتشديدها وخاصة اذا ما قامت بها جهة خارجية، تؤدي إلى زيادة حدة الروتين وتعطيل الاعمال المالية الحكومية وتجعل خطر اعاقه العمل اكثر احتمالاً، كما انها قد تكون سببا في نشوب خلافات في الاختصاصات بين جهة الرقابة وغيرها من الجهات الحكومية الاخرى"¹.

إضافة إلى المهام المرتبطة بالمراقبة القبليّة للنفقات، فإن المراقب المالي مكلف بمسك محاسبة الالتزامات ذات الطابع الإحصائي من أجل تحديد مبلغ النفقات الملتزم بها من الاعتمادات المسجلة في الميزانية والأرصدة المتوفرة، هذه المحاسبة البسيطة لا تتطلب إجراء قيود محاسبية وسجلات محاسبية وفق القيد المزدوج، حيث تهدف إلى تحديد العناصر الآتية:

- **محاسبة نفقات التسيير:** يتولى المراقب المالي مسك محاسبة وفق القيد الوحيد لمراقبة تنفيذ نفقات التسيير والتي يجب أن تفصح عن العناصر الآتية:²

- الاعتمادات المفتوحة أو المخصصة حسب الأبواب والمواد.
- ارتباط الاعتمادات.
- تحويل الاعتمادات.
- التفويضات بالاعتمادات التي تمنح للآمرين بالصرف الثانويين.
- الالتزام بالنفقات التي تمت.
- الأرصدة المتوفرة.

- **محاسبة نفقات التجهيز:** بصفة منفصلة عن محاسبة نفقات التسيير يقوم المراقب المالي بمسك محاسبة وفق القيد الوحيد لتسجيل تنفيذ مختلف رخص البرامج المتعلقة بنفقات التجهيز العمومية والتي تسمح بعرض البيانات الآتية:³

1 خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، مرجع سبق ذكره، ص: 321.

2 المادة 28 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14/11/1992، والمتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.

3 المادة 29 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14/11/1992، والمتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.

- ترخيصات البرامج، وعند الاقتضاء إعادة التقييمات المتتالية.
- التفويضات بترخيص البرامج.
- الأرصدة المتوفرة.

بناء على بيانات محاسبة الالتزامات يستطيع المراقب المالي التحقق من كفاية المخصصات المالية المخصصة في أبواب وبنود الميزانية لتغطية تسديد النفقات، وتقديم تقارير مالية دورية لوزارة المالية عن حجم النفقات الملتمزم بها وعن نسبة استهلاك اعتمادات الميزانية من طرف مختلف الأمرين بالصرف.

2.2.3. مسؤولية المراقب المالي

- **طبيعة مسؤولية المراقب المالي:** يعتبر المراقب المالي مسؤول شخصيا أمام هيئات المراقبة ووزارة المالية على جميع المخالفات الصريحة للقوانين والأنظمة المعمول بها في مجال صرف النفقات العمومية، إذ يعتبر هذا الأخير مسؤول عن التأشيرات الغير القانونية أمام الغرفة التأديبية للميزانية والمالية التابعة لمجلس المحاسبة المؤهلة قانونا لتحقيق ومراقبة نشاط المراقب المالي.

كما يعتبر المراقب المالي مسؤول أمام الغرفة التأديبية للميزانية والمالية لمجلس المحاسبة، المؤهلة قانونا في تدقيق ومراقبة نشاط المراقبين الماليين في مجال رقابة الانضباط في تسيير الميزانية، وفي حالة التحقق من ارتكاب مخالفات صريحة لقواعد تنفيذ الميزانية تمتلك هذه الأخيرة صلاحيات فرض عقوبات مالية على المراقب المالي المعني، وذلك وفقا لأحكام البند رقم 07 من المادة 88 من الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 والمتعلق بمجلس المحاسبة، من دون أن يخل ذلك بتطبيق العقوبات الجزائية أو التعويضات المدنية عندما تقتضي طبيعة المخالفة ذلك.

- **إجراء التغاضي عن المراقبة القبلية:** ولتفادي وضعية الانسداد عند الرفض النهائي للالتزام بالنفقة، يستطيع الأمر بالصرف طلب استعمال إجراء التغاضي تحت مسؤوليته الشخصية والمالية، من أجل التأشير على الالتزام بالنفقة موضوع الرفض من المراقب المالي الذي ترفع مسؤوليته عند قبول تنفيذ إجراء التغاضي، بشرط أن يقوم بإرسال نسخة من ملف النفقة موضوع التغاضي إلى وزير المالية والوالي للإعلام.

ولكن حفاظا عن المال العام، قيد المشرع الجزائري حالات اللجوء إلى إجراء التغاضي من طرف الأمر بالصرف، حيث لا يستطيع هذا الأخير طلب استعمال هذا الإجراء الاستثنائي في الحالات التي يكون فيها الرفض النهائي للمراقب المالي مبررا بالعناصر الآتية:¹

- صفة الأمر بالصرف.
- عدم توفر الاعتمادات أو انعدامها.
- انعدام التأشيرات أو الآراء المسبقة المنصوص عليها في التنظيم المعمول به.
- انعدام الوثائق الثبوتية التي تتعلق بالالتزام.
- التخصيص غير القانوني للالتزام بهدف إخفاء إما تجاوزا للاعتمادات وإما تعديلا لها أو تجاوزا لمساعدات مالية في الميزانية.

إضافة إلى المهام المرتبطة بالمراقبة القبيلية للنفقات، فإن المراقب المالي مكلف بمسك محاسبة الالتزامات ذات الطابع الإحصائي من أجل تحديد مبلغ النفقات الملتزم بها من الاعتمادات المسجلة في الميزانية والأرصدة المتوفرة، هذه المحاسبة البسيطة لا تتطلب إجراء قيود محاسبية وسجلات محاسبية وفق القيد المزدوج.

وبناء على بيانات محاسبة الالتزامات يستطيع المراقب المالي التحقق من كفاية المخصصات المالية المخصصة في أبواب وبنود الميزانية لتغطية تسديد النفقات، وتقديم تقارير مالية دورية لوزارة المالية عن حجم النفقات الملتزم بها وعن نسبة استهلاك اعتمادات الميزانية من طرف مختلف الأمرين بالصرف.

4. مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

يعتبر هذا المبدأ من أهم مبادئ تنظيم الرقابة الإدارية والمالية للدوائر الحكومية في الجزائر، وفق القانون رقم 21-90 المؤرخ في 15 أوت 1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية والذي يحدد مجال واختصاص كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، هذا الاختصاص في عمليات تنفيذ الميزانية يتمثل في تقسيم المهام بهدف حماية المال العام.

1.4. مفهوم مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

يتناول هذا المطلب عرض مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي كما يلي:

- تعريف مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.
- أهداف تطبيق مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي.

1 المادة 19 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14/11/1992، والمتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.

1.1.4. تعريف مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

وفق متطلبات هذا المبدأ يتم تقسيم المهام والسلطات بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، إذ يكون لكل منهما سلطة مستقلة عن الآخر دون أن توجد علاقة رئاسية بينهما، حيث يختص الأمر بالصرف تحت مسؤوليته الشخصية بتنفيذ إجراءات الالتزام والتصفية وإصدار سند الأمر بالدفع من جانب النفقات، وتنفيذ إجراءات الإثبات والتصفية وإصدار سند الأمر بالتحصيل من جانب الإيرادات في حين يختص المحاسب العمومي وتحت مسؤوليته الشخصية والمالية بتنفيذ مرحلة تسديد النفقات وتحصيل الإيرادات.

كما يقتضي تطبيق هذا المبدأ "التفريق بين الوظائف الإدارية التي لها صلاحيات الأمر والتقرير، والوظائف المحاسبية التي لها صلاحيات التنفيذ"¹، حيث تم تكريس تطبيق هذا المبدأ في نظام المحاسبة العمومية الجزائري وفق القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية، والذي يحدد مجال واختصاص كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي دون أن يتدخل كل عون في مجال اختصاص الآخر، "هذه الازدواجية في أعوان تنفيذ العمليات المالية تعتبر قاعدة أساسية للسلامة المطبقة على الهيئات العمومية"².

تنقسم عملية "تنفيذ الموازنة إلى مرحلتين أساسيتين، الأولى إدارية تتضمن اتخاذ القرار اللازم للتنفيذ، والثانية تنفيذية محاسبية تتضمن تنفيذ القرار الإداري والقيام بصرف النفقة أو جباية الإيراد"³، ولكن رغم هذا الفصل تعتبر المرحلة المحاسبية مكتملة للمرحلة الإدارية لتنفيذ الميزانية العامة للدولة.

2.1.4. أهداف تطبيق مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي

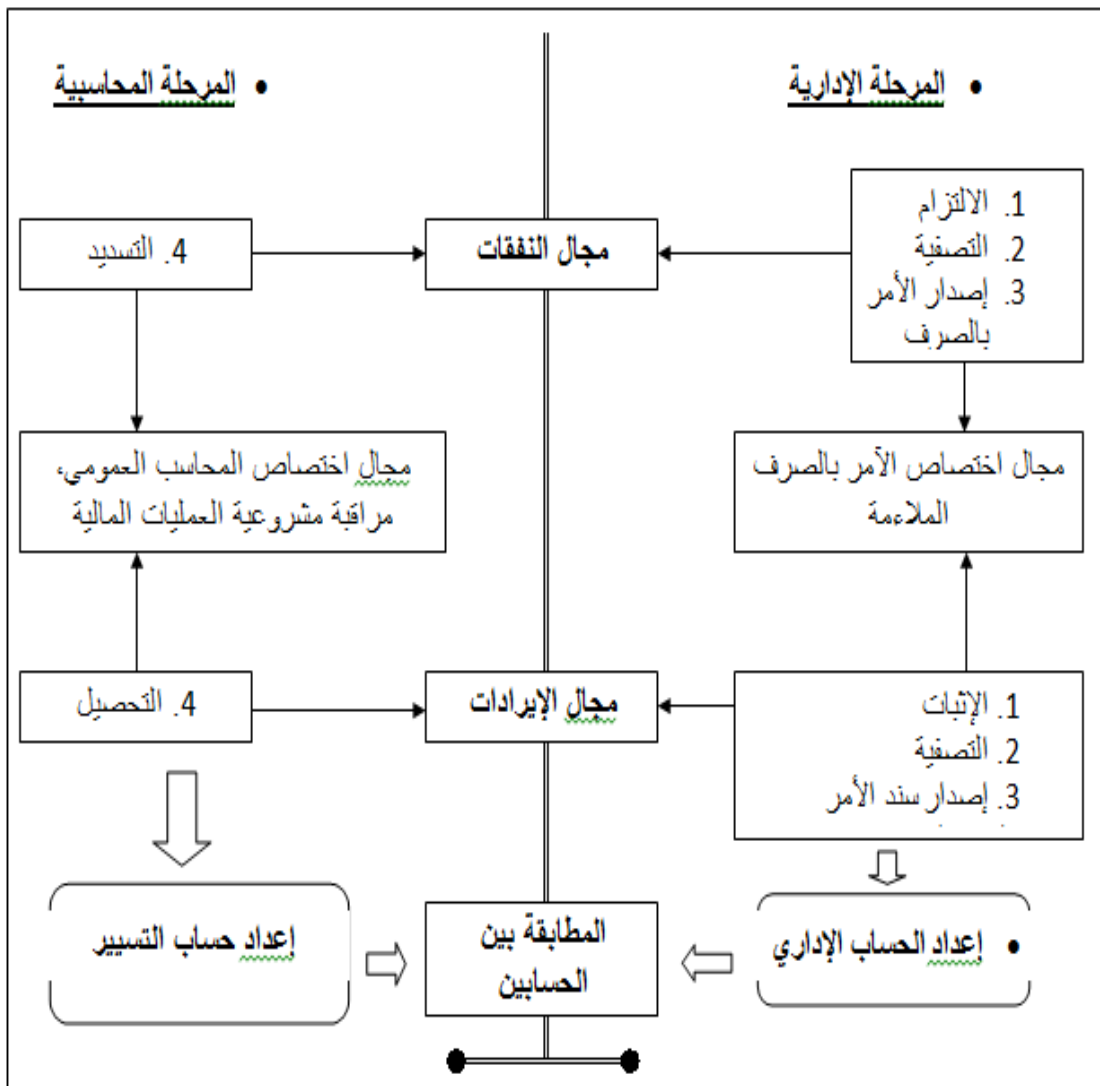
يؤدي تطبيق هذا المبدأ إلى تقسيم المهام، بحيث من يتداول المال العام (المحاسب العمومي) لا يملك سلطة التصرف فيه، ومن يملك سلطة التصرف في المال العام (الأمر بالصرف) لا يملك سلطة حيازة وتداول المال العام، ونتيجة لذلك فإن تطبيق مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي يسمح بتحقيق الأهداف الموالية:

1 جمال لعامرة، أساسيات الموازنة العامة للدولة المفاهيم والقواعد والمراحل والإتجاهات الحديثة، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004، ص: 148.
2 Ali Bissaad, droit de la comptabilité publique, Houma, Algérie, 2004, p:15.

3 عصام بشور، المالية العامة والتشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق، سوريا، 1994، ص: 306.

- **تقسيم المهام:** تمر عملية تنفيذ الميزانية بمراحل متكاملة إدارية وأخرى محاسبية، فالمهام الإدارية هي من اختصاص الأمر بالصرف وتدرج في نطاق الملاءمة (السعر، الكمية، النوعية، زمن الانفاق،... إلخ)، والتي تتطلب توفر مؤهلات في التسيير وإدارة وحدات القطاع العام لدى الأمرين بالصرف، أما مهام المحاسب، فتقتصر على تنفيذ الجانب المحاسبي الذي يدرج ضمن نطاق التحقق من مشروعية العمليات المالية ومطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها، إضافة لكونه العون المؤهل قانونا في مجال تداول وحيازة الأموال والقيم العمومية، المهام التي تتطلب مؤهلات وتكوين محاسبي متخصص.

وبالتالي، تطبيق هذا المبدأ يسمح "بمراعاة الاختصاص في توزيع الأعمال الإدارية والمحاسبية"¹، حيث يوضح الشكل الموالي كيفية تقسيم المهام وفق مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي:



المصدر: من من اعداد الباحث بناء على معطيات القانون رقم 21-90 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة

العمومية في الجزائر.

- **تطبيق المراقبة المزدوجة:** يسمح تقسيم المهام بين أعوان المحاسبة العمومية بالتحكم في تسيير الأموال العمومية عن طريق ممارسة المراقبة المزدوجة لكل عون على الآخر، بواسطة المطابقة الشهرية بين الحساب الإداري الذي يقوم بإعداده الأمر بالصرف، وحساب التسيير الذي يقوم بإعداده المحاسب العمومي، "مما يسهل مراقبة مجلس المحاسبة عن طريق مطابقة الحسابين من أجل تحديد أي مخالفات¹.

- **تطبيق وحدة الخزينة:** عند تطبيق هذا المبدأ يمكن تحقيق وحدة الخزينة، حيث يتم تجميع وتركيز السيولة النقدية والودائع لدى الخزينة العمومية، لأن سلطة حيازة وتداول المال العام هي من اختصاص المحاسب العمومي فقط والذي يكون تابعا لسلطة وزير المالية، بحيث يجب أن تودع كل الأموال العمومية لدى الخزينة العمومية مهما كانت طبيعة ممتلكها سواء كانت للدولة، الولاية، البلدية أو المرافق العمومية ذات الطابع الإداري، وتستعمل هذه الودائع لتمويل تسديد كل النفقات العمومية من دون تمييز، كما لا يسمح للمحاسب العمومي فتح حسابات وودائع لدى مختلف المؤسسات المالية لتفادي توزيع ودائع المال العام التي يتم تركيزها على مستوى الخزينة العمومية التي تختص بتسييرها عند طريق حساب واحد.

- **مكافحة الغش والاختلاس:** يسمح تطبيق هذا المبدأ بممارسة رقابة مزدوجة على أعوان المحاسبة العمومية بهدف حماية المال العام من الاختلاسات، عن طريق تقييد وتحديد وصلاحيات كل من الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، لأن من يملك سلطة حيازة المال العام لا يملك سلطة التصرف فيه، حيث إن المحاسب العمومي لا يستطيع أن يقوم بالتحصيل أو الدفع دون استلام الأمر بتنفيذ هذه العمليات من الأمر بالصرف. وفي المقابل، لا يقوم هذا الأخير بعملية التسديد لأنه لا يملك صلاحيات تداول المال العام لأن من يحدد مجال صرف المال العام ليس هو من يدفع.

2.4. نتائج واستثناءات المبدأ

1.2.4. نتائج تطبيق المبدأ

من أهم نتائج تطبيق هذا المبدأ، هو تنافي منصب الأمر بالصرف والمحاسب العمومي لأنه لا يمكن أن يجمع المنصبين في نفس الشخص، بل يتعدى ذلك إلى أزواجهم بحيث يمنع لأزواج الأمرين بالصرف بأي حال من الأحوال أن يكون محاسبات مرتبطن بهن والعكس صحيح، الأمر الذي تم تأكيده وفق نص المادة 55 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 والمتعلق بالمحاسبة العمومية.

1 Ali Bissaad, Op.Cit, 2001, p:11.

يؤثر تطبيق هذا المبدأ مباشرة على تنظيم الإدارة المالية للدولة وطريقة تسيير وصرف المال العام، لأنه يحدد ويضبط كل من صلاحيات وسلطة أعوان المحاسبة العمومية، وذلك عن طريق تقسيم المهام بشكل واضح مما يساعد على تحديد المسؤوليات عند ارتكاب المخالفات.

كما أن تطبيق هذا المبدأ، يؤدي إلى تقسيم وحدة نشاط الإدارة عند تنفيذ الميزانية إلى مراحل إدارية وأخرى محاسبية والفصل التام بينهما، ولكن كل مرحلة تعتبر مكملية للأخرى، حيث إن الأمر بالصرف لا يستطيع أن يقوم بنفسه بالتسديد، وكذا المحاسب لا يستطيع أن يدفع من دون استلام على سند الأمر بالصرف.

وفي هذا الإطار، يمكن تلخيص النتائج المترتبة عن تطبيق مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي فيما يلي:

- لا يمكن للمحاسب العمومي فتح حسابات ودائع لدى البنوك والمؤسسات المالية لتفادي توزيع السيولة النقدية للخزينة العمومية بهدف تطبيق قاعدة وحدة الخزينة في تداول المال العام.
- لا يملك الأمر بالصرف حساب الصندوق ولا يمكنه تداول المال العام بصفة مباشرة إلا في حالات استثنائية بترخيص من وزارة المالية عن طريق إنشاء الوكالات المالية.
- تعتبر المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف محاسبة إدارية ذات أغراض إحصائية على عكس المحاسب العمومي.
- لا توجد علاقة رئاسية بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي والمراقب المالي، حيث إن "المحاسبين مستقلون عن الإداريين ولا يخضعون لأوامرهم وسلطتهم التسلسلية، فهم لا ينفذون أوامر الدفع الصادرة عن الإداريين إلا إذا كانت منسجمة مع القوانين والأنظمة، وبذلك يكون لهم حق الرقابة على الإداريين"¹.
- ينتمي المحاسب العمومي لهيئة إدارية واحدة ويتم تعيينه بمقرر من وزارة المالية، أما الأمر بالصرف فينتهي لمختلف الوزارات ويتم تعيينه عن طريق مرسوم يصدر في الجريدة الرسمية.
- لا يشترط في تعيين الأمر بالصرف توفر مؤهلات ذات طابع محاسبي على عكس المحاسب العمومي.
- يعتبر شبه محاسب كل شخص يمارس مهام المحاسب العمومي دون أن يتوفر على السند القانوني، وبالتالي يخضع لنفس الالتزامات ويضطلع بنفس العقوبات والمسؤوليات المطبقة على المحاسب العمومي.
- تعتبر مسؤولية المحاسب العمومي مسؤولية شخصية ومالية في مجال مشروعية العمليات المالية لتنفيذ الميزانية والتي تختلف عن مسؤولية الأمر بالصرف ذات الطابع الإداري والسياسي.

1 حسن عوضة، المالية العامة، دار النهضة العربية، الطبعة السادسة، بيروت، 1983، ص: 198.

ومن أهم الانتقادات الموجهة لهذا المبدأ هو تقسيم وحدة نشاط الإدارة إلى مراحل إدارية وأخرى محاسبية، بحيث تنزع الصلاحيات المالية (الدفع والتحصيل) من الأمر بالصرف لفائدة المحاسب العمومي، "هذا الفصل يمس مباشرة فعالية إجراءات تنفيذ العمليات المالية العمومية بسبب البطء الذي تتسبب فيه"¹.

إضافة إلى ذلك، تؤدي الازدواجية في اتخاذ القرار عند تنفيذ العمليات المالية للدولة إلى عرقلة وبطء عملية تنفيذ النفقات العمومية، لا سيما وأن أولويات المحاسب العمومي التي تركز على التحقق من مشروعية العمليات ومطابقتها للقوانين والتنظيمات المعمول بها من حيث الشكل وعلى الوثائق من دون أن يتدخل في المضمون، تختلف عن أولويات الأمر بالصرف ذات الطابع الإداري والمتعلقة بضمان السير الحسن للمرافق العمومية وصرف الاعتمادات المالية وتحميد برنامج الحكومة.

وللحد من بطء تنفيذ العمليات المالية للدولة وتنظيم العلاقة بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، قام المشرع الجزائري بتقنين آجال تنفيذ العمليات المالية عن طريق إصدار المرسوم التنفيذي رقم 93-46 المؤرخ في 1993/02/06 والمتعلق بتحديد آجال دفع النفقات وتحصيل أوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية وإجراءات قبول القيم المعدومة، ووفق أحكام المواد 2، 3 و4 من هذا المرسوم، يقوم الأمر بالصرف بإرسال حوالات الدفع بين اليوم الأول واليوم العشرين من كل شهر إلى المحاسب العمومي الذي يقوم بتنفيذها خلال أجل أقصاه عشرة أيام من تاريخ استلامها، وفي حالة عدم مطابقتها للنصوص التشريعية المعمول بها يقوم بإبلاغ الأمر بالصرف كتابيا عن الرفض القانوني للدفع وذلك في أجل أقصاه عشرين يوما من تاريخ استلام الأمر بالدفع.

ينتج عن تطبيق مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي عنه ثنائية اتخاذ القرار عند تنفيذ العمليات المالية، مما قد يؤدي إلى اختلاف وجهة نظر المحاسب العمومي مع الأمر بالصرف. ونظرا لطبيعة المسؤولية الشخصية والمالية للمحاسب العمومي التي تفرض عليه تعويض الضرر الذي لحق بالخزينة العمومية من ماله الخاص في حالة قبوله تسديد نفقات مخالفة للقوانين المعمول بها، الأمر الذي يجعله حريصا على التأكد من توفر كل الشروط القانونية لقبول تنفيذ العمليات الموكلة له.

وفي حالة عدم التأكد، يكون المحاسب العمومي أقرب للرفض من الدفع من أجل حماية المال العام وحماية نفسه من العقوبات، لأن المشرع الجزائري جعل منه مراقبا للعمليات أثناء التنفيذ آخر عقبة قبل صرف المال العام، وقدم له الحماية التامة من الضغوطات عن طريق تقديم الرفض المبرر لتنفيذ أوامر الأمر بالصرف.

1 Ali Bissaad, Op.Cit, 2004, p:39.

وبالتالي، فإن تطبيق هذا المبدأ قد ينشأ عنه نزاعات بين المحاسب العمومي والأمر بالصرف، بحيث يكون هذا الأخير في مركز ضعف مقارنة مع المحاسب الذي يملك سلطة رفض تنفيذ العمليات المالية. وللحد من هذه السلطة وتقييدها، رخص قانون المحاسبة العمومية في الجزائر للأمر بالصرف استعمال إجراء تسخير المحاسب العمومي، والذي سيتم دراسته وفق العناصر الآتية:

- **مفهوم إجراء تسخير المحاسب العمومي:** تجعل طبيعة مهام المحاسب العمومي منه آخر عقبة لمراقبة العمليات المالية قبل صرف المال العام، حيث يعتبر ملزما قانونا برفض تنفيذ أوامر الأمر بالصرف إذا تحقق بأنها تشكل مخالفة صريحة للنصوص القانونية والتنظيمات المعمول بها. لهذا السبب، قدم المشرع الجزائري الحماية التامة للمحاسب العمومي أثناء أداء مهامه، وذلك حسب نص المادة 30 من القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية والتي تؤكد بأنه "تعد باطلة كل عقوبة سلطت على المحاسب العمومي إذا ثبت أن الأوامر التي رفض تنفيذها من شأنها أن تحمل المسؤولية الشخصية والمالية".

وبناء على ما سبق، يعتبر المحاسب العمومي في مركز قوة مقارنة مع الأمر بالصرف عند رفض تسديد حوالات الدفع الذي يجب أن يكون مبررا ولكن من أجل تفادي وضعية الانسداد وضمان السير الحسن للمرافق العامة وعدم تعطيل المصلحة العامة، رخص المشرع للأمر بالصرف استعمال إجراء تسخير المحاسب العمومي وذلك وفق المادتين 47 و48 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية وكذا المرسوم التنفيذي رقم 91-314 المؤرخ في 1991/09/07 والمتعلق بإجراء تسخير الأمرين بالصرف للمحاسبين العموميين، لا سيما المادة الأولى منه والتي تؤكد على أنه يمكن للأمرين بالصرف إذا ما قام المحاسبون العموميون بإيقاف عملية تسديد النفقة أن يطلبوا منهم كتابيا وتحت مسؤوليتهم دفعها.

- **حدود استعمال إجراء تسخير المحاسب العمومي:** يهدف اللجوء إلى استعمال إجراء التسخير إلى تقييد سلطة المحاسب العمومي بمقابل انتقال المسؤولية الشخصية والمالية من المحاسب إلى الأمر بالصرف، الذي يصبح المسؤول المباشر أمام هيئات الرقابة عن مشروعية النفقات التي تم تسديدها عن طريق استعمال هذا الإجراء.

وتجدر الإشارة، في هذا المجال، بأن اللجوء إلى استعمال إجراء تسخير المحاسب العمومي يعتبر الاستثناء وليس القاعدة العامة عند تسديد النفقات، حيث لا يستطيع الأمر بالصرف استعمال هذا الإجراء بصفة مطلقة وفي كل حالات رفض الدفع من طرف المحاسب لأن مجال استعماله محدود قانونا، بحيث يجب على كل محاسب عمومي أن يرفض الامتثال لإجراء التسخير إذا كان رفض دفع النفقة مبررا بإحدى العناصر الآتية على الأقل:¹

1 المادة 48 من القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية.

- عدم توفر السيولة النقدية ما عدا بالنسبة للدولة.
- عدم توفر أموال الخزينة.
- انعدام إثبات أداء الخدمة.
- طابع النفقة غير الإبرائي.
- انعدام تأشيرة مراقبة النفقات الموظفة أو تأشيرة لجنة الصفقات المؤهلة إذا كان ذلك منصوصا عليه في التنظيم المعمول به.

عند تحليل الأسباب المانعة لاستعمال إجراء التسخير، فإنه من المنطقي أن يرفض المحاسب العمومي دفع النفقة عن طريق التسخير في حالة عدم توفر الاعتمادات المالية، لأنه لا يملك التغطية المالية للتسديد باستثناء النفقات التي تدفع باسم الدولة والتي يتم تسديدها عن طريق السحب عن المكشوف، أما الأسباب الأخرى فإنها تهدف إلى حماية المال العام.

2.2.4. استثناءات تطبيق المبدأ

يطبق مبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي كقاعدة أساسية في نظام تسيير الأموال العمومية للدولة وتنفيذ الميزانية، ولكن يقبل هذا المبدأ بعض الاستثناءات الناجمة عن التطبيق الميداني لمراحل تسديد النفقات وتحصيل الإيرادات.

1.2.2.4. الاستثناءات من جانب تسديد النفقات

يرخص للأمر بالصرف أن يقوم بنفسه بالدفع، كما هو الحال في المدفوعات التي تتم عن طريق صندوق التسيقات (Régie d'avance)، حيث يسمح للأمر بالصرف عن طريق هذا الصندوق أن يدفع بعض النفقات ذات الطابع الاستعجالي والنفقات المتكررة ذات المبالغ المنخفضة بحيث يرخص له فتح هذا الصندوق عن طريق ترخيص مسبق مصادق عليه من طرف وزير المالية ووزير الإدارة المعنية بالصندوق، ويقوم المحاسب العمومي بمراقبة العمليات المالية التي تمت بواسطة صندوق التسيقات.

وقد حددت المادة 153 من المرسوم التشريعي رقم 01-93 المؤرخ في 19 جانفي 1993 المتضمن لقانون المالية 1993، جميع النفقات التي تشكل استثناء لهذا المبدأ كما يلي:

- النفقات التي تدفع من دون أمر بالصرف مسبق

- المدفوعات التي تمت عن طريق صندوق التسبيقات.
- الدين الأصلي والفوائد واجبة الدفع الخاصة بديون الدولة وأيضا خسائر الصرف.
- النفقات ذات الطابع النهائي التي نفذت بعنوان عمليات التجهيز العمومي التي استفادت من تمويلات خارجية.

- النفقات التي تدفع من دون أمر بالصرف

- معاشات المجاهدين ومعاشات التقاعد المدفوعة من ميزانية الدولة.
- المرتبات المدفوعة لأعضاء القيادة السياسية وأعضاء الحكومة.
- المصاريف والأموال الخاصة.

2.2.2.4. استثناءات المبدأ من جانب تحصيل الإيرادات

استثناء يرخص للآمر بالصرف تحصيل الإيرادات عن طريق إنشاء صناديق تحصيل الإيرادات (Régie de recettes) بترخيص من المحاسب العمومي الذي يرخص له بتحصيل الإيرادات الخاصة إذا كانت طبيعة عمل الأمر بالصرف تتطلب ذلك.

وتكون مصالح الأمر بالصرف القائمة على تسيير هذا الصندوق ملزمة بإيداع المبالغ المحصلة عن طريق الصندوق لدى المحاسب العمومي، الذي يتحقق من صحة الحسابات ومشروعية العمليات، ثم يطالب الأمر بالصرف بإصدار سند الأمر بالتحصيل إجمالي تصحيحي، من أجل القيد النهائي لهذه العمليات هذا من جهة، ومن جهة أخرى، يرخص للمحاسب العمومي تحصيل الأموال التي تودع لديه من طرف المدين الذي يسدد المبالغ المالية نقدا من تلقاء نفسه، دون أن توفر سند التحصيل لدى المحاسب في انتظار إصدار سند الأمر بالصرف التصحيحي من طرف الأمر بالصرف.

الخاتمة

لقد تم إعداد هذه المطبوعة والتي جاءت بعنوان: "محاضرات في المالية العامة" حيث هي موجهة أساساً لأقسام طلبة السنة الثانية علوم تجارية، والتي يمكن أن يستفيد بها طلبة ميدان العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير بكل فرعه وتخصصاته سواءً في طور الليسانس، الماستر أو حتى الدكتوراه، حيث أخذت كإطار للبحث كل ما يتعلق بالمالية العامة ومختلف الأمور المرتبطة بها سواء تعلق الأمر بالإيرادات العامة أو النفقات العامة.

ومن ثم، فإن هذه المصطلحات تعد الأدبيات الأكثر تداولاً في هذه المطبوعة والتي من المهم تناولها بقليل من البيان.

ويمكن الإشارة أن المالية العامة تحتل مكانة هامة في اقتصاديات الدول لكونها تهتم بتأسيس قواعد تسيير وتداول المال العام، لهذا السبب لها عناية خاصة في التشريع المالي للدول، بهدف حماية المال العام وتقنين اجراءات تسديد النفقات وتحصيل الإيرادات العامة، التي أصبحت من أهم ادوات السياسة المالية للدولة، خاصة بعد تطور دور وحدات القطاع العام في المجال الاقتصادي.

وفي هذا الإطار، تطور مفهوم المالية العامة ليرتبط بمالية الدولة الحديثة المتدخلة في النشاط الاقتصادي عن طريق الادوات المباشرة وغير المباشرة للنفقات والإيرادات العامة، في ظل احترام القواعد الأساسية للميزانية العامة وبهدف تحقيق الشفافية والاقتصاد في صرف المال العام.

وبما أن الميزانية مرآة تعكس الحالة المالية للدولة، فهي تشكل مشروع مستقبلي، مبني على أساس تقديرات تحصيل الإيرادات من أجل تمويل تسديد النفقات العامة، حيث يقوم الجهاز التشريعي بالمصادقة على قانون المالية، وبالتالي يمنح هذا الأخير ترخيص عام للجهاز التنفيذي من أجل تجسيد السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة.

يتبنى نظام الرقابة الادارية والمالية في الجزائر قاعدة الفصل بين الوظائف الإدارية والمحاسبية عند تنفيذ العمليات المالية للدولة، عن طريق تقسيم المهام وتحديد مجال اختصاص مختلف أعوان المحاسبة العمومية بهدف تحديد المسؤوليات وتكثيف إجراءات الرقابة على صرف المال العام.

تتميز دورة الميزانية بعدة مراحل متسلسلة ومتكاملة فيما بينها، بداية بمرحلة التحضير والإعداد ثم الاعتماد حيث تلزم التشريعات والنظم إعطاء الموازنة الصفة الرسمية وكذا الإلزامية في التنفيذ من خلال المصادقة عليها، ثم مرحلة التنفيذ التي تتحول فيها الموازنة من مجرد قانون إلى عملية إنفاق وتحصيل، وأخيراً مرحلة الرقابة التي تعتبر مرحلة جد هامة ضمن دورة الموازنة إذ تهدف إلى التأكد من سلامة المرحلة السابقة وفق ما هو مخطط له ضمن الخطة الاقتصادية ككل.

ويمكن الاستنتاج من تحليل آليات الرقابة القبلية وأثناء التنفيذ بأنها تركز على تقدير مدى مشروعية وثائق اثبات المعاملات المالية من حيث الشكل لا المضمون، حيث تركز على تدقيق مدى مطابقة الشكل القانوني واحترام الإجراءات التنظيمية لصرف المال العام، دون أن تمتد إلى مراقبة الأداء والاقتصاد أو الرشادة في صرف المال العام لأنها ليست من اختصاص المراقب المالي أو المحاسب العمومي، وذلك بسبب عدم وجود اطار قانوني يضبط معايير وأدوات مراقبة وتقييم الأداء والرشادة في تداول المال العام.

يحتل تنفيذ الميزانية العامة للدولة مكانة هامة واستراتيجية في تقسيم الإدارة المالية للدولة، لأنها تتميز عن بكونها بتداول المال العام، فمن الطبيعي أن يخصها المشرع الجزائري بإجراءات خاصة، تهدف إلى تنظيم وتقنين مراحل تنفيذ الميزانية العامة للدولة من أجل مراقبة صرف الأموال العمومية وضمان الاستعمال الأمثل للموارد العمومية.

وفي هذا الاطار، يتم تقسيم مراحل تنفيذ الميزانية العامة للدولة إلى مرحلتين، حيث يختص الأمر بالصرف بتنفيذ المرحلة الإدارية في حين يقوم المحاسب العمومي بتنفيذ المرحلة المحاسبية، احتراماً لمبدأ الفصل بين مهام الأمر بالصرف والمحاسب العمومي، الذي يعتبر من أهم المبادئ التي تؤثر على تنفيذ الميزانية العامة للدولة وتنظيم علاقة العمل وتوزيع الصلاحيات تقسيم المهام لإدارة المالية العامة لوحدات القطاع العام.

وفي الأخير، فإنه لشرف لنا أن نضع هذه المطبوعة بين يدي طلبتنا الأعزاء، وزملائنا الأساتذة، كما نرجو من كل من شرفنا بقراءة هذه المطبوعة ووجد فيها ما يستوجب التحسين أو التصحيح أو تم السهو عنه أن يقيّد ملاحظاته ويوجهها لنا مع الشكر المسبق وتقدير الاهتمام وعميق الاحترام.

والصلاة والسلام على أشرف خلق الله محمد الصادق الأمين.

الأستاذ بلال شوقي.

والله الموفق.

قائمة المراجع

1. باللغة العربية

1.1 الكتب

- إسماعيل حسين أحمر، المحاسبة الحكومية مكن التقليد إلى الحداثة، دار المسيرة، عمان، 2003.
- إصدارات المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الانتوساي)، المعيار ISSAI 100، المبادئ الأساسية لرقابة القطاع العام، الانتوساي، من دون سنة.
- أعمر يجاوي، مساهمة في دراسة المالية العامة النظرية العامة وفقا للتطورات الراهنة، دار هومه، الجزائر، 2005.
- توفيق حسن عبد المهدي عبد الجليل، المحاسبة الحكومية، دار المسيرة، عمان، 2008.
- جمال لعمارة، أساسيات الموازنة العامة للدولة المفاهيم والقواعد والمراحل والاتجاهات الحديثة، دار الفجر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2004.
- حسام ابو علي الحجاوي، الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2004.
- حسن عوض، المالية العامة، دار النهضة العربية، الطبعة السادسة، بيروت، 1983.
- حمدي احمد العناني، اقتصاديات المالية العامة واقتصاد السوق، الدار اللبنانية، القاهرة، 1992.
- خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، اسس المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان، 2008.
- حباة عبد اللطيف، أساسيات في اقتصاديات المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، الجزائر، 2009.
- زينب حسن عوض الله، أساسيات المالية العامة، دار لجامعة الجديدة للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2006.
- سعيد علي العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، دار دجلة للنشر والتوزيع، عمان، 2011.
- سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة مدخل تحليلي معاصر، الدار الجامعية، بيروت، لبنان، 2008.

- سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة النفقات العامة والايادات العامة والميزانية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2008.
- السيد عطية عبد الواحد، دور السياسة المالية، دار النهضة العربية، القاهرة، 1993.
- سيروان عدنان ميزرا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي لدائرة الإعلامية في مجلس النواب العراقي، بغداد، 2008.
- صبرينة كردودي، تمويل عجز الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الاسلامي دراسة تحليلية مقارنة، دار الخلدونية، الجزائر، 2002.
- عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت، 1992.
- عبد الكريم صادق بركات، الاقتصاد المالي، جامعة دمشق، سوريا، 1993.
- عبد الله عبد السلام وامل محمد كمال ابراهيم، أساسيات المحاسبة الحكومية والمحليات، مركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح، القاهرة، 2002.
- عبد المطلب عبد الحميد، اقتصاديات المالية العامة، دار الجامعية، مصر، 2005.
- عبد الهادي النجار، اقتصادات النشاط الحكومي، مطبوعات جامعة الكويت، الكويت، 1982.
- عدلي محمد توفيق، المالية العامة، كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر، 2001.
- عصام بشور، المالية العامة والتشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق، سوريا، 1994.
- علي لطفي، اقتصاديات المالية العامة، مكتبة عين شمس، القاهرة، 1982.
- محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
- محمد أحمد حجازي، المحاسبة الحكومية وإدارة المالية العامة، دار النهضة للطباعة والنشر، الاردن، 1998.
- محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة، جامعة حلب، سوريا، 1981.
- محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، مكتبة الصفحات الذهبية، الرياض، 1988.
- محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2007.
- محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2007.

- مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1987.
- نوزاد عبد الرحمن الهيثي، منجد عبد اللطيف الخشال، اقتصاديات المالية العامة، دار المناهج، عمان، 2005.

- يعلى محمد الصغير وأبو العلا يسرى، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.
- يونس احمد البطريق، المالية العامة، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، 1984.

2.1 قوانين زمراسيم

- المادة 03 من القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 جويلية 1984 والمتعلق بقوانين المالية.
- المادة 05 من القانون رقم 21/90 المؤرخ في 15/08/1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية، ج ر العدد 35 الصادرة في 15/08/1990.
- المادة 06 من القانون رقم 21/90 المؤرخ في 15/08/1990 الفقرة الثانية والمتعلق بالمحاسبة العمومية.
- المادة 26 من القانون رقم 21/90 المؤرخ في 15/08/1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية.
- المادة 48 من القانون رقم 21-90 المؤرخ في 15/08/1990، المتعلق بالمحاسبة العمومية.
- المادة 24 من المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07/09/1991 والمتعلق بتحديد إجراءات المحاسبة التي يمكنها الأمر بالصراف والمحاسبون العموميون.
- المادة 09 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14/11/1992 والمتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.
- المادة 28 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14/11/1992 والمتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.
- المادة 29 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14/11/1992 والمتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.
- المادة 19 من المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14/11/1992 والمتعلق بالمراقبة السابقة للنفقات التي يلتزم بها.

- قانون رقم 11-17 مؤرخ في 27 ديسمبر 2017 المتضمن قانون المالية لسنة 2018، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد: 76.

2. باللغة الأجنبية

- Ali Bissaad, droit de la comptabilité publique, Houma, Algérie, 2004.
- Direction générale du budget, Procédures de gestion des dépenses d'équipement public, ministère des finances, Février 1998.
- Manuel de procédures d'exécution des dépenses et recettes publiques, Direction Générale de la Comptabilité Publique, Algérie, décembre 2007.