



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي  
جامعة 8 ماي 1945 قالة



كلية الحقوق و العلوم السياسية  
قسم الحقوق

مطبوعة بيداغوجية بعنوان:

المالية العامة

محاضرات أقيمت على طلبة السنة الثالثة ليسانس

تخصص: قانون عام

إعداد الأستاذ : فطناسي عبد الرحمان

السنة الجامعية: 2021 - 2022

إذا كان الفرد بإمكانه إشباع بعض حاجاته الشخصية و اليومية بمفرده بدفع تكاليفها ، فإن العديد من الحاجات الضرورية للأفراد لا يمكنهم إشباعها بمفردهم لعدم قدرتهم على دفع ثمنها حيث تنفرد الدولة بتحقيقها لهم كالتعليم و الصحة و الأمن و الدفاع... إلخ من خلال . و حتى تتمكن الدول من إشباع تلك الحاجات لا بد لها من استخدام أموال .

حيث تحتل المالية العامة أهمية كبرى بالنسبة لحياة مختلف الدول و المجتمعات، و تزداد هذه تعظم كلما زاد تدخل الدولة في مختلف المجالات الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية ، على إثر انتقالها من مرحلة الدولة الحارسة إلى مرحلة الدولة المتدخلة . على هذا الأساس ، تلعب المالية العامة دورا لا يقل أهمية عن الدور الذي يلعبه الجهاز العصبي في النسبة للإنسان .

بالإضافة إلى ذلك ، تعتبر المالية العامة بمثابة المرآة العاكسة للحالة الاقتصادية و السياسية التي تكون عليها كل دولة و ظروفها الاجتماعية في فترة زمنية معينة ، و يتضح ذلك من خلال الدور الذي تلعبه كل من الإيرادات العامة و النفقات العامة باعتبارهما من موضوعات المالية العامة في الكشف عن الظروف سواء الاقتصادية أو السياسية التي آلت إليها الدولة ، حيث هناك ارتباط وثيق بين الحياة السياسية و ما تشهده من تغيرات و أحداث و بين مالية الدولة ، فكلما كانت سياسة الدولة رشيدة كلما كانت ميزانية الدولة و ماليتها العامة رشيدة بالتبعية .

بناء على ما سبق ، تشكل كل من النفقات العامة و الإيرادات العامة و الميزانية العامة العناصر الأساسية التي يقوم عليها محور النشاط الاقتصادي و المالي للدولة ، كما تمثل في الوقت نفسه إحدى الأدوات الرئيسية لرسم و تنفيذ السياسة المالية المنتهجة من طرف الدولة .

و إذا كان للمالية العامة كل هذه الأهمية في حياة الدول و الأفراد ، فالتساؤل يثور حول مفهوم المالية العامة و المواضيع التي تعالجها و كيف يمكن تمييزها عن المصطلحات المشابهة لها . و للإجابة على هذا التساؤل سنتطرق إلى ماهية المالية العامة في الفصل الأول من خلال بيان مفهومها و تحديد مصادرها و علاقتها بالعلوم الأخرى ، ثم نتطرق في الفصل الثاني إلى العناصر

المكونة للمالية العامة بالتطرق إلى الإيرادات و النفقات ، و نختتم بالتطرق في الفصل الثالث إلى الميزانية العامة بالتركيز على مفهومها ، إعدادها ، تنفيذها و الرقابة عليها .

## الفصل الأول : ماهية المالية العامة

الفصل الثاني : العناصر المكونة للمالية العامة ( النفقات و الإيرادات العامة

الفصل الثالث : الميزانية العامة للدولة : مفهومها ، إعدادها و تنفيذها و الرقابة عليها

## الفصل الأول

### ماهية المالية العامة

تعمل مختلف الدول على رسم سياستها المالية المناسبة لظروفها الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية ، حيث تعمل كل دولة من خلالها على ترشيد نشاطها الاقتصادي و تحسين الظروف الاجتماعية و المعيشية لأفراد المجتمع من خلال التكفل بإشباع الحاجات الضرورية العامة للأفراد . و تعتمد الدولة في تحقيق ذلك على عدة مصادر لتدعيم ماليتها العامة . غير أن هذه الأخيرة قد ترتبط بعلاقة وطيدة بعلوم أخرى و بعض فروع القانون ، الأمر الذي يتطلب توضيح المقصود بالمالية العامة و تحديد المصادر التي تتشكل منها بالإضافة إلى بيان طبيعة العلاقة التي تربط المالية العامة بالعلوم الأخرى و بعض فروع القانون الأخرى .

من أجل ذلك سنتناول في هذا الفصل ثلاثة محاور رئيسية يتعلق الأمر بمفهوم المالية العامة ، مصادر المالية العامة و علاقتها بالعلوم الأخرى و بعض فروع القانون وذلك وفق ما يلي :

## المبحث الأول

### مفهوم المالية العامة

لقد أدى تطور دور الدولة في الشؤون الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية إلى تطور مفهوم المالية العامة فنتج عنه مفهوم تقليدي و آخر حديث . كما برزت عدة خصائص تميز المالية العامة

البعض منها تقليدي و الآخر حديث . غير أن مفهوم المالية العامة قد يلتبس في بعض الأحيان بمفهوم المالية الخاصة ، الأمر الذي يقتضي توضيحه .

على هذا الأساس ، سنتطرق في هذا المبحث إلى تعريف المالية العامة ، خصائص المالية العامة و تمييز المالية العامة عن المالية الخاصة من حيث عدة أوجه و هذا وفق ما يلي :

## المطلب الأول

### تعريف المالية العامة

تطورت دراسة المالية العامة بتطور الأوضاع العامة السائدة في مختلف أنحاء العالم ، مما أدى إلى ظهور علاقة وطيدة بين المالية العامة و المجتمع بكل أوضاعه و ظروفه السائدة خلال القرنين الثامن و التاسع عشر . حيث مرت المالية العامة بعدة مراحل متطورة تتماشى و تطور دور الدولة في الشؤون الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية ، مما أدى إلى بروز مفهومين للمالية العامة أحدهما تقليدي و الآخر حديث . ذلك ما سنتطرق له بشيء من التفصيل فيما يلي :

#### الفرع الأول : المفهوم التقليدي للمالية العامة

كانت الإيرادات العامة في السنوات الماضية محصورة و محددة لتغطية النفقات العامة اللازمة و لإشباع الحاجات التي تقوم بها الدولة من دفاع و أمن داخلي و خارجي و بعض الأشغال العامة دون البحث عن إيرادات كثيرة ، فإيراداته ستكون بالقدر الذي يغطي حجم الإنفاق العام ، مما يدل على أن دور الدولة و وظائفها محدودة بماليتها ( نفقاتها و إيراداتها ) ، كما أن دور المالية هو الآخر محدود لا يتجاوز و لا يخرج عن إطار أهداف الدولة و لا عن وظائفها المحدودة<sup>1</sup> .

بناء على ما سبق ، اختلف مفهوم المالية العامة و تطور بتطور المراحل التي مر بها علم المالية العامة . فوفقاً للمفهوم التقليدي فقد عرف علم المالية العامة بأنه : العلم الذي يبحث في الوسائل

<sup>1</sup> - أعداد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، دار الثقافة للنشر و التوزيع ، الطبعة التاسعة ، الأردن ، 2015 ، ص 12 .

التي تحصل بها الدولة على الإيرادات العامة اللازمة لتغطية النفقات العامة و توزيع العبء الناتج عن ذلك على الأفراد<sup>(1)</sup>.

كما عرف التقليديون المالية العامة على أنها : مجموع القواعد التي يجب على الحكومات و الهيئات العامة أن تطبقها في تحديد النفقات العامة و تأمين الموارد لسد هذه النفقات بتوزيع أعبائها بين المواطنين . ( غاستون جيز و مؤلفين كلاسيكيين آخرين )<sup>(2)</sup>.

و عليه فإن مفهوم المالية العامة كان مفهومًا ضيقًا و علاقته بالاقتصاد الوطني و بالمجالات الاجتماعية و السياسية ضعيف ، بل حتى الهدف المالي كان لا يتعدى مفهوم التوازن الحسابي بين حجم الانفاق و حجم الإيراد<sup>(3)</sup>.

يتضح وفق المفهوم التقليدي أن دور المالية العامة كان محدودًا و لا يخرج عن إطار أهداف الدولة ووظائفها المحدودة باعتبارها دولة حارسة و التي كانت تقتصر على بعض الوظائف كالأمن و الدفاع و القضاء و الدبلوماسية و بعض الأعمال التي لا يستطيع الأفراد العاديون القيام بها . بالإضافة إلى ذلك فإن الهدف الأساسي ووفقًا لهذا المفهوم كان لا يتعدى مفهوم التوازن الحسابي بين حجم النفقات العامة و حجم الإيرادات العامة .

كما استبعد المفهوم التقليدي للمالية العامة التوسع في النفقات العامة بسبب وظائف الدولة المحدودة الأمر الذي أدى إلى عدم التوسع في زيادة حجم الإيرادات العامة ، حيث اقتضت على بعض الضرائب الضرورية التي تكفي سد حاجة نفقات الدولة في مجالات معينة ( المجالات السابقة الذكر : الأمن ، الدفاع ، القضاء ... الخ )<sup>(4)</sup>.

بناء على ما سبق نستخلص أن المالية العامة وفق المفهوم التقليدي كانت تتميز بعدة خصائص تتمثل أهمها فيما يلي :

1 - خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، دار وائل للنشر و التوزيع ، الطبعة السادسة ، عمان ، الأردن ، 2016 ، ص 15 .

2 - حسن عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ، المالية العامة ، دراسة مقارنة ، الطبعة الأولى ، منشورات الحلبي الحقوقية ، لبنان ، 2013 ، ص 14

3 - أعداد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، المرجع السابق ، ص 12 .

4 - زهير أحمد قدورة ، علم المالية العامة و التشريع الضريبي و تطبيقاته في المملكة الأردنية الهاشمية ، دار وائل للنشر ، الطبعة الأولى ، 2012 ، ص 5 .

- كان دور الدولة محدود حيث لا يخرج عن إطار تحقيق الأمن و الدفاع و العدالة و بعض الأعمال الضرورية . و بالنتيجة فإن نفقات الدولة كانت هي الأخرى كانت لا تتعدى هذه المهام وإيراداتها لا تزيد عن تغطية هذه النفقات الأساسية .

- كان للمالية العامة دورا محايدا و غير تدخلية في الشؤون الاجتماعية و الاقتصادية و السياسية بل يقتصر على تغطية النفقات الضرورية فقط .

- تقتصر وسيلة تمويل موازنة الدولة و نفقاتها على بعض الضرائب و الابتعاد قدر الإمكان عن أي وسيلة إيرادية أخرى كالقروض و الرسوم و الضرائب غير المباشرة التي تشكل أعباء مالية على الأفراد .

- ميزانية الدولة المفضلة آنذاك هي الميزانية التي تتميز بصغر حجمها من نفقات و إيرادات و أن دورها يقتصر على التوازن الحسابي أو الرقمي<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني : المفهوم الحديث للمالية العامة

بعد الحربين العالميتين لم يكتب للمالية العامة وفق المفهوم التقليدي أو ما يطلق عليه ( بالمالية العامة المحايدة ) الاستمرار و لم تستطيع مواكبة التطورات التي لحقت بالحياة الاقتصادية و عجزت عن تقديم الحلول الناجعة لعلاج مختلف المشكلات التي طرأت في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية و التي كان لها الأثر البالغ في تغيير دور الدولة من مجرد دولة حارسة إلى دولة متدخلة ، حيث أصبح المفهوم التقليدي للمالية العامة عاجزا عن ترجمة حقيقة هذا التطور<sup>2</sup> .

فلم يعد حينئذ هدف المالية العامة يقتصر على مجرد الحصول على الإيرادات العامة لتغطية النفقات العامة ، بل أصبح أكثر اتساعا و شمولية ليشمل تغطية النفقات العامة التقليدية و تحقيق التوازن الاقتصادي و الاجتماعي<sup>3</sup>.

1 - أ.ع. حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، المرجع السابق ، ص 15 .

2 - خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية ، المرجع السابق ، ص 15-16 .

3 - محمد خصاونا ، المالية العامة ، النظرية و التطبيق ، دار المناهج للنشر و التوزيع ، الطبعة الأولى ، عمان ، الأردن ، 2014 ، ص 13

حيث يرجع ذلك كله إلى عدة مبررات كان لها الأثر البالغ في ضرورة البحث عن مفهوم حديث للمالية العامة يتماشى و المتطلبات السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية و المالية و يتناسب و أهداف الدولة الجديدة و تدخلها في معظم المجالات تتلخص أهمها فيما يلي :

-أسباب سياسية تتلخص في تغيير دور و شكل الدول و أنظمتها السياسية ، و ظهور أفكار سياسية تنادي بضرورة تدخل الدولة لتحسين المستوى المعيشي و الاقتصادي و الاجتماعي للأفراد ، مما دفع بالدولة إلى زيادة الأعباء المالية على الأفراد لتغطية النفقات المتزايدة من رواتب و أجور و بالتالي البحث عن إيرادات أكثر لتغطية هذه النفقات المتزايدة .

- أسباب عسكرية تتمثل في الإنفاق العسكري الذي ترتب عن الحربين العالميتين و الذي نتج عنه ضرورة زيادة نفقات التسليح و بناء الجيش و شراء المعدات العسكرية المتطورة مما ولد زيادة في نفقات الدولة الأمر الذي دفع إلى البحث عن إيرادات لتغطيتها .

- أسباب اقتصادية تتلخص في التطور الحاصل في الوسائل و المعدات العلمية و التقنية الحديثة التي دفعت بالدول إلى استخدامها لتطوير اقتصادياتها . و يضاف إلى ذلك الآثار السلبية التي خلفتها الأزمات الاقتصادية من سوء توزيع للثروات و انتشار البطالة و ارتفاع الأسعار و التضخم .. إلخ الأمر الذي دفع بالدول إلى البحث عن بديل يتناسب و هذه الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية المتدهورة من خلال تبني سياسات اقتصادية مالية جديدة أكثر فاعلية .

- أسباب اجتماعية : تتلخص في تدهور الأوضاع المعيشية و الاجتماعية لكثير من الشعوب في دول العالم مما دفع بالدول إلى زيادة النفقات العامة لإشباع الحاجات الضرورية للأفراد و تحسين مستواهم المعيشي مما يتطلب البحث عن إيرادات أخرى لتغطية تلك النفقات<sup>1</sup> .

بناء على ما سبق ، عرف علم المالية العامة وفق المفهوم الحديث على أنه<sup>2</sup> : ذلك العلم الذي يدرس الإيرادات العامة و النفقات العامة و الموازنة العامة ، و توجيهها و استخدامها في تحقيق الأهداف المنبثقة عن الفلسفة الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية التي تتبناها الدولة<sup>3</sup> .

1 - أعاد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، المرجع السابق ، ص ص : 14-15 .

2 - زهير أحمد قدورة ، المرجع السابق ، ص 5 .

3 - خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية ، المرجع السابق ، ص 16 .

و عرف أيضا على أنه :

العلم الذي يبحث في نشاط الدولة عندما تستخدم الوسائل أو الأدوات المالية من نفقات و رسوم و ضرائب و قروض و وسائل نقدية و موازنة... إلخ . من أجل تحقيق أهدافها المنبثقة عن فلسفتها السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية و الثقافية و غيرها<sup>1</sup>.

يتضح من خلال التعاريف الحديث للمالية العامة أن الهدف من الحصول على الإيرادات العامة لم يعد يقتصر على تغطية الإنفاق العام فحسب بل أصبح للإيرادات العامة أهداف اقتصادية و اجتماعية أخرى منها : محاربة التضخم ، تشجيع الاستثمار ، تحقيق الاستعمال الأمثل للموارد الاقتصادية ، دعم و تشجيع الصادرات الوطنية و حماية الإنتاج المحلي... إلخ<sup>2</sup>.

نستخلص مما سبق أن المالية العامة وفق المفهوم الحديث يقوم على أسس و خصائص تتمثل أهمها فيما يلي :

- لم يعد يقتصر هدف المالية العامة على تحقيق التوازن المالي و الحسابي للموازنة العامة ، بل أصبح الهدف الأساسي للمالية العامة في ظل المفهوم الحديث يتمثل في السعي إلى تحقيق التوازن المالي و الاقتصادي . و أصبحت الموازنة تسمى بالموازنة الاقتصادية، حيث مَدَف إلى معالجة الأزمات و التقلبات الاقتصادية ، بالإضافة إلى تحقيق الاستقرار الاقتصادي و الاجتماعي .
- أصبحت الموازنة العامة للدولة بمثابة مرآة عاكسة لدور الدولة و وظيفتها التدخلية في المجتمع .
- نفقات الدولة و إيراداتها صارت تشكل جزءا من الاقتصاد القومي و وسيلة هامة في يد الدولة تمكنها من المساهمة في تحقيق الأهداف السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية لما يسمى بالدولة الحديثة ، حيث أصبح دور المالية العامة دور مؤثر و مصحح و مكمل للاقتصاد الخاص و العام .
- توسع حجم الإنفاق و الإيراد نتيجة لازدياد مهام الدولة و وظائفها مما جعل من الميزانية متعددة الأهداف<sup>3</sup>.

1 - حسن عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ، المرجع السابق ، ص 14 .

2 - محمد خصاونا ، المرجع السابق ، ص 14 .

3 - أعاد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، المرجع السابق ، ص 17 .



## المطلب الثاني

### خصائص المالية العامة

على إثر اختلاف مفهوم المالية العامة بين تقليدي و حديث ، ترتب عنه اختلاف خصائص المالية العامة هي الأخرى ، فانقسمت إلى خصائص المالية العامة التقليدي و خصائص المالية العامة الحديثة . و من أجل التفصيل أكثر في هذه الخصائص سنتطرق إلى ما يلي :

#### الفرع الأول : خصائص المالية العامة التقليدية :

تمتاز المالية العامة التقليدية بالخصائص التالية :

- لما كان دور الدولة ووظائفها محدودة باعتبارها دولة حارسة ، لا تخرج هذه الوظائف عن دائرة تحقيق الأمن و الدفاع و العدالة ، و الدبلوماسية ، و بعض الأعمال الأخرى ، كان دور المالية العامة محايدا لا يتدخل في الشؤون الاقتصادية و الاجتماعية و المالية ، فكانت كل نفقات الدولة و إيراداتها محصورة في هذه المهام و لا تزيد عن تغطية النفقات الضرورية دون سواها .
- كانت وسيلة التمويل للنفقات العامة تقتصر على بعض ضرائب الدخل و الابتعاد عن القروض العامة و الرسوم و الضرائب غير المباشرة .
- كانت الميزانية العامة للدولة تتميز بصغر حجمها من النفقات و الإيرادات و يقتصر دورها على إيجاد التوازن الحسابي بين الإيرادات و النفقات<sup>1</sup> .

#### الفرع الثاني : خصائص المالية العامة الحديثة

بعد التطور الذي شهده علم المالية العامة عبر مختلف المراحل أصبح لهذا الأخير دور ا تدخليا و أكثر إيجابية يكتسي أهمية كبيرة ، الأمر الذي جعله يمتاز بعدة خصائص تميزه عن غيره نذكر منها :

- أصبحت المالية العامة تسعى إلى تحقيق التوازن الاقتصادي و الاجتماعي و تسعى إلى معالجة الأزمات و التقلبات الاقتصادية و تهدف إلى تحقيق الاستقرار الاقتصادي و الاجتماعي و المساهمة في بناء المجتمع .

<sup>1</sup> - زهير أحمد قدورة ، المرجع السابق ، ص 5 .

- أصبحت الموازنة العامة للدولة مرآة تعكس دور الدولة ووظيفتها التدخلية كما أنها أصبحت برنامج الدولة لسنة قادمة في جميع المجالات السياسية والاقتصادية والاجتماعية .
- أصبحت النفقات العامة والإيرادات العامة مهمة في يد الدولة لتحقيق الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية وللتأثير على الاقتصاد الوطني في مرحلتي الكساد والرخاء .
- زيادة حجم النفقات العامة والإيرادات العامة مع توسع وزيادة مهام الدولة مما جعل أرقام الميزانية العامة في تزايد كبير مع مرور السنين<sup>1</sup> .

### المطلب الثالث

#### أهمية المالية العامة

تعتبر المالية العامة بمثابة المرآة العاكسة للحالة الاقتصادية والسياسية وظروف كل منها في كل دولة من الدول خلال فترة زمنية معينة ، حيث يتماثل دورها بالنسبة لكل دولة مع الدور الذي يلعبه الجهاز العصبي بالنسبة لجسم الإنسان . و يبرز ذلك بوضوح من خلال الدور الذي تلعبه كل من النفقات والإيرادات باعتبارها أحد أهم موضوعات المالية العامة في الكشف عن الظروف الاقتصادية إن كانت في مرحلة نمو أو كساد و تضخم وكذلك السياسية بتجسيد استقرار سياسي أو اضطراب في الأوضاع الداخلية لكل دولة من الدول .

فكلما كان عبء الضريبة فادحا و كان النظام الضريبي محكما هذا يدل على أننا أمام دولة متقدمة اقتصاديا . بالمقابل إذا كانت حصيلة الضرائب قليلة و الاستقطاعات الضريبية ضعيفة فهذا دليل على تخلف الدولة . كذلك الأمر بالنسبة لدور المالية العامة في بيان الوضع السياسي لكل دولة ، حيث يوجد ارتباط كبير بين الحياة السياسية و يطرأ عليها من تغيرات و بين المالية العامة . فالإيرادات العامة حساسة للأحداث السياسية التي تطبع نشاط الدولة . كما تتأثر النفقات العامة هي الأخرى بتلك الأحداث . فعندما ترفع الدولة من سعر الضريبة المفروضة على المواطنين قد يؤدي ذلك إلى وقوع عمليات تخريب و شغب مما قد يؤدي إلى زعزعة الامن و

<sup>1</sup> - أعداد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، الطبعة الثالثة ، دار الثقافة ، عمان ، الأردن ، 2000 ، ص 9 .

الاستقرار في الدولة ، الأمر الذي يدفعها إلى زيادة الإنفاق من خلال إدراج العديد من الإعانات الاجتماعية و التعويضات المختلفة لتدارك الوضع بإعادة الاستقرار الأمني و الاجتماعي<sup>1</sup>.

## المطلب الرابع

### التمييز بين المالية العامة و المالية الخاصة

تختص المالية العامة بالبحث في الجانب المالي لنشاط الدولة بمختلف مرافقها العامة . أما المالية الخاصة فهي تختص ببحث هذا المجال في نشاط الأشخاص سواء كانوا طبيعيين أو اعتباريين . حيث يرى فريق من التقليديين أنه لا يوجد فرق بينهما، فيقوم كل منهما على أسس مشتركة و يخضعان للقواعد نفسها . غير أن المختصين في هذا المجال في العصر الحديث يقرون بأن هناك اختلافًا كبيرًا بين المالية العامة و المالية الخاصة ينبع من اختلاف المبادئ التي تحكم كلا منهما . حيث تركز المالية العامة على استخدام الدولة لامتيازاتها و ما تتمتع به من سلطات في مواجهة الأفراد و المشاريع الخاصة دون أن يكون لكيا شخص إمكانية معارضتها. فالضريبة على سبيل المثال هي عبارة عن استقطاع جبري من موارد القطاع الخاص لا يوجد ما يماثلها في القطاع الخاص<sup>2</sup>.

بناء على ما سبق، تختلف المالية العامة عن المالية الخاصة باختلاف النشاط المالي الذي يقوم به كل من الأشخاص القانون العام و أشخاص القانون الخاص و هذا من عدة أوجه نذكر أهمها :

### الفرع الأول : التمييز من حيث الهدف

تتلخص أهم أوجه الالتفاف بين الماليتين في النقاط التالية :

- تهدف نفقات الفرد بالدرجة الأولى إلى تأمين حاجاته الخاصة و تأمين المصلحة الشخصية العاجلة و لا يهتم في ذلك بتحقيق المصلحة العامة من عدمها . أما نفقات الدولة فهدها الأساسي تأمين المصلحة العامة تلتقي يمكن أن تصيب أفرادًا دون آخرين أو أكثر من غيرهم . كما أن

<sup>1</sup> - سوزي عدلي ناشر ، المالية العامة ( النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة ) ، منشورات الحلبي الحقوقية ، الطبعة الأولى ، لبنان ، 2006 ، ص ص : 5-6 .

<sup>2</sup> - سوزي عدلي ناشر ، المرجع نفسه ، ص 28 .

الفرد يسعى إلى تحقيق الربح في كل عمل يتفق عليه و يحجم عن هذا العمل إذا أصابته منه خسارة<sup>1</sup>.

بالمقابل نجد أن المالية العامة هدفها يركز بالأساس على تحقيق المصلحة العامة و إشباع الحاجات العامة لأفراد المجتمع بصرف النظر عن الربح أو الخسارة . فالدولة خلال قيامها بالنشاط المالي لا تسعى إلى تحقيق الربح المادي بقدر ما تسعى على تقديم المنفعة العامة للمجتمع حتى و لو أدى ذلك إلى تكبدها خسائر عند تقديم هذه الخدمة للمجتمع<sup>2</sup>.

غير أن ما تجدر الإشارة إليه أن هذه المفاهيم لم تعد مطلقة بعد أن تغيرت وظيفة الدولة من حارسه إلى متدخلة فأصبحت تمتلك مشروعات تجارية و صناعية تلعب فيها قضية الربح و الخسارة دوراً أساسياً<sup>3</sup>.

### الفرع الثاني : التمييز من حيث كيفية الحصول على الإيرادات

- يحصل الأشخاص الخاضعين للقانون الخاص ( المالية الخاصة ) على الإيرادات بطريقة اختيارية ( التعاقد الرضائي مثلاً ) كبيع السلع وتقديم الخدمات للغير مقابل الحصول على ثمن و على عكس من ذلك فالدولة تملك وسائل عديدة خاصة تلك التي تخول لها بحكم تمتعها بامتيازات السلطة العامة و السيادة التامة في هذه الأمور كفرض الضرائب و الرسوم ، كما تستعمل أحياناً وسائل أخرى كالإصدارات النقدية الجديدة و القروض العامة<sup>4</sup>.

لكن على الرغم من ذلك فقد نجد أن الدولة في بعض الحالات قد تلجأ من أجل الحصول على إيراداتها إلى استعمال الوسائل نفسها التي يستعملها الأفراد في الحصول على إيراداتهم و ذلك عن طريق الاختيار و التعاقد . و يظهر ذلك بوضوح عند إدارة الدولة لأملاتها العقارية و مشروعاتها الإنتاجية خاصة الصناعية و التجارية و الزراعية .. الخ ( كبيع السلع و الخدمات و تأجير العقارات ) و التي تسري عليها القواعد الخاصة و أحكام القانون الخاص<sup>5</sup>.

1 - حسن عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ، المرجع السابق ، ص 18 .

2 - محمد خصاونا ، المرجع السابق ، ص 15 .

3 - حسن عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ، المرجع السابق ، ص 18 .

4 - عاطف صدقي ، مبادئ علم المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 1977 ، ص 16 .

5 - خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية ، المرجع السابق ، ص 26 .

### الفرع الثالث : التمييز من حيث الموازنة بين الإيرادات و النفقات

- كما تختلف المالية العامة عن المالية الخاصة من حيث الموازنة بين الإيرادات و النفقات فالأفراد و المؤسسات الخاصة يعتمدون على قاعدة أولوية الإيراد على الإنفاق ، حيث يرتبون نفقاتهم حسب الإيراد الذي يتحقق لهم . أي أنهم يقومون بتقدير إيراداتهم أولاً ، ثم يقومون بعملية الإنفاق وفق الإيراد المتاح لهم . بينما في المالية العامة فهي على نقيض من ذلك ، فالدولة تعتمد في هذا الأمر على قاعدة أولوية الإنفاق العام على الإيراد العام ، حيث تقوم أولاً بتحديد نفقاتها ثم تقوم بالبحث عن كيفية التمويل اللازم لتغطية هذه النفقات . ويرجع كل ذلك إلى سببين رئيسيين :

- السبب الأول : تعتبر نفقات الدولة نفقات واجبة الدفع و لا تحتمل التأجيل مثل : دفع رواتب الموظفين ، الإنفاق على مختلف القطاعات الحيوية و ذات سيادة : الصحة التعليم ، الدفاع ، الأمن ، القضاء ، تسديد القروض و الأقساط المستحقة... إلخ
- السبب الثاني : هو المرونة التي تتمتع بها الدولة من حيث القدرة على الحصول على الإيراد مقارنة بقدرة الافراد <sup>1</sup> .

### الفرع الرابع : التمييز من حيث الملكية

تختلف المالية العامة عن المالية الخاصة من حيث شكل الملكية القائم في كل منهما ، فالملكية في المشروعات العامة ليست ملكاً لفرد معين أو مجموعة من الأفراد ، بل تكون الملكية ملكاً للمجتمع بمختلف طبقاته . بينما تكون الملكية في المشروعات الخاصة لفرد أو مجموعة من الأفراد و بذلك يختلف الحافز على القيام بالنشاط في كل منهما ، و يختلف معها تحديد الهدف أو مجموعة الأهداف التي يرغب كل منها في تحقيقها <sup>2</sup> .

<sup>1</sup> - محمد خصاونا ، المرجع السابق ، ص . ص 16-17 .

<sup>2</sup> - خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية ، المرجع السابق ، ص . ص 27-28 .

## الفرع الخامس : التمييز من حيث الإنفاق

تتفق المشاريع الخاصة بغرض تحقيق الربح باعتباره الهدف الرئيس من نشاط الافراد . بينما تمدف الدولة من نفقاتها وبالدرجة الأولى إلى تحقيق المصلحة العامة ويترتب عن ذلك الحكم على مدى نجاح السياسة المالية لكل منهما ، فمعيار نجاح النشاط الخاص هو تحقيق أقصى نسبة من الربح ممكنة ، بينما معيار نجاح مشاريع الدولة يتوقف على تحقيق أقصى حد ممكن من المنفعة العامة<sup>1</sup> .

## الفرع السادس : التمييز من حيث المسؤولية والرقابة

تتمتع المالية العامة بمسؤولية ورقابة أوسع لكونها تتعلق بأموال عامة تخص الصالح العام لهذا يكون الالتزام فيها دقيق و التصرف بأموالها أدق . ففي حالة المخالفة عند التصرف بالمال العام فإن الموظف المخالف يتعرض لعقوبة جنائية ووظيفية ، حيث تعتبر عقوبة أشمل و أكبر مما هي عليه في المالية الخاصة التي لا تزيد عن الإفلاس . أما على صعيد الرقابة فإن الأموال العامة تخضع لرقابة سابقة و آنية و لاحقة و غيرها من أنواع الرقابة المتعددة سواء تلك التي تمارسها السلطة التنفيذية أو القضائية أو حتى التشريعية . وتستند هذه الرقابة على عنصر السلطة على عكس المالية الخاصة التي تستند على عنصر التعاقد<sup>2</sup> .

بناء على ما تقدم يمكن القول أن هذه الاختلافات بين المالية العامة و المالية الخاصة لا تعني الانفصال التام بينهما ، بل أن كل منهما يشكل جزءا هاما من الاقتصاد الوطني كما يتأثر كل منهما بالآخر . فالمالية العامة تؤثر في القطاع الخاص اقتصاديا و ماليا سواء عن طريق الإنفاق العام أو عن طريق الوسائل الإيرادية الأخرى كالضرائب و الرسوم و القروض و الإصدارات ... إلخ مما يعني أن العلاقة متبادلة ، و خاصة أن الإيرادات و النفقات العامة تشكل ما يطلق عليه بالدائرة المالية و هي جزء من الدائرة الاقتصادية التي يدخل فيها الاقتصاد الخاص و الاقتصاد العام و مفهوم آخر المالية الخاصة و المالية العامة<sup>3</sup> .

<sup>1</sup> - سوزي عدلي ناثر ، المالية العامة ( النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة )، المرجع السابق ، ص ص 28-29 .

<sup>2</sup> - أحمد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، دار الثقافة للنشر و التوزيع ، الطبعة التاسعة ، عمان ، 2015 ، ص 32 .

<sup>3</sup> - أحمد حمود القيسي ، المرجع نفسه ، ص ص : 32-33 .

## المبحث الثاني

### مصادر المالية العامة

تختلف و تتنوع المصادر التي تتشكل منها المالية العامة. فانطلاقا من الأهمية البالغة التي تكتسبها هذه الأخيرة ، تعمل مختلف الدول على دسترة المبادئ الأساسية التي تقوم عليها المالية العامة و كذا الأحكام المتعلقة بالجباية و الإنفاق و الموازنة العامة . بالإضافة إلى ذلك تعمل كل دولة على إصدار قوانين خاصة بالمالية و نصوص تنظيمية و تنفيذية مكملة لها ، و إخضاع السلطات المالية التي تتولى الجباية و الإنفاق كغيرها من السلطات العامة إلى أحكام القوانين الإدارية للدولة. بناء على هذا يتبين أن المالية العامة تتشكل من مصادر دستورية ، و مصادر تشريعية و تنظيمية و القواعد العامة للقانون الإداري .  
للتفصيل أكثر في هذه المصادر ، نتطرق باختصار إلى ما يلي :

### المطلب الأول

#### المصادر الدستورية

يتضمن دستور كل دول المبادئ الأساسية للمالية العامة و النصوص المتعلقة بشروط الجباية و الإنفاق و تحديد أحكام الموازنة و كيفية تحضيرها ، و إجراءات إقرارها من قبل المجالس النيابية و كيفية تنفيذها و مراقبتها... إلخ<sup>1</sup>.  
تطبيقا لذلك في الدستور الجزائري ، فقد تضمن التعديل الدستوري لسنة 2020<sup>2</sup> مجموعة من النصوص تتعلق بالمالية العامة سواء من حيث كيفية و شروط فرض الضرائب ، التصويت على قوانين المالية ، أحكام خاصة بالإيرادات و أخرى بالنفقات ، و الجزاءات المترتبة عن التهرب الضريبي . نذكر البعض منها على سبيل المثال لا الحصر :

تنص المادة 82 من التعديل الدستوري 2020 على :

( لا تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون .

<sup>1</sup> - حسن عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ، المرجع السابق ، ص 19 .

<sup>2</sup> - المرسوم الرئاسي رقم 20-442 ، المؤرخ في 30 ديسمبر 2020 ، يتعلق بإصدار التعديل الدستوري ، المصادق عليه في استفتاء أول نوفمبر 2020 في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، ج . ر ، العدد 82 ، الصادر في 30 ديسمبر 2020 .

كل المكلفون بالضريبة متساوون أمام الضريبة ، و يحدد القانون حالات و شروط الإعفاء الكلي أو الجزئي منها .

الضريبة من واجبات المواطنة .

لا تحدث بأثر رجعي أية ضريبة أو رسم أو أي حق كيف ما كان نوعه .

كل فعل يهدف إلى التحايل على مبدأ المساواة بين المكلفين بالضريبة يعد مساسا بمصالح المجموعة الوطنية .

يعاقب القانون على التهرب و الغش الضريبي .

كما حدد التعديل الدستوري مبادئ وأسس ووسائل صيانة المالية العامة من كافة أسباب ومخاطر التجديد والضياع والفساد والتسيب والانحرافات المختلفة، ومن بينها الضمانة البرلمانية بوظيفتها التشريعية والرقابية<sup>1</sup> . بالإضافة إلى مهام و صلاحيات مجلس المحاسبة باعتباره مؤسسة رقابية على الممتلكات و الأموال العمومية<sup>2</sup> .

في هذا الإطار تنص المادة 147 من التعديل الدستوري 2020 على : ( لا يقبل أي اقتراح قانون أو تعديل قانون يقدمه أعضاء البرلمان يكون مضمونه أو نتيجته تخفيض الموارد العمومية ، أو زيادة النفقات العمومية ، إلا إذا كان مرفوقا بتدابير تستهدف الزيادة في إيرادات الدولة ، أو توفير مبالغ مالية في فصل آخر من النفقات العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترح إنفاقها . )  
هذا بالإضافة إلى نصوص أخرى منها : المادة 139 الفقرة : 12 - 15 ، المادة 140 فقرة 6 ، المادة 156 . من التعديل الدستوري 2020 .

<sup>1</sup> - العروسي رابع، قراءة نقدية حول الإجراءات المتعلقة بالتشريع المالي للبرلمان في التجربة الجزائرية، المجلة الجزائرية للسياحة العامة، العدد، 02المجلد، 4، جامعة الجزائر 03، الجزائر، ص 96 .

<sup>2</sup> - تنص المادة 199 الفقرة 1 ، 2 من التعديل الدستوري 2020 على : ( مجلس المحاسبة مؤسسة عليا مستقلة للرقابة على الممتلكات و الأموال العمومية . يكلف بالرقابة البعدية على أموال الدولة و الجماعات المحلية و المرافق العمومية و كذلك رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة .

يساهم مجلس المحاسبة في ترقية الحكم الراشد و الشفافية في تسيير الأموال العمومية و إيداع الحسابات )



## المطلب الثاني

### المصادر التشريعية والتنظيمية

تعتبر القوانين المالية و النصوص التنظيمية و التنفيذية المتممة لها أكبر و أهم مصدر للتشريع المالي . غير انها دائمة التبدل و التغيير من خلال ما يدخل عليها من تعديلات باستمرار نظرا لظروف و مقتضيات المصلحة العامة<sup>1</sup> .

تطبيقا لذلك في الجزائر ، تعتبر قوانين المالية التي يصدرها البرلمان<sup>2</sup> ، المصدر الأكبر، إذ تنقل الإيرادات و النفقات بما يشبع الحاجات العامة للمجتمع في كل المجالات و مادامت هذه الأخيرة تتغير في فترات قصيرة، يصدر قانون المالية كل سنة على أن يليه قانون مالية تكميلي لمواجهة الظروف المستجدة<sup>3</sup> .

أما بالنسبة للمصادر التنظيمية فقد صدرت العديد من المراسيم التنفيذية تطبيقا لقوانين المالية منها على سبيل المثال ما يتعلق بكيفية تعيين المحاسبين العموميين و اعتمادهم ، و أخرى تتعلق بإجراءات المحاسبة التي يمنحها الأمرون بالصرف و المحاسبون العموميون .. الخ من بين هذه المراسيم نذكر :

- مرسوم تنفيذي رقم 311-91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 والمتعلق بتعيين المحاسبين العموميين و اعتمادهم<sup>4</sup> .

- مرسوم تنفيذي رقم 312-91 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتضمن شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين، و إجراءات مراجعة باقي الحسابات و كيفية اكتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين<sup>5</sup> .

<sup>1</sup> - حسن عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ، المرجع السابق ، ص 20 .

<sup>2</sup> - تنص المادة 140 البند 6 من التعديل الدستوري 202 على : ( إضافة إلى المجالات المخصصة للقوانين العضوية بموجب الدستور ، يشرع البرلمان بقوانين عضوية في المجالات التالية :

- القانون المتعلق بقوانين المالية )

<sup>3</sup> - العروسي رابع ، المرجع السابق ، ص 97 .

<sup>4</sup> - المرسوم التنفيذي رقم 311-91 ، المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 ، يتعلق بتعيين المحاسبين العموميين و اعتمادهم ، ج ر ، العدد 43 ، الصادر في 18 سبتمبر 1991 .

<sup>5</sup> - المرسوم التنفيذي رقم 312-91 ، المؤرخ في 07/09/1991 ، المتضمن شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين و إجراءات مراجعة باقي الحسابات و كيفية اكتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين ، ج ر ، العدد 43 ، الصادر في 18 سبتمبر 1991 .

- مرسوم تنفيذي رقم 91- 313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 المتضمن إجراءات المحاسبة التي يمنحها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث

#### القواعد العامة للقانون الإداري

تشكل القواعد العامة للقانون الإداري مصدرا للمالية العامة ، حيث تخضع السلطات المالية التي تتولى الجباية والإنفاق كغيرها من السلطات العامة إلى أحكام القوانين الإدارية للدولة<sup>2</sup>.

### المبحث الثالث

#### علاقة المالية العامة بالعلوم الأخرى وبعض فروع القانون

باعتبار المالية إحدى فروع العلوم الاجتماعية ، فقد ظهر و تطور و وافق تطوره هذا تطور الأفراد و المجتمعات و خضوعها إلى سلطة عامة التي يقع على عاتقها إشباع الحاجات العامة و تقديم مختلف الخدمات الضرورية للأفراد . انطلاقا من هذا فمن الطبيعي أن ترتبط المالية العامة بعلاقات وثيقة مع بقية العلوم الاجتماعية الأخرى و بعض الفروع من القانون .

على هذا الأساس ، ترتبط المالية العامة بعلاقات متينة بكل من علم الاقتصاد ، و العلوم السياسية و علم الإحصاء و بعض فروع القانون الأخرى : كالقانون الدستوري ، القانون الدولي و العلاقات الدولية ، القانون الإداري . هذا ما سنتطرق له بإيجاز فيما يلي :

### المطلب الأول

#### العلاقة بين المالية العامة و علم الاقتصاد

يهتم علم الاقتصاد بإشباع الحاجات الإنسانية عموما ، و هي حاجات فردية أساسية ( الطعام و الملابس و المسكن ) ، و حاجات جماعية ( حفظ الأمن و النظام و العدالة ... تتطلب

<sup>1</sup> - المرسوم التنفيذي 91- 313 ، المؤرخ في 07/09/1991 ، يحدد إجراءات المحاسبة التي يسكها الآمرون بالصرف والمحاسبون العموميون و كفاءاته و محتوياتها ، ج ر ، العدد 43 ، الصادر في 18 سبتمبر 1991 .

<sup>2</sup> - حسن عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ، المرجع السابق ، ص 20 .

وجود المجتمع ذاته ) في حين يهتم علم المالية العامة بإشباع الحاجات العامة ( الجماعية : دراسة الإيرادات العامة و البحث عن الاستخدام الأمثل لهذه الإيرادات ) فقط . و عليه فعلاقة علم المالية بعلم الاقتصاد هي علاقة الجزء بالكل ، و من هنا جاء اعتبار المالية العامة جزء من علم الاقتصاد فالباحث في علم المالية العامة يستند على كثير من النظريات الاقتصادية . حيث تعتبر معرفة مبادئ الاقتصاد شرط أساسي لفهم المالية العامة . كما تتأثر هذه الأخيرة سلبا و إيجابا بالتحويلات الاقتصادية ، فالإيرادات العامة تنخفض أثناء فترة الكساد و الركود الاقتصادي و بالمقابل ترتفع الإيرادات ترتفع و تزداد باستمرار أثناء فترات النمو الاقتصادي<sup>1</sup> .

كما تعتبر علاقة علم المالية العامة بعلم الاقتصاد علاقة تبادلية يؤثر كل منهما في الآخر و تتأكد أكثر هذه العلاقة إذا ما علمنا أن العلاقات المالية التي تنشأ بمناسبة قيام الدولة بنشاطها تعكس في واقع الأمر علاقات اقتصادية . كما أن الظاهرة المالية هي في حقيقة الأمر ظاهرة اقتصادية ، لأن المتغيرات المالية و هي الإيرادات و النفقات ما هي إلا متغيرات اقتصادية تؤثر في الاقتصاد الوطني و تتأثر به<sup>2</sup> .

كما أن السياسة المالية و هي أحد شقي السياسة الاقتصادية تشكل مع الأخيرة وحدة واحدة يرتبطان مع بعضهما بوحدة الهدف و لا يعقل أن يكون بينهما تعارض ، فإن حدث ذلك فهذا يعني إلغاء البعض لأهداف البعض الآخر<sup>3</sup> .

وفي العصر الحديث، ترتبط المالية العامة أوثق الارتباط بمختلف النواحي الاقتصادية وتتأثر بها في اتجاهات تختلف باختلاف النظم السياسية والاقتصادية والاجتماعية السائدة في كل دولة و يبدو ذلك واضحا من خلال مقارنتنا لبنود النفقات العامة والإيرادات العامة في دول مختلفة من حيث درجة نموها أو نظامها الاقتصادي ، فالسياسة المالية التي تصلح لبلد متقدم لا تصلح بالضرورة لبلد نامي أو في طريق النمو والعكس صحيح<sup>4</sup> .

1 - محمد خصاونا ، المرجع السابق ، ص 18 .

2 - خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية ، المرجع السابق ، ص 19 .

3 - محمد إبراهيم عبد اللاوي ، المالية العامة ، دار الحامد للنشر و التوزيع ، الطبعة الأولى ، عمان ، الأردن ، 2017 ، ص 47 .

4 - عبد الباسط علي جاسم الزبيدي ، المالية العامة والموازنة العامة للدولة والرقابة على تنفيذها، دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، مصر، ص 21 .

## المطلب الثاني

### علاقة علم المالية العامة بالعلوم السياسية

تعتبر العلاقة بين المالية العامة و السياسة علاقة تأثير متبادل ، فالنظام السياسي يؤثر في المالية العامة و يضيف عليها طابعه ، كما تتأثر المالية العامة بالنظام السياسي و تعكس اتجاهه حيث تعتبر أداة من الأدوات التي يستخدمها النظام السياسي لتحقيق أهدافه . فالإيرادات العامة و النفقات العامة تختلف كما و نوعا باختلاف طبيعة النظام السياسي السائد في كل دولة و اختلاف الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها . كما تختلف باختلاف أشكال الدول ما إذا كانت بسيطة أو مركبة، مستقلة أو خاضعة لغيرها من الدول. و تعكس الموازنة العامة بدورها الأهداف السياسية لاتجاهات نظام الحكم السائد في كل دولة<sup>1</sup>.

كما يعتبر النظام المالي المطبق في كل دولة انعكاس لنظامها السياسي الذي يحدد إطار المالية العامة . فهذه الأخيرة تختلف في الدول التي تطبق النظام الاشتراكي مثلا عن تلك التي تطبق في الدول ذات النظام الرأسمالي<sup>2</sup>.

ويرى البعض أن المالية العامة هي وسيلة القهر الأساسية التي تتوفر لدى الحكام في مواجهة المحكومين ، وهما الفئتان اللتان يتكون منهما أي مجتمع مهما كان نظامه السياسي والاقتصادي والاجتماعي ، على اعتبار أن تنفيذ أي قرارا تتخذه الدولة يتطلب إنفاق بعض المال. فالقرارات التي يصدرها الحكام لا قيمة لها على وجه الإطلاق إلا إذا كان لدى الدولة من الموارد المالية ما يمكنها من تنفيذها<sup>3</sup>.

بالإضافة إلى ما تقدم تعتبر عملية إعداد الميزانية العامة عملا سياسيا لأن الحكومة تترجم سياستها عن طريق الاعتمادات المالية التي تدرجها في الموازنة السنوية ، فيتضح من خلالها ما إذا كانت تميل إلى زيادة التسلح أو الإقلال منه مثلا أو زيادة في ميزانية التعليم أو التقليل منها... إلخ<sup>4</sup>.

1 - خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية ، المرجع السابق ، ص ص 20-21 .

2 - محمد خصاونا ، المرجع السابق ، ص 19 .

3 - سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، المرجع السابق 2006 ، ص 16 .

4 - محمد إبراهيم عبد اللادوي ، المرجع السابق ، ص 49 .

## المطلب الثالث

### علاقة المالية العامة ببعض فروع القانون

يعتبر القانون الأداة التي يلجأ إليها المشرع لوضع القواعد العامة الملزمة في مختلف الميادين ومنها الميدان المالي ، فتأخذ جوانب المالية العامة من نفقات عامة و إيرادات عامة و موازنة الدولة شكل قواعد قانونية يطلق عليها التشريع المالي . و هو عبارة عن مجموعة القواعد القانونية التي تنظم شؤون الدولة المالية و على الأخص دراسة ظواهر المالية العامة من الناحيتين الاقتصادية و الاجتماعية و تحديد ما بين تلك الظواهر من علاقات . و عليه فالتشريع المالي باعتباره فرع من فروع القانون العام تربطه علاقة و طيدة بفروع القانون الأخرى سيما منها القانون الدستوري و القانون الإداري<sup>1</sup> . هذا ما سنتطرق له بشيء من التفصيل فيما يلي

### الفرع الأول : علاقة المالية العامة بالقانون الدستوري

تبرز علاقة المالية العامة بالقانون الدستوري أحيانا من خلال خضوع القواعد المالية العامة للقواعد الدستورية والمتواجدة في مختلف الدساتير و يتجسد ذلك بوضوح في عدة مظاهر أهمها تقرير المساواة بين المواطنين أمام الضرائب و التكاليف و الأعباء العامة ، و ضرورة إبداء موافقتهم على فرض الضريبة و على القواعد التي تحدد سعرها و وعائها و تحصيلها<sup>2</sup> . يتضمن القانون الدستوري نصوصا أساسية تتعلق بالمالية العامة ، هذه الأخيرة تحدد صلاحيات السلطة التشريعية و التنفيذية في فرض الضرائب و كيفية مشاركة المواطنين فيها ، كما تحدد عقد القروض العامة و كيفية إعداد الموازنة العامة و المصادقة و تنفيذها و الرقابة على تنفيذها<sup>3</sup> . و عليه تعتبر السلطات المالية التي يتمتع بها البرلمان نوعا من الاختصاصات التي يقرها الدستور من أجل مراقبة السلطة التنفيذية<sup>4</sup> .

1 - سالم محمد الشوابكة ، المالية العامة و التشريعات الضريبية ، دار الثقافة للنشر و التوزيع ، الطبعة الأولى ، الأردن ، عمان ، 2015 ، ص . ص 16-17 .

2 - سوزي عدلي ناثر ، المالية العامة ، المرجع السابق ، ص ص : 12-13 .

3 - خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية ، المرجع السابق ، ص 21 .

4 - سالم محمد الشوابكة ، المرجع السابق ، ص 17 .

## الفرع الثاني : علاقة المالية العامة بالقانون الدولي و العلاقات الدولية

تكمن العلاقة بين القانون الدولي و العلاقات الدولية بالمالية العامة في مساهمة هذه الأخيرة في فهم الاتجاهات الفنية لموضوعات المالية الدولية التي تزداد تعقيدا باستمرار ، و هو ما يسمح بعلاج الكثير من المشاكل المالية على المستوى الدولي كتلك المتعلقة بالازدواج الضريبي الدولي و التهرب الضريبي الدولي<sup>1</sup>.

## الفرع الثالث : علاقة المالية العامة بالقانون الإداري

لا تقل العلاقة بين علم المالية العامة والقانون الإداري أهمية عما سبق، فكانت موضوعات المالية العامة تدرس كفصل من فصول القانون الإداري، كموضوع الضرائب والمنازعات الضريبية، وموضوع النفقات العمومية وكيفية صرفها ومسؤولية الأمر بالصرف، وعلى الرغم من استقلال المالية العامة عن القانون الإداري إلا أن الصلة بينهما لا تزال وثيقة، من مظاهر هذه العلاقة أن قواعد القانون الإداري تحكم جل قواعد الفن المالي. فالمنازعة الضريبية مثلا تخضع للاختصاص النوعي للقضاء الإداري، ومن جهة أخرى نجد أن تنظيم العمليات المالية يؤثر على عمل الإدارة فالراقبون المالية، مثلا يتمتعون في الإدارات المالية بنفوذ كبير يتجاوز السلطات التي يخولها لهم القانون الذي يخاطبهم، ويرجع ذلك دون هؤلاء المراقبين تسمح لهم صلاحياتهم فحص القرارات التي تصدر من المسؤولين والأميرين بالصرف من مختلف الإدارات العمومية، كما نجد أن المحاسب العام الذي يشغل أبسط الوظائف في سلم الجهاز الإداري، يستطيع أن يقف في وجه أي إجراء يكون مخالفا للتنظيمات والقواعد المالية<sup>2</sup>.

و من أهم مظاهر العلاقة بين علم المالية العامة و القانون الإداري أن وزارات المالية و الاقتصاد و ما تضمه من أعداد هائلة من موظفين تعد من أهم الإدارات العامة في الدولة ، تخضع لمختلف لوائح تنظيمها و تسييرها للقانون الإداري<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> - سوزي عدلي ناثر ، المالية العامة ، المرجع السابق ، ص 16 .

<sup>2</sup> - عزت عبد الحميد البرعي ، اقتصاديات المالية العامة ، جامعة المنوفة ، 1997 ، ص.ص 20-21 .

<sup>3</sup> - سوزي عدلي ناثر ، المالية العامة ، المرجع السابق ، ص 15 .

## المطلب الرابع

### علاقة علم المالية العامة بعلم الإحصاء

يعتبر علم الإحصاء من العلوم المساعدة لعلم المالية العامة و التي لها دورا بارزا في رسم السياسة المالية للدولة ، حيث يتطلب رسم هذه السياسة توافر البيانات و المعلومات الإحصائية الخاصة بالدخل القومي ، و توزيع الثروة بين أفراد المجتمع ، و عدد السكان و توزيعهم من حيث السن و المناطق الجغرافية المختلفة ، و مدى الإقبال على استهلاك بعض السلع و الخدمات و غير ذلك من الأمور التي تعد شرطا لتقرير السياسة المالية الواجبة الاتباع في ظروف معينة و التي تشكل في الوقت نفسه أهم موضوعات علم الإحصاء<sup>1</sup>.

## الفصل الثاني

### العناصر المكونة للمالية العامة ( النفقات و الإيرادات العامة

من أجل إشباع الدولة للحاجات العامة للأفراد و تنفيذ مقتضيات سياساتها و برامجها في شتى المجالات ، تعل كل دولة على ضبط سياستها المالية بشكل ينسجم و هذا الدور الفعال لأن تحقيق كل ذلك ينبغي على الدولة الاعتماد على احدى العناصر الأساسية للمالية العامة و يتعلق الأمر بما يطلق عليه بالنفقات و التي تتمثل في مبالغ مالية، و مقابل ذلك و في الوقت نفسه تبحث عن مصادر لتحصيل مبالغ مالية لتمويل و تغطية هذه النفقات في مقدمتها الضرائب و هي ما يطلق عليها بالإيرادات العامة .

على هذا الأساس تشكل كل من الإيرادات و النفقات العناصر الأساسية التي تركز عليها المالية العامة و تعتمد عليها كل دولة بالدرجة الأساسية لضبط سياساتها و برامجها في شتى المجالات خاصة الحيوية منها ، الأمر الذي يقتضي التطرق إلى هذه العناصر بشيء من التفصيل و هو ما سنتناوله فيما يلي :

<sup>1</sup> - سوزي عدلي ناثر ، المالية العامة ، المرجع نفسه ، ص 13 .

## المبحث الأول

### التنققات العامة

أصبحت التنققات العامة في الوقت المعاصر تشغل حيزا كبيرا و مهما في مواضيع المالية العامة . ففي السابق و حسب النظرية التقليدية للمالية العامة و التي اقتصر فيها دور الدولة على الحياد ( دولة حارسة ) ، كان التركيز في الإنفاق على الرقابة المالية و على الجوانب التشريعية اللازمة للإنفاق العام دون دراسة تأثير هذا الإنفاق على الحياة السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية للمجتمع . حيث ارتبط الفكر التقليدي بمفهوم الدولة الحارسة و تقليل حجم الإنفاق و اعتبر أن أفضل التنققات هو أقلها حجما .

غير أنه بعد تطور الفكر الاقتصادي و تغير دور الدولة من الدولة الحارسة إلى دولة متدخلة ، أصبح الإنفاق العام يلعب دورا رئيسيا في المالية العامة للدولة و ازدادت التنققات العامة للدولة حجما مع تطور دور الدولة<sup>1</sup> . للتفصيل أكثر في كل هذا نتطرق إلى المحاور التالية.

### المطلب الأول

#### مفهوم التنققات العامة و عناصرها الأساسية

تتطلب دراسة التنققات العامة تحديد مفهومها و بيان أركانها الأساسية . هذا ما سنتطرق له فيما يلي :

#### الفرع الأول : تعريف التنققات العامة

اختلفت تعاريف التنققات العامة و لم تتفق على تعريف محدد ، غير أن معظمها إن لم نقل جلها تتفق على تعريفها من حيث العناصر المكونة لها ، و هو الرأي الراجح منها ، حيث تعرف التنققات العامة على أنها عبارة عن مبلغ من المال نقدي يصدر عن دولة أو عن أي شخص معنوي عام بقصد تحقيق منفعة عامة<sup>2</sup> .

1 - محمد خصاونا ، المرجع السابق ، ص 49 .

2 - محمد إبراهيم عبد اللادوي ، المرجع السابق ، ص 97 .



من خلال هذا التعريف يمكن استخلاص العناصر الأساسية للنفقات العامة و التي سنتطرق لها

فيما يلي :

## الفرع الثاني : العناصر الأساسية للنفقات العامة

نخلص من التعريف السابق أن النفقات العامة تتشكل من ثلاثة عناصر أساسية هي :

### 1 - النفقة العامة مبلغ نقدي

يمثل استخدام النقود العنصر الأساسي للنفقة العامة و الذي يمثل ثمن احتياجات الدولة من سلع و خدمات أساسية لتأمين متطلبات سير المرافق العامة . كما يمثل ثمنا لرؤوس الأموال الإنتاجية لتنفيذ المشروعات الاستثمارية التي تتولى أمر تنفيذها . و النقود هي وسيلة الدولة في الإنفاق شأها في ذلك شأن الأفراد تماما<sup>1</sup>.

فالاقتصاد الحديث اقتصاد نقدي و بالتالي تعتبر النقود وسيلة الدولة الأساسية في الإنفاق . إذ أن مرحلة اقتصاد المقايضة قد ولت منذ زمن بعيد ، و باستخدام الدولة النقود يسهل ما يقتضيه النظام المالي الحديث من تقرير مبدأ الرقابة بصورها المتعددة . حيث أن تقرير الإنفاق بصورة عينية لا يمكن من تحقيق تلك الاعتبارات بسهولة ، و يترتب على الإنفاق العيني مشاكل إدارية و تنظيمية تتلخص أساسا في عدم الدقة و الإخلال بمبدأ المساواة بين الأفراد<sup>2</sup>. و يجب أن تكون النفقة نقدية نظرا لعدة أسباب نذكر منها :

- أن تقديم المزايا العينية أو النقدية قد يؤدي إلى الإخلال بمبدأ المساواة بين الأفراد في تحمل الأعباء العامة ، حيث تعمل الدولة من جهة على تحقيق المساواة بين الأفراد في دفع الضرائب مثلا ، لكنها في هذه الحالة و من جهة ثانية تحابي بعض الأفراد بمنحهم مزايا عينية أو نقدية مما قد يؤدي إلى تخفيض عبء الضرائب التي سبق و ان دفعوها على عكس غيرهم من المواطنين .

<sup>1</sup> - سعود جابر مشكور العامري ، عقيل حميد جابر الحلو ، مدخل معاصر في علم المالية العامة ، دار المناهج للنشر و التوزيع ، الطبعة الثانية ، عمان ، الأردن ، 2020 ، ص.ص 25-26 .

<sup>2</sup> - سالم محمد الشوابكة ، المرجع السابق ، ص 23 .

- صعوبة إجراء الرقابة الإدارية و البرلمانية على الإنفاق العيني و هي رقابة لازمة من أجل تنفيذ النفقات العامة و ضمان توجيهها للأغراض التي خصصت لها .
- يثير تقدير الأموال العينية كوسيلة للمبادلة مشاكل إدارية متعددة كعدم الدقة في تقديرها أو التهاون في ذلك التقدير من قبل الموظفين ، مما قد يؤدي إلى محاباة السلطة لبعض الأفراد بإعطائهم مزايا عينية تزيد في قيمتها عن ثمن السلع و الخدمات التي قدموها مقابل ذلك <sup>1</sup>.

## 2- أن تصدر النفقة العامة عن الدولة أو عن شخص معنوي عام :

حتى يمكن اعتبار النفقة عامة يجب أن تصدر عن الدولة أو أحد هيئاتها العامة . و تتمثل أشخاص القانون العام في الدولة بمختلف هيئاتها المركزية و اللامركزية . كإنفاق الدولة على رواتب موظفيها و الإنفاق على إنشاء جسور و شبكات الطرق و الدفاع و بناء المستشفيات . لكن في حالة قيام أحد أشخاص القانون الخاص ببناء مدرسة أو مركز صحي بهدف تحقيق النفع العام لا يمكن اعتباره إنفاق عام بل هو إنفاق خاص <sup>2</sup> ، على اعتبار أنه غير ممول من ميزانية الدولة .

و هناك من أخذ في هذا المجال بما يسمى بمعيار ملكية الأموال المنفقة ، و الذي يقضي بأنه يجب أن يتسع مفهوم النفقات العامة ليشمل جميع النفقات العامة التي تصدر عن الدولة و الحكومة المركزية و الهيئات المحلية و المؤسسات العامة و شركات القطاع العام و شركات الاقتصاد المختلط التي تملك الدولة الجزء الأكبر من رأس مالها و تسيطر عليه و تتحكم في إدارتها <sup>3</sup>.

## 3- النفقة العامة تهدف إلى تحقيق المنفعة العامة

لا يكفي أن يتحقق الركنان السابقان حتى نكون أمام نفقة عامة ، بل يجب أن يؤدي الإنفاق العام على تحقيق منفعة عامة ، أي أنه من الضروري أن تستخدم النفقة العامة من أجل إشباع حاجات عامة . و يجد هذا الركن تبريرا له في أمرين إثنين : أولهما أن المبرر الوحيد للنفقات العامة هو وجود حاجات عامة فتتولى الدولة أو الهيئات و المؤسسات العامة إشباعها نيابة عن الأفراد . أما المبرر الثاني فهو إذا كان الإنفاق يهدف إلى تحقيق المنفعة الخاصة لبعض الفئات أو بعض الأفراد

<sup>1</sup> - عادل فليح العلي ، المالية العامة و القانون المالي والضريبي ، الجزء الأول ، إثراء للنشر و التوزيع ، الطبعة الثانية ، عمان ، 2011 ، ص 39 .

<sup>2</sup> - محمد خصاونا ، المرجع السابق ، ص 51 .

<sup>3</sup> - محمد إبراهيم عبد اللادوي ، المرجع السابق ، ص 100 .

فإنه يخرج عن إطار النفقات العامة على اعتبار أنه يتعارض مع مبدأ المساواة بين المواطنين في تحمل الأعباء العامة<sup>1</sup>. فمساواة المواطنين في تحمل عبء الضريبة يجب أن يستتبع بالمساواة في الاستفادة من الإنفاق العام من أجل إشباع الحاجات العامة.

## المطلب الثاني

### أنواع النفقات العامة

لقد تطور مفهوم النفقة بتطور مفهوم الدولة ، الأمر الذي أدى إلى تعدد النفقات العامة تعددا ظاهرا يتزايد باستمرار . لذلك يميل الفقه المالي إلى دراسة أنواع النفقات العامة و تقسيمها إلى عدة أقسام يقوم كل منها على وجهة نظر اقتصادية أو علمية معينة ، و هي ما تعرف بالتقسيمات العلمية أو الاقتصادية للنفقات العامة .

غير أن هذه الأخيرة لا يتم العمل بها دائما عند إعداد الموازنات العامة ، فكثيرا ما نجد النفقات العامة مقسمة في موازنات الدولة تقسيما لا يستند إلى أساس علمي ، وإنما تقسيم وظيفي للنفقات العامة ذي طابع واقعي يتناسب و الظروف الخاصة لكل دولة<sup>2</sup> . و للتفصيل أكثر سنتطرق إلى مختلف أنواع النفقات العامة فيما يلي :

#### الفرع الأول : النفقات العامة من حيث الغرض منها

يحمل هذا التقسيم اتجاهها حديثا نسبيا مرده إلى الطابع الحديث للمالية العامة و التي لم تعد قاصرة على مجرد تمويل النفقات الإدارية الحكومية ، بل أصبحت أداة لتنفيذ سياستها و الاضطلاع بوظائف اقتصادية و اجتماعية متعددة . حيث تصنف النفقات العامة وفقا لهذا التقسيم طبقا للوظائف و الخدمات التي تقوم بها الدولة في مختلف المجالات . و بناء على ذلك يتم تبويب النفقات العامة في مجموعات متجانسة بحيث تخصص كل مجموعة لوظيفة معينة من هذه الوظائف<sup>3</sup> و عليه يمكن تقسيم النفقات العامة وفق هذا المعيار إلى عدة أنواع نذكر منها :

1 - خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية ، المرجع السابق ، ص 58 .

2 - سالم محمد الشوابكة ، المرجع السابق ، ص 26 .

3 - زهير أحمد قدورة ، المرجع السابق ، ص 31 .

- نفقات إدارية: وتشمل أجور و رواتب الموظفين و مكافآتهم و معاشآهم، و نفقات رئيس الدولة، و مكافآت أعضاء المجالس النيابية .
- نفقات عامة اقتصادية : نفقات الاشغال العامة ، و الإعانات الاقتصادية المختلفة كإعانة المشروعات الكاسدة .
- نفقات اجتماعية: وتشمل المساعدات و الخدمات الاجتماعية المختلفة من صحية و تعليمية و غيرها.
- نفقات مالية: وتشمل أقساط استهلاك الدين العام و فوائده السنوية.
- نفقات عسكرية: وتشمل نفقات التسلح و القوات العسكرية<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني : النفقات الحقيقية و النفقات التحويلية

يقصد بالنفقات الحقيقية تلك النفقات التي تصرف في مقابل الحصول على أموال أو خدمات ، كالمرتببات و أسعار المواد و المهمات اللازمة لسير المرافق العامة .

أما النفقات التحويلية فهي مجرد اعتمادات تنفقها الدولة دون أن يكون لها مقابل من أداء خدمة أو زيادة في الثروة الوطنية : مثل الإعانات الاجتماعية و الإعانات ضد البطالة و تلك المخصصة للشيخوخة .. فالدولة تستهدف من هذه النفقات إعادة توزيع الدخل ولو بصورة جزئية لفائدة هذه الفئات . كما أن النفقات التحويلية لا تؤدي إلى زيادة الدخل القومي بشكل مباشر ، فهي لا تعد أن تكون بمثابة إجراءات لتحويل جزء من الدخل القومي من طبقات معينة في المجتمع إلى طبقات أخرى<sup>2</sup> . في شكل إعانات اجتماعية لتحسين أوضاعهم المعيشية .

و بمعنى آخر فالنفقات التحويلية تؤدي إلى نقل القدرة الشرائية من طائفة إلى أخرى ، مما يؤدي إلى زيادة القدرة الشرائية لبعض الأفراد . و بمقتضى ذلك فإن النفقات التحويلية تنفقها الدولة دون اشتراط الحصول على مقابل لها في شكل سلع و خدمات من المستفيدين منها ، فهي لا تؤدي إلى زيادة الدخل الوطني بشكل مباشر ، كالمساعدات و الإعانات الاقتصادية و الاجتماعية

<sup>1</sup> - عبد الكريم بوغزالة أحمد، مطبوعة محاضرات في مقياس المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، ص 29 .

<sup>2</sup> - سالم محمد الشوابكة ، المرجع السابق ، ص 30 .

المختلفة التي تمنحها الدولة للأفراد أو تدعمها مختلف المشاريع ، بالإضافة إلى مساهمة الدولة في نفقات التأمين الاجتماعي والمعاشات<sup>1</sup> .

### الفرع الثالث : النفقات العادية و النفقات غير العادية

تقسم النفقات العامة من حيث تكرارها الدوري إلى نوعين رئيسيين ، نفقات عادية و نفقات غير عادية . ذلك ما سنتطرق له فيما يلي :

فالنفقات العادية هي التي تتجدد كل فترة زمنية معينة ، و لما كانت مدة الميزانية سنة في المعتاد ، فقد جرت العادة على اعتبار النفقة العادية إذا تكررت كل سنة بصفة منتظمة . كمرتبات الموظفين و تكلفة الأدوات و المهمات اللازمة لسير المرافق و المشروعات العامة في الدولة . و هذا لا يعني أنه يجب عدم تغيير حجم هذه النفقات من ميزانية إلى أخرى حتى توصف بالعادية ، بل يكفي أن تتكرر بنوعها في كل ميزانية حتى و لو اختلف مقدارها من وقت لآخر و تعتبر بذلك نفقات عادية .

أما النفقات غير العادية ، فهي تلك التي لا تتكرر كل سنة بصفة منتظمة في الميزانية بل تدعو الحاجة عليها في فترات متباعدة تزيد عن السنة و قد تتكرر في السنة نفسها لأسباب استثنائية : كنفقات مكافحة وباء طارئ ( وباء كورونا مثلاً ) ، نفقات إصلاح آثار الكوارث الطبيعية أو نفقات الحرب<sup>2</sup> .

و من خلال نظرة تقييمية لهذا التقسيم يمكن أن نحصي له عدة إيجابيات منها أن التكرار الدوري للنفقات العادية يمكن الحكومة من تقديرها بأكثر دقة ، و تدبير ما يلزم لسدادها من الإيرادات العادية و أهمها الضرائب . أما بالنسبة للنفقات غير العادية و بما أن حدوث مسيبتها لم يكن منتظراً فإنها تسدد عادة من إيرادات غير عادية كالقروض . غير أنه يسجل على هذا التقسيم عدة سلبيات منها إساءة استخدام السلطات المالية في بعض الأحيان لهذا التقسيم خاصة في حالة حصول عدم توازن في الميزانية ، فيتم اللجوء إلى فصل بعض النفقات عنها

<sup>1</sup> - سوزي عدلي ناثر ، المالية العامة ، المرجع السابق ، ص 41 .

<sup>2</sup> - عادل أحمد حشيش ، أساسيات المالية العامة ، دار النهضة العربية للطباعة و النشر ، بيروت ، 1992 ، ص 70 .

ووصفها بأنها غير عادية ، فيلجؤون حينئذ إلى الوفاء بما من القروض بدلا من الضرائب لإظهار الميزانية في توازن تام .

وقد تعرض هذا التقسيم على عدة انتقادات نظرا لقصوره في بعض الأحيان ، وافتقاره إلى الضوابط التي تتسم بالموضوعية في أحيانا أخرى ، مما أدى بالفكر المالي الحديث إلى الاتجاه نحو تبني تقسيم جديد للنفقات العامة يركز بالأساس على طبيعة النفقة في حد ذاتها دون حصرها في فترة زمنية محددة ، حيث قسمها إلى نوعين : نفقات تسييره و نفقات رأسمالية أو استثمارية<sup>1</sup> فنفقات التسيير وتسمى أيضا النفقات الاستيعابية أو النفقات الإدارية ، هي النفقات العادية التي لا تساهم في زيادة رؤوس الأموال العينية ، وإنما تكون بغرض المحافظة على حست سير المرافق العامة و انتظامها ، كمرتبات و أجور الموظفين ، صيانة المنشآت و غيرها . فهذا النوع من النفقات لا ينتج عنه رأس مال ، فهذه النفقات كما يسميها البعض هي بمثابة الفحم المستخدم لتسيير القطار<sup>2</sup> .

أما بالنسبة للنفقات الرأسمالية أو الاستثمارية فهي تحوز على هذه الصفة عندما ينتج عنها تكوين رؤوس أموال عينية ، و يترتب عنها أيضا زيادة في الذمة المالية للشخص الذي قام بإجرائها كمثل بناء المدارس و المستشفيات و الطرق و السدود و السكك الحديدية و غيرها من المشروعات ذات الطابع الاستثماري التي تزيد من الثروة الوطنية . و يمكن تقسيم هذا النوع من النفقات بدوره إلى قسمين : نفقات عامة استثمارية مباشرة تقوم بها الدولة أو أحد الهيئات التابعة لها ، و نفقات عامة استثمارية غير مباشرة تتجسد في القروض و الإعانات التي تقدمها الدولة للقطاع الخاص قصد تكوين رأسمال داخل القطاع الخاص ، و الذي يعد زيادة في الرأسمال الوطني بطريقة غير مباشرة<sup>3</sup> .

1 - عادل أحمد حشيش ، المرجع نفسه ، ص 71 .

2 - مصطفى حسن مصطفى ، مبادئ علم المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 1999 ، ص 87 .

3 - برحمان محفوظ ، المالية العامة في التشريع الجزائري ، دار الجامعة الجديدة ، الإسكندرية ، مصر ، 2015 ، ص 39 .

## الفرع الرابع : النفقات المركزية و النفقات المحلية

تقسم النفقات العامة كذلك حسب نطاق سريان هذه النفقات و طبيعة السلطات القائمة بما .  
وفق هذا المعيار تقسم النفقات العامة إلى نفقات مركزية و نفقات محلية .

النفقات المركزية هي تلك التي ترد في ميزانية الدولة و تتولى السلطات المركزية القيام بها نظرا لعدة اعتبارات تتمثل بالخصوص في أن هذه الأخيرة تعتبر الأقدر مقارنة بالهيئات المحلية على تقدير المصلحة العامة للمجتمع و على توفير الإمكانيات المادية و البشرية اللازمة لتسييرها ، و هي الأقدر على حسن إدارة المرافق التي تدير بالوب واحد لا يتغير بتغير الأقاليم و المدن نذكر منها : مرفق الشرطة ، الدفاع ، القضاء ، التمثيل الخارجي ... الخ .

أما النفقات المحلية فهي التي تقوم بها الولايات أو المجالس المحلية و التي ترد في ميزانية هذه الهيئات ، حيث يعهد إليها بالمرافق التي هم الإقليم أو المدينة ، كتوزيع الماء و الكهرباء و المواصلات داخل الإقليم . كما يعهد إليها بالمرافق التي تحتاج إلى رقابة دقيقة و مستمرة و مباشرة الأمر الذي لا يمكن أن تقوم به السلطات المركزية بشكل فعال . غير أن هذا لا يمنع من توزيع إدارة مرافق عامة معينة بين الحكومة المركزية و الهيئات المحلية نظرا لمقتضيات المصلحة العامة كمرفق التعليم<sup>1</sup> .

## الفرع الخامس : النفقات العامة من حيث طبيعتها المالية

تختلف النفقات العامة فيما بينها من حيث طبيعتها المالية أي بحسب الأسلوب المتبع في تخصيص النفقة ، حيث تشمل عدة صور نذكر منها :

أولا : النفقات النهائية : وهي التي تقوم الدولة بإنفاقها بصورة نهائية حاسمة دون أن تتوقع أن تعود إليها مرة أخرى بذاتها و هي الصورة العادية لإجراء النفقات العامة و توزيعها في مختلف المجالات . فدفع الدولة لمرتبات الموظفين إنما يتم بصورة نهائية و لا يكون متبوعا بعمليات رد لشيء من تلك المبالغ .

<sup>1</sup> - عادل أحمد حشيش ، المرجع السابق ، ص . ص 71-72 .

ثانيا : النفقات العامة المؤقتة : وهي الأموال التي تخرج من خزينة الدولة و لا تكون لها طبيعة النفقة إلا بصفة مؤقتة ، فهي لا تخرج بصفة نهائية و إنما تتبعها عمليات رد مرتبطة بها . يتم تمويل هذه العمليات عن طريق القروض و المبالغ التي تصل مسبقا إلى الدولة و يكون قد تم الاتفاق عليها سلفا<sup>1</sup>.

ثالثا : النفقات العامة الافتراضية أو الاحتمالية :

وهي النفقات التي تحتاج لها الدولة في بعض الظروف، ومن ثم تستطيع كل دولة أن تحددها مسبقا وبصورة احتمالية، وهذه النفقات لا تقوم الدولة بإنفاقها إلا إذا طرأت ظروف معينة تستلزم ضرورة إنفاقها. ومن أمثلتها قيام الزلزال أو اعصار قد تؤدي إلى تدمير بعض المناطق، هنا تجد الدولة نفسها مضطرة للإنفاق لمعالجة آثار هذه الكوارث. فهي بذلك احتمالية ترد في ميزانية الدولة على سبيل الاحتمال أو الافتراض وأمر تحققها غير مؤكد مرتبط بتحقق السبب لإنفاقها<sup>2</sup>

### المطلب الثالث

#### قواعد النفقات العامة

نظرا للأهمية القصوى التي تكتسبها النفقة العامة و تأثيرها و تأثرها بالاقتصاد الوطني ذهب الاقتصاديون و شراح المالية العامة إلى القول بضرورة تحقيق المعايير الضابطة للإنفاق العام ضمانا لسلامة مالية الدولة من ناحية ، و حرصا على تحقيق المنفعة العامة في صورها القصوى باعتبارها الهدف الأساسي من الإنفاق ، و رقابة للإجراءات المالية المتعلقة بالإنفاق لتحقيق هذه الغاية<sup>3</sup> . و تتمثل الضوابط التي تحكم الإنفاق العام فيما يلي :

#### الفرع الأول :ضابط المنفعة العامة

يقصد بهذا الضابط أن هدف النفقات العامة إلى تحقيق أكبر قدر من المنفعة العامة بأقل تكلفة ممكنة ، أو تحقيق أكبر رفاهية لأكثر عدد ممكن من الافراد باعتبار أن أحد أركان النفقات العامة هو تحقيق المنفعة العامة . و يقصد بالمنفعة العامة الجماعية التي يتطلب تحقيقها من النفقات العامة

1 - زهير أحمد قدورة ، المرجع السابق، ص 41 .

2 - سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، المرجع السابق ، ص 49 .

3 - سالم محمد الشوابكة ، المرجع السابق ، ص 41 .



تلك المنفعة التي تعود على الأفراد من تدخل الدولة في مختلف المجالات السياسية و الاجتماعية و الاقتصادية . و مثال ذلك : حل المشاكل الاجتماعية العالقة ( البطالة ) ، تحقيق التوازن بين مختلف الطبقات في المجتمع ، و تحقيق التشغيل الشامل للصناعات و المشاريع الحكومية و إلى غير ذلك من ألوان النشاط الاقتصادي العام<sup>1</sup>.

و لتحقيق هذه القاعدة يتطلب أن تهدف الدولة من نفعها إلى إشباع الحاجات العامة ، الأمر الذي يقتضي دراسة متطلبات الاقتصاد و المجتمع ، و مقدار الحاجة إلى مختلف المشاريع و التفاضل بينها و بين جدول الأولويات ، فتوجه حينها النفقات إلى كل المشاريع حسب ما يحققه كل منها من منافع جماعية من حيث الحجم و النوع و الكم و التوقيت المناسبين مراعين في ذلك الموارد المستخدمة المحلية منها و العملات الأجنبية و المدة اللازمة للإنشاء و الإنتاج ، و معدل ما يحققه المشروع من ربح . بالإضافة إلى مراعاة الدولة المناطق الجغرافية و الأقاليم المختلفة<sup>2</sup>.

### الفرع الثاني : قاعدة العدالة في توزيع الإنفاق

يقتضي تحقيق ضابط المنفعة العامة و التي تعتبر القاعدة الأساسية للإنفاق العام أن تكون هناك عدالة في توزيع الإنفاق العام و عدم اقتصار ذلك على طبقة أو فئة معينة ذات نفوذ بالدولة ، أو منح طبقة معينة قدرا من الإنفاق يفوق ما يخصص لمناطق أخرى أو تركيز الاهتمام بالعاصمة مثلا دون المدن الأخرى . و يجد مبدأ توزيع أو العدالة في المنفعة العامة أساسه في فكرتين رئيسيتين : تتلخص الأولى في أن أجهزة الدولة وجدت لخدمة المجتمع ككل بجميع شرائحه و فئاته و ليس لخدمة مصلحة فرد أو فئة معينة . أما الفكرة الثانية تستمد مضمونها من أنه طالما أن الإنفاق العام يتحمله كافة أفراد المجتمع تجسيدا لقاعدة التضامن الاجتماعي فإن النفع العام المترتب عن الإنفاق يجب أن يعم كل الأفراد<sup>3</sup>.

1 - زهير أحمد قدورة ، المرجع السابق ، ص 62 .

2 - محمد إبراهيم عبد اللادي ، المرجع السابق ، ص 103 .

3 - حمزة محمد شاهر حمود ، ضوابط الإنفاق العام في النظام المالي اليمني ، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه ، كلية الحقوق ، جامعة عين شمس ، القاهرة ، 1995 ، ص 47 .

## الفرع الثالث : قاعدة الاقتصاد

يقصد بهذه القاعدة أن تتجنب الدولة و السلطات العامة الإسراف و التبذير في الإنفاق فيما لا مبرر و لا نفع له ، مع الابتعاد عن الشح و التقدير فيما إذا كانت هناك الضرورة و المنفعة و الدواعي الجدية المبررة للإنفاق . و من مظاهر البذخ و عدم مراعاة مبدأ الاقتصاد في النفقات ما يلاحظ في دول كثيرة ( منها الجزائر ) زيادة عدد الموظفين في الوزارات و المؤسسات العامة على الحد الذي اللازم لحسن سير المرافق العامة ، الإسراف في شراء الأجهزة غير الضرورية ، كثرة عدد السيارات و سوء استخدامها ، الاهتمام بالمظاهر و الزخرفة في المباني الحكومية ... إلخ<sup>1</sup> .

على هذا الأساس يجب أن تضبط النفقات العامة للدولة في شتى المرافق العامة على أساس مراعاة الحاجات الحقيقية و الفعلية ، بحيث لا تتحمل الدولة نفقات عامة إلا إذا كانت ضرورية تماما و بالقدر اللازم فقط دون إسراف أو تقدير لتحقيق المنافع الجماعية العامة<sup>2</sup> .

لكن حتى يتم تطبيق هذه القاعدة يتطلب الأمر أن يتوافر لدى الدولة رقابة مالية حازمة يمتد سلطانها إلى كل بند من بنود النفقات العامة ، يقف خلفها رأي عام يقظ ساهر على مصلحته العامة إلى جانب جهاز إداري ذو كفاءة عالية بالإضافة إلى تضافر جهود الرقابة الإدارية و التشريعية التي تقوم بدور فعال في الكشف عن أوجه الإسراف و التبذير ، و فرض العقوبات اللازمة على المخالفين<sup>3</sup> .

## الفرع الرابع : قاعدة الإجراءات الواجب احترامها عن إجراء النفقة

تنظم قوانين المالية في كل الدول الإجراءات الواجب اتباعها لصرف المال العام حتى لا ينحرف بالغاية التي رصد المال من أجلها و هي تحقيق النفع العام ، بحيث لا يتم صرف النفقات العمومية إلا وفق أصول و قواعد مضبوطة سلفا هدفها مراقبة الميزانية وفق القوانين و الأنظمة و

1 - خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية ، المرجع السابق ، ص 62 .

2 - زهير أحمد قدورة ، المرجع السابق ، ص 64 .

3 - خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية ، المرجع السابق ، ص 63 .

حسب الغايات السياسية التي أجاز من أجلها البرلمان قانون المالية حتى لا يكون هناك إسراف في صرف المال العام أو تلاعب أو إساءة في استعمال أموال الدولة<sup>1</sup>.

### الفرع الخامس : قاعدة الترخيص

يقصد بهذه القاعدة عدم القيام بالصرف إلا بحصول الإذن بذلك من الجهة المختصة ، سواء تعلق الأمر بالسلطة التشريعية أو الجهات الإدارية المخولة قانوناً بذلك . وتنظم القوانين المالية في دولة كل ما يتعلق بصرف النفقات العامة و إجراءاتها كذا السلطة المختصة بإصدار الإذن بالصرف و الجهات المكلفة بالرقابة على تنفيذ النفقة العامة و المتمثلة في عدة أنواع هي :

- الرقابة الداخلية و الإدارية التي تمارس من طرف السلطة التنفيذية ممثلة بوزارة المالية و التي تقضي بعدم السماح بصرف أي مبلغ إلا إذا كان في الأوجه الواردة في الموازنة العامة و في حدود الاعتماد المقرر .

- رقابة خارجية مستقلة تمارسها دواوين المحاسبة و دواوين الرقابة المالية

- رقابة برلمانية تقوم بها السلطة التشريعية<sup>2</sup>.

### المطلب الرابع

#### زيادة النفقات العامة و آثارها الاقتصادية

من الظواهر التي أصبحت مألوفة بالنسبة للمالية العامة للدولة ، ظاهرة اتجاه النفقات العامة للتزايد و التنوع عاما بعد عام مع تطور دور الدولة و ازدياد درجة تدخلها في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية . و يعتبر العالم الألماني " فاجنر " wagner أول من اكتشف هذه الظاهرة بعد أن درس حجم النفقات العامة في بعض الدول الأوروبية في القرن الماضي . و يعلل تلك الزيادة بعملية التطور ، فالدولة تنمو و تتطور و تزداد التزاماتها مع اتساع دائرة تدخلها لخدمة الأفراد و من ثم فإن نفقاتها تزيد تبعا لذلك<sup>3</sup>. و تتلخص أسباب هذه الظاهرة في سببين رئيسيين هما :

1 - برحماني محفوظ ، المرجع السابق ، ص 47 .

2 - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، الجزء الأول ، إثراء للنشر و التوزيع ، الطبعة الثانية ، عمان ، 2011 ، ص 45 .

3 - عادل أحمد حشيش ، المرجع السابق ، ص 98 .

## الفرع الأول : الأسباب الظاهرية لزيادة النفقات العامة

يمكن أن لا تؤدي زيادة النفقات العامة في دولة معينة من الدول إلى زيادة في كمية الخدمات العامة المخصصة لأفراد و لا في تحسين نوعية تلك الخدمات، فهي بذلك مجرد زيادة رقمية لا تقابلها زيادة كمية و نوعية في مقدار الإشباع من الحاجات العامة المقدمة من طرف الدولة . ويرجع ذلك إلى عدة أسباب البعض منها ظاهرة<sup>1</sup>.

بناء على ما سبق ، يقصد بالأسباب الظاهرية لزيادة الأنفاق العام هي تلك الأسباب التي تؤدي إلى زيادة رقم الأنفاق عددياً دون ان يقابله زيادة حقيقية وفعلية في حجم الخدمات المقدمة أو تحسين مستواها<sup>2</sup>.

وتتمثل تلك الأسباب بشكل واضح في انخفاض قيمة النقود وتوسع مساحة أو إقليم الدولة وزيادة عدد سكان أو تعود الى التغير في الأساليب الفنية في أعداد الموازنات العامة ذلك ما سنتطرق له بشيء من التفصيل فيما يلي :

### 1 - انخفاض قيمة النقود

ان المقصود بانخفاض قيمة النقود هو انخفاض قيمة وحدة النقد وهبوط قوتها الشرائية للحصول على سلعة أو خدمة معينة، فعلى الدولة أو الافراد ان يدفعوا وحدات نقدية أكثر للحصول على تلك السلع والخدمات ويترتب على هذا الانخفاض في العملة قيام الدولة بزيادة عدد الوحدات النقدية التي تقوم بأنفاقها لكي تحصل على نفس الحجم من السلع والخدمات ، و التي يمكن كان من الممكن الحصول عليها بعدد أقل من الوحدات النقدية في فترة سابقة . وهذا يعني ان انخفاض قيمة النقود لا تعني سوى زيادة ظاهرية في النفقات و ليست حقيقية التي تقابلها زيادة في كمية و نوعية الخدمات المقدمة من طرف الدولة .

على هذا الأساس و عند مقارنة النفقات العامة في فترات مختلفة و خاصة إذا كانت هذه الفترات متباعدة يجب تعديل هذه الأرقام بما يستبعد التغيرات التي طرأت على القيمة الشرائية

<sup>1</sup> - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع السابق ، ص 58 .

<sup>2</sup> - المحجوب رفعت ، المالية العامة و النفقات العامة ، الجزء الاول ، دار النهضة ، القاهرة ، 1971 ، ص 7 .

للتقود وذلك من خلال الاستعانة بالأرقام القياسية لمستوى الأسعار .

## 2-تغير اساليب المحاسبة المالية

ان لطرق المحاسبة الحكومية أثرها على رقم الانفاق العام بالميزانية . فالانتقال من طريقة الميزانية الصافية التي كانت تعتمد في كثير من الدول، والتي تعني بمقتضاها اقتطاع نفقات بعض الادارات والمصالح مباشرة من ايراداتها وقيد الصافي بالميزانية ،والانتقال الى طريقة الميزانية الاجمالية والتي مقتضاها قيد جميع النفقات والايادات بالميزانية دون تخصيص ، تطبيقاً لمبدأ شمولية الموازنة والذي من شأنه ان يؤدي الى زيادة رقم الانفاق العام بالميزانية دون ان يقابل ذلك زيادة حقيقية فيه نتيجة لتسجيل نفقات عامة قائمة لم تكن تسجل من قبل . كما يؤدي ضم بعض النفقات العامة الواردة في ميزانيات مستقلة وملحقة الى الميزانية العامة ( ميزانية إضافية ) الى تضخيم حجم الانفاق العام على غير الواقع <sup>1</sup> .

## 3-اتساع مساحة الدولة وزيادة عدد سكانها

ان اتساع رقعة البلد وزيادة عدد سكانه من خلال انضمام إقليم أو أقاليم جديدة له تؤدي الى اتجاه النفقات العامة للدولة الى الزيادة بهدف مواجهة مطالب اعداد السكان المتزايدة والاقاليم الجديدة، وهنا يطرح تساؤل : هل ان النفقات العامة التي تقرضها زيادة المساحة او زيادة عدد السكان تؤدي الى تحقق منافع فعلية للإقليم الأصلي للدولة أو للسكان الأصليين ؟ فالدشك انه اذا تأثر متوسط نصيب الفرد من النفقات العامة بالزيادة تكون الزيادة حقيقية اما اذا زاد حجم الانفاق العام في موازنة دولة ولمجرد مواجهة التوسع في أراضيها او زيادة عدد سكانها دون ان يمس الاقليم الاصلي او السكان الاصليين زيادة في الخدمات فتمثل هذه الزيادة في الانفاق زيادة ظاهرية بسبب ان زيادة الإنفاق العام لا تهدف إلى التوسع في تقديم الخدمات العامة او تحسين مستواها وانما الى التوسع في الخدمات نفسها بسبب المساحة الجديدة التي اضيفت الى الدولة او لتلبية حاجات السكان المتزايدة من الخدمات مما يفرض الحاجة الى زيادة الانفاق العام <sup>2</sup> .

<sup>1</sup> - الحاج طارق، المالية العامة ، دار صفاء للنشر والتوزيع ، ط 1، عمان ، الأردن ، 2008 ، ص.ص 135-136 .

<sup>2</sup> - سعود جابر مشكور العامري ، عقيل حميد جابر الحلو ، المرجع السابق ، ص 38 .

و بعبارة أدق فإن زيادة عدد السكان و توسع المساحة بضم بعض المناطق الجديدة للدولة عقب الحروب يترتب عليها زيادة ظاهرية في حجم الإنفاق العام ، فهذه الزيادة في السكان و التوسع في المساحة تعتبر بمثابة أعباء جديدة لا تعود بمنافع حقيقية على سكان الإقليم الأصلي في تحسين مستوى الخدمات المقدمة إليه ( كما حدث بانضمام المانيا الشرقية إلى المانيا الغربية ) . فالتوسع كان لسد حاجة السكان الجدد من الخدمات و المنافع و ليس لتحسين مستواها ، الأمر الذي أدى إلى اعتبار زيادة حجم الإنفاق هي زيادة ظاهرية و ليست فعلية ، حيث لا تعود هذه الزيادة بالمنافع على الإقليم الأصلي للدولة و لا على السكان الأصليين . فمتوسط نصيب الفرد الأصلي من النفقات العامة لم يتأثر من الخدمات الجديدة لكي نكون أمام زيادة حقيقية في النفقات<sup>1</sup> .

### الفرع الثاني : الأسباب الحقيقية لزيادة النفقات العامة

يقصد بالأسباب الحقيقية لازدياد النفقات العامة ، تلك الأسباب التي تؤدي إلى أن زيادة رقم النفقات العامة ناتجة عن زيادة عدد الحاجات العامة التي تشبها الدولة و عن زيادة الأفراد الذين يستفيدون من النفقات العامة ، أي أن هذه الزيادة في النفقات العامة تؤدي إلى زيادة كمية الخدمات العامة المقدمة للأفراد و إلى تحسين نوعية تلك الخدمات . و قد اختلف كتاب المالية العامة و الاقتصاد حول تحديد الأسباب الحقيقية لتزايد النفقات العامة<sup>2</sup> ، غير أنه يمكن إجمالها في أسباب اقتصادية ، اجتماعية ، إدارية ، سياسية و مالية .

### أولاً : الأسباب الاقتصادية

من الأسباب الحقيقية لزيادة النفقات العامة تطور السياسة الاقتصادية للدولة من الحياد إلى التدخل ، حيث فرض ذلك التطور في السياسة المذكورة على الدولة واجبات تجاه اقتصادها الوطني يتمثل في مسؤوليتها عن تحقيق التوازن الاقتصادي و المحافظة عليه . الأمر الذي يجعل

1 - أعاد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، المرجع السابق ، ص : 54-55 .

2 - خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية ، المرجع السابق ، ص : 81 - 82 .

من الطبيعي أن يتطلب هذا التدخل لتحقيق الهدف الاقتصادي المذكور قيام الدولة بكثير من النفقات العامة سواء في صورة إعانات أو إقامة استثمارات جديدة<sup>1</sup>.

حيث أدى تخلي الدولة عن حيادها التقليدي الذي فرضه عليها نظام الاقتصاد الحر واتباعها سياسة جديدة قائمة على التدخل في الحياة الاقتصادية لتحقيق التوازن الاقتصادي إلى زيادة حجم النفقات العامة و تعددها بهدف رفع الطلب الفعلي إلى المستوى المطلوب من أجل زيادة الدخل القومي . كما يلعب النمو الاقتصادي دورا في الزيادة الحقيقية في النفقات العامة ، حيث يؤدي إلى زيادة حصة الفرد من الناتج المحلي الإجمالي وبالتالي زيادة حقيقية على دخل الفرد، و تؤدي هذه الزيادة في الدخل إلى زيادة في الطلب على السلع و الخدمات الاستهلاكية ، و بما أن السلع و الخدمات العامة ما هي الا مجموعة من ضمن تلك السلع و الخدمات فبالنتيجة يزداد طلب افراد المجتمع عليها<sup>2</sup>.

كما تجدر الإشارة إلى أن التنافس الاقتصادي الدولي مهما كانت أسبابه و مبرراته قد يؤدي إلى زيادة في النفقات العامة إما في صورة إعانات اقتصادية للمشروعات الوطنية لتشجيعها على التصدير و منافسة المشروعات الأجنبية في الأسواق الدولية ، و إما في صورة إعانات للإنتاج لتمكين المشروعات الوطنية من الصمود من حيث الجودة في وجه المنافسة الأجنبية في الأسواق الوطنية<sup>3</sup>.

### ثانيا : الأسباب الاجتماعية

تبرز الأسباب الاجتماعية من خلال النتائج التي أفرزتها هجرة السكان من الريف إلى المدينة والتوسع في نطاق المدن وبالنتيجة الزيادة في النفقات العامة المخصصة للتعليم والصحة والنقل وغيرها ، حيث أن حاجات سكان المدن أكبر من حاجات سكان الريف وهي في تكاثر

1 - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع السابق ، ص 64 .

2 - محمد خصاونا ، المرجع السابق ، ص 63 .

3 - سوزي عدلي ناشد، المالية العامة ، المرجع السابق ، ص 66 .

وازدیاد مستمر مما ادى زيادة الانفاق العام ولاسيما النفقات التحويلية لتخفيف حدة التفاوت في الدخل والعدالة في التوزيع<sup>1</sup>.

كما أن عملية تطور الدولة من مرحلة الدولة الحارسة الى مرحلة الدولة المتدخلة لم يؤدي إلى إحلال سياسة اقتصادية جديدة محل سياسة اقتصادية قديمة فحسب ، بل أدى إلى إحلال سياسة اجتماعية جديدة محل سياسة اجتماعية قديمة ، حيث أصبحت الدولة على إثرها مسؤولة عن تحقيق التوازن الاجتماعي بما يتطلبه ذلك من زيادة للنفقات العامة و توجيهها نحو رفع المستوى المعيشي للطبقات الفقيرة ، حيث يتطلب ذلك التوسع في نفقات الضمان الاجتماعي و الصحة العامة و التعليم .

و قد أدى ذلك أيضا إلى تطور الوعي الاجتماعي ، فلم يعد حينئذ الأفراد يقبلون من الدولة أداء وظيفتها التقليدية ، بل أصبحوا يحملونها مسؤولية تحقيق الضمان الاجتماعي بتأمينهم ضد المخاطر الاجتماعية كالمرض و الشيخوخة و العجز و الوفاء بالإضافة إلى المخاطر الاقتصادية كالبطالة و حوادث العمل ، الأمر الذي ترتب عنه زيادة كبيرة في الإنفاق العام<sup>2</sup>.

كل ذلك انعكس على جميع جوانب نشاطات الدولة، لاسيما الجانب الاجتماعي، حيث أصبح من واجبات الدولة رفع مستوى المعيشة للفئات ذات الدخل المحدودة بصورة خاصة من خلال التوسع في تقديم الخدمات العامة مثل تقديم الإعانات كالتأمين ضد البطالة و المرض و العجز وغيرها من الأسباب كما سبق ذكره ، فضلا عن تقديم إعانات الى بعض المنتجين لاسيما منتجي السلع الأساسية بهدف تخفيض اسعارها حتى تتمكن الطبقات الفقيرة من الحصول عليها<sup>3</sup>.

### ثالثا : الأسباب السياسية و العسكرية

من بين العوامل السياسية التي تؤثر في زيادة النفقات العامة هي انتشار المبادئ والنظم الديمقراطية التي تجعل من الدولة تتم أكثر بالفئات الاجتماعية لاسيما الفقيرة منها ، فالحكومات المنتخبة تحاول دائما إرضاء الراي العام حتى تستطيع تجديد فترات حكمها تجد نفسها ملزمة

1 - ذنبيات محمد جمال ، المالية العامة والتشريع المالي ، ط 1، الدار العلمية الدولية ، عمان ، الأردن ، 2003 ، ص 103 .

2 - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع السابق ، ص 65.

3 - سعود جابر مشكور العامري ، عقيل حميد جابر الحلو ، المرجع السابق ، ص 39 .



بزيادة الإنفاق العام من خلال تقديم أفضل الخدمات لمختلف الفئات الاجتماعية خاصة الفقيرة منها . هذا على المستوى المحلي ، أما على المستوى الخارجي فقد ازدادت نفقات التمثيل الخارجي التي تجسد بزيادة عدد الدول المستقلة وتشابك مصالحها الدولية مما يستلزم فتح السفارات والقنصليات لرعاية مصالح البلد في الدول الأجنبية فضلاً عن زيادة عدد المنظمات الدولية والاقليمية وضرورة الاشتراك بها، كل ذلك يؤدي الى ضرورة زيادة النفقات العامة للدولة ، كما ان متطلبات التعاون الدولي والتبادل الاقتصادي والتجاري بين الدول تجعل اي دولة ملزمة بتقديم المساعدات المختلفة لمن يحتاج اليها ، لاسيما في اوقات الازمات والكوارث الطبيعية كالزلازل والفيضانات ، وكل هذا يؤدي إلى زيادة الإنفاق العام<sup>1</sup> .

كما تعد الأسباب العسكرية من أهم الأسباب المؤدية إلى زيادة النفقات العامة و إلى الدفع بهذه النفقات نحو التزايد المستمر على اعتبار أن الدولة وحدها هي التي تتكفل بمهمة الدفاع كونه أحد مظاهر السيادة الوطنية و الذي يشكل إحدى أولويات الحكومة . كما ساهمت الاضطرابات السياسية و التوتر الدولي في زيادة الإنفاق العسكري و منه زيادة الإنفاق العام الحكومي<sup>2</sup> .

#### رابعا : الأسباب المالية

بعدها كانت الدول في السابق تعاني من صعوبة الحصول على القروض ، حيث كان أصحاب رأس المال يضعون شروطا قاسية و ضمانات كثيرة ، مما يحول دون الإسراف في الاقتراض . تميز العصر الحالي بسهولة الاقتراض ، الأمر الذي أدى إلى كثرة التجاء الدولة إلى عقد القروض العامة للحصول على موارد للخزينة العامة تسمح بزيادة الإنفاق الحكومي و خاصة على الشؤون الحربية ، فضلا عما تستتبعه خدمة الدين من دفع لأقساطه و فوائده من زيادة في النفقات العامة كما يؤدي وجود فائض في الإيرادات إلى إغراء الحكومة بانفاقه في أوجه غير ضرورية مما يؤدي إلى زيادة النفقات العامة<sup>3</sup> .

#### خامسا : الأسباب الإدارية

1 - تكلا شريف رمسيس ، الأسس الحديثة لعلم مالية الدولة ، دار الفكر العربي ، (دون بلد نشر) ، 1979 ص . 57 .

2 - محمد خصاونا ، المرجع السابق ، ص 65 .

3 - عادل أحمد حشيش ، المرجع السابق ، ص 102 .

على إثر تغير دور الدولة من حارسة إلى متدخلة و ما نتج عنه من توسع في وظائفها و مهامها إلى اتساع جهازها الإداري وزيادة عدد الموظفين على حاجة العمل ، بالإضافة إلى ارتفاع في حجم المستلزمات الضرورية لتسهيل مهمة هذا الجهاز من سلع و خدمات ، فقد شكل كل ذلك أهم العوامل الرئيسية التي أدت إلى زيادة النفقات العامة ، سواء كان منها على شكل رواتب أو ما كان منها ثمنا لمشتريات الحكومة<sup>1</sup>.

بالإضافة إلى ذلك يؤدي سوء التنظيم الإداري و عدم مسابرة لتطور المجتمع الاقتصادي و الاجتماعي و تطور وظائف الدولة إلى زيادة الإنفاق العام بصورة ملحوظة ، بل أكثر من ذلك يشكل عبئا إضافيا على موارد الدولة<sup>2</sup>.

### الفرع الثالث : الآثار الاقتصادية للنفقات العامة

لقد أصبحت النفقات العامة تشكل إحدى الأدوات الأساسية التي تستخدمها الدولة للتأثير على مختلف جوانب الحياة الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية و المالية . حيث يترتب عن التوسع في النفقات العامة بمختلف أنواعها آثارا متعددة في شتى الميادين ، فهي مَدف إلى إشباع الحاجات العامة بالإضافة إلى التأثير في مختلف المتغيرات الاقتصادية المتمثلة في الدخل القومي و مكوناته ، كما تؤدي إلى التأثير في المستوى العام للأسعار و في توزيع الدخل القومي و منه في التوازن الاقتصادي العام<sup>3</sup> . و على إثر تنوع هذه الآثار ستقتصر دراستنا على الآثار الاقتصادية للنفقات العامة وفق ما يلي :

#### أولا : آثار النفقات العامة على الإنتاج الوطني

يترتب عن النفقات العامة عدة آثار على الإنتاج الوطني تختلف باختلاف طبيعة هذه النفقات فالإنفاق على الوظائف التقليدية كال دفاع و الأمن و العدالة يؤثر على الإنتاج بطريقة غير مباشرة ، فالدولة التي لا تتوفر على هذه العناصر لا تمكن المستثمرين من أن يخاطروا بحياتهم و أملاكهم مما يعيق العملية الإنتاجية في الدولة . كما يؤثر الإنفاق العام في قطاع التعليم و الصحة

1 - خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية ، المرجع السابق ، ص 82 .

2 - سوزي عدلي ناشد ، المالية العامة ، المرجع السابق ، ص 67 .

3 - منيس أسعد عبد الملك ، اقتصاديات المالية العامة ، دار المعارف ، القاهرة ، 1965 ، ص 208 .

العامه و التأمينات الاجتماعيه على الإنتاج الوطني من خلال تأثيره على قدرة الأفراد و رغبتهم في العمل و الادخار<sup>1</sup>.

على هذا الأساس تؤثر النفقات العامة على حجم الإنتاج من خلال تأثيرها على حجم الطلب الكلي الفعلي ، حيث تشكل النفقات العامة جزء هاماً من هذا الطلب . و تزداد أهميته بازدياد مظاهر تدخل الدولة في حياة الأفراد . فالنفقات الإنتاجية أو الاستثمارية تعمل على إنتاج السلع المادية و الخدمات العامة لإشباع الحاجات الاستهلاكية للأفراد . كما تعمل على تكوين رؤوس الأموال العينية المعدة للاستثمار . حيث يعد هذا الإنفاق الاستهلاكي و الاستثماري من النفقات المنتجة التي تؤدي بدورها إلى زيادة حجم الدخل الوطني و رفع مستوى الكفاءة الإنتاجية للاقتصاد الوطني .

كما تؤثر النفقات الاجتماعية بصفة مباشرة على الإنتاج الوطني سواء كان ذلك في صورة تحويلات نقدية أو تحويلات عينية . فالنفقات الاجتماعية التي تتخذ شكل تحويلات نقدية أو إعانات ممدف إلى تحويل جزء من القوة الشرائية لصالح بعض الأفراد ، و بالتالي لا يمكن مسبقاً معرفة مدى تأثير هذا النوع من النفقات الاجتماعية على حجم الإنتاج نظراً لعدم معرفة أنواع السلع التي تقوم هذه الفئات بالإنفاق للحصول عليها على وجه التحديد<sup>2</sup>.

بالإضافة إلى ذلك تؤثر النفقات الحربية تأثيراً بالغاً في الإنتاج الوطني على اعتبار أنها تمثل نسبة كبيرة من الإنفاق الكلي للدول في العصر الحديث ، حيث يمس هذا التأثير و بصورة مباشرة النواحي العسكرية و السياسية و يشمل بصورة غير مباشرة النواحي الاقتصادية . تنقسم آثار النفقات العامة التي تؤثر في الإنتاج الوطني إلى نوعين : يمثل النوع الأول في الآثار الانكماشية ، هذه الأخيرة تعمل على تحويل بعض عناصر الإنتاج إلى إشباع الأغراض العسكرية مما يؤثر على الإنتاج العادي للأفراد بالتقصان ، الأمر الذي يؤدي إلى التقليل من الاستهلاك من جهة ، و ارتفاع في أسعار عناصر الإنتاج من جهة أخرى .

<sup>1</sup> - محمد إبراهيم عبد اللادوي ، المرجع السابق ، ص 123 .

<sup>2</sup> - سوزي عدلي ناشد ، المالية العامة ، المرجع السابق ، ص 72 .

أما بالنسبة للنوع الثاني من آثار النفقات العامة التي تؤثر في الإنتاج الوطني فيتمثل في الآثار التوسعية للنفقات الحربية و التي تتمثل في الحالات التي ترصد فيها النفقات للصناعات الحربية و إنشاء الموانئ و المطارات و الطرق ، و نفقات البحث العلمي في مجالات الذرة و العلوم النووية و تصدير الأسلحة كما هو الشأن بالنسبة للدول الرأسمالية<sup>1</sup>.

### ثانيا : آثار النفقات العامة على الاستهلاك الوطني

يقصد بآثار النفقات العامة على الاستهلاك الوطني ، تلك الزيادة في الطلب الاستهلاكي التي تترتب مباشرة عن النفقات العامة ، و يتم ذلك من خلال طريقتين :

- يكون ذلك عند شراء الدول لبعض السلع و الخدمات الاستهلاكية كالإنفاق على بعض الخدمات الطبية و الأمن و القضاء... إلخ. كما يكون عند شراء بعض السلع الاستهلاكية مثل الملابس و المواد الغذائية و المواد الطبية سواء لإشباع حاجة بعض العمال و الموظفين و افراد القوات المسلحة ، او توزيع هذه السلع بالمجان على بعض الفئات الاجتماعية الفقيرة .
- كما تبرز آثار النفقات العامة على الاستهلاك الوطني من خلال توزيع الدولة مداخل نقدية على الأفراد بمقابل أو بدون مقابل ، تخصص هذه الأخيرة جزئيا أو كليا لشراء سلع و خدمات استهلاك . فقد تكون هذه النفقات على شكل رواتب و أجور تمنحها الدولة للعمال و الموظفين ، أو فوائد تمنحها لمقترضها . بالإضافة إلى ذلك فقد تقوم الدولة بتوزيع الإعانات الاجتماعية بدون مقابل على بعض الفئات الاجتماعية كإعانات البطالة و العجز و الشيخوخة و المرض... إلخ ، حيث أنه من الواضح أن توجه هذه الإعانات بطبيعتها إلى شراء سلع و خدمات استهلاكية مما يزيد في حجم الاستهلاك الوطني<sup>2</sup>.

### ثالثا : آثار النفقات العامة على طريقة توزيع الدخل الوطني

يكون أثر الإنفاق العام على طريقة توزيع الدخل الوطني إما مباشرا من خلال زيادة القدرة الشرائية لبعض الفئات الاجتماعية من خلال تقديم الدولة لمساعدات نقدية لهذه الشريحة

<sup>1</sup> - سوزي عدلي ناشد، المالية العامة ، المرجع نفسه ، ص 73 .

<sup>2</sup> - خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية ، المرجع السابق ، ص 97-98 .

من المجتمع أو من خلال التأثير غير المباشر بواسطة المساعدات العينية التي تقدمها الدولة إما بجانا أو بثمان يقل عن تكاليف انتاجها . يعتمد أثر الإنفاق العام على كيفية توزيع الدخل الوطني على كيفية تمويل هذا الإنفاق ، فإذا كانت النفقات العامة يتم تمويلها عن طريق توفير المساعدات النقدية أو العينية من خلال اقتطاعات ضريبية على الفئات المقتردة ، يكون ذلك قد ساهم في تحقيق العدالة في توزيع الدخل الوطني<sup>1</sup>.

## المطلب الخامس

### أهم أشكال النفقات العامة في الجزائر

لقد تبني المشرع الجزائري في تقسيمه للنفقات العامة التقسيم الاقتصادي، فاعتمد معيار مدى مساهمة النفقة في تكوين رأس المال أولاً، كما اعتمد في الوقت نفسه على التقسيم الإداري للنفقات العامة<sup>2</sup>. حيث تضمن القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية<sup>3</sup> وهذا بموجب المادة 23 منه تقسيمات النفقات العامة وهي على قسمين، نفقات التسيير و نفقات التجهيز ذلك ما سنتطرق له فيما يلي :

### الفرع الأول : نفقات التسيير

هي تلك النفقات التي تخصص للنشاط العادي والطبيعي للدولة والتي تسمح بتسيير نشاطات الدولة والتطبيق اللائق للمهام الجارية، وبصفة عامة هي تلك النفقات التي تدفع من أجل المصالح العمومية والإدارية، أي أن مهمتها تتضمن استمرارية سير المرافق العامة والمحافظة عليها ، حيث تشمل نفقات المستخدمين و نفقات المعدات<sup>4</sup>.

1 - محمد خصاونا ، المرجع السابق ، ص 80 .

2 - برحماني محفوظ، المرجع السابق ، ص 43 .

3 - قانون رقم 84-17 المؤرخ في 7 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية المعدل و المتمم ، الجريدة الرسمية العدد رقم 28 الصادر في 10 يوليو 1984

4 - رضا خلاصي، شذرات المالية العامة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2016. ص 254 .  
للتفصيل أكثر حول أوجه نفقات التسيير في التشريع الجزائري ، انظر المادة 198 من القانون رقم 11-10 المتعلق بالبلدية المعدل و المتمم ، ج ر العدد رقم 37 المؤرخ في 3 يوليو 2011 .

تقسم نفقات التسيير في الجزائر حسب نص المادة 24 من القانون 17- 84<sup>1</sup> إلى أربعة أبواب هي :

### أولاً: أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات

يشمل هذا الباب الاعتمادات الضرورية لتكفل بأعباء الدين العمومي بالإضافة إلى الأعباء

المختلفة المحسومة من الإيرادات، ويشمل هذا النوع خمسة أجزاء:

-دين قابل للاستهلاك ( إقراض الدولة).

-الدين الداخلي - ديون عائمة ( فوائد سندات الخزينة). - الدين الخارجي .

-ضمانات ( من أجل القروض و التسبيقات المبرمة من طرف الجماعات و المؤسسات العمومية).

-نفقات محسومة من الإيرادات ( تعويض على منتجات مختلفة )<sup>2</sup> .

### ثانياً: تخصيصات السلطة العمومية

تمثل نفقات تسيير المؤسسات العمومية السياسية وغيرها، المجلس الشعبي الوطني، مجلس

الأمة، المجلس الدستوري... الخ. وهذه النفقات مشتركة بين الوزارات.

### ثالثاً: النفقات الخاصة بوسائل المصالح

وتشمل كل الاعتمادات التي توفر لجميع المصالح وسائل التسيير المتعلقة بالموظفين والمعدات وتضم

-المستخدمين: مرتبات العمل، المنح والمعاشات، النفقات الاجتماعية.

-معدات تسيير المصالح. - أشغال الصيانة. - إعانات التسيير. - نفقات مختلفة

### رابعاً: التدخلات العمومية

تتعلق بنفقات التحويل التي هي بدورها تقسم بين مختلف أصناف التحويلات حسب الأهداف

المختلفة لعملياً كالنشاط الثقافي، الاجتماعي والاقتصادي وعمليات التضامن وتضم :

التدخلات العمومية والإدارية ( إعانات للجماعات المحلية).

-النشاط الدولي ( مساهمات في الهيئات الدولية).

-النشاط الثقافي والتربوي ( منح دراسية).

<sup>1</sup> - تنص المادة 24 من القانون 17 - 84 المتعلق بقوانين المالية المعدل و المتمم على : ( تجمع نفقات التسيير في أربع أبواب : تخصيصات السلطات العمومية ، النفقات الخاصة بوسائل المصالح ، التدخلات العمومية )

<sup>2</sup> - رضا خلاصي، المرجع السابق، ص 255 .

-النشاط الاقتصادي ( إعانات اقتصادية).

-إسهامات اقتصادية ( إعانات للمصالح العمومية والاقتصادية).

-النشاط الاجتماعي ( المساعدات والتضامن).

-إسهامات اجتماعية ( مساهمة الدولة في مختلف صناديق المعاشات... الخ<sup>1</sup> .

### الفرع الثاني : نفقات التجهيز

هي تلك النفقات ذات طابع استثماري ينتج عنها تكوين رؤوس أموال عينية وفق المخططات الإنمائية ، توزع و تقسم هذه النفقات بين القطاعات وفق الاعتمادات المفتوحة في قانون المالية<sup>2</sup> . حيث تعتبر بمثابة استثمارات منتجة تضاف إليها إعانات التجهيز المقدمة لبعض المؤسسات العمومية. و تخصص ميزانية التجهيز بصفة عامة للقطاعات الاقتصادية ( القطاع الصناعي الفلاحي.. الخ ) من أجل تجهيزها بوسائل للوصول إلى تحقيق تنمية شاملة في الدولة<sup>3</sup> . وهي تمثل المخطط الوطني السنوي الذي يتم إعداده في قانون كوسيلة تنفيذية لميزانية البرامج الاقتصادية، حيث أن هذه النفقات توزع على شكل مشاريع اقتصادية توزع على كافة القطاعات. وتمويلها يتم من قبل الخزينة العمومية للدولة بنفقات هائية كما قد يتم تمويلها بنفقات مؤقتة في شكل قروض وتسبيقات الخزينة أو من البنك أي من خلال رخص التمويل<sup>4</sup> .

### الفرع الثالث : النفقات العامة من حيث آثارها ونطاق سريانها

تقسم النفقات العامة من حيث آثارها إلى نفقات إنتاجية و أخرى استهلاكية . تتمثل الأولى في تلك النفقات الخاصة بإقامة المصانع و التي يكون لها مردودا اقتصاديا و توسيع الطاقة الإنتاجية ، أما الثانية فليس لها مردود اقتصادي فهي خاصة بإقامة المنتزهات و شق الطرق و كل ما يستلزم لضمان سير المرافق العامة و يطلق عليها البعض بالنفقات الجارية .

1 - رضا خلاصي، المرجع السابق، ص 256 .

2 - برحمان محفوظ، المرجع السابق ، ص 44 .

3 - يوسف جيلالي، الاطار التنظيمي و الميزانياتي لتسيير و تنفيذ نفقات التجهيز في الجزائر، مجلة الاكاديمية للدراسات الاجتماعية، جامعة حسينية بن بوعلوي، الشلف، المجلد 11، العدد 02، 2019 ، ص 19 .

4 - وليد عبد الحميد عايب، الآثار الاقتصادية، الكلية السياسية الانفاق الحكومي، مكتبة حسين العصرية للطباعة و النشر و التوزيع، بيروت، لبنان، ص 117 .

كما تقسم النفقات من حيث نطاق سريانها إلى نفقات مركزية و أخرى محلية ، فالأولى تتعلق بالنفقات الموجهة لعموم المجتمع و التي تتولى الحكومة المركزية إنفاقها كنفقات الدفاع و الخارجية ، أما الثانية فهي النفقات الموجهة إلى منطقة معينة و تقوم بإنفاقها في أغلب الأحيان الإدارات المحلية<sup>1</sup>.

## المبحث الثاني

### الإيرادات العامة و مصادرها

يمثل النشاط المالي للدولة و إشباع الحاجات العامة لأفراد المجتمع جوهر المالية العامة . و لتحقيق ذلك استلزم الأمر القيام بوظائف و خدمات متعددة مما دفع بالدولة إلى القيام بالإنفاق العام و هو ما يسمى بالنفقات العامة . الأمر الذي يحتم على الدولة العمل للحصول على إيرادات عامة بالقدر الكافي لتغطية هذه النفقات . حيث أصبحت هذه الأخيرة في تزايد مستمر نتيجة لتطور دور الدولة الاقتصادي و الاجتماعي ، مما دفع بالدولة إلى البحث عن مصادر مختلف الإيرادات التي تعتمد عليها لتمويل مختلف أنشطتها .

فإذا كانت الإيرادات العامة في ظل الفكر المالي التقليدي تنحصر في تغطية النفقات العامة اللازمة لقيام الدولة بوظيفتها التقليدية ، فإن الإيرادات العامة في الوقت الحاضر تمدد بالإضافة إلى ذلك إلى تحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية و سياسية ، أي أنها أصبحت بمثابة أداة للتوجيه الاقتصادي و الاجتماعي و بعبارة أخرى أصبحت إحدى الأدوات الهامة للسياسة المالية التي تسعى الدولة من خلالها لتحقيق أهدافها<sup>2</sup>. حيث شهدت تطور ملحوظ سواء من حيث مضمونها أو مصادرها . فما مفهوم الإيرادات العامة ؟ و ما هي مصادرها ؟ هذا ما سنتطرق له بشيء من التفصيل فيما يلي :

1 - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع السابق ، ص 76 .

2 - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع نفسه ، ص 97 .



## المطلب الأول

### مفهوم الإيرادات العامة

حتى تتمكن الدولة من إنجاز المهام المكلفة بها و الملقاة على عاتقها خاصة الأساسية منها كتحقيق الأمن و الدفاع و الصحة و التعليم... إلخ كان لزاما عليها تأمين الأموال اللازمة لتغطية هذه النفقات و هي ما يطلق عليها بالإيرادات العامة . فما مفهومها ؟  
ذلك ما سنجيب عليه فيما يلي :

### الفرع الأول : تعريف الإيرادات العامة

تعرف الإيرادات العامة بأنها عبارة عن المبالغ التقديرية التي أذنت السلطة التشريعية بتحصيلها من قبل السلطة التنفيذية خلال السنة المالية لمواجهة و تغطية النفقات العمومية للدولة<sup>1</sup> . و هي وسيلة الدولة الأساسية التي تستعملها لآداء دورها في التدخل لتحقيق الصالح العام للأفراد في مختلف القطاعات<sup>2</sup> .

كما عرفت الإيرادات العامة على أنها مجموعة المداخل التي تحصل عليها الدولة من المصادر المختلفة من أجل تغطية نفقاتها العامة و تحقيق التوازن الاقتصادي و الاجتماعي<sup>3</sup> .  
و قد أدى تطور دور الدولة و ازدياد النفقات العامة إلى تطور نظرية الإيرادات العامة الأمر الذي نتج عنه تطوير حجم هذه الإيرادات و تعدد أنواعها و أغراضها<sup>4</sup> . و قد ترتب على ذلك أنه إذا كانت الإيرادات العامة قد انحصرت سابقا في ظل الفكر المالي التقليدي في تغطية النفقات العامة اللازمة لقيام الدولة بوظائفها التقليدية ، فإن مفهوم الإيرادات العامة في الوقت الحاضر قد اتسع ليشمل تحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية و سياسية ، حيث أصبحت الإيرادات العامة أداة من أدوات السياسة المالية التي توجهها الحكومة نحو تحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية<sup>5</sup> .

1 - برحماني محفوظ، المرجع السابق ، ص 63 .

2 - زهير أحمد قدورة ، المرجع السابق ، ص 81 .

3 - سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، المرجع السابق . ص 85 .

4 - عادل أحمد حشيش ، المرجع السابق، ص 125 .

5 - محمد خصاونا ، المرجع السابق ، ص 87 .

## الفرع الثاني : خصائص الإيرادات العامة

من خلال ما تقدم من تعريف للإيرادات العامة يمكن أن نستخلص الخصائص التالية:  
أولاً- الصفة التقديرية: أي أن الإيرادات العامة عبارة عن مبالغ من القود تواجهها الدولة الأعباء العامة، وتكون النفقة نقدية لسهولة التعامل بالقود، كما أنها لا تحتاج إلى نفقات كبيرة لتخزينها على العكس لو كانت غير نقدية لتكلفت الدولة مصاريف إضافية لقلها وحفظها وصرفها فيما بعد  
ثانياً- الصفة الدورية: بما أن الميزانية العامة للدولة تكون دورية خلال كل سنة مالية فكذاك الإيرادات العامة التي هي جزء من هذه الموازنة تعتمد خلال السنة، فإيرادات الدولة بصفة عامة تكون دورية. مثلاً : الضرائب والرسوم التي من أهم مبادئها أن تفرض مرة واحدة خلال السنة.  
ثالثاً- أن النفقات هي التي تحدد الإيرادات: تجمع الإيرادات العامة لمواجهة النفقات العمومية للدولة، ولا يتم تحديد الإيرادات إلا بعد تقدير النفقات، وعليه لا يمكن أن تحصل الإيرادات العامة إلا بالحجم اللازم لتغطية النفقات العامة<sup>1</sup>.

## الفرع الثالث : التقسيمات العلمية للإيرادات العامة

يمكن اختصار مختلف التقسيمات العلمية للإيرادات العامة فيما يلي :

### أولاً : الإيرادات الأصلية والإيرادات المشتقة:

تعتبر الإيرادات الأصلية تلك التي تحصل عليها الدولة مباشرة باعتبارها شخصاً قانونياً له حق التملك ودون أن تقتطعها من دخل الأفراد، ومن أهمها: إيرادات أملاك الدولة. أما الإيرادات المشتقة: فهي التي تحصل عليها الدولة عن طريق اقتطاعها من دخل الأفراد، ومن أمثلتها: الضرائب والرسوم والقروض والغرامات والإتاوات.

### ثانياً : الإيرادات العادية والإيرادات غير العادية

تتمثل الإيرادات العادية في تلك الإيرادات التي تتكرر دورياً في الموازنة العامة، تتضمن إيرادات أملاك الدولة والضرائب والرسوم. أما الإيرادات غير العادية: فهي

<sup>1</sup> - برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص. 63-64.

تلك الإيرادات التي لا تتكرر دورياً في الموازنة العامة، فهي إيرادات غير منتظمة أو غير دورية، ومن أمثلتها: القروض العامة والإصدار النقدي والغرامات.

ثالثاً: إيرادات الاقتصاد العام والإيرادات الشبيهة بإيرادات الاقتصاد الخاص:

تعتبر إيرادات الاقتصاد العام تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة بما لها من سلطة سيادية، و هب ما يطلق عليها بالإيرادات السيادية. تشمل الضرائب والرسوم والقروض الإجبارية والغرامات واستيلاء الدولة على الأموال التي لا وراث لها، والإصدار النقدي الجديد. أما الإيرادات الشبيهة بإيرادات الاقتصاد الخاص، فهي تلك التي تحصل عليها الدولة من ممارستها نشاطاً يماثل النشاط الخاص ومن أمثلتها إيرادات أملاك الدولة والقروض الاختيارية والإعانات<sup>1</sup>.

## المطلب الثاني

### مصادر الإيرادات العامة

يقصد بمصادر الإيرادات العامة للدولة المنابع التي يتشكل منها الإيراد الذي تواجه به الدولة نشاطها و نفقاتها العامة في مختلف المجالات. حيث تتنوع هذه المصادر و تتعدد بتعدد أشكالها و للتفصيل أكثر ، سنتطرق بشيء من التفصيل إلى أهم مصادر الإيرادات العامة وفق ما يلي :

### الفرع الأول: إيرادات أملاك الدولة

تعتبر إيرادات الدولة من ممتلكاتها أحد المصادر الإيرادية التي يمكن الاعتماد عليها لتمويل الإنفاق الحكومي . تختلف أهمية هذه الإيرادات من دولة إلى أخرى باختلاف السياسة الاقتصادية التي تتبناها كل دولة ( دولة اشتراكية : إيرادات أملاك الدولة المصدر الرئيسي للإيرادات. الدول الرأسمالية : إيرادات أملاك الدولة تشكل أهمية نسبية ضئيلة في الإيرادات العامة ) . يقصد بأملاك الدولة ، الأموال العقارية و المتقولة التي تملكها الدولة سواء ملكية عامة أو ملكية خاصة . فبالنسبة للملكية العامة للدولة هي تلك الأموال التي تمتلكها الدولة أو

<sup>1</sup> - رانية محمود عمارة ، المالية العامة ، الإيرادات العامة ، مركز الدراسات العربية للنشر و التوزيع ، الطبعة الأولى ، القاهرة ، 2014 ص ص : 33-34 .

الأشخاص العامة وتكون معدة للاستعمال العام، وتحقق منفعة عامة، تخضع لأحكام القانون العام ولا يجوز بيعها أو التصرف فيها أو امتلاكها من قبل الأفراد ولو عن طريق التقدّم ، كالمدارس و المستشفيات و شبكات الطرق و الجسور و الحدائق ، المطارات الموانئ ، المصالح العامة ...إلخ. يتم الانتفاع بهذه الأملاك مجاناً أو بمقابل رسوم رمزية مثل فرض رسوم دخول على بعض المواقع الاثرية و الحدائق ، أو استخدام شبكات الطرق الحديث ( الطريق السيار مثلاً ) ، فيكون الهدف من فرض هذه الرسوم هو تنظيم استعمال الافراد لهذه الخدمات و توفير جزء من الأموال لتخصيصها لرفع كفاءة و مستوى خدمات هذه الملكيات العامة<sup>1</sup> .  
أي أنه لا يقصد من هذه الرسوم و الاتاوى الحصول على إيراد للدولة، بل لتغطية بعض الخدمات المقدمة للمواطنين من طرف هذا المرفق ، لان إيرادات الأملاك الوطنية العامة و إن كانت فهي لا تكفي لتغطية نفقة هذه الأملاك<sup>2</sup> .

و بعبارة أخرى أن فرض هذه الرسوم لا يمكن اعتبار الرسوم مصدراً للإيرادات العامة ، على اعتبار أنه مال عام معد للاستخدام العام ، الغرض منه تقديم خدمات عامة و ليس الحصول على أموال لتدعيم رصيد الخزينة العامة<sup>3</sup> .

أما بالنسبة للملكيات الخاصة للدولة فإنها تشمل كافة الأموال التي تمتلكها الدولة و الهيئات العامة ذات الطبيعة الاقتصادية ملكية خاصة و معدة للاستعمال الخاص، وتحقق نفعاً خاصاً للفئة التي تستخدمها، تخضع لقواعد القانون الخاص . يكون استخدام هذه الأموال بمقابل ، حيث تشكل مصدراً هاماً من مصادر الإيرادات الحكومية . تتصرف فيه الدولة كما يتصرف الافراد في املاكهم الخاصة كامتلاك الدولة لمصافي النفط و آبار البترول و الصناعات الاستخراجية ...إلخ . فالإيرادات التي تحصل عليها الدولة من ممتلكاتها الخاصة تسمى بإيرادات

1 - محمد خصاونا ، المرجع السابق ، ص 88 .

2 - سامي السيد ، المالية العامة و أدوات السياسة المالية ، دار الثقافة العربية ، القاهرة ، 2002 ، ص 49 .

3 - سوزي عدلي ناشد ، المالية العامة ، المرجع السابق ، ص 91 .

الدومين الخاص كإيراد الأراضي و المشاريع الزراعية و الصناعية و التجارية التي تملكها الدولة<sup>1</sup>. و يقسم الدومين الخاص إلى ثلاثة أنواع :

#### - الدومين المالي :

يعتبر هذا النوع من الدومين من أحدث أنواع الدومين الخاص، وقد ازدادت أهميته في العصر الحديث وتطور تطوراً كبيراً فلم يعد قاصراً على حق الدولة في إصدار القود، ولكنه اتسع ليشمل الأسهم والتي تمثل مساهمة الدولة في المشروعات الاقتصادية العامة، أو عن طريق قيام الدولة باستثمار أموالها عن طريق شراء سندات ذات فائدة مرتفعة، وهذا يؤدي إلى إشراف الدولة على القطاع الخاص من أجل تحقيق المصلحة العامة. وتسعى الدولة من خلال الدومين المالي ليس فقط تحقيق إيرادات مالية وإمناً أيضاً لتحقيق أغراض سياسية واقتصادية معينة، لأن شرائها للأسهم والسندات يشجع الأفراد على شراء الأسهم والسندات الخاصة بالمشروعات التي تشارك فيها الدولة، فيؤدي ذلك إلى نجاح حركة التنمية الاقتصادية بالدولة<sup>2</sup>.

بناء على ما سبق، يقصد بالدومين المالي، ما تملكه الدولة من الأوراق المالية كالأسهم و السندات تدر عليها إيرادات مالية يتمثل في الأرباح و الفوائد كنتاج لأموالها المستثمرة في تلك الأوراق المالية. و مثالها ان تشتري الدولة اسهما تتعلق بمشروعات اقتصادية ناجحة، او تستثمر أموالها في شراء سندات تعطي أرباحاً مرتفعة<sup>3</sup>.

بالإضافة إلى ذلك قد تلجأ الدولة إلى إنشاء مؤسسات الإقراض الاقتصادية و الاجتماعية و الحرفية، إضافة إلى فوائد القروض التي تمنحها الدولة للهيئات المحلية و المؤسسات و المشروعات العامة التي تحصل منها على أرباح تدخل ضمن إيرادات الدولة من أملاكها.

وقد ازدادت أهميته في الوقت الحاضر نظراً لرغبة الدول في الإشراف على القطاع الخاص و في السيطرة على بعض المشروعات ذات النفع العام لكي تضمن توجيهها إلى تحقيق المصلحة العامة.

1 - محمد خصاونا، المرجع السابق، ص 88 - 89.

2 - رانية محمود عمارة، المالية العامة، الإيرادات العامة، المرجع السابق، ص 51.

3 - زهير أحمد قدورة، المرجع السابق، ص 86.

ويمكن القول أن نشأة هذا الدومين هو السبب الرئيس الذي أدى إلى نشأة ما يسمى بشركات الاقتصاد المختلط ، أي تلك الشركات التي تجمع بين الملكية العامة و الملكية الخاصة من خلال اشتراك الدولة مع الأفراد و المنشآت الخاصة في اس مال المشروع .

#### - الدومين العقاري :

يتكون هذا الدومين من الأراضي الزراعية و الغابات (الدومين الزراعي) و المناجم و المحاجر (الدومين الاستخراجي) و الأبنية السكنية التي تنشئها الدولة مساهمة منها في حل أزمة السكن ، حيث تعد الإيجارات المتحققة عن إيجار هذه المساكن إلى المواطنين من موارد ذلك الدومين.

#### - الدومين التجاري و الصناعي :

يضم هذا الدومين مختلف المشروعات العامة للدولة و ذات الطابع التجاري و الصناعي مثل مشاريع النفط و الغاز و الكهرباء و الماء<sup>1</sup>.

ونتيجة لزيادة تدخل الدولة في مختلف مجالات النشاط الاقتصادي، فقد ترتب على ذلك امتلاك الدولة لمرافق عامة صناعية و تجارية متارس من خلالها نشاطها مثلها في ذلك الأفراد و المشروعات الخاصة. وبالتالي يتحدد نطاق المشروعات العامة في دولة معينة، مجموعة من الاعتبارات السياسية و الاقتصادية، فكلام زاد تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي، كلام اتسع نطاق هذه المشروعات و العكس صحيح<sup>2</sup>.

#### الفرع الثاني : مفهوم الرسوم و بيان أهميتها في المالية العامة

تعتبر الرسوم من الإيرادات العامة ذات الطابع السيادي على اعتبار أن الدولة تتمتع بامتيازات السلطة العامة في تحصيلها . توجه هذه الرسوم لتمويل نشاطات المرافق العامة من أجل تحقيق المصلحة العامة ، يتم تحصيلها من الأفراد بشكل منتظم كمقابل للخدمات التي تقدمها مختلف المرافق العامة لهؤلاء الأفراد من خلال النشاطات التي تقوم بها باستمرار في جميع

<sup>1</sup> - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع السابق ، ص ص : 102 - 103 .

<sup>2</sup> - رانية محمود عمارة ، المالية العامة ، الإيرادات العامة ، المرجع السابق ، ص 46 .

المجالات الحيوية . مما يطرح التساؤل حول ما هو مفهوم الرسوم ؟ و ما هي أهميتها في المالية العامة ؟ ذلك ما سنتطرق له بشيء من التفصيل فيما يلي :

### أولاً : تعريف الرسم

يعرف الرسم على أنه عبارة عن مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبراً إلى الدولة، أو إلى إحدى مؤسساتها العمومية، مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الفرد تقترن بمنفعة عامة تعود على المجتمع ككل و هذا من خلال تنظيم العلاقة بين المرافق العامة و الافراد فيما يتعلق بأداء النشاط او الخدمة<sup>1</sup>.

تشكل الرسوم إيراد منظم بالنسبة للخزينة العامة للدولة، يتم فرضها من السلطة التشريعية بنصوص قانونية، غير أن تحديد مقدار الرسم يترك أمره إلى السلطة التنفيذية<sup>2</sup>.

### ثانياً : خصائص الرسم

من خلال ما سبق نستنتج أن الرسم يتميز بعدة خصائص نوجز أهمها فيما يلي :

1- الصفة الجبرية للرسم : لا يدفع الرسم إلا إذا أراد الفرد الاستفادة من خدمة خاصة من الخدمات التي تقدمها المرافق أو الهيئات العامة في الدولة . تفرض الرسوم بقواعد قانونية لها صفة الإلزام تجبر الفرد على دفعها إذا ما أراد الحصول على الخدمة<sup>3</sup>.

يتمثل عنصر الجبر في تمتع كل من الدولة وهيئتها العامة بجبرية تامة واستقلال تام في وضع النظام القانوني المتعلق بالرسم من حيث تحديد مقداره وطريقة تحصيله. حيث أثار عنصر الجبر في الرسوم جدلاً كبيراً في الفكر المالي، فذهب البعض للقول بأن عنصر الجبر لا يظهر عند دفع الرسم، لأنه يدفع بمناسبة حصول الفرد على خدمة معينة من الدولة وهيئتها العامة، والقاعدة العامة هي أن الشخص حر في طلب الخدمة من عدمها.

1 - محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص 161.

2 - برحمان محفوظ، المرجع السابق، ص 71.

3 - سالم محمد الشوابكة، المرجع السابق، ص 143.

غير أن هذا الرأي مردود على أصحابه على اعتبار أن عنصر الاختيار يقتصر فقط على طلب الخدمة أو عدم طلبها، فإذا اختار الشخص طلب الخدمة فإن دفع الرسم يصبح إجبارياً ، وفضلاً عن هذا فإن عنصر الاختيار في طلب الخدمة قد يختفي عملاً أو قانوناً في بعض الحالات . فقد يجد الأفراد أنفسهم ملزمين بقاعدة قانونية تفرض عليهم دفع رسماً مقابل الحصول على خدمة ما، و خير مثال على ذلك حالة التطعيم الإجباري والتعليم الإلزامي، في مثل هذه الحالات لا يكون للفرد حرية في طلب الخدمة من عدمها، وإنما هو مجبر على طلبها ودفع الرسم المقرر عنها<sup>1</sup>.

2- عنصر المقابل في دفع الرسم : يعتبر عنصر المقابل من العناصر الأساسية في تحديد طبيعة الرسم ، حيث يتحقق الرسم عند طلب الفرد لخدمة خاصة من إحدى المرافق أو الهيئات العامة بالدولة ، و من ثم تعد تلك الخدمة مقابلاً للرسم الذي هو ثمنها . و يشترط في تلك الخدمة أن تكون من الخدمات العامة أي لا يقصد بها مجرد تحصيل الرسوم التي تجبى من أجلها بل تُمدف إلى تحقيق مصلحة عامة مثل الرسوم القضائية رسوم استخراج جواز السفر ، رسوم التي تدفع لخدمات صحية ، التعليم ، الحدائق .... إلخ<sup>2</sup>.

غير أن هذه المنفعة الخاصة التي تعود على الفرد دافع الرسم على إثر الخدمة التي تحصل عليها من المرافق العامة تقترب بنوع عام يعود على المجتمع كله في إطار تنظيم العلاقة بين الفرد والإدارة . فالرسوم تدفع مقابل خدمات خاصة تؤديها المرافق العامة، وهدف المرافق العامة هو تحقيق النفع العام.

فالرسوم القضائية التي يدفعها المتقاضون مقابل الحصول على خدمة مرفق القضاء يترتب عليها تحقيق نفع خاص يتمثل في حصول كل منهم على حقه وعدم المنازعة فيه بعد ذلك ، مما يعود على المجتمع ككل بالنفع العام المتمثل في استقرار الحقوق وتحقيق العدالة . وكذلك الأمر بالنسبة لخدمات مرافق التعليم والصحة

<sup>1</sup> - رانية محمود عمارة ، المالية العامة ، الإيرادات العامة ، المرجع السابق ، ص 83 .

<sup>2</sup> - محمد خصاونا ، المرجع السابق ، ص 117 .



والشهر العقاري كلها تحقق في النهاية منافع عامة للمجتمع واستقراره والحد من المنازعات القضائية التي قد تثار في هذا المجال<sup>1</sup>.

3- الصفة النقدية للرسم: يعبر الرسم بمثابة مبلغ من النقود يدفعه الفرد مقابل الحصول على خدمة خاصة من إحدى المرافق أو الهيئات العامة. ويأتي هذا مساندة للأوضاع الاقتصادية العامة، فالاقتصاد الحديث هو اقتصاد نقدي يقوم على استخدام النقود في التعاملات، وهذا يتفق مع التطور الحديث للمالية العامة، حيث أن الدولة تجري نفقاتها وتحصل إيراداتها في صورة نقدية<sup>2</sup>.

3- صفة النفع الخاص: يسعى طالب الخدمة إلى تحقيق منفعة خاصة تتعلق به شخصياً دون أن يشاركه فيها آخرون. لكن بالإضافة إلى النفع الخاص هناك منفعة عامة تعود على المجتمع و على الاقتصاد الوطني بصفة عامة من خلال تلك المبالغ التي يدفعها الأفراد و التي تمثل إيرادات تحصل عليها خزينة الدولة لإعادة توزيعها على شكل نفقات على مشاريع الدولة التي تعود بالمنفعة على عامة الشعب<sup>3</sup>.

### ثالثاً: أنواع الرسوم

قسم علماء المالية العامة الرسوم الى انواع متعددة تختلف باختلاف طبيعة الخدمة المقدمة ،

وبحسب الجهة مانحة الخدمة نذكر أهمها فيما يلي :

- الرسوم القضائية: وهي الرسوم التي يدفعها الأفراد عند طلب خدمة من مرفق قضائي ، فعندما

يقوم الفرد برفع دعوى قضائية عليه ان يدفع رسوم على ذلك

- الرسوم الإدارية : وهي الرسوم المفروضة مقابل تقديم الخدمات الإدارية التي تقدمها بعض

الهيئات او المرافق العامة كرسوم البلدية ورسوم الخدمات الصحية ورسوم البريد وغيرها.

- الرسوم الامتيازية : وهي الرسوم التي يدفعها الافراد مقابل الانتفاع بخدمات معينة يمتازون بها

1 - رانية محمود عمارة ، المالية العامة ، الإيرادات العامة ، المرجع السابق ، ص 85 .

2 - برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 71 .

3 - محمد إبراهيم عبد اللادوي ، المرجع السابق ، ص 87 .

عن الغير مثل رسوم رخصة حمل السلاح ، او رسوم رخصة قيادة السيارة ، او رسوم الحصول على جواز السفر<sup>1</sup> .

#### رابعا : أساس تقدير وفرض الرسوم

الأصل أنه لا توجد قاعدة عامة تحكم سلوك الدولة في تحديد أو تقدير الرسم الواجب دفعه . وبالتالي يتم تحديد سعر الرسم وفقاً لعدة اعتبارات منها : نفقة الخدمة، والمنفعة التي تعود على دافع الرسم من الخدمة، والأهداف التي يسعى المجتمع إلى تحقيقها من تقديم الخدمة محل الرسم. حيث يعتبر الرسم بمثابة نتيجة تتفاعل هذه العوامل جميعها.

وعند تقدير الدولة عموماً لقيمة الرسم ، تضع في سياستها المالية اعتبارين أساسيين وهما: الرغبة في تحقيق إيراد عام للدولة، وتحقيق المصلحة العامة وتنظيم أداؤها. فإذا أرادت تحقيق إيراد كبير ، كانت قيمة الرسوم كبيرة تفوق نفقات الخدمات التي تتحملها الدولة، بينما تكون قيمة الرسوم اقل أو تتناسب مع تكلفة أداء الخدمات إذا كانت اعتبارات المصلحة العامة هي الأولى بالنسبة للدولة . فرسوم التعليم والخدمات الصحية على سبيل المثال لا تمثل إلا قيمة رمزية إذا ما تم مقارنتها بالتكاليف الحقيقية للخدمات الخاصة التي يحصل عليها الفرد دافع الرسم، لأنها خدمات يترتب عليها نفع عام بشكل كبير على المجتمع إلى جانب النفع الخاص لدافعها<sup>2</sup>.

بناء على ما سبق ، و انطلاقاً من الصفة الإلزامية للرسم ، فقد نصت معظم الدساتير على ان يكون فرض الرسم على الافراد بعد موافقة السلطة التشريعية وبموجب نصوص قانونية . حتى وإن كانت السلطة التنفيذية هي القادرة على تقدير هذا الرسم فلا يحق لها فرضه او زيادته الا بعد الحصول على اذن من السلطة التشريعية ثم تصدر بعد ذلك القرارات او اللوائح الادارية المنظمة له، وعادة ما تنص القوانين على اعفاء بعض فئات المجتمع من أداؤها<sup>3</sup> .

<sup>1</sup> - سعود جابر مشكور العامري ، عقيل حميد جابر الحلو ، المرجع السابق ، ص 55 .

<sup>2</sup> - رانية محمود عمارة ، المالية العامة ، الإيرادات العامة ، المرجع السابق ، ص : 84-85 .

<sup>3</sup> - خالد احمد المشهداني ، نبيل ابراهيم الطائي، مدخل إلى علم المالية العامة، دار الأيام للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2015 ،

و مما تجدر الإشارة إليه هو أنه قد تتساوى قيمة الرسم مع مستوى قيمة تغطية نفقات المرافق العامة التي تقدم الخدمة لان الغرض الأساسي من إنشاء المرافق هو المصلحة العامة وليس تحقيق الربح، وبالتالي لا يلزم أن تزيد إيراداته عن مستوى تغطية نفقاته، كما لا يشترط أن يتحقق هذا التناسب بالنسبة لكل شخص يستفيد من الخدمة، وإنما يكفي أن تتناسب تكاليف المرفق مع حصيله الرسوم المفروضة على الانتفاع بها<sup>1</sup>.

#### خامسا: أهمية الرسوم في المالية العامة

احتلت الرسوم في الماضي خاصة في العصور الوسطى، أهمية كبيرة باعتبارها مصدرا من مصادر الإيرادات العامة بعد الدومين العام، وفاقته بدرجة كبيرة أهمية الضرائب، و يرجع ذلك بالأساس إلى أن فكرة السيادة كانت مندججة في فكرة الملكية، وكان ينظر إلى العلاقة بين الدولة والأفراد بأما علاقة تبادل ، فمن الطبيعي أن تحصل الدولة من الأفراد علي مقابل للخدمات التي تقدمها لهم. غير أنه مع مرور الوقت حلت فكرة التضامن محل فكرة التبادل، فاصبح ينظر إلى الدولة على أنها تنظيم اجتماعي يعمل للصالح العام وكل الأفراد يحصلون على الخدمات حتى بالنسبة لغير القادرين على دفع مقابل هذه الخدمات ، فساد بذلك مبدأ الخدمات العامة المجانية فتأمت الدولة بالإنفاق عليها من حصيله الضرائب.

غير أنه على إثر انتشار المبادئ الديمقراطية والعمل بضرورة أخذ موافقة ممثلي الشعب علي فرض كل من الضرائب والرسوم، تراجعت أهمية الرسوم كمصدر للإيرادات العامة لتتوق عنها الضرائب، ورغم ذلك فالرسوم ما زالت لها دوراً مهماً في العصر الحديث<sup>2</sup>.

كانت الرسوم في الفكر المالي الكلاسيكي تشكل أهم الموارد المالية للدولة وتأتي بعد إيرادات الدولة من املاكها مباشرة ، اذ لم تكن فكرة فرض الضرائب قائمة آنذاك ، وقد كانت الفكرة

1 - رانية محمود عمارة ، المالية العامة ، الإيرادات العامة ، المرجع السابق ، ص 85 .

2 - رانية محمود عمارة ، المالية العامة ، الإيرادات العامة ، المرجع السابق ، ص 81 .

السائدة آنذاك ان الفرد يدفع للخرينة نسبة ما تؤديه الدولة له من خدمة او منفعة ، اما في الفكر المالي الحديث فقد اخذت الرسوم تفقد قيمتها مقارنة بايرادات الدولة الاخرى ، فاتجهت الدولة الى تحديدها او الغائها ، واصبح اعتماد خزينة الدولة بالدرجة الاولى على الضرائب من خلال رفع سعرها ، ويرجع ذلك اساسا الى انتشار فكرة مجانية الخدمات التي تؤديها الدولة ، مما فرض الاستعانة بالضراب لتغطية تكاليفها .

كما ان فرض الرسوم قد يتطلب موافقة السلطة التشريعية ( البرلمان ) مما افقده سهولة اللجوء اليه دون الضريبة . كما ان الرسوم قد انخفضت ايراداتها في الوقت الذي ازدادت فيه نفقات الدولة وحاجتها الكبيرة الى التمويل . بالإضافة الى ذلك ان طبيعة التنظيم الفني للرسوم لا تسمح بمراعاة الظروف الخاصة بالأفراد من حيث القدرة التكليفية ، وبالتالي يصعب مراعاة تحقق العدالة الاجتماعية على المكلفين<sup>1</sup>.

### الفرع الثالث : الضرائب

نتطرق في هذا الفرع إلى القواعد القانونية العامة التي تحكم الضريبة من خلال تعريفها و بيان أهم خصائصها، أنواعها ، القواعد الأساسية التي تخضع لها ، المشاكل التي تواجه تطبيقها و سبل مكافحتها وفق ما يلي :

#### أولاً: تعريف الضريبة

الضريبة هي مبلغ من المال تفرضه الدولة و تجببه من المكلفين بصورة جبرية و نهائية و دون مقابل في سبيل تغطية النفقات العمومية او في سبيل تدخل الدولة فقط<sup>2</sup>.  
و تعرف الضريبة أيضا على أنها مبلغ نقدي يدفعه المكلفون جبرا و بدون مقابل الى الدولة بهدف تمويل الانفاق العام الحكومي و تحقيق الأهداف المالية و الاجتماعية للدولة<sup>3</sup>. غير أن أول تعريف

1 - سعود جابر مشكور العامري ، عقيل حميد جابر الحلو ، المرجع السابق ، ص 56 .

2 - حسن عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ، المرجع السابق ، ص 381 .

3 - محمد خصاونا ، المرجع السابق ، ص 90 .

عصري للضريبة هو الذي جاء به الفقيه الفرنسي جيز JEES حيث عرفها على أنها : ( استقطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نمائية و بلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة )<sup>1</sup> .

لكن نتيجة للتطور السريع للضريبة جعل هذا التعريف قديما على اعتبار أن هناك عناصر جديدة دخلت على الضريبة نتيجة التطور الاقتصادي و الاجتماعي للمجتمعات المعاصرة ، لذلك يعرف الأستاذ ميثيل METHIL الضريبة بشكل أوسع و أشمل و يعتبر أن : ( الضريبة هي استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين و الاعتباريين وفقا لقدراتهم التكاليفية بطريقة نمائية و بلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة و لتحقيق تدخل الدولة )<sup>2</sup> .

### ثانيا : خصائص الضريبة

من خلال ما سبق نستخلص أن للضريبة خصائص و مميزات تميزها عن غيرها يتمثل أهمها في :

1- الضريبة التزام نقدي : الأصل أن تدفع الضريبة في العصر الحديث في صورة نقود تماشيا مع مقتضيات النظام الاقتصادي المعاصر ككل ، على اعتبار ان المعاملات كلها أصبحت تقوم على استخدام النقود سواء في القطاعات العامة او الخاصة . و ما دامت النفقات العامة تتم في صورة نقود فان الإيرادات العامة بما فيها الضرائب لا بد ان تحصل كذلك بالنقود<sup>3</sup> .

يأتي هذا خلافا لما كان سائدا قديما ، حيث كانت الضريبة تفرض عينا نتيجة لعدم سيادة و تطور الاقتصاد النقدي . غير انه مع التقدم الاقتصادي و الاجتماعي و ظهور عيوب الضرائب العينية و صعوبة جبايتها ، اخذت الضريبة صفة الاستقطاع النقدي من مال المكلف<sup>4</sup> .

و بعبارة أخرى فإذا كان الوضع السابق ذكره هو الشائع في تلك الفترة تماشيا مع الاقتصاديات العينية و نتيجة لعد انتشار استخدام النقود ، فإن الوضع قد اختلف تماما في العصور الحديثة ، حيث أصبحت النقود هي وسيلة و أداة التعامل الأساسية الأكثر شيوعا و سيطرة ، الأمر الذي استوجب دفع الضرائب في شكل نقدي باعتبار أن كافة المعاملات سواء في

<sup>1</sup> - jees . G . cours de sciences des finances et de législation financier , paris , 1931 .

<sup>2</sup> - Methil L « et » Beltrame « p » science et technique fiscal. P.U.F . Paris .

<sup>3</sup> - سالم محمد الشوابكة، المرجع السابق، ص 68 .

<sup>4</sup> - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، المرجع السابق، ص 146 .

القطاع العام أو القطاع الخاص تتم بصورة نقدية . بالإضافة إلى ذلك فإنه ما دام أن النفقات العامة تتم في صورة نقدية ، فإن الإيرادات العامة و الضرائب بصورة خاصة تحصل في صورة نقدية <sup>1</sup> . هذا ما يعكس التطور الحاصل في شكل الضريبة و يبرز الطابع النقدي للمجتمعات المعاصرة . ويتم تحصيل الضريبة نقدا سواء كان ذلك باستخدام القنود القانونية او الشيكات المصرفية او بطاقات الائتمان او غيرها من وسائل الدفع النقدي <sup>2</sup> .

غير أن ما تجدر الإشارة إليه هو أن فرض الضريبة و جبايتها بالصورة النقدية لا يهني بأي حال من الأحوال عدم إمكانية جبايتها بالصورة العينية ، لكن هذا الأمر كان لا يتم إلا في نطاق ضيق و في الظروف الاستثنائية الخالصة ، كحالة الحروب مثلا أو في الحالة التي تكون فيها الدولة في مرحلة تحول من النظام الرأسمالي إلى النظام الاشتراكي ، وحتى تواكب الدولة سياستها الاقتصادية الجديدة ، فإنما تعمل على توسيع دائرة ملكيتها ، فيمكن لها حينئذ الحصول على جزء من الضرائب في شكل إجبار الافراد على التنازل عن جزء من ممتلكاتهم الخاصة لصالح الدولة <sup>3</sup> .

## 2- الضريبة فريضة جبرية ( تدفع جبرا ) :

إن فرض الضرائب و جبايتها يمثلان عمادا من اعمال السيادة التي تتمتع بها الدولة ( غير خاضعة لأي شكل من اشكال الرقابة ) ، و يترتب على ذلك ان تفرد الدولة بوضع النظام القانوني للضريبة من ناحية تحديد سعرها و المكلف بأدائها و كيفية تحصيلها دون اتفاق مسبق مع المكلف بدفعها الذي يكون مجبرا على دفعا بقوة القانون و لا خيار له فيها . و إن تخلف عن تسديدها في الموعد المحدد تعرض إلى المسائلة القانونية .

وقد يثير عنصر الإجبار في الضريبة العديد من التساؤلات حول مدى انفراد الدولة في تحديد النظام القانوني للضريبة من حيث تحديد وعائها و سعرها و كيفية تحصيلها دون منح أي اعتبار لإرادة المكلفين بها و دون الخضوع لضوابط قانونية محددة . لكن الذي أجمع عليه هو أن سيادة

1 - سوزي عدلي ناشد، المالية العامة ، المرجع السابق ، ص 116 .

2 - محمد خصاونا ، المرجع السابق ، ص 90 .

3 - سوزي عدلي ناشد، المالية العامة ، المرجع السابق ، ص 116 .

الدولة لا تعني بأي حال من الأحوال أنها لا تلتزم بضوابط معينة يجب مراعاتها عند فرض الضريبة و تحصيلها ، لأنه في حالة تحقق ذلك اعتبرت الضريبة بمثابة سيفاً في يد الدولة مسلطاً على رقاب المكلفين بما<sup>1</sup>.

غير أن عنصر الجبر في الضريبة لا يعني جواز فرضها و تحصيلها دون ضوابط قانونية محددة ، بل على العكس فيجب ان تصدر الضريبة بقانون يحدد الاحكام المتعلقة بها ، كما يجب على الدولة ان تلتزم بمراعاة احكام هذا القانون عند فرض و تحصيل الضريبة<sup>2</sup>.

في هذا الإطار و حتى يكتسب عنصر الإجبار مشروعيته القانونية، تنص الدساتير في كافة الدول على أن فرض الضريبة و إلغائها و تعديلها لا يتم إلا بقانون يحدد الاحكام المتعلقة بها و تلتزم الدولة بمراعاتها و لا يجوز أن يكون بناء على قانون . فإذا خالفت الدولة هذه الأحكام اعتبر عملها هذا غير مشروع ، مما يمكن الأفراد من التظلم منه أمام الجهات الإدارية و القضائية المختصة و هو ما يجعل من الضريبة عبارة عن فريضة مختلفة عن موارد الدولة الأخرى هذا من جهة . و من جهة أخرى يعتبر عنصر الإجبار بمثابة إحدى الآليات التي تمنح للدولة عند امتناع الأفراد عن دفعها الحق في اللجوء إلى وسائل التنفيذ الجبري لتحصيلها من أموال المكلفين بما<sup>3</sup>.

### 3- الضريبة تدفع دون أي مقابل :

يقصد بذلك أن المكلف دافع الضريبة لا يحصل على مقابل أو منفعة خاصة من جانب الدولة حين دفعه لها . وإن كان هذا لا ينفي أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة المختلفة باعتباره فرداً في الجماعة و ليس باعتباره ممولاً للضرائب . و يترتب على هذه الخاصية انه لا يمكن النظر الى مدى انتفاع الفرد بالخدمات العامة لتقدير مقدار الضريبة التي يتعين عليه دفعها ، بل يجب النظر الى مدى قدرة الفرد على تحمل الأعباء العامة لتقدير هذه الضريبة . ذلك انه يتعين عليه باعتباره عضواً في مجتمع سياسي منظم وهو الدولة ان يساهم

1 - سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، المرجع نفسه، ص 118 .

2 - زهير أحمد قدورة، المرجع السابق، ص 99 .

3 - عادل العلي، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي، المرجع السابق، ص . ص 120-121 .

بالتضامن مع غيره من الافراد في تحمل الأعباء العامة عن طريق دفع الضرائب الى الدولة على ان تكون هذه المساهمة بحسب قدرته بالنسبة لغيره من الافراد على تحمل هذه الأعباء<sup>1</sup>.

#### 4 - الضريبة تدفع بصفة مائية :

يقصد بذلك ان المكلفين بدفع الضريبة ليس لديهم الحق في استرداد المبالغ التي دفعوها الى الخزينة العمومية او المطالبة بفوائدها . و هذا ما يميز الضريبة عن القروض ، حيث يمكن استرداد مبلغ القرض مع الفوائد بعد مرور مدة معينة من الزمن<sup>2</sup>.

#### 5-الضريبة أداة لتحقيق الدولة أهدافها

تعتبر الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة و التي تمكنها من تحقيق مختلف أهدافها المسطرة في جميع المجالات ، حيث توفر للدولة المورد الأساسي الذي يمكنها من تغطية نفقاتها و زيادة أعبائها بما يحقق المصلحة العامة للمجتمع . كما تعمل الضريبة على تحقيق التوازن الاقتصادي و الاجتماعي ، بالإضافة إلى تكريس العدالة الاجتماعية بالتقليل من التفاوت في الدخل بين مختلف فئات المجتمع<sup>3</sup>.

#### ثالثا : المبادئ ( القواعد ) الأساسية للضريبة

تعتبر الضريبة موردا أساسيا من موارد الدولة ، تحتل في الوقت الحاضر أهمية خاصة لدى الدول على اختلاف أوضاعها الاقتصادية . و نظرا لما حصل من تعارض عند تطبيق الضريبة من طرف مختلف الدول تطبيقا لنظرية التضامن الاجتماعي بين مصلحة الخزينة العمومية و مصلحة المكلف بالضريبة، كان لابد من وجود قواعد أساسية (أو ما يسمى بقانون ) الضريبة عامة يجب على الدولة احترامها و عدم الخروج عليها و اعتمادها عند فرض الضريبة ، و إلا يعد تعسفا من قبل الدولة في استعمال حقها في فرض الضرائب<sup>4</sup>.

1 - عادل أحمد حشيش ، المرجع السابق ، ص 153 .

2 - سالم محمد الشوابكة، المرجع السابق، ص 69 .

3 - سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، المرجع السابق، ص 120 .

4 - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع السابق ، ص : 125-126 .



يقصد بالقواعد التي تحكم فرض الضرائب، تلك القواعد و الأسس التي يتعين على المشرع المالي مراعاتها و هو بصدد تقرير النظام الضريبي في الدولة . و ترجع أهمية هذه القواعد إلى ضرورة التوفيق بين مصلحة المكلف بالضريبة من جهة و مصلحة الخزينة العمومية من جهة أخرى . حيث تعتبر هذه القواعد بمثابة الدستور الضمني الذي يتعين على المشرع مراعاته عند فرض الضريبة . و يعتبر الاقتصادي ( آدم سميث ) أول من صاغ مجموعة متماسكة من القواعد الضريبية<sup>1</sup> . ذلك ما سنتطرق له فيما يلي :

1-قاعدة العدالة: تركز هذه القاعدة على القدرة المالية لدافع الضريبة في المساهمة في الأعباء العامة . حيث تكون مساهمة الأفراد في الأعباء العامة متناسبة مع دخلهم . فمن يحصل على دخل و فير فعليه أن يساهم في نفقات الدولة بقسط أكبر مما يساهم به المكلف الذي لا يحصل إلا على دخل قليل . بينما يعفى من لا دخل له من دفع الضريبة . في هذا الإطار كتب ( آدم سميث ) قائلا: ( يجب أن يسهم رعايا كل دولة في نفقات الحكومة بحسب قدرتهم النسبية بقدر الإمكان ، أي نسبة الدخل الذي يتمتعون به في ظل حماية الدولة )<sup>2</sup> .

إن تحقيق قاعدة العدالة يستند إلى عدة اعتبارات تَمدف في مجملها إلى تحقيق المساواة بين الأفراد دون تمييز بالصفة الشخصية ، فهي تأخذ بعين الاعتبار الوضع الاجتماعي للمكلف بالضريبة ، كما تأخذ باعتبارات أخرى سيما منها السياسية و الاقتصادية و القانونية ، كل ذلك من أجل تحقيق التوازن بين مصالح الأفراد ( المكلفين بالضريبة ) و مصالح الخزينة العامة<sup>3</sup> .

2- قاعدة الوضوح و اليقين: يقصد بهذه القاعدة أنه يجب أن تكون كل عناصر الضريبة التي يؤديها كل فرد معينة و محددة و معلومة بصورة واضحة و بشكل صريح و معلومة عند المكلف بما أو عند كل من يهمه الأمر بصورة مسبقة . و أن لا تكون مفروضة بصورة مبهمّة أو غامضة ، سواء تعلق

1 - سالم محمد الشوابكة، المرجع السابق ص 73 .

2 - حسن عواضة ، المالية العامة ، دار النهضة العربية ، بيروت ، 1986 ، ص 9 .

3 - أعاد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، المرجع السابق ، ص 129 .

الأمر بسعرها ووعائها ووقت جبايتها ، شكلها ، أو مكان دفعها وأسلوب تحصيلها و كل ما يتعلق بأحكامها وإجراءاتها<sup>1</sup>.

و لتحقيق هذا يتطلب أمرين : أولهما ان تكون التشريعات المالية و الضريبية واضحة بحيث يفهمها عامة الناس دون عناء او التباس ، و ثانيهما ان تجعل الدولة في متناول المكلفين جميع القوانين المتعلقة بما تقرره من ضرائب و ما يتفرع عنها من قرارات و لوائح و تعليمات و هذا عن طريق النشر في مختلف وسائل النشر المتاحة<sup>2</sup>. فكل ضريبة لا يعرف المكلف مقدارها و زمان جبايتها و مكان دفعها معرفة تامة تعتبر ضريبة تعسفية تؤدي الى سوء الاستعمال و الاختلاس و التهرب من دفعها و ارهاق المكلفين بما<sup>3</sup>.

فإذا تحقق كل ذلك يجعل المكلف على علم مسبق بحقوقه و التزاماته ، و بالتالي تكون لديه القدرة على الدفاع عن حقوقه أو التظلم لدى الجهات المختصة في حالة حصول منازعة مع الإدارة الضريبية في أحد من الأمور الفتي تتعلق بتقدير الضريبة أو تحصيلها . و يدخل ضمن معنى اليقين استقرار نظام الضريبة و ثباته و عدم تعديل قوانين الضريبة إلا عند الضرورة القصوى ، فلا يكون من المستحب تغيير أسعار الضريبة و لا وعائها و لا طريقة تقديرها أو تحصيلها من عام لآخر لأن كثرة التعديلات تضر بالمكلف من جهة ، و بالنشاط الاقتصادي من جهة ثانية ، حتى وصل الحد برجال الأعمال يطالبون بعدم التعديل و خاصة ما تعلق بالتعرفة الجمركية حتى إذا كان هذا التعديل محابيا لهم و لمصلحتهم ، حيث أن ثبات الضريبة سعرا ووعاء و تقديرا لمدة طويلة يؤدي في النهاية إلى تعود المكلف على دفع الضريبة دون الإحساس بعبئها<sup>4</sup>.

3- قاعدة الملائمة : و مضمون هذه القاعدة هو وجوب تنظيم أحكام الضريبة على نحو يكون متلائم مع الظروف الشخصية للمكلفين بها ، خاصة فيما يتعلق بميعاد التحصيل و اجراءاته . أي أن كل ضريبة يجب أن تجبى في أنسب الأوقات و بالأسلوب المناسب للمكلف بما حتى تتجنب

1 - حسن عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ، المرجع السابق ، ص 384 .

2 - سالم محمد الشوابكة، المرجع السابق ، ص 75 .

3 - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، المرجع السابق ، ص 159 .

4 - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع السابق ، ص . ص 129-130 .

إزعاجه . ويعتبر الوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله أكثر الأوقات ملائمة لدفع الضرائب المفروضة<sup>1</sup>.

فمثلاً إذا كان تحصيل الضريبة المفروضة على الأرباح التجارية والصناعية ، يكون التحصيل بعد تحقيق هذه الأرباح مباشرة ، وإذا كان على المحاصيل الزراعية يكون التحصيل بعد انتهاء الموسم الزراعي. كما يجب اعتماد طريقة التحصيل التي تناسب و طبيعة المادة الخاضعة للضريبة كطريقة الحجز عند المنع بالنسبة للمرتبات و الأجور . بهذه الطريقة فإن المكلف لا يشعر بثقل عبء الضريبة ويعدها بمثابة دفعة لنفقة من نفقاته الأخرى . ويمكن تقسيط مبلغ الضريبة إذا كان كبيراً ، لكي يسهل على المكلف دفعه بسهولة ويسر<sup>2</sup>.

#### 4 - قاعدة الاقتصاد في التحصيل :

يقصد بهذه القاعدة أن يتم تحصيل الضريبة بأيسر الطرق التي لا تكلف الإدارة الضريبية مبالغ كبيرة، خاصة في ظل الروتين والإجراءات المعقدة، مما يكلف الدولة نفقات قد تتجاوز حصيلة الضريبة ذاتها، ومراعاة هذه القاعدة يضمن للضريبة فعاليتها كمورد هام تعتمد عليه الدولة دون ضياع جزء كبير منه في سبيل الحصول عليه<sup>3</sup>.

حيث يجب على الدولة اختيار أسلوباً للجباية يكون أقل تكلفة ممكنة حتى لا يتحمل المكلف تضحية في غير موضعها ، ويتضاءل الفرق بين ما يدفعه و ما يدخل للخزينة العامة للدولة ، فكل زيادة في تكلفة الجباية تؤدي إلى تحمل المكلف عبء لا يقابله زيادة في الإيرادات العامة . و على هذا الأساس فقاعدة الاقتصاد تقتضي أن أفضل الضرائب هي تلك التي تتميز بانخفاض في كلفة تحصيلها و ارتفاع و غزارة تحصيلها<sup>4</sup>.

و مما تجدر الإشارة إليه في هذا الإطار أن كل هذه القواعد مازالت محل اعتبار في علم المالية الحديث ، غير أن بعض الكتاب يضيفون لها قاعدتين تكميليتين و يتعلق الأمر بقاعدة المرونة : و يقصد بها زيادة الحصيلة تبعاً لزيادة الدخل و الثروة ، و قاعدة الإنتاجية و معناها أن

1 - زهير أحمد قدورة ، المرجع السابق ، ص 104 .

2 - عبد الحميد عبد المطلب : "اقتصاديات المالية العامة" ، الشركة العربية المتحدة للتسويق، مصر، 2010، ص 269 .

3 - سوزي عدلي ناشد ، المالية العامة ، المرجع السابق، ص 157 .

4 - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع السابق ، ص 128 .

تكون حصيلة الضريبة كبيرة حتى تغني ضرائب قليلة عن ضرائب كثيرة متعددة . و ما يجب التأكيد عليه أن لهذه القواعد و أمثالها أهمية كبيرة خاصة من الناحيتين الاقتصادية و المالية <sup>1</sup> .

#### رابعا : أهداف الضريبة

تقرض الضريبة على الأفراد من أجل تحقيق عدة أهداف في مقدمتها الهدف التمويلي على اعتبار أنها تعتبر مصدرا هاما للإيرادات العامة . غير أنه مع تطور وظيفة الدولة و تدخلها في الحياة الاقتصادية بصورة فعالة ، تطورت أهداف الضريبة ، حيث أصبحت بمثابة أداة رئيسية في يد الدولة تستعملها لتحقيق أهدافها السياسية ، الاقتصادية و الاجتماعية و التي تتلخص فيما يلي :

1-الأهداف السياسية : تهدف الضريبة في العصر الحديث إلى تحقيق أهداف سياسية سواء تعلق الأمر بالسياسة الداخلية أو الخارجية . فعلى المستوى الداخلي ، تمثل الضريبة أداة في يد القوى الاجتماعية المسيطرة سياسيا في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى تستعملها لتحقيق مصلحتها على حساب بقية فئات الشعب . أما على المستوى الخارجي ، تمثل الضريبة أداة من أدوات السياسة الخارجية كاستخدام الرسوم الجمركية لتسهيل التجارة الخارجية مع بعض الدول أو الحد منها لتحقيق أغراض سياسية .

2- الأهداف الاقتصادية : تتمثل في تحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية من خلال تخفيض الضرائب أثناء فترة الانكماش لزيادة الانفاق ، وزيادتها في فترة التضخم من أجل امتصاص القوة الشرائية المترتبة على التضخم . كما تستخدم من أجل تشجيع نشاط اقتصادي معين من خلال منحه فترة إعفاء محددة و إعفاء المواد الأولية اللازمة لهذا النشاط باعتباره نشاطا حيويا يحقق التنمية الاقتصادية .

3-الأهداف الاجتماعية : تتمثل هذه الأهداف في استخدام الضريبة في إعادة توزيع الدخل الوطني لصالح الطبقات الفقيرة من المجتمع ، كأن يقرر المشرع تخفيف الضريبة على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة . كما تستخدم الضريبة في تطوير بعض الأنشطة الاجتماعية ، كإعفاء بعض

<sup>1</sup> - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع نفسه ، ص 130 .

الهيئات و الجمعيات التي تقدم خدمات اجتماعية معينة من الضرائب . بالإضافة إلى ذلك تساهم الضريبة في المحافظة على الصحة العامة بفرض ضرائب منخفضة السعر على سلع ذات الاستهلاك الواسع و الضروري ، و فرض ضرائب مرتفعة السعر على بعض السلع التي تنتج عنها أضرار صحية للتقليل من استهلاكها أو الحد منها كالمشروبات الكحولية و السجائر<sup>1</sup> .

### خامسا : وعاء الضريبة و أنواعها

يقصد بوعاء الضريبة ، المادة التي تفرض عليها الضريبة . و بناء على هذا التعريف تتعدد الضرائب و تختلف ، حيث أصبحت تشمل عدة أنواع تتكامل مع بعضها البعض من أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية ، الاجتماعية و السياسية المرجوة منها . و تتمثل أهمها فيما يلي :

أ- الضريبة على الأشخاص و الضريبة على الأموال :

يقصد بالضرائب على الأشخاص ، الضرائب التي تعتبر الشخص هو الوعاء الضريبي ، فيدفع الضريبة نتيجة وجوده في دولة معينة بغض النظر عن قيمة الثروة التي يمتلكها و من أمثلتها : الجزية و الفدية ، و ما يعاب على هذا النوع من الضريبة عدم أخذه بعين الاعتبار القدرة المالية للمكلف بدفع الضريبة . غير أن ما تجدر الإشارة إليه أن هذا النوع من الضرائب قد تلاشى في العصر الحديث و حل محلها ضريبة تفرض بأسعار مختلفة تتدرج تبعا للمركز المالي و الاجتماعي للمكلف و تسمى بالضرائب على الأموال ، و أصبح بذلك وعاء الضريبة يرتكز أساسا على الثروة .

على إثر الانتقادات التي تم توجيهها إلى الضرائب على الأشخاص ، تحولت الدول إلى الاعتماد على الضرائب على الأموال في أنظمتها الضريبية ، حيث أصبحت الثروة تشكل الوعاء الأساسي الذي تفرض عليه الضريبة في النظم المالية المعاصرة . بناء على ما سبق فالمقصود بالضرائب على الأموال هي تلك الضرائب التي تعتبر مال الشخص هو وعاء الضريبة ، دون أخذ

<sup>1</sup> - سوزي عدلي ناشد ، المالية العامة ، المرجع السابق ، ص . ص 131-132 .

الشخص في حد ذاته بعين الاعتبار عند فرض الضريبة ، حيث تقتطع الضريبة على أساس ما يملكه الفرد من أموال (عقارات ، أراضي ، سلع إنتاجية أو استهلاكية ) أو ما يكسبه من دخل<sup>1</sup> .

ب - الضريبة الواحدة و الضرائب المتعددة :

يقصد بالضريبة الواحدة ان تعتمد السلطات العامة في الدولة على فرض ضريبة واحدة فقط على مجموع دخل الفرد أو ثروته . وبالرغم من وجود مزايا في تطبيق هذا النظام كالبساطة في التحصيل وانخفاض إمكانية التهرب الضريبي فضلا عن انخفاض نفقات تحصيلها وتحقيق نوع من العدالة الضريبية نسبيا ، إلا أنه يسجل على هذا النظام عدة عيوب منها : انخفاض العوائد الضريبية ، كما ان إمكانية تحقق الأهداف الاستراتيجية الاقتصادية الاجتماعية اقل مما هو مطبق في نظام الضرائب المتعددة .

و نتيجة لذلك اتجهت السلطات العامة في الدولة إلى تطبيق نظام الضرائب المتعددة والذي يعني فرض عدد من الضرائب المختلفة وذات النسب المتباينة التي تتلاءم مع طبيعتها . فحسب هذا النظام يمكن فرض ضرائب على الدخل والعقارات والشركات . و يحصي لهذا النظام مجموعة من المزايا نذكر منها ما يلي:

- انخفاض إمكانية التهرب الضريبي فلو استطاع المكلف التهرب من بعض الضرائب فلا يمكنه التهرب من البعض الآخر.

- توزيع العبء الضريبي بين المكلفين بحيث يقل العبء الضريبي الذي يتحمله كل منهم.

- زيادة تحصيل الضرائب المتعددة مقارنة بالضريبة الواحدة<sup>2</sup> .

ج- الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة والتمييز بينهما

1- الضرائب المباشرة : هي ضرائب تفرض على الدخل أو الأموال بشكل مباشر أي أنها

تفرض على دخل المكلف بالضريبة أو على ما يمتلكه من رأس مال<sup>3</sup> .

1 - محمد إبراهيم عبد اللاوي ، المرجع السابق ، ص 73 .

2 - سعود جابر مشكور العامري ، عقيل حميد جابر الحلو ، المرجع السابق ، ص 73 .

3 - محمد إبراهيم عبد اللاوي ، المرجع السابق ، ص 74 .

يتميز هذا النوع من الضرائب بالثبات النسبي في الحصيلة وذلك لأنها تفرض على أوعية مستقرة وثابتة ( الدخل و رؤوس الأموال ) كما أن الدولة قد لا تجد صعوبة كبيرة إذا ما أرادت الحصول على مبالغ أكبر ، فما عليها سوى ان تفرض ضريبة جديدة على أنواع من الدخل او الثروات التي لم تكن من قبل خاضعة للضرائب . او ان ترفع من أسعار الضرائب القائمة . كما تتيح الضرائب المباشرة للمشرع فرصة كبيرة لمراعاة اعتبارات العدالة و تنويع المعاملة الضريبية بحسب المركز الاقتصادي للمكلف بها و تقرير الإعفاءات للحد الأدنى اللازم للمعيشة او للأعباء العائلية<sup>1</sup> . و من أمثلة الضرائب المباشرة في التشريع الجزائري :

- الضريبة على الدخل الإجمالي ( IRG ) ، و هي ضريبة سنوية وحيدة تفرض على دخل الأشخاص الطبيعيين<sup>2</sup> .

- الضريبة على أرباح الشركات ( IBS ) : تطبق هذه الضريبة على مجموع الأرباح و المداخل المحققة من طرف الشركات و الأشخاص المعنوية مهما كان شكلها و غرضها، غير أن بعض مؤسسات الأشخاص بإمكانها اختيار هذا النظام الضريبي. أي تخضع لهذه الضريبة شركات الأموال بمفهوم القانون التجاري الحالي و المتمثلة في شركات الأسهم، الشركات ذات المسؤولية المحدودة ، شركات التوصيات لأسهم، المؤسسات الاقتصادية العمومية، المؤسسات و الهيئات ذات الطابع الصناعي و التجاري و الفلاحي و المصرفي سواء كانت تتمتع بالاستقلالية المالية أو لا، كذلك الشركات المدنية المكونة على شكل شركات الأسهم، و التي تكون لديها نشاطات ذات طابع مدني لكنها تمثل نفس الخصوصيات مثل الشركات التجارية و شركات الأسهم<sup>3</sup> .

- الرسم على القيمة المضافة ( TVA ) : تعرف الضريبة على القيمة المضافة "ضريبة تفرض على القيمة المضافة على السلع و الخدمات في كل شركة في سلسلة الإنتاج و التوزيع، وتظهر قيمة

1 - زهير أحمد قدورة، المرجع السابق ، ص 110 .

2 - للتفصيل أكثر ، انظر المواد من المادة 1-134 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2021 .

3 - للتفصيل أكثر ، انظر المواد: 715، 564، 592 من الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 ديسمبر، 1975 المعدل و المتمم، المتضمن القانون التجاري الجزائري .

الضريبة على القيمة المضافة على مستوى السعر النهائي للمستهلك و بالتالي فإن هذه الضريبة هي ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تشبه في تأثيرها الضريبي على مبيعات التجزئة. -الرسم على النشاط المهني: الرسم على النشاط المهني هو ضريبة تفرض شهريا أو فصليا على رقم الأعمال المحققة من النشاطات الصناعية و التجارية خارج الرسم على القيمة .

-رسم التطهىؤر ( TA)وهو رسم سنوي توجه حصيلته لميزانية البلدية مقابل خدمات تتمثل في رفع القمامة واستعمال شبكة تصريف المياه غير الصالحة للشرب. أما فيما يخص الرسم الداخلي للاستهلاك ( TIC)فهو يهدف إلى تحصيل موارد مالية هامة. وهذا رسم نوعي يفرض على منتوجات في الغالب ضارة لصحة مثل مواد التبغ و الكبريت<sup>1</sup>.

2- الضرائب غير المباشرة : انتقت المعايير العلمية و العملية على أن الضرائب غير المباشرة هي تلك التي تفرض على الإنفاق أو استهلاك سلع و خدمات كالضرائب الجمركية و الضرائب على الإنتاج ( إنتاج مادة السكر يدفع المنتج سعر السكر لتعويض الضريبة و يتحملها بالتالي المستهلك )<sup>2</sup> ، حيث تجب بصورة غير مباشرة أي بمناسبة النفقات التي ينفقها الفرد من رأسماله أو دخله ، فتكون الضريبة في هذه الحالة جزءا من سعر المبيع و تدفع للخزينة من قبل البائع<sup>3</sup> .

تمتاز الضرائب غير المباشرة بمجموعة من المزايا نوجز أهمها فيما يلي :

-لا يشعر المكلف بعبء هذه الضريبة على اعتبار أنها تكون من ضمن سعر السلعة أو الخدمة و تكون بنسبة مئوية قليلة نسبيا لا تدفع مرة واحدة بل على عدة مرات في السنة .

- ارتفاع حصيلة هذه الضريبة مقارنة بالضرائب المباشرة نظرا لاتساع قاعدة هذه الضريبة . كما تتأثر حصيلة هذه الضريبة بمختلف التقلبات الاقتصادية، ففي حالة النمو الاقتصادي تشهد الحصيلة ارتفاعا بينما تنخفض في حالة الركود الاقتصادي .

1 - نصيرة لوني ، محاضرات في مقياس المالية العامة ، مطبوعة بيداغوجية موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة أكلي محند اولحاج ، البلدية ، الجزائر ، 2021/2019 ، ص 74 .

2 - زهير أحمد قدورة ، المرجع السابق ، ص 118 .

3 - حسن عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ، المرجع السابق ، ص 402 .



- يتم جباية الضرائب غير المباشرة خلال السنة المالية على اعتبار أن عمليات الاستهلاك تكون بصفة متواصلة على مدار السنة و هذا ما يساعد الخزينة العمومية في تزويدها بالسيولة النقدية لتغطية إنفاقها.

- تمتاز الضرائب غير المباشرة بوفرة حصيلتها نظرا لاتساع الوعاء الضريبي بحكم أنها تفرض على معظم السلع و الخدمات و الاستهلاك و الاستيراد و التصدير و الإنتاج... إلخ و تدفه من طرف الجميع دون تمييز بين غني و فقير<sup>1</sup>.

### 3- التمييز ( الفرق ) بين الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة

من خلال ما سبق و عند المقارنة بين كل من الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة نخلص إلى القول أنه يوجد العديد من المزايا و السلبيات لكل منهما نجز أهمها فيما يلي :

- تمتاز حصيللة الضرائب المباشرة بالثبات النسبي لأنها ليست عرضة للتقلبات الاقتصادية إلا ببطء شديد بحكم أنها تفرض على عناصر ثابتة نسبيا ( الأجور مثلا ) ، على عكس من ذلك تمتاز حصيللة الضرائب غير المباشرة بعدم الثبات فهي تتأثر بالتقلبات الاقتصادية سلبا و إيجابا
- تملك الضرائب المباشرة قابلية لتحقيق اعتبارات العدالة الاجتماعية لأنه يمكن تكييفها وفق الظروف الشخصية و الأحوال الاجتماعية و الاقتصادية . على عكس الضريبة غير المباشرة فهي تتسم بعدم مراعاتها للظروف الاجتماعية للمكلف أو المستهلك النهائي .
- الضرائب المباشرة لا تتطلب نفقات كبيرة لتحصيلها من المكلفين بما أو رقابتها أو منع التهرب منها على اعتبار أنها تفرض على عناصر واضحة و معروفة سلفا للسلطات الضريبية. على عكس الضرائب غير المباشرة تتطلب نفقات كبيرة لتحصيلها و وجود عدد أكبر من الموظفين
- تعمل الضرائب المباشرة على تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين بما ، تجعل الفرد يشعر بواجبه المالي نحو الحكومة و يشعر بأن نفقات الدولة ممولة من الضرائب التي يدفعها . في حين أن الضرائب غير المباشرة فلا يشعر المكلف بعبئها على اعتبار أنها تدخل ضمن سعر السلعة .

<sup>1</sup> - محمد خصاونا ، المرجع السابق ، ص 115 .

- تقتطع الضرائب المباشرة من دخل المكلف الذي يعاني من وطأة هذه الضريبة مما قد يدفعه الى التهرب من دفعها . في حين تكون الضرائب غير المباشرة اقل وطأة على المكلف من الضرائب المباشرة ولا تكون في صورة مبلغ كبير بل تدفع على مراحل خلال السنة أي عند الاستهلاك وتكون ضمن سعر السلعة<sup>1</sup>.

سادسا : المشاكل التي تواجه تطبيق الضرائب

يعترض تطبيق الضريبة العديد من المشاكل تتلخص أهمها في الازدواج الضريبي و التهرب الضريبي . هذا ما سنتطرق له بشيء من التفصيل فيما يلي :

1 - الازدواج الضريبي : يتحقق الازدواج الضريبي عندما يخضع المكلف إلى دفع الضريبة من النوع نفسه أكثر من مرة على الرغم من وحدة المدة التي تفرض الضريبة خلالها ، ويشترط لتحقيق هذه الظاهرة توفر أربعة شروط هي : وحدة المكلف ، وحدة الوعاء ، وحدة الضريبة ، وحدة المدة<sup>2</sup>.

وقد يكون الازدواج الضريبي داخليا حين يقع نتيجة ممارسات هيئات مختلفة لسلطانها في فرض الضرائب على نفس الإقليم ، كما يحدث في الدول الاتحادية عندما تفرض كل من الحكومة المركزية وحكومات الولايات نفس الضريبة على الوعاء ذاته ، او يحدث عندما تفرض كل من الحكومة المركزية والهيئات المحلية نفس الضريبة على نفس الوعاء . كما يمكن ان يكون الازدواج الضريبي خارجيا ، ويرجع هذا النوع من الازدواج إلى ان كل دولة بمالها من صور السيادة على أراضيها ، فأما تصنع نظامها المالي الخاص بما وفقا لحاجتها دون مراعاة لتعارضه مع التشريعات المطبقة في الدول الأخرى ، فضلا عن ان المبادئ المالية التي تأخذها الدول المختلفة ليست دائما واحدة مما قد ينشأ عنه ازدواج في الضرائب<sup>3</sup> .

2- التهرب الضريبي : يقصد به أن يحاول المكلف الذي تتوافر فيه شروط الخُضوع للضريبة عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أو جزئيا . ويحدث هذا التهرب غالبا عندما يعمد المكلف إلى

<sup>1</sup> - محمد خصاونا ، المرجع نفسه ، ص.ص 112-114

<sup>2</sup> - ذنبيات محمد جمال :المالية العامة والتشريع المالي ، المرجع السابق ، ص.ص 136-137 .

<sup>3</sup> العلي فليح عادل ، كداوي طلال محمد ،اقتصاديات المالية العامة ، الجزء الثاني ، جامعة الموصل ، بغداد ، 1989 ، ص 140 .

مخالفة نص من نصوص القانون بطريقة أو بأخرى ، و خاصة في مرحلة تحديد الوعاء الضريبي ،  
كأن يقوم المكلف بإخفاء جزء كبير من المادة الخاضعة للضريبة عن أعين الإدارة أو يقوم بإظهار  
قدر ضئيل جدا من تلك المادة خلافا لحجمها أو قيمتها الحقيقية<sup>1</sup>.

### 3 - أسباب التهرب الضريبي :

يمكن إرجاع ظاهرة التهرب الضريبي إلى عدة أسباب منها :

- عدم كفاءة الإدارة الضريبية و انتشار الفساد في هذه الإدارة الذي قد يؤدي إلى إيقاع الظلم على المكلفين الذين ليس أمامهم من سبيل في مواجهة هذا الظلم إلا التهرب الضريبي .
- عدم مراعاة المشرع عند فرضه للضريبة أو زيادة سعر الضريبة مدى العبء الضريبي الذي يتحمله الفرد سوف يؤدي بهذا الأخير إلى مواجهة هذا العبء بالتهرب الضريبي<sup>2</sup>.
- عدم وجود العدالة أو العمومية في فرض الضريبة على المكلف. يؤدي إلى التهرب الضريبي .
- الضعف أو عدم الجدوية في تطبيق العقوبات الجزائية مما يسمح بالتهرب الضريبي ، وذلك لأن المكلف الملتزم بدفع الضريبة سوف يشعر بعدم العدالة مما يثير لديه التهمة والتذمر من دفع الضريبة.

- الظروف الاقتصادية التي تساعد على كثرة التهرب أو قلته ، ففي أوقات الرخاء يقل التهرب الضريبي وذلك لارتفاع مداخيل الأفراد ، على العكس من ذلك يكثر التهرب في أوقات الكساد وذلك لانخفاض المداخيل التي يحصل عليها المكلف.

- ارتفاع أسعار الضرائب التي تزيد من دافع المكلف للتهرب من الضرائب والعكس صحيح
- درجة انتشار الوعي الضريبي فكلما زاد شعور الأفراد بواجبهم تجاه الدولة كلما قل التهرب الضريبي والعكس صحيح .

- عدم ثقة الأفراد بالسلطة الحاكمة ومدى حرصها عند صرف المبالغ المحصلة<sup>3</sup>.

### 4- وسائل مكافحة التهرب الضريبي :

1 - عادل أحمد حشيش، المرجع السابق ، ص 200 .  
2 - سالم محمد الشوابكة، المرجع السابق ، ص 131 .  
3 - الحاج طارق : المالية العامة ، المرجع السابق ، ص 84 .

تتمثل وسائل مكافحة التهرب الضريبي فيما يلي :

- فرض العقوبات الجزائية وتطبيقها بشكل جدي على المخالفين .
- التشجيع على الإبلاغ عن المخالفات الضريبية ومكافئهم على ذلك.
- اعتماد طرق تحصيل الضرائب من المصدر كلما امكن ذلك أي خصم الضريبة قبل وصول الدخل الى المستفيد حيث تعتبر من أهم الطرق لمنع التهرب الضريبي .
- إمكانية تحصيل الضريبة بشكل عيني في بعض الحالات وعدم اقتصارها على الجانب التقدي.
- ضرورة وجود جهاز إداري كفوء وجهاز للرقابة المالية يتميز بالجدية ولديه الصلاحيات اللازمة لتأدية مهامه بشكل فعال <sup>1</sup> .

#### سادسا : التمييز بين الضريبة و الرسم

على اعتبار أن تعريف الرسم يتداخل مع الضريبة في بعض الخصائص قد تؤدي إلى الخلط بينهما وجب علينا التطرق إلى التمييز بينهما من حيث عدة أوجه وفق ما يلي :

1- من حيث مدى تحقق النفع العام : يتشابه كل من الرسم و الضريبة في عنصر الإلجبار إلا أن الاختلاف بينهما يتمثل في أن الرسم يفرض مقابل الحصول على خدمة أو نفع خاص يطلبه الفرد من إحدى الإدارات أو المرافق العامة لإشباع حاجاته بالإضافة للنفع العام الذي يعود على المجتمع بشكل غير مباشرة . أما الضريبة كأهم مصادر الإيرادات العامة فهي تفرض على الفرد من دون مقابل أو نفع خاص يعود عليه بمناسبة دفعها مساهمة منه في تغطية جانب من النفقات العامة <sup>2</sup> .

2- من حيث الهدف من الضريبة : تفرض الضريبة من أجل تحقيق أغراض مالية و اهداف اقتصادية و اجتماعية . بينما الرسوم تهدف إلى تحقيق الإيراد المالي للدولة من خلال النشاط المالي التي تقوم به بعض الإدارات التي تفرض بعض الرسوم مقابل انتفاع الأفراد ببعض خدماتها .

<sup>1</sup> - أبو حمدرضا صاحب : المالية العامة ، المرجع السابق ، ص 222 .

<sup>2</sup> - رانية محمود عمارة ، المالية العامة ، الإيرادات العامة ، المرجع السابق ، ص 88 .

3- من حيث أهمية كل منهما في مالية الدولة الحديثة: تزداد أهمية الضرائب في مالية الدولة الحديثة لاعتماد الدولة عليها في أداء دورها الاقتصادي الذي هو في تزايد مستمر . لكن على العكس من ذلك بالنسبة لأهمية الرسوم فهي آخذة في التناقص وبالتالي تصبح تشكل مورد مالي ثانوي بالنسبة للدولة على عكس الضريبة<sup>1</sup>.

### 3 - من حيث كيفية تحديد مقدار كل منهما وأساسهما القانوني

يبرز الاختلاف بينهما بشكل أكثر وضوحاً، حيث يتم تحديد مقدار الرسم عادة على أساس قيمة الخدمة التي يحصل عليها الفرد، بينما يتم تحديد مقدار الضريبة على أساس القدرة التكليفية أو المالية لدافع الضريبة. أما بالنسبة للأساس القانوني للطابع الإلزامي لكل منهما ، فإن الرسم يفرض بناء على قانون في صورة قرارات أو لوائح إدارية، أما الضريبة لا تقرض إلا بقانون يصدر عن السلطة التشريعية نظراً لخطورة هذه الأداة<sup>2</sup>.

4- من حيث الطابع الإلزامي : الضريبة لها طابع إلزامي جبري لا علاقة له بإرادة المكلف ، في حين أن طابع الإجبار في الرسوم مرتبط إلى حد ما بإرادة المكلف و رغبته في الاستفادة من المنفعة المفروض عليها الرسم<sup>3</sup>.

### الفرع الرابع : القروض العامة

إذا كان الأصل في طبيعة الإيرادات العامة أن تستخدم الدولة امتياز السلطة العامة أو سلطه الجبر ليك تستطيع جمع الموارد للإنفاق العام والضريبة اقرب نموذج لذلك ، فانه في بعض الأحيان الأخرى قد لا تلجأ الدولة إلي هذه السلطة، بل تلجأ وتستعين بأدوات لا تختلف في طبيعتها عن مصادر إيرادات الأفراد من ممارستهم للنشاط

1 - عادل أحمد حشيش، المرجع السابق، ص 145.

2 - رانية محمود عمارة ، المالية العامة ، الإيرادات العامة ، المرجع السابق ، ص 89 .

3 - حسن عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ، المرجع السابق ، ص 383 .

الاقتصادي، وتعد القروض العامة هي المثال الحقيقي لهذا النوع من الإيرادات<sup>1</sup>. فما مفهوم القروض العامة؟ ذلك ما سنتطرق له بشيء من التفصيل فيما يلي :

### أولاً : مفهوم القرض العام

1-تعريف القرض العام : هو عبارة عن مبلغ من المال تحصل عليه الدولة عن طريق اللجوء إلى الغير (أفراد ، مصارف ، مؤسسات مالية ، دولة أخرى ، أو غيرها) مع التعهد برد أصل المبلغ و دفع الفوائد عن مدته طبقاً لشروط معينة ينص عليها عقد القرض<sup>2</sup>.

و يعرف القرض كذلك على أنه عبارة عن مبلغ من القود تحصل عليه الدولة من السوق الوطنية أو الخارجية و تتعهد برده و دفع الفائدة عنه وفقاً لشروط معينة .

من خلال هذه التعاريف يستخلص أن القرض يتشابه مع الضريبة في أن كليهما لا بد وأن يصدر بقانون، كما أن كليهما إيراد عام تحصل عليه الدولة ويتحمل الأفراد بعينهما، فالقرض واجب السداد وقيام الدولة بسداد القرض أو الوفاء به يمثل شكلاً من أشكال الإنفاق العام يتطلب تدبري الموارد المالية اللازمة لتمويل هذا الإنفاق<sup>3</sup>.

غير أنه على الرغم من هذا التشابه إلا أنه يتضح أن القروض باعتبارها مورد من موارد الدولة تختلف عن الضريبة باعتبارها من الموارد العامة على الإطلاق من عدة زوايا نوجزها فيما يلي :

- القروض تخصص لتمويل نفقات معينة إما استثمارية أو لبعض النفقات المحددة بعكس الضرائب التي تعتبر غير قابلة للتخصيص.

- القروض تؤدي إلى زيادة النفقات العامة ليس فقط من خلال رد قيمتها و لكن بدفع فوائد القروض و خدمة الدين . أما الضرائب فإنها تزيد من الإيراد العام و لا تحمل الدولة أعباء<sup>4</sup>.

- أن الضريبة تدفع بصفة نهائية فلا تلتزم الدولة بردها مرة أخرى إلى دافعيها، كما لا تلتزم بدفع فوائد عنها، بينما القرض واجب السداد ويدر فائدة، وتلتزم

1- رانية محمود عمارة ، المالية العامة ، الإيرادات العامة ، المرجع السابق ، ص 53 .

2 - حسن عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ، المرجع نفسه ، ص 987 .

3 - رانية محمود عمارة ، المالية العامة ، الإيرادات العامة ، المرجع السابق ، ص 56 .

4 - محمد إبراهيم عبد اللاوي ، المرجع السابق ، ص ص 132 - 133 .

الدولة برد المبالغ التي حصلت عليها على سبيل القرض ودفع فوائد هذه المبالغ حتى يتم ردها .

- الضريبة فريضة إجبارية يلتزم الأفراد بدفعها للدولة، في حين أن القرض قائم على فكرة الاختيار والإنتقان بين الدولة ومقرضيها .

- الضريبة لا تخصص للإدفاق على غرض معين بينما يخص القرض لغرض معين يحدده قانون إصداره .

-الدولة يمكنها أن تحصل على القرض من الخارج وذلك بخلاف الأمر بالنسبة للضريبة<sup>1</sup> .

## 2 - خصائص القرض العام

يتضح من خلال التعاريف السابقة أن للقرض عدة خصائص نوجزها فيما يلي :

-القرض مبلغ من المال : القرض العام الذي يتم الحصول عليه قد يكون بشكل نقدي أو عيني ، لكن القرض النقدي هو الأكثر شيوعاً، حيث تدخل إيرادات القرض إلى الخزينة العامة على شكل مبالغ نقدية ،وقد يكون نقداً وطنياً أو نقداً أجنبياً لاسيما اذا كان مصدر القرض خارجياً، أما القرض العيني فيحدث عندما ترغب الدولة المقرضة او المؤسسات المالية تصريف مستحقاً عن طريق عقد قرض يمول مشروعاً معيناً حيث تستخدم هذه الدولة في تنفيذه منتجاً .

- القرض العام يدفع بصورة اختيارية : ان احدى خصائص القرض العام ان يدفع بشكل اختياري حيث يدفع المقرض مبلغ القرض بشكل اختياري وفقاً للشروط الناظمة لأحكام العقد يتم التوصل إليها بالتفاوض بين الجهة المقرضة والجهة المقرضة ،وتتفقد هذه الخاصية الكثير من معناها عندما تتعرض الدولة إلى أزمات مالية أو اقتصادية خطيرة ،أو عندما تتعرض إلى عدوان خارجي ،ففي مثل هذه الظروف تلزم الدولة مواطنيها بقروض إجبارية ، فتكون القروض في هذه الحالة ذات طبيعة إلزامية لا تختلف عن الضريبة سوى أنها غير نهائية . أي أن المقرض يمكن

<sup>1</sup> - رانية محمود عمارة ، المالية العامة ، الإيرادات العامة ، المرجع السابق ، ص. ص : 56-57 .

له استعادة القرض مع الفوائد في المستقبل ، و يبقى عنصر الإلزام استثناء في القرض العام و الصفة الاختيارية هي الأصل أو الأساس<sup>1</sup> .

- القرض العام يدفع من قبل أحد أشخاص القانون العام او الخاص : ففي القرض العام تستدين الدولة من أشخاص القانون العام (هيئات أو مؤسسات أو شركات) أو الخاص (أفراد) الذين يتمتعون بجنسيتها ومن الأجانب ، كما تلجأ الدولة إلى دول أجنبية ومؤسسات مالية وطنية وإقليمية ودولية طلباً للقروض.

- القرض العام يدفع للدولة : ان القرض العام ينحصر بأشخاص القانون العام فقط سواء أكان هذا الشخص هو السلطة المركزية أو وحدات الإدارة المحلية والبلديات أو المؤسسات والهيئات التي تتمتع بشخصيات اعتبارية وباستقلال مالي وإداري.

- القرض العام يتم بموجب عقد : حيث تحصل الدولة على القروض العامة بموجب عقد مبرم بين الطرفين هما : الطرف المقترض المتمثل بالدولة او الهيئات او المؤسسات العامة التي تتعهد برد مبلغ القرض فضلاً عن الفائدة السنوية المترتبة عليه بموجب أحكام العقد، والطرف المقترض الذي يتعهد بإقراض مبلغ من المال إلى الطرف المقترض<sup>2</sup> .

- القرض العام يصدر بقانون : اذ تقوم الدولة بعقد القروض العامة وإصدار سندات الدين العام استناداً إلى إذن مسبق يصدر من السلطة التشريعية، ويتضمن الموافقة على الاقتراض لتغذية خزانة الدولة ، ويقتصر هذا الأذن غالباً على المبادئ الأساسية التي تتضمن مبلغ القرض ومنح المزايا والضمانات لتشجيع الاككتاب بسندات القرض العام ، وتكفل الحكومة بباقي التفاصيل كطريقة الإصدار وسعر الفائدة والمزايا الأخرى الممنوحة للمكثتين<sup>3</sup> .

1 - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، المرجع السابق، ص.ص 236 - 237 .

2 - سعود جابر مشكور العامري، عقيل حميد جابر الحلو، المرجع السابق، ص 92.

3 - أحمد راند ناجي، علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق ، شركة العاتك لطباعة الكتاب ، الطبعة الأولى ، 2012 ،



- القرض العام يتضمن مقابل الوفاء : يختلف القرض العام عن باقي واردات الدولة المالية بأنه يدخل خزينة الدولة بصور مؤقتة و بمقابل ، و تتعهد الدولة بإعادة رأس مال القرض إلى المقرض مضافا إلى ذلك فوائد سنوية لهذا القرض الممنوح <sup>1</sup> .

## ثانيا : أنواع القرض العام

تختلف و تتنوع القروض العامة تبعا للأساس الذي تستند إليه . و تتمثل فيما يلي :

1- القروض الداخلية و القروض الخارجية : هي القروض التي تحصل عليها الدولة من الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين المقيمين فوق أراضيها . تتمتع الدولة عادة بحرية كبيرة في هذا المجال على اعتبار أنها تستطيع وضع الشروط التي تجدها مناسبة ، حيث تبين المزايا المختلفة للمقترض و تحدد أجل القرض و معدل الفائدة و كيفية السداد ... إلخ . كما تحاول الدولة في مثل هذه القروض إغراء المقرضين بالمزايا العديدة التي يقدمها القرض لهم مستغلة الاعتبارات الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية للمواطنين للاكتتاب هذه القروض <sup>2</sup> .

أما القروض الخارجية هي تلك التي تحصل عليها الدولة من شخص طبيعي او معنوي مقيم خارج البلاد ، او من حكومات أجنبية ، وتلجأ الدولة إلى مثل هذه القروض عندما تكون هنالك حاجة إلى رؤوس أموال من الخارج لعدم كفاية الإيرادات الداخلية وعدم كفاية المدخرات الوطنية ، كذلك تلجأ الدولة للقروض الخارجية عند حاجة الدولة إلى عملات أجنبية لتغطية العجز في ميزان المدفوعات او لدعم نقدها الوطني و حمايته من تدني قيمته ، أو من أجل الحصول على ما يلزمها من سلع إنتاجية و استهلاكية ضرورية لتلبية حاجة السوق الداخلية <sup>3</sup> .

2- القروض الاختيارية و القروض الإجبارية: تشكل القروض الاختيارية القاعدة العامة في عملية الاقتراض العام ، بحيث يكون الأشخاص أحرار في الاكتتاب و شراء سندات القرض دون أن تمارس الدولة أي إجبار عليهم من أجل شراء سند القرض ، بل يتقدمون بكل حرية

1 - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، المرجع السابق، ص 238 .

2 - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، المرجع نفسه، ص 239 .

3 - سعود جابر مشكور العامري، عقيل حميد جابر الحلو، المرجع السابق، ص 93 .

فلا يكون الاككتاب إلا برضا المكتتب ، فالقرض يكون في هذه الحالة علاقة تعاقدية أساسها التراضي<sup>1</sup> .

أما القرض الإجباري هو إلزام الدولة لرعاياها بتقديم أموال تعيدها لهم فيما بعد حين تتحسن حالتها المالية مع الفوائد المتركمة التي تكون مساوية للفائدة المتداولة في السوق أو بفائدة أقل منها . غير أن هذه القروض نادرة الحصول وقد تخلت الدولة عليها في العصر الحديث<sup>2</sup> .

و مما تجدر الإشارة إليه هو أن الأصل في القرض العام أن يكون اختياريا وهذا يعنى أن يكون القرض محل تفاوض واتفاق بين الدولة ومقرضها، فيكون للأفراد حرية الاككتاب في سندات القرض لما تحقته من مزايا ودون أية ضغوط، ومع ذلك فقد تلجأ الدولة في إصدار قروض إجبارية وذلك لأسباب متعددة تتمثل أهمها فيما يلي :

- دعم قدرتها على تمويل الإنفاق وقت الحروب والأزمات الاقتصادية والمالية.
- الرغبة في امتصاص جزء من القوة الشرائية الزائدة عن حاجة السوق، كعلاج لمعدل التضخم ومحاربة منها لتخفيضه وحفاظاً على النمو الاجتماعي والاقتصادي .
- ضعف ثقة الأفراد في السياسة الاقتصادية والمالية للحكومة نتيجة لعدم الاستقرار السياسي والاقتصادي فلا يقبل أحد على الاككتاب الاختياري في سندات القرض .
- أحيانا تصدر الدولة قرضاً اختيارياً ثم تحوله بعد ذلك لقرض إجباري، وذلك من خلال تأجيل موعد سداده دون أن تأخذ موافقة المقرضين على هذا التأجيل<sup>3</sup> .
- ضعف ثقة الأفراد في الدولة مما يجعلهم لا يقدمون على الاككتاب في القرض العام .
- انخفاض القدرة الشرائية بسبب التضخم ، حيث تلجأ حينها الدولة إلى اعتماد القرض الإجباري لامتناس السيولة النقدية الزائدة<sup>4</sup> .

كما يمكن تقسيم القروض العامة من حيث المدة التي تلتزم فيها الدولة برد قيمتها إلى قروض عمرية وقروض مؤبدة و القروض لأجل أو العائمة أو السائرة . ذلك ما سنتطرق له فيما يلي :

1 - عزت عبد المجيد البرعي ، اقتصاديات المالية العامة ، جامعة المنوفة ، مصر ، 1997 ، ص 312 .  
2 - عبد المنعم فوزي ، المالية العامة و السياسة المالية ، دار النهضة العربية ، بيروت ، 1972 ، ص 312 .  
3 - رانية محمود عمارة ، المالية العامة ، الإيرادات العامة ، المرجع السابق ، ص : 59-60 .  
4 - عزت عبد المجيد البرعي ، المرجع السابق ، ص 297 .

### 3- القروض العمرية و القروض المؤبدة و القروض لأجل :

أ - القروض العمرية : هي القروض المرتبط سدادها بعمر المقرض، فينتهي أجلها بوفاته، في مثل هذه القروض تكون الدولة ملزمة بتقديم إيراد متفق عليه للمقرض، مقابل المبالغ التي أقرضها للدولة مادام هذا الأخير على قيد الحياة ، و عندما يتوفي المقرض يسقط عن الدولة التزامها تجاه المقرض و تصبح الأموال للدولة<sup>1</sup>.

ب - القروض المؤبدة : هي القروض التي لا تحدد الدولة فيها تاريخاً محدداً لسدادها خلال فترة معينة ، فالدولة حرة في سدادها وفي الوقت الذي تختاره دون ان يكون هنالك حق المقرض ( الدائن ) الاعتراض على ذلك، ولكنه يملك الحق في المطالبة بالفائدة المقررة سنوياً عن هذا القرض . غير أن ما تجدر الإشارة إليه هو أنه يخشى عند عدم التزام الدولة بسداد القرض خلال المدة المحددة فإن ذلك يؤدي إلى عدم التزام الحكومات المتعاقبة على التسديد، وبالتالي تتراكم الديون على الدولة، وتزداد أعباؤها<sup>2</sup>.

فقد تختار الدولة فرصة وجود فائض في الميزانية فتقوم بالوفاء بالقرض، أو لو ارتفع سعر الفائدة في السوق فينخفض معه سعر سندات القرض، فتحاول الدولة شراء هذه السندات بسعر أقل من أسعار الإصدار فتخلص من جزء من الدين. أما إذا انخفض سعر الفائدة في السوق فيرتفع سعر سندات القرض، فتقوم الدولة في هذه الحالة بإصدار قرض جديد بفائدة أقل وتستخدم حصيلته في الوفاء بالقرض المؤبد، وتسمى هذه العملية بتبديل الدين<sup>3</sup>.

### ج - القروض لأجل أو العائمة أو السائرة :

تعقد هذه القروض لمدة يتقضي الدين بنهايتها . تكون سندات هذا النوع من القروض لأجل طويل تزيد مدتها على 10 سنوات أو لأجل متوسط لا يتجاوز 10 سنوات ولا يقل عن سنة ، أو

<sup>1</sup> - هيثم صاحب عجم، علي محمد مسعود، المالية العامة بين النظرية و التطبيق، دار البداية ناشرون وموزعون، الطبعة الأولى عمان، الأردن، 2015، ص 430 .

<sup>2</sup> - سعود جابر مشكور العامري، عقيل حميد جابر الحلو، المرجع السابق، ص 94 .

<sup>3</sup> - رانية محمود عمارة، المالية العامة، الإيرادات العامة، المرجع السابق، ص 60 .

لأجل قصر تتراوح مدته بين الشهر و السنة الواحدة . تلجأ الدولة إلى هذه القروض لمواجهة حالات مؤقتة و طارئة<sup>1</sup>.

#### 4- القروض المثمرة و القروض العقيمة:

- القروض المثمرة : هي القروض التي تنفق على مشروع استثماري يأتي بإيراد و يسدد أصل الدين مع الفوائد المترتبة عنه . و هو من أكثر القروض إنتاجية.
- القرض العقيم: هو الذي ينق على مشروعات لا تأتي بإيرادات لتسديد القرض و فوائده ، و لكن له فوائد عامة على الاقتصاد و على المجتمع ككل .

يستنتج مما سبق أن القروض أصبحت في العصر الحالي مصدرا ماليا لتنفيذ السياسات المالية و الاقتصادية التي تسعى لتطبيقها أغلب الحكومات، خاصة بعد اتساع مهام ووظائف الدولة و ربتها في تنفيذ الكثير من المشاريع التي قد تفوق تكاليفها قدرة الدول المالية فتلجأ حينها إلى القروض الخارجية أحيانا و الداخلية أحيانا أخرى. و عليه فلم يعد دور القروض مقتصرا على كونها مصدرا غير عادي لتغطية بعض أنواع النفقات العامة، بل أصبح وسيلة تستخدمها الحكومة ضمن سياستها المالية لتنفيذ سياستها الاقتصادية و حتى الاجتماعية<sup>2</sup>.

#### ثالثا : إصدار القروض العامة و انقضائها

أ - المقصود بإصدار القروض العامة : يقصد بالإصدار العملية التي تحصل الدولة بمقتضاها على مبلغ القرض، في شكل قانون مصادق عليه من السلطة التشريعية، ويكون التصويت على هذا القانون شكليا بالنسبة للبرلمان بحيث تقوم الحكومة بتحديد مبلغ القرض، سعر فائدته، سعر إصداره، نوع سنداته المصدرة ، و فئاته، طريقة الاكتتاب فيه، وما على البرلمان سوى التصويت على هذا الإصدار بالموافقة أو الرفض مثل تصويته على قانون المالية<sup>3</sup>. فطالما أن الضرائب تقرض بقانون، فإنه يجب أن تصدر القروض كذلك بقانون، وفي الوقت نفسه صدور

1 - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، المرجع السابق ، ص 244 .

2 - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، المرجع نفسه، ص 245 .

3 - برحمانى محفوظ، المرجع السابق ، ص 98 .

القروض بقانون يعنى رقابة السلطة التشريعية على الشؤون المالية للحكومة والحد من إسرافها في اللجوء إلى القروض العامة<sup>1</sup>.

ب - طرق إصدار القرض العام :

تلجأ الدولة لإصدار القرض العام للاعتماد على أربع طرق للاكتتاب في سندات القرض العام تتمثل فيما يلي :

- الاكتتاب العام المباشر: فهذه الطريقة هي الأكثر طرق شيوعاً حالياً ، حيث تقوم الدولة عن طريق بنكها المركزي والبنوك التجارية بطرح سندات القرض مباشرة على الجمهور وبيعها بنفسها إلى من يريد الاكتتاب وتحدد المدة والشروط والقيمة والمزايا للمكاتبين.

تتميز هذه الطريقة بقلة نفقات الإصدار، كما تمتاز بقدرة الدولة على الرقابة والإشراف على عملية إصدار القرض دون حدوث مضاربة. ولكن ما يعاب عليها هو أن الدولة قد لا تستطيع تغطية القرض بالكامل، أو لا تصدره وفقاً لشروط السوق لعدم درايتها بسندات البنوك الأخرى.

- الاكتتاب العام بالمزاد: تقوم الدولة بطرح سندات القرض العام على الجمهور في مزاد عام، وتحدد حداً أدنى لقيمة السند ولا تبيع فعلاً إلا لمن يدفع ثمناً أعلى حتى يتم تغطية قيمة القرض بالكامل.

- الاكتتاب المصرفي (البيع للبنوك): تقوم الدولة ببيع سندات القرض العام إلى عدة بنوك ثم تصرفها بمعرفتها ولحسابها، وتقوم البنوك بهذه العملية نظير حصولها على مبلغ يمثل الفرق بين المبلغ الأسمى للقرض والمبلغ الذي تدفعه للحكومة عند شرائها لسندات وهو أقل دائماً من مبلغ القرض الأسمى. وبذلك تضمن الحكومة تغطية قيمة القرض بالكامل من متخصصين وهم البنوك الذين على دراية تامة بأحوال السوق المالية وسعر الفائدة، ولكن قد يتعرض صغار المدخرين إلى المضاربة التي تلجأ إليها

<sup>1</sup> - رانية محمود عمارة ، المالية العامة ، الإيرادات العامة ، المرجع السابق ، ص 63 .

البنوك عند إعادة طرح هذه السندات، وبالتالي يجب على الدولة ألا تلجأ إلى هذه الطريقة إلا في الأحوال التي لا تستطيع تغطية القرض بالكامل .

- الإصدار في سوق الأوراق المالية (البورصة): تقوم الدولة بعرض سندات القرض في البورصة، ومعنى ذلك أن السعر الذي تباع به الدولة سندات القرض لا يتحدد بمعرفة ذاتها، وإنما يتم هذا التحديد وفقاً للأسعار المدرجة في البورصة، أي سعر الأقبال في اليوم الذي يتم فيه البيع. وتمتاز هذه الطريقة بالبساطة والسهولة لأن الدولة تتبع تطورات الأسعار في سوق الأوراق المالية، ولكن الفقهاء لا تحبذ التجاء الدولة إلى هذه الطريقة لما يحيط بها من مخاطر تقلبات البورصة، وبالتالي يجب على الدولة أن تلجأ لهذه الطريقة في حالة بيع سندات القرض العام إذا كان المبلغ المطلوب اقتراضه محدوداً<sup>1</sup>.

#### ج - انقضاء القروض العامة:

تتقضي القروض العامة التي تلجأ الدولة إلى إقراضها من مختلف المقرضين من خلال رد قيمتها إلى المكتتبين فيها بطريقة من بين عدة طرق مختلفة تتمثل أهمها فيما يلي :

1- الوفاء بالقرض العام : يعتبر الوفاء بمثابة الوسيلة الطبيعية لانقضاء القرض العام . ويقصد به تسديد قيمة القرض بأكمله دفعة واحدة إلى المكتتبين فيه وذلك برد قيمة السندات لأصحابها . وغالبا ما يقتصر الوفاء بهذا المعنى على القروض المحددة المبلغ والتي يمكن التخلص من عبئها المالي من موارد الدولة العادية ، وهي القروض قصيرة الاجل . أما بالنسبة للقروض الضخمة و القروض طويلة و متوسطة الاجل ، فان الدولة لا تلجأ الى الوفاء بها دفعة واحدة بل تقوم باستهلاكها بصفة تدريجية لمدة عدة سنوات كما سيبين لاحقا<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - رانية محمود عمارة ، المالية العامة ، الإيرادات العامة ، المرجع نفسه ، ص . ص : 68 - 69 .

<sup>2</sup> - عادل أحمد حشيش ، المرجع السابق ، ص 240 .

2- استهلاك القرض العام : يقصد به سعي الدولة للتحرر من القرض العام نهائياً عن طريق سداده برد قيمته على دفعات متتالية خلال فترة معينة تنص عليها شروط إصدار القرض ، مما يخفف من العبء المالي على الخزينة العامة .

يعد الاستهلاك أكثر الطرق الفنية لانقضاء القروض متوسطة و طويلة الأجل ، حيث تبدأ الدولة بسداد قيمة سندات الدين بعد أن يحل أجله المقرر في شروط الإصدار إذا كان القرض مؤقتاً ، أما في القروض المؤبدة يجوز للدولة أن تبدأ في استهلاكها في أي وقت تشاء . ويترتب على البدء في الاستهلاك ليس فقط تناقص المبالغ التي تلتزم الدولة بردها وفاء لقيمة القرض ، بل أيضاً تناقص مبالغ الفائدة المقررة بالنسبة اليه تناقضا يتناسب ونسبة السندات المستهلكة من القرض<sup>1</sup> .

والاستهلاك إما أن يكون إجبارياً ، فبالنسبة للقروض المؤقتة التي تحدد الدولة لها ميعاداً تلتزم فيه بسدادها، فيتم الاستهلاك في صورة أقساط سنوية محددة، وتدفع الدولة القسط لحاملي السندات يتضمن الفائدة السنوية . وقد يكون الاستهلاك اختيارياً عندما يكون للدولة الحق أن تقوم بسداد القرض في الوقت المناسب بالنسبة لها خاصة في القروض المؤبدة غير محددة الميعاد، فتحدد الدولة أجل هذا الرد، وقد يحدث ذلك بالنسبة للقروض طويلة الأجل أو ذات الأجلين، فتلتزم الدولة برد القرض في أجل معين، ولكنها تحتفظ لنفسها بحق الرد في تاريخ سابق عليه<sup>2</sup> .

3- الإعفاء من الدين : يقصد به أن يتم الاتفاق بين الدول بشكل جماعي أو انفرادي على إعفاء الدولة المدينة من ديونها أو من جزء منها نظراً لظروفها أو لتحفيزها على القيام بإصلاحات معيئة<sup>3</sup>

1 - عادل أحمد حشيش ، المرجع نفسه ، ص 241 .

2 - رانية محمود عمارة ، المالية العامة ، الإيرادات العامة ، المرجع السابق ، ص 73 .

3 - محمد إبراهيم عبد اللاوي ، المرجع السابق، ص.ص 153 - 154 .

4- تبديل الديون : يقصد به أن تستبدل الدولة القرض العام المثبت ذو فائدة مرتفعة بقرض آخر مثبت يساويه في المبلغ لكن يقل عنه غالباً من حيث سعر الفائدة . ويرجع الغرض من ذلك بالخصوص إلى تخفيف عبء الديون على ميزانية الدولة<sup>1</sup>.

و حتى يتم هذا التبديل يجب أن تتوفر عدة شروط تتعلق أساساً بتوافر ثقة المقرضين في الدولة حتى يجددوا القرض، وأن تكون الفائدة المقترحة للقرض مساوية للفائدة الجارية في السوق أو أعلي منها وإلا أقبل المقرضين علي إقراضها للغري بسعر الفائدة الجاري في السوق، وألا تكون المدة المقترحة للقرض الجديد طويلة . و لضمان نجاح عملية التبديل ، يجب علي الحكومة أن تقرر بعض المزايا مثل إعفاء القرض الجديد من الضرائب، أو منح مكافأة مالية لمن يقبل التبديل، أو رفع سعر الفائدة عن سعر السوق أو تحديد مدة قصيرة لرد القرض لو كان القرض غير محدد المدة<sup>2</sup>.

وقد يكون تبديل القرض اختيارياً وذلك عندما تعطى الحكومة لحملة سندات القرض القديم حرية الاختيار بين سداد أصل القرض أو قبول تخفيض معدل الفائدة و تبديله . ويكون التبديل اجبارياً اذا قامت الدولة بإجبار حملة سندات القرض القديم على قبول سندات قرض جديد معدل فائدته أقل . كما قد يتم الاتفاق على تحويل هذه القروض الى استثمارات او تحويلها الى جزء من رأسمال بعض المؤسسات في اطار الخوصصة، وهو الأمر الشائع في السنوات الأخيرة<sup>3</sup>.

#### الفرع الخامس : الإصدار التقدي الجديد

##### أولاً : تعريف الإصدار التقدي الجديد

عندما تعجز وسائل التمويل السابقة عن توفير مبالغ نقدية كافية لتغطية النفقات العامة،

فإن الدولة تلجأ إلى اتباع وسيلة أخرى عند الضرورة لسد العجز الحاصل في الموازنة، وهذه

الوسيلة تسمى بالإصدار التقدي الجديد والذي يقصد به : "قيام الدولة بإصدار كمية جديدة من

التقود تمكنها من تغطية العجز المتحقق بموازنتها في فترة زمنية محددة، ويطلق على هذه الوسيلة

1 - محمد خصاونا ، المرجع السابق ، ص 133 .

2 - رانية محمود عمارة ، المالية العامة ، الإيرادات العامة ، المرجع السابق ، ص 72 .

3 - محمد إبراهيم عبد اللاوي، المرجع السابق ، ص 153 .



في الفقه المالي (التضخم المالي) أو التضخم الاقتصادي<sup>1</sup>.

ويقصد بالتضخم المالي، الزيادة التي تحصل في كمية النقود عند الأفراد ثم زيادة طلبهم على شراء السلع والخدمات الذي يؤدي إلى ارتفاع المستوى العام للأسعار، ومن ثم انخفاض القيمة الحقيقية للنقود<sup>2</sup>.

### ثانياً: شروط الإصدار النقدي

فإذا كانت الدول النامية مجبرة على اللجوء إلى وسيلة الإصدار النقدي الجديد في تمويل عملية التنمية الاقتصادية فإن ذلك يتطلب شرطين أساسيين هما:

- 1- ان يتم تخصيص الإصدار النقدي الجديد لأجل إقامة مشاريع استثمارية تؤدي إلى التوسع في إنتاج السلع الاستهلاكية وكذلك لتمويل المشاريع الاقتصادية ذات المردود السريع.
- 2- ان يكون الإصدار النقدي الجديد على شكل دفعات وليس على شكل دفعة واحدة بفترات متباعدة نسبياً<sup>3</sup>.

## الفصل الثالث

### الميزانية (الموازنة) العامة للدولة

تتفق كل الدول على اختلاف أنظمتها السياسية على أن تسيير نشاطها المالي يكون وفقاً لبرنامج يتم إعداده مسبقاً بشكل أكثر دقة يتضمن مجموع النفقات والإيرادات تقسمها في شكل أبواب و فصول تشملها بالصفة الإلزامية عن طريق السلطة التشريعية يطلق عليها : الموازنة السنوية . تحكمها عدة مبادئ أساسية ، و تقتضي عمليات إعدادها و تنفيذها إلى اتباع مجموعة من الإجراءات الضرورية ، كما تخضع لعدة صور من الرقابة سيما منها : الرقابة الإدارية و المالية ، الرقابة السياسية ، الرقابة القضائية ، رقابة الهيئات المستقلة ( رقابة مجلس المحاسبة ) .

ذلك ما سنتطرق له بشيء من التفصيل فيما يلي :

1 - أبو حمدرضا صاحب، المالية العامة ، الدار الجامعية للطباعة ، البصرة ، العراق ، 2002 ، ص 309 .

2 - سعود جابر مشكور العامري، عقيل حميد جابر الحلو، المرجع السابق، ص 109 .

3 - سعود جابر مشكور العامري، عقيل حميد جابر الحلو، المرجع السابق، ص 111 .

## المبحث الأول

### مفهوم الميزانية العامة و المبادئ التي تحكم عملية إعدادها

تعتبر الميزانية العامة بمثابة الوثيقة الأساسية لمالية كل دولة ، تتميز بعدة خصائص و تكتسي أهمية بالغة ، حيث تعتبر بمثابة المرآة التي تعكس حقيقة النظام المالي و السياسي و الاقتصادي لتلك الدولة، فهي تعبر عن خطة الدولة و نشاطها بالنسبة لسنة قادمة ، تخضع إلى عدة مبادئ تحكم تحضيرها و إعدادها .

فما المقصود بالموازنة السنوية؟ وماهي المبادئ التي تحكم عملية إعدادها؟ ذلك ما سنتطرق له فيما يلي :

## المطلب الأول

### تعريف الميزانية العامة و بيان أركانها

#### الفرع الأول : تعريف الميزانية العامة

على إثر تعدد تعاريف الموازنة العامة يمكن استخلاص التعريف الشامل و الجامع الذي يقضي بأن الميزانية العامة هي عبارة عن وثيقة تتضمن تقديرا تفصيليا لنفقات الدولة و إيراداتها عن فترة زمنية مقبلة تقدر عادة بسنة، تتم إجازتها ( اعتمادها ) من طرف السلطة التشريعية ، حيث تعد بمثابة تعبيراً مالياً عن الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية التي يسعى المجتمع إلى تحقيقها<sup>1</sup>.

أما المشرع الجزائري فقد عرف الميزانية العامة من خلال القانون رقم 84-17 التعلق بقوانين المالية المعدل و المتمم بموجب المادة 3 منه التي تنص على أن : ( يقرر و يرخص قانون المالية للسنة بالنسبة لكل سنة مدنية بمجمل موارد الدولة و اعبائها و كذا الوسائل المالية الأخرى المخصصة لسير المرافق العمومية و تنفيذ المخطط الإنمائي السنوي ) .

كما عرف المشرع الجزائري الميزانية العامة من خلال القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية<sup>2</sup> بموجب المادة 03 منه و التي تنص على أن : ( الميزانية هي الوثيقة التي تقدر للسنة

<sup>1</sup> - محمد خصاونا ، المرجع السابق ، ص 151 .

<sup>2</sup> - القانون رقم 90-21 ، المؤرخ في 15 أوت 1990 ، المتعلق بالمحاسبة العمومية ، ج.ر العدد رقم : 35 ، المؤرخ في ..... سنة 1990 .

المدنية مجموع الإيرادات و النفقات الخاصة و الاستثمار و منها نفقات التجهيز العمومي و النفقات بالرأسمال و ترخص بها .

### الفرع الثاني : أركان الميزانية العامة

من خلال هذه التعاريف السابقة يستخلص أن الميزانية العامة تقوم على ركيزتين أساسيتين يتعلق الأمر بكل من التقدير والإجازة.

أولاً : التقدير : فهو عبارة عن تقدير احتمالي لنفقات وإيرادات الدولة ، أي أنه يتمثل في تقدير المبالغ التي ينتظر تحصيلها من المصادر المختلفة للإيرادات العامة ، و تقدير أيضا للمبالغ التي يتوقع إنفاقها خلال فترة زمنية مستقبلية ، فالأرقام المقدرة في الميزانية العامة قابلة للزيادة و نقصان على اعتبار أنها خصصت للمستقبل و لا يمكن الجزم بصحة الأرقام الواردة بها . فالموارد يتم تحصيلها من مصادر متعددة و أوعيتها مختلفة ، الأمر الذي لا يكون بإمكان أي أحد الإحاطة بكل المؤثرات الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية الواقعة عليها ، فتلعب حينئذ الاحتمالية دورا بارزا في تقديرها . و كذلك الأمر بالنسبة للنفقات ، حيث لا يستطيع المكلفون بإعداد الميزانية التنبؤ بمقدار المبالغ البتي يجب اعتمادها لسد التكاليف المختلفة من طرف الدولة. غير أن ما تجدر الإشارة إليه أنه مع تطور علم الإحصاء و المحاسبة و استخدام الحاسوب و غيره من الوسائل الفنية في العمل الإداري ، جعل من المؤشرات التقديرية ذات دقة عالية .

### ثانيا : إجازة السلطة التشريعية للميزانية العامة

يقصد بما تصديق السلطة التشريعية على مشروع الميزانية العامة الذي تقدمه الحكومة . و تعتبر الإجازة شرطا أساسيا لنفاذ الميزانية العامة ، حيث يصبح المشروع بعد هذه الإجازة قانونا يميز للحكومة إنفاق النفقات و تحصيل مختلف الإيرادات<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني : خصائص الميزانية العامة

على إثر التعاريف السابقة نستخلص أن الميزانية العامة تتميز بعدة خصائص تتمثل أهمها

فيما يلي

<sup>1</sup> - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع السابق، ص 323 .

الفرع الأول : الميزانية العامة تقدير معتمد من السلطة التشريعية ( عمل تشريعي )

بعد إعداد الحكومة للميزانية العامة تقوم بعرضها على السلطة التشريعية ( البرلمان ) لكي تمحصها و تناقشها حتى تطمئن إلى سلامة الأسس التي بنيت عليها تقديرات النفقات و الإيرادات العامة ، و من ثم توافق عليها و تجيزها لتستطيع الحكومة بعد ذلك تنفيذها<sup>1</sup>.  
حيث إن وجود تقديرات للإيرادات العامة و النفقات العامة لا يكون وحده كافيا لتكوين ميزانية عامة للدولة ، و حتى تكتمل لهذه الأخيرة أركانها و مقوماتها لابد من أن يقترن هذا التقدير بموافقة أو إجازة السلطة التشريعية حيث يعد ذلك شرط أساسي لتنفيذ الميزانية العامة ، فبدون هذه الموافقة تبقى الميزانية العامة مجرد مشروعا مقترحا غير قابل للتنفيذ.

و يعتبر اعتماد الميزانية العامة من أقوى حقوق السلطة التشريعية، حيث تستطيع أن تمارس دورها الرقابي على أعمال السلطة التنفيذية في جميع نشاطاتها. و مما يمكن ملاحظته أن جوهر إجازة البرلمان للميزانية العامة ينصب على تقدير النفقات دون الإيرادات العامة. أي أن موافقة ممثلي الشعب على النفقات العامة تعطي الحق للسلطة التنفيذية القيام بعملية الإنفاق حسب ما هو محدد في الميزانية أو عدم القيام به . أما اعتماد السلطة التشريعية للإيرادات العامة فلا يعطي الحكومة حق الاحتياج بتحصيل او عدم تحصيل الإيرادات العامة، حيث ان هذه الأخيرة واجبة التحصيل استنادا للقوانين التي تقرضها ( الضرائب ) و من ثم فإن الحكومة تلتزم بتطبيق تلك القوانين عندما تقوم بتحصيل تلك الإيرادات<sup>2</sup>.

الفرع الثاني : الميزانية العامة تقديرية ( توقع )

تقوم الميزانية العامة على عنصر التقدير. و يقصد به تحديد المبالغ التي ينتظر الحصول عليها من المصادر المتنوعة للإيرادات العامة، و تقدير أرقام يتوقع انفاقها خلال فترة زمنية في الغالب تكون سنة . و يتم ذلك من خلال قيام الحكومة بتقدير النفقات التي تتوقع انفاقها و الإيرادات التي يمكن تحصيلها. الا أن هذا التوقع يكون اقرب الى الواقع ، و مما يساعدها على ذلك أن

<sup>1</sup> - زهير أحمد قدورة ، المرجع السابق، ص 205 .

<sup>2</sup> - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، المرجع السابق، ص.ص 272 - 273 .

الإيرادات العامة مربوطة بقوانين و من السهل توقع الحصيلة . بالإضافة الى أن كل مرفق عام في الدولة من السهل عليه أن يتوقع النفقات التي يحتاجها في السنة المالية المقبلة<sup>1</sup>.

### الفرع الثالث : الميزانية العامة دورية كل سنة

الميزانية العامة محددة المدة ، فهي توضع لفترة من الزمن اتفقت معظم الدول على جعلها سنة ، فيكون التقدير حينئذ عن سنة ، و يعطى الإذن بالجباية و الإنفاق عن سنة . و إذا كانت الدول لم تجعل مدة الميزانية أقل من سنة فلاذن أعمال تحضير الميزانية و دراستها و مناقشتها و التصويت عليها تتطلب جهودا كبيرا ووقتا ليس بالقصير ، و هذا ما لا يسمح بتكرار الأمر أكثر من مرة في السنة . و إذا كانت أكثرية الدول في الماضي لم تجعل مدة الميزانية العامة أكثر من سنة فلاذن التقدير عن مدة تتجاوز السنة كان أمرا صعبا جدا<sup>2</sup>.

و قد درجت معظم دول العالم على اعداد ميزانياتها العامة لسنة واحدة ، و لا يعني هذا ان تبدأ السنة المالية للدولة في تاريخ محدد بذاته و هو بداية السنة الميلادية ، بل لكل دولة ان تحدد بداية و نهاية سنتها المالية في الشهر الذي تراه بما يتناسب مع ظروفها السياسية و الاقتصادية و امكانياتها الإدارية و العملية ، و ان كان جانب كبير من الدول قد حدد بداية السنة المالية ببداية السنة الميلادية<sup>3</sup>.

### الفرع الرابع : الميزانية العامة تعكس الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية التي تتبناها الدولة :

تعتبر الميزانية العامة بمثابة الأداة الرئيسية في يد الحكومة تستعملها لتحقيق أهدافها. تتضمن هذه الميزانية البرامج و المشاريع التي سوف تنفذها الحكومة خلال السنة المالية المقبلة، و يؤدي تنفيذ هذه البرامج و المشاريع الى تحقيق اهداف الدولة الاقتصادية و الاجتماعية<sup>4</sup>.

1 - سالم محمد الشوابكة، المرجع السابق، ص 238.

2 - حسين عواضة، عبد الرؤوف قطيش، المرجع السابق، ص 46 .

3 - زهير أحمد قدورة، المرجع السابق، ص 206 .

4 - سالم محمد الشوابكة، المرجع السابق ، ص 239 .

## المطلب الثالث

### أهمية الميزانية العامة

لا يمكن أن يتوقف تعريف الميزانية العامة عند اعتبارها مجرد توقع للنفقات و الإيرادات معتمداً من قبل السلطة التشريعية ، بل يتعين في ظل مالية الدول الحديثة الإشارة إلى مدى ما تحدته محتوياتها من آثار اقتصادية و اجتماعية و سياسية . فالميزانية العامة هي الإطار الذي ينعكس فيه اختيارات السلطة التنفيذية لأهدافها و أداءها لتحقيقها<sup>1</sup>.

انطلاقاً مما سبق يمكن القول أن الميزانية العامة تكتسي أهمية كبيرة ، حيث تشمل أبعاداً سياسية اقتصادية و اجتماعية في الدول على اختلاف أنظمتها السياسية . و للوقوف على مدى أهمية هذه الميزانية بالنسبة للدول في هذه المجالات، نتطرق إلى ما يلي :

### الفرع الأول : أهمية الميزانية العامة من الناحية السياسية

تبرز أهمية الميزانية العامة للدولة من خلال كونها تكشف عن السياسة العامة للدولة تجاه المجتمع بما تتضمن من مؤشرات إنفاقية و إيرادية<sup>2</sup>. كما تشكل عملية إعداد الميزانية العامة و اعتمادها مجالاً حساساً من الناحية السياسية، حيث تعتبر بمثابة وسيلة ضغط يستعملها البرلمان للتأثير على عمل الحكومة سواء من حيث تعديلها أو حتى رفضها لإجبار الحكومة على اتباع نهج سياسي معين تحقيقاً لبعض الأهداف السياسية و الاجتماعية<sup>3</sup>.

كما تعتبر الميزانية العامة بمثابة تعبيراً عن سياسة الدولة في أرقام ، يمكن من خلالها التعرف على أهداف الدولة و اتجاهاتها في مجال إسعاد الشعب أو توجيه الإنفاق إلى نشاطات لا فائدة منها . بالإضافة إلى ذلك ، فطريقة إقرار الميزانية تكشف عن مدى تبني الدولة الأسلوب الديمقراطي في إدارة شؤون الحكم ، فاعتماد الميزانية من قبل السلطة التشريعية اعتماداً حقيقياً واضحاً و صريحاً و غير إملائي يدل على تمتع الشعب بحرياته و حقوقه الدستورية و العكس صحيح عندما يكون للسلطة التنفيذية تدخل بارز في هذا المجال و يكون دور السلطة التشريعية شكلياً<sup>4</sup>.

1 - عادل أحمد حشيش ، المرجع السابق ، ص 271 .

2 - سعود جابر مشكور العامري، عقيل حميد جابر الحلو، المرجع السابق، ص 117 .

3 - محمد إبراهيم عبد اللادوي، المرجع السابق ، ص 171 .

4 - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع السابق ، ص 330 .

## الفرع الثاني : أهمية الميزانية العامة من الناحية الاقتصادية

لقد أدى اتساع و تنوع الأغراض التي تسعى لتحقيقها السياسة المالية إلى جعل هدف الميزانية على عكس ما كان مرسومًا لها في الدولة الحارسة و المتمثل في السعي لتحقيق التوازن المالي بين النفقات و الإيرادات ، و إنما أصبح يهدف إلى السعي لتحقيق الاستقرار الاقتصادي حتى لو اقتضى الأمر الخروج عن مبدأ توازن الميزانية<sup>1</sup>.

ففي حالة الكساد تتدخل الدولة لتعمل على زيادة الطلب عن طريق زيادة النفقات و تخفيض الضرائب لرفع القوة الشرائية لدى الأفراد مما يؤدي إلى زيادة الطلب الخاص ، فضاء عن الطلب الحكومي و بذلك يتخلص الاقتصاد من أزيمته و يدخل مرحلة الانتعاش الاقتصادي<sup>2</sup>. أما في حالة التضخم و عندما يكون الطلب أكبر من العرض فتقوم الدولة بتخفيض نفقاتها و زيادة نسبة الضرائب بهدف امتصاص القوة الشرائية الفائضة في السوق عندها ينخفض الطلب بشقيه العام و الخاص مما يؤدي إلى تخفيض الارتفاع بالأسعار . كما تعكس الموازنة العامة فلسفة النظام و ذلك من خلال نفقاتها و إيراداتها فإتساع نفقات القطاع العام يشير إلى توسع دور الدولة في الاقتصاد ، و أن ازدياد نسبة مساهمة هذا القطاع في الإيرادات العامة يعكس توجه الدولة نحو اتباع سياسة الاقتصاد الموجه. أما إذا كان دور الدولة في الاقتصاد محدودًا و كانت نسبة مساهمة الضرائب كبيرة في الإيرادات العامة فهذا يشير إلى دور القطاع الخاص بالاقتصاد و توجه الدولة نحو سياسة اقتصاد السوق<sup>3</sup>.

## الفرع الثالث: أهمية الميزانية العامة من الناحية الاجتماعية

على إثر تدخل الدولة في مجالات النشاط الاقتصادي و انتشار التخطيط و استخدام الأدوات المختلفة للتأثير في الحياة الاقتصادية، برزت أهمية النشاط المالي كأحد الأدوات الرئيسية في تحقيق أهداف المجتمع . فاختيار الدولة لنفقاتها و إيراداتها قد يعرقل أهداف المجتمع

1 - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع نفسه ، ص 328 .

2 - العربي علي ، عساف عبد المعطي ، دور الموازنة العامة ومشكلاتها في الدول النامية ، الأردن ، عمان ، 1986 ص 49 .

3 - سعود جابر مشكور العامري ، عقيل حميد جابر الحلو ، المرجع السابق، ص 118 .

ما لم يتم هذا الاختيار عن طريق إلمام شامل بكافة الآثار المتبادلة بين الظاهرة المالية و الظروف الاجتماعية و البيئية المحيطة بها<sup>1</sup>.

بناء على ما سبق يمكن القول ان الميزانية العامة تعكس الأهداف التي تسطرها و تنفذها الحكومة في مجال الرفاه الاجتماعي و مدى اهتمامها بالارتقاء بالخدمات التعليمية و تطور الخدمات الصحية و توفير خدمات الماء و الكهرباء و غيرها من الخدمات. أما بخصوص إعادة توزيع الدخل الوطني فإن السياسة الضريبية تكشف فيما إذا كانت الحكومة تسعى لتقليل الفوارق بين دخل الافراد و ذلك من خلال الضرائب التصاعدية و تحقيق العدالة الاجتماعية<sup>2</sup>.

#### الفرع الرابع : أهمية الميزانية العامة من الناحية المالية

تعتبر الميزانية العامة المرآة التي تعكس المركز المالي للدولة ، فهي عبارة عن وثيقة مالية تفصل و تعدد مصادر الإيرادات العامة خلال السنة المالية ، كما أنها تضع الجداول المفصلة للنفقات العامة و الأغراض التي اعتمدت من أجلها . ففي حالة توازن الميزانية العامة يعطي انطبعا إيجابيا يدل على سلامة مركز الدولة إذا كان هذا التوازن حقيقيا . كما يمكن الكشف عن ما إذا كانت الميزانية في حالة عجز أو فائض و ما لهذين الفرضيتين من تأثير على مختلف النواحي المالية و الاقتصادية الأخرى<sup>3</sup>.

#### المطلب الرابع

##### المبادئ الأساسية التي تحكم تحضير الميزانية العامة

حددت النظرية التقليدية في المالية العامة للميزانية العامة عددا من المبادئ ( القواعد ) تهدف من ورائها إلى وضع نشاط السلطة التنفيذية تحت رقابة السلطة التشريعية سواء تعلق الأمر باعتماد الإيرادات العامة أو بالنفقات العامة أو بالرقابة عند تنفيذ الميزانية العامة . و بعد تدخل الدولة في المجالات الاقتصادية و الاجتماعية و ما نتج عنه من تطور في مفهوم المالية العامة كثر الجدل بين فقهاء المالية العامة حول استمرارية قيمة هذه المبادئ و إمكان

1 - عادل أحمد حشيش ، المرجع السابق ، ص 271 .

2 - سعود جابر مشكور العامري، عقيل حميد جابر الحلو، المرجع السابق، ص 118 .

3 - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع السابق ، ص 329 .



تجاوزها أو إلغائها ، غلا أن دور مبادئ الميزانية العامة من الناحية السياسية و الفنية جعل هذه المبادئ تصمد سواء على مستوى الدولة أو على صعيد المؤسسات الدولية ، و حافظت على أهميتها و ضرورتها للإدارة المالية السليمة<sup>1</sup>.

بناء على ذلك أصبحت عملية إعداد الميزانية العامة تتم بمراعاة مجموعة من المبادئ يتعلق بعضها بأصول تنظيم الميزانية بشكل يكفل حق الشعب و نوابه في الاطلاع عليها و مراقبتها بصورة دقيقة و سهلة ، و يتعلق البعض الآخر بالمدة التي يجب أن تعد الميزانية العامة من أجلها<sup>2</sup>. وللتفصيل أكثر في أهم هذه المبادئ نتطرق إلى ما يلي:

### الفرع الأول : مبدأ سنوية الموازنة

جرى العرف المالي على اعتماد طريقة إعداد الموازنة لمدة سنة و أن يكون مصادقة السلطة التشريعية عليها سنويا ، ليتم تنفيذها خلال فترة سنة ، و من هذا المنطلق ظهر مبدأ السنوية الذي يعتبر من بين المبادئ الشائعة و الراسخة في النظم المالية في العالم . فما مفهوم هذا المبدأ ؟ هذا ما سنبينه فيما يلي :

### أولا : تعريف مبدأ سنوية الموازنة

يقصد بمبدأ سنوية الموازنة ان يتم تقدير الإيرادات و النفقات بصورة دورية ولمدة سنة واحدة ، و يكون لكل سنة فأن ذلك يؤدي الى موازنة مستقلة بنفقاتها و إيراداتها عن موازنة السنة السابقة و عن موازنة السنة اللاحقة ، و من مقتضيات هذا المبدأ هو ان تتولى السلطة التنفيذية انفاق ما هو مدرج من اعتمادات في الموازنة و تحصيل الإيرادات الواردة فيها خلال مدة تنفيذها و المقدره بسنة<sup>3</sup>. و قد أشار المشرع الجزائري لهذا المبدأ في القانون رقم 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية ، بموجب المادة 03 منه<sup>4</sup>. حيث تتحدد السنة المالية في 1 جانفي من كل سنة مدنية،

1 - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، المرجع السابق، ص 277 .

2 - حسين عواضة، عبد الرؤوف قطيش، المرجع السابق، ص 57 .

3 - سعود جابر مشكور العامري، عقيل حميد جابر الحلو، المرجع السابق، ص 121 .

4 - تنص المادة 03 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية على : ( الميزانية هي الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات و النفقات الخاصة بالتسيير و الاستثمار و منها نفقات التجهيز العمومي و النفقات بالرأسمال و ترخص بما )

و ذلك وفق قانون 84 - 17 المتعلق بقوانين المالية في الجزائر، بموجب المادتين 3 و 69 منه ،  
ويقتل الحساب الختامي عند نهاية كل سنة في 31 ديسمبر .

### ثانيا : مبررات اعتماد مبدأ السنوية

جرى العرف المالي على تحديد الموازنة بسنة على أساس أن هذه الفترة كفيلة بتحقيق الرقابة على إجراء الإنفاق العام و تحصيل الإيراد العام بشكل دوري أو متجدد لفترة ليست بقصيرة و لا بالطويلة مما يساعد على انضباط عملية التقدير. بالإضافة إلى ذلك ان عملية تحضير الميزانية يتطلب وقتا و جهدا كبيرين لا يكون من السهل عمليا أن يتكرر كل فترة قصيرة من الزمن . فلو طالت مدة الموازنة أكثر من سنة لأصبح من الصعب وضع تقديرات دقيقة للنفقات العامة والإيرادات العامة نظرا لتباعد الوقت بين إجراء التقديرات وتحققها. كما تعتبر فترة السنة ملائمة من الناحية السياسية على اعتبار أنها لو طالت أكثر من ذلك لضعفت رقابة البرلمان على التصرفات المالية للحكومة، ولو قصرت المدة عن سنة لأصبحت تلك الرقابة مرهقة ومعطلة لأعمال المصالح العامة<sup>1</sup>.

فإن اعتماد مبدأ سنوية الميزانية يكفل دوام و استمرارية رقابة السلطة التشريعية على أعمال السلطة التنفيذية التي تجد نفسها مضطرة إلى الرجوع إليها و الحصول على موافقتها بصفة دورية كل سنة . كما أن المناقشة السنوية لميزانية الدولة تجعل السلطة التشريعية تتف على تفاصيل نشاط السلطة التنفيذية و بسط رقابتها عليه و رسم حدوده<sup>2</sup>.

### ثالثا: الاستثناءات الواردة على مبدأ سنوية الميزانية

رغم المبررات الإيجابية التي يستند إليها هذا المبدأ إلا أنه ترد عليه عدة استثناءات تنعكس سلبا على مضمونه و تشكل خروجاً عن إطاره تتمثل أهمها فيما يلي :

- الاعتمادات التكميلية: تتم بواسطة قوانين المالية المكملة و المعدلة التي تجريها الحكومة نظرا لتوافر أسباب و ظروف جدية أو استثنائية لم يكن بمقدور المصالح المكلفة بإعداد الميزانية التنبؤ

<sup>1</sup> - زهير أحمد قدورة، المرجع السابق، ص 219 .

<sup>2</sup> - سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، المرجع السابق . ص 284 .

بما سابقا : كتقلبات سعر الصرف أو انخفاض قيمة الصادرات أو زياد في تكلفة النفقات الإجمالية مما يؤدي عموما إلى عجز مؤكد في أداء الموازنة العامة، لذلك تقوم الحكومة بتخصيص اعتمادات إضافية تكميلية لبعض القطاعات، وهو ما يشكل خرقا و استثناء عن مبدأ سنوية الميزانية، أو تلجأ إلى تعديل بعض بنود الميزانية مما يسمح بقل الاعتمادات غير مستعملة وتحويلها إلى الخزينة العمومية أو بتعديل نسب الضرائب المفروضة لزيادة تحصيل الإيرادات<sup>1</sup>.

غير أن فقهاء المالية العامة يسجلون بعض الانتقادات على هذا الاستثناء تتلخص أهمها فيما يلي :  
- قد تستعمل الاعتمادات الإضافية من طرف السلطة التنفيذية أو بعبارة دقيقة الموظفون المسؤولون عن تحضير الميزانية كوسيلة لتغطية الفشل الذي يمكن أن يسجل في تقدير الموازنة .  
- تؤدي هذه الطريقة إلى إضعاف رقابة السلطة التشريعية على النفقات العامة ، لأن هذه الاعتمادات و بسبب طبيعتها المستعجلة لا تخضع غالبا إلى مناقشة دقيقة و عميقة من طرف السلطة التشريعية ، و من ثم تصبح الرقابة عليها و على إقرارها شكلية .

- قد تؤدي عملية اعتماد الاعتمادات الإضافية من قبل السلطة التشريعية إلى الإخلال بتوازن الميزانية ، فلا يكون أمام البرلمان حينئذ قائمة واحدة تشمل كافة النفقات و الإيرادات بل تتعدد أمامه قوائم النفقات لتعدد الاعتمادات الإضافية ، مما يؤدي إلى عرقلة رقابة السلطة التشريعية على النفقات العامة .

- كما أن السهولة النسبية المعتمدة في إقرار الاعتمادات الإضافية تشجع الحكومة على الإسراف في الإنفاق ، و تبعتها عن أهم قاعدة من قواعد الإنفاق و هي قاعدة الاقتصاد<sup>2</sup>.

- ترحيل الاعتمادات : هي رخصة بموجبها يمكن للحكومة استعمال الاعتمادات غير المستهلكة عند نهاية السنة المالية وذلك بالنسبة للسنة المقبلة<sup>3</sup>.

- يمكن إعداد ميزانية عامة لجزء من السنة حين تعلم الحكومة بأنها لن تستمر حتى نهاية السنة القادمة بسبب موعد الانتخابات القادمة .

1 - جمال لعامرة، منهجية الميزانية العامة في الجزائر، دار الفجر للنشر و التوزيع، القاهرة، 2001 ، ص 96 .

2 - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع السابق ، ص 337 .

3 - جمال لعامرة ن المرجع السابق ، ص 96 .

الاعتمادات الشهرية المؤقتة : هذه الموازنة شهرية تأتي كحل مؤقت عندما لا تتمكن السلطة التشريعية من إقرار الميزانية السنوية في موعدها المحدد<sup>1</sup>.  
فقد يحصل أن تبدأ السنة الجديدة لكن لم تتم المصادقة على الميزانية الجديدة بعد لعدة اعتبارات : كتأخر الحكومة في إعداد مشروع الميزانية ، فتضطر هذه الأخيرة حينئذ بالعمل بالميزانية المنتهية أو تلتبس من السلطة التشريعية إصدار قانون يجيز لها العمل ببعض بنود الميزانية الجديدة إلى حين المصادقة عليها و هذا من خلال المصادقة على نفقات معينة دون الإيرادات ، وإما المصادقة على موازنات شهرية شاملة للنفقات والإيرادات معا . وتجدر الإشارة إلى أن فترة نفاذ الموازنات المؤقتة تقدر بشهر أو شهرين و لا يجوز أن تمتد لأكثر من ذلك ، كما تخصم الاعتمادات التي تقرر في الموازنات المؤقتة من مقدار الاعتمادات التي سيصادق عليها في الموازنة الجديدة<sup>2</sup>.

#### الفرع الثاني : مبدأ وحدة الميزانية

نتطرق في هذا الفرع إلى تعريف هذا المبدأ ، ثم نبين خصائصه و مبرراته بالإضافة إلى تحديد أهم الاستثناءات الواردة عليه و كل ذلك وفق ما يلي :

#### أولاً : تعريف مبدأ وحدة الميزانية العامة

يقصد بمبدأ وحدة الموازنة أن تدرج كل نفقات الدولة وإيراداتها المتوقعة خلال سنة قادمة ضمن وثيقة واحدة تعرض على السلطة التشريعية لإقرارها ، فلا تعد الدولة سوى ميزانية واحدة تتضمن مختلف أوجه النفقات والإيرادات مهما اختلفت مصادرها ومهما تعددت المؤسسات والهيئات العامة التي يتطلبها تنظيم الدولة الإداري<sup>3</sup>. فمقتضى وحدة الميزانية ألا تكون هناك عدة ميزانيات كل منها يفصل عن الأخرى<sup>4</sup>.

و يترتب عن اعتماد هذا المبدأ نتيجة هامة تتمثل في عدم تخصيص الإيرادات ، حيث تقتضي هذه القاعدة عدم تخصيص إيراد معين لمواجهة مصاريف معينة ، بل يجب تجميع كل

1 - سالم محمد الشوابكة، المرجع السابق ، ص 246 .

2 - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع السابق ، ص 338

3 - سعود جابر مشكور العامري، عقيل حميد جابر الحلو، المرجع السابق، ص 120 .

4 - زهير أحمد قدورة، المرجع السابق، ص 215 .

الإيرادات دون تخصيص في قائمة واحدة تقابلها قائمة تدرج فيها كل النفقات . و الإحلال هذه القاعدة قد يؤدي إلى ظهور فائض أو عجز في العمليات المختلفة التي تتضمنها الميزانية ، الأمر الذي قد يؤدي في نهاية المطاف إلى قصور الميزانية عن تحقيق أهدافها . غير أن ما تجدر الإشارة إليه في هذا الإطار هو ضرورة عدم الخلط بين الميزانية ذات الوثائق المتعددة و بين الميزانيات المتعددة . فقد تكون الميزانية موحدة و مع ذلك تقدم في وثائق متعددة و ليست وثيقة واحدة كما هو الحال في إنجلترا ، حيث لا يعتبر ذلك خروجاً على مبدأ وحدة الميزانية العامة للدولة . أما الميزانيات المتعددة فيتم الأخذ بها بالنسبة لبعض الوحدات الاقتصادية حتى تمكنها من أن تتمتع بالاستقلال المالي في مواجهة الميزانية العامة لآداء وظائفها على أكمل وجه<sup>1</sup> .

### ثانياً : خصائص مبدأ وحدة الميزانية العامة

يتميز هذا المبدأ بعدة خصائص نذكر أهمها فيما يلي :

- يتصف هذا المبدأ بالوضوح و السهولة لمن يريد أن يقف على حقيقة المركز المالي للدولة ، حيث تتوفر على حساب واحد .
- يؤدي إلى سهولة تحديد نسبة الإيرادات والنفقات العامة الى مجموع الدخل القومي بوجود أرقامها في وثيقة واحدة .
- يساعد السلطة التشريعية على فرض رقابتها على تخصيص النفقات العامة حسب وجوه الإنفاق الأكثر ضرورة، كما يكشف عن تبذير و إساءة استعمال النفقات العامة .
- يساعد على إيجاد نظام محاسبي موحد لحسابات الحكومة و إدارتها المختلفة، و تدعيم أسلوب التخطيط على اعتبار أن الميزانية العامة ما هي إلا الوجه المالي للخطة الاقتصادية<sup>2</sup> .

### ثالثاً : المبررات الأساسية لاعتماد مبدأ وحدة الميزانية

- يسمح هذا المبدأ للسلطة التشريعية ببسط رقابة فعالة على الميزانية العامة للدولة و سياستها المالية ، و يسهل عليها الإلمام بكافة البرامج الحكومية بصورة مبسطة و واضحة

<sup>1</sup> - سوزي عدلي ناشد، المالية العامة ، المرجع السابق، ص 290 .  
<sup>2</sup> - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، المرجع السابق، ص 279 .

يساعدها على المقارنة بين مختلف البرامج الحكومية و المفاضلة بينها و من ثم تحقيق رقابة مالية و تقييمية فعالة

- باعتبار أن هذا المبدأ يتضمن عرضا واضحا و منظما لكل إيرادات و نفقات الدولة المتوقعة في وثيقة واحدة هذا الأمر يجعل من الميزانية العامة أكثر قدرة على بيان المركز المالي للدولة و منه اكتشاف الوضع الاقتصادي و الاجتماعي للدولة ، و بالتالي التمكن من استقراء عجز أو فائض أو توازن الميزانية <sup>1</sup>.

#### رابعا : الاستثناءات الواردة على مبدأ وحدة الميزانية

بالرغم من المبررات الإيجابية الرامية إلى اعتماد وحدة الميزانية العامة للدولة ، غير أن التطورات الاقتصادية و الظروف العملية فرضت الخروج على هذا المبدأ في شكل تعدد الموازنات إلى جانب الموازنة العامة للدولة ، ذلك ما سنتطرق له بشيء من التفصيل فيما يلي :

1- الميزانية الملحقة : يتم إعداد هذه الموازنات خصيصا لبعض المؤسسات العامة التابعة للدولة و التي لا تتمتع بشخصية معنوية مستقلة عن شخصية الدولة غير أنها تقوم ببعض الأنشطة الاقتصادية الحيوية ذات علاقة مباشرة برفاهية أفراد المجتمع ( الهاتف ، المياه ، البرق ..... إلخ ) <sup>2</sup>.

وقد عرفَ المشرع الجزائري الميزانية الملحقة في المادة 44 من قانون المالية الإطار، حيث جاء فيها: "إن العمليات المالية لمصالح الدولة التي لم يمنحها القانون الشخصية المعنوية و التي تَمدف نشاطها أساسا إلى إنتاج أشياء أو تقديم خدمات تتحصل من خلالها على دفع ثمن يمكن أن يكون لها ميزانيات ملحقة خاصة بها". ومن أمثلة المؤسسات العمومية في الجزائر التي تعتمد في تسييرها المالي على ميزانيات ملحقة نذكر على سبيل المثال: البريد، المطبعة العمومية <sup>3</sup>.

بناء على هذا التعريف يستنتج أن الميزانية الملحقة تتميز بعدة خصائص تمثل أهمها فيما يلي :

- تعتبر الميزانية الملحقة ميزانية إدارة عامة غير متمتع بالشخصية المعنوية المستقلة عن شخصية الدولة ، مما يقتضي إلحاق إيرادات و نفقات هذه الميزانية بالميزانية العامة للدولة ، غير

1 - محمد خصاونا ، المرجع السابق ، ص 163 .

2 - محمد خصاونا ، المرجع نفسه ، ص 164 .

3 - جمال لعامرة ، مرجع سابق ، ص 10 .

أن المشرع فصلها عن ميزانية الدولة لعدة اعتبارات تتلخص أساساً بطبيعتها التجارية و الصناعية التي تستلزم ضرورة معرفة نتائج أعمالها من ربح و خسارة ، بالإضافة إلى إلزامها بتغطية إيراداتها من نفقاتها دون الاعتماد في ذلك على الميزانية العامة ، وجود ضرورة لوجود نظام مالي و محاسبي خاص يتفق و ظروفها و يتناسب و أوضاعها بما يسمح لها بالقيام بأعمالها بشيء من المرونة و التحرر من قيود التي تفرضها المحاسبة العامة المطبقة في الإدارات العمومية .

- تسري على هذا النوع من الميزانية جميع القواعد الثانوية التي تحكم ميزانية الدولة و يطبق هذا المبدأ حتى في حالة عدم وجود نص يفرض تطبيقه .

- إيرادات هذا النوع من الميزانية و نفقاتها لا تظهر في الميزانية العامة للدولة ، بل يقتصر الأمر إلا على ظهور فائض أو عجز الميزانية الملحق ، أي أن المصالح العامة ذات الميزانيات الملحقه تلتزم بترحيل فائض ميزانيتها إلى الميزانية العامة للدولة لتقوم هذه الأخيرة بسد العجز الحاصل في الميزانية الملحقه عن طريق ما تقدمه من إعانات لهذه المصالح<sup>1</sup> .

2- الميزانية الاستثنائية : هي موازنة منفصلة عن موازنة الدولة ، وتعد لأغراض مؤقتة او غير عادية وبموارد استثنائية . تنظم هذه الموازنة الى جانب الموازنة العامة لكوها تتضمن نفقات استثنائية ( إعادة إعمار ما خربته الحروب ، مشاريع عمرانية كبرى ، إيرادات استثنائية ، قروض) اذ لو أدرجت هذه النفقات والايادات الاستثنائية ضمن الموازنة العامة لأدى الامر لعدم صحة المقارنة التي يمكن أن تجري بين الموازونات للأعوام المختلفة.

3- حسابات الخزينة خارج الميزانية : وهي حسابات ليس لها علاقة مباشرة بإيرادات و نفقات الميزانية ، تشرف عليها الخزينة العامة للدولة . فقد تتلقى الدولة بعض المبالغ التي ستعيدها بعد مدة لأصحابها كتأمين المناقصات التي ترد لأصحابها بعد انقضاء سببها ، وبذلك لا يمكن احتسابها كإيرادات للموازنة العامة ، فهذه الاموال التي تدخل الخزينة وتخرج منها لا تذكر عادة في

<sup>1</sup> - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع السابق ، ص 342 .

ميزانية الدولة ، بل ترد في حسابات خارج الميزانية ولذلك عدت هذه كاستثناءات من مبدأ وحدة الموازنة<sup>1</sup>.

### رابعاً : الميزانية المستقلة

تخصص بعض المؤسسات العامة ميزانيات مستقلة وخاصة المؤسسات المتمتعة بالشخصية المعنوية المستقلة عن شخصية الدولة ، كالمؤسسات العامة أو المرافق العامة ذات الأهداف الاقتصادية أو الاجتماعية أو التعليمية ، المالية .... إلخ ، فتصبح هذه المؤسسات تتمتع باستقلال إداري و مالي منفصل عن الميزانية العامة للدولة ، تتميز بعدة مميزات تمثل أهمها فيما يلي :

- لا تخضع الميزانية المستقلة لأحكام وقواعد وإجراءات الميزانية العامة ، ولا لرقابة وإشراف وزارة المالية إلا إذا نص القانون على خلاف ذلك .

- لا ترتبط الميزانيات المستقلة بتاريخ بداية أو نهاية السنة المالية للميزانية ، ولها أحكامها وقواعدها وإجراءاتها المستقلة .

- لا تناقشها ولا تعتمدها السلطة التشريعية ، بل يتم إقرارها واعتمادها من قبل مجلس إدارة المؤسسة أو حسب ما ينص عليه قانون إنشائها .

- غالباً ما تمول الميزانيات المستقلة نفسها ذاتياً ، وتحقق من الإيرادات وتحمل العجز الذي يجل بها . وفي حالة ما إذا وجد فارق في إيراداتها لا يعود للميزانية العامة ، وفي الوقت نفسه لا يوجد ما يمنع من تقديم المنح والإعانات المالية لها من قبل الدولة إلا إذا نص القانون على خلاف ذلك<sup>2</sup> .

### الفرع الثالث : مبدأ توازن الميزانية

يقصد بهذا المبدأ أن تتساوى جملة الإيرادات العامة مع مجموع النفقات العامة واستمرارية هذا التوازن الحسابي بشكل دوري ومنتظم ، مما يعني استخدام الإيرادات لتغطية النفقات العامة . و تأسيساً على ذلك فلا تعتبر الميزانية محققة لمبدأ التوازن إذا زاد إجمالي النفقات العامة عن إجمالي

<sup>1</sup> - سعود جابر مشكور العامري، عقيل حميد جابر الحلو، المرجع السابق، ص 120 .

<sup>2</sup> - أعدد حمود القيسي، المالية العامة و التشريع الضريبي، المرجع السابق، ص . ص 109-110 .



الإيرادات العامة و هو ما يجسد حالة العجز في الميزانية. أما في حالة زيادة الإيرادات العامة عن النفقات العامة فنكون بصدد فائض في الميزانية<sup>1</sup>.

على هذا الأساس لا يمكن للدولة أن تلجأ إلى الإيرادات غير العادية ( القروض و الإصدار التقدي مثلاً ) لتغطية نفقاتها العامة ، و إنما يتوجب عليها الاعتماد على الإيرادات العادية فقط في تمويل النفقات العامة . و بالتالي لا يجوز أن تزيد نفقاتها عن إيراداتها . لذلك يجب على الدولة أن تستخدم ما لديها من إيرادات ضريبية فقط و لا ينصح باللجوء إلى الإيرادات غير العادية ، الأمر الذي يحتم على الدولة القيام بتقدير دقيق لنفقاتها و إيراداتها ، و احترام مبدأ توازن الميزانية حسابياً و رقمياً قدر الإمكان<sup>2</sup>.

و يرجع الفقه المالي العجز في الميزانية إلى احد السببين :

- الأزمات الاقتصادية: إذ تؤدي الأزمات الاقتصادية إلى انخفاض إيرادات الدولة من الضرائب و في الوقت نفسه تضطر الدولة إلى معالجة المشاكل الاقتصادية من خلال زيادة النفقات العامة
- زيادة الأعباء المالية الناتجة عن نفقات التسلح و الدفاع الوطني.

و ما تجدر الإشارة إليه انه إذا كان الفكر الاقتصادي التقليدي يتمسك بوجود توازن الميزانية، فإن الفكر الاقتصادي المعاصر يرى بأنه ليس من الضروري توازن الميزانية و إنما الأساس هو توازن ميزان المدفوعات<sup>3</sup>.

#### الفرع الرابع : مبدأ عدم تخصيص الميزانية

يسمى البعض بمبدأ شيوع الميزانية معناها أن لا تخصص بعض الإيرادات لأنواع معينة و محددة من النفقات مثلاً: لا يجوز أن تخصص حصيلة الضريبة الإضافية على وقود السيارات لإصلاح وصيانة الطرق، أو تخصص حصيلة الرسوم الإضافية على صحف الدعاوى والأوراق القضائية لإنشاء دور المحاكم و اصلاحها و تأسيسها... الخ. و إنما ينبغي وفقاً لهذه القاعدة أن يتم تحصيل جميع الإيرادات، أياً كان نوعها و أياً كانت الوحدة التي تقوم بتحصيلها، لحساب الخزينة

1 - محمد إبراهيم عبد اللادوي، المرجع السابق ، ص 195 .

2 - أعاد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، المرجع السابق ، ص 117 .

3 - سالم محمد الشوابكة، المرجع السابق ، ص 245 .

العمومية دون تخصيص حتى تتاح الفرصة لاستخدام إجمالي الإيرادات العامة وتوزيعها على كافة أوجه الإنفاق دون التقييد بتوزيع محدد<sup>1</sup>.

### الفرع الخامس : مبدأ شمولية (عمومية) الميزانية

نتطرق إلى تعريف هذا المبدأ وبيان أهم خصائصه فيما يلي :

#### أولاً : تعريف مبدأ شمولية (عمومية) الميزانية

يقصد بهذا المبدأ (القاعدة) ، إدراج كافة الإيرادات والنفقات في الميزانية دون إجراء لأي مقاصة بينهما أي عدم الاقتطاع أو إنقاصها منها ودون إغفال جزء منها، فتسجل كل النفقات والإيرادات في وثيقة الميزانية أي الأخذ بفكرة الميزانية الاجمالية<sup>2</sup>.

فإذا كان مبدأ وحدة الميزانية يتطلب إعداد وثيقة واحدة للميزانية و ليست عدة وثائق تؤدي إلى تعدد الميزانيات ، فإن مبدأ شمولية أو عمومية الميزانية يقضي بإدراج كافة الإيرادات و النفقات في ميزانية واحدة دون إجراء أي مقاصة ما بين الإيرادات و النفقات ، أي دون طرح الإنفاق العام من الإيراد العام كما كان معمول به سابقاً<sup>3</sup>.

يقوم هذا المبدأ على عدم تخصيص الإيرادات، حيث تجمع الإيرادات العامة ثم يعاد توزيعها على جميع أوجه الإنفاق العام المختلفة<sup>4</sup> عكس ما هو عليه في طريقة الميزانية الصافية أو ما يعرف باسم طريقة المقاصة ، هذه الأخيرة كانت متبعة من طرف مختلف الدول في الماضي و التي كان يسمح للوزارة أو المؤسسة أن تجري مقاصة بين إيراداتها و نفقاتها ، بحيث لا يظهر في الميزانية العامة إلا رقم واحد وهو الرصيد الصافي<sup>5</sup>.

#### ثانياً : خصائص مبدأ شمولية (عمومية) الميزانية

يتميز هذا المبدأ بعدة خصائص نذكر أهمها فيما يلي:

1 - رضا خلاصي، شذرات المالية العامة، المرجع السابق ، ص 152 .

2 - برحماني محفوظ، المرجع السابق ، ص 121 .

3 - أعاد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، المرجع السابق، ص 112 .

4 - سالم محمد الشوابكة، المرجع السابق ، ص 243 .

5 - زهير أحمد قدورة، المرجع السابق، ص 218 .

-يؤدي اتباع هذا المبدأ إلى توضيح كامل لجميع عناصر الإيرادات العامة والنفقات العامة، الأمر الذي يسهل مهمة البرلمان في الوقوف على طبيعة وحجم كل نفقة عامة و كل إيراد عام في الميزانية العامة.

- إن تطبيق هذا المبدأ يضمن حسن إدارة الأموال العامة و محاربة الإسراف لأن إظهار الإيرادات فقط قد يغري الإدارات على التوسع في بعض النفقات العامة.

- يؤدي اتباع هذا المبدأ إلى ترشيد الإنفاق الحكومي لأن إدراج جميع النفقات وإيرادات مصلح أو مرفق ما يعتبر بمثابة رقابة داخلية على هذه المصلحة أو المرفق في مرحلة تنفيذ الميزانية العامة أو عند عرض حسابها الختامي<sup>1</sup>.

## المبحث الثاني

### إجراءات تحضير (إعداد) الميزانية العامة وكيفية إقرارها (اعتمادها)

يقصد بإعداد الميزانية العامة القيام بالتحضيرات اللازمة من جمع البيانات والمعلومات من الوزارات والادارات والجهات العامة التي تشملها ميزانية الدولة من اجل وضع مسودة قانون الميزانية ، حيث تتولى كل وزارة او هيئه بتقدير ايراداتها ونفقاتها ، ومن ثم تقوم هذه الوزارات والهيئات بفحص تقديرات الدوائر التابعة لها بعد حذف وتعديل بعض التقديرات ، ليتم الوصول في النهاية إلى مشروع اولي لتقديرات نفقات وايرادات الوزارة ككل ، ويحق لوزير المالية تعديل المبالغ المقدمة في حالة المبالغة لغرض الترشيح والاقتصاد<sup>2</sup>.

## المطلب الأول

### إعداد الميزانية العامة

تعتبر مرحلة إعداد و تحضير الميزانية من المراحل المهمة التي تمر بها الميزانية العامة وذلك لما تتضمنه من نفقات و إيرادات و من مصالح تتعلق بالدولة و وظائفها و بالمجتمع بكافة قطاعاته .  
يثير موضوع تحضير الميزانية العامة عدة إشكالات البعض منها ذات طبيعة سياسية و البعض الآخر ذات طبيعة اقتصادية و مالية . غير أن الإشكال الرئيسي الذي قد يثور يتعلق بتحديد

<sup>1</sup> - زهير أحمد قدورة، المرجع نفسه ، ص . ص 218-219 .

<sup>2</sup> - الحرش عماد ،المالية العامة ، كلية مدينة العلم الجامعة ، الطبعة الأولى ، بغداد ، 2014 ، ص . ص 190-191 .

السلطة المختصة بإعداد الميزانية و كيفية تحضيرها أو بعبارة أخرى ما هي الطرق الفنية المتبعة في تقدير كل من النفقات العامة و الإيرادات العامة ، ذلك ما سنتطرق له فيما يلي :

### الفرع الأول : السلطة المختصة بإعداد الميزانية العامة ومبرراتها

فإذا نظرنا إلى السلطة المختصة بإعداد الميزانية العامة من الناحية القانونية الخالصة يمكن القول أنه يجب منح حق المبادرة باقتراح القوانين للسلطة التنفيذية و السلطة التشريعية على حد سواء . غير أنه إذا نظرنا من الناحية العملية امكنا القول أن حق اقتراح قوانين المالية يجب أن يكون حصريا من اختصاص السلطة التنفيذية نتيجة لعدة اعتبارات . هذا الأمر أدى في الماضي إلى اختلاف بعض الدساتير ، حيث حصر البعض منها حق المبادرة بالقوانين المالية بيد السلطة التنفيذية ، في حين أشرك البعض الآخر من الدساتير السلطة التشريعية مع السلطة التنفيذية في هذا الموضوع<sup>1</sup>.

### أولا : السلطة المختصة بإعداد الميزانية العامة

على الرغم من أن الدساتير قد اختلفت فيما بينها في الماضي حول هذا الموضوع ، إلا أنه أصبح في العصر الحالي من المتفق عليه أن عملية تحضير و اعداد الميزانية العامة تعتبر عملية إدارية بحتة تختص بها السلطة التنفيذية في جميع الدول على اختلاف أنظمتها و هياكلها الاقتصادية و السياسية ، حيث تقع على هذه السلطة مسؤولية تحقيق اهداف المجتمع الاقتصادية و الاجتماعية ، و من حق الحكومة ان تضع من السياسات و البرامج ما تراه كفيلا بتحقيق هذه الأهداف . و باعتبار الميزانية العامة بمثابة الترجمة المالية و الفنية لتلك البرامج و السياسات ، فإنه من حق السلطة التنفيذية أن تقوم بعملية الإعداد و التحضير لهذه الميزانية<sup>2</sup>.

حيث تعتبر عملية إعداد الميزانية من أهم أعمال السلطة التنفيذية ممثلة بوزارة المالية التي تحضر مشروع الميزانية ، فهي أعرف و أعلم من غيرها بحاجات الدولة و مرافقها ، و هي أكثر خبرة و دراية و إلمام بالواقع المالي للدولة . بالإضافة إلى أن السلطة التنفيذية ( وزارة المالية )

1 - حسين عواضة، عبد الرؤوف قطيش، المرجع السابق، ص 11- 112 .

2 - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، المرجع السابق، ص 298 .

تملك من الأجهزة الفنية و الإدارية ما يمكنها من أداء مهمة الإعداد ، ناهيك على أنها ستكون مسؤولة مستقبلا عن تنفيذ الميزانية ، مما يجعلها أقدر من غيرها على معرفة الاحتياجات التي تتماشى مع القدرة المالية للدولة<sup>1</sup>.

أما بالنسبة للجزائر و بالرجوع إلى القانون 84-17 المتعلق بقوانين الميزانية نخلص إلى أنه لا يشير بشكل صريح إلى اختصاص السلطة التنفيذية بإعداد مشروع الميزانية العامة للدولة . غير أنه بالرجوع إلى التعديل الدستوري 2020 سيما المادة 106 منه نخلص إلى اعتبار السلطة التنفيذية هي المكلفة بإعداد مشروع الميزانية و يتكفل البرلمان بمناقشته و اعتماده .

### ثانيا: مبررات اختصاص السلطة التنفيذية بإعداد الميزانية العامة

يرجع اختصاص السلطة التنفيذية حصريا بإعداد الميزانية العامة إلى عدة مبررات منطقية نوجز أهمها فيما يلي:

- تتطلب الميزانية العامة توفير بيانات ومعلومات مختلفة ومتعددة، فالسلطة التنفيذية هي التي تتجمع لديها تلك البيانات والاحصاءات عن النشاطات والقطاعات والاطلاع الاقتصادية والمالية. كم تتوفر لديها كذلك الأجهزة والإدارات والخبرة لرسم برنامج عمل للمستقبل.

- تحتاج الميزانية العامة إلى قدر كبير من التنسيق بين بنودها وتقسيماتها و اجزائها المختلفة، وهو امر لا يتحقق الا اذا تولت الحكومة اعدادها وتحضيرها، لان منح هذه المهمة للسلطة التشريعية لن يحقق التنسيق بين بنودها واقسامها المختلفة نظرا لتعدد أعضائها و اختلاف اتجاهاتهم السياسية ناهيك عن تباين مطالبهم المالية إرضاء لناخبهم او تجاوبا مع برامج احزابهم دون الاخذ بعين الاعتبار المسائل الفنية و الاقتصادية و المالية.

- أن السلطة التنفيذية هي الجهة المسؤولة بصفة كلية عن عملية تنفيذ الميزانية العامة مما يجعل من المنطقي ان توكل اليها عملية التحضير والاعداد. حيث لا يمكن مساءلة السلطة التنفيذية عن سياسة مالية لم تكن وضعتها بنفسها بل فرضت عليها.

<sup>1</sup> - أعدد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، المرجع السابق، ص 97 .

- باعتبار الحكومة هي المسؤولة عن تسيير المرافق العامة ، فهي بذلك اقدر السلطات على تقدير الإيرادات العامة و النفقات العامة بدرجة كبيرة من الدقة و الموضوعية ، على اعتبار أنها أقرب من غيرها إلى معرفة احتياجات تلك المرافق من نفقات و ما يتوقع أن تدره من إيرادات .

- تعد الموازنة العامة بمثابة برنامج الحكومة الاقتصادي والاجتماعي والسياسي و المالي خلال السنة المقبلة، لذلك من الطبيعي ان يترك للحكومة اعداد و تحضير الميزانية العامة حتى تكون في شكل يعبر عن هذا البرنامج و يكون من الممكن محاسبتها أمام السلطة التشريعية عن مدى تنفيذها له <sup>1</sup>.

### الفرع الثاني : كيفية إعداد الميزانية العامة

يتم مشروع الميزانية العامة بعدة مراحل ، حيث تتولى في بداية الأمر كل وزارة إعداد مشروع ميزانية نفقاتها المتوقعة خلال السنة المقبلة و ذلك وفق التعليمات الموجهة لها من وزير المالية ، و يبدأ الإعداد في كل وحدة أو هيئة إدارية تابعة للوزارة لما تحتاجه في السنة المقبلة من نفقات و ذلك بالاستناد إلى ما انفقته خلال السنة الماضية . ترفع هذه الهيئات تقاريرها إلى الوزير مع مراعاة التسلسل الإداري ، و يقوم هذا الأخير وفق الخطة الاقتصادية للدولة ووفق التعليمات المقررة في مجلس الوزراء ، ووفق حالة الخزينة بالاعتماد على الاقتراحات المقدمة من الهيئات الإدارية فيعدل منها ما يجب تعديله حسب ما تقتضيه سياسة الدولة المالية ، ثم يرسل مجمل اقتراحات وزارته ضمن المدة المحددة قانونا إلى وزير المالية <sup>2</sup>. هذا الأخير له دورا بارزا في تحضير الميزانية من الناحية القانونية و العملية وفق ما أقره المرسوم التنفيذي رقم 95-54 <sup>3</sup>.

حيث يتم دراسة هذه التقديرات على مستوى وزارة المالية ، و بعد ما تتم مطابقة هذه التقديرات مع سقف النفقات المحدد مسبقا تقوم بإعداد المشروع الأولي لقانون المالية الذي يكون موضوع دراسة معمقة من طرف مجلس الوزراء بالتركيز على الظروف الاقتصادية التي تعيشها الدولة . فمن غير الممكن أن تلبى كل احتياجات الوزارات بشكل كامل ، حيث يمكن لوزير

1 - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، المرجع نفسه ، ص 299 .

2 - برحماني محفوظ ، المرجع السابق ، ص 128 .

3 - المرسوم التنفيذي رقم 95-54 ، المؤرخ في 15 فبراير 1995 ، يحدد صلاحيات وزير المالية ، ج ر العدد رقم : 15 الصادر

في 19 مارس 1995 .

المالية أن يرفض كل مطلب يمكن أن يخل بالتوازنات المالية للدولة . وعند انتهاء المناقشات في مجلس الوزراء يتم إعداد مشروع قانون المالية ليمرر للبرلمان من أجل المصادقة عليه<sup>1</sup> .  
و يعود اختصاص السلطة التنفيذية دون غيرها بإعداد تقديرات الميزانية لعدة اعتبارات نوجز أهمها باختصار فيما يلي :

- تعتبر السلطة التنفيذية هي من تتولى إدارة المصالح الحكومية مما يجعلها اقدر من غيرها على معرفة ما تتطلبه الإدارات المختلفة من الإنفاق و عليه وجب أن تكون مسؤولة عن وضع ميزانية المصروفات ( النفقات ) .

- تعتبر السلطة التنفيذية أكثر السلطات العامة في الدولة إحاطة بالامكانيات المالية للدولة بحكم درايتها بالاقتصاد الوطني و تطوراته مما يؤهلها بما يتوفر لديها من معلومات و تقديرات إلى تقدير المصادر المختلفة التي تتخذ أساسا للموارد العامة .

- باعتبار الميزانية العامة بمثابة برنامج للحكومة ، تستطيع السلطة التنفيذية بما يتوافر لها من إمكانيات لتقدير الحاجات الاجتماعية أن تحدد نطاق إشباع الحاجات العامة في المجتمع دون الخضوع لتيارات المصالح و الأهواء<sup>2</sup> .

## المطلب الثاني

### اعتماد ( إقرار ) الميزانية العامة

بعد ما تقوم وزارة المالية بإعداد مشروع الميزانية العامة يتم عرضه على مجلس الوزراء لدراسته و إقراره ليودع بعد ذلك لدى السلطة التشريعية لمناقشته و اعتماده وفق مجموعة من الإجراءات تقتضي ذلك . هذا ما سنتطرق له بشيء من التفصيل فيما يلي :

### الفرع الأول : السلطة المختصة باعتماد الميزانية العامة

تختص السلطة التنفيذية ( الحكومة ) بتحضير الميزانية العامة على اعتبار أنها تعبر عن الخطة التي ترسمها الحكومة لنشاطها السياسي و الاقتصادي و الاجتماعي للسنة المقبلة . بينما

<sup>1</sup> - بوغزالة عبد الكريم أحمد، مطبوعة محاضرات في مقياس المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016 - 2017 ، ص 77 .

<sup>2</sup> - عادل أحمد حشيش ، المرجع السابق ، ص 299 .

تفرد السلطة التشريعية بحق اعتماد ( إقرار ) الميزانية العامة على اعتبار أنها جهة الاختصاص التي تتولى مراجعة الحكومة في جميع أعمالها ، سواء تشكلت السلطة التشريعية من مجلس واحد أو مجلسين حسب النظام السياسي في كل دولة . فالسلطة التنفيذية لا يمكنها الشروع في تنفيذ الميزانية العامة الا بعد مناقشتها و إقرارها من قبل السلطة التشريعية ، و هو ما يعني تطبيقا للقاعدة المالية التي تنص على : اسبقية الاعتماد على التنفيذ ، الامر الذي يقوي موقف السلطة التشريعية في الرقابة على الحكومة و لا توضع السلطة التشريعية امام الامر الواقع<sup>1</sup> .

فلا يمكن للسلطة التنفيذية أن تقوم بتنفيذ الميزانية إلا بعد إقرارها و اعتمادها من قبل السلطة التشريعية ، و في دول أخرى يعلق أمر تنفيذها حتى و إن أقرتها السلطة التشريعية على التصديق عليها من طرف رئيس الجمهورية أو الملك و هذا حسب طبيعة النظام الدستوري المعتمد في الدولة . فإقرار الميزانية و التصديق عليها هو بمثابة إذن بالسماح للحكومة بمباشرة الإنفاق و تنفيذ التزاماتها ، كما يشكل إذن بجباية إيرادات الدولة . على هذا الأساس لا بد من صدور قانون لكل ميزانية في كل سنة جديدة . فهذا القانون هو الذي يفرض على السلطة التنفيذية ضرورة الالتزام بعدم تجاوز ما هو محدد من سقف معين للإنفاق إلا بعد موافقة السلطة التشريعية مجددا و هذا من أجل ضمان رقابة فعالة للبرلمان على احترام ميزانية الدولة ، الأمر الذي يمنع إجراء أي تعديل أو إلغاء أو إضافة لمضمونها بعد المصادقة عليها إلا بموافقة البرلمان<sup>2</sup> .

هذا ما أقره المشرع الدستوري الجزائري بموجب المادة 146 الفقرة 1 من التعديل الدستوري 2020 التي تنص على : ( يصادق البرلمان على قانون المالية في مدة أقصاها خمسة و سبعون (75) يوما من تاريخ إيداعه ) .

### الفرع الثاني : إجراءات اعتماد الميزانية العامة

يودع رئيس السلطة التنفيذية مشروع الميزانية العامة لدى السلطة التشريعية لدراسته و مناقشته و من ثم اعتماده . فيحيل المجلس النيابي هذا المشروع إلى لجنة فنية مختصة تابعة

1 - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، المرجع السابق، ص 306 .

2 - أعاد حمود القيسي، المالية العامة و التشريع الضريبي، المرجع السابق، ص 100 .



للمجلس ( لجنة المالية و الميزانية ، لجنة الميزانية و الخطة .... إلخ تتكون من عدد محدود من الأعضاء المتخصصين ، تحدد مهمة أعضاء هذه اللجنة بدراسة و مناقشة مشروع الميزانية العامة و بحث الوثائق و المستندات المتعلقة بالمشروع . و بعد الانتهاء من دراسة و مناقشة هذا المشروع تقوم اللجنة بصياغة تقريرها الذي يتضمن الملاحظات و التعديلات التي ترى إدخالها على هذا المشروع ، ثم ترفعه إلى المجلس ليتولى فحص و دراسة و مناقشة مشروع الميزانية العامة على ضوء مضمون تقرير اللجنة من ملاحظات و تعديلات مقترحة . و بعد انتهاء أعضاء المجلس من مناقشة مشروع الميزانية العامة جملة و تفصيلا ، يتم الاقتراع عليه من طرف كل أعضاء المجلس و اعتماده بابا بابا<sup>1</sup>.

### الفرع الثالث : إشكالات اعتماد مشروع قانون المالية

قد يطرح اعتماد قانون المالية من الناحية العملية عدة إشكالات تتعلق أساسا سواء بعدم المصادقة عليه من طرف السلطة التشريعية او بالتأخر في إعداده من طرف السلطة التنفيذية في الآجال القانونية المحددة لذلك. و في كلتا الحالتين تكون أثارها وخيمة على سير اعمال مختلف مؤسسات الدولة. الأمر الذي يستدعى إيجاد حلولاً لتقادي مثل هذه الإشكالات. ذلك ما سنتطرق إليه بشيء من التفصيل فيما يلي :

### أولا : عدم اعتماد مشروع قانون المالية في الأجل المحدد

باعتبار السلطة التشريعية صاحبة الاختصاص الأصلي في اعتماد قانون المالية، فلها الحق في طلب تعديله ضمن حدود اختصاصها، كما من حقها رفض المصادقة عليه جملة و تفصيلا. و في ما إذا حدث ذلك سيؤدي حتما إلى نتائج سلبية، الأمر الذي يستدعي إيجاد حلا من شأنه تأمين استمرارية سير مؤسسات الدولة. ففي الدول التي تتبنى النظام البرلماني يؤدي رفض القانون المالية إلى نزع الثقة من الحكومة التي يجب عليها أن تستقيل و تقسح المجال لحكومة جديدة تحوز ثقة البرلمان<sup>2</sup>.

1 - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، المرجع نفسه ، ص 307 .

2 - برحمانى محفوظ ، المرجع السابق ، ص . ص 137-138

في هذا الإطار أقر المشرع الدستوري الجزائري حلا لهذا الإشكال في التعديل الدستوري 2020 بموجب المادة 146 فقرة 2 منه حيث مكن رئيس الجمهورية من إصداره بأمر<sup>1</sup>.

### ثانيا: التأخر في إعداد أو اعتماد مشروع قانون المالية والآثار المترتبة عليه

قد يحدث من الناحية العملية أن تبدأ السنة المالية الجديدة ولم تنتهي الحكومة من إعداد مشروع قانون المالية و تقديمه للبرلمان لاعتماده أو قد يتأخر هذا الأخير في اعتماد الميزانية العامة في الأجل المحددة لذلك .

و تحسبا لمثل هذه الحالات و من أجل تجنب الآثار السلبية التي قد تترتب على ذلك ، أقر المشرع الجزائري حلا في القانون 84 - 17 المتعلق بقوانين المالية ، بموجب المادة 69 منه تركز أساسا على المواصلة المؤقتة في تنفيذ إيرادات و نفقات الميزانية المدرجة في قانون المالية السابق وفق نسب محددة.

يستخدم على هذا الحل في بعض الميزانيات بالميزانية الإثنى عشر، و التي يلتجئ إليها في حالة التأخر في إعداد قانون المالية الجديد إلا بعد دخول السنة المالية الجديدة . فهذه الميزانية تتضمن إذن بالجباية و الإنفاق شهرا بشهر على ألا تستمر أكثر من ثلاثة أشهر وفق ما نصت عليه المادة 69 من القانون 84 - 17 المتعلق بقوانين المالية<sup>2</sup>.

## المبحث الثالث

### تنفيذ الميزانية العامة والرقابة عليها

بعد اعتماد الميزانية العامة من قبل السلطة التشريعية تدخل المرحلة الأخيرة من خلال وضعها موضوع التنفيذ ، حيث تتولى السلطة التنفيذية ممثلة في الحكومة ذلك بتنفيذ ما ورد في قانون المالية من نفقات و إيرادات وفق الإجراءات القانونية المنصوص عليها في هذا الأمر .

<sup>1</sup> - تنص المادة 146 من التعديل الدستوري 2020 على أنه : ( يصادق البرلمان على قانون المالية في مدة أقصاها خمسة وسبعون ( 75 ) يوما من تاريخ إيداعه .

في حالة عدم المصادقة عليه في الأجل المحدد سابقا ، يصدر رئيس الجمهورية مشروع الحكومة بأمر .

<sup>2</sup> - برحماني محفوظ ، المرجع السابق ، ص 139 .

و على إثر بلوغ الميزانية العامة مرحلة التنفيذ ، تبدأ مرحلة أخرى هي مرحلة لا بد للميزانية من المرور بها وهي مرحلة الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة و ذلك بغرض التأكد من حسن إدارة الأموال العامة ، و من مدى تطابق تقديرات الميزانية على ما تحقق لها فعلا . فالسلطة التنفيذية أثناء تنفيذها للميزانية قد تخرج عن الحدود التي حددها لها قانون الميزانية و التعليمات الصادرة بخصوصها من السلطة التشريعية عند المصادقة عليها أو اعتمادها ، و من هنا تستمد الرقابة على تنفيذ الميزانية أهميتها<sup>1</sup> . حيث تتعدد و تختلف أوجه هذه الرقابة و تتلخص أهمها في الرقابة الإدارية و الرقابة السياسية ( البرلمانية ) ، الرقابة المالية و الرقابة القضائية . هذا ما سنتطرق له بشيء من التفصيل فيما يلي :

## المطلب الأول

### تنفيذ الميزانية العامة

يمثل تنفيذ الميزانية العامة المرحلة الأخيرة من مراحل اعدادها ، بحيث تتحول من الاطار النظري المجرد الى التجسيد العملي الملموس ، تختص بما السلطة التنفيذية و تشرف على تنفيذها وزارة المالية التي تمثل أهم جهاز اداري في الدولة .

و يقصد بتنفيذ الميزانية العامة العمليات التي يتم بواسطتها تحصيل المبالغ الواردة في جدول الإيرادات العامة و انفاق المبالغ الواردة في جدول النفقات العامة . و أحيانا تتوجه الحكومة للبرلمان طالبة موافقة على منح اعتمادات إضافية . و كلما كان تحضير و اعداد الميزانية العامة محكما و دقيقا و موضوعيا كلما كان تنفيذ الميزانية العامة متطابقا مع الواقع العملي و قريبا من الأرقام الواردة في الميزانية<sup>2</sup> .

و للتفصيل في هذا الموضوع نتطرق إلى العناصر التالية :

<sup>1</sup> - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع السابق ، ص 383 .

<sup>2</sup> - محمد دويدار ، مبادئ المالية العامة ، المكتب المصري الحديث للطباعة و النشر ، الجزء الاول ، الإسكندرية ، القاهرة ، ص 326 و ما بعدها ، 1968

## الفرع الأول : تنفيذ النفقات العامة

تحدد عمليات صرف النفقات العامة بمقدار الاعتمادات المقررة في الميزانية العامة والتي تمت موافقة السلطة التشريعية عليها ، وتمثل هذه الاعتمادات الحد الاقصى المسموح به للانفاق ، وتعتمد السلطة التنفيذية في عمليات صرف النفقات العامة على القاعدة المالية المتبعة وهي قاعدة تخصيص الاعتمادات اي ان تلتزم السلطة التنفيذية بعدم تحويل اعتماد ما في الغرض المخصص له في الميزانية العامة الى انفاق يهدف غرضاً آخر غير المخصص له <sup>1</sup> .

تتطلب عملية تنفيذ الميزانية العامة في الدولة صدور قانون المالية السنوي الذي يتم بموجبه الترخيص للحكومة بتحصيل الإيرادات و التنفيذ النفقات العمومية. حيث تلتزم السلطة التنفيذية عن طريق الأمرين بالصرف بتنفيذ النفقات العمومية عند وجود ديون عامة تستوجب سدادها، بمعنى آخر وجود علاقة بين الدولة و دائئها. و يجب التحقق من قيام هذه العلاقة قبل أن يتم الأمر بصرف هذه النفقة و المقدرة بموجب قانون المالية السنوي. و تتم عملية التنفيذ هذه على مرحلتين الأولى إدارية و الثانية يتولاها المحاسب العمومي <sup>2</sup> .

يستخلص مما سبق أن تنفيذ النفقات العمومية يتطلب وجود شرطين أساسيين يتمثل الأول في صدور قانون المالية السنوي أما الثاني يتمثل في وجود دين عمومي واجب الدفع و مما تجدر الإشارة إليه أن إجازة البرلمان لاعتمادات النفقات العامة لا يعني التزام الدولة بانفاق كل مبالغ هذه الاعتمادات بصفة عشوائية ، بل يعني الترخيص لها بأن تنفق في حدود هذه المبالغ على الاوجه المعتمدة من أجلها وعدم تجاوز هذه الحدود دون موافقة البرلمان <sup>3</sup> . و للتفصيل في تنفيذ النفقات العمومية ، نتناول هذا الموضوع في عنصرين أساسيين ، نتطرق في البداية إلى الأشخاص القائمين بالتنفيذ ثم نتطرق إلى إجراءات تنفيذ النفقات العامة .

### أولاً: الأشخاص المكلفون بتنفيذ النفقات العامة

يتم تنفيذ النفقات العمومية من قبل الأمر بالصرف و المحاسب العمومي وفق ما يلي :

<sup>1</sup> - العبيدي سعيد علي ، اقتصاديات المالية العامة ، اقتصاديات المالية العامة ، دار دجلة ، الطبعة الأولى ، عمان ، الأردن ، 2011 ، ص . ص 215 - 216 .

<sup>2</sup> - Luis Trotabas , les finances publiques , Dalloz , P 142 .

<sup>3</sup> - سعود جابر مشكور العامري، عقيل حميد جابر الحلو، المرجع السابق، ص 127 .

## أ - الأمر بالصرف :

عرف المشرع الجزائري الأمر بالصرف من خلال قانون المحاسبة العمومية على أنه كل شخص مؤهل لتنفيذ العمليات المالية المتمثلة في الإثبات والتصفية والالتزام والأمر بالصرف أو تحرير حوالة . ويكتسب الشخص صفة الأمر بالصرف إما عن طريق التعيين كالوزراء و الولاة ، أو توليه مناصب إدارية عن طريق الانتخاب يخوله هذه الصفة بقوة القانون كرئيس المجلس الشعبي البلدي. حيث يتم اعتماده ( الأمر بالصرف ) وجوبا من طرف المحاسب العمومي المكلف بالإيرادات و النفقات التي يأمر بها .

و أكد المشرع الجزائري في قانون المحاسبة العمومية أيضا أن الأمر بالصرف يتحمل شخصيا المسؤولية الإدارية و المدنية و الجزائية عن أعماله ، و هو كذلك ملزما قانونا بأن يتكفم صرف المال الذي مجوزته وفق ما تقتضيه النصوص القانونية ، كما يلتزم بحفظ الأموال التي يشرف عليها من عقارات و متقولات<sup>1</sup>.

يتخذ الأمر بالصرف أحد الصفتين الأولى أن يكون أمر بالصرف رئيسي أو أولي ، و الثانية أمر بالصرف ثانوي .

1-الأمر بالصرف الرئيسي : تنص المادة 26 من قانون المحاسبة العمومية على أنه يعتبر أمر بالصرف كل من :

- المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري و المجلس الشعبي الوطني و مجلس المحاسبة .
- الوزراء .
- الولاة عندما يتصرفون لحساب الولاية .
- رؤساء المجالس الشعبية البلدية عندما يتصرفون لحساب البلديات .
- المسؤولون المعينون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري .

<sup>1</sup> - للتفصيل أكثر ، انظر المواد : 30 . 31 . 32 من قانون المحاسبة العمومية المشار إليه سابقا .

- المسؤولون المعينون قانوناً على مصالح الدولة المستقيدة من ميزانية ملحقة .  
المسؤولون على الوظائف الذين يتم تعيينهم أو انتخابهم ويكون من صلاحياتهم القيام بالعمليات المالية التي تشمل الإيرادات و النفقات .

2- الأمر بالصرف الثانوي : تنص المادة 27 من قانون المحاسبة العمومية على أنه يعتبر أمر بالصرف ثانوي كل من :

- الأشخاص المسؤولون عن ميزانية التسيير بصفتهم رؤساء مصالح غير مرمزة ،
- الوالي يكون الأمر بالصرف الوحيد عند تطبيق برنامج التجهيز العمومي غير المرمز .
- الأشخاص المسؤولون عن عمليات التجهيز المركزية المفوضون بصفتهم أميين بالصرف ثانويين .

ب- المحاسب العمومي : تنص المادة 33 من القانون 90-21 المتعلق بالمحاسبة العمومية على :

" يعد محاسباً عمومياً كل شخص يعين قانوناً للقيام بالعمليات التالية:

- تحصيل الإيرادات العامة ودفع النفقات ،
- ضمان حراسة الأموال والسندات والقيم والأشياء أو المواد المكلف وحفظها.
- حركة حسابات الموجودات"

يتم تعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم من طرف وزير المالية وبالتالي فإنهم يخضعون لسلطته، وتنتهي مهام المحاسب العمومي بسحب الاعتماد من طرف وزير المالية بناء على اقتراح السلطة السلمية أو في حالة ارتكاب خطأ جسيم منصوص عليه في القانون والتنظيم<sup>1</sup>.

1-المحاسب العمومي الرئيسي : يتمثل المحاسبون الرئيسيون في:

-العون المحاسب المركزي للخزينة؛

-أمين الخزينة المركزية؛

<sup>1</sup> - لوني نصيرة ، المرجع السابق ، ص 120

-أمين الخزينة الرئيسي؛

-أمناء الخزينة في الولاية<sup>1</sup>.

2- المحاسب العمومي الثانوي : يتمثل المحاسبون الثانويون في ما يلي :

-قابض الضرائب: وتتمثل مهمته الأساسية في جمع الضرائب المختلفة سواء المباشرة كالضريبة

على أرباح الشركات والضريبة على الدخل أو غير المباشرة كالرسم على القيمة المضافة.

-قابض أملاك الدولة؛

-قابض الجمارك؛

-محافظة الرهون؛

-أمين الخزينة البلدي؛

-أمين خزينة المؤسسات الصحية<sup>2</sup>.

يسأل المحاسب العمومي مسؤولية مالية شخصية على العمليات التي تكون في القسم الذي

يديره من تاريخ تنصيبه إلى تاريخ إنهاء مهامه، ولا تكون مساءلته الشخصية إلا من قبل وزير

المالية أو مجلس المحاسبة، بحيث أنه يتحمل من ذمته المالية الخاصة البواقي الحسابية المكلف بها

الناجحة عن عجز في الحسابات أو عن إيراد لم يتم بتحصيله أو نفقة دفعها عن طريق الخطأ أو عن

ضياح ملك ومن الأملاك كان تحت مسؤوليته<sup>3</sup>.

يتضح مما سبق أن وظيفة الأمر بالصرف تتنافى مع وظيفة المحاسب العمومي . بالإضافة إلى ذلك

يمنع القانون أن تكون علاقة قرابة بين الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين<sup>4</sup> .

**ثانيا : مراحل تنفيذ النفقات العمومية**

تمر عملية تنفيذ النفقات العمومية بعدة مراحل تهدف أساسا إلى الحفاظ على المال العام و منع

يا إساءة استخدامه . تتمثل أهم هذه المراحل فيما يلي :

<sup>1</sup> - المواد من 09 إلى 13 و 31 من المرسوم التنفيذي 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر، 1991 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم،  
الجريدة الرسمية عدد 43 لسنة 1991 .

<sup>2</sup> - المادة 32 من المرسوم التنفيذي 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر، 1991 المتعلق بتعيين المحاسبين العموميين واعتمادهم، الجريدة  
الرسمية عدد 43 لسنة 1991 .

<sup>3</sup> - برحماني محفوظ، المرجع السابق ، ص 144.

<sup>4</sup> - برحماني محفوظ، المرجع نفسه ، ص 145 .

أ- الارتباط بالنفقة ( عقد النفقة ) وتحديدتها : يتحقق هذا الارتباط ( هذا العقد ) نتيجة اتخاذ السلطة التنفيذية لقرار معين بالقيام بعمل ما يتضمن انفاقاً من جانب الدولة ، أو نتيجة واقعة معينة ترتب التزام تجاه الدولة بانفاق مبلغ معين . كقيام الدولة ببعض الأعمال من أجل المنفعة العامة تتطلب إنفاقاً ، أو دفع الدولة لمبلغ تعويض عن خطأ معين تسأل عنه ، تعيين العمال في الدولة... إلخ و بعد ذلك تأتي مرحلة تحديد النفقة من خلال إصدار السلطة التنفيذية قراراً يقضي بتحديد المبلغ الذي تلتزم الدولة بدفعه نتيجة النفقة السابق الارتباط بها ، حيث يتطلب هذا القرار تقديم كل الوثائق الشبوتية للتأكد من حلول موعد تسديده ، و أنه لم يسبق دفعه من قبل و أن الدائن ليس مديناً للدولة من قبل بشيء حتى يمكن إجراء مقاصة بين الدينين <sup>1</sup>.

غير أنه تجب الإشارة في هذا الإطار إلى مراعاة الشروط التالية :

- يجب على السلطة التنفيذية و مختلف الأجهزة الإدارية العامة عدم الارتباط بنفقة ما إلا إذا كان هناك اعتماد مخصص لها في الميزانية العامة .
- لا يجوز للسلطة التنفيذية و مختلف الأجهزة الإدارية العامة أن ترتبط بنفقة تزيد عن مبلغ الاعتماد المخصص لها في الميزانية العامة <sup>2</sup>.

ب - الأمر بدفع النفقة و صرفها : يتمثل في إصدار الجهة المختصة ( الأمر بالصرف أو من يحدده القانون الأساسي للجهة صاحبة العلاقة مع الدولة ) أمراً إلى المحاسب ( أمين الصندوق ) بدفع مبلغ النفقة التي ارتبطت بها الإدارة و التي سبق تحديدها <sup>3</sup>.

و بعد ذلك تأتي مرحلة صرف النفقة و التي تتجسد من خلال دفع المبلغ الفعلي إلى الشخص صاحب الحق حسب أمر الصرف الصادر أي دائن الدولة . و تسمى هذه المرحلة بالمرحلة الحسابية <sup>4</sup>.

1 - عادل أحمد حشيش ، المرجع السابق ، ص 305 .

2 - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، المرجع السابق ، ص 314-315 .

3 - عادل أحمد حشيش ، المرجع السابق ، ص 305 .

4 - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، المرجع السابق ، ص 315 .



## الفرع الثاني : تنفيذ الإيرادات العامة

تتولى الوزارات والهيئات العامة تحصيل الإيرادات العامة بموجب قانون الموازنة العامة وكذلك بموجب القوانين الخاصة بكل ضريبة أو رسم أو أي مورد آخر ، وتختلف الجهة التي تقوم بتحصيل وجباية الإيرادات العامة باختلاف نوع الإيراد العام ، فهناك بعض الإيرادات العامة التي تتولى وزارة المالية تحصيلها ، في حين أن هنالك إيرادات عامة أخرى لا تتولى وزارة المالية أمر تحصيلها ولكنها تستطيع أن تراقب تحصيلها<sup>1</sup> ، كتحصيل وزارة العدل الرسوم القضائية، تحصيل مديرية الجمارك الرسوم الجمركية ، تحصيل وزارة الصحة الرسوم الصحية ... إلخ

وإذا ما كان مجموع الإيرادات الفعلية أقل من مجموع الإيرادات المقدرة الواردة في الموازنة العامة فقد تلجأ الحكومة إلى تغطية هذا العجز عن طريق فرض ضرائب جديدة أو زيادة معدل ضرائب قديمة قائمة، أو قد تلجأ إلى القروض العامة ، أو إلى الإصدار التقدي الجديد ، وقد يحدث أن تكون هنالك زيادة في بعض أنواع الإيرادات العامة ، ونقص في بعضها الآخر ، عن التقديرات الواردة في الموازنة العامة ، فتعوض هذا الاختلاف بعضها البعض ، ومن ثم لن يكون هنالك تأثيراً على الموازنة العامة تطبيقاً للقاعدة العامة المتبعة وهي عدم تخصيص الإيرادات العامة . التي تقتضي تخصيص كافة الإيرادات العامة لكل النفقات العامة<sup>2</sup>.

### أولاً : شروط تحصيل الإيرادات العامة

تخضع عملية تحصيل الإيرادات العامة من قبل السلطة التنفيذية إلى توفر شرطين أساسيين هما كالتالي:

أ - الترخيص بالتحصيل: تخضع عمليات تحصيل الإيرادات العامة إلى قواعد و أحكام تشريعية، غير أن هذه الأخيرة تعد غير كافية لمباشرة السلطة التنفيذية لعمليات التحصيل، بل يجب عليها الحصول على ترخيص سنوي بذلك ، حيث يعد التصويت و التصديق على قانون المالية للسنة

<sup>1</sup> - سعود جابر مشكور العامري، عقيل حميد جابر الحلو، المرجع السابق، ص 126 .

<sup>2</sup> - سعود جابر مشكور العامري، عقيل حميد جابر الحلو، المرجع نفسه ، ص 127 .

بمثابة رخصة تمنحها السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية مباشرة تحصيل الإيرادات المقدرّة في هذه الرخصة .

ب - أصل الحق : لا يكون التصديق وحده كافيا لمباشرة عمليات التحصيل ، بل لابد من أن ينشأ أصل الحق و يكون ثابت في ذمة المدين به اتجاه الخزينة العامة للدولة ، أي ضرورة وجود علاقة مديونية بين الدولة التي تكون فيها طرفا دائنا و الغير الذي يكون طرفا مدينا . فلا يمكن مثلا تحصيل ضريبة على الدخل من شخص لم يحقق الدخل ، و لا يمكن تحصيل رسم على خدمة لم تقدم بعد ، و لا يمكن تحصيل بدل الإيجار أملاك الدولة لم تأجر... إلخ<sup>1</sup> .

ثانيا : إجراءات العامة لتحصيل الإيرادات العمومية في التشريع الجزائري

تمر عملية تحصيل الإيرادات العامة للدولة في التشريع الجزائري بثلاث مراحل تتمثل فيما يلي :

يلي :

أ - إثبات الدين العمومي :

يثبت حق الدولة في ذمة الغير من خلال ممارسة الدولة لبعض سلطاتها كفرض الضرائب و الرسوم أو تطبيق الأحكام القضائية أو إبرام عقود بيع ، إيجار... إلخ . حيث يعتبر الإثبات بمثابة الإجراء الذي يتم بموجبه تكريس حق عمومي لصالح الدولة ( الدائن العمومي ) .

ب - التصفية : بعد إجراء التثبيت يقوم أعوان المحاسبة العمومية بعملية تصفية الإيرادات العامة تحت إشراف الأمرون بالصرف، حيث يتم تحديد المبلغ الصحيح للديون الواقعة على ذمة المدين لفائدة الدائن العمومي الممثل للخزينة العامة، وتبعا لذلك يأمر الأمر بالصرف بتحصيلها بموجب الأمر بالإيرادات.

ج - التحصيل : حسب ما عرفه المشرع الجزائري من خلال القانون 90-21 فهو عبارة عن الإجراء الذي يتم بموجبه إبراء الدين العمومي أي أدائه ، و تتم عملية التحصيل بتوجيه الأمر بالصرف أمرا بالإيراد إلى المحاسب العمومي المكلف بتحصيل الضرائب أو الرسوم وفقا لما تم في عمليتي التثبيت و التصفية.

<sup>1</sup> - برحماني محفوظ ، المرجع السابق ، ص 151 .

## المطلب الثاني

### الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة

تمثل عملية تنفيذ الميزانية العامة إحدى المجالات الخصة لتبديد المال العام و إساءة استعماله ، مما يدفع إلى ضرورة فرض رقابة على هذه العملية على مستوى كل مراحلها للتأكد من حسن إدارة السلطة التنفيذية لهذه الأموال العامة و مراقبة مدى مطابقتها لما تم إقرارها في الميزانية العامة من قبل السلطة التشريعية من إيرادات و نفقات و تنفيذها بشكل يجب كل أنواع الإسراف و التبذير لأموال الدولة .

تعمل الرقابة على الميزانية العامة على تحقيق عدة أهداف سياسية و مالية من خلال التأكد من تنفيذ محتوياتها بالشكل المطلوب و عدم خروج السلطة التنفيذية عن الحدود المرسومة لها . كما تهدف هذه الرقابة إلى الحفاظ على سير الحركة الإدارية في شؤونها المالية دون إسراف و تبذير حفاظا على المال العام . من أجل ذلك يجب أن لا تكون الرقابة على الميزانية شديدة و مبالغ فيها لدرجة عرقلة و تعطيل حركة الأجهزة الحكومية من جهة ، و لكي لا تنعكس سلبا على النشاط المالي الاقتصادي للمجتمع ككل من جهة ثانية . على هذا الأساس لابد من إدارة أموال الدولة طبقا للقواعد و القوانين المالية و بإجراءات و وسائل تحقق الغرض الأساسي من تنفيذ الميزانية و هو عدم تعطيل حركة الإدارة و مرافقها المختلفة<sup>1</sup>.

و تشمل عملية الرقابة على الميزانية العامة كل المراحل سواء قبل ، أثناء أو بعد تنفيذ الميزانية و تأخذ أشكالا مختلفة نتطرق إلى أهمها فيما يلي :

### الفرع الأول : الرقابة الإدارية والمالية

الرقابة الإدارية هي تلك الرقابة التي تختص بها السلطة التنفيذية و تمارسها على أعمالها ، و التي توصف بالرقابة الذاتية ، يمكن أن تكون سابقة كما يمكن أن تكون لاحقة على الصرف أو قد تجمع بين النوعين معا. تنصب هذه الرقابة على كيفية تنفيذ الميزانية العامة و إدارة الأموال العامة. يقوم بهذا النوع من الرقابة موظفون حكوميون وهم الرؤساء الإداريين من العاملين في

<sup>1</sup> - أعاد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، المرجع السابق ، ص ص 102-103 .

الحكومة على رؤوسهم وتقوم بها وزارة المالية على الإدارات العمومية المختلفة. تتناول هذه الرقابة عمليات التحصيل و الصرف التي يأمر بها الوزراء أو من ينوب عنهم للتحقق من مطابقة أوامر الصرف للقواعد المالية المقررة في الميزانية العامة<sup>1</sup>.

و باعتبار الرقابة الإدارية رقابة ذاتية ، أي رقابة السلطة التنفيذية على أعمالها ، فهي رقابة ضعيفة و غير حازمة ، و بالتالي لم تعد كافية في الدول المعاصرة للتأكد من حسن التصرف في الأموال العامة نظرا لما كشفت عنه معظم التطبيقات المالية من أن ترك الإدارة تراقب نفسها بنفسها لم يعد أمرا مقبولا لكثرة ما تمت ملاحظته من مظاهر التسيب و الانحراف المالي التي يعود مصدرها بالدرجة الأولى إلى انعدام الرقابة على السلطة التنفيذية أثناء قيامها بتنفيذ الميزانية ، الأمر الذي أدى إلى ضرورة البحث عن رقابة مستقلة و غير خاضعة للسلطة التنفيذية<sup>2</sup>.

و تتمثل الرقابة المالية في مراقبة الإيرادات و النفقات ، و التأكد من سلامتها و فحصها و مراجعتها . تتولى هذه الرقابة هيئة فنية من السلطة التشريعية يكون لها كيان إداري و مالي مستقل عن السلطة التنفيذية و لها علاقة بالسلطة التشريعية ، تتلخص مهمتها في فحص الأمور المالية و رفع التقارير للسلطة التشريعية في حالة وجود مخالفات مالية . و قد تكون الرقابة المالية سابقة ، أي قبل صرف النفقة ، و إما أن تكون رقابة لاحقة تبدأ عملها بعد انتهاء السنة المالية و إقفال الحساب الختامي للميزانية . فالرقابة السابقة يقتصر دورها على رقابة الإنفاق ، أما الرقابة اللاحقة فتشمل رقابة الإنفاق و الإيراد للتأكد من سلامة الإثنين معا . و قد تجتمع الرقابة السابقة و اللاحقة معا بيد جهاز إداري فني واحد كما هو في ديوان المحاسبة<sup>3</sup>.

تمارس الرقابة المالية في الجزائر بطريقتين :

- رقابة المراقب المالي : تتمثل هذه الرقابة في السلطة المخولة له في مجال منح التأشيرات أو رفضها لأوامر الدفع . حيث تخضع أوامر دفع أجور الموظفين إلى الحصول على تأشير المراقب

<sup>1</sup> - محمد إبراهيم عبد اللاوي ، المالية العامة ، المرجع السابق ، ص 207 .

<sup>2</sup> - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع السابق ، ص 387-388 .

<sup>3</sup> - أعدد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، المرجع السابق ، ص 106 .

المالي الذي يكون ملزما بالتأكد من عدم وجود أخطاء حسابية مهما كانت درجتها . وفي حالة حصولها يكون مصيرها الرفض مباشرة دون الأخذ بعين الاعتبار جسامتها او بساطة الخطأ<sup>1</sup>.

- المفتشية العامة للمالية : هي عبارة عن هيئة مستقلة في مجال الرقابة المالية تعمل تحت السلطة المباشرة لوزير المالية<sup>2</sup> ، تتمتع بعدة اختصاصات منها الرقابية . حيث تمارس بموجبها الرقابة على التسيير المالي لمصالح الدولة والجماعات المحلية وكل الهيئات العمومية التي تسري عليها قواعد المحاسبة العمومية، وتتمثل طريقة رقابتها في القيام بتدخلات ميدانية روتينية أو بناء على تلقي شكاوى.

### الفرع الثاني : الرقابة السياسية ( البرلمانية )

لا يقتصر دور السلطة التشريعية على مجرد المصادقة على الميزانية العامة فحسب ، بل يتعدى ذلك إلى ممارسة الرقابة على تنفيذها للوقوف على مدى التزام السلطة التنفيذية بالاعتمادات المخصصة في الميزانية ، حيث تمنح دساتير الدول حق للسلطة التشريعية في الرقابة على عملية تنفيذ الميزانية العامة من قبل الحكومة أثناء وبعد انتهاء السنة المالية للتأكد من أن هذه العملية قد تمت وفقا لأجازته السلطة التشريعية من إيرادات عامة و نفقات عامة . حيث تباشر السلطة التنفيذية رقابتها على تنفيذ الميزانية العامة بأساليب مختلفة نذكر أهمها فيما يلي :

- الرقابة أثناء السنة المالية عندما تطلب الحكومة من السلطة التشريعية نقل الاعتمادات من باب إلى آخر أو عند طلب إدراج اعتمادات إضافية.

- توجيه أسئلة واستجابات لمختلف الوزراء وخاصة وزير المالية.

- تدقيق ومراجعة ومناقشة السلطة التشريعية للحساب الختامي للدولة ومقارنتها بالتقديرات الواردة في الميزانية العامة، وهي الرقابة التي تتم بعد التنفيذ<sup>3</sup>.

يطلق على هذه الرقابة بالرقابة السياسية ، حيث تعتبر أكثر عمومية من الرقابتين الإدارية و القضائية نظرا لما تتمتع به من رقابة مطلقة ، كما تعد بمثابة رقابة شاملة تتناول

<sup>1</sup> - Ali Bissab , Comptabilité publique, École nationale des impôts, Kolea, Alger,2001. P 75 .

<sup>2</sup> - المرسوم 80-53 المؤرخ في 1 مارس 1980 ، يتضمن إحداث مفتشية عامة للمالية . ج.ر العدد 10 الصادر في 4 مارس 1980 .

<sup>3</sup> - زهير أحمد قدورة ، المرجع السابق ، ص 239

جميع نتائج الميزانية العامة للدولة . فهي من الناحية المبدئية رقابة لاحقة كونها تمارس بعد التنفيذ عن طريق فحص الحساب الختامي و إقراره ، غير أنه لا يوجد مانع من أن يمارس المجلس النيابي رقابته أثناء عملية تنفيذ الميزانية بواسطة لجنة الشؤون المالية بالمجلس من خلال طلب البيانات و الوثائق اللازمة عن كيفية سير عملية التنفيذ أثناء السنة المالية . و نظرا لعدم إمام معظم أعضاء المجالس النيابية في أغلب الأحيان بالأصول العلمية للرقابة البرلمانية أو لعدم توفرهم على الخبرة و الوقت اللازمين للقيام بهذه المهمة ، فقد دفع بعضهم إلى القول بأن هذه الرقابة ما هي إلا رقابة شكلية . و لتجنب هذا المأخذ الخطير تلجأ بعض الدول على تبني نظام يقتضي تكليف لجنة مختصة تنقي من بين أعضاء المجلس ممن تتوفر فيهم الخبرة و المعرفة بشؤون المالية العامة على غرار فرنسا و مصر<sup>1</sup> .

أما بالنسبة للمشرع الدستوري الجزائري فقد كفل هو الآخر حق للسلطة التشريعية في الرقابة على أعمال السلطة التنفيذية أثناء مختلف المراحل سواء القبلية او البعدية من خلال عدة آليات نوجز أهمها فيما يلي :

1- الاستماع والاستجواب : يمكن للجان البرلمان استجواب و سماع أعضاء الحكومة حول كل مسألة تتعلق بالمصلحة العامة ، كما يمكن لأعضاء البرلمان أن يوجهوا لأعضاء الحكومة أسئلة شفوية أو كتابية حول أي قضية بما فيها تلك المتعلقة بالفساد المالي<sup>2</sup> .

2- لجان التحقيق : يحق للبرلمان انشاء لجان تحقيق في أية مسألة تتعلق بالمصلحة العامة بما فيها تلك التي تمس بالمال العام<sup>3</sup> .

3- تقديم الحكومة عرضا عن استعمال الاعتمادات المالية للبرلمان : تلتزم الحكومة عند نهاية كل سنة بتقديم عرضا عن استعمال الاعتمادات المالية التي أقرها<sup>4</sup> .

4- التصويت على قانون المالية و قانون تسوية الميزانية

1 - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع السابق ، ص 388 .

2 - المواد 157 - 158 - 160 من التعديل الدستوري 2020 .

3 - المادة 159 من التعديل الدستوري 2020 .

4 - المادة 156 / 1 من التعديل الدستوري 2020 .

أكد المؤسس الدستوري على أن البرلمان يصادق على قانون المالية في مدة أقصاها خمسة و سبعون يوما ( 75 ) . و في حالة عدم إصداره في هذا الأجل يصدره رئيس الجمهورية بأمر<sup>1</sup> .

و في الإطار نفسه أكد أيضا على أن تحتتم السنة المالية بتصويت البرلمان على قانون يتضمن تسوية ميزانية السنة المالية المعنية من طرف غرفتي البرلمان<sup>2</sup> .

### الفرع الثالث: الرقابة المستقلة على تنفيذ الميزانية

نتطرق في هذا الفرع إلى المقصود بالرقابة المستقلة ونحاول تحديد أهميتها مقارنة بالرقابة الإدارية و البرلمانية بالإضافة إلى بيان مدى تطبيقها في الجزائر و كيفية تحقيق ذلك وفق ما يلي :

#### أولا : المقصود بالرقابة المستقلة وبيان أهميتها

لا تكتفي معظم الدول بالرقابة الإدارية و البرلمانية ، بل تعمل على تبني نظم أخرى تتولى الرقابة على الميزانية من خلال أجهزة ذات طبيعة دستورية خاصة . تتميز هذه الأخيرة بالاستقلالية عن السلطة التنفيذية ، مما يضفي على أعمالها النجاح التام و يجعلها أكثر أهمية و أكثر جدوى من الرقابتين السابقتين على اعتبار أن هذا الاستقلال هو الذي يعطي الفعالية لهذه الرقابة لابتعادها عن أي نوع من أنواع الضغوط التي قد تواجهها من مختلف الأجهزة بالدولة و الأشخاص العاملين بها . كم أن استقلال هذه الأجهزة الرقابية يمكنها من ممارسة الرقابة التفصيلية و يجعل منها رقبيا تركز أحكامه في القضايا المالية على معيار العدل و الإنصاف و يمنحها القوة و الجدية في العمل . حيث تظهر أهمية هذا النوع من الرقابة مقارنة بالرقابتين السابقتين من خلال أن الرقابة الإدارية هي عبارة عن رقابة ذاتية لا تتصف بالجدية في بعض الأحيان و تشوبها الكثير من الشبهات. أما بالنسبة للرقابة السياسية و خاصة اللاحقة منها فهي

<sup>1</sup> - المادة 146 من التعديل الدستوري 2020 .

<sup>2</sup> - المادة 156 فقرة 2 من التعديل الدستوري 2020 .

غير كافية ، حيث لا تستطيع السلطة التشريعية مكن مجرد فحص حساب ختامي معرفة تفاصيل تنفيذ الميزانية العامة ، واكتشاف ما قد يترتب عن ذلك من مخالفات مالية<sup>1</sup>.

### ثانيا : تطبيقات الرقابة المستقلة في الجزائر : رقابة مجلس المحاسبة

أفرد المشرع الجزائري مجلس المحاسبة بفصل كامل في التعديل الدستوري 2020 و أكد على أنه عبارة عن مؤسسة عليا تتمتع بالاستقلال الإداري تختص بالرقابة البعدية على الممتلكات والأموال العمومية للدولة و الجماعات المحلية و المرافق العمومية و رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة<sup>2</sup> ، و كل ذلك بغية تشجيع الاستعمال الفعال و الصارم للموارد و الوسائل المادية و الأموال العمومية لإضفاء قدر كبير من الشفافية أثناء تنفيذ الميزانية العامة للدولة<sup>3</sup>.

### الفرع الرابع : الرقابة القضائية

تتولى هذا النوع من الرقابة جهة قضائية مستقلة عن السلطتين التنفيذية و التشريعية ، تتمثل مهمتها في محاكمة المسؤول عن الأخطاء و الانحرافات المالية و إحالتها على القضاء الجنائي وإصدار العقوبات اللازمة بشأنها . كما قد يطلب من هذه الجهة القضائية إعداد تقارير سنوية توضح مدى مطابقة عمليتي الإنفاق و الإيراد للقوانين و القواعد و الأنظمة المالية ، و ترفع هذه التقارير السنوية باسم رئيس الدولة أو باسم المجالس النيابية<sup>4</sup>.

1 - عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، المرجع السابق ، ص 389 .

2 - المادة 199 من التعديل الدستوري 2020 .

3 - برحمان محفوظ ، المرجع السابق ، ص 165 .

4 - أعاد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، المرجع السابق ، ص 106-107 .



## خاتمة

لقد أدى تطور دور الدولة من حارسة إلى متدخلة إلى تطور مفهوم المالية العامة مما أدى إلى بروز علاقة وطيدة بين المالية العامة والظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للمجتمع ، حيث ترتب عنه مفهوم تقليدي و آخر حديث . فوفقا للمفهوم التقليدي فقد عرف علم المالية العامة على أنه العلم الذي يبحث في الوسائل التي تحصل بها الدولة على الإيرادات العامة اللازمة لتغطية النفقات العامة وتوزيع العبء الناتج عن ذلك على الأفراد .

غير أنه بعد الحربين العالميتين فلم يعد حينئذ هدف المالية العامة يقتصر على مجرد الحصول على الإيرادات العامة لتغطية النفقات العامة ، بل أصبح أكثر اتساعا وشمولية ليشمل تغطية النفقات العامة التقليدية وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي ، ويرجع ذلك كله إلى عدة مبررات كان لها الأثر البالغ في ضرورة البحث عن مفهوم حديث للمالية العامة يتماشى و المتطلبات السياسية والاقتصادية والاجتماعية والمالية يتناسب و أهداف الدولة الجديدة و تدخلها في معظم المجالات

تحتل المالية العامة أهمية كبرى بالنسبة لحياة مختلف الدول والمجتمعات، وتزداد هذه الأهمية و تعظم كلما زاد تدخل الدولة في مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ، على إثر انتقالها من مرحلة الدولة الحارسة إلى مرحلة الدولة المتدخلة ، فدورها لا يقل أهمية عن الدور الذي يلعبه الجهاز العصبي في النسبة للإنسان .

كما تعتبر المالية العامة بمثابة المرآة العاكسة للحالة الاقتصادية والسياسية التي تكون عليها كل دولة و ظروفها الاجتماعية في فترة زمنية معينة ، ويتضح ذلك من خلال الدور الذي تلعبه كل من الإيرادات العامة و النفقات العامة باعتبارهما من موضوعات المالية العامة و عناصرها الأساسية في الكشف عن الظروف سواء الاقتصادية أو السياسية التي آلت إليها الدولة .

تقوم المالية العامة على عدة عناصر أساسية تتمثل في الإيرادات و النفقات ، وتتخذ كل من الدستور و النصوص التشريعية و التنظيمية مصادرا أساسية لها ، كما أنها ترتبط بعلاقات وثيقة ببعض العلوم و فرع القانون و تتشكل من عناصر أساسية تتمثل في النفقات العامة و الإيرادات

العامّة . ضمن هذا الإطار تجمع كل الدول على اختلاف أنظمتها السياسية و الاقتصادية على تسيير نشاطها المالي وفقا لميزانية سنوية و التي تعرف بأما عبارة عن وثيقة تتضمن تقديرا تفصيليا لنفقات الدولة و إيراداتها عن فترة زمنية مقبلة تقدر عادة بسنة، تتم اعتمادها من طرف السلطة التشريعية ، حيث تعد بمثابة تعبيراً ماليا عن الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية التي يسعى المجتمع إلى تحقيقها .

تتميز الميزانية العامة بعدة خصائص، و تكتسي أهمية بالغة من حيث أنها تشمل أبعادا سياسية اقتصادية و اجتماعية في كل الدول على اختلاف أنظمتها السياسية . و تخضع عمليات إعدادها و تنفيذها إلى اتباع مجموعة من إجراءات و مراعاة مجموعة من المبادئ يتعلق بعضها بأصول تنظيم الميزانية بشكل يكفل حق الشعب و نوابه في الاطلاع عليها و مراقبتها بصورة دقيقة و سهلة ، و يتعلق البعض الآخر بالمدة التي يجب أن تعد الميزانية العامة من أجلها .

بالإضافة إلى ذلك تخضع الميزانية العامة في كل دولة إلى عدة صور من الرقابة تشمل مختلف مراحلها من أجل تحقيق عدة أهداف سياسية و مالية ، تتمثل أهمها في التأكد من حسن إدارة السلطة التنفيذية للأموال العامة و مراقبة مدى مطابقتها لما تم إقراره في الميزانية العامة من قبل السلطة التشريعية من إيرادات و نفقات و تنفيذها بشكل يجب كل أنواع الإشراف و التبذير لأموال الدولة .

## قائمة المصادر والمراجع

### أولاً : المصادر

- القانون رقم 90-21 ، المؤرخ في 15 اوت 1990 ، المتعلق بالحاسبة العمومية ، ج.ر العدد رقم : 35 ، المؤرخ في 15 غشت ، سنة 1990 .
- القانون رقم 84-17 المؤرخ في 7 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية المعدل و المتمم ، الجريدة الرسمية العدد رقم 28 الصادر في 10 يوليو 1984
- القانون رقم 11-10 ، المتعلق بالبلدية ، ج ر العدد رقم 37 المؤرخ في 3 يوليو المعدل و المتمم . 2011 .
- المرسوم 80-53 المؤرخ في 1 مارس 1980 ، يتضمن إحداث مفتشية عامة للمالية ، ج.ر العدد 10 الصادر في 4 مارس 1980 .
- المرسوم التنفيذي رقم 91-311 ، المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 ، يتعلق بتعيين المحاسبين العموميين و اعتمادهم، ج ر ، العدد 43 ، الصادر في 18 سبتمبر 1991 .
- المرسوم التنفيذي رقم 91-312 ، المؤرخ في 1991/09/07 ، المتضمن شروط الأخذ بمسؤولية المحاسبين العموميين و إجراءات مراجعة باقي الحسابات و كيفية اكتاب تأمين يغطي مسؤولية المحاسبين العموميين ، ج ر ، العدد 43 ، الصادر في 18 سبتمبر 1991 .
- المرسوم التنفيذي 91-313 ، المؤرخ في 1991/09/07 ، يحدد إجراءات المحاسبة التي يسكها الآمرون بالصرف و المحاسبون العموميون و كفاءاته و محتوياتها ، ج ر ، العدد 43 ، الصادر في 18 سبتمبر 1991 .
- المرسوم التنفيذي رقم 95-54 ، المؤرخ في 15 فبراير 1995 ، ، يحدد صلاحيات وزير المالية ، ج ر العدد رقم : 15 الصادر في 19 مارس 1995 .

## ثانياً: المراجع

### 1- المؤلفات

- أبو حمدرضا صاحب، المالية العامة ، الدار الجامعية للطباعة ، البصرة ، العراق ، 2002
- الحرش عماد، المالية العامة ، كلية مدينة العلم الجامعة ، الطبعة الأولى ، بغداد ، 2014
- الحاج طارق، المالية العامة ، دار صفاء للنشر والتوزيع ، ط 1، عمان ، الأردن ، 2008
- المحجوب رفعت ، المالية العامة والنفقات العامة ، الجزء الاول ، دار النهضة ، القاهرة ، 1971
- العربي علي ، عساف عبد المعطي ، دور الموازنة العامة ومشكلاتها في الدول النامية ، الأردن ، عمان ، 1986
- العلي فليح عادل ، كداوي طلال محمد ، اقتصاديات المالية العامة ، الجزء الثاني ، جامعة الموصل ، بغداد ، 1989
- العبيدي سعيد علي ، اقتصاديات المالية العامة ، اقتصاديات المالية العامة ، دار دجلة ، الطبعة الأولى ، عمان ، الأردن ، 2011
- أحمد رائد ناجي، علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق ، شركة العاتك لطباعة الكتاب ، الطبعة الأولى ، 2012 .
- أحمد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، دار الثقافة للنشر و التوزيع ، الطبعة التاسعة ، عمان ، 2015
- أعاد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، الطبعة الثالثة ، دار الثقافة ، عمان ، الأردن ، 2000
- برحماني محفوظ ، المالية العامة في التشريع الجزائري ، دار الجامعة الجديدة ، الإسكندرية ، مصر ، 2015 ،
- أعاد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، دار الثقافة للنشر و التوزيع ، الطبعة التاسعة ، الأردن ، 2015 ، ص 12 .

- تكلا شريف رمسيس ، الأسس الحديثة لعلم مالية الدولة ، دار الفكر العربي ، ( دون بلد نشر ، 1979 . )
- حسن عواضة ، المالية العامة ، دار النهضة العربية ، بيروت ، 1986
- حسن عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ، المالية العامة ، دراسة مقارنة ، الطبعة الأولى ، منشورات الحلبي الحقوقية ، لبنان ، 2013
- جمال لعمارة، منهجية الميزانية العامة في الجزائر، دار الفجر للنشر و التوزيع، القاهرة، 2001
- خالد احمد المشهداني ، نبيل ابراهيم الطائي، مدخل إلى علم المالية العامة، دار الأيام للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2015.
- خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، دار وائل للنشر و التوزيع ، الطبعة السادسة ، عمان ، الأردن ، 2016 .
- ذنبيات محمد جمال ، المالية العامة والتشريع المالي ، ط ، 1الدار العلمية الدولية ، عمان ، الأردن ، 2003
- رانية محمود عمارة ، المالية العامة ، الإيرادات العامة ، مركز الدراسات العربية للنشر و التوزيع ، الطبعة الأولى ، القاهرة ، 2014
- رضا خلاصي، شذرات المالية العامة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2016.
- زهير أحمد قدورة ، علم المالية العامة و التشريع الضريبي و تطبيقاته في المملكة الأردنية الهاشمية دار وائل للنشر ، الطبعة الأولى ، 2012 .
- منيس أسعد عبد الملك ، اقتصاديات المالية العامة ، دار المعارف ، ، القاهرة ، 1965
- محمد دويدار، مبادئ المالية العامة ، المكتب المصري الحديث للطباعة و النشر، الجزء الاول ، الإسكندرية ، القاهرة ، ص 326 و ما بعدها، 1968
- محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب ، دار هومة للطباعة والنشر و التوزيع، الجزائر ، 2004

- محمد خصاونا ، المالية العامة ، النظرية و التطبيق ، دار المناهج للنشر و التوزيع ، الطبعة الأولى ، عمان ، الأردن ، 2014
- محمد إبراهيم عبد اللادوي ، المالية العامة ، دار الحامد للنشر و التوزيع ، الطبعة الأولى ، عمان ، الأردن ، 2017 .
- مصطفى حسن مصطفى ، مبادئ علم المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 1999
- عاطف صدقي ، مبادئ علم المالية العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 1977
- عبد الحميد عبد المطلب: "اقتصاديات المالية العامة" ، الشركة العربية المتحدة للتسويق ، مصر ، 2010
- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي ، المالية العامة و الموازنة العامة للدولة و الرقابة على تنفيذها ، دراسة مقارنة ، الطبعة الأولى ، المكتب الجامعي الحديث ، الاسكندرية ، مصر ، 2011 .
- عادل أحمد حشيش ، اساسيات المالية العامة ، دار النهضة العربية للطباعة و النشر ، بيروت ، 1992
- عادل فليح العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، الجزء الأول ، إثراء للنشر و التوزيع ، الطبعة الثانية ، عمان ، 2011 .
- عادل العلي ، المالية العامة و القانون المالي و الضريبي ، الجزء الأول ، إثراء للنشر و التوزيع ، الطبعة الثانية ، عمان ، 2011
- سامي السيد ، المالية العامة و أدوات السياسة المالية ، دار الثقافة العربية ، القاهرة ، 2002
- سوزي عدلي ناثر ، المالية العامة ( التفتتات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة ) ، منشورات الحلبي الحقوقية ، الطبعة الأولى ، لبنان ، 2006 .
- سالم محمد الشوابكة ، المالية العامة و التشريعات الضريبية ، دار الثقافة للنشر و التوزيع ، الطبعة الأولى ، الأردن ، عمان ، 2015
- سعود جابر مشكور العامري ، عقيل حميد جابر الحلو ، مدخل معاصر في علم المالية العامة ، دار المناهج للنشر و التوزيع ، الطبعة الثانية ، عمان ، الأردن ، 2020

- عزت عبد الحميد البرعي ، اقتصاديات المالية العامة ، جامعة المنوفة ، 1997
- هيثم صاحب عجام، علي محمد مسعود، المالية العامة بين النظرية و التطبيق، دار البداية ناشرون وموزعون، الطبعة الأولى ، عمان، الأردن ، 2015

## 2-المقالات

- العروسي رابع، قراءة نقدية حول الإجراءات المتعلقة بالتشريع المالي للبرلمان في التجربة الجزائرية، المجلة الجزائرية للسانة العامة، العدد، 102المجلد، 4جامعة الجزائر 03 ، الجزائر ، 2016 .

- يوسف جيلالي، الاطار التنظيمي و الميزانياتي لتسيير و تنفيذ نفقات التجهيز في الجزائر، مجلة الاكاديمية للدراسات الاجتماعية، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، المجلد، 11العدد02 ، 2019

- وليد عبد الحميد عايب، الآثار الاقتصادية، الكلية السياسية الانفاق الحكومي ، مكتبة حسين العصرية للطباعة و النشر و التوزيع، بيروت، لبنان .

## 3-المذكرات و الأطروحات

- حمزة محمد شاهر حمود ، ضوابط الإنفاق العام في النظام المالي اليمني ، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه ، كلية الحقوق ، جامعة عين شمس ، القاهرة ، 1995

## 4-المطبوعات البيداغوجية

- بوغزالة عبد الكريم أحمد، مطبوعة محاضرات في مقياس المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016 - 2017

- نصيرة لوني ، محاضرات في مقياس المالية العامة ، مطبوعة بيداغوجية موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة أكلي محند اوحاج ، البلدية ، الجزائر ، 2021/2019

-عبد الكريم بوغزالة أحمد، مطبوعة محاضرات في مقياس المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة ، 2022 .

### المراجع باللغة الأجنبية :

Ali Bissab , Comptabilité publique, École nationale des impôts, Kolea, -  
Alger,2001

jees . G . cours de sciences des finances et de législation financier , paris , 1931 -

-Methil L « et » Beltrame « p » science et technique fiscal. P.U.F . Paris .

- Luis Trotabas , les finances publiques , Dalloz



## فهرس الموضوعات

العنوان	رقم الصفحة
مقدمة	1
الفصل الأول : ماهية المالية العامة	2
المبحث الأول : مفهوم المالية العامة	2
المطلب الأول : تعريف المالية العامة	3
الفرع الأول : المفهوم التقليدي للمالية العامة	3
الفرع الثاني : المفهوم الحديث للمالية العامة	5
المطلب الثاني : خصائص المالية العامة	8
الفرع الأول : خصائص المالية العامة التقليدية	8
الفرع الثاني : خصائص المالية العامة الحديثة	8
المطلب الثالث : أهمية المالية العامة	9
المطلب الرابع : التمييز بين المالية العامة و المالية الخاصة	10
الفرع الأول : التمييز من حيث الهدف	10
الفرع الثاني : التمييز من حيث كيفية الحصول على الإيرادات	11
الفرع الثالث : التمييز من حيث الموازنة بين الإيرادات و النفقات	12
الفرع الرابع : التمييز من حيث الملكية	12
الفرع الخامس : التمييز من حيث الإنفاق	13
الفرع السادس : التمييز من حيث المسؤولية و الرقابة	13
المبحث الثاني : مصادر المالية العامة	14
المطلب الأول : المطلب الأول	14
المطلب الثاني : المصادر التشريعية و التنظيمية	16
المطلب الثالث : القواعد العامة للقانون الإداري	17
المبحث الثالث: علاقة المالية العامة بالعلوم الأخرى و بعض فروع القانون	17
المطلب الأول : العلاقة بين المالية العامة و علم الاقتصاد	17
المطلب الثاني: علاقة علم المالية العامة بالعلوم السياسية	19
المطلب الثالث: علاقة المالية العامة ببعض فروع القانون	20
الفرع الأول : علاقة المالية العامة بالقانون الدستوري	20
الفرع الثاني : علاقة المالية العامة بالقانون الدولي و العلاقات الدولية	21

21.....	الفرع الثالث : علاقة المالية العامة بالقانون الإداري
22.....	الفصل الثاني: العناصر المكونة للمالية العامة ( النفقات والإيرادات العامة
23.....	المبحث الأول : النفقات العامة
23.....	المطلب الأول : مفهوم النفقات العامة وعناصرها الأساسية
23.....	الفرع الأول : تعريف النفقات العامة
24.....	الفرع الثاني : العناصر الأساسية للنفقات العامة
26.....	المطلب الثاني: أنواع النفقات العامة
26.....	الفرع الأول : النفقات العامة من حيث الغرض منها
27.....	الفرع الثاني : النفقات الحقيقية و النفقات التحويلية
28.....	الفرع الثالث : النفقات العادية و النفقات غير العادية
30.....	الفرع الرابع : النفقات المركزية و النفقات المحلية
30.....	الفرع الخامس : النفقات العامة من حيث طبيعتها المالية
31.....	المطلب الثالث: قواعد النفقات العامة
31.....	الفرع الأول :ضابط المنفعة العامة
32.....	الفرع الثاني : قاعدة العدالة في توزيع الانفاق
33.....	الفرع الثالث : قاعدة الاقتصاد
33.....	الفرع الرابع : قاعدة الإجراءات الواجب احترامها عن إجراء النفقة
34.....	الفرع الخامس : قاعدة الترخيص
34.....	المطلب الرابع: زيادة النفقات العامة و آثارها الاقتصادية
35.....	الفرع الأول : الأسباب الظاهرية لزيادة النفقات العامة
37.....	الفرع الثاني : الأسباب الحقيقية لزيادة النفقات العامة
41.....	الفرع الثالث : الآثار الاقتصادية للنفقات العامة
44.....	المطلب الخامس: أهم أشكال النفقات العامة في الجزائر
44.....	الفرع الأول : نفقات التسيير
46.....	الفرع الثاني : نفقات التجهيز
47.....	المبحث الثاني: الإيرادات العامة ومصادرها
48.....	المطلب الأول: مفهوم الإيرادات العامة
48.....	الفرع الأول : تعريف الإيرادات العامة
49.....	الفرع الثاني : خصائص الإيرادات العامة
49.....	الفرع الثالث : التقسيمات العلمية للإيرادات العامة

50.....	المطلب الثاني : مصادر الإيرادات العامة.....
50.....	الفرع الأول : إيرادات أملاك الدولة .....
53 .....	الفرع الثاني : مفهوم الرسوم وبيان أهميتها في المالية العامة .....
59.....	الفرع الثالث : الضرائب .....
76.....	الفرع الرابع : القروض العامة .....
87.....	الفرع الخامس : الإصدار التقدي الجديد .....
88.....	الفصل الثالث: الميزانية ( الموازنة ) العامة للدولة.....
89.....	المبحث الأول: مفهوم الميزانية العامة و المبادئ التي تحكم عملية إعدادها.....
89.....	الفرع الأول : تعريف الميزانية العامة .....
90.....	الفرع الثاني : أركان الميزانية العامة .....
90.....	المطلب الثاني : خصائص الميزانية العامة .....
91.....	الفرع الأول : الميزانية العامة تقدير معتمد من السلطة التشريعية ( عمل تشريعي ) .....
91.....	الفرع الثاني : الميزانية العامة تقديرية ( توقع ) .....
92.....	الفرع الثالث : الميزانية العامة دورية كل سنة .....
92.....	الفرع الرابع : الميزانية العامة تعكس الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية التي تتبناها الدولة... ..
93.....	المطلب الثالث: أهمية الميزانية العامة .....
93.....	الفرع الأول : أهمية الميزانية العامة من الناحية السياسية .....
94.....	الفرع الثاني : أهمية الميزانية العامة من الناحية الاقتصادية .....
94.....	الفرع الثالث: أهمية الميزانية العامة من الناحية الاجتماعية .....
95.....	الفرع الرابع : أهمية الميزانية العامة من الناحية المالية .....
95.....	المطلب الرابع: المبادئ الأساسية التي تحكم تحضير الميزانية العامة.....
96.....	الفرع الأول : مبدأ سنوية الموازنة .....
99.....	الفرع الثاني : مبدأ وحدة الميزانية .....
103.....	الفرع الثالث : مبدأ توازن الميزانية .....
104.....	الفرع الرابع : مبدأ عدم تخصيص الميزانية .....
105.....	الفرع الخامس : مبدأ شمولية ( عمومية ) الميزانية .....
106.....	المبحث الثاني: إجراءات تحضير الميزانية العامة وكيفية إقرارها .....
106.....	المطلب الأول: إعداد الميزانية العامة.....
107.....	الفرع الأول : السلطة المختصة بإعداد الميزانية العامة ومبرراتها .....
109.....	الفرع الثاني : كيفية إعداد الميزانية العامة .....

110.....	المطلب الثاني: اعتماد ( إقرار ) الميزانية العامة
110.....	الفرع الأول : السلطة المختصة باعتماد الميزانية العامة
111.....	الفرع الثاني : إجراءات اعتماد الميزانية العامة
112.....	الفرع الثالث : إشكالات اعتماد مشروع قانون المالية
113.....	المبحث الثالث: تنفيذ الميزانية العامة والرقابة عليها
114.....	المطلب الأول : تنفيذ الميزانية العامة
115.....	الفرع الأول : تنفيذ النفقات العامة
120.....	الفرع الثاني : تنفيذ الإيرادات العامة
122.....	المطلب الثاني: الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة
122.....	الفرع الأول : الرقابة الإدارية والمالية
124.....	الفرع الثاني : الرقابة السياسية ( البرلمانية )
126.....	الفرع الثالث: الرقابة المستقلة على تنفيذ الميزانية
127.....	الفرع الرابع : الرقابة القضائية
128.....	خاتمة
130.....	قائمة المصادر و المراجع
136.....	فهرس الموضوعات