



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد لمين دباغين سطيف 2  
كلية الحقوق والعلوم السياسية  
قسم الحقوق



محاضرات في مادة

# المالية العامة

ملقاة على طلبة السنة الثالثة  
تخصص قانون عام

إعداد أ.د: بن اعراب محمد

العام الجامعي

2025-2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿الَّذِينَ يَتَّبِعُونَ الرَّسُولَ النَّبِيَّ الْأُمِّيَّ الَّذِي يَجِدُونَهُ مَكْتُوبًا  
عِنْدَهُمْ فِي التَّوْرَةِ وَالْإِنْجِيلِ يَأْمُرُهُمْ بِالْمَعْرُوفِ وَيَنْهَاهُمْ  
عَنِ الْمُنْكَرِ وَيُحِلُّ لَهُمُ الطَّيِّبَاتِ وَيُحَرِّمُ عَلَيْهِمُ الْخَبَائِثَ  
وَيَضَعُ عَنْهُمْ إِصْرَهُمْ وَالْأَغْلَالَ الَّتِي كَانَتْ عَلَيْهِمْ، فَاَلَّذِينَ  
آمَنُوا بِهِ وَعَزَّرُوهُ وَنَصَرُوهُ وَاتَّبَعُوا النُّورَ الَّذِي أُنزِلَ مَعَهُ،  
أُولَئِكَ هُمُ الْمُفْلِحُونَ﴾<sup>1</sup>

<sup>1</sup>/ سورة الأعراف - (الآية 157)

بسم الله الرحمن الرحيم، والحمد لله رب العالمين، الذي خلق الإنسان من سلالة  
من طين ونفخ فيه من روحه، وجعله من المكرمين، وأسجد له الملائكة أجمعين، إلا  
إبليس اللعين، أبى فكان من المطرودين، وفضل الله الإنسان على جميع المخلوقين،  
واستخلفه الأرض، وأمره باتباع الطريق المستقيم، ونهاه على أن يكون من المفسدين،  
وصلى الله على ذي الخلق العظيم، سيدنا محمد إمام المتقين وولي المستضعفين،  
المبعوث رحمة للعالمين، وعلى آله الطيبين الطاهرين، وعلى زوجاته أمهات المؤمنين، ثم  
الرضى الرضوان على أصحابه الغر الميامين، الذين نصره واتبعوه وذاقوا أعظم  
البلاء في سبيل التمكين للدين، وعلى من اتبع الرسول وسار على دربه إلى يوم الدين.

## تمهيد:

تكتسي المالية العامة أهمية كبيرة وحساسة في تاريخ المجتمعات لارتباطها دائما بالسلطة، فمن يملك تسيير الأموال العامة يملك السلطة، والصراعات السياسية هي صراعات على الأموال العامة.

لم يكن هناك فصل بين الذمة المالية للحكام والخزينة العامة (وحدة الذمة)، وهذا ما يتجلى في مقولة لويس السادس عشر "الدولة أنا" التي لها معنى مالي أيضا، ومن الثابت في التاريخ أن ميزانية الحاكم أو حصته من ميزانية الدولة تزايدت على حساب الاحتياجات الخاصة للأمة، لكونه يسعى لتلبية حاجيات حاشيته بعد تلبية حاجياته، مما أدى لقيام الثورات التي نادت باستقلال الذمة المالية للحاكم عن الذمة المالية للدولة، وهو ما أدى إلى نشأة علم المالية بقواعد صارمة تحدد كيفية استخدام المال العام، كضرورة تسيير المالية العامة عن طريق ممثلي الشعب وظهور بعض المبادئ الدستورية، كمبدأ "لا جباية ولا نفقة إلا بقانون"، وهو ما تضمنته المادة 1 من إعلان حقوق الإنسان والمواطن لسنة 1789، وهو المبدأ الذي لم يفقد أهميته إلى اليوم، وأصبح معيار قياس رقي الدول وتطورها هو حسن استخدام الأموال العمومية وحرصها على القيام بالواجبات الملقاة على عاتقها بشكل عقلاني ورشيد، دون ارهاق كاهل الأفراد عند السعي للحصول على الموارد اللازمة للقيام بهذه الواجبات.

فما هي المعايير والضوابط التي تحكم الدولة عند سعيها للحصول على الإيرادات اللازمة للقيام بسد الحاجات العامة للمجتمع؟ وما هي القواعد والأصول التي عليها التقيّد بها عند القيام بإنفاق هذا المال؟ كل هذه الأمور يعالجها علم المالية العامة. فما هو مفهوم علم المالية العامة؟.

### الفصل الأول: مفهوم علم المالية العامة

#### المبحث الأول: تعريف المالية العامة وتطورها

#### المطلب الأول: تعريف المالية العامة

ينظر إلى المالية العامة اصطلاحا بأنها تتألف من كلمتين:

**مالية:** هي الذمة المالية للدولة، بجانبها الإيجابي والسلبي كالإيرادات والنفقات.

**عامة:** هي تخصص الأشخاص العامة دون سواها وفق الاعتبارات أو الضوابط التي يخضع

لها تقدير النفقات العامة وتمويلها.

ويقصد بالضوابط التي على الدولة مراعاتها عند تقديرها للنفقات العامة بغرض إشباع

الحاجات، حين تكون سلطة الإدارة غير مطلقة، مراعاة بعض القيود والاعتبارات منها:

- الاعتبارات القانونية: هي القيود التي على الدولة أن تلتزم بها سواء كانت من الدستور أو من مختلف القوانين التي تسنها الدولة لغرض تنظيم ماليتها في شقي الإيرادات والنفقات.
- الاعتبارات السياسية: وهي الفلسفة التي تعتقها السلطة بغرض توجيه سياستها الاقتصادية والمالية لغرض الحفاظ على النظام الاجتماعي القائم وبترجمة هذا التوجه في شكل أهداف عامة يطلق عليها السياس المالية للدولة.
- الضوابط الاقتصادية: تفرض على الدولة أن تأخذ بتقديراتها عند فرض الضرائب أو عند الانفاق وفق الحالة الاقتصادية العامة. ففي حالة ركود الاقتصاد فإنه على الدولة أن تعمل على التوسع في النفقة عكس حالة التضخم حيث ينبغي تقليص النفقة العامة ورفع الضرائب.
- الاعتبارات الفنية: هي الأساليب والأشكال التي تصاغ بها القواعد القانونية الواجبة الاتباع، سواء عند الانفاق أو عند إيجاد الموارد المالية اللازمة لذلك، كقانون الصفقات العمومية ومختلف القوانين الضريبية أو قوانين الجباية عموماً.

### الفرع الأول: التعريف الكلاسيكي للمالية

اختلفت وجهات النظر بخصوص تعريف المالية العامة حسب الزاوية التي ينظر منها كل اتجاه للمالية العامة.

فالفكر التقليدي الذي يتزعمه "دالتون" و"ساي" يربط علم المالية العامة بغرضه المتمثل في تغطية النفقات العامة عن طريق توزيع الأعباء العامة بشكل متساوي بين المواطنين، إذ يقول "ساي": "الانفاق العام الأمثل هو الأقل مقدارا وأفضل الضرائب أكثرها انخفاضا".

أما غاستون جيز (Gaston JEZE) فيقول: "هناك نفقات عامة يجب تغطيتها، فدور المالية العامة هو مجرد الحصول على الإيرادات اللازمة لتغطية النفقات العامة التي يسمح بها دور الدولة، وهذه النفقات هي التي تحدد الإيرادات التي ينبغي الحصول عليها"، وقد ذهب دالتون لتعريف المالية العامة على أنها: "دراسة كل من إيرادات ونفقات السلطات العامة وموازنة كل منها بالأخرى".

ووفقا لهذه التعريفات يتضح أن دور المالية العامة عند التقليديين كان محدودا، وهو ما جعلها موضوع يدرس كجزء ضمن الاقتصاد السياسي، فهناك العديد من الاقتصاديين الذين درسوها وفقا لهذا المنظور من أمثال جون ستيوارت ميل وريكاردو ومارشال وأدم سميث، ويتضح من نظرة التقليديين للمالية العامة أنهم يسعون لإبراز وسائل الحد من نشاط الدولة وحماية مصالح الأفراد من تدخلها غير المفيد.

أما في الفكر الاشتراكي فنجد أن مفهوم المالية العامة مرتبط بالنشاط الاقتصادي الوطني وجزء منه، إذ يعرف المالية العامة بأنها العلم الذي يدرس العلاقات الاقتصادية التي على أساسها توفر الموارد النقدية وفقا للخطة الاقتصادية المالية بغية إعادة توزيع الناتج الاجمالي من أجل إشباع الحاجات الجماعية.

### الفرع الثاني: التعريف الحديث للمالية العامة

لم يعد الفكر الحديث يعتبر المالية العامة مجرد قواعد تهدف لحصول الدولة على الإيرادات اللازمة لتغطية النفقات، بل تأثر بالتطور الذي عرفته المالية العامة واتساع نطاقها نتيجة تدخل الدولة وسعيها لتحقيق الرفاهية من خلال تنمية منتظمة ومخططة للاقتصاد، وأصبحت المالية وفقا لهذا المنظور علما مستقلا بذاته، ومن المفكرين الذين تناولوا المالية العامة في هذا الشكل: دالتون ومن التعريفات الحديثة للمالية العامة هو تعريفها بأنها: "فرع من فروع القانون العام الداخلي يدرس نشاطات الدولة المالية التي تستعين فيها بأدوات مالية كالنفقات والإيرادات والميزانية من أجل تحقيق أهدافها الاقتصادية والمالية والاجتماعية وغيرها قصد إشباع الحاجات العامة التي تتحدد وفقا لأيدولوجية المجتمع ومستوى تقدمه وعلاقته بغيره من المجتمعات".

حسب التعريف الحديث للمالية العامة نجد أنها: فرع من فروع القانون العام الداخلي يبحث في نشاط الدولة عندما تستخدم الوسائل المالية، من نفقات وإيرادات وميزانية لتحقيق أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية وغيرها، قصد إشباع الحاجات العامة التي تتحدد بحسب أيدولوجية المجتمع ومستوى تقدمه الاقتصادي والاجتماعي.

### الفرع الثالث: أهمية المالية العامة وموضوعها

للمالية العامة أهمية كبيرة في حياتنا المعاصرة ففهم الظواهر المالية التي تتزامن مع حياتنا اليومية وتفسير المصطلحات المالية والاقتصادية التي نسمعها، ومنتبع تطورها في وسائل الاعلام المختلفة (الإيرادات، النفقات، الميزانية، العجز، القروض العامة، ترشيد الانفاق العام، التضخم، المديونية الخارجية... الخ من المصطلحات) لا يمكن ان يتم بصفة علمية ومنهجية تشبع الشغف لمعرفة مدلولات هذه المصطلحات بالإجابة المؤسسة عن مدلولاتها والاجابة على الأسئلة المتعلقة بحالة البلاد المالية وكيفية تسييرها، إلا بالتمكّن من فهم علم المالية العامة.

إن الأدوات المالية تعد من الوسائل الهامة والحاسمة لتنفيذ البرامج والخطط والتجسيد المادي للتصورات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي ترد في الخطب الرسمية، لأن ترجمة الوعود المختلفة التي ترد في تلك الخطب إلى حقائق ملموسة، يحتاج إلى التفكير في كيفية جمع الأموال اللازمة وبأسلوب عقلاني وعادل، تراعى فيه قدرات الفرد والمؤسسات، وتحتاج أيضا إلى التفكير

في تحديد مجالات صرف هذه الأموال بشكل رشيد من إشباع الحاجات العامة دون تبذير أو إسراف ويستوجب أيضا ترتيب الأولويات حسب ملاءمتها للظروف الاجتماعية والاقتصادية والسياسية.

إن المالية العامة إذن تحاول الإجابة عن مختلف التساؤلات المتعلقة بحالة البلاد المالية وتساعد على فهم المحيط المالي المتغير، وتزودنا بالثقافة المالية التي تسمح لنا بتكوين قدرة على إجراء المفاضلة بين جملة من الاختيارات واختيار النشاط الملائم، وعدم تفويت فرصة الاستفادة من الحوافز المختلفة التي تمنحها الدولة لبعض الأنشطة، وإدراك الفرد لإجراءات التعامل مع المصالح المالية للدولة بما يسمح له برعاية أفضل لمصالحه ومصالح من يمثلهم، وتمكّن الفرد من التعبئة التلقائية في أوقات الأزمات المالية التي تمر بها الدولة، بتكييف نمط معيشتة مع الظروف الجديدة (كالتزام التقشف، القضاء على السوق الموازية، تعبئة الادخار لمنح قروض للدولة، تجنب التبذير والاختلاس والرشوة...).

كما إن دراسة المالية العامة يجعل الفرد محيطا بحالة الاقتصاد الوطني إذ تعد المالية العامة المرآة العاكسة لحالة هذا الاقتصاد.

### المطلب الثاني: تطور علم المالية العامة

رغم أن الحضارات القديمة عرفت بعض الأعراف التي تنظم الأمور المالية منذ العهد القديم، ويمكن اعتبار رؤيا الملك الفرعوني "اخناتون" والتي فسرها له سيدنا يوسف عليه السلام عن البقرات السمان والبقرات العجاف والسنبلات الخضر واليابسات، مدخلا أساسيا لكيفية تدبير أمور الدولة بوجود الموارد المحدودة والقحط القادم، في مقابل الحاجات الكبيرة للشعب. وكان هذا التفسير مدخلا لكيفية تعامل الدولة مع مثل هذه الظروف، وقد عرفت الدول القديمة نظام الضرائب المعروف حاليا، وإن كان ذلك في أشكال مغايرة ومتعددة. وفي عصر الخلفاء الراشدين عرفت الدولة الإسلامية نظام بيت المال (الديوان) حفاظا على التوازن الاجتماعي، والابتعاد عن الإضرار بالرعية الذي عرفته بعض الدول التي اختلطت فيها الذمة المالية للحاكم مع الذمة المالية للدولة، إذ أن السيطرة على الأموال العامة امتداد للسيطرة على السلطة السياسية، خاصة أن هذه الأخيرة كانت تمارس كامتياز وليس كوظيفة.

إلا أن علم المالية لم ينشأ بشكل فقهي ولم تقنّن قواعده في التشريعات الوضعية بشكل متكامل إلا في القرنين 15 و16، وأخذ شكله الحالي في الثلث الأول من القرن التاسع عشر، تزامنا مع ظهور الديموقراطيات الحديثة وازدياد أدوار الدولة ووظائفها، وتزايد الوعي لدى الشعوب

واستهجانهم للجوء المتكرر والمتزايد لفرض الضرائب التي لم تعد عوائدها تكفي لخدمة حاجيات الملك وحاشيته، الشيء الذي استوجب وضع آليات محكمة لتنظيم لجوء السلطة السياسية لتوفير الأموال اللازمة لتوفير الخدمات وقضاء الحاجات العامة.

وقد ساهمت مبادئ المالية الإسلامية، وكذا الحركات الشعبية في بريطانيا والثورة الفرنسية، وكتابات السياسيين بشكل كبير في تطوير القواعد والمبادئ المالية وظهور الأصول النظرية لعلم المالية العامة، كبداية لتحول الأعراف السابقة الذكر إلى أبحاث وقواعد مكتوبة مكوّنة لعلم المالية العامة بشكله المستقل عن بقية العلوم الأخرى.

ومن أبرز المؤلفين الذين أعطوا لعلم المالية ملامحه الأولى الكتاب الذي ألفه القاضي أبي يوسف يعقوب بن ابراهيم الأنصاري بطلب من الخليفة هارون الرشيد بعنوان (الخراج) والذي أبرز فيه دور الخراج وغيره من موارد بيت المال وحدّد كيفية انفاقها بما يتناسب مع كتاب الله وسنة رسول الله صلى الله عليه وسلم.

ومن بينهم أيضا جون بودان (BODIN) في كتابه الجمهورية سنة 1576 والذي تضمن قواعد أساسية نادى بمراعاتها في النظام المالي لأي دولة من الدول، كالاحتفاظ بأموال احتياطية للطوارئ، وتخصيص النفقات العامة للنواحي التي من شأنها تأمين عظمة الدولة وقوتها، ومن بينهم أيضا مونتسكيو (Montesquieu) الذي تناول في كتابه المعنون (روح القوانين) سنة 1748 تعريفات وقواعد ثابتة في المالية العامة، كما قام آدم سميث (Smith) في كتابه (ثروة الأمم) بجمع كل الأبحاث السابقة المتعلقة بالمالية العامة والمبعثرة في عدة مؤلفات في كتابه هذا الشيء الذي جعل البعض يعتبره أول من وضع الأسس التي جعلت المالية العامة علما قائما بقواعده الواضحة.

وظهور المالية العامة بوصفها علما مستقلا تراعى في بحثه الجوانب السياسية والاجتماعية والاقتصادية، ارتبط كما سبقت الإشارة إليه بظهور الدولة الحديثة ونظمها السياسية، حيث أصبح المال هو الوسيلة لتنفيذ سياسات الدولة، وهو ما استلزم وضع أسس وقواع لجباية الأموال، وكيفية انفاقها، خاصة مع انتشار الوعي السياسي والاجتماعي لدى الأفراد والمجتمعات الحديثة.

إن علم المالية المعروف بشكله الحالي كان له جذوره عبر مختلف الحقب التاريخية منذ العهد القديم.

بعد تبلور الأصول النظرية للمالية العامة تطور مفهومها كعلم مستقل بأسسه ومبادئه تبعا لتطور أدوار الدولة ووظائفها ودرجة تدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية إذ مرّ هذا التطور بمرحلتين بارزتين:



## الفرع الأول: مرحلة المالية العامة التقليدية (وتقابلها مرحلة الدولة الحارسة، أو ما يسمى مرحلة الفكر الاقتصادي التقليدي)

كانت الغاية أو الهدف من المالية العامة في هذه المرحلة هي تأمين الإيرادات اللازمة لتغطية نفقات الدولة التي كانت لا تتعدى الحد الأدنى، المتمثل في الحفاظ على الأمن والنظام الداخلي، وصيانة استقلال الدولة، وسلامة ترابها من الاعتداءات الخارجية، وتوفير العدالة في المجتمع، وذلك بتوزيع العبء الناجم عن هذه النفقات -الضئيلة- على المكلفين بصورة عادلة وفق مبدأ المساواة، مع تجنب الإسراف والتبذير وعدم جباية الإيرادات العامة إلا بقدر الحاجة.

والمالية العامة بهذا المضمون كانت تخدم الفكر الاقتصادي الحر الذي كان سائداً قبل الحرب العالمية الأولى، إذ كان الاعتقاد السائد في هذه المرحلة هو أن كل اقتطاع من مالية الأفراد يحد من الفعالية الفردية، ويقف حائلاً وعقبة في سبيل زيادة الدخل القومي، لذا كان من الضروري جعل الضريبة حيادية، غايتها تأمين الإيرادات اللازمة لتغطية النفقات العامة في المجالات الإدارية والعسكرية والقضائية، دون الأخذ بعين الاعتبار أي هدف آخر لتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي.

وقد ساد اعتقاد لدى الاقتصاديين من أنصار مذهب الاقتصاد الحر أن هناك نظام طبيعي يسيّر علاقات الأفراد ومصالحهم، فنادوا بضرورة ترك الحرية لأفراد في المجال الاقتصادي لتحقيق مصالحهم الخاصة، لأن الصالح العام نتاج المصالح الفردية، وأن الحوافز الفردية أفضل من الحافز الجماعي، لذا لا بد -حسب وجهة نظرهم- من تطبيق مبدأ "دعه يعمل دعه يمر"، والحد من الضرائب لأبعد الحدود وترك الأموال لدى الأفراد لاستثمارها بشكل منتج، وأنه على الدولة الاهتمام بتحقيق الخدمات العامة الأساسية، والامتناع عن التدخل في الحياة والنشاط الاقتصادي والاجتماعي، حتى لا تؤثر على النشاط الفردي والتوازن العام الذي يتحقق تلقائياً.

هذا الوضع أنتج ما يسمى بالمالية العامة المحايدة التي تستدعي الحرص على توازن الميزانية أي تساوي جملة الإيرادات مع جملة النفقات، لأن تكوين احتياطي لدى الدولة من أموال الأفراد يحد من فرص الاستثمار، خاصة إذا استعملت هذه الأموال في إقامة نشاطات اقتصادية تنافس بها الدولة الأفراد، وبالأموال التي أخذتها منهم في صورة ضرائب ورسوم، وهو ما يسيء ويمس بمبدأ المساواة في فرص المنافسة. فالنفقات هي التي تقرر حجم الإيرادات الواجب الحصول عليها، وهو المبدأ المعروف حالياً ب (تبعية الإيرادات للنفقات).

## الفرع الثاني: مرحلة المالية الوظيفية (وتقابلها مرحلة الدولة المتدخلة، أو ما يسمى مرحلة الفكر الاقتصادي الكينزي وما بعده)

لقد أثرت الوقائع الاجتماعية والمبادئ الاقتصادية الجديدة على النظام الرأسمالي الذي ساد المرحلة السابقة، وتعرض إلى انتقادات عديدة هزت أسسه، فقلة المداخل لدى الأفراد (نتيجة غياب الدور الاجتماعي للدولة وانعدام فرص العمل) أدى إلى قلة الطلب على السلع وهو ما أدى بدوره إلى الكساد الكبير، وافلاس العديد من المشاريع نتيجة لسوء توزيع الثروات والمداخل بين الرأسماليين والعمال البسطاء.

وقد ازدادت حدة هذه الانتقادات بعد انتهاء الحرب العالمية الأولى وحدثت الأزمة الاقتصادية العالمية 1929، وظهور الأفكار الاشتراكية وبداية انتشارها، إذ تؤكد للعالم أن مبدأ الدولة الحارسة يتعارض تماما مع مقتضيات تعمیر وإعادة بناء ما دمرته الحروب واصلاح ما خلفته الازمات المختلفة.

وقد ساهمت كتابات المفكرين الاقتصاديين من أمثال جون ماينارد كينز في كتابه (النظرية العامة في التوظيف والفائدة والنقود) الذي ألفه سنة 1936 والذي انتقد فيه أفكار المدرسة التقليدية، ونادى فيه بضرورة تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والمالية والنقدية، باستعمال أدوات السياسة المالية لتفادي الكساد وتحقيق التوازن الاقتصادي، بدعم القطاعات الضعيفة (التي يهجرها الخواص)، رغم أهميتها الاستراتيجية، لكونهم يسعون بالدرجة الأولى لتحقيق الربح، وبهذا توفر الدولة مناصب العمل، وتزداد مداخلها التي يمكن لها إعادة توزيعها لزيادة القدرة على الطلب، والحفاظ على القدرة الشرائية، وتحريك عجلة الاقتصاد عن طريق التوظيف الحسن لثروات البلاد، وتأثرا بأفكار هذا الاقتصادي توسع نطاق المالية العامة، ولم تعد الضرائب تهدف لتحقيق الغرض المالي المتمثل في جباية الأموال اللازمة للخزينة فقط، بل أصبحت تستهدف أيضا تحقيق أهداف اجتماعية كتقديم المساعدات للفئات الاجتماعية البسيطة والحد من الفوارق الاجتماعية بين الطبقات، كما أصبحت تستهدف تحقيق أهداف اقتصادية بالحد من الظواهر الاقتصادية السلبية، وحماية الاقتصاد الوطني من المنافسة الخارجية.

وأكثر الدول التي انتشرت فيها أفكار ضرورة تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية، هي الدول الاشتراكية التي تقوم على أساس تملك الدولة لوسائل الإنتاج، واستخدام الدخل القومي لتحقيق التوازن بين الانتاج والاستهلاك، وفقا لنظام التخطيط، وإعادة توزيع الدخل الذي لم يعد يجد مصدره في الضرائب فقط، بل أصبحت النشاطات الاقتصادية الانتاجية التي تقيمها الدولة مصدرا هاما أيضا من مصادر هذه الإيرادات، يكفي حتى لإغناء الدولة من اللجوء للضرائب حسب وجهة نظر البعض.

وقد تأثرت الدول الرأسمالية بهذه الأفكار وقامت هي بدورها بالعديد من الإصلاحات أصبح فيها الازدياد الكبير للقطاع العام الناتج عن تدخل الدولة في المجال الاقتصادي مقلقا، وسببا في تفكير العديد من الدول في العودة من جديد لترك الأفضلية للمبادرات الفردية، والتفكير في خصوصية القطاعات الغير استراتيجية، خاصة أمام ظهور العولمة التي أثّرت على النظام الضريبي كمظهر من مظاهر السيادة، وظهور المالية العامة الدولية (تحديد حقوق الدول عن طريق التعاقد والاتفاقيات الجمركية، تدويل الهيئات الدولية بمساهمات الدول، مساعدة الدول والهيئات والدول الأجنبية في حالة الضعف والأزمات والكوارث)، وبذلك أصبحت أدوار المالية تختلف باختلاف أوضاع الدول من الناحية الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

### المطلب الثالث: مصادر المالية العامة

هناك ثلاثة مصادر للتشريع المالي تعتبر في الوقت ذاته مصادر رئيسية لعلم المالية العامة وهي:

#### الفرع الأول: الدستور

يشكل الدستور مصدرا هاما من مصادر المالية العامة، ومصدرا من مصادر شرعية النفقات والإيرادات، إذ تجد العديد من المبادئ المالية أساسها ومصدرها في الدستور، وبالعودة إلى التعديل الدستوري الحالي الصادر في 30 ديسمبر 2020<sup>1</sup>، نجد العديد من المواد التي تتعلق بالمالية العامة من بينها المواد: 20، 21، 22، 82، 12/139، 140، 146، 147 ومن بين ما احتوت عليه هذه المواد على سبيل المثال نص المادة 82 التي تنص على ما يلي: "لا تُحَدَّث أيّة ضريبة إلاّ بمقتضى القانون

كل المكلفين بالضريبة متساوون أمام الضريبة، ويحدد القانون حالات وشروط الاعفاء الكلي أو الجزئي منها...".

وتنص المادة 146 على ما يلي: "يصادق البرلمان على قانون المالية في مدة أقصاها خمسة وسبعون يوما (75) من تاريخ إيداعه.

في حالة عدم المصادقة عليه في الأجل المحدد سابقا، يصدر رئيس الجمهورية مشروع الحكومة بأمر...".

وتنص المادة 139: "يشرع البرلمان في الميادين التي يخصصها له الدستور، وكذلك في المجالات الآتية: ...

الفقرة 12: التصويت على قوانين المالية،

<sup>1</sup> / أنظر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 82، المؤرخ في 30 ديسمبر 2020.

الفقرة 13: إحداث الضرائب والجبايات والرسوم والحقوق المختلفة، وتحديد أساسها ونسبها وتحصيلها،

الفقرة 14: النظام الجمركي

الفقرة 15: نظام إصدار النقود، ونظام البنوك والقرض والتأمينات..."

وتنص المادة 156: "تقدم الحكومة لكل غرفة من البرلمان عرضا عن استعمال الاعتمادات المالية التي أقرتها لكل سنة مالية،

تختتم السنة المالية فيما يخص البرلمان، بالتصويت على قانون يتضمن تسوية ميزانية السنة المالية المعنية من قبل كل غرفة من البرلمان".

المادة 184: "تكلف المؤسسات الدستورية وأجهزة الرقابة بالتحقيق في مطابقة العمل التشريعي والتنظيمي للدستور، وفي كفاءات استخدام الوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها".

المادة 199: "مجلس المحاسبة مؤسسة عليا مستقلة للرقابة على الممتلكات والأموال العمومية، يكلف بالرقابة البعيدة على أموال الدولة والجماعات المحلية والمرافق العمومية، وكذلك رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة

يساهم مجلس المحاسبة في ترقية الحكم الراشد والشفافية في تسيير الأموال العمومية وإيداع الحسابات..."

### الفرع الثاني: نصوص القوانين المالية والتنظيمية والتطبيقية المتممة لها

تعد قوانين المالية من مصادر التشريع المالي الرئيسية، ويعد القانون العضوي 18-15 المؤرخ في: 2 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية<sup>1</sup>، القانون الإطار والمرجعي لقوانين المالية العامة المتعاقبة في الجزائر طبقا للمادة 140 من التعديل الدستوري 2020.

**ملاحظة:** ينبغي الأخذ بعين الاعتبار أن هذا القانون العضوي 18-15 لم لغى القانون 84-17 المتعلق

بقوانين المالية والصادر في 1984/7/7 إذ جاء في المادة 89 تحت الباب السادس بعنوان الأحكام الانتقالية، ما يلي: "يكون قانون المالية لسنة 2023 أول قانون يحضّر وينقذ وفقا لأحكام هذا القانون العضوي. ويحضّر كذلك القانون المتضمن تسوية الميزانية لسنة 2023 وفقا لأحكام هذا القانون العضوي. سيتم تطبيق أحكام هذا القانون فيما يخص قوانين المالية للسنوات 2021 إلى 2022، والتي تبقى خاضعة لأحكام القانون رقم 84-17 المذكور أعلاه، حسب مبدأ التدرج، عن طريق إدراج كتلة عملياتية ووظيفية منصوص عليها بموجب هذا القانون العضوي، في كل سنة مالية. ويتم اعلام اللجان المكلفة بالمالية على مستوى المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة، بذلك مسبقا.

<sup>1</sup> / الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 53، المؤرخ في 2 سبتمبر 2018.

تحضّر وتناقش، على أساس انتقالي، مشاريع القوانين المتضمنة تسوية الميزانية المتعلقة بالسنوات

2023 و2024 و2025 ويصادق عليها بالرجوع إلى السنة المالية-2.

يحضّر ويناقش مشروع القانون المتضمن تسوية الميزانية ويصادق عليه، ابتداء من سنة 2026، بالرجوع إلى السنة المالية-1".

أما المادة 90 في فقرتها الأولى فتنص على ما يلي: "تبقى النصوص التي تحكم التسيير والإجراءات

الميزانية للمؤسسات والهيئات العمومية، سارية المفعول إلى غاية نشر النصوص التي تعوّضها..."

وتتميّز قوانين المالية بأنها دائمة التغيير والتطور بما يدخل عليها من تغييرات وتعديلات مستمرة تبعا للظروف ومقتضيات المصلحة العامة، كما أن قانون المالية عادة ما يليه قانون مالية تكميلي لمواجهة الظروف المستجدة التي لم تكن موجودة حين إعداد القانون المتضمن ميزانية الدولة لسنة كاملة، أما عمليات التحصيل والصرف فتكون وفقا للقانون المتعلق بالمحاسبة العمومية، وقد صدرت العديد من القوانين تنظم المالية العامة ومن بينها القانون المتعلق بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، القانون المتعلق بالضرائب غير المباشرة، القانون المتعلق بالأموال الوطنية، النصوص المتعلقة بمجلس المحاسبة والمفتشية العامة للمالية، وكذا النصوص المتعلقة بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، القانون المتعلق بالإجراءات الجبائية، النصوص المتعلقة بالرقابة المسبقة للنفقات العمومية، وقانون الصفقات العمومية، وغيرها من القوانين ذات الصلة بالتشريع المالي والسياسة المالية للدولة.

### الفرع الثالث: القواعد العامة للقانون الإداري

تخضع السلطات المالية التي تتولى الجباية والإنفاق للقوانين الإدارية للدولة، إضافة إلى ذلك، نجد أنه وبجانب مالية الدولة، هناك مالية عامة خاصة بالإدارات المحلية كالمunicipalities والولايات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وقد تطورت فكرة الميزانيات المحلية مع نمو فكرة التسيير اللامركزي، بحيث تقابل الإدارة المحلية مختلف نفقاتها المرتبطة بالقضايا الاقتصادية والاجتماعية والثقافية، باعتمادها على الجباية المحلية وعلى المساعدات التي تقدمها لها الدولة، مع الاحتفاظ بحق الوصاية والرقابة من قبل هذه الأخيرة وقد تضمن القسم الرابع من القانون 10-11 المؤرخ في 22 جوان 2011، المتعلق بالبلدية<sup>1</sup>، مالية البلدية ومحاسبتها في المواد 169 إلى 210 أما القانون 07-12 المؤرخ في 21 فيفري 2012، المتضمن قانون الولاية<sup>2</sup>، فقد نظم في الباب

<sup>1</sup> / الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 37، المؤرخ في 3 جوان 2011.

<sup>2</sup> / الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 12، المؤرخ في 29 فيفري 2012.

السادس منه مالية الولاية من المادة 151 إلى 175، إضافة إلى المادتين 176 وما بعدها والمتعلقة بالتضامن المالي.

### المبحث الثالث: الفرق بين المالية العامة والمالية الخاصة

يوجد في كل مجتمع نوعين من الأنشطة المالية، يرتبط الأول بالأفراد أو الهيئات الخاصة، يسمى المالية الخاصة، ويقصد بها مالية الأفراد، طبيعيين كانوا أم اعتباريين (كالشركات الخاصة) ويرتبط الثاني بالدولة أو الهيئات الإدارية التابعة لها، ويسمى بالمالية العامة ويقصد بها مالية السلطات العامة أو مالية القطاع العام. ويلتقي الفرد والدولة في حاجة كل منهما إلى المال، وقيام مالية كل منهما على نفس المبادئ والخصائص، وبالرغم من هذا التشابه في المبادئ، فإن علماء الاقتصاد المعاصرين يرون وجود فروق بين المالية العامة ومالية الأفراد، وبدراسة كل من الماليتين نجد أن هناك العديد من الفوارق بينهما تتمثل في الفروق التالية:

#### المطلب الأول: من حيث الهدف وطريقة تحصيل الإيرادات

##### الفرع الأول: من حيث الهدف

في حين تستهدف المالية العامة تحقيق المصلحة والمنفعة العامة وإشباع الحاجات الجماعية الأساسية فإن هدف المالية الخاصة هو تحقيق الربح، فالدولة قد تقوم بمشروع ما رغم أنها تعلم سلفاً أن إيراداته لن تسمح بتغطية نفقاته، مادام يحقق نفعاً عاماً للمجتمع، ولو تعارض هذا مع هدف تحقيق أقصى ربح ممكن من هذا النشاط، ويترتب على اختلاف الهدف من الإنفاق بين النشاط الخاص والعام، أن يختلف معيار الحكم على مدى نجاح السياسة المالية لكل منهما، فمعيار نجاح النشاط الخاص هو تحقيق أقصى ربح ممكن، بينما معيار نجاح مشروعات الدولة هو تحقيق أقصى منفعة عامة.

##### الفرع الثاني: من حيث تحصيل الإيرادات

بينما تتمتع الدولة بسلطة الإلزام والإكراه لتحصيل وجباية إيراداتها الضريبية وأموالها. فإن المالية الخاصة تفتقر إلى هذا العنصر إذ تحصل إيراداتها عن طريق الاختيار والتعاقد وبيع منتجاتها خدماتها للدولة أو الأفراد.

فهناك فارق أساسي بين المالية العامة والخاصة في هذه الناحية. فالمالية العامة تركز على استخدام الدولة لامتيازاتها، وما تتمتع به من سلطات خاصة ناشئة عن كونها صاحبة سيادة، وباعتبارها سلطة عامة تسمو على الأفراد والمشاريع الخاصة، إذ أنها تستطيع في بعض الأحيان أن تلجأ إلى عنصر الجبر للحصول على الإيرادات، كما هو الحال بالنسبة للضرائب أو القروض

الإجبارية أو مصادرة بعض السلع أو الممتلكات الخاصة، والاستلاء عليها في أوقات الأزمات والظروف الاستثنائية. ولا يوجد إطلاقاً، ولا يتصور أن يوجد، ما يماثلها في مالية القطاع الخاص. وإن كان هذا لا يمنع من إمكانية استخدام الدولة للوسائل العادية التي يتبعها النشاط الخاص للحصول على إيراداتها. ويظهر ذلك بالنسبة لمشاريعها الزراعية والتجارية والصناعية التي تقيمها بجانب المشروعات الخاصة، حيث تسري عليها نفس طرق الإدارة والقواعد الفنية السارية على المشروعات الخاصة.

### **المطلب الثاني: من حيث المسؤولية وإمكانية زيادة الإيرادات**

#### **الفرع الأول: من حيث المسؤولية والرقابة**

المالية العامة تتمتع بمسؤولية ورقابة أوسع لكونها تتعلق بأموال تخص الصالح العام، ويكون الالتزام فيها والتصرف بأموالها دقيق، حيث تحض بحماية قانونية شديدة ومتميزة، سابقة وأنية ولاحقة، سواء من السلطة التنفيذية أو القضائية أو التشريعية، وعند المخالفة في صرف المال العام يتعرض الموظف المخالف لعقوبة جزائية أو تأديبية أو كلاهما معاً، فهي عقوبة أشمل وأكبر مما هي عليه في المالية الخاصة التي لا تزيد عن عقوبة الإفلاس.

#### **الفرع الثاني: من حيث إمكانية زيادة الإيرادات**

تتمتع الدولة بسلطات واسعة في زيادة إيراداتها المتأتية من عدة مصادر كالرسوم والضرائب والقروض... بينما تنقيد المالية الخاصة بالإيرادات المحصلة من الأرباح والهبات والوصايا والإعانات، وترتبط عملية الإنفاق على ما يحصلون عليه من هذه الإيرادات، أما الدولة بما لها من سلطان وسيادة وسيطرة، فإنها تحدد أولاً ما تحتاج إليه من نفقات، لكي تقوم بواجباتها والتزاماتها. وبناء على ذلك تحدد مصادر الإيرادات وحجمها.

### **المطلب الثالث: من حيث اللجوء للاذخار وطريقة إحداث الموازنة بين النفقات والإيرادات**

#### **الفرع الأول: من حيث اللجوء للاذخار**

إن الفرد يحدد مقدار ما يستطيع إنفاقه بقدر ما يُدرّه من مداخيل، بينما إنفاق السلطات العامة هو الذي يحدد مقدار ما يجب أن تحصل عليه من مداخيل وإيرادات، إذ أن قدرة الفرد على زيادة إيراداته محدودة، أما الدولة فلا حد لسلطانها في فرض الضرائب وإصدار القروض وزيادة الإيرادات بكل الوسائل، ولو نظرياً على الأقل، لذا فإن الفرد يسعى دائماً للاذخار قسط من دخله يستعين به في أوقات الأزمات المالية، وذلك ليس مفروضاً على الدولة التي يهملها مبدئياً التوازن بين النفقات والإيرادات في الظروف العادية، وتلجأ في أوقات الأزمات إلى فرض ضرائب إجبارية

أو عقد قروض لتغطية نفقاتها الطارئة، فمن الوجهة النظرية لبعض الاقتصاديين تُعدُّ الوفرة في خزانة الدولة بمثابة عيب، مثلها في ذلك مثل العجز في الميزانية، لأن الأموال التي تؤخذ من الشعب يجب إنفاقها جميعها في سبيل مصلحته، بينما يؤيد البعض الآخر عملية الادخار الذي تقوم به الدولة لاستعماله في حالة الأزمات والطوارئ.

### الفرع الثاني: من حيث الأسلوب المتبع في إحداث الموازنة بين الإيرادات والنفقات

رأينا أنه بينما يحدد دخل الفرد مقدار ما يستطيع إنفاقه، فإن إنفاق السلطات العامة هو الذي يحدد مقدار ما يجب أن تحصل عليه من إيرادات، وذلك أن الخواص (الأفراد والمشاريع الخاصة والمؤسسات الخاصة) يقومون بتقدير إيراداتهم أولاً ثم يُعَيَّنُونَ بعد ذلك أوجه الإنفاق التي توجّه إليها هذه الإيرادات، ويحرصون على أن تكون النفقات في حدود الإيرادات، وبذلك تتحقق الموازنة، عن طريق تبعية النفقات للإيرادات، وإن كان هذا لا يعني استحالة إمكانية أن تزيد المشروعات الخاصة أو الأفراد في نفقاتها على الإيرادات المتاحة لها في بعض الأحيان، وذلك عن طريق عقد قرض خاص.

وإذا كان ذلك شأن المالية الخاصة فإن المالية العامة، تقوم أولاً بتقدير النفقات التي يتعين إنفاقها لتسيير المرافق والمشاريع العامة المنتجة للخدمات والسلع اللازمة لإشباع الحاجات العامة، وكذا تحقيق أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية، ثم تقوم بعد ذلك بتقرير الأوجه التي تحصل منها على إيرادات كافية لمواجهة هذه النفقات، وبذلك تتحقق الموازنة عن طريق تبعية الإيرادات للنفقات، ذلك أن إيرادات الدولة ليست محدودة كإيرادات الأفراد وعلى العكس من ذلك فإن نفقاتها ضرورية، ولا يمكن التنازل عنها.

ورغم وجود كل هذه الفوارق فإنه في الواقع أصبحت الماليتين تميلان إلى التداخل، فالوسائل المالية العمومية تميل للتأثير على الوسائل المالية الخاصة، كتقديم التسهيلات لتمويل بعض المشاريع الخاصة، ثم أن الدولة والخواص يحاول كل منهما أن يتصرف بأقل تكلفة، كما تتشابه مالية الدولة مع مالية الأفراد في الحرص على الفعالية في التسيير والرشد عند الإنفاق.



## يبرز الشكل الآتي الفرق بين المالية العامة والمالية الخاصة بشكل أوضح

المالية الخاصة	المالية العامة	أوجه الخلاف
تحقيق أكبر قدر من الربح والفائدة الذاتية	تحقيق المصلحة والمنفعة العامة وإشباع الحاجات الجماعية الأساسية	من حيث الهدف
تحصل إيراداتها عن طريق الاختيار والتعاقد وبيع منتجاتها خدماتها للدولة أو الأفراد	تمتع الدولة بسلطة الإلزام والإكراه لتحصيل وجباية إيراداتها	من حيث طريقة تحصيل الإيرادات
في المالية الخاصة لا تزيد المسؤولية عن عقوبة الإفلاس	لكونها تتعلق بالمال العام فإن التصرف بأموالها يكون دقيقا ويخضع لرقابة شديدة سابقة وآنية ولاحقة وتحض بحماية قانونية كبيرة	من حيث المسؤولية والرقابة
تتقيد المالية الخاصة بالإيرادات المحصلة من الأرباح والهبات والوصايا	تمتع الدولة بسلطات واسعة في زيادة إيراداتها	من حيث إمكانية زيادة الإيرادات
تسعى دائما لادخار جزء من دخلها تستعين به في أوقات الأزمات المالية	يهمها مبدئيا التوازن بين النفقات والإيرادات في الظروف العادية، أما في الظروف الاستثنائية فيمكنها اللجوء للإيرادات الاستثنائية	من حيث اللجوء للادخار
تقوم بتقدير إيراداتها أولا ثم تعين بعد ذلك أوجه الإنفاق التي توجه إليها هذه الإيرادات مع الحرص على أن تكون النفقات في حدود الإيرادات وبذلك تتحقق الموازنة عن طريق تبعية النفقات للإيرادات	تقوم أولا بتقدير النفقات التي يتعين إنفاقها لتسيير المرافق والمشاريع العامة والسلع اللازمة لإشباع الحاجات العامة لتحقيق أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية، ثم تقوم بتقرير الأوجه التي تحصل منها على إيرادات كافية لمواجهة هذه النفقات وبذلك تتحقق الموازنة عن طريق تبعية الإيرادات للنفقات	من حيث الأسلوب المتبع في إحداث الموازنة بين الإيرادات والنفقات

### الفصل الثاني: النفقات العامة les dépenses Publiques

#### المبحث الأول: مفهوم النفقات العامة

##### المطلب الأول: تعريف النفقات العامة وخصائصها

##### الفرع الأول: تعريف النفقة العامة

يعرف علماء المالية العامة النفقة العامة بأنها: "كم قابل للتقويم النقدي، يأمر بإنفاقه شخص من أشخاص القانون العام إشباعا لحاجة عامة. قصد التأثير في المجالات الاقتصادية والاجتماعية". يعني أن النفقة العامة قد تكون في صورة نقدية لشراء أو استئجار سلع أو خدمات أو سداد قروض وفوائدها أو تكون في صورة عينية كتقديم إعانات للمنكوبين...

## الفرع الثاني: خصائص النفقات العامة

لتكون النفقة عامة يجب أن تتوفر فيها الخصائص التالية:

1/ أن يكون الغرض منها تحقيق النفع العام أو إشباع حاجة عامة، لأن إنفاق المال العام من أجل فرد معين بالذات أو لفئة معينة على حساب الآخرين يخل بمبدأ المساواة أمام المنافع العامة، فما دام أن المال المنفق قد تمت جبايته وتحمل عبؤه الأفراد جميعا يجب أن يكون إنفاقه عليهم جميعا ليكون النفع عاما كذلك.

2/ يجب أن تتخذ النفقة الشكل النقدي، إذ لا تعتبر الوسائل غير النقدية، كالمزايا الشرفية ومنح الألقاب والأوسمة من باب النفقات العامة، ولإنفاق النقدي مزايا كثيرة باعتباره يتيح إمكانية الرقابة بكل صورها.

3/ يجب أيضا أن تصدر النفقة عن شخص معنوي عام، أي الأشخاص الإدارية العامة، وعلى رأسها الدولة والهيئات العامة الوطنية والإدارة المحلية كالولايات والبلديات. أي تلك التي ينظم القانون العام علاقتها بغيرها، وتتمتع بالشخصية القانونية المستقلة، وتبعا لذلك لا تعتبر النفقات التي تصدر عن شخص يخضع للقانون الخاص، كالأفراد والشركات التجارية، نفقات عامة حتى لو كان الغرض منها تحقيق المصلحة العامة.

4/ خضوع الإنفاق العام لضوابط ورقابة متعددة الأشكال.

## المطلب الثاني: ضوابط وحدود الإنفاق العام

اتضح من خلال تعريف النفقة العامة أن هدفها هو تحقيق النفع العام للمجتمع، بإشباع الحاجات العامة التي تزايدت بصفة كبيرة، بحكم عوامل مختلفة، وإذا كانت النفقات العامة ترتبط بالمتغيرات الاقتصادية، فإن فترات الرواج ينبغي ألا تكون ذريعة للتبذير، بل بالعكس يتعين الانصياع بصرامة لضابط الاقتصاد في النفقات، تحسبا لفترات الكساد والأزمات الاقتصادية.

ثم أنه ينبغي الأخذ بعين الاعتبار ما تعود به النفقة من منافع عند القيام بأي إنفاق، ولا توجد قاعدة عامة في هذا المجال، لكن توجد ضوابط تضمن إشباع هذه الحاجات باستخدام أمثل، ومن شأن احترام هذه القواعد بشكل دقيق أن يؤدي إلى الإنفاق الرشيد، وتتمثل هذه الضوابط فيما يلي:

## الفرع الأول: ضابط المنفعة

يقصد بضابط المنفعة أن يكون الهدف من النفقة العامة تحقيق أكبر منفعة ممكنة، وتعتبر هذه القاعدة قديمة في الفكر الاقتصادي والقانوني، ومحل إجماع بين أغلب منظري علم المالية العامة، وهي أمر بديهي، إذ لا يمكن تبرير النفقة العامة إلا بحجم النفع العام العائد منها إذ لا تبرر

النفقات التي يستفيد منها بعض الأشخاص بسبب نفوذهم في المجتمع، دون غيرهم لما ينطوي على ذلك من إخلال بمبدأ المساواة أمام المنافع العامة.

وعلى العموم فإن قياس حجم المنفعة العامة يتوقف على عاملين أساسيين هما: زيادة نصيب الفرد من الدخل القومي، إما لكونهم عناصر فاعلة في النشاط الاقتصادي، أو بسبب الإعانات التي تمنحهم إياها الدولة. إذ كلما زاد مقدار الدخل الفردي يقل التباين بين أفراد المجتمع من ناحية مداخيلهم، الأمر الذي يفضي للاستقرار الاجتماعي وتحقيق رفاهية الأفراد، عن طريق حسن توزيع هذه المداخل بينهم، بتطبيق مبدئي تكافؤ الفرص والمساواة أمام المنافع العامة.

### الفرع الثاني: ضابط الاقتصاد في النفقة

إن تحقيق أقصى ما يمكن من المنفعة العامة يجب أن يكون بأسلوب الإنفاق العقلاني، وهو ما يعبر عنه علماء المالية العامة بضابط الاقتصاد في النفقات أو ترشيد الإنفاق، بصرف الأموال العمومية حسب الأولويات، إلا أن هناك نفقات عامة تعود على الخزينة العامة بالنفع كنفقات الدولة في المشاريع الاستثمارية وتشجع المستثمرين الوطنيين بمختلف الوسائل حتى لا يخرج الرأسمال الوطني ويستغل داخل البلاد، والرفع من نفقات التجهيز باعتبارها نفقات منتجة.

### الفرع الثالث: ضابط الضمانات

إن ضابطي المنفعة العامة والاقتصاد في النفقات لن يكونا فاعلين إلا إذا ضمنهما ضابط آخر هو رقابة النفقات العامة، سواء قبل اعتماد قانون المالية أو بعده.

بهذا الصدد فإن المادة 85 من القانون العضوي 18-15 نصت على ما يلي: "تخضع عمليات تنفيذ ميزانية الدولة إلى الرقابة الإدارية والقضائية والبرلمانية حسب الشروط التي يحددها الدستور وهذا القانون والأحكام التشريعية والتنظيمية الخاصة".

فقبل اعتماد قانون المالية يمارس البرلمان رقابته على المشروع الذي تعرضه عليه الحكومة من خلال مناقشة بنوده فيمكن أن يفصح نواب الشعب للرأي العام عن كل انحراف عن تحقيق المنفعة العامة وكل محاولة لتبديد أموال الشعب ويقترح التعديلات التي يراها ضرورية.

أما بعد اعتماد قانون المالية فهناك رقابة مالية سابقة للنفقات وهناك رقابة مالية لاحقة

### أولاً: الرقابة المالية السابقة وتسمى الرقابة الإدارية والمحاسبية:

تستهدف هذه الرقابة الحرص على عدم السماح بصرف أي مبلغ إلا في حدود الاعتماد المقرر له في الميزانية ونص على هذا النوع من الرقابة القانون 90-21 السالف ذكره، ويتولى الرقابة المحاسبية في الجزائر الهيئات التالية:

أ/ المراقبين الماليين بمساعدة مراقبين ماليين مساعدين، حسب ما نص عليه المرسوم التنفيذي 414-92 المذكور أعلاه، حيث تخضع القرارات المتضمنة التزاما بالنفقات لتأشيرة المراقب المالي قبل التوقيع عليها بخصوص قرارات التعيين والتثبيت والقرارات التي تخص الحياة المهنية للموظفين ودفع مرتباتهم، وتخضع لتأشيرته أيضا الالتزامات بنفقات التسيير والتجهيز أو الاستثمار...<sup>1</sup> بعد التأكد من صفة الأمر بالصرف، والتأكد من المطابقة التامة لقرارات المتضمنة التزامات مالية للقوانين والتنظيمات المعمول بها وتوفر الاعتمادات أو المناصب المالية، وإلا فإنه يرفضها مؤقتا أو بشكل نهائي بحسب الحالة، ويطلع الأمر بالصرف بذلك ويرسل المراقب المالي تقريره في نهاية كل سنة مالية للوزير المكلف بالمالية.

ب/ الأمر بالصرف: ويقصد بهم عادة المسؤولون الذين يتواجدون على رأس المصلحة الإدارية، فكل أمر بالصرف هو مسؤول وليس كل مسؤول هو أمر بالصرف.

وتتمثل مهمتهم في الأمر بالصرف، ويقصد بهذه العملية تلك العملية أو الإجراء الذي بموجبه يؤمر بدفع النفقات العمومية، كما يتولون تنفيذ الميزانيات والعمليات المالية الخاصة بالدولة والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحقة والجماعات الإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والميزانيات والعمليات المالية للجماعات الإقليمية، مالم يوجد نص ينص على خلاف ذلك، والأمرون بالصرف ينقسمون إلى أمرون بالصرف أساسيين وأمرون بالصرف ثانويين، ويقصد بالأمرين بالصرف الرئيسيين الذين صدرت رخصة الميزانية باسمهم،

\* المسؤولون المكلفون بالتسيير المالي للمجلس الدستوري والمجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة،

\* الوزراء،

\* الولاية عندما يتصرفون لحساب الولاية (ليس للولاية أمر بالصرف ثانوي)،

\* رؤساء المجالس الشعبية البلدية الذين يتصرفون لحساب البلديات (ليس للبلدية أمر بالصرف ثانوي)،

\* المسؤولون المعينون قانونا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري مثل المدير العام للأمن الوطني والمدير العام للجمارك والمدير العام للخزينة العامة والمدير العام للضرائب المديرية العامة لملاك الدولة،

<sup>1</sup> / أنظر في ذلك: المواد من 5 إلى 8 من المرسوم.

أما الأمرين بالصرف الثانويين: فيقصد بهم رؤساء المصالح غير المركزية، والذين يعتمدون لدى المحاسبين العموميين المكلفين بالإيرادات والنفقات، أي أن الأمرين بالصرف الرئيسيين هم الذين يفوضونهم، إما تفويضا بالإمضاء (تفويض لشخص بذاته) أو تفويضا بالسلطة دون الأخذ بعين الاعتبار الشخص الذي يشغل المنصب، كأن يفوض الوزير أو المدير العام باعتباره صاحب السلطة الأصلية شخصا آخر كالمدير الولائي في حدود مبلغ معين، وهم من يتولون الأمر بتنفيذها. الأمر بالصرف الوحيد: وهو الولائي بالنسبة لميزانية الدولة المتعلقة بالتجهيز العمومي. وقد حدد المرسوم التنفيذي 91-313 المذكور أعلاه، إجراءات المحاسبة التي يمسكها الأمر بالصرف والمحاسبون العموميون وكيفياتها ومحتواها.

**ج/ المحاسبون العموميون:** ويقصد بالمحاسب العمومي كل شخص يعين قانونا من قبل الوزير المكلف بالمالية ويخضع لسلطته للقيام بإثبات نشوء الدين والأمر بالدفع من أجل عمليات الإبراء من الدين العمومي، تحصيل الإيرادات ودفع النفقات ضمن الأجل القانونية، ضمان حراسة الأموال أو السندات أو القيم أو الأشياء أو المواد المكلف بها وحفظها، تداول الأموال والسندات والعائدات والمواد حركة حسابات الموجودات والتحقق من أية نفقة قبل قبوله لها،<sup>1</sup> كما تعد من صلاحيات المحاسبون العموميون تلك الصلاحيات الممنوحة للأمرين بالصرف.

وقد حدد القانون 90-21 المذكور أعلاه التزامات الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين وكذا مسؤوليتهم المالية والشخصية والجزائية والمدنية. في المواد 31، 32 والمواد من 38 إلى 48.<sup>2</sup>

### ثانيا: الرقابة اللاحقة

بعد أداء النفقة يأتي دور الرقابة على كيفية هذا الإنفاق وشرعيته وتتخذ هذه الرقابة ثلاثة صور:

#### 1/ الرقابة البرلمانية:

وهي الرقابة التي تمارسها السلطة التشريعية عن طريق العديد من الوسائل

- كالسؤال والاستجواب وإنشاء لجان للتحقيق والتصويت على ملتمس الرقابة.

<sup>1</sup> / التحقق من تطابق العملية للقوانين والأنظمة المعمول بها، صفة الأمر بالصرف أو المفوض له، شرعية عمليات تصفية النفقات، توفر الاعتمادات، أن الديون لم تسقط أجلها أو أنها محل معارضة الطابع الإبرائي للدفع، تأشيرات عمليات المراقبة التي نصت عليها القوانين والأنظمة المعمول بها، الصحة القانونية للمكسب الإبرائي)

<sup>2</sup> / سياسية = سحب الثقة، تأديبية = تطبيق قانون الوظيف العمومي، جزائية (إخلال بقانون العقوبات) = عقوبة الغرامة أو الحبس أو السجن.

- وحق فحص الحسابات الختامية وإقرارها وحق رفض أو إقرار الاعتمادات الإضافية. وقد نصت المادة 156: "تقدم الحكومة لكل غرفة من البرلمان عرضاً عن استعمال الاعتمادات المالية التي أقرتها لكل سنة مالية،

تختتم السنة المالية فيما يخص البرلمان، بالتصويت على قانون يتضمن تسوية ميزانية السنة المالية المعنية من قبل كل غرفة من البرلمان".

المادة 159: "يمكن كل غرفة من البرلمان في إطار اختصاصاتها، أن تنشئ في أي وقت لجان تحقيق في قضايا ذات مصلحة عامة". كما نص الدستور في المادة 153 على أن الموافقة الصريحة للبرلمان على المعاهدات التي يبرمها رئيس الجمهورية والتي يترتب عليها نفقات غير واردة في ميزانية الدولة ضرورية لدخول تلك المعاهدات حيز التنفيذ.

وقد تتمخض المسؤولية باختلاف أنواعها على الحكومة عند ما يتبين المساس بأموال الشعب هذه المسؤولية قد تصل إلى حد التصويت على ملتمس رقابة يؤدي لتقديم الوزير الأول أو رئيس الحكومة، حسب الحالة، استقالة الحكومة إلى رئيس الجمهورية، بموجب المادة 162 من التعديل الدستوري الحالي.

## 2/ الرقابة القضائية

تضطلع السلطة القضائية بتطبيق بنود قانون العقوبات بما فيها الأحكام المتعلقة بالجنايات والجناح والمخالفات الماسة بالاقتصاد الوطني خاصة منها المادة 119 مكرر من قانون العقوبات والمتعلقة بجريمة سرقة أو اختلاس أو اتلاف أو تضييع أموال عمومية أو خاصة أو أشياء تقوم مقامها أو وثائق أو سندات أو عقود أو أموال منقولة وضعت تحت يده سواء بحكم وظيفته أو بسببها.

فضلا عن أن السلطة القضائية تتولى الفصل في الشكاوى المرفوعة من قبل الهيئات المكلفة بالرقابة الجبائية كمدیر الضرائب بالولاية والذي يتولى أيضا المتابعات أمام المحاكم الإدارية المختصة بالدعاوى الجبائية والذي بإمكانه أن يتأسس كطرف مدني للمطالبة بالتعويضات إذا تعلق الأمر بدعوى عمومية موضوعها مخالفة متعلقة بقانون الإجراءات الجبائية كما تتولى السلطة القضائية الفصل في الجرائم المتعلقة بالتشريع الجمركي.

ومن شأن هذه الرقابة إذا توفرت لها شروط الاستقلال والموضوعية أن تكون رقابة فعالة سيما وأن الدستور ينص على أن القاضي لا يخضع إلا للقانون (163 من التعديل الدستوري الحالي).

3/ رقابة مجلس المحاسبة: وهو جهاز مقره الجزائر العاصمة يحتوي على أقسام تقنية ومصالح إدارية أنشئ بموجب الأمر 95-20 المذكور أعلاه المعدل والمتمم. وعزفت المادة 02 منه هذا المجلس بأنه المؤسسة العليا للرقابة البعدية للأموال العمومية، وتتمثل اختصاصاته إضافة إلى ما ورد في التعريف في:

- تدقيق وتقييم شروط استعمال الهيئات الآتية للموارد والوسائل المادية والأموال العامة من حيث الأداء والاقتصاد وتتمثل هذه الهيئات في:

\* الدولة والجماعات الإقليمية والمرافق العمومية بمختلف أنواعها التي تخضع للمحاسبة العمومية

\* المرافق العمومية ذات الطابع التجاري والصناعي

\* المؤسسات والهيئات العمومية التي تكون أموالها أو مواردها أو رؤوس أموالها كلها ذات طبيعة عمومية

\* الهيئات التي تقوم بتسيير النظم الإلزامية للتأمين والحماية الاجتماعيين وعلى كل هذه الهيئات القيام بإرسال حساباتها لمجلس المحاسبة...

- ويتأكد من مطابقة عمليات هذه الهيئات المالية والمحاسبية للقوانين والتنظيمات المعمول.

- مراقبة حسابات المحاسبين العموميين ومدى الانضباط في مجال تسيير الميزانية والمالية.

- العمل على تحقيق أهداف الرقابة وهي تشجيع الاستعمال الفعّال والصارم للموارد والوسائل المادية والأموال العامة وترقية شفافية تسيير المالية العمومية وتطويرها وشفافيتها.

- وبالإضافة لهذه الوظيفة الرقابية لمجلس المحاسبة يملك دوريا استشاريا إذ يستشار في المشاريع

التمهيدية للقوانين ضبط الميزانية ويستشار أيضا في النصوص القانونية المتعلقة بالمالية العامة

- مراقبة تسيير الأسهم العمومية في المؤسسات أو الشركات أو الهيئات مهما يكن وضعها القانوني

والتي تملك فيها الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق أو الهيئات العمومية الأخرى جزءا من رأسمالها

- يراقب نتائج استعمال المساعدات المالية الممنوحة من الدولة أو الجماعات الإقليمية أو المرافق

العمومية أو كل هيئة أخرى خاضعة لرقابته والمقدمة في شكل إعانات أو ضمانات أو رسوم شبه

جبائية مهما يكن المستفيد منها

- يراقب أيضا استعمال الموارد التي تجمعها الهيئات مهما تكن وضعيتها القانونية التي تلجأ للتبرعات العمومية من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية والتربوية أو الثقافية على الخصوص بمناسبة حملات التضامن الوطني<sup>1</sup>.

وبقراءة المادة 03 من هذا الأمر نجد بأن مجلس المحاسبة مؤسسة تتمتع باختصاص إداري وقضائي في ممارسة المهمة الموكلة إليه ومن خلال تفحص المواد من 61 إلى 68 من هذا القانون نجد أن اختصاصات مجلس المحاسبة لها طابع مزدوج رقابي حيث يراقب حسابات ووثائق الإدارات والهيئات، وله من أجل ذلك أن يجري تحقيقا بمقره ويطلب كل وثيقة وله أن يوجه أوامر للمحاسبين أو الأمرين بالصرف، ويمكن له إصدار عقوبات بغرامات مالية، كما يملك اختصاصات ذات طابع قضائي، إذ أوجبت المادة 27 على مجلس المحاسبة، إذا لاحظ أثناء ممارسة رقابته أن الوقائع يمكن وصفها وصفا جزائيا، أن يرسل ملفا إلى النائب العام المختص إقليميا بغرض مباشرة المتابعات القضائية ويُطلع وزير العدل على ذلك.

ومع كل ذلك فإن الوظيفة الأساسية لمجلس المحاسبة هي وظيفة رقابية للجانب المالي للأجهزة والمؤسسات المالية.

يمارس مجلس المحاسبة رقابته على أساس الوثائق المقدمة أو في عين المكان سواء بطريقة فجائية أو بعد التبليغ وله من أجل ذلك:

- الاطلاع والتحري من خلال الوثائق
- وله الاستماع إلى أي عون من الهيئات التابعة لرقابته
- أو الاستعانة بالخبراء والاختصاصيين

#### ملاحظة:

1/ تجدر الإشارة إلى أن الهيئات المخولة بإخطار مجلس المحاسبة هي:

\* رئيس الحكومة، ورئيسي غرفتي البرلمان، ووزير المالية، والوزراء المسؤولين عن المؤسسات الوطنية المستقلة فيما يخص الوقائع التي تنسب للأعوان الخاضعين لسلطتهم. وبدوره يقوم مجلس المحاسبة بإخطار السلطات المعنية على نتائج رقابته خاصة التي كانت محل رقابة.

2/ قرارات مجلس المحاسبة قابلة للطعن (لوقوع خطأ أو إغفال أو تزوير أو استعمال مزدوج أو عند ظهور عناصر جديدة) من قبل المتقاضى المعني أو السلطة السلمية أو الوصية أمام الغرفة أو الفرع الذي اصدر القرار وبإمكانه مراجعته تلقائيا ويمكن لمجلس المحاسبة أن يعلم رئيس الجمهورية

<sup>1</sup> / المواد: 8. 9. 11. 12 من الأمر 95-20.



بكل مسألة هامة ويقدم له تقريراً سنوياً يبين فيه الملاحظات والتقييمات الرئيسية الناجمة عن أشغال تحرياته ويرفقه بالتوصيات الضرورية وردود المسؤولين والممثلين القانونيين والجهات الوصية المعنية وتوجه نسخة للسلطة التشريعية في الأخير يمكن القول أنه يفترض أن يكون هذا النوع من الرقابة أكثر فاعلية نظراً لتخصص القائمين به وكذا حق تحديد المخالفات والأخطاء المادية وإبداء الرأي في الأساليب التي يتعين اتخاذها لتصحيح هذه التجاوزات.

**4/ رقابة المفتشية العامة للمالية:** هذه الهيئة تعمل تحت السلطة المباشرة لوزير المالية، وهي من الأجهزة المساعدة له وهو الذي يضبط برنامجها حسب الأهداف وتبعاً لطلبات أعضاء الحكومة أو الهيئات أو المؤسسات المؤهلة، وبالرجوع للمرسوم رقم 08 - 272 المؤرخ في سبتمبر 2008 المحدد لصلاحيات المفتشية العامة للمالية.

بالرجوع للمادة الرابعة من هذا المرسوم نجد أنها تحدد طبيعة التدخلات بالمفتشية العامة

للمالية بما يلي:

التدقيق والدراسات والتحقيقات والخبرة ذات الطابع الاقتصادي والمالي والمحاسبي

تقييم ظروف تنفيذ السياسات العمومية والنتائج المتعلقة بها

القيام بمهام التدقيق والدراسات والتحقيقات والخبرة التي أوكلتها السلطات المؤهلة للمفتشية العامة للمالية، تلبي حاجيات محددة، على وجه العموم، ويمكن لنتائج الأعمال المنجزة عنها أن تساهم بشكل محسوس في صنع القرار من طرف الهيئات المعنية في الميادين المرتبطة بهذه المهام، علاوة على ذلك، تعتمد عملية تقييم ظروف تنفيذ سياسة عمومية ما، قبل كل شيء، على دراسة العلاقة الترابطية بين الوسائل المجندة مهما اختلفت طبيعتها بشرية ومادية وقانونية والنتائج المتحصل عليها، وكذا تحديد أسباب النقائص المحتملة والاختلالات الوظيفية والضعف وعدم التناسق. لذا ومهما كانت طبيعة هذا التقييم، يتمثل الهدف المرجو في تقديم الاقتراحات وصياغة التوصيات قصد الإتيان بالتصحيات اللازمة واتخاذ التدابير وإجراءات التقويم والتطهير وتحسين الجهاز المتعلق بالمعاينات المكتشفة.

وتتمثل مهامها فيما يلي:

- الرقابة على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية والهيئات والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية.

- الرقابة على المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري والمستثمرات الفلاحية العمومية وهيئات الضمان الاجتماعي وكل الهيئات الاجتماعية والثقافية والأشخاص المعنوية التي تستفيد من مساعدات الدولة أو الهيئات العمومية أو الهيئات الإقليمية.

- كما يمكن أن تكلف بإنجاز مهام تتمثل في دراسات أو خبرات ذات طابع اقتصادي أو مالي أو تقني ولهذه المفتشية من أجل القيام بمراقبة هذه الهيئات تراقب مدى تطبيق التشريع المالي والمحاسبي وتسيير المصالح والهيئات ووضعيتها المالية، وصحة المحاسبات وصدقها وانتظامها ومطابقة الإنجازات للوثائق التقديرية، وشروط استعمال الاعتمادات ووسائل المصالح والهيكل وتسييرها سير الرقابة الداخلية في المصالح والهيئات.

وتقوم هذه المفتشية بمهامها في الوثائق وفي عين المكان بعد الإشعار القبلي أو بصفة مباغثة (م 6) وللمفتشين في المفتشية العامة للمالية من أجل القيام بمهامهم الحق في طلب تقديم كل وثيقة أو ورقة ثبوتية تكون لازمة لمراجعتها وطلب كل المعلومات شفويا وكتابيا القيام بأي بحث أو تحقيق في عين المكان والقيام بأي تدقيق ومراقبة تسيير الصناديق ومراجعة الأموال والقيم والسندات والمواد التي يحوزها المسيرين أو المحاسبين وحق مراجعة العمليات التي قام بها المحاسبون (مع واجب الحفاظ على السر المهني، اجتناب أي تدخل في التسيير، القيام بأعمالهم بموضوعية).

وتعد المفتشية العامة للمالية تقريرا سنويا عن حصيلة عملها تلخص فيه معايناتها واقتراحاتها وتقدمه لوزير المالية.

**5/ رقابة مفتشية مصالح المحاسبة:** أنشئت هذه المفتشية بموجب المرسوم 80-53 المؤرخ في 1 مارس 1980<sup>1</sup>، وقد حددت اختصاصاتها بموجب المرسوم التنفيذي 08-272، المؤرخ في 6 سبتمبر 2008<sup>2</sup>، وتتولى مهمة الرقابة على التسيير المالي والمحاسبي لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية وكذا الهيئات والأجهزة والمؤسسات الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، وتمارس رقابتها أيضا على المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، وهيئات الضمان الاجتماعي التابعة للنظام العام والاجباري وكذا كل الهيئات ذات الطابع الاجتماعي والثقافي التي تستفيد من مساعدة الدولة أو الهيئات العمومية، وكل مؤسسة عمومية أخرى مهما كان نظامها القانوني ( وذلك حسب المادة 2 من المرسوم).

<sup>1</sup> / المتضمن احداث المفتشية العامة للمالية الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 10، المؤرخ في 4 مارس 1980.

<sup>2</sup> / الذي يحدد اختصاصات المفتشية العامة للمالية الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 50، المؤرخ في 7 سبتمبر 2008، والذي ألغى المرسوم 92-78 المؤرخ في 22 فيفري 1992، المتضمن احداث المفتشية العامة للمالية الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 15، المؤرخ في 26 فيفري 1992.

كما تراقب استعمال الموارد التي جمعتها الهيئات أو الجمعيات مهما كانت أنظمتها القانونية، بمناسبة حملات تضامنية، والتي تطلب الهبة العمومية خصوصا من أجل دعم القضايا الإنسانية والاجتماعية والعلمية والتربوية والثقافية والرياضية.

ويمكن أن تمارس رقابتها على كل شخص معنوي آخر يستفيد من المساعدة المالية من الدولة أو جماعة محلية أو هيئة عمومية بصفة تساهمية أو في شكل إعانة أو قرض أو تسبيق أو ضمان.

ويمكن أن تقوم بتدخلات لتقييم أداءات أنظمة الميزانية، والتقييم الاقتصادي والمالي لنشاط شامل أو قطاعي أو فرعي أو لكيان اقتصادي، وكذا التدقيق أو الدراسات أو التحقيقات أو الخبرات ذات الطابع الاقتصادي والمالي والمحاسبي. وتقييم شروط تسيير واستغلال المصالح العمومية من طرف المؤسسات الامتيازية، مهما كان نظامها، ويمكنها كذلك القيام بتقييم شروط تنفيذ السياسات العمومية وكذا النتائج المتعلقة بها...<sup>1</sup>

### المبحث الثاني: أسباب تزايد النفقات العامة

يعد الاقتصادي الألماني فاجنر A.Wagner أول من قام بدراسة وتحليل وتفسير ظاهرة تزايد النفقات العامة عند دراسته لأسباب تزايد النفقات العامة في بعض الدول الأوروبية وصاغ نتائج هذه الدراسة في قانون اقتصادي يحمل اسمه، وتضمن هذا القانون أنه كلما حقق مجتمع معين معدلا من النمو الاقتصادي فإن ذلك يتبعه اتساع نشاط الدولة المالي وبالتالي زيادة الإنفاق العام بمعدل أكبر من الزيادة الحاصلة في نصيب الفرد من الناتج الوطني...".

### المطلب الأول: الأسباب الظاهرية لزيادة النفقات العامة

ويقصد بالأسباب الظاهرية لظاهرة ازدياد النفقات العامة زيادة وتصاعد الإنفاق العام عدديا دون أن يقابل ذلك زيادة وتحسين فعلي ملموس في حجم ومستوى الخدمات والمنافع العامة المقدمة من طرف الدولة كما أنها لا تؤدي حتما إلى الرفع في التكاليف العامة على المواطنين وزيادة المنفعة الحقيقية للخدمات العامة. وتتمثل هذه الأسباب بصورة رئيسية في:

### الفرع الأول: تدهور قيمة العملة

حيث ينجم عن انخفاض قيمة العملة الوطنية هبوط قيمتها الشرائية ومن هنا فإن ارتفاع أسعار المشتريات وارتفاع مرتبات الموظفين يترتب عنه زيادة النفقات العامة ظاهريا إذ لا تقابله زيادة في الخدمات العامة من السلع والخدمات.

<sup>1</sup> / أنظر تفصيل أكثر المرسوم التنفيذي 08-272، المذكور أعلاه.

## الفرع الثاني: التغيير في أساليب وآليات وضع الميزانيات

في الوقت الحالي تعد الميزانية وتحضر طبقا للنتائج الإجمالي الذي تدرج بموجبه كافة نفقات مرافق الدولة وإيراداتها، دون إجراء أية مقاصة أو استئزال بين النفقات والإيرادات، مما أدى إلى تضخم رقمي في حجم النفقات العامة المعلنة بصورة ظاهرية، وليس إلى زيادة حقيقية في حجم الإنفاق العام.

## الفرع الثالث: التغييرات على مستوى سكان الدولة أو إقليمها

تؤدي التغييرات على مستوى سكان الدولة أو إقليمها إلى زيادة ظاهرية في النفقات العامة فزيادة عدد السكان يؤدي لارتفاع النفقات العامة لكنها زيادة ظاهرية مادامت هذه الزيادة موجهة إلى سد حاجات السكان الجدد وليس لتحسين مستوى المعيشة. أما اتساع إقليم الدولة فيؤدي بدوره لزيادة ظاهرية في نفقات الدولة الجديدة كما هو الحال بالنسبة للدول الاتحادية اتحادا مركزيا فيدراليا أو الدولة التي تقوم باحتلال إقليم دولة أخرى.

## المطلب الثاني: الأسباب الحقيقية

يقصد بالزيادة الحقيقية للنفقات العامة زيادة المنفعة الحقيقية المترتبة على هذه النفقات، وترجع الزيادة الحقيقية في النفقات العامة لأسباب عديدة تتمثل فيما يلي:

## الفرع الأول: الأسباب الاقتصادية والاجتماعية

### أولا: الأسباب الاقتصادية

تبين للدول الرأسمالية بعد الأزمة الاقتصادية العالمية سنة 1929 ضرورة التدخل في الميدان الاقتصادي (تخليها عن الحياد) أمام لاشتراكية خاصة بعد نجاح الثورة البلشفية 1917. ومن جهتها الدول النامية كان لزاما عليها أن تقود وتتولى عملية التنمية الشاملة في شتى المجالات لأن القطاع الخاص لم يكن بإمكانه المساهمة الفعلية في النمو الاقتصادي جراء ما خلفته الحروب وأمام هذه الظروف الاقتصادية المرتبطة بعوامل تاريخية أصبحت الدولة ترصد أموالا ضخمة للقيام بمختلف واجباتها ومشاريعها التنموية وهذا ما يؤدي لزيادة الإنفاق تلبية للحاجات العامة المتزايدة، وبالرغم من ارتفاع مستوى حياة الأفراد في الداخل - نتيجة هذا الإنفاق - كان عاملا أساسيا في استهلاك السلع والخدمات المنتجة وانتعاش الاقتصاد، إلا أنه غير كاف لأن زيادة الإنتاج تتطلب تسويق السلع في الأسواق الدولية، وهو ما يستدعي قدرة الدولة على المنافسة الخارجية، الأمر الذي يجبر الدولة على زيادة الإنفاق لتدعيم القوة التصديرية لبعض المنتجات الوطنية. إذ أن المنافسة الاقتصادية الدولية مهما كانت أسبابها تؤدي إلى زيادة النفقات العامة، إما في صورة إعانات اقتصادية للمؤسسات الوطنية لتشجيعها على التصدير ومنافسة المشاريع الأجنبية

في الأسواق العالمية، وإما في صورة إعانات للإنتاج لتمكين المشاريع الوطنية من المواجهة والصمود في وجه المنافسة الأجنبية داخل الأسواق الوطنية.

### ثانياً: الأسباب الاجتماعية

كان توزيع الدخل القومي في زمن حياد الدولة يخضع للقوانين الاقتصادية الطبيعية، غير أنه بعد ظهور فكرة التضامن الاجتماعي أصبحت الدولة توجه الإنفاق العام عن طريق الميزانية بشكل يضمن إنصاف العمال ومحدودي الدخل، وهو ما يسمى بالنفقات الاجتماعية في مجال الصحة والتربية والسكن والمواصلات والأمن العمومي والإعانات الاجتماعية التي تتزايد بتزايد عدد السكان. فضلاً عن أن زيادة نمو الوعي الاجتماعي أدى لزيادة وعي المواطنين بحقوقهم، فأصبحوا يطالبون الدولة بالقيام بوظائف لم تعرف من قبل مما أدى لزيادة الإنفاق العام.

### الفرع الثاني: الأسباب السياسية

كانت إيرادات الدولة ضعيفة بسبب حصر الضريبة المباشرة في قلة قليلة من السكان الأثرياء الذين ينتخبون وحدهم النواب، وما يترتب على ذلك من معاملة هؤلاء النواب منتخبهم بتسامح خشية عدم تزكيتهم مرة أخرى. وبظهور مبدأ الاقتراع العام أضحي النواب لا ينتخبون من دافعي الضرائب المباشرة فحسب بل من باقي السكان كذلك، مما جعلهم لا يخشون على إعادة انتخابهم فعملوا على زيادة الضرائب المباشرة إرضاء لناخبيهم بتلبية حاجاتهم المختلفة التي ترتبط بإيرادات هذه الضرائب.

ومع تطور الفكر المالي لم يعد مقبولاً أن تتحمل العبء الضريبي فئة قليلة من السكان (دافعوا الضرائب المباشرة)، خاصة أن النفقات العامة في تزايد مستمر، لذا ظهرت في بداية القرن العشرين الضريبة على الاستهلاك والتي يتحملها الكافة.

كما أن نمو دور الدولة ومسئولياتها يزيد من إمكانية وجود حالات تلتزم فيها الدولة بتعويض الأفراد عن الأضرار التي تسببها لهم أعمال وتصرفات الإدارة العامة، ومثال ذلك نص 208 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية التي جاء فيها: "...المنازعات المتعلقة بكل دعوى خاصة بالمسؤولية والرامية إلى طلب تعويض الأضرار الناجمة عن مركبة تابعة للدولة، أو لإحدى الولايات أو البلديات أو المؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية".

وقد لعب تطور العلاقات الدولية والفكر السياسي وانتشار المبادئ الديمقراطية دور في زيادة الإنفاق العام. وجعل الحكومات تميل إلى الإسراف في الإنفاق كما أن تعدد سبل الإنفاق العام في الدول الديمقراطية بسبب مبادئ العدالة الاجتماعية، ونمو مسؤولية الدولة وكثرة الأحزاب والجمعيات وانتشار الهيئات التمثيلية المركزية والمحلية. وازدياد عدد المواعيد الانتخابية.

وعلى مستوى العلاقات الدولية تنفق الدولة الكثير من الأموال على الهيئات الدبلوماسية وتسدّد مستحقات المنظمات الدولية التي تكون عضواً فيها ومصاريّف المؤتمرات الدولية والمساهمة في التعاون الدولي حيث يرد في قوانين المالية للدولة فصل متعلّق بالنفقات المرتبطة بالتزامات الجزائر إزاء الهيئات الدولية (المساهمات والاشتراكات).

### الفرع الثالث: الأسباب الإدارية والمالية

#### أولاً: الأسباب الإدارية

أدى التوسع في وظائف الدولة ومهامها، إلى اتساع جهازها الإداري، وزيادة عدد العاملين فيه من عمال وموظفين ورافق ذلك ارتفاع في حجم المستلزمات السلعية والخدمية اللازمة لتسهيل مهمة هذه الأجهزة وهذا ما يؤدي إلى زيادة النفقات العامة سواء في شكل رواتب أو مستحقات تجهيز المرافق العامة وتسييرها.

كما سوء التنظيم الإداري والزيادة الشكّلية في عدد العاملين ونقص كفاءتهم وإنتاجية عملهم خاصة في الدول النامية يساعد في ازدياد النفقات العامة، إذ أن تبني الدول لنظام اللامركزية الإدارية يستدعي تأسيس أجهزة إدارية كثيرة، وما يترتب على ذلك من نمو في عدد الموظفين وما يحتاجه من رواتب ومنح، من جهة، ومن جهة أخرى، فإن أخذ الجزائر بنظام اللامركزية الإدارية والديموقراطية التشاركية، في المواد من 16 إلى 19 من التعديل الدستوري الحالي 2020، يستتبع تكفّل الدولة بمنح إعانات للبلديات والولايات والنهوض بأعباء دعم التشاركية.

#### ثانياً: الأسباب المالية

ترتبط هذه الأسباب بتطور الفلسفة الاقتصادية واتساع دور الدولة، فقد تطور مفهوم النفقة العامة من المفهوم التقليدي "النفقة المحايدة" إلى مفهوم حديث "النفقة الإيجابية"، وهو ما أدى لزيادة حجم النفقات العامة، بظهور أهمية تدخل الدولة في أوقات الأزمات برصد أموال لخلق مشاريع عامة للاستجابة لمتطلبات السكان، وزيادة الطلب الفعال على السلع والخدمات، خاصة في فترات الكساد الاقتصادي، وقد ساهم في هذه الزيادة سهولة الحصول على الإيرادات اللازمة بظهور النقود والقروض الداخلية والإصدار النقدي. خاصة أن السياسة المالية الحديثة تعتبر كل إيرادات الدولة (عادية وغير عادية) مخصصة في مجموعها لكل أوجه الإنفاق الحكومي، ويبدو ذلك جلياً من خلال المادة 38 من القانون رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية السالف الذكر. إذ تنص على أنه:

"لا يمكن تخصيص أي إيراد لنفقة خاصة. ويستعمل مجموع الإيرادات لتغطية جميع نفقات الميزانية العامة للدولة. وتعتبر إيرادات المبلغ الكلي للحواصل، وذلك دون التقليل بين الإيرادات والنفقات".<sup>1</sup> ويمكن أيضا أن تزيد الدولة في نفقاتها بفعل فائض الإيرادات، إذ من الممكن أن تسيء تقدير النفقات فتحصل على الإيرادات بما يفوق النفقات المقدرة، مما قد يغيرها لصرف الأموال في غير محلها.

وفي جميع الاحوال يجب الحذر من التوسع في الانفاق العام حتى لا يكون ذلك وسيلة لتبذير وضياح الاموال العامة، بل يجب ان يكون الهدف من الانفاق العام هو تحقيق أكبر منفعة باقل تكلفة، وذلك بالتقيد بضوابط الانفاق العام.

### المبحث الثاني: تقسيمات النفقات العامة

تظهر أهمية تقسيم النفقات العامة تسهيل صياغة وإعداد البرامج وتحقيق الكفاءة والفعالية في تنفيذ الميزانية، وكذا تمكين البرلمان من إجراء رقابة فعالة على الدور المالي للدولة نظرا لتعدد وتنوع النفقات العامة واختلاف آثارها وقبل التطرق للتقسيم المعتمد من قبل المشرع الجزائري نعرض مختلف التقسيمات المعروفة.

### المطلب الأول: التقسيمات العلمية والاقتصادية للنفقات العامة

من أهم التقسيمات العلمية والاقتصادية للنفقات العامة التقسيمات التالية:

**الفرع الأول: النفقات العادية والنفقات الغير عادية** جرى العرف الاقتصادي على تقسيم النفقات من حيث تكرارها الدوري إلى **نفقات عادية** يقصد بها النفقات التي تمول من إيرادات الدولة العادية (الضرائب ومدا خيل أملاك الدولة) والمقصود بالدورية والتكرار هنا ليس تكرار كميتها أو حجمها ولكن تكرار نوعها في كل ميزانية حتى ولو اختلف مقدارها من وقت لآخر، و**نفقات الغير عادية** وهي تلك التي تمول من إيرادات غير عادية كالقروض وهي لا تتكرر بانتظام في الميزانية وغالبا ما تدعو إليها الحاجة.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> / ومما يزيد في نفقات الدول حديثة العهد أيضا هو أنها عندما تتسلخ من الدول الأصلية تتحمل جزءا من القروض التي عقدتها هذه الدول وهو ما يسمى بتوارث القرض.

<sup>2</sup> / كنفقات إنشاء الطرق ومواجهة آثار الكوارث الطبيعية (مثل فيضانات حي باب الوادي في 10 نوفمبر 2001 وكذا الهزة الأرضية التي حدثت في ولاية بومرداس وضواحيها في 21 ماي 2003)، حيث تم رصد أغلفة مالية هامة في قانون المالية لسنة 2002 وقانون المالية التكميلي 2003. لمواجهة آثارها.

## الفرع الثاني: النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية

ويقصد بالنفقات الحقيقية النفقات المنتجة أي التي تؤثر بصفة مباشرة على الإنتاج القومي وتمكّن الدولة من الحصول على سلع وخدمات ومن بينها نفقات الاستثمار والتجهيز... الخ. أما النفقات التحويلية فلا تؤثر مباشرة في الإنتاج إنما تستهدف إعادة توزيع الدخل القومي وتنقسم إلى:

- نفقات تحويلية اجتماعية وهي التي يراد منها نقل القدرة الشرائية من الأغنياء إلى الفقراء كإعانات الاجتماعية والتأمينات الاجتماعية.
- نفقات تحويلية اقتصادية تهدف لتحقيق توازن اقتصادي كإعانات الاستثمار والامتيازات الضريبية.
- ونفقات تحويلية مالية وهي النفقات التي تمثل فوائد الدين العام واستهلاكه.

## الفرع الثالث: تقسيم النفقات العامة حسب أهدافها المباشرة

تنقسم النفقات العامة تبعاً لاختلاف وظائف الدولة إلى ثلاث نفقات أساسية هي:

- 1/ النفقات الإدارية: وهي النفقات الضرورية لقيام أجهزة الدولة بوظائفها ومهامها المختلفة دون أن تدر أية ثروة للاقتصاد القومي، كأجور الموظفين، ونفقات صيانة لوازم الإدارة ونفقات الدفاع والأمن وهي نفقات الحاجات العامة في الميادين التقليدية اللازمة لحماية الأفراد داخلياً وخارجياً.
- 2/ النفقات الاستثمارية أو الرأسمالية: وهي التي تساهم في زيادة الإنتاج الوطني والتوسع الاقتصادي وتتخذ هذه النفقات أشكال عدة كنفقات إنشاء المستشفيات والمدارس ونفقات تجهيز المؤسسات العامة ذات الطابع الصناعي والتجاري ونفقات إنشاء الجسور والسدود ونفقات دعم الاستثمارات.

وتتجلى أهمية هذا التقسيم في تحديد طبيعة النفقة والغرض منها، وتسهيل دراسة الآثار المترتبة على النفقات العامة اقتصادياً واجتماعياً، وتتحدد أهميتها أيضاً في ترشيد الإنفاق العام، فينبغي الاقتصاد في النفقات الإدارية إلى أقصى الحدود، لكن دون شل العمل الإداري، بينما تتعين زيادة الإنفاق الاستثماري، لأنه يساهم في النمو الاقتصادي. ويكتسي هذا النوع من النفقات أهمية كبيرة في الدول النامية

## الفرع الرابع: نفقات الخدمات والنفقات التحويلية

ويتضح من هذا التقسيم أنه يعتبر تلخيصاً إجمالياً للتقسيمات السابقة، ويعود الفضل في هذا التقسيم للكاتبان أحمد فريد مصطفى وسهيل محمد السيد حسن.

## أولاً / نفقات الخدمات وهي على وجهين:

نفقات وظيفية: تشمل المرتبات، مصاريف الصيانة ومصاريف إدارية أخرى.



نفقات رأسمالية أو استثمارية: تشمل نفقات المنشآت العامة، نفقات التجهيزات والمعدات.

ثانيا/ نفقات تحويلية وهي على نوعين:

نفقات في صورة دخول: تشمل الإعانات ومعاشات المسنين.

نفقات رأسمالية واستثمارية: غير مباشرة يشمل الإعانات الاقتصادية للمنتجين ودعم

مشاريعهم.

**المطلب الثاني: تقسيم النفقات العامة في التشريع الجزائري**

قسّم المشرع الجزائري النفقات العامة للدولة في المادة 28 وما بعدها من القانون العضوي

15-18 السالف الذكر، إذ تنص المادة 28 على ما يلي: "تجمع أعباء ميزانية الدولة حسب

التصنيفات الآتية بحسب:

(1) النشاط: يتكوّن هذا التصنيف من البرامج وتقسيماته،

(2) الطبيعة الاقتصادية للنفقات: يتكوّن هذا التصنيف من أبواب النفقات وأقسامها،

(3) الوظائف الكبرى للدولة: يتكوّن هذا التصنيف من خلال تعيين القطاعات المكلفة بتحقيق

الأهداف حسب الوظيفة،

(4) الهيئات الإدارية المكلفة بإعداد الميزانية وتنفيذها: يعتمد هذا التصنيف على توزيع

الاعتمادات المالية على الوزارات والمؤسسات العمومية.

تحدد العناصر المكوّنة للتصنيفات المذكورة أعلاه، عن طريق التنظيم".

أما المادة 29 فقد جاء فيها ما يلي: "تتضمّن أعباء ميزانية الدولة، حسب الطبيعة

الاقتصادية، الأبواب الآتية:

(1) نفقات المستخدمين،

(2) نفقات تسيير المصالح،

(3) نفقات الاستثمار،

(4) نفقات التحويل،

(5) أعباء الدين العمومي،

(6) نفقات العمليات المالية

(7) النفقات غير المتوقعة".

## الفرع الأول: نفقات التسيير (نفقات إدارية)

يقصد بها النفقات الضرورية لسير أجهزة الدولة الإدارية<sup>1</sup>، وهي لا تضيف أية قيمة مضافة للاقتصاد الوطني، ولا تزيد اية سلعة حقيقية، ولا تهدف للتأثير في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، ومعظم اثارها غير مباشر، وتسمى ايضا بالنفقات الاستهلاكية. وقد تضيف قوانين المالية لهذا النوع التعويضات والمنح المختلفة والضمان الاجتماعي، والمنح وتعويضات التدريب والرواتب المسبقة ومصاريف التكوين، واعانات التسيير المخصصة للمؤسسات العمومية الادارية المنشأة حديثا، والنفقات المرتبطة بالتزامات الجزائر ازاء الهيئات الدولية، ورغم ضرورة هذه النفقات فإنه يجب على السلطات التنفيذية أن تعمل على تخفيضها مادامت غير منتجة<sup>2</sup>.

## الفرع الثاني: نفقات الاستثمار

يتم توزيع هذه النفقات حسب الخطة الانمائية السنوية للدولة، وتظهر في الجدول (ج) الملحق بقانون المالية السنوي حسب القطاعات، وتتفرع إلى ثلاثة أبواب (الاستثمارات المنفذة من طرف الدولة، اعانات الاستثمارات الممنوحة من قبل الدولة، النفقات الأخرى برأس المال)، وتتميز هذه النفقات بانتاجيتها، ونفقات دعم الاستثمارات كالتكفل الكلي والجزئي بمصاريف إقامة المنشآت الأساسية الضرورية للاستثمار أو مصاريف إيصال المياه والكهرباء، وإنشاء الطرق المؤدية إلى مناطق الاستثمار.

### ملاحظة:

تجدر الإشارة إلى أن مصاريف التسيير تخصص لكل وزارة على حدى طبقا لقانون المالية لسنة المعنية في الجدول (ب) بتخصيص اعتمادات مالية لها ثم تأتي السلطة التنظيمية (رئيس الجمهورية أو رئيس الحكومة) لتوزيع هذه الاعتمادات داخل كل وزارة المعنية.

وإذا كانت نفقات التسيير توزع على الدوائر الوزارية، فإن نفقات الاستثمار أو التجهيز توزع على قطاعات النشاطات المختلفة في الجدول (ج) الملحق بقانون المالية. وبهذا الصدد صدر المرسوم التنفيذي رقم 89-227 المؤرخ في 13/7/1998 المتمم بالمرسوم التنفيذي 02-62 المؤرخ في 6/2/2002 لتوضيح إجراءات التسجيل والتمويل والمتابعة المتعلقة بنفقات التجهيز العمومي للدولة وقسم نفقات التجهيز إلى فئتين:

1/ النفقات المتعلقة بالتجهيزات العمومية الممركزة

<sup>1</sup> / والمتكونة أساسا من أجور الموظفين ومصاريف صيانة البنايات الحكومية.

<sup>2</sup> / كما حدث بموجب المادة 80 من قانون المالية لسنة 2005 مثلا.

تتمثل في تجهيزات الإدارات المركزية والمؤسسات العمومية الإدارية والمؤسسات التي تتمتع بالاستقلال المالي وتسجل باسم هذه الإدارات، وتكون موضوع مقررات يتخذها الوزراء المختصون باسمهم أو باسم المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، الموضوعة تحت وصايتهم، والمؤسسات التي تتمتع بالاستقلال المالي، وقد يتخذ هذه المقررات وزير المالية عند الحاجة، ولا تسجل بعنوان ميزانية الدولة للتجهيز سوى برامج التجهيز الممركزة ومشاريعه التي يسمح اكتمالها الكافي بالانطلاق في إنجازها خلال السنة)

2/ النفقات المتعلقة بالتجهيزات العمومية غير الممركزة

وتتكون من:

- برامج قطاعية غير ممركرة والتي تكون موضوع مقررات يتخذها الوالي وتسجل هذه البرامج باسم الوالي، وتوزع وتبلغ عن طريق مقرر برنامج، وتخصص اعتمادات الدفع من وزير المالية للولاية طبقا لبرنامج التجهيز السنوي، وتخضع العمليات المتعلقة بهذه النفقات لقواعد المحاسبة والتسيير المالي، ويعد الوالي تقريرا عن هذه العمليات.

- ومخططات التنمية البلدية، ويخضع برنامج التجهيز العمومي التابع لمخططات التنمية البلدية لرخصة برنامج شاملة حسب الولاية، يبلغها وزير المالية بعد التشاور مع الوزير المكلف بالجماعات الإقليمية، ويتعلق هذا البرنامج بالأعمال ذات الأولوية في التنمية (كالتزويد بماء الشرب والتطهير والطرق والشبكات وفك العزلة، ويعد هذا البرنامج من قبل المصالح الولائية المختصة بعد استشارة المصالح التقنية المحلية المعنية مع تفضيل البلديات المحرومة، ويبلغ الوالي عمليات تجهيز برنامج التنمية البلدية للمجلس الشعبي البلدي قصد تنفيذها، وتبلغ اعتمادات الدفع المخصصة لمخططات التنمية البلدية بموجب مقرر من وزير المالية، ويكلف الوالي بتوزيع هذه الاعتمادات حسب البلديات وأولويات التنمية.

وسواء تعلق الأمر بالفئة الأولى أم الثانية فإن المادة 15 من هذا المرسوم تنص على ضرورة أن تتم كل نفقة تجهيز عمومي بناء على التزام قانوني يثبت قانونا بعقد أو بوثيقة التزام تعاقدية عن طريق بطاقات الدفع التي يجب أن تتضمن بيانات عديدة، وأوجب هذه المادة إعداد تقرير عن العملية من قبل الشخص الذي تخضع هذه العملية لسلطته (وزير، مسؤول مؤسسة، مسؤول إدارة..)

وفي الأخير تجدر الإشارة إلى أن نفقات التسيير غالبا تكون أكثر من نفقات التجهيز بشكل كبير وذلك يتعارض مع مبدأ ترشيد الإنفاق العام.

## الفصل الثالث: الإيرادات العامة

من البديهي بعد أن تتحدد النفقات العامة، أن تعتمد الدولة إلى تأمين المصادر المالية التي تغطيها بصورة يتحقق بها التوازن بين كفتي الميزانية.<sup>1</sup> حتى تستطيع الدولة أن تمارس دورها الاقتصادي والاجتماعي وتقوم بتقديم وتأمين الحاجات العامة لمواطنيه عن طريق الإنفاق العام، لذا يجب عليها أن تحدد مصادر الإيرادات العامة لتأمين مداخيل للدولة، تمكنها من تغطية نفقاتها العامة بمختلف جوانبها.

وبنتج التطور التاريخي لنظرية الإيرادات العامة نجد أن الدولة قديما (في عصر الإقطاع والملكية المطلقة أو الدولة البوليسية) نظرا لما لها من سلطة وسيادة كانت تستولي على ما يلزمها من أراضي ورؤوس أموال دون مقابل، وكانت تعتمد على نظام الإستلاء والسخرة والمصادرة وإجبار الأفراد على الانتماء لجيوشها والقيام بالأشغال العامة، وتقديم نسبة من إنتاجهم لها في صورة عينية، وهذا ما مكّن الدولة من الحصول على ما تريده من سلع وخدمات وإيرادات. بالقدر الذي لا يؤثر على الفعالية الفردية.

أما في عصر الدولة الحديثة ظهرت النقود كأداة للتعاملات والمبادلات وأصبحت الدولة تحصل على إيراداتها في شكل نقدي، وتنوعت بذلك مصادر الإيرادات العامة، فبالإضافة إلى إيرادات الدولة التي تعتمد على عنصر الإجبار (الضرائب)، ظهرت إيرادات أخرى مصدرها النشاط الاقتصادي للدولة أي تلك الناتجة عن مشاريعها الاقتصادية.

### المبحث الأول: تعريف الإيرادات العامة وتقسيماتها

**المطلب الأول: تعريف الإيرادات العامة:** يقصد بالإيرادات العامة كأداة مالية: "مجموعة المداخيل التي تحصل عليها الدولة من المصادر المختلفة من أجل تغطية نفقاتها العامة وتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي". فالإيرادات العامة إذن هي مجموع الأموال التي تحصل عليها الحكومة للإنفاق على المرافق والمشاريع العامة، ووضع سياستها المالية موضع التنفيذ. ولقد تعددت مصادر الإيرادات العامة في العصر الحديث وتنوعت أساليبها واختلفت طبيعتها تبعا لنوع الخدمة التي تقوم بها الدولة والهدف منها.

---

<sup>1</sup> / تبين لنا في الفصل الثاني أن دور الدولة قد اتسع في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وظهر ما يسمى بالدولة المتدخلة التي ازداد حجم النفقات العامة فيها وتعددت أنواعها وكفي تتمكن الدولة من القيام بتقديم وتأمين الحاجات العامة المتزايدة لمواطنيها يجب عليها أن تؤمن مصادر الإيرادات العامة لضمان مداخيل تمكنها من تغطية نفقاتها العامة بمختلف جوانبها.

## المطلب الثاني: تقسيمات الإيرادات العامة

إن تزايد أهمية الإيرادات العامة في وقتنا الحاضر يجعل من الضروري الاهتمام بتصنيفها حتى نتمكن من تتبع تطورها وتقييم السياسات الحكومية الخاصة بتحصيلها ويمكن تقسيم هذه التقسيمات إلى تقسيمات تطبيقية وتقسيمات علمية.

### الفرع الأول: التقسيمات التطبيقية

تلجا الميزانيات العامة المختلفة إلى تقسيم الإيرادات العامة المختلفة على نحو يناسب الأوضاع المالية في الدولة، فبعضها يلجا لتقسيمها تبعا لطريقة ربط هذه الإيرادات في حين يقسمها البعض الآخر تبعا لطريقة تحصيل الإيرادات، وهناك تقسيم بحسب الهيئات التي تتولى تحصيلها، وهذه التقسيمات تقتدر إلى أساس علمي، إذ أنها لا تسعى لتجميع الإيرادات ذات الطبيعة الواحدة في مجموعات مستقلة تختلف كل منها عن غيرها، ونعرض فيما يلي تقسيمين تطبيقين فقط للإيرادات لأهميتهما وفائدتهما وهي:

#### أولاً: التقسيم الإداري للإيرادات

يمكن تقسيم الإيرادات العامة حسب الجهات التي تتولى تحصيلها، بحيث تتضمن الميزانية تفصيلا واضحا بما حصلت به كل مصلحة من المصالح العامة، وهي بصدد ممارستها لنشاطها، وقد يعتقد البعض أن عمليات التحصيل تقتصر على وزارة المالية فقط، ومن ثم فإن هذا التقسيم غير مفيد، إلا أن هذا غير صحيح لأن وزارة المالية تحصل حقيقة على الجانب الأكبر من الإيرادات العامة (كالضرائب) إلا أن هناك العديد من الوزارات والمصالح الأخرى تمول الميزانية بإيرادات إضافية، خاصة تلك التي تشرف على تحصيل إيرادات أملاك الدولة من عقارات ومشاريع صناعية وتجارية وتلك التي تحصل الرسوم عن أداء بعض الخدمات والتي تحصل الغرامات على مخالفة القوانين واللوائح، وإن كان هذا التقسيم محدود الفائدة كونه لا يبين طبيعة الإيرادات المحصلة، ولا يعكس كفاءة وأهمية الجهات الحكومية، وإنما يبين فقط اختصاصات ومسؤوليات كل جهة في القيام بمهمة التحصيل الملقاة على عاتقها.

#### ثانياً: التقسيم الوظيفي للإيرادات

قد يبدو من غير المجدي أن تقسم الإيرادات وفقا لمعيار وظيفي، نظرا لالتزام السلطة التنفيذية بمبدأ عدم تخصيص الإيرادات الذي يحرم عليها تخصيص نوع معين من الإيرادات للإنفاق على وظيفة محددة من وظائفها العامة، غير أنه من المفيد رغم ذلك أن تعرض الإيرادات في الميزانية عرضا وظيفيا حتى يمكن الإلمام بمصادر الإيرادات العامة المختلفة

ونصيب كل منها في الحصيلة الإجمالية لإيرادات الدولة، وفي هذه الحالة يمكن أن تتضمن الميزانية عرضاً لحصيلة ممتلكات الدولة ومشروعاتها وحصيلة الرسوم المختلفة وعرض لحصيلة الضرائب (الضريبة على الدخل / على راس المال / على الاستهلاك)، وأخيراً عرضاً للمصادر التكميلية للإيرادات العامة، وهذا التقسيم مفيد إذ يسمح للقائمين بدراسة وتحليل الميزانية والعرف على مصادر تمويل النفقات وتقييم سياسة الدولة وتتبع التطورات الحاصلة في كل سنة.

### الفرع الثاني: التقسيمات العلمية للإيرادات العامة

إن تقسيم الإيرادات على أساس علمي ليس بالأمر السهل، إذ يصعب حقا الاهتداء لمقياس علمي سليم قادر على توضيح الحدود الفاصلة بين كل نوع، وهو ما أدى إلى قيام البعض بالاعتماد على تقسيمات بسيطة وواضحة، دون السعي للتوصل لمعيار دقيق لتصنيفها لا يكون محلاً للنقد والخلاف، فذهب البعض لتقسيمها بحسب مصدر الإيراد (إلى إيرادات أصلية وإيرادات مشتقة) والبعض إلى تقسيمها تبعاً لمدى استخدام الدولة لسلطتها الأمر في تحصيلها (إلى إيرادات سيادية وإيرادات اقتصادية) والبعض لجأ لتقسيمها حسب درجة انتظامها إلى إيرادات عادية وإيرادات غير عادية.

ولا معنى للمفاضلة بين هذه التقسيمات مادام أن لكل منها مزاياها وعيوبها الفنية.

### أولاً: الإيرادات الأصلية والإيرادات المشتقة

يقوم هذا التقسيم على التفرقة بين الإيرادات التي تحصل عليها الدولة من ممتلكاتها الخاصة ودون الاستلاء على أموال الأفراد ويطلق عليها الإيرادات الأصلية وتقتصر على إيرادات أملاك الدولة فحسب، وتلك التي تحصل عليها عن طريق اقتطاع جزء من أموال المواطنين، ويطلق عليها الإيرادات المشتقة، ويشمل هذا النوع ما تبقى من أنواع الإيرادات العامة، كالرسوم والضرائب والقروض (أما فيما يتعلق بالإصدار النقدي فالبعض يعتقد أنه يندرج ضمن الإيرادات الأصلية غير أنه من الميسر ملاحظة أن الإصدار النقدي قد يؤدي لإنقاص القوة الشرائية للنقود الموجودة بين أيدي الأفراد، مما يشكل نوع من الاستلاء غير المباشر على أموالهم مما يقتضي تبعاً لذلك إدراجه ضمن الإيرادات المشتقة.

### ثانياً: الإيرادات السيادية والإيرادات الاقتصادية (الجبرية والإيرادات الاختيارية)

ويقوم هذا التقسيم على التمييز بين الإيرادات السيادية وهي التي تحصل عليها الدولة والهيئات العامة بما تتمتع به من سلطة أمرية وقدرة على إكراه الأفراد على دفع الأموال جبراً، لغرض أو لآخر كالضرائب والرسوم والقروض الإجبارية والإصدار النقدي والتعويضات (وهي المبالغ

الواجب دفعها للدولة على سبيل التعويض عن أضرار معينة لحقت بها سواء من أفراد أو هيئات داخلية أو من دولة أجنبية كتعويضات أضرار الحرب أو أضرار الأعمال التخريبية.

وعموما تحصل عليها الدولة دون موافقة دافعيها أما الإيرادات الاقتصادية (الاختيارية) فهي التي تحصل عليها الدولة دون الالتجاء للأفراد، مثل القروض الاختيارية وإيرادات أملاك الدولة وتتميز بأن الأفراد يدفعونها بمحض إرادتهم واختيارهم. مثل تأجير الأراضي الفلاحية التي تملكها دولة، الإيرادات التي تحصل عليها الدولة كمقابل لسلعة أو خدمة تبيعها، القروض الاختيارية التي لا تقوم على عنصر الإيجار حيث تعرض الدولة على الأفراد إقراضها مبالغ معينة لموجهة بعض أوجه الإنفاق العام، ولمدة معينة تلتزم الدولة بعد انقضائها برد قيمة القرض بالإضافة إلى فائدة معينة في مواعيد محددة.

### ثالثا: الإيرادات العادية والإيرادات غير العادية

يقوم هذا التقسيم على التمييز بين الإيرادات العامة بحسب انتظامها وتكرار ورودها في الميزانيات العامة، فالإيرادات العادية هي التي تحصل عليها الدولة والهيئات العامة بصورة منتظمة، كالرسوم والضرائب، ويتكرر ورودها في مواعيد منتظمة، وعادة خلال كل سنة وتعتمد عليها الميزانية بصفة أساسية في تمويل النفقات العامة، أما الإيرادات الغير عادية تتمثل في تلك التي تحصل عليها الدولة من أن لآخر بغير انتظام، كالقروض العامة والإصدار النقدي، وتعد إيرادات استثنائية لتمويل الإنفاق العام، وعيب على هذا التقسيم أن بعض الإيرادات التي كانت في السابق إيرادات غير عادية أصبحت حاليا إيرادات عادية، فلجوء الدولة للاقتراض أصبح ينظر إليه أنه أمر عادي رغم أن القروض العامة والإصدار النقدي ينبغي عدم لجوء الدولة إليها إلا عند الحاجة، وعدم كفاية الإيرادات العادية لمواجهة الحاجات العامة نظرا لآثارها السيئة أحيانا.

### الفرع الثالث: تقسيم الإيرادات العامة في التشريع الجزائري

بالرجوع للمادة 15 من القانون رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية السالف الذكر، نجد أنها

قد نصت بخصوص إيرادات الدولة على ما يلي: "تتضمن موارد ميزانية الدولة ما يأتي:

1) الإيرادات المتحصّل عليها من الاخضاعات مهما كانت طبيعتها وكذا من حاصل الغرامات،

المداخل ذات الطبيعة الضريبية وكذلك ناتج الغرامات،

2) المداخل الأملاك التابعة للدولة،

3) مداخل المساهمات المالية للدولة وكذا أصولها الأخرى.

4) المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات المقدمة من قبل الدولة وكذا الأتاوى،

5) مختلف حواصل الميزانية،

(6) الحواصل الاستثنائية المتنوعة،

(7) الأموال المخصصة للمساهمات والهبات والوصايا،

(8) الفوائد والحواصل المتحصّل عليها من القروض والتسبيقات وتوظيف أموال الدولة.

(9) تحدد العناصر المكوّنة لتصنيف الإيرادات عن طريق التنظيم".

بالعودة للقانون 18-15 المتعلق بقوانين المالية، لا سيما المادة 59 منه نجد أنها تنص

على ما يلي: "تنتج موارد خزينة الدولة وأعباؤها عن العمليات الآتية:

(أ) توظيف المتوفّرات المالية للدولة،

(ب) إصدار وتحويل وتسديد الاقتراضات،

(ت) تسيير الأموال المودعة من قبل المكتتبين لدى الخزينة،

(ث) خصم وقبض السندات، مهما كانت طبيعتها، الصادرة لصالح الدولة".

### المبحث الثاني: مصادر الإيرادات العامة

تجدر الإشارة أن التقسيمات السابقة للإيرادات العامة لا تعدو أن تكون محاولات لجمع الموارد المتألّفة في طبيعتها أو المتشابهة في أحكامها، في أقسام متماثلة تيسيرا لمهمة البحث والدراسة، إلا أنه بالنظر إلى هذه التقسيمات المختلفة يتضح أن الفكر المالي لم يتفق على تقسيم محدد للإيرادات العامة، لذا سوف نتناولها دون التقيّد بتقسيم معين بل ستركز دراستنا لإيرادات الدولة على أهم هذه الإيرادات فقط وهي:

### المطلب الأول: إيرادات أملاك الدولة

تنص المادة 20 من التعديل الدستوري الحالي (2020) على ما يلي: "الملكية العامة هي ملك المجموعة الوطنية.

وتشمل باطن الأرض، المناجم، المقالع، والموارد الطبيعية للطاقة، والثروات المعدنية الطبيعية والحية، في مختلف مناطق الأملاك الوطنية البحرية، والمياه، والغابات. كما تشمل النقل بالسكك الحديدية، والنقل البحري والجوي والبريد والمواصلات السلوكية واللاسلكية، وأملاكا أخرى محددة في القانون".

### الفرع الأول: التعريف بأملاك الدولة

يقصد بالأملاك الوطنية الأموال العقارية والمنقولة التي تملكها الدولة والمؤسسات والهيئات العامة سواء كانت ملكية عامة أم خاصة إذ تنص المادة 22 من التعديل الدستوري الحالي (2020) على ما يلي: "يحدد القانون الأملاك الوطنية.



تتكون الأملاك الوطنية من الأملاك العمومية والخاصة التي تملكها كل من الدولة والولاية والبلدية.

تسيير الأملاك الوطنية طبقا للقانون".

يتضح من خلال هذه المادة أن الأملاك الوطنية تنقسم إلى أملاك عامة أملاك خاصة وبهذا الخصوص صدر القانون 90-30 المعدل والمتمم بالقانون رقم 08-14 المتضمن قانون الأملاك الوطنية السالف ذكرهما، والذي نص في مادته الثانية على ما يلي: "تشتمل الأملاك الوطنية على مجموع الأملاك والحقوق المنقولة والعقارية والأملاك العمومية والخاصة التي تملكها كل من الدولة والولاية والبلدية.

ويقصد بالأملاك الوطنية العامة الأموال التي تملكها الدولة أو الأشخاص المعنوية العامة الأخرى ملكية عامة وهي تخضع للقانون العام وتخصص للنفع العام وتنقسم حسب المادة 15 من القانون 90-30 إلى الأملاك الوطنية العمومية الطبيعية، (كالثروات والموارد الطبيعية السطحية والجوفية (مائية، محروقات سائلة وغازية)، والثروات المعدنية والطاقوية والحديدية والمعادن الأخرى، والمنتجات المستخرجة من المناجم والمحاجر والثروات الغابية والشواطئ) والأموال العمومية الاصطناعية (كالسكك الحديدية والموانئ والمطارات المدنية والعسكرية والطرق العادية والسريعة والمتاحف والحدائق والمنشآت الثقافية والرياضية والمباني العمومية)، والأصل أن الدولة لا تفرض رسما أو مقابلا للانتفاع بها واستعمالها إلا في حالات خاصة، لتنظيم هذا الانتفاع إذ أن القاعدة العامة هي مجانية الانتفاع بأموال الدولة العامة. وتخضع الأملاك الوطنية العامة لحماية قانونية من الناحية المدنية من حيث عدم إمكانية التصرف فيها والحجز عليها واكتسابها بالتقادم، ويخضع تسييرها لأحكام قانون الأملاك الوطنية، وهذا ما تنص عليه المادة 04 من القانون 90-30، المعدل والمتمم، والمادة 688 من القانون المدني، كما تخضع لحماية جنائية من حيث تجريم كل اعتداء أو مساس بها وتشديد العقوبة على ذلك.

وتتميز الأملاك الوطنية العامة بعدة مميزات

- إن ملكية الدولة له هي ملكية عامة تخضع لأحكام القانون الإداري وبالتالي لا يجوز بيعها طالما هي مخصصة للمنفعة العامة

- لا يجوز تملكها بالتقادم طويل الأجل<sup>1</sup>

<sup>1</sup> / تنص المادة 827 من القانون المدني " من حاز منقولا أو عقارا أو حقا عينيا منقولا كان أو عقارا دون أن يكون مالكا له أو خاصا به صار له ذلك ملكا إذا استمرت حيازته له مدة خمسة عشر سنة بدون انقطاع " أما المادة 828 " إذا وقعت الحيازة على عقار أو على حق عيني عقاري وكانت مقترنة بحسن النية ومستندة في

- الغاية منه تقديم خدمات عامة وليس الحصول على أموال للخرينة العامة  
- وحتى في حالة إمكانية تحقيق إيرادات من هذه الأملاك مثلا عند فرض مقابل لدخول الحدائق العامة والمتاحف.. إلا أن هذا المقابل (الإيرادات)، لا يقصد به في الغالب سوى تنظيم استعمال هذه المرافق وهي ضئيلة في اغلب الحالات كان يكون الفرض هو تغطية نفقات إنشاء هذه المرافق ومع ذلك تضل القاعدة هي مجانية الانتفاع بهذه الأملاك.

أما **الأملاك الوطنية الخاصة** فيقصد بها الأموال التي تملكها الدولة ملكية خاصة وتخضع لأحكام القانون الخاص وتدر إيرادا ماليا ويمكن تقسيمها إلى ثلاث أنواع هي:  
**- الأملاك الوطنية العقارية:** (هناك من يعترض على تسمية الأملاك الوطنية العقارية (ليشمل الأراضي الزراعية والغابات والأراضي البور وكل صور العقارات الأخرى) ويفضل استعمال الأملاك الزراعية نظرا لأن الأراضي الزراعية والغابات هما المكونان الرئيسيان لهذا النوع من ممتلكات الدولة أما ما تملكه الدولة من عقارات أخرى تستغل تجاريا فإنها سوف تدرج تحت النوع الثاني من الأملاك هو الأملاك الصناعية والتجارية أما إذا كانت هذه العقارات لا تستغل استغلالا تجاريا ولكن تخصص للمنفعة العامة فسوف تدرج حينئذ تحت الأملاك العامة أما المناجم والمحاجر فتعد نوعا من الاستغلال الصناعي والصناعات الاستخراجية لذا تدخل ضمن الأملاك التجارية والصناعية.

وتتمثل في البنايات والعقارات ذات الاستعمال السكني أو المهني أو التجاري الأراضي الزراعية<sup>1</sup>، والرعية والغابات الغير مصنفة ضمن الأملاك الوطنية العامة والعتاد والأمتعة المنقولة التي تستعملها مؤسسات الدولة وإداراتها ومصالحها ومنشأتها ذات الطابع الإداري، والأملاك التي تعود للدولة عن طريق الهبات والوصايا، والأملاك المحجوزة والمصادرة. واحتل هذا النوع أهمية تاريخية في العصور الوسطى، غير أنه بدأ يفقد أهميته على اثر زوال العهد الإقطاعي وتوسع الدولة في بيع هذا النوع من الأراضي وترك استغلالها للأفراد، وكذا توسع الأنواع الأخرى التي بدأت تعطي إيرادات أفضل.

- **الأملاك الوطنية المالية:** وتتكون مما تملكه الدولة من أوراق مالية كالأسهم والسندات، مع الإشارة إلى الوضع المزري للبورصة الجزائرية مقارنة مع البورصات العالمية... وان كان توجيه

---

الوقت نفسه إلى سند صحيح فان مدة التقادم المكسب تكون عشر سنوات... " المادة 829 " لا تكسب بالتقادم في جميع الأحوال الحقوق الميراثية إلا إذا دامت الحياة ثلاثا وثلاثين سنة.

<sup>1</sup> / وإن كان هذا النوع فقد أهميته الكثير من أهميته ابتداءً من نهاية القرن 18 حينما بدأت الدولة تتصرف في أملاكها الزراعية لأسباب اقتصادية وسياسية.

الدولة لأموالها لشراء الأسهم والسندات يعرضها للتقلبات الاقتصادية الكبيرة التي تتعرض لها الأسواق المالية في بعض الأحيان، مما يجعل إيرادات الدولة غير ثابتة وغير مضمونة، وإن كانت الدولة تجد نفسها أحيانا مضطرة ومدفوعة إلى ممارسة مثل هذا النشاط المالي لتحقيق غرض سياسي أو مصلحة اقتصادية من شأنها طمأنة الأفراد وشراءهم الأسهم والسندات الخاصة بالمشاريع التي تشارك فيها الدولة، وهو ما يساعد على إنجاح حركة التنمية الاقتصادية خاصة أن ذلك قد يؤدي لقبول سداد التجار والممولين لسداد ضرائبهم في شكل سندات، وهو ما يؤدي إلى زيادة ما تملكه الدولة من أوراق مالية التي تمثل مقابل قيمة الأملاك التي تقدمها الدولة كمساهمات في تكوين الشركات المختلطة، وفوائد القروض المختلفة الاقتصادية، اجتماعية، عقارية، حرفية، وفوائدها تعد إيرادات للدولة، وغيرها من الفوائد المستحقة للدولة.

- **الأملاك التجارية والصناعية:** ويشمل هذا النوع جميع النشاطات الصناعية والتجارية التي تقوم بها الدولة في هذه المجالات، حيث تمارس الدولة فيها نشاطا شبيها بنشاط الأفراد العاديين والمشاريع الخاصة، قصد تحقيق الربح أو تقديم خدمة للأفراد مقابل مبالغ غير احتكارية. وكل ذلك من أجل الحصول على إيرادات لميزانية الدولة.

وقد ازدادت أهمية هذه الأملاك في الدول الرأسمالية تحت تأثير المذهب التدخل الذي انتشر بعد الحرب العالمية الأولى، والذي اقتضى تدخل الدولة في الحياة المجتمع الاقتصادية والاجتماعية، بعد أن كانت تحجم على ذلك من قبل ومن أسباب ذلك إجراء الدولة للمقارنة بين مزايا الاستغلال الفردي مع فرض الضرائب على أرباحه، وبين مزايا الاستغلال الحكومي والحصول على كل أرباحه، ومعيار الحكم على مدى نجاح هذه المشاريع الصناعية والتجارية التي تقيمها الدولة هو مقدار ما تحققه من إيرادات للخزينة العامة، إذ يجب أن يكون هذا المدخول أكبر من الأرباح التي يحققها الخواص.

مع عدم إهمال فكرة أن الدولة يمكن أن تستهدف من إقامة هذه المشاريع تحقيق أغراض اجتماعية (توفير خدمات المياه الكهرباء خاصة لفئات معينة، إذ لا يمكن تحقيق هذه الخدمات إذا ترك الأمر للنشاط الخاص، وفي هذه الحالة الأخيرة لا يمكن قياس مدى نجاح هذه المشاريع بمدى تحقيقها للأرباح، لأن الغاية من القيام بهذه المشاريع هو توفير خدمات ومواد معينة، بصرف النظر عن حساب استغلال هذه المشروعات من حيث الربح والخسارة). وتستهدف الدول من إقامة هذه المشاريع غرضا ماليا محضا، ومثال ذلك احتكار معظم الدول لتجارة التبغ والمياه وموارد الطاقة، كما تحرص غالبية الدول على إقامة بعض المشاريع لأسباب اقتصادية، وتعتمد العديد من الدول

لإقامة مشاريع صناعية أساسية تهدف إلى تطوير الاقتصاد الوطني وتميمته، كمشاريع الطاقة والصناعات الثقيلة التي تحتاج إلى رؤوس أموال ضخمة يعجز الأفراد على توفيرها.

### الفرع الثاني: إجراءات تحصيل عائدات أملاك الدولة

تحصل عائدات أملاك الدولة على مستوى مفتشية أملاك الدولة إذ لا يمكن مبدئياً تحصيل أي مبلغ دون سند صادر عن السلطة المؤهلة، يسمح بقبض المبلغ المطلوب الذي يحدد وفقاً للقانون، ويتخذ هذا السند العديد من الأشكال، منها عقود بيع العقارات أو الحقوق العينية أو المحلات التجارية، وعقود إيجار العقارات والمنقولات وكذا محاضر المزيادات أو البيع بالتراضي للأملاك المنقولة.

وعندما تصبح سندات التحصيل واجبة التنفيذ تبغ مرفقة بإشعار سندات التحصيل من قبل مدير أملاك الدولة لمفتش أملاك الدولة الذي يسجل المبالغ التي تتضمنها في سجل الحقوق والإيرادات قصد تحصيلها. وفي حالة التماطل والامتناع عن التسديد في الآجال المحددة، يمكن لمفتش أملاك الدولة الحجز على أموال المدين قصد تحصيل هذه المستحقات، وذلك بعد قيامه بإصدار سند التحصيل وإمهاره بالصيغة التنفيذية من قبل المدير الولائي للأملاك الدولة، ثم يبلغه للمدين عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام (أو باللجوء للمحضر القضائي) وينذره بالدفع الفوري للمبالغ المستحقة.

ويمكن للمدين الاعتراض على صحة الدين أو مقداره بعريضة يحدد فيها مقدار التخفيض، وبيان أساسه وتقدمها أمام المدير الولائي للأملاك الدولة (الذي يخضع له المفتش القائم بمتابعة التحصيل)

### المطلب الثاني: الضرائب

تعد الضريبة من أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة، وقد تطورت الضرائب بتطور أهداف الدولة وأدوارها في المجتمع، إذ أن هناك ارتباط كبير بين النظام الضريبي، وطرق وأساليب فرض الضريبة وتحصيلها، وبين نظام الدولة الاقتصادي والاجتماعي والسياسي المطبق أثناء فرض الضريبة.

ففي السابق كان الأفراد يساهمون طواعية كل حسب إمكانياته على تحسين أوضاع المجتمع، ثم أصبحت الدولة تفرض الضريبة على الرؤوس، حيث يدفع كل مواطن مبلغاً من المال بسبب تبعيته السياسية للدولة، وبظهور مهام أخرى للدولة أصبح لزاماً عليها إيجاد أنواع جديدة من

الضرائب، كالضريبة على الأملاك، سواء كانت عقارات أو مواشي أو إنتاج زراعي، ونظرا لزيادة العبء الضريبي على الأفراد فقد قامت ثورات شعبية ساهمت في جعل وظيفة إقرار الضرائب من أهم اختصاصات البرلمانات والمجالس الشعبية، عن طريق التشريعات، بعدما كان الملك أو الحاكم يحتكر أمر فرض هذه الضرائب، ويتعسف في ذلك، ولتخفيف هذا العبء ظهرت الضريبة غير المباشرة التي لها علاقة بتجارة الدولة الخارجية، وأصبحت الدولة تستعمل الضريبة ليس كمصدر من مصادر الإيرادات العامة فقط، بل كوسيلة لتحقيق أهداف معينة والتأثير على مختلف أوجه الحياة (الاقتصادية والاجتماعية والسياسية)، مثلما سيتم توضيحه لاحقا.

**الفرع الأول: تعريف الضريبة:** في غياب تعريف تشريعي، يمكن تعريف الضريبة على أنها مساهمة نقدية، تفرض بصفة جبرية من قبل الدولة أو إحدى الهيئات المحلية على المكلفين بها، سواء كانوا أشخاصا طبيعيا أم معنوية، حسب قدراتهم التكليفية، وبصفة نهائية، مساهمة منهم في التكاليف والأعباء العامة، ودون مقابل خاص عن دفع هذه الضريبة.

وعرّفها الأستاذ ميشال دران Michel DRAN بأنها: "اقتطاع جبري تقوم به السلطة العامة على أموال الأفراد قصد توزيع ثقل الأعباء العامة فيما بينهم بإنصاف".

بينما يقدم الأستاذ فرانسوا ديريل Francois DERUEL تعريفا أدق بقوله: "... الضريبة أداء نقدي مطلوب من أعضاء المجموعة، يحصل جبرا، بصفة نهائية ودون مقابل". كما عرّفها غاستون جيز gaston JESE بأنها: "الأداء المالي الإجباري الذي يدفع من طرف الملزم بالضريبة بصفة نهائية، وبدون مقابل لتحقيق تغطية النفقات العمومية".

### الفرع الثاني: خصائص الضريبة

انطلاقا من التعاريف السابقة يمكن تحديد خصائص الضريبة فيما يلي:

1- **الضريبة أداء نقدي:** في العصور الوسطى كان تسديد الضرائب من طرف الأفراد يتم جبرا في شكل ساعات عمل (السخرة) أو عينا في شكل منتج أو محاصيل... وقد ساهمت الضريبة العينية في تلبية معظم حاجيات الدولة، ومع تطور المجتمعات وظهور النقود، أصبحت الضريبة تدفع في شكل نقدي عادة.

والشكل النقدي للضريبة له مزايا عديدة، إذ أنه يجنب الدولة تحمل تكاليف ونفقات باهظة قد تفوق قيمة الضريبة العينية، من مصاريف نقل وتخزين المحاصيل، وإمكانية تعرضها للتلف، فضلا عن أن الضريبة العينية لا تلتزم بعنصر العدالة، إذ أنها لا تأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية لكل شخص من ناحية نفقات الإنتاج.

2- الضريبة أداء محصل جبرا: تعد الضريبة من مظاهر سيادة الدولة تفرضها بموجب القوانين، وتقوم بتحصيلها أيضا بموجب قوانين وأوامر السلطة العامة، لذا فإنها تحصل عن طريق الإكراه، إذا اقتضى الأمر ذلك، ففي حالة امتناع المكلف عن أداء واجباته الضريبية تقوم الدولة بمتابعته من أجل إجباره على أداء دينه الضريبي، وبهذا تتميز الضريبة عن المساهمات الإرادية، كالقرض والهبات مثلا.

3- الضريبة أداء محصل بصفة نهائية: لا تلتزم الدولة برد مقدار الضريبة للمكلفين بها، ولا تعوضهم عنها، إذ تمثل تضحية نهائية للمكلف لصالح الجماعة، وبهذا تتميز أيضا عن القرض الذي تلتزم فيه الدولة برده للمكاتبين مع التزامها بدفع الفوائد المترتبة عنه.

3- الضريبة محصلة دون مقابل: لا توجد أية علاقة مباشرة بين المبالغ المدفوعة من قبل المكلف ومقدار أو طبيعة الخدمة التي تؤديها له الدولة، إذ لا يترتب عن دفع الضريبة أي مقابل مباشر أو منفعة خاصة، فالفرد يتمتع بالخدمات التي تقدمها الدولة، كالأمن والقضاء والدفاع، ليس باعتباره قام بأداء الضريبة بل لكونه فردا من أفراد المجتمع، وبهذه الميزة تشكل الضريبة وسيلة لتوزيع الأعباء والتكاليف العامة، لذا فإن الضريبة تفرض على جميع الأفراد المقيمين في الدولة سواء كانوا مواطنين أم أجانب، باعتبارهم يتمتعون بجميع الخدمات التي تقدمها مرافق الدولة المختلفة.

### الفرع الثالث: تمييز الضريبة عن بعض الإيرادات العامة الأخرى

تتميز الضريبة عن الرسم والإتاوة والثلثن العام والغرامة في الأوجه التالية:

#### أولاً: تمييز الضريبة عن الرسم la taxe

كان للرسم فيما مضى، وخاصة في القرون الوسطى والعصور التي تلتها دور كبير في المالية العامة جعلها أكثر موارد الدولة، بعد الدومين الناتج أساسا من أملاك الدولة الخاصة، وذلك لكون الرسم وبأنواعها لم تكن تتطلب موافقة النواب المكلفين بها (ممثلي الشعب)، كما في الضرائب، مما جعل الدول تفضل اللجوء إليها، غير أن التطور أدى إلى تغير مفهوم قيام الدولة بالتدخل لتحقيق الصالح العام، فأصبحت تؤدي دورها بناء على مسؤوليتها عن إشباع الحاجات العامة في مختلف المجالات، دون أن يقترن هذا الدور بفرض الرسوم على خدمات الدولة، وتمول هذه الخدمات العامة من الميزانية العامة.

وكنتيجة لما سبق، فقد تضاءلت أهمية الرسوم كمورد مالي في مالية الدول الحديثة، مما أدى إلى اتجاه معظم البلدان إلى الحد منها بإلغائها أو تحويلها إلى ضرائب يرفع سعرها، ويرجع ذلك إلى انتشار فكرة مجانية الخدمات التي تقوم بها الدولة، وهو ما أدى إلى اللجوء لسد تكاليفها عن طريق الاستعانة بالضرائب التي احتلت المقام الأول بين موارد الدولة. بالإضافة إلى أن المبدأ

الحديث الذي يقضي بضرورة موافقة البرلمان على فرض الرسوم قد سلب من الرسم ما كان له من ميزة في سهولة الالتجاء إليه مقارنة بالضريبة.

والرسم هو اقتطاع نقدي يدفعه الفرد إلى الدولة أو غيرها من الهيئات العامة مقابل انتفاعه بخدمة معينة، ويترتب عنه نفع خاص، وتتفق الضريبة مع الرسم في كونها مبالغ نقدية تدفع للخدمة العامة. لكنهما يختلفان في عدة أوجه:

- 1- تحدث الضريبة بموجب قانون، بينما الرسم، فإذا كان الأصل أن يؤسس بمقتضى قانون كذلك، فإنه استثناء، يمكن أن يكون بناء على بيان تنفيذي صادر عن الوزير أو الوالي،
- 2- الضريبة إجبارية، بينما الرسم اختياري لأنه يتوقف على إرادة الشخص في الاستفادة من الخدمة الخاضعة للرسم.
- 3- إذا كانت الضريبة تدفع دون مقابل مباشر كما رأينا، فإن الرسم يدفع لقاء خدمة خاصة يقدمها المرفق العام، مثل الرسوم القضائية ورسم الشهر العقاري ورسوم استخراج بعض الوثائق مثل بطاقة التعريف الوطنية وجواز السفر ورخصة السياقة... إلخ.
- 4- إذا كانت إجراءات تحصيل الضرائب معقدة، فإن الرسوم تجبى بكل سهولة عن طريق بيع الطابع، تسليم إيصالات الدفع...).

بالنسبة لطريقة تقدير الرسوم يمكن إجمال القواعد الرئيسية لتقدير الرسم في ثلاثة قواعد أساسية:

القاعدة الأولى: تأخذ بعين الاعتبار التناسب بين نفقة الخدمة المؤداة وبين الرسم المقابل لها، ولا يستلزم أن يتحقق هذا التناسب بالنسبة إلى كل فرد يستفيد من الخدمة على حدى، بل يكفي أن تتناسب تكاليف المرفق القائم بالخدمة مع حصيلة الرسوم المفروضة على الانتفاع بها. والقاعدة الثانية: هي جعل مبلغ الرسم أقل من نفقة إنتاج الخدمة المقابلة له، وذلك بالنسبة إلى خدمات معينة، كالتعليم العام والجامعي والخدمات الصحية، وتستند هذه القاعدة إما إلى أن مثل هذه الخدمات يترتب عليها نفع عام يعود على المجتمع إلى جانب النفع الخاص الذي يعود على دافع الرسم، ومن ثم فإن قواعد العدالة تقضي توزيع نفقات المرافق القائمة بأداء هذه الخدمات بين الأفراد المنتفعين بها عن طريق دفع الرسوم وبين المجتمع ككل عن طريق فرض الضرائب بأنواعها المختلفة، وإما الرغبة في تشجيع الأفراد على طلب مثل هذه الخدمات لضرورتها أو لنفعها، وذلك عن طريق عدم تحصيل مبالغ كبيرة في صورة رسوم قد تقف عقبة في سبيل طلب الأفراد لها، كما هو الحال بالنسبة إلى بعض الخدمات الصحية، وفي بعض الحالات تقرر السلطة العامة عدم

تحصيل الرسوم إطلاقاً عن الخدمة المؤداة، كما هو الحال بالنسبة إلى التطعيم ضد بعض الأمراض.

والقاعدة الثالثة: وهي التي يكون فيها مبلغ الرسم أكبر من نفقة الخدمة المقابلة له، وذلك بالنسبة إلى خدمات محددة (بعينها)، وتستند هذه القاعدة إما إلى الرغبة في التقليل من إقبال الأفراد على طلب الخدمة موضوع الرسم، كما هو الحال بالنسبة إلى رسوم الاستحمام في بعض الشواطئ المعينة، وإما إلى الرغبة في الحصول على إيرادات للخزانة العامة كرسوم التوثيق والشهر العقاري، إذا زادت عن نفقة المرفق القائم بأداء هذه الخدمة زيادة ملموسة.

يترتب على الطابع الإجباري للرسوم ضرورة وضع أساس تستمد منه الدولة سلطتها في تقرير الرسوم، ضماناً لسلامة مالية الدولة والمواطنين، وقد استتبع هذا في الدول ذات الدساتير الديمقراطية وجوب موافقة السلطة التشريعية (البرلمان أو غيره من المجالس النيابية) على فرض الرسوم، ونظراً لتعدد أنواع الرسوم وتنوع القواعد التي تتبع في تقديرها، فإن السلطة التنفيذية تكون هي الأقدر على إجراء هذا التقدير، ومن ثم تكفي القرارات الإدارية في فرض الرسوم، لكن يتعين دائماً أن تستند هذه القرارات إلى قوانين تخول لها هذا الفرض، وذلك ضماناً لعدم إساءة استعمال الحق، والحيلولة دون مغالاة الإدارة، وإلا كانت القرارات باطلة من الناحية الدستورية. وغالباً ما يتضمن القانون الصادر بفرض الرسوم أو بإجازة فرضها بواسطة السلطة التنفيذية إعفاء طوائف معينة من المواطنين، من ذوي الدخل المنخفضة، من دفع هذه الرسوم أو تخفيضها بالنسبة إليهم، وفي هذه الحالة يحدد القانون الشروط الواجب توافرها في الشخص حتى يتسع بهذه الميزة.

### ثانياً: تمييز الضريبة عن الإتاوة

الإتاوات *les redevances* هي المقابل الذي يدفعه الفرد نضير عمل له مصلحة عامة قامت به الدولة، وتسببت في ارتفاع قيمة أملاكه أو محلاته المستغلة. فتعبيد طريق أو إيصال الكهرباء أو إقامة سد يؤثر على قيمة الأراضي المجاورة، مما يقتضي أن يساهم المستفيد بقسط ما في النفقات التي تحملتها الدولة.

بناء على ذلك تتفق الضريبة مع الإتاوة في كونها تدفعان جبراً للخزينة العامة، بينما تختلفان في الأوجه الآتية:

1/ إذا كانت الضريبة تدفع حسب قدرة المكلف بها، فإن الإتاوة يجب أن تتناسب مع ارتفاع قيمة العقار أو الثروة الناتج عن الأشغال العامة.



2/ إذا كانت الضريبة تفرض بموجب قانون، فإن الإتاوة يمكن أن تفرض بناء على بيان تنفيذي صادر عن الوالي أو الوزير كما ذكرنا رغم أن الأصل في الإتاوة هو أن تكون بمقتضى قانون كذلك.

3/ تدفع الضريبة سنويا، بينما الإتاوة تدفع مرة واحدة عند تحقق المنفعة، أي بعد الأشغال العامة التي رفعت من قيمة الأرض أو الثروة.

**ثالثا: تمييز الضريبة عن الثمن العام** prix publique

والثمن العام هو مبلغ مالي يدفعه الفرد مقابل سلعة (كالإسمنت، أو المنتجات الصيدلانية أو الكهربائية...) أو خدمة تقدمها هيئة إدارية (مثل ثمن الاشتراك في الهاتف أو الكهرباء والغاز والماء) ويتم تحديد الثمن العام تبعا لسعر السوق (قانون العرض والطلب) ويستهدف الثمن العام تحقيق الربح لفائدة المشروع الذي قَدِّم الخدمة، ويتفق هذا الثمن العام مع الضريبة في كونه من إيرادات الخزينة العامة لكنه، يختلف عن الضريبة، بما أنه لا يدفع بصفة جبرية، وإنما يتوقف على إرادة الفرد في الانتفاع من السلع والخدمات التي تقدمها الدولة.

**رابعا: تمييز الضريبة عن الغرامة**

الغرامة procès -amende هي مبلغ مالي يدفعه الفرد عقابا له عن مخالفة القوانين واللوائح، وللغرامة طابع جزري، في حين أن الضريبة مؤسسة أصلا لتمويل نفقات الدولة، وان كانت الغرامة كذلك تعتبر موردا من موارد الخزينة.

**الفرع الرابع: وظائف الضريبة**

وتتمثل هذه الوظائف فيما يلي:

**أولا: توزيع الأعباء العامة**

تعتبر الضريبة من أهم الوسائل التي تمكن الدولة من ضمان مصاريف المصالح العامة وتغطية الأعباء العامة بتقديرها وفقا للقدرة التكاليفية للمواطنين وليس وفقا للخدمات المستهلكة.

**ثانيا: التدخلية**

تعد الضريبة الوسيلة المباشرة لتدخل الدولة في مختلف مجالات الاقتصاد (الإنتاج، الاستهلاك، الأسعار، النقد...) وقد ساهم اتساع دور الدولة وبالتبعية احتياجاتها المالية في تدخلها المكثف في المجالات الاقتصادية والاجتماعية مما يقتضي منها البحث عن مصاريف استثمارية مهمة لإقامة المنشآت العامة الصناعية والسياحية، والقيام باستغلال الثروات الطبيعية. ويمكن للدولة عن طريقها أن تتدخل لتوجيه مجالات الاستثمار إلى القطاعات التي تراها ضرورية

واستراتيجية، عن طريق خفض مقدارها على هذا القطاع أو تنقل مجال الاهتمام من قطاع لآخر برفع نسبة الضرائب عليه.

كما يمكن أن تلعب الضريبة دورا ردعيا أحيانا، فالضرائب المرتفعة على استهلاك وإنتاج واستيراد الكحول والتبغ مثلا، تسمح من الناحية النظرية بخفض استهلاك هذه المواد.

### ثالثا: إعادة توزيع المداخيل أو الثروات

تمثل الضريبة وسيلة لإعادة توزيع الثروات والمداخيل، إذ عن طريقها يتم اقتطاع الأموال من الأغنياء والتجار، وتقدم بعد ذلك في شكل إعانات مختلفة للعجزة وأصحاب المداخيل الضعيفة، قصد تقليص التفاوت الاجتماعي وضمان الحد الأدنى من المداخيل لكافة المواطنين.

### الفرع الخامس: القواعد والمبادئ العامة للضريبة

يتعين على المشرع اتباع ومراعاة مجموعة من القواعد والمبادئ العامة عند وضع أسس النظام ضريبي في الدولة وهي قواعد ذات فائدة مزدوجة إذ تحقق مصلحة المكلف بالضريبة، من جهة، ومصلحة الخزينة العمومية، من جهة أخرى.

### القواعد الحالية للضريبة

وتتمثل الأسس الحالية للنظام الضريبي فيما يلي:

**1/ العدالة:** إذ يجب أن تكون الضريبة عامة يوزع عبؤها بين المكلفين وفقا لقدراتهم التكاليفية، ودون تفضيل. وفي إطار العدالة والمساواة بين الأفراد في تحمل عبء الضريبة نشير إلى مبدئين هاميين هما:

- **مبدأ الشمولية الشخصية للضريبة:** ومعناه أن الضريبة تفرض على كافة المواطنين الخاضعين لسيادة الدولة بعدما كانت الأنظمة السياسية القديمة تمنح بعض الامتيازات لطبقات معينة بإعفائهم من الضريبة، فالالتزام بالأفراد بالضريبة بموجب هذا المبدأ لا يقتصر على مواطني الدولة فقط، بل يمتد إلى المتواجدين في الخارج، إذا كانت لهم أملاك داخل الدولة وفقا لمبدأ التبعية السياسية عن طريق الجنسية كما يشمل الأجانب المقيمين في الدولة استنادا لمبدأ التبعية الاقتصادية مع وجود بعض الإعفاءات المقررة لأعضاء السلك الدبلوماسي على أساس اعتبارات العرف الدولي والمجاملة الدولية أو مبدأ المعاملة بالمثل.

- **مبدأ الشمولية المادية للضريبة:** ومعناه أن تفرض الضريبة على كافة الأموال والعناصر المادية، سواء كانت مداخيل أو ثروات، باستثناء ما نص عليه القانون الضريبي بشكل صريح، من أجل تحقيق أغراض اقتصادية كالمناطق الاقتصادية الحرة مثلا.

**2/المردودية:** تفترض إنتاجية الضريبة أن تشمل وتترك كل المجالات المحددة قانونا، وهو ما يقتضي الحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، كما تقتضي قاعدة المردودية ألا تتباعد الدولة في الإعفاءات أو التخفيضات، وأن لا تكون مصاريف تحصيل الضريبة والرقابة عليها مفرطة مقارنة مع حصيلتها.

**3/الملاءمة مع المحيط:** يجب أن تنظم القواعد الضريبية بصورة تلائم ظروف المكلفين بها، كما يجب أن يكون النظام الضريبي مكيفا مع المجتمع الذي يطبق عليه، وأن تبسط وتسهل أساليب دفعها، خاصة فيما يخص موعد التحصيل وطريقته وإجراءاته، وبذلك تكون الضرائب الجمركية (ضرائب مباشرة) أهم مداخيل الدول الفقيرة والنامية، في حين أن البلدان الصناعية يمكن لها استخدام أنظمة ضريبية أكثر ملاءمة.

**4/ضمانات المكلف:** يجب أن تكون السلطات المهمة الممنوحة لإدارة الضرائب والمتعلقة بالتحري والرقابة والجبائية، مقترنة بقواعد وضمانات أخرى تحمي المكلفين بالضريبة ضد التعسف وتضمن احترام القانون.

**الفرع السادس: أهداف الضريبة وآثارها الاقتصادية**

**أولاً: أهداف الضريبة**

تستهدف الضريبة تحقيق أهداف معينة يأتي في مقدمتها الهدف التمويلي والاقتصادي والاجتماعي، إضافة إلى أهداف أخرى، تتمثل في الأهداف التالية:

**أ/ الهدف المالي:** كان الهدف الأساسي للضريبة في ظل الدولة الحارسة هو دور مالي بحت، يتمثل في تحقيق إيرادات للدولة تواجه بها نفقاتها المحدودة من أجل تسيير المرافق العامة حسب النظرية الكلاسيكية، ولكن مع تطور الدولة وزيادة أنشطتها وتدخلها في الحياة الاقتصادية تطورت أهداف الضريبة، وامتدت لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية.

**ب/ الهدف الاقتصادي:** يمكن للضريبة أن تحدث آثارا اقتصادية عامة أو آثارا انتقائية حسب القطاعات الاقتصادية، ففيما يخص الأثر الاقتصادي العام يمكن للضريبة أن توجه لامتصاص الفائض من القدرة الشرائية ومحاربة التضخم، ويظهر ذلك من خلال الامتيازات الجبائية التي منحتها الدولة للمؤسسات الاقتصادية، بهدف تنشيط وإنعاش الاقتصاد الوطني، أما فيما يخص الدور الانتقائي للضريبة فإن الدولة تميل إلى تشجيع قطاع اقتصادي معين مثل قطاع السكن، فتقوم بسن إجراءات ضريبية تخفيفية وتحفيزية لصالح هذا القطاع، حتى يتمكن من التغلب على التكاليف الباهظة للبناء، كما يمكن أن يمتد الأثر الاقتصادي ليس لتحفيز فرع إنتاجي معين لكن

بالعكس الحد من نمو سريع غير مرغوب فيه لقطاع من القطاعات الإنتاجية ترى فيه الدولة أن زيادة إنتاجه يؤدي لآثار مضرّة بالاقتصاد الوطني.

**ج/ الهدف الاجتماعي:** يتمثل الهدف الاجتماعي للضريبة في استخدامها لإعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة ومحدودة الدخل، كأن يقوم المشرع بإعفاء بعض المؤسسات والجمعيات التي تقدم خدمات اجتماعية معينة من الضرائب، كما قد تستعمل الضريبة للمحافظة على إمكانية اقتناء بعض السلع ذات الاستهلاك الواسع بفرض ضرائب منخفضة على السلع الاستهلاكية، كالحليب والخبز، أو العمل على حفظ الصحة العمومية بفرض ضرائب مرتفعة على السلع التي ينتج عنها أضرار صحية كالمشروبات الكحولية والتبغ.

### ثانياً: الآثار الاقتصادية للضريبة

تنقسم الآثار الاقتصادية للضريبة إلى آثار مباشرة وآثار غير مباشرة.

**1/ الآثار الاقتصادية المباشرة:** وتتمثل في أن الضريبة تؤثر على الاستهلاك وعلى الادخار والأسعار والإنتاج، وتنشأ هذه الآثار بعد استقرار عبء الضريبة على مكلف معين.

أ- **أثر الضريبة على الاستهلاك:** كلما كان معدل الضريبة مرتفعاً كان تأثيرها على مقدار الدخل أكبر والعكس صحيح، ويترتب على ذلك أن يتأثر حجم ما يستهلكونه من سلع وخدمات، فالإنقاص من دخولهم يدفعهم للتضحية ببعض السلع والخدمات الكمالية، فيقل الطلب عليها وتميل أسعارها للانخفاض مع نسبة هذا القول، نظراً لأن السلع الكمالية يتأثر استهلاكها بالضريبة أكبر من السلع ذات الطلب على السلع الضرورية.

ب- **أثر الضريبة على الادخار:** يتكون الادخار الوطني من الادخار الخاص الذي يقوم به الأفراد والادخار العام الذي تقوم به الدولة، فلكي تقوم الدولة بالاستثمارات فإنها تلجأ عادة إلى الضريبة لتمويل هذه الاستثمارات، غير أن فرض الضريبة يؤثر في دخول الأفراد بالنقصان، وبالتالي تقليل إنفاقهم على الاستهلاك، مما يؤثر سلباً على مستوى مدخراتهم، لذا يقول البعض أن الادخار الخاص أول ضحايا الضريبة، إذ يتأثر بها سلباً مع الإشارة إلى أن أثر الضريبة في الادخار يختلف باختلاف أنواع الضريبة، فالضرائب المباشرة تضر بالادخار بصورة أكبر من الضرائب غير المباشرة، خاصة إذا تعلقت بالفئات ذات الدخل المرتفعة التي تخصص جزءاً كبيراً من دخلها للادخار.

ج- **أثر الضريبة على الإنتاج:** تؤثر الضريبة على الاستهلاك بالسلب خاصة لدى أصحاب الدخل الضعيفة والمتوسطة وهذا يؤثر في الإنتاج بالنقصان، فالضرائب تؤدي لنقصان الإدخار

وقلة رؤوس الأموال الإنتاجية، ثم أن فرض الضريبة قد يؤدي إلى انتقال عناصر الإنتاج إلى فروع الإنتاج الأخرى قليلة العبء الضريبي، مما يؤثر على النشاط الاقتصادي.

د- **اثر الضريبة على الأسعار:** يترتب على كون الضريبة تقتطع جزء من دخول الأفراد أن يقل الطلب على سلع وخدمات معينة من جانب هؤلاء الأفراد، وبالتالي يؤدي ذلك لانخفاض أسعارها، أما إذا استخدمت الدولة حيلة هذه الضرائب في مجال التداول، ك شراء سلع وخدمات أو دفع رواتب العمال أو مبالغ مستحقة للموردين أو المقاولين، فإن هؤلاء يستخدمون هذه المبالغ في زيادة الطلب على السلع والخدمات، مما يؤدي إلى عدم انخفاض الأسعار.

هـ- **اثر الضريبة على التوزيع:** قد ينتج على الضريبة أن يعاد توزيع الدخل والثروة بشكل غير عادل لصالح الطبقات غير الغنية على حساب الطبقات الفقيرة، ويحدث هذا بالنسبة للضرائب غير المباشرة، باعتبارها أشد عبئا على الفئات الفقيرة، أما الضرائب المباشرة فهي تؤثر على الطبقات الغنية ومستوى الادخار.

**2/ الآثار الاقتصادية الغير مباشرة للضريبة:** يقصد بالآثار الاقتصادية الغير مباشرة للضريبة المشاكل المتعلقة بنقل العبء الضريبي، واستقرار الضريبة وانتشارها والتخلص منها.

أ- **استقرار الضريبة:** يتمثل استقرار الضريبة في تحديد شخص من يتحملها مسبقا، فإذا تحملها المكلف القانوني ولم يتم بنقلها لغيره (بإدراجها في ثمن السلعة مثلا)، فذلك يسمى بالاستقرار المباشر للضريبة.

ب- **التخلص من عبء الضريبة:** تمثل الضريبة عبء على المكلف بها يدفعه إلى العمل على نقل عبئها إلى شخص آخر بصورة جزئية أو كلية، نظرا لعدم وجود مقابل خاص يعود عليه مباشرة من الضريبة كما أن إحساسه بثقل عبئها -خاصة عندما يكون متقل بالعديد من الضرائب- تجعله يسعى لمحاولة التخلص منها تخلص مسموح لا يخالف القانون يسمى **بالتهرب الضريبي** ويقصد به أن يقوم المكلف بالضريبة - رغبة منه في عدم دفعها - بالعمل على عدم تحقق الواقعة المنشأة لها كالبيع أو الشراء، فيكون تصرفه سلبيا هو عزوفه عن القيام بهذا التصرف ما دام القانون يعطيه الحرية في ذلك، أو يقوم الفرد بإسباغ عقده بصبغة أخرى صورية (توزيع شركة في شكل هبات مثلا) ويؤدي التهرب الضريبي إلى آثار سيئة من ناحية مالية الدولة وعدم قدرتها على الوفاء بالتزاماتها اتجاه الأفراد، ويفوت عليها جزءا هاما من إيراداتها ويخل بمبدأ العدالة الضريبية، لذا تسعى الدولة لمحاربتة داخليا وخارجيا.

كما قد يتخلص منها تخلص غير مشروع يشكل مخالفة للتشريع الجبائي يسمى **الغش الضريبي** وهو تلك السلوكيات والممارسات الإرادية التي تتم بهدف التحايل، وتجنب أداء الضريبة

خارج إطار القانون سواء بصفة كلية أو جزئية باستخدام طرق احتيالية وتدليسية، وهو جريمة من جرائم القانون العام، ومن صور الامتناع عن تقديم التصريح الضريبي أو تعمد الكذب في التصريحات حول المركز المالي للمكلف بالضريبة، الإغفال عن قصد أو الأمر بتسجيل حسابات غير صحيحة أو صورية في السجل اليومي أو سجل الجرد المنصوص عليهما في القانون التجاري، تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة، تدعيما لطلبات ترمي إلى الحصول على تخفيف الضرائب أو الرسوم أو تخفيضها أو الإعفاء منها أو استرجاعها، أو الاستفادة من المزايا الجبائية المقررة لصالح فئات أخرى من المكلفين بالضريبة... الخ.

ولا يشترط المشرع حصول النتيجة المتمثلة في التملص من الضريبة بل يكفي المحاولة لقيامها حسب المادة 30 من قانون العقوبات، غير أنه يشترط أن تكون هناك علاقة سببية بين هذه الأعمال الاحتيالية، وبين التملص من الضريبة، وكذا قيام الركن المعنوي المتمثل في القصد الجنائي الذي لا جريمة دون توافره كما هو معروف قانونا، إذ يشترط لتحقيق القصد الجنائي القيام بعمل إيجابي أو سلبي بغية التخلص من عبء الضريبة كليا أو جزئيا (القصد العام) سعيا لإيقاع إدارة الضرائب في الغلط، ومن ثم حرمانها من حقها في الحصول على هذه الضريبة (القصد الخاص).

وتجدر الإشارة إلى أن الأشخاص المؤهلين لإثبات جريمة الغش الضريبي هم أعوان الضرائب المفوضين والمحلفين، كما وسع قانون الرسم على رقم الأعمال قائمة هؤلاء إلى ضباط الشرطة القضائية، وأعوان إدارة الضرائب المختلفة وأعوان الضرائب المباشرة والتسجيل وأعوان الجمارك وأعوان قمع الغش والجرائم الاقتصادية (المادة 112)، أما قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فقد سكت عن ذلك، لذا نتساءل عن ما إذا كان بإمكان أعوان الشرطة القضائية القيام بذلك.

الجريمة الضريبية تتولد عنها دعويين.

-دعوى عمومية تهدف لتطبيق العقوبات الجزائية وهي الحبس والغرامة الجزائية.

-دعوى جبائية تهدف إلى تطبيق الجزاءات الجبائية وهي الغرامة الجبائية والمصادرة.

### الفرع السابع: التنظيم الفني للضرائب

يقصد بالتنظيم الفني للضرائب تصنيفاتها وتحديد إجراءات فرضها وطرق تحصيلها، و ضمانات إدارة الضرائب والمكلفين، خلال كل ذلك (المنازعات الضريبية) وهو ما سنتناوله فيما يلي:

## أولاً: التصنيفات المختلفة للضريبة

سنركز في دراستنا للتصنيفات المختلفة للضريبة على أهم هذه التقسيمات وهي:

**1/ التصنيف القائم على طبيعة الضريبة:** ويستهدف هذا التقسيم الناحية التقنية للجباية، وفيه يتم التمييز بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، وهي تفرقة قديمة نسبياً غير أنها مازالت لحد اليوم، وهي أهم التقسيمات، بالرغم من أنه لا يوجد معيار منضبط وجامع ودقيق للتفرقة بينهما.

**\* معايير التمييز بين الضرائب المباشرة والضرائب غير مباشرة:**

**ا/ معيار طريقة التحصيل (معيار قانوني):** ويقوم هذا المعيار على أساس العلاقة بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة، من حيث التحصيل، فإذا كانت تحصل بناء على قوائم اسمية أو جداول تحمل كل المعلومات المتعلقة بالمكلف بالضريبة والتزاماته الضريبية، وفترة الخضوع للضريبة والمهلة الممنوحة للتسديد، وكان التحصيل يتم كل سنة فتكون الضريبة مباشرة، لأن العلاقة بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة مباشرة دون وسيط، وتكون الضريبة غير مباشرة إذا كانت تفرض دون أية علاقة مباشرة بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، وكان تحصيلها بمناسبة واقعة أو تصرف اقتصادي معين، دونما اعتبار لشخص المكلف بالضريبة لعدم معرفة إدارة الضرائب لهذا الشخص، لأن تحصيلها يتم بمناسبة السلوكات الاقتصادية التي يقوم بها المكلف كاستهلاك الموارد والاستفادة من الخدمات المختلفة.

**ب/ معيار نقل العبء (المعيار الاقتصادي):** وحسب وجهة نظر القائلين بهذا المعيار تكون الضريبة مباشرة إذا كان المكلف بها قانوناً هو الذي يتحمل عبئها الضريبي بصورة نهائية، ولا يمكنه التخلص منها أو نقل عبئها إلى شخص آخر تربطه به علاقة اقتصادية، بينما تكون الضريبة غير مباشرة إذا تمكّن المكلف القانوني بها من نقل عبئها إلى شخص آخر تربطه به علاقة اقتصادية، يسمى المكلف الفعلي. ومن أمثلة هذا النوع الضريبة على الدخل الإجمالي IRG فهي ضريبة مباشرة لأن من يدفعها هو ذات الشخص المكلف بها بموجب القانون، عن طريق الاقتطاع من المنبع، بينما الضرائب الجمركية ضرائب غير مباشرة، لأن المستورد يدفع الضريبة ثم ينقل عبئها إلى شخص المستهلك برفع ثمن السلعة أو الخدمة بمقدار الضريبة.

**ج/ معيار ثبات واستقرار المادة الخاضعة للضريبة:** فتكون الضريبة مباشرة إذا كانت مفروضة على مادة تتميز بالثبات والاستقرار (كالضريبة العقارية والضريبة على الدخل الإجمالي)، وتكون الضريبة غير مباشرة إذا كانت مادتها ظرفية ومتقطعة تستهدف أحداثاً أو سلوكات اقتصادية عارضة متقطعة، كالإنفاق والتداول والاستيراد، ويعد هذا المعيار أكثر المعايير دقة في التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، غير أن الضريبة على الشركات التي تعد ضريبة مباشرة في

الأصل، فإنها وفقا لهذا المعيار تعد ضريبة غير مباشرة، إذ أنها تدفع بمناسبة حدث عرضي، وهو الوفاة وانتقال الملكية بالميراث.

ومن خلال المعايير السابقة يمكن إعطاء تعريف كل منهما.

**الضرائب المباشرة:** يقصد بها تلك الاقتطاعات القائمة على الأشخاص والممتلكات التي تمس الملكية والمهن والدخل، وتحصل بواسطة قوائم اسمية وتنتقل مباشرة من المكلف بها إلى الخزينة العمومية.

**الضرائب غير المباشرة:** يقصد بها الاقتطاعات التي تفرض على عناصر الاستهلاك أو الخدمات المؤداة، وبالتالي يتم تسديدها بطريقة غير مباشرة من طرف الشخص الذي يود استهلاك هذه الأشياء أو استعمال الخدمات الخاضعة للضريبة، مثل الضرائب على البيع والنقل وحقوق التسجيل والرسم على القيمة المضافة.

**مزايا وعيوب الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة:**

يعد هذين النوعين من بين وسائل تتبع عناصر الثروة من دخل ورأس مال وهي بنفس الأهمية.

**غير أن لكل منهما مزايا وعيوب نوضحها من خلال الجدول التالي:**

مجالات التفرقة / نوع الضريبة	الضرائب المباشرة	الضرائب غير المباشرة
مدى ثبات حصيلتها الضريبة	حصيلتها الضريبية تتميز بالثبات والاستقرار نسبيا لأنها لا تتأثر بالتغيرات الاقتصادية	تفرض على تصرفات غير ثابتة وعرضية ومتقطعة قد لا يقوم بها الأفراد ومن هنا فحصيلتها الضريبية لا تتمتع بالثبات
مرونة الحصيلتها (أي مدى إمكان زيادة الحصيلتها إذا احتاجت الدولة إلى أموال إضافية في ظروف معينة)	أقل مرونة من ض/غ/م وهذا يعد ميزة خاصة في فترات الانكماش الاقتصادي لان حصيلتها الضريبية لا تنخفض كثيرا في تلك الفترات نظرا لثباتها واستقرارها	حصيلتها أكثر مرونة لعلاقتها الوثيقة بمستوى الأسعار وتعد هذه ميزة في فترات الانتعاش الاقتصادي حيث ترتفع الأسعار ومن ثم تزيد حصيلتها إيرادات الضرائب الخ/م لكنها تعد عيبا في فترات الكساد الاق
الاقتصاد في نفقات	أكثر تكلفة مقارنة بالضرائب غ/م	تتميز كقاعدة عامة بقلّة نفقات



<p>تحصيلها إذ أن إجراءاتها غير معقدة</p>		<p>التحصيل</p>
<p>شخص المكلف مجهول لإدارة الضرائب مما يعني عدم إمكانية تطبيق أية ملاءمة بالنسبة إليهم</p>	<p>أكثر ملاءمة لأن إدارة الضرائب على معرفة بأسماء الأشخاص المكلفين بالضرائب فهي تعرف ظروفهم الشخصية فقد تعفي ذوي الدخل الضعيفة أو تخفف العبء عليهم أو تمكنهم من تقسيط مبلغ الضريبة أو تأجيل دفعها</p>	<p>الملاءمة عند الدفع</p>
<p>ما دامت تفرض على الإنفاق فإن المكلف لا يشعر بها باستثناء شعورهم بارتفاع أسعار السلعة والخدمة بارتفاع سعر الضريبة المفروضة عليها</p>	<p>تتميز بأنها تشعر المكلفين بها بواجباتهم الضريبية وبالتالي زيادة وعيهم الضريبي واهتمامهم بمصير أموالهم وجدوى دفعها رغم ما يمكن تصوره في محاولتهم التخلص منها كلياً أو جزئياً مما يؤدي لنقص حصيلتها</p>	<p>الوعي الضريبي</p>
<p>أكثر تناسب مع الدول النامية غير أن فرضها على السلع الضرورية لضمان زيادة الحصيلة الضريبية يؤدي لزيادة عبء إضافي على المكلفين بها</p>	<p>تناسب أنظمة الدول المتقدمة ولا تناسب البلدان النامية خاصة أن ضعف المداخل فيها يرفع من نسبة الإعفاءات التي تمنح لهم ومن ثم تتخفف حصيلة الضرائب</p>	<p>النظام الاقتصادي</p>
<p>المكلف بها مجهول ومن هنا لا يمكن إدخال المقدرة التكلفة للمكلف عند تقديرها في الاعتبار ويتساوى عبؤها بالنسبة للجميع دون تمييز مما يجعلها أقل عدالة.</p>	<p>تعد أكثر تحقيقاً للعدالة ما دامت تفرض على الدخل أو رأس المال وهي عناصر واضحة الدلالة على المقدرة التكلفة للمكلف.</p>	<p>العدالة</p>

## 2 /التصنيف القائم على امتداد مجال التطبيق:

تنقسم الضرائب من حيث امتداد مجال التطبيق إلى الضرائب الحقيقية والضرائب الشخصية؛ الضرائب العامة والضرائب الخاصة؛ الضرائب الموحدة والضرائب المتعددة وسنركز هنا على أهم هذه الأنواع وهي:

- الضرائب الحقيقية: تقوم على قيمة وكمية المادة الخاضعة للضريبة من سلع وقيم منقولة، وتستهدف الضرائب الحقيقية حالة موضوعية مرتبطة بوجود سلعة أو مادة أو ممارسة نشاط معين ومن أمثلتها: الرسم على رقم الأعمال والضرائب على الاستهلاك والضرائب العقارية.

- الضرائب الشخصية: تأخذ بعين الاعتبار الوضعية الشخصية للمكلف بالضريبة، وتتميز هذه الضريبة بكونها أكثر تكيّفًا مع القدرة التكليفية لكل فرد مادامت تأخذ بعين الاعتبار الوضعية العائلية، ومن أمثلتها الضريبة على الدخل الإجمالي IRG.

### 3 /التصنيف الاقتصادي للضرائب: يضم هذا التصنيف ثلاث فئات من الضرائب هي

- الضرائب على الدخل والضرائب على رأس المال والضرائب على الإنفاق.

أ/ **الضرائب على الدخل:** يقصد بالدخل أيّ مبلغ نقدي أو قابل للتقدير النقدي ناتج عن مصدر ثابت، قد يكون راتب أو ربح أو فائدة أو تركيبتهما معا بصفة دورية منتظمة وبصورة متجددة، فمن الطبيعي حتى تتحقق الدورية أن يأتي الدخل من مصدر مستمر أو قابل للاستمرار كالمهنة والوظيفة (ومن هنا فإن الأرباح العرضية التي يحصل عليها الفرد من مضاربة في البورصة أو من بيع عقار بقيمة اكبر مما اشتراه لا تكتسب صفة الدخل لعدم توفر صفة الدورية).

وتحتل الضرائب على الدخل أهمية كبيرة في الأنظمة الضريبية الحديثة لكونها تمثل مصدرا

ثابتا ودائما للإيرادات العامة للدولة.

ب - **الضرائب على الإنفاق:** ويطلق على الضرائب غير المباشرة ضرائب الإنفاق، لكونها تفرض على الدخل بمناسبة إنفاقه، لذا فهي تصيب الدخل بطريقة غير مباشرة بالنظر إلى وقائع وتصرفات معينة يقوم بها الفرد بصدد إنفاقه أو تداوله لدخله وتحتل الضرائب على الإنفاق مكانة بارزة في الأنظمة الضريبية المختلفة لغزارة الحصيلة الضريبية الناتجة عنها بالإضافة إلى سهولة جبايتها وتناسبها مع فكرة العدالة الضريبية لتلائمها مع قدرات الفرد الانفاقية.

وتنقسم الضرائب على الإنفاق إلى نوعين رئيسيين هما:

\*\* / **الضرائب الخاصة على الاستهلاك** وتفرض على أساس واقعة الاستهلاك أو إنفاق الفرد لدخله وهي ضريبة متعددة تفرض بمناسبة استعمال الفرد لدخله للحصول على السلع والخدمات التي يحتاج إليها، وتتعدد الضرائب على الاستهلاك وفقا لطبيعة الأنظمة الضريبية، إذ أن الأمر يتوقف

دائما على مدى حاجة الدولة إلى المال، ويمكن تقسيم الضرائب على الاستهلاك إلى نوعين رئيسيين هما:

- الضرائب النوعية على الاستهلاك: يقصد بها الضرائب التي تفرض على استهلاك أنواع معينة من السلع والخدمات، قصد تحقيق أغراض مالية معينة كضمان موارد مالية للميزانية أو من أجل تحقيق أغراض اجتماعية، تتمثل في تجنب استهلاك سلع معينة كالمواد الكحولية أو التبغية أو من أجل تحقيق أغراض اقتصادية، تتمثل في تشجيع استهلاك سلع معينة وتراعي الأنظمة الضريبية عند كل ذلك اعتبارات معينة، منها فرض هذا النوع على السلع الكثيرة الاستعمال لضمان وفرة الحصيلة، وكذا الاعتبار الإنساني واعتبار العدالة الذي يقتضي فرض الضريبة على السلع الكمالية التي لا تشبع حاجات أساسية للأفراد، ويكون الهدف من شراءها هو الرفاهية واستبعاد السلع الضرورية التي تستهلكها الطبقات محدودة الدخل.

#### - الضرائب العامة على الاستهلاك:

وتفرض على مجموع السلع والخدمات التي يستهلكها الفرد، فتبدو كأنها ضريبة مفروضة على مجموع الإنفاق الاستهلاكي للفرد وتتميز هذه الضريبة بأنها لا تنظر إلى شخص المستهلك، وتتخذ هذه الضريبة العديد من الصور هي:

\*الضريبة على المبيعات: وهي تلك الضريبة التي تفرض على المستهلك عند شرائه للسلعة أو الخدمة ويطلق عليها ضريبة البيع بالتجزئة.

\*الضريبة على المشتريات: وهي الضريبة التي تفرض على السلعة والخدمة في مرحلة وصولها إلى المستهلك، أي مرحلة تجارة الجملة ويتم دفعها مرة واحدة عند بيع السلعة من تاجر الجملة إلى تاجر التجزئة الذي ينقل عبؤها إلى تاجر تجزئة آخر، وهكذا، حتى يتحمل بها المستهلك النهائي.

\* الرسوم على رقم الأعمال: وهي الضريبة التي تفرض في كل مرة من مرات انتقال السلعة بين مرحلة الإنتاج ومرحلة الاستهلاك، ويكون فرض الضريبة هنا على ثمن السلعة مضافا إليه ربح البائع ومقدار الضرائب التي دفعت في كل مرة من مرات انتقال السلعة حتى وصولها إلى المستهلك، وعرفت هذه الرسوم عدة تطورات إلى أن وصلت إلى الرسم على القيمة المضافة (TVA) الذي أخذت به أكثر من 120 دولة وهذه الرسوم تشكل حوالي ربع إيرادات الجباية العالمية وقد ظهر هذا النوع لأول مرة في فرنسا سنة 1948.

\*\* /الضرائب على التداول: وهي الضريبة التي يفرضها المشرع على تداول وانتقال الأموال بين الأفراد، ومن أمثلتها ضريبة الطابع التي تفرض على عملية تداول الأموال وانتقالها من شخص لآخر عن طريق تحرير وثائق وعقود معينة وينظمها القانون، أما باشتراك لصق طوابع جبائية على

هذه المحررات أو عن طريق دمج المحرر نفسه كما هو الحال بالنسبة للشيكات مثلا. ومن أمثلتها أيضا الضريبة على التسجيل مثل رسوم التوثيق أو التسجيل وتستحق عند إثبات واقعة انتقال الملكية من شخص لآخر أو توثيق عقد ملكية ومقدار الضريبة هنا غير ثابت بل يتغير باختلاف قيمة المال محل التوثيق فهي تتميز بالملائمة وهي حجة للمالك في إثبات الملكية ومن مصلحته ألا يتهرب من دفعها.

## ثانيا: طرق تقدير الضريبة وتحصيلها

### 1/ طرق تقدير الضريبة:

هناك طرق مختلفة لتقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة من بينها:

**أ- طريقة المظاهر الخارجية:** وتعتمد فيها إدارة الضرائب عند تقدير الضريبة على بعض المظاهر الخارجية التي تتعلق بالمكلف بالضريبة، والتي يكون من السهل على الإدارة الضريبية تقديرها، ومن أمثلة ذلك تقدير دخل المكلف على أساس القيمة الايجارية لمنزله، وعدد العمال والآلات المستخدمة وعدد السيارات التي يمتلكها وغيرها من المظاهر.<sup>1</sup>

### ب- طريقة التقدير الجزافي:

تقوم هذه الطريقة على أساس تحديد دخل المكلفين تحديدا جزافيا استنادا إلى بعض المؤشرات، مثل رقم الأعمال والقيمة الايجارية وعدد ساعات عمل المهني.

وقد يضع القانون تلك الدلائل وتسمى بالجزاف القانوني، حيث تحدد إدارة الضرائب وعاء الضريبة بصورة جزافية بالاستناد إلى قرائن معينة، كأن تعتبر دخل الفلاح مساويا للقيمة الايجارية للأرض الفلاحية التي يستغلها.

وقد تحدد هذه القرائن بصورة اتقاقية بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة وغالبا ما يتم ذلك عن طريق مناقشة المكلف بالضريبة والاتفاق معه على رقم معين يمثل مقدار دخله وتسمى هذه الطريقة بالجزاف الاتفاقي وتلجأ الإدارة إلى هذه الطريقة إذا كان المكلفون لا يملكون دفاتر محاسبية منتظمة وصادقة أو مخالفة للحقيقة.

---

<sup>1</sup> / وطبقت هذه الطريقة في فرنسا في القرن التاسع عشر 19 إلى غاية 1925) وهذه طريقة بسيطة وقليلة النفقات غير أنها غير منضبطة بشأن تقدير وعاء الضريبة حيث توجد مداخل لا توجد بها أية مظاهر خارجية (كمداخيل القيم المنقولة والودائع وفوائد الديون)، وقد تكون هذه المظاهر غير مطابقة للحقيقة وهذه الطريقة لا تأخذ بعين الاعتبار ظروف المكلف فقد يحقق المكلف خسارة معينة كل سنة فهي بالتالي لا تحقق العدالة الضريبية لذا فهي تطبق بصورة تكميلية للتأكد من صحة التقدير فقط.

تنص المادة الأولى من القانون رقم 01-02 والمتضمن قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم على ما يلي: "يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اكتابة تصريح تقديري تحدد الإدارة الجبائية نموذجها، وإرساله إلى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط. للنظام الجزافي أن يكتبوا ويرسلوا إلى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط. ويجب أن يتم اكتابة هذا التصريح قبل 30 من شهر جويلية من كل سنة كحد أقصى.

كما يتعين عليهم مسك وتقديم، عند كل طلب من الإدارة الجبائية، سجل مرقم ومؤشر عليه من قبل المصالح الجبائية، يتضمن تلخيصا سنويا وتسجل فيه تفاصيل مشترياتهم المدعمة بفواتير وغيرها من المستندات الثبوتية

ويتعين عليهم زيادة على ذلك ضمن نفس الشروط مسك سجل مرقم ومؤشر عليه، يتضمن تفاصيل مبيعاتهم

كما يتعين على المكلفين بالضريبة الممارسين نشاط تأدية الخدمات، حيازة دفتر يومي، يتم ضبطه يوما بيوم وتفيد فيه التفاصيل الخاصة بإيراداتهم المهنية، ويتم تقديمه عند كل طلب من الإدارة الجبائية"

وبعد أن ترسل إدارة الضرائب برسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام تبليغا يتضمن إشعار بالتقييم خاص بكل سنة مبينا الربح والعناصر المعتمدة لتحديد الضرائب وتعطي للمكلف مهلة تقدر بثلاثين يوما من تاريخ استلام التبليغ لإرسال قبوله أو إبداء ملاحظاته.

### ج- طريقة التقدير المباشر:

وهذه الطريقة في تقدير المادة الخاضعة للضريبة أكثر انضباطا ودقة من الطرق السابقة كونها تستند مباشرة إلى معرفة المادة الخاضعة للضريبة وتتم هذه المعرفة بصورتين:

#### 1- التصريح: ويتمثل التصريح في شكلين أساسيين وهما

#### تصريح المكلف بالضريبة:

إذ يقوم المكلف بالضريبة بنفسه بتقديم تصريح في موعد يحدده القانون، ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروته أو دخله أو المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة، مع افتراض حسن النية وأمانة المكلف بالضريبة، باعتباره اقدر شخص يعرف مقدار دخله على نحو صحيح، ولضمان هذه الدقة فإن إدارة الضرائب تحتفظ بحق رقابة التصريح وتعديله في حالة الغش أو الخطأ، وقد تلجأ إلى التقدير الجزافي للوصول للحقيقة، وقد تفرض بعض التشريعات جزاءات جزائية أو مالية في حالة تعدد التهرب من الضريبة بتقديم تصريحات غير صحيحة.

وتتميز هذه الطريقة بتحقيق العدالة الضريبية لتناسب الضريبة مع الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة وإمكانية مراعاة الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة، غير أنها تتطلب الكفاءة والوعي لتشديد الرقابة على المكلف لتجنب التهرب الضريبي، وتعد هذه الطريقة هي الأكثر انتشاراً في العديد من التشريعات الضريبية.

**تصريح الغير:** وفقاً لهذه الطريقة يقدم التصريح من طرف شخص آخر تربطه بالمكلف علاقة قانونية، كأن يكون مديناً للمكلف بالضريبة بمبالغ تعد ضمن الدخل الخاضع للضريبة، كصاحب العمل الذي يقدم تصريحاً إلى إدارة الضرائب بالمبالغ المستحقة لديه للعاملين عنده والخاضعة للضريبة على الأجور والمرتبات، وغالباً ما يتم اقتطاع هذه المبالغ وجمعها لفائدة إدارة الضرائب قبل أن يحصل عليها العامل تعرف هذه الطريقة **بالاقتطاع عند المنبع**، وهذه الطريقة تعد أكثر ملاءمة لتحديد المادة الخاضعة للضريبة، خاصة أن صاحب العمل يكون مجبراً على تقديم تصريح صادق ومطابق للواقع لتجنب الجزاءات التي يمكن أن تقع عليه في حالة المخالفة وبالرغم من أن الغير هو الذي يصرح بالضريبة إلا أن المكلف بها قانوناً هو الذي يدفعها وتقتطع من دخله مباشرة أما دور المصريح (الغير) فدوره هو اقتطاع الضريبة وتوريدها إلى إدارة الضرائب.

وتطبق هذه الطريقة بشأن تحديد الضرائب على المرتبات والأجور والضرائب على فوائد الديون.

## 2- التقدير بواسطة الإدارة الضريبية:

يخول القانون لإدارة الضرائب -في بعض الحالات- حق تقدير المادة الخاضعة للضريبة دون التقيد بقرائن أو مظاهر معينة ومحددة وتسمى هذه الطريقة بالتقدير أو التفتيش الإداري وللإدارة حرية واسعة في اللجوء إلى كافة الأدلة للوصول إلى تحديد سليم لوعاء الضريبة من هذه الأدلة فحص دفاتره وسجلاته المحاسبية ومناقشة المكلف بالضريبة ومن أجل ذلك تنص من 18 إلى 21 من قانون الإجراءات الجبائية على إعطاء إدارة الضرائب حق مراقبة التصريحات والتحقيق (التحقيق المصوّب، التحقيق المعمق) فيها وفي المحاسبة.

وعادة ما تلجأ إدارة الضرائب للتقدير المباشر في حالة تخلف المكلف بالضريبة أو امتناعه عن تقديم التصريح الضريبي أو كان تصريحه غير مطابق أو خاطئ أو ينطوي على غش.

## 2/ طرق تحصيل الضريبة:

نعني بتحصيل الضريبة يقصد بتحصيل الضريبة مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية، وفقاً للقواعد القانونية، ونوع

الضريبة، إذ يحدد القانون القواعد التي تطبق على المكلف إذا توفرت بالنسبة له شروط خضوعه للضريبة تسمى الواقعة المنشأة للضريبة، وتختلف بحسب نوع الضريبة (مرتب، أجر، أرباح مهن). وتحصل الضريبة كقاعدة عامة بالتزام المكلف بدفعها إلى الإدارة الضريبية من تلقاء نفسه دون مطالبة إدارة الضرائب له بدفعها في محل إقامته، وتسمى هذه الطريقة بطريقة التوريد المباشر، إذ يرسل قابض الضرائب المختلفة إنذار إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب، ويبين هذا الإنذار المبلغ المطلوب أدائه وشروط الاستحقاق وتاريخ الشروع في التحصيل ويرفق الإنذار بحوالة للخزينة محررة سلفا في ظرف مختوم، وتحصل الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله.

وقد يتم دفع الضريبة بمعرفة شخص آخر غير المكلف بالضريبة في الضرائب غير المباشرة، ومضمونها أن يكلف المشرع شخصا آخر غير المكلف الفعلي مثل الضريبة على الدخل، وتدعى بالاقطاع من المنبع، حيث يقوم صاحب العمل (المكلف القانوني) بخصم قيمة الضريبة من الدخل قبل توزيعه، أما المثال الآخر هو الضرائب على الإنتاج والاستهلاك فالضريبة تحصل من المنتج أو التاجر أو المستورد الذي يقوم بتحصيلها بدوره من المستهلك عن طريق رفع سعر السلعة بمقدار الضريبة أما بالنسبة لضرائب الطابع فيتم تحصيلها عن طريق وضع الطابع الجبائية على الوثائق القانونية ويقوم بائعو هذه الطابع بتوريد حصيلتها إلى مصلحة الضرائب.

### **التأجيل والدفع بالتقسيط**

يجوز للمكلفين أن يطلبوا من قابض الضرائب آجالا للدفع على أن توافق على ذلك مصالح الخزينة، ويجوز أن تشترط إدارة الضرائب من المستفيدين تقديم ضمانات كافية لتغطية مبلغ الضرائب وفي غياب هذه الضمانات يجوز القيام بحجز تحفظي على الوسائل المالية لصاحب الطلب الذي يحتفظ مع ذلك بحق الانتفاع بها.

### **3/ ضمانات الإدارة والمكلف بالضريبة:**

أ- ضمانات إدارة الضرائب في التحصيل: حتى تضمن الدولة الحصول على مستحقاتها من الضرائب، فقد حدد القانون للخزينة العمومية العديد من الضمانات أهمها:

#### **\* حق الاطلاع:**

يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، بتصفح الوثائق والمعلومات ولهذا الغرض لا يمكن لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة والمؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والسلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني في مواجهة أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها، تحت طائلة

عقوبة الغرامة المالية عن كل يوم تأخير، يبدأ سريانها من تاريخ المحضر المحرر لإثبات الرفض، وينتهي يوم وجود عبارة مكتوبة تؤكد تمكن إدارة الضرائب من الحصول على الاطلاع، ويتم النطق بهذه الغرامة من قبل المحاكم الإدارية المختصة إقليمياً التي تبث في القضايا الاستعجالية على أساس عريضة يقدمها مدير الضرائب بالولاية دون مصاريف، وتحصل الضريبة من قبل قابض الضرائب.

ومن أجل ممارسة الحق في الاطلاع أوجب القانون على الهيئات المختلفة، مثل هيئات الضمان الاجتماعي، موافاة إدارة الضرائب بكشف فردي عن كل المنخرطين قبل 31 ديسمبر من كل سنة إلى مدير الضرائب بالولاية، ويلزم القانون التجاري بضرورة الاحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي أو القانون التجاري والوثائق الثبوتية لا سيما فواتير الشراء التي يمارس عليها حق الاطلاع والتحقيق لمدة قانونية معينة.

#### \* حق الرقابة والتحقيق: (إجراءات الرقابة)

تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها أن تراقب المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر والتي تدفع أجوراً أو أتعاباً أو مرتبات مهما كانت طبيعتها، فعلى هذه الإدارات تقديم الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.

ويمكن لمفتش الضرائب طلب توضيحات وتبريرات كتابية كما يمكنه استدعاء المعنيين للاستماع لهم. ويمكنه أن يطلب من المكلفين توضيحات كتابية صريحة يجب عليهم الرد عليها في أجل 30 يوماً.

**ملاحظة:** يتقدم حق الإدارة الجبائية في المراقبة الجبائية بأربع سنوات إلا في الحالات التالية:

- 1- وجود مناورات تدليسية تتعلق بتأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها
- 2- القيام بأعمال الرقابة
- 3- قمع المخالفات المتعلقة بقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي.

#### \* الحق في المتابعات:

يمكن لإدارة الضرائب إجراء المتابعات من أجل تحصيل ديونها، ويعد كل سند يتعلق بالمتابعة، كأنه قد تم تبليغه ليس لتحصيل القسط الواجب تحصيله من الحصص المقيدة فيه فحسب بل حتى لتحصيل جميع الأقساط من نفس الحصص التي قد يحل استحقاقها قبل أن يسدد المكلف بالضريبة دينه.



في حالة إفلاس المكلف تحفظ الخزينة بالحق في أن تتابع مباشرة تحصيل دينها بالامتياز على جميع الأصول التي تقع تحت امتياز. ويمكنها أن تضع ممتلكات المكلف تحت الحراسة وتحدد مصاريف حراسة المنقولات المحجوزة من طرف الإدارة الجبائية تبعا للتعريفات المحددة بقرار من الوزير المكلف بالمالية وتقع مصاريف الحراسة على كاهل المكلفين بالضريبة.

وعندما يتعذر تحصيل الضرائب من أي نوع والغرامات الجبائية التي يسند تحصيلها لمصلحة الضرائب والمترتبة على شركة من إجراء مناورات تدليسية أو عدم التقيد بصفة متكررة بمختلف الالتزامات الجبائية يمكن أن تحمل المسؤولية بالتضامن بين المدير أو المسير أو المسيرين أصحاب الأغلبية، ولهذا الغرض يباشر العون المكلف بالتحصيل دعوى ضد المدير أو المديرين أو المسير أو المسيرين أمام رئيس المحكمة الذي يتبعه مقر شركة الذي يبيت على منوال ما هو معمول به في المواد الجزائية.

لا تمنع طرق الطعن التي يباشرها المدير أو المديرين أو المسير أو المسيرين في قرار رئيس المحكمة الذي يقر بمسؤولياتهم أن يتخذ المحاسب في حقهم التدابير التحفظية كالنص على حق امتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى.

**ويمكن لإدارة الضرائب عند الاقتضاء القيام بالبيع المنفرد لواحد أو عدة من العناصر المادية المكونة للمحل التجاري المحجوز، ويجري البيع بعد عشرة أيام من إصاق الإعلانات على الباب الرئيسي للعمارة وفي مقر المجلس الشعبي البلدي، حيث يوجد المحل التجاري وفي المحكمة التي يوجد المحل التجاري في إقليم اختصاصها ومكتب القابض المكلف بالبيع، ويدرج الإعلان قبل عشرة أيام من البيع في جريدة مؤهلة لنشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية، حيث يوجد المحل التجاري ولا يجوز إجراء البيع بغير هذه الإجراءات**

وتتم البيوع العلانية لمنقولات المكلفين المتأخرين إما على يد أعوان المتابعات وإما على يد المحضرين أو محافظي البيع بالمزاد.

**العمل بقاعدة "الدفع ثم الاسترداد":** وهي قاعدة مقررة في التشريع الضريبي، إذ يلتزم المكلف بدفع دين الضريبة إلى الجهة المختصة، ثم يستطيع أن يطعن في فرضها أساسا أو في مقدارها أو حتى استردادها مراعاة لمصلحة الخزينة العامة واستقرار المعاملات الضريبية، وهي وسيلة للحد من التهرب الضريبي.

وتجدر الإشارة إلى أنه لا يمكن القيام بالمقاصة بالنسبة لدين الضريبة مع أي دين للمكلف بالضريبة على الحكومة، لأن الضريبة من الموارد السيادية التي يجب بعيدة عن العلاقات التي تنشأ بين الدولة والأفراد. فضلا عن أن مصلحة الدولة تقتضي حصولها على كافة الإيرادات المقررة في

الميزانية لتتمكن من الوفاء بالتزاماتها ونفقاتها العامة، وجدير بالذكر أيضا أن الديون الضريبية هي ديون امتيازية لها أفضلية على بقية الديون

**ب: ضمانات المكلف:** أعطى المشرع الجزائري بموجب قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم بقوانين المالية للمكلف بالضريبة في حالة عدم رضاه بمقدار الضريبة الحق في أن يطعن في مقدارها أو في أساسها أو يطلب تأجيل دفعها وكل هذه المواضيع تدخل في إطار ما يسمى بالمنازعة الضريبية التي يمكن تعريفها بأنها: "مجموعة القواعد المطبقة على النزاعات التي تعترض المصالح الضريبية مع المكلفين والناجمة عن نزاعات حول مسائل قانونية تتعلق بتحديد وجباية الضريبة من جهة والبحث والتحقيق في المخالفات من جهة أخرى".

ومن خلال هذا التعريف نجد أن موضوع المنازعة الضريبية قد يكون امتناع المكلف عن تسديد ما فرضته عليه إدارة الضرائب أو قيامه بغش جبائي أو تقديمه لتصريح كاذب أو للبحث عن استغاثته من إعفاء أو إلغاء ضريبة بموجب القانون أو من أجل استدراك خطأ في حساب الضريبة أو استرجاع المبالغ المدفوعة بغير وجه حق، ويتم البت في هذه الإشكالات المختلفة إما عن طريق إداري بتقديم التظلمات الادارية أو اللجوء إلى الطريق القضائي.

### **المطلب الثالث: القروض العامة**

تعد القروض العامة من بين المصادر الهامة الاستثنائية لإيرادات الدولة ويستدعي البحث فيها عرض مفهومها وشروط انعقادها وكيفية انقضائها.

#### **الفرع الأول: ماهية القروض العامة والتنظيم الفني لها**

إن دراسة القرض العام كإيراد غير عاد تستلزم البحث في تعريفه وإصداره وأثاره وحالات انقضائه.

#### **أولاً: تعريف القروض العامة**

يمكن تعريف القرض العام على أنه: "استدانة أحد أشخاص القانون العام (الدولة، الولاية، البلدية...) أموالاً من الغير مع التعهد بردها إليه بفوائدها"، فهو بذلك من الإيرادات الغير عادية التي تلجأ إليها الدولة عند تخوفها من ردة الفعل الشديدة والاستياء العام من جانب المكلفين بالضريبة في حالة لجوئها إلى الرفع قيمة الضرائب.

#### **ثانياً: أنواع القروض**

هناك ثلاث معايير يمكن ان تقسم القروض العامة تبعاً لها.

**أ / من حيث النطاق المكاني لمصدرها:** تنقسم القروض العامة إلى قروض داخلية (وطنية) وخارجية (أجنبية).

1- **فالداخلية (intérieur):** وتسمى القروض الوطنية ويكون المقرض فيها أحد الأشخاص الطبيعية أو المعنوية المقيمين داخل إقليم الدولة بغض النظر عن جنسيته. وغالبا ما توجه هذه القروض لتغطية نفقات حرب أو تمويل مشاريع التعمير والبناء نتيجة ما دمرته الكوارث الطبيعية أو الوفاء بدين خارجي على الدولة وفي هذه الحالات غالبا ما تكون نسبة الفوائد التي تقدمها الدولة بسيطة أو منعدمة.

2- **أما الخارجية (Extérieur):** فيكون المقرض فيها أحد الأشخاص الطبيعية أو المعنوية من خارج الدولة (رعايا أجنبية، دول، منظمات وهيئات دولية كصندوق النقد الدولي). ويختلف القرض الداخلي عن الخارجي من عدة جوانب:

- القرض الداخلي لا يزيد عمليا في الثروة القومية لصالح الدولة، خلافات للقرض الخارجي الذي يزيد من الثروة الوطنية بنقل جزء من الثروة الخارجية إلى الثروة الوطنية لكن بالمقابل فإن عبء تسديده وفوائده يقع على عاتق المقيمين في الدولة ويؤثر على حجم الثروة الوطنية بالنقصان بنقل جزء منها من داخل الدولة إلى خارجها.

- يضيف القرض الخارجي رصيذا من الثروة بالعملة الأجنبية، عكس القرض الوطني.

- يؤدي القرض الخارجي إلى تدخل الجهة المقرضة (دولة، صندوق نقد دولي) إلى التدخل في الشؤون الداخلية للدولة المقرضة.

القاعدة أن القروض الخارجية عادة ما تكون اختيارية، بينما القروض الداخلية تكون اختيارية، أو إجبارية.

ب - من حيث حرية الاككتاب في القرض: وطبقا لهذ المعيار تنقسم القروض العامة إلى:

1- **القروض الاختيارية Emprunts volontaires:** وهي القروض التي يكون فيها الأشخاص أحرارا في الاككتاب فيها دون إكراه من السلطة العامة (الدولة)، وهي حينئذ تقوم على أساس تعاقدية.

2- **القروض الإجبارية:** وهي القروض التي يجبر فيها الأشخاص على الاككتاب فيها حيث تمارس الدولة سلطتها السيادية بشأنها فلا يكون للأفراد حرية في الاككتاب في القرض، وتلجأ الدولة إليها في حالة ضعف ثقة المواطنين في الدولة خاصة في فترات عدم الاستقرار والأزمات الاقتصادية وكذا في حالات التضخم حيث يرتفع مستوى الأسعار نتيجة تدهور قيمة النقود فتلجأ الدولة للقرض من أجل امتصاص أكبر قدر من الكتلة النقدية الفائضة للحد من آثار التضخم.

ولا تلجأ الدولة للقروض الإجبارية إلا في أضيق نطاق وفي حالات الضرورة وحتى في هذه

الحالات قد تفضل اللجوء إلى الإصدار النقدي الجديد من اللجوء للقروض.

ج- من حيث أجل القرض: وتنقسم القروض العامة من هذه الناحية إلى:

**\* / المؤقتة (القابلة للاستهلاك - Amortissables):** هي القروض التي تلتزم الجهة الإدارية المقترضة بالوفاء بها في الآجال والأوضاع الواردة في قانون إصدارها. بغض النظر عن ظروفها الاقتصادية والمالية وهذا يزيد من ثقة المكتتبين في الدولة.

ويأخذ هذا النوع من القروض صورة قروض قصيرة الأجل والتي لا تتجاوز في الغالب سنتين وتلجأ إليها الدولة غالبا لمواجهة العجز الموسمي في الميزانية، أو متوسطة أو طويلة الأجل ويقصد بها تلك التي تعقد لمدة تزيد عن سنتين وتقل عن عشرين سنة وتلجأ الدولة لهذا النوع لتغطية عجز دائم أو طويل الأجل في الميزانية العامة بحيث لا تكفي الإيرادات العادية الخاصة بالسنة المالية لتغطيته.

**\* / الدائمة Perpétuels:** وهي تلك التي لا تلتزم الدولة بالوفاء بها في أجل معين مع التزامها بدفع فوائدها إلى غاية تاريخ الوفاء بها مع حرية الدولة في تحديد الوقت الأكثر ملائمة لظروفها الاقتصادية والمالية للوفاء به حيث يجوز لها الوفاء بالقرض المؤبد في أي وقت دون أن يكون للدائنين في ذلك حق الاعتراض. وهذا قد يؤدي لتراكم الديون وأعباء الفوائد المترتبة عنها، لا تنقيد بمراعاة تلك التقسيمات العلمية عند تسمية القروض التي تصدرها بالنظر إلى أجلها.

### **الفرع الثاني: شروط إبرام القرض العام**

يمكن تقسيم شروط إبرام القرض العام إلى شروط موضوعية وإجرائية  
**الشروط الموضوعية:** تتمثل في ضرورة استعمال الأموال المقترضة في قطاعات تؤدي إلى تكوين فائض في الإنتاج.

ولتقدير أهمية المشروع توفد المنظمة المطلوب منها القرض خبراءها الفنيين لدراسة هذا المشروع، لمعرفة إمكانية قدرة الدولة على الوفاء بالقرض وفوائده، وبناء على الدراسة المنجزة يصدر قرار منح القرض، والدولة الدائنة لا تدفع المبلغ دفعة واحدة بل على مراحل بعد التأكد في كل مرة من أن الأقساط المدفوعة قد صرفت فعلا على المشروع الذي من أجله إبرم اتفاق القرض، إذ أن الدولة المقرضة هي التي تشرف على تنفيذ اتفاقية القرض، فعكس الضرائب التي لا تخصص نحو إنفاق في مجال معين فإن القرض العام يخصص لا نفاق معين يحدده القانون.

**الشروط الإجرائية:** يتعين على المشرع قبل إصدار القرض العام أن يحدد بدقة مجموعة من المعطيات تتعلق بالموارد الطبيعية للدولة والخبرة المتوفرة لديها، وسياسة الدولة الاقتصادية وحالتها التجارية حتى تضمن فعالية الدين وإمكانية الوفاء به.

**إصدار القرض العام:** يقصد بإصدار القرض العام العملية التي بمقتضاها تحصل الدولة على المبالغ المكتتب بها عن طريق طرح سندات، يقوم الأفراد بالاكتتاب فيها وفقا للشروط التي ينص

عليها التشريع الساري المفعول وطبقا للفقرة 15 من المادة 139 من التعديل الدستوري لسنة 2020، فإن إصدار القروض العامة يتطلب صدور قانون من البرلمان، ذلك أنها وسيلة يردّ أصلها وفائدتها كالضرائب لذا يجب أن تفرض بقانون يبيد بموجبه البرلمان موافقته على قيام الحكومة بإصدار قرض عام.

ويشير موضوع إصدار القرض العام التطرق إلى المسائل الأساسية التالية:

### أولا - مبلغ القرض العام

يصدر القرض العام محدد القيمة أو غير محدد القيمة.

- **القرض محدد القيمة:** وذلك في حالة ما إذا حددت الدولة - مسبقا حدا أعلى للمبلغ الذي تريد أن تقرضه ويتوقف الاكتتاب عند بلوغ هذا المبلغ.

- **القرض غير محدد القيمة:** وذلك في حالة ما إذا لم تحدد الدولة أو الجهة الإدارية المقترضة مبلغا لذلك وفي هذه الحالة تقوم الدولة بتحديد تاريخ معين ينتهي الاكتتاب بنهايته، وبذلك فإن مقدار القرض يتحدد بحلول هذا التاريخ وغالبا ما تلجأ اليه الدولة في الحالات التي تحتاج فيها إلى الحصول على مبالغ كبيرة لتغطية أزمة أو كارثة مثل أوقات الحروب والكوارث.

### ثانيا: سندات القرض

يأخذ القرض لدى إصداره شكل سندات تتمثل عادة في:

السندات الاسمية - Titres nominatifs وهي تلك السندات التي يقيد اسم مالكها في سجل خاص للدين يحفظ في إدارة القروض العامة بوزارة المالية وتسلم له شهادة باسمه تثبت حقه تجاه الدولة وتعتبر تلك الشهادة نفسها هي السندات الاسمية ويتطلب نقل ملكيتها تعديل البيانات الواردة في السجل والشهادة وبغير ذلك لا يعتد بنقل ملكيتها وبذلك تمثل حماية لمالكها ضد خطر السرقة والضياع.

والسندات لحاملها - Titres au porteur وهي تلك التي لا يقيد اسم مالكها في سجل خاص بل القاعدة أن حائز السند هو مالكه ولا يتطلب نقل ملكيته القيام بأي إجراء قانوني وعادة ما تلحق بهذه السندات قسائم قابلة للانفصال عن السند الأصلي يعبر كل منها عن الفائدة المستحقة في تاريخ معين وتدفع الفوائد عن طريق تقديم القسيمة في التاريخ المحدد.

ويتم الاكتتاب في سندات القروض العامة بإحدى الطرق التالية:

- الاكتتاب العام المطروح على الجمهور مباشرة وفيه تعرض الدولة السندات على الجمهور مباشرة مع تحديد موعد بداية ونهاية الاكتتاب والشروط والمزايا التي تمنح للمكتتبين وتتميز

هذه الطريقة بانها توفر على الدولة مبالغ العمولة التي يتقاضاها الوسطاء كالبنوك مثلا وتتطلب هذه الطريقة ثقة الجمهور في مالية الدولة.

- البيع للبنوك والمصارف نظير عمولة معينة وهنا تلعب البنوك دور الوسيط في تغطية القرض عن طريق قيام الدولة ببيع سنداتها إلى البنوك، مقابل عمولة تحصل عليها ويتم بيع القرض للبنك الذي يقدم افضل الشروط ومن مزايا هذه الطريقة ضمان الدولة تصريف جميع السندات وحصولها على حصيلة القرض على وجه السرعة، ويعاب عليها حرمان الدولة من مبلغ هام يتمثل في الفرق بين المبلغ الاسمي للقرض والمبلغ الذي تدفعه البنوك فعلا.
- البيع في سوق الأوراق المالية وفي هذه الحالة تلجأ الدولة لبيع السندات في بورصة الأوراق المالية إذا كان مبلغ القرض محدودا وكانت الدولة في غير حاجة سريعة أو عاجلة إليه.

### الفرع الثالث: انقضاء القرض العام

ينقضي الالتزام الواقع على عاتق الدولة جراء القرض العام بحالات ووسائل مختلفة:

**أولا - الوفاء:** يقصد بالوفاء رد قيمة القرض بأكمله إلى المكتتبين فيه.

ويتم انقضاء القرض العام بالوفاء به تماما تجاه الجهة المقرضة، لدى حلول أجله وهذا أمر

لا غنى عنه إذا أرادت الدولة الاحتفاظ بثقة المقرضين في انتمائها.

**ثانيا - الاستهلاك:**

يقصد باستهلاك القرض العام سداد قيمته تدريجيا على عدة دفعات إلى حاملي سندات خلال

فترة معينة وفقا لما تقضي به شروط الإصدار.

**ثالثا - التبديل:**

يقصد بتبديل القرض العام "Conversion de la dette publique" استبدال قرض عام قديم

ذي فائدة مرتفعة بقرض عام جديد ذي فائدة منخفضة، وهذا التبديل إما أن يكون إجباريا أو

اختياريا. كما قد يتم الاتفاق على تحويل هذه القروض إلى استثمارات أو تحويلها إلى جزء من

رأسمال بعض المؤسسات في إطار الخصوصية، وهو أمر شائع في السنوات الاخيرة.

**ثالثا/ الاعفاء:** وذلك بأن يتم الاتفاق بين الدول بشكل جماعي أو انفرادي على اعفاء الدولة المدينة

من ديونها او من جزء منها نظرا لظروفها أو لتحفيزها على القيام بإصلاحات معينة.

**الفرع الرابع: الآثار السلبية والإيجابية المترتبة عن القروض التي تمنحها المنظمات المالية:**

**1/ الآثار السلبية:** وتتمثل هذه الآثار في:

- السداد بالعملة الصعبة إذ أن الديون الممنوحة من الهيئات الرسمية يجب تسديدها بعملة البلدان

المقرضة وبالدولارات بالنسبة لأغلبية الهيئات الدولية، لذا تضطر الدول عادة إلى اللجوء لقروض

جديدة أو بتشجيع المنتجات الوطنية ويستدعي تشجيع الاستثمارات الدولية بمنحها امتيازات معتبرة، وقد وصلت في الجزائر لحد التكفل بمصاريف المنشآت الضرورية للاستثمار والإعفاء لمدة 10 سنوات من الضريبة على أرباح الشركات، كما شجع صندوق النقد الدولي إجراء تعديل في القطاع العام لحساب القطاع الخاص.

- التدخل في الشؤون الداخلية للدول المستفيدة من القرض: سبقت الإشارة إلى أن الدول المقرضة عادة ما تربط عملية القرض بالظروف السياسية والاقتصادية للدول المقرضة، وقد يصل ذلك إلى حد اشتراطها قيام هذه الدولة بإجراء تعديلات في النصوص القانونية والتخلي عن النهج الاقتصادي السابق، وهذا يعد مساس بسيادة الدول الداخلية وهذه التبعية المالية والسياسية وسيلة للإدماج الحتمي للعالم الثالث في الاقتصاد العالمي لذا غالبا ما تلجأ الدول إلى الاقتراض من المنظمات والمؤسسات المالية الدولية.

- أنها تؤثر سلبا على الميل للاستثمار حيث أن الدولة عادة ما ترفع سعر الفائدة كوسيلة لجذب الأفراد للاكتتاب في سندات القروض العامة مما يجعلهم يسحبون أموالهم من الاستثمارات الخاصة.

- أنها تزيد من الأعباء على الخزينة العمومية نتيجة الامتيازات التي تقدمها الدولة للمكاتبين في القرض العام.

وعادة ما تربط الدول الغنية منح القروض بضرورة تصريف منتجاتها نحو الدول النامية وتراعي في ذلك نوعية نظام الحكم والظروف السياسية لذا تفضل الدول النامية للمنظمات الدولية دفعا للإحراج السياسي، وعادة ما تلجأ إليها الدولة عند عدم كفاية الادخار الوطني.

## 2/ الآثار الإيجابية:

- تلعب المؤسسات المالية كصندوق النقد الدولي والبنك الدولي للإنشاء والتعمير دور هام في تجنب انهيار اقتصاد الدول التي تعرف عجز مالي، وبالتبعية الحفاظ على الاستقرار الداخلي، وقد مرت معظم الدول المصنعة حاليا كالولايات المتحدة الأمريكية وكندا وأستراليا بمرحلة استعانت فيها برؤوس الأموال الأجنبية في القرن 19 من أجل الإسراع بتنميتها.<sup>1</sup>

- صندوق النقد الدولي يساعد ويساهم في تعزيز حقوق الإنسان إذ بادرت الجماعة الدولية بتخفيض ديون الدول النامية بما يقدر بحوالي 76 مليار دولار سنة 1995 سعيا للحد من الفقر

<sup>1</sup> / إذ قام نيكولاي تشاوسيسكو في رومانيا بإلغاء كل استنادة خارجية بلا قيد أو شرط وبعد أن كان الدين الخارجي يمثل 11 مليار دولار سنة 1980 تم تسديده كليا في أفريل 1989 فحرم الشعب الروماني بشكل فضيع إذ لجأ لتخفيض الواردات بنسبة 40 % ما بين سنة 1980 و1984).

مثلا حدث مع بوركينافاسو، رواندا الكاميرون وكمبوديا وأوغندا والفيتنام واشترطت الدول الكبيرة لمنح هذه المساعدات بضرورة احترام حقوق الإنسان.

### من أمثلة المؤسسات المالية الدولية

- صندوق النقد الدولي<sup>1</sup>.

- والصندوق الدولي للبناء والتعمير<sup>2</sup>.

أما عندما يتعلق الأمر بإعادة جدولة الديون أي تأجيل وتمديد أجل تسديد الديون المستحقة خلال فترة زمنية معينة ليتم سدادها خلال فترة زمنية أطول مع زيادة في فوائد الدين الذي أعيدت جدولته فيتم اللجوء إلى نادي باريس بخصوص الديون الرسمية. وإلى نادي لندن (اللجنة التوجيهية العامة للبنوك التجارية) بخصوص الديون التجارية، وهدف إعادة الجدولة هو ربح الوقت لأن البلد المعني يتوقع تحسن ميزانيته.

### الفصل الرابع: الميزانية العامة Le budget

#### المبحث الأول: مفهوم الميزانية العامة

#### المطلب الأول: تعريف الميزانية العامة وخصائصها

#### الفرع الأول: تعريف الميزانية

يمكن تعريف الميزانية العامة بأنها: "وثيقة قانونية مصادق عليها من البرلمان تهدف لتقدير النفقات الضرورية لإشباع الحاجات العامة والإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات عن فترة مقبلة عادة ما تكون سنة". وبالرجع للقانون 18-15 المتعلق بقوانين المالية السالف ذكره، نجد أنه نصّ في المادة الثالثة منه على ما يلي: "يحدّد قانون المالية، بالنسبة لسنة مالية، طبيعة ومبلغ

---

<sup>1</sup> / مؤسسة مالية دولية تأسست سنة 1944 بعد معاهدة بريتون وودس بهدف مساعدة الدول الأعضاء التي تعاني صعوبات في ميزانها التجاري ويضم كل الدول الأعضاء في الأمم المتحدة تقريبا وتساهم الدول الأعضاء في الصندوق حسب قدرتها المالية ويمكن لأي دولة أن تحصل على قرض عادي دون شرط إذا لم يتجاوز 25 % من حصة مساهمتها كما يمكنها الحصول على قروض مشروطة لا تتجاوز في أقصى الاحتمالات ضعف حصتها والمقصود بالقروض المشروطة يعني أن على الدولة اتباع سياسة اقتصادية منبثقة من عن توصيات صندوق النقد الدولي وتحت متابعته.

<sup>2</sup> / مؤسسة مالية دولية تأسست سنة 1944 بعد معاهدة بريتون وودس لترتيب النظام النقدي الدولي بعد انتهاء الحرب العالمية الثانية وهو المؤسسة الدولية الثانية بعد صندوق النقد الدولي يمد الدول التي تعاني عجزا في ميزان مدفوعاتها بمساعدات قصيرة الأجل خاصة الدول التي تضررت من الحرب لتتمكن من إعادة البناء وقروض هذا البنك مشروطة ويعمل بتكامل مع صندوق النقد الدولي.



وتخصيص موارد وأعباء الدولة، وكذا التوازن الميزانياتي والمالي الناتج عنه، مع مراعاة توازن اقتصادي محدد.

تمتد السنة المالية لسنة مدنية.

تعمل الدولة، في إطار تسيير المالية العمومية، على تفضيل تغطية نفقات تسييرها بواسطة موارد عادية. وتحدد نسبة التغطية عن طريق قانون المالية".

أما المادة الرابعة منه فتتص على ما يلي: "يكتسي طابع قانون المالية:

1- قانون المالية للسنة،

2- قوانين المالية التصحيحية،

3- القانون المتضمن تسوية الميزانية".

### الفرع الثاني: خصائص الميزانية

من خصائص الميزانية هو كونها:

- نظرة توقعية مستقبلية للسلطة التنفيذية لما ستنفقه أو ما ستحصله من مبالغ خلال مدة زمنية محددة تقدر عادة بسنة واحدة وتعكس الميزانية بما تحتوي من نفقات وإيرادات والمبالغ المرصودة لكل منها وهي تعكس برنامج الحكومة في الفترة المستقبلية اقتصاديا وسياسيا اجتماعيا.

- تتطلب الإقرار أو الترخيص من السلطة المختصة وهي السلطة التشريعية التي توافق على توقعات الحكومة والترخيص هو العنصر المميز للميزانية العامة عن الميزانية الخاصة، ولا تستطيع الحكومة أن تقوم بتنفيذ الميزانية إلا إذا تم ترخيصها من قبل السلطة التشريعية وهذا ما تعتمده غالبية دول العالم وهي من أهم الوسائل التي تملكها السلطة التشريعية في مواجهة السلطة التنفيذية تمكنها حتى من إسقاط الحكومة برفض الميزانيات التي تقدمها.

- أنها وثيقة قانونية فالميزانية عبارة عن مجموعة حسابات تعدها السلطة التنفيذية بخصوص النفقات والإيرادات وقانون المالية هو الذي يرخص بإنجاز هذه النفقات والإيرادات وبالتالي فهو الذي يحول الميزانية من مجرد وثيقة حكومية إلى قانون ملزم التطبيق.

ينص التعديل الدستوري لسنة 2020 في مادته 82 على ما يلي: "لا تُحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون.

كل المكلفين بالضريبة متساوون أمام الضريبة، ويحدد القانون حالات وشروط الاعفاء الكلي أو الجزئي منها.

الضريبة من واجبات المواطنة.

لا يتحدث بأثر رجعي، أية ضريبة، أو جباية، أو رسم، أو أي حق كيفما كان نوعه.

كل فعل يهدف إلى التحايل على مبدأ المساواة بين المكافين بالضريبة، يعد مساسا بمصالح المجموعة الوطنية

يعاقب القانون على التهرب والغش الضريبي".

**المطلب الثاني: أهمية الميزانية العامة والمبادئ التي تقوم عليها**

**الفرع الأول: أهمية الميزانية العامة**

تظهر أهمية الميزانية العامة من الناحية السياسية حيث يشكل إعدادها واعتمادها مجالا حساسا من الناحية السياسية إذ تعد وسيلة في يد السلطة التشريعية في مواجهة السلطة التنفيذية مثلما سبق القول، أما من الناحية الاقتصادية تعكس الميزانية العامة في دول كثيرة الحياة الاقتصادية والاجتماعية في مجتمعات هذه الدول فهي أداة تساعد في توجيه الاقتصاد الوطني فهناك علاقة وثيقة بين النشاط المالي للدولة (الميزانية) والأوضاع الاقتصادية بكل ظواهرها من تضخم وانكماش وانتعاش.

**الفرع الثاني: المبادئ التي تقوم عليها الميزانية**

تخضع الميزانية العامة لمجموعة من القواعد والمبادئ العامة من بينها:

- **مبدأ سنوية الميزانية:** وتساعد الحياة المالية للدولة (السنة المالية) على تمكين البرلمان من مراقبة الحكومة، ومبدأ سنوية الميزانية ليس مطلقا بل ترد عليها استثناءات، من بينها الميزانيات المخصصة للبرامج والمخططات الاقتصادية والاجتماعية التي يستغرق تنفيذها في الميدان عدة سنوات. وتختلف بداية السنة المالية من دولة لأخرى فبعض الدول كالجزائر تجعل بداية السنة المالية لميزانية الدولة في أول جانفي (من 1 جانفي إلى 31 ديسمبر ودول أخرى تجعلها في أول جويلية على أن تنتهي في آخر جوان من السنة التالية كالولايات المتحدة الأمريكية ومصر.

- **مبدأ العمومية:** ويعني أن تتضمن الميزانية قسمين أولهما خاص بالإيرادات والثاني بالنفقات مما يسهل مهمة البرلمان في الرقابة على بنود الميزانية.

- **مبدأ التوازن:** ويقصد به تساوي جملة الإيرادات العامة مع جملة النفقات العامة وإلا اعتبرت الميزانية غير محققة لمبدأ التوازن وإذا زاد إجمالي النفقات العامة عن إجمالي الإيرادات العامة فهذا يعبر عن وجود عجز في الميزانية وفي هذا الصدد تنص المادة 147 من التعديل الدستوري الحالي 2020 على ما يلي: "لا يقبل اقتراح أي 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".

- مبدأ وحدة الميزانية: ويقصد به أن تدرج جميع نفقات الدولة وجميع إيراداتها في وثيقة واحدة حتى يسهل معرفة مركزها المالي وتتمكن أجهزة الرقابة المختلفة من مراقبة تصرفات الدولة المالية ومطابقتها للأهداف المحددة والاعتمادات الواردة في الميزانية كما وافقت عليها السلطة التشريعية ويترتب على مبدأ وحدة الميزانية قاعدة أخرى هي عدم تخصيص الإيرادات أي عدم تخصيص إيراد معين لمواجهة نفقة معينة.

وهناك استثناءات واردة على مبدأ وحدة الميزانية من بينها

- القانون المتضمن تسوية الميزانية: إذ تنص المادة 86 من القانون العضوي 15-18 المتعلق بقوانين المالية على ما يلي: "يعاين القانون المتضمن تسوية الميزانية ويضبط المبلغ النهائي للإيرادات التي تم قبضها والنفقات التي تم تنفيذها خلال السنة..."

- الميزانيات غير العادية (الاستثنائية) لمواجهة نفقات مرتبطة بظروف استثنائية والميزانية الاستثنائية غالبا ما تمّول بمصادر استثنائية كالقروض.

- الميزانية المستقلة إذ أن الكثير من الدول تضع ميزانيات مستقلة للأشخاص المعنوية المتمتعة بالاستقلال الإداري سواء كانت تجارية أم إدارية أم إقليمية إذ أن الاستقلال الإداري لتلك الأشخاص لا فائدة منه إذا لم يتوج باستقلال مالي بإعداد ميزانياتها وتحديد نفقاتها دون إشراف من قبل وزير المالية وان المصادقة على التقديرات المتعلقة بنفقاتها ومداخيلها لا يتم من قبل البرلمان بل من قبل الأجهزة المحددة في القانون المنظم لهذه الهيئات وهذه الهيئات تتحمل العجز في الميزانية دون أن يؤثر ذلك على ميزانية الدولة.

- حسابات الخزينة: تتمثل وظيفة الخزينة في جمع إيرادات وصرف النفقات المسجلة في قانون المالية، والتنسيق بين هتين العمليتين غير أن التنسيق ليس أمرا سهلا ذلك أن الخزينة قد تحصل على مبالغ نقدية لا يمكن اعتبارها إيرادات وتقوم بصرف نفقات تعود إليها لاحقا كإقراض الموظفين أموال لإنجاز سكنات أو شراء سيارات على أن يتم إرجاعها على دفعات، أو أن تقوم الدولة بشراء سلعة لتقوم ببيعها بسعر أعلى وهذه العمليات لا يمكن اعتبارها إيرادات ولا نفقات.

ولما كانت المبالغ المذكورة لا تشكل إيرادات ولا نفقات فإن الدولة تسجل تلك المبالغ في حسابات خاصة، تعرف بحسابات الخزينة، وهذه الحسابات لا تفتح إلا بقانون وتتضمن تسجيل العمليات النقدية التي تخرج عن الإيرادات والنفقات المسجلة في الميزانية العامة للدولة.

## المبحث الثاني: إجراءات تحضير وإعداد الميزانية

تستلزم دراسة إجراءات تحضير وإعداد الميزانية أن نتطرق إلى السلطة المختصة بتحضير الميزانية والإجراءات التقنية المتبعة بصدد تحضير الميزانية وأخيرا الأساليب المتبعة لتقدير النفقات والإيرادات الواردة في الميزانية.

### المطلب الأول: السلطة المختصة بتحضير الميزانية

تلعب السلطة التنفيذية الدور الأساسي في هذه المرحلة، ويرجع ذلك إلى عدة اعتبارات:

**الاعتبار الأول:** تعبير الميزانية عن البرنامج والخطط الحكومية في المجالات المختلفة وإعداد هذا البرنامج يعني إعداد سياسة الدولة في مختلف المجالات.

**الاعتبار الثاني:** يجب على السلطة التنفيذية التي تتولى تنفيذ البرنامج أن تتولى إعداده حتى تكون مسؤولة بصورة كاملة فلا يمكن مساءلتها على سياسة لم تضعها بنفسها بل فرضت عليها

**الاعتبار الثالث:** أن هذه السلطة تعد أكثر السلطات معرفة بالمقدرة المالية للاقتصاد الوطني، وذلك بفضل الأجهزة الإحصائية المختلفة التي تشرف عليها والتي توفر لها البيانات والتقديرات الضرورية في هذا الصدد وهذه البيانات والإحصائيات أمر معقد جدا لا يستطيع الكثير من النواب الإحاطة به وفهمه على حقيقته، فإعداد البرنامج يتطلب دراسة واقعية ودقيقة وإحصائيات لا يمكن الحصول عليها إلا بواسطة السلطة التنفيذية.

**الاعتبار الرابع:** أما السلطة التنفيذية تعتبر في وضع أفضل من السلطة التشريعية فيما يتعلق بتحديد الحاجات العامة والأولويات الاجتماعية لعدم خضوعها للاعتبارات المحلية والإقليمية التي تؤثر على أعضاء المجالس الممثلة للشعب، إذ أن إعداد الميزانية من قبل النواب الذين لهم ميولهم السياسية والحزبية التي قد تدفعهم لتخصيص الاعتمادات لكسب تأييد الناخبين على حساب المصلحة العامة، ودون مراعاة القواعد التقنية وهو ما يؤدي إلى إخراج ميزانية غير متناسقة وغير متوازنة من حيث الإيرادات والنفقات.

**الاعتبار الخامس:** فالسلطة التنفيذية هي أقدر من السلطة التشريعية على تقدير أوجه الإنفاق التي يحتاجها كل مرفق من مرافق الدولة بفروعه المختلفة، وكذلك أيضا بشأن تقدير أوجه الإيرادات المختلفة والمبالغ التي تحصل من كل مصدر من مصادر الإيرادات العامة.

**الاعتبار السادس:** فالسلطة التنفيذية تتولى مهام تحضير الميزانية بينما تتركز مهام السلطة التشريعية في مرحلة تالية تتمثل في اعتماد الميزانية ومراقبة تنفيذها.

وإذا كان من المتفق عليه بين الدول المختلفة أن السلطة المختصة بتحضير وإعداد الميزانية هي السلطة التنفيذية وحدود سلطاتها.

أما في الجزائر وفرنسا فإن وزير المالية يتولى إعداد الميزانية بصورة عامة دون أن ينفرد مستقلا بها، ولا يمكنه إجراء أي تعديل على الميزانية إذا لم يوافق الوزير المعني (المختص) أو يتم عرض الأمر على رئيس الوزراء للفصل فيه.

### المطلب الثاني: الإجراءات التقنية المتبعة بصدد تحضير الميزانية

جرى العمل على أن وزير المالية باعتباره ممثلا للسلطة التنفيذية، يقوم بمطالبة كافة الوزارات والمصالح بإرسال تقديراتهم لإيراداتها ونفقاتها عن السنة المالية المقبلة إلى الوزارة التابعة لها، في موعد يحدده لكي يتسنى له الوقت اللازم لإعداد مشروع ميزانية الدولة في الوقت المناسب. وتقوم الوزارة المعنية بمراجعة هذه التقديرات وتنقيحها وإجراء. التعديلات الجوهرية التي تراها مناسبة ثم تقوم بإدراجها في مشروع متكامل لميزانية الدولة حيث يرفع مع الوثائق المالية إلى السلطة التشريعية للاطلاع عليه واعتماده، وبعد أن تصل كافة تقديرات الوزارات المختلفة والهيئات التابعة للدولة إلى وزارة المالية تقوم هذه الأخيرة بإضافة تقديرات نفقاتها إلى نفقات وزارة المالية، وتتولى المديرية العامة للميزانية بالوزارة جمع كافة التقديرات وتنسيقها بعد أن تتصل بالوزارات المختلفة عند الحاجة، ويكون مشروع الميزانية الذي يرسل إلى المديرية العامة للميزانية بالنسبة للنفقات العامة والمديرية العامة للضرائب بالنسبة للإيرادات العامة بوزارة المالية مرفقا به مذكرة تفسيرية أو عرض للأسباب.

ويحتوي المشروع السنوي لقانون المالية على قسمين منفصلين:

يتضمن القسم الأول منه الاقتراحات المتعلقة بتحصيل الموارد العمومية والوسائل الكفيلة بضمان التوازنات المالية التي اقراها المخطط التنموي السنوي ويتضمن القسم الثاني اقتراح المبلغ الإجمالي للاعتمادات المطبقة في إطار الميزانية العامة للدولة بشأن نفقات التسيير والاستثمارات العمومية كما يتضمن الاقتراحات حول الترخيصان الإجمالية للإيرادات والنفقات لكل ميزانية ملحقة.

كما يرفق قانون المالية السنوي بتقرير تفسيري للتوازن الاقتصادي والمالي والنتائج المحصل عليها وكذا ملحقات تفسيرية خاصة بما يلي:

- التقييمات حسب كل صنف من أصناف الضرائب، خاصة تلك المتعلقة بالإجراءات الجديدة، وتقديرات التحصيلات الناتجة عن موارد أخرى بصفة عامة
- توزيع نفقات التسيير لمصالح الدولة حسب كل فصل
- توزيع النفقات ذات الطابع النهائي للمخطط السنوي حسب كل قطاع
- توزيع رخص تمويل الاستثمارات المخططة للمؤسسات العمومية حسب كل قطاع

- قائمة الحسابات الخاصة بالخبزينة تبين مبلغ الإيرادات والنفقات والمكشوفات المقررة لهذه الحسابات

- القائمة الكاملة للرسوم شبه الجبائية.

تسعى السلطة التنفيذية حين إعداد وتحضير الميزانية أن تكون تقديراتها مطابقة للواقع بقدر الإمكان، حتى تتمكن من تنفيذ السياسة المالية للدولة دون حدوث أي اضطرابات متعلقة بزيادة النفقات ونقص الإيرادات عما هو متوقع ويتم إعادة تقدير النفقات والإيرادات في الميزانية بعدة طرق.

### الفرع الأول: تقدير النفقات

يتم إعادة تقدير النفقات دون صعوبات تقنية كثيرة، حيث أن كل مرفق يحدد نفقاته المستقبلية على أساس حجم نفقاته السابقة مضافا إليها ما سيقوم به المرفق من نفقات خاصة بالاستثمارات أو الإنشاءات خلال السنة المالية المقبلة، ويتم تقدير النفقات (الاعتمادات) باستخدام عدة طرق. أ/ الاعتمادات المحددة والاعتمادات التقديرية:

يقصد بالاعتمادات المحددة تلك التي تمثل الأرقام الواردة بها الحد الأقصى لما تستطيع الحكومة إنفاقه، دون الرجوع للسلطة التشريعية، وتعد هذه الطريقة الأساس في اعتماد النفقات وتطبق بالنسبة للمرافق القائمة بالفعل والتي يكون لها خبرة في تقدير نفقاتها المستقبلية، مما يعني عدم تجاوزها للاعتمادات المخصصة لتغطية هذه النفقات.

أما الاعتمادات التقديرية فيقصد بها النفقات التي يتم تحديدها على وجه التقريب، وهي تطبق عادة على المرافق الجديدة التي لم يعرف نفقاتها على وجه التحديد، ويجوز للحكومة أن تتجاوز مبلغ الاعتماد التقديري دون الرجوع إلى السلطة التشريعية، على أن يتم عرض الأمر عليها فيما بعد للحصول على موافقتها، وهذه الموافقة شكلية.

ب/ اعتمادات البرامج:

هذه الطريقة تتعلق بالمشاريع التي يتطلب تنفيذها فترة طويلة ويتم تنفيذ هذه البرامج بطريقتين إما أن يتم تحديد مبلغ النفقات بصورة تقديرية، ويتم إدراجه في ميزانية السنة الأولى على أن يتم إدراج الجزء الذي ينتظر دفعه فعلا من النفقات في ميزانية كل سنة من السنوات اللاحقة، أما الطريقة الثانية فيتم فيها إعداد قانون خاص مستقل عن الميزانية يسمى بقانون البرنامج توافق عليه السلطة التشريعية وبموجب هذا القانون يتم وضع برنامج مالي على أن يتم تنفيذه على عدة سنوات ويقرر لكل جزء منها الاعتمادات الخاصة بها.

## الفرع الثاني: تقدير الإيرادات

يثير موضوع تقدير الإيرادات صعوبات تقنية، إذ أنه يرتبط أساساً بالتوقع فيما يتعلق بالظروف والمتغيرات الاقتصادية التي قد تطرأ على الاقتصاد الوطني، من أجل تحديد مصادر الإيرادات المختلفة، خاصة الضرائب في السنة المالية المقبلة. ويتم تقدير الإيرادات العامة باستخدام عدة طرق.

**\*\* التقدير الآلي:** وتتمثل هذه الطريقة في تقدير الإيرادات المقبلة على أساس آلي لا يترك للقائمين بتحضير الميزانية أي سلطة تقديرية لتقدير الإيرادات المتوقع الحصول عليها. وتستند هذه الطريقة أساساً على قاعدة السنة قبل الأخيرة، إذ يتم تقدير الإيرادات على أساس الاسترشاد بنتائج آخر ميزانية نفذت أثناء تحضير الميزانية الجديدة.

**\*\* التقدير المباشر:** تستند هذه الطريقة أساساً على التوقع أو التنبؤ باتجاهات كل مصدر من مصادر الإيرادات العامة على حدى وتقدير حصيلته المتوقعة بناء على هذه الدراسة مباشرة إذ تطلب السلطة المختصة من كل مؤسسة في القطاع العام أن يتوقع حجم مبيعاته وإيراداته العامة للسنة المالية المقبلة، على أن يكون لكل وزارة أو هيئة حكومية تقدير ما تتوقع الحصول عليه من إيرادات في شكل رسوم أو ضرائب عن نفس السنة المالية موضوع الميزانية الجديدة مع الإشارة أن هذا التوقع مرتبط بفترة الرواج وحجم النشاط الاقتصادي في الدولة، فيمكن أن تزيد الإيرادات بصورة قد تفوق الحصيلة المتوقعة، أما في فترات الخمول فتقل حصيلة الإيرادات مما يشكل صعوبة على لجان تقدير الإيرادات إذ أن ذلك يتطلب دراسة وتحليل التقلبات الاقتصادية الطارئة على الاقتصاد الوطني.

### المبحث الثالث: اعتماد الميزانية وتنفيذها

#### المطلب الأول: اعتماد الميزانية

لا يعتبر مشروع الميزانية العامة، ميزانية تلتزم الحكومة بتنفيذها إلا بعد اعتماده من السلطة المختصة طبقاً للنظام السياسي لكل دولة والسبب الرئيسي في ذلك، أن الميزانية العامة تمثل تدفقات مالية يترتب عليها إعادة توزيع الدخل القومي الحقيقي بين الطبقات والفئات والأفراد، وبالتالي تحرص الدول المختلفة على ضرورة اعتماد السلطة الممثلة للشعب، أي السلطة التشريعية، لمشروع الميزانية حتى يصبح قابلاً للتنفيذ ويتم اعتماد الميزانية داخل المجلس بإجراءات معينة تختلف باختلاف دستور كل دولة.

## الفرع الأول: السلطة المختصة باعتماد الميزانية

اعتماد الميزانية شرط أساسي لا غنى عنه لوضع الميزانية موضع التنفيذ وذلك طبقاً للقاعدة المشهورة "أسبقية الاعتماد على التنفيذ".

وقد نشأ حق السلطة التشريعية في اعتماد الميزانية وإقرارها من حقها في الموافقة على الضرائب وعلى مراقبة موارد الدولة عامة. إذ من الواضح أن هذا الحق، أي الحق في فرض الضرائب، يعدو قليل القيمة إذا لم يعترف للسلطة التشريعية بحق آخر مقابل له هو الحق في الموافقة على النفقات، وهذا أمر بديهي، إذ لا فائدة ترجى من مراقبة الإيرادات طالما أن الحكومة ستستأثر بسلطة إنفاقها كيفما يحلو لها.

## الفرع الثاني: أداة اعتماد الميزانية

إذا وافق البرلمان على مشروع الميزانية العامة، فإنه يقوم بإصدارها بمقتضى قانون يطلق عليه " قانون المالية" وهو قانون يحدد الرقم الإجمالي لكل من النفقات العامة والإيرادات العامة، ويرفق به جدولان: يتضمن الأول بيانا تفصيليا للنفقات، والثاني بيانا تفصيليا للإيرادات.

ولقد ثار الخلاف حول ما إذا كان قانون المالية يعد قانونا بالمعنى الفني الدقيق للكلمة، خاصة وأنه لا يقرر قواعد عامة مجردة وإنما يقرر فحسب اعتماد البرلمان لمبالغ الإيرادات والنفقات الواردة في الميزانية.

ودون الدخول في تفاصيل النقاش حول هذا الموضوع فإن قانون المالية يعد قانونا بالمعنى العضوي لكونه صادرا من السلطة المختصة بالتشريع. تنص المادة 140 من التعديل الدستوري لسنة 2020 أنه إضافة إلى المجالات المخصصة للقوانين العضوية بموجب الدستور، يشرع البرلمان بقوانين عضوية في المجالات الآتية:

... ف/6 القانون المتعلق بقوانين المالية "

إن هذا النص يستوجب الملاحظات التالية:

المنطق والقانون يفترضان وجود علاقة تدرجية بين القانونين (قانون المالية والقوانين المرجعية) ولكن كيف يمكن افتراض هذه العلاقة التدرجية بين قانونين صادرا عن نفس السلطة وبنفس الكيفيات مع وجوب تقيدهما بالآخر، فالقانون 84-17 له نفس القوة القانونية التي تتمتع بها قوانين المالية السنوية وبالتالي لا يمكن أن يشكل إطارا إلزاميا بالنسبة للقوانين الأخرى، لهذا نجد أن دستور 1996 جاء بحل لهذا التناقض في مادته 123 وأوجب على البرلمان التشريع في مجال قوانين المالية عن طريق قانون عضوي يخضع عند إعداده لإجراءات خاصة ومتميزة (الأغلبية المطلقة للنواب وأغلبية 3/4 أعضاء مجلس الأمة وخضوعه للرقابة المسبقة والإلزامية



للمجلس الدستوري وهو ما يضيف على هذا القانون مركزا متميزا وساميا بالمقارنة مع قوانين المالية التي يجب أن تخضع له طبقا لقاعدة تدرج القواعد القانونية).

وبالرغم من هذا الإصلاح في الدستور فإن القانون 84-17 مَثَّل القانون المرجعي لقوانين المالية في الفترة الممتدة بين 1996 إلى غاي 2018، ولم يتم استبداله بقانون عضوي إلا في سنة 2018 رغم أن القانون 84-17 فقد أساسه الدستوري منذ صدور التعديل الدستوري لسنة 1996<sup>1</sup>.

### الفرع الثالث: المراحل التي يمر عليها اعتماد الميزانية

بالرجوع للمادة 69 من القانون العضوي 18-15 المتعلق بالقوانين العضوية يقوم الوزير المكلف بالمالية، تحت سلطة الوزير الأول، بتحضير مشاريع قوانين المالية التي يتم عرضها في مجلس الوزراء. وبحسب المادة 70 من ذات القانون تقدّم قوانين المالية مجموع موارد وأعباء الدولة بصفة صريحة، وتقيم هذه الصراحة من خلال المعلومات المتوفرة والتقديرات التي يمكن أن تنتج عنها.

ويودع مشروع قانون المالية للسنة لدى مكتب المجلس الشعبي الوطني في تاريخ 7 أكتوبر كحد أقصى، من السنة التي تسبق السنة المالية المعنية، ويضم موادا تتناول، في صيغة صريحة الأحكام القانونية الجديدة أو المعدلة، وتعرض الحكومة أمام البرلمان قبل نهاية الثلاثي الأول من السنة المالية، في إطار إعداد مشروع قانون المالية للسنة، تقريرا حول تطوّر وضعية الاقتصاد الوطني وحول توجيه المالية العمومية، يحتوي على:

- عرض التوجيهات الكبرى لسياستها الاقتصادية والميزانية،
- تقييم على المدى المتوسط لموارد وأعباء الدولة. ويمكن أن يكون هذا التقرير محل مناقشة في المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة.

---

<sup>1</sup> / هذا الوضع سهّل الاستخفاف بالأحكام التشريعية الواردة فيه إذ أن المادة 67 المعدلة بموجب قانون المالية لسنة 1994 من هذا القانون نصت على أن قانون المالية يحتوي على جزأين متباينين يتضمن الجزء الأول الأحكام المتعلقة بتحصيل الموارد العمومية بالطرق والوسائل التي تضمن سير المصالح العمومية وتسمح بضمان التوازنات المالية الداخلية والخارجية المنصوص عليها في المخطط السنوي للتنمية، ويقترح في القسم الثاني المبلغ الإجمالي للنفقات المخصصة للتسيير وعلى كل قطاع بالنسبة للتجهيزات العمومية، والمبلغ الإجمالي للنفقات بالرأس مال، والترخيصان الإجمالي للإيرادات والنفقات وبعدد كل ميزانية ملحقة والإجراءات ذات الطابع التشريعي المطبقة على الحسابات الخاصة للخزينة قانون المالية غير أن الاطلاع على محتوى قوانين المالية السنوية يبين أن مجال هذه القوانين لم يصبح يعرف حدودا باحتوائه على قوانين جديدة أو تعديل نصوص قانونية قائمة والتشريع في مجالات لا علاقة لها بقانون المالية.

يتضمّن مشروع قانون المالية للسنة أربعة (4) أجزاء متباينة:

يحتوي الجزء الأول على الأحكام المتعلقة بالترخيص السنوي لتحصيل الموارد العمومية وتخصيصها، وكذا مبلغ الموارد المتوقعة من طرف الدولة التي من شأنها أن تسمح بتغطية العمليات الميزانية والمالية للدولة

ويحدد الجزء الثاني:

1- بالنسبة للميزانية العامة، حسب كل وزارة ومؤسسة عمومية، مبلغ رخص الالتزام واعتمادات الدفع،

2- مبلغ اعتمادات الدفع، وعند الاقتضاء رخص الالتزام لكل حساب من حسابات التخصيص الخاص،

3- سقف المكشوف المطبق على الحسابات التجارية.

ويتضمن الجزء الثالث:

1- رخصة منح ضمانات الدولة وتحديد نظامها،

2- رخصة التكفل بديون الغير وتحديد نظامها،

3- الأحكام المتعلقة بوعاء ونسبة وكيفيات تحصيل الاخضاعات مهما كانت طبيعتها. ويجب ألا تؤثر هذه الأحكام على التوازن الميزانياتي المعرّف في المادة 03 من هذا القانون.

4- كل حكم يتعلّق بالمحاسبة العمومية وتنفيذ ورقابة الإيرادات والنفقات العمومية.

يتضمن الجزء الرابع الجداول الآتية:

1- الجدول "أ" ويتعلّق بالإيرادات مقسّمة إلى إيراد بإيراد

2- الجدول "ب" ويتعلّق بالاعتمادات المفتوحة للسنة والموزعة حسب كل وزارة أو مؤسسة عمومية وحسب البرامج وحسب التخصيص، ويبين رخص الالتزام واعتمادات الدفع المفتوحة،

3- الجدول "ج" ويبين قائمة الحسابات الخاصة للخزينة ومحتواها، حسب كل صنف،

4- الجدول "د" ويبين التوازنات الميزانية والمالية والاقتصادية،

5- الجدول "هـ" ويبين قائمة الضرائب والاخضاعات الأخرى وحوصلها، المخصصة للدولة وللجماعات الإقليمية وكذا تلك المخصصة بطريقة غير مباشرة لهذه الأخيرة عن طريق الهيئات المشار إليها في المادة 13 من هذا القانون،

6- الجدول "و" ويتعلّق بالرسوم شبه الجبائية،

7- الجدول "ز" ويتعلق بالاقتطاعات الاجبارية غير الجبائية الموجهة لتمويل هيئات الضمان الاجتماعي،

8- الجدول "ح" ويبين تقديرات النفقات الجبائية.

وقد أبرزت المادة 75 من القانون العضوي 18-15 الوثائق الواجب ارفاقها بمشروع قانون المالية وهي:

(1) تقرير عن الوضعية والأفاق الاقتصادية والاجتماعية والمالية على المدى المتوسط، ويبرر على الخصوص التوازنات الاقتصادية والمالية التقديرية،

(2) ملاحق تفسيرية يبين فيها، لا سيما التطور حسب صنف الضرائب بما فيها تلك المتعلقة بالتدابير الجديدة، وبصفة عامة تقديرات الحواصل الناتجة عن الموارد الأخرى،

(3) وثائق مجمعة في ثلاثة أحجام تتعلق بما يلي:

• الحجم 1/ مشروع ميزانية الدولة،

• الحجم 2/ تقرير الأولويات والتخطيط يعده كل وزير وكل مسؤول مؤسسة عمومية مكلف بتسيير محفظة البرامج الموزعة حسب الإدارة المركزية، حسب المصالح غير الممركزة وكذا حسب الهيئات العمومية تحت الوصاية والهيئات الإقليمية عندما تكلف هذه الهيئات بتنفيذ كل البرنامج أو جزء منه. ويتضمن كل برنامج من هذه البرامج، لا سيما التوزيع بحسب البواب للنفقات والأهداف المحددة والنتائج المنتظرة وكذا تقييمها، مع الإشارة لا سيما لقائمة المشاريع الكبرى.

• الحجم 3/ التوزيع الإقليمي لميزانية الدولة.

يتم إعداد هذه الوثائق وفقا للميزانية حسب كل برنامج، والمتمحورة حول النتائج. وتكتسي

الميزانية حسب البرنامج طابعا سنويا ومتعدد السنوات.

(4) جدول استحقاق الاعتمادات المتعلقة برخص الالتزام،

(5) قائمة كاملة للحسابات الخاصة للخزينة تبرز على الخصوص مبلغ الإيرادات والنفقات المتوقعة لحساب التخصيص الخاص،

(6) جدول التعداد يبين فيه تطوراته ويبرر التغييرات السنوية، ويعد حسب كفيات محددة عن طريق التنظيم.

يتم تقديم البيانات والمعلومات المرتبطة بالمحافظة على المصالح الرئيسية للدولة وبالذراع

الوطني، في وثائق على شكل ملائم، ويجب أن يتم نشرها مع مراعاة حساسيتها.

بعد إيداع مشروع قانون المالية مرفقا بجميع الوثائق المذكورة أعلاه إلى مكتب رئيس المجلس الشعبي الوطني، يقوم هذا الأخير بإحالة إلى اللجنة البرلمانية المختصة بقطاع المالية والميزانية والتخطيط لتقوم بدراسته ومناقشته مع ممثل الحكومة (وزير المالية)، ولها أن تستعين بما تراه من خبراء استشاريين من خارج البرلمان. وتقوم اللجنة بمناقشة مشروع الميزانية في جوانبها التفصيلية وتنتهي أعمالها بوضع تقرير تمهيدي تضمنه ملاحظاتها واقتراحاتها، مع مراعاة أحكام المادة 147 من الدستور.

يتم عرض التقرير التمهيدي على المجلس الشعبي الوطني لمناقشته في جلسة عامة، تكون مناسبة لجميع النواب لطرح القضايا والمشاكل المتعلقة بالسياسة المالية ومدى الالتزام بتنفيذ قانون المالية الساري المفعول من طرف مختلف القطاعات والوزارات. وتتوقف كفاءة السلطة التشريعية في فحصها لمشروع الميزانية العامة على اعتبارات متعددة منها:

- توفر قدر وافي من الإحاطة بمختلف جوانب النشاط الحكومي ومكونات ميزانية الدولة  
- توفر المعلومات المالية والاقتصادية لدى المجلس ووصولها إليه في الوقت المناسب،  
- مدى نضج المؤسسات السياسية والاقتصادية والنقابية، حيث كلما كانت هذه المؤسسات ناضجة توفرت للسلطة التشريعية قوة سياسية يمكن أن ترفع تأثير تلك السلطة في اعتماد وإقرار البرامج الاقتصادية والمالية، وعلى العكس كلما كانت هذه المؤسسات غير ناضجة كلما كانت السلطة التشريعية ضعيفة، وكان تأثير السلطة التنفيذية أقوى.

\*\* ويثور التساؤل حول حق المجلس التشريعي في إجراء التعديلات على مشروع الميزانية إذ يرى جانب من الفقه أن المجلس التشريعي لا يحق له إجراء تعديلات جزئية على مشروع الميزانية، ذلك لأن هذه الأخيرة تمثل بناء متكاملًا يهدف إلى تحقيق سياسة الحكومة في مختلف الميادين السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

إذ أنه من المتصور أن تؤدي تلك التعديلات إلى الإخلال بهذا التكامل. أضف إلى ذلك الخشية من سعي بعض النواب، فيما لو أعطى للمجلس حق تعديل الميزانية، لطلب تعديلات معينة بهدف تغليب المصالح الحزبية والنزعات الانتخابية وليس بهدف تحقيق الصالح العام. وإن حق البرلمان ينحصر في الموافقة على مشروع الميزانية في جملة أو رفضه برمته. وفي الحالة الأخيرة ينبغي على الحكومة سحب مشروعها للميزانية العامة، وتقديم استقالته. ذلك أن رفض البرلمان لهذا

المشروع ينطوي في حقيقته على رفض لسياسات الحكومة، مما يعني في التحليل الأخير سحب الثقة منها. اللهم إلا إذا تم حل هذه الهيئة وإجراء انتخابات نيابية جديدة<sup>1</sup>.

أما موقف المشرع الجزائري فنجد أنه يمكن للنواب والحكومة وأعضاء اللجنة التقدم باقتراح تعديلات مكتوبة أمام اللجنة المختصة ومناقشتها مع الوزير المعني، شريطة التقيد بأحكام المادة 147 من الدستور السابق ذكرها.

ويمكن للحكومة الاعتراض على التعديلات المقدمة، الأمر الذي قد يؤدي إلى مشاكل سياسية ودستورية.

### ثانيا - التصويت:

تخول الفقرة 12 من المادة 139 من التعديل الدستوري الحالي للمجلس الشعبي الوطني حق "التصويت على ميزانية الدولة".

كما يقوم مجلس الأمة - لاحقا- بمناقشة والمصادقة على قانون ميزانية الدولة حسب المادة 145 من التعديل الدستوري 2020 التي تنص على ما يلي: "يجب أن يكون كل مشروع أو اقتراح قانون موضوع مناقشة من طرف المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة على التوالي حتى تتم المصادقة عليه،

تنصب مناقشة مشاريع أو اقتراحات القوانين من طرف المجلس الشعبي الوطني على النص الذي يعرضه عليه الوزير الأول أو رئيس الحكومة، حسب الحالة، أو على النص الذي صادق عليه مجلس الأمة في المسائل المنصوص عليها في 144،

تعرض الحكومة على إحدى الغرفتين النص الذي صوّتت عليه الغرفة الأخرى. تناقش كل غرفة النص الذي صوّتت عليه الغرفة الأخرى وتصادق عليه.

وفي كل الحالات، يصادق مجلس الأمة على النص الذي صوت عليه المجلس الشعبي الوطني ويصادق عليه بأغلبية أعضائه الحاضرين بالنسبة لمشاريع القوانين العادية، أو بالأغلبية المطلقة بالنسبة لمشاريع القوانين العضوية.

---

<sup>1</sup> / وهذا الاتجاه هو الذي تبنته فرنسا إذ يقيد دستورها لعام 1958 من حق البرلمان في تعديل مشروع الميزانية الذي تقدمه الحكومة لأن ذلك من شأنه الإنقاص من الإيرادات وزيادة النفقات، ذلك أن الميزانية تمثل كلا متجانسا. وأن إطلاق التعديلات قد يضر بالمصلحة العامة.

وفي حالة حدوث خلاف بين الغرفتين، يمكن الحكومة أن تطلب من المجلس الشعبي الوطني الفصل نهائياً، وفي هذه الحالة، يأخذ المجلس الشعبي الوطني بالنص الذي أعدته اللجنة المتساوية الأعضاء أو، إذا تعذر ذلك، بالنص الخير الذي صوت عليه، يسحب النص إذا لم تخطر الحكومة المجلس الشعبي الوطني طبقاً للفقرة السابقة".

وقد قيد الدستور البرلمان من حيث الاختصاص الزمني في المصادقة على قانون المالية حينما نص في المادة 146 على ما يلي: "يصادق البرلمان على قانون المالية في مدة أقصاها خمسة وسبعون يوماً (75) من تاريخ إيداعه.

في حالة عدم المصادقة عليه في الأجل المحدد سابقاً، يصدر رئيس الجمهورية مشروع الحكومة بأمر...".

ومضمون هذه المادة نفسه نصت عليه المادة 44 من القانون العضوي 02/99 المؤرخ في 8 مارس 1999 والذي يحدد تنظيم المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة وعملهما وكذا العلاقة الوظيفية بينهما وبين الحكومة.

وبالنظر للقانون العضوي 18-15 المتعلق بقوانين المالية نجد أنه تناول حالة عدم تمكن البرلمان لاعتبارات معينة من المصادقة على قانون الميزانية قبل بداية السنة (أول جانفي)، حينما نص في مادته 78 إلى ما يلي: "في حالة ما إذا كان تاريخ المصادقة على قانون المالية للسنة المعنية لا يسمح بتطبيق أحكامه عند تاريخ أول يناير من السنة المالية المعنية:

1- يستمر تنفيذ إيرادات ونفقات الميزانية العامة للدولة بصفة مؤقتة حسب الشروط التالية:

أ/ بالنسبة إلى الإيرادات طبقاً للشروط والنسب وكيفيات التحصيل المعمول بها تطبيقاً لقانون المالية السابق.

ب/ بالنسبة لنفقات المستخدمين ونفقات سير المصالح وأعباء ديون الدولة ونفقات التحويل، في حدود 1/12 من مبلغ الاعتمادات المفتوحة بعنوان السنة المالية السابقة.

ج/ بالنسبة لنفقات الاستثمار ونفقات العمليات المالية، في حدود ربع الاعتمادات المالية المفتوحة حسب كل وزارة وحسب كل أمر بالصرف كما تم توزيعها في السنة المالية السابقة.

2- يستمر تنفيذ الحسابات الخاصة للخزينة وفقاً للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تحكمها قبل بداية السنة المالية الجديدة.

غير أن التعديل الدستوري 2020 قد عالج حالة التأخر في المصادقة على قانون المالية تفادياً للفراغ الذي يحدث في حالة التأخر في المصادقة على قانون المالية في الوقت المحدد بنصه في

المادة 147 منه على ما يلي: "... في حالة عدم المصادقة عليه في الأجل المحدد سابقا، يصدر رئيس الجمهورية مشروع الحكومة بأمر".

وفي حدود هذه الآجال خصص القانون العضوي المذكور أعلاه في المادة 44 للمجلس الشعبي الوطني للتصويت على قانون المالية مدة 47 يوما من تاريخ إيداعه ولمجلس الأمة 20 يوما من تاريخ إيداعه للمصادقة على هذا التصويت وتبقى ثمانية أيام (8) أيام محفوظة في حالة خلاف بين الغرفتين للجنة المتساوية الأعضاء للبت في شأنه وهذا النص يستدعي الملاحظة التالية:

\* كيف يمكن للبرلمان وخاصة مجلس الأمة أن يناقش وبصفة جدية مشروع قانون يحتوي على الكثير من المواد في ظرف 20 يوما<sup>1</sup>.

\* يمكن للحكومة أن تستغل الضغط الزمني المفروض دستوريا على البرلمان عند مناقشة قانون المالية لتمير بعض المشاريع الحساسة وإفادتها بنفس الإجراءات الاستعجالية للتصويت عليها. خاصة إذا علمنا أنه في حالة عدم المصادقة على قانون المالية خلال مدة 75 يوما المحددة له لأي سبب كان يصدر رئيس الجمهورية مشروع قانون المالية الذي قدمته الحكومة بأمر له قوة قانون المالية (المادة 146 من التعديل الدستوري 2020، والمادة 44 من قانون 99-02 المذكور وهذا قد يدفع الحكومة باتباع وسائل عديدة عن طريق أعضاء حزبها في البرلمان بتأخير وعرقلة عملية المصادقة عمدا لتمكين رئيس الجمهورية من إصدار قانون المالية بموجب أمر.

**ملاحظة:** وجدير بالملاحظة أن اعتماد البرلمان للإيرادات يختلف في طبيعة عن اعتماده للنفقات فاعتماده للإيرادات يعد بمثابة إجازة منه للحكومة بتحصيلها، ومن ثم فإن الحكومة لا تلتزم فحسب بتحصيل المبالغ المستحقة لها في حدود رقم الإيرادات الإجمالي الوارد بقانون الميزانية، بل يحق لها كذلك أن تتعدى هذا الرقم دون الحصول على إذن مسبق من البرلمان بذلك. إذا كان الخطأ في تقدير الإيرادات لا يستوجب بوجه عام تدخل ما من المجلس النيابي للتوفيق بين الإيرادات المقدرة والإيرادات الفعلية.

ويختلف الوضع عن ذلك كلية في خصوص اعتماد البرلمان للنفقات العامة إذ أن هذا الاعتماد يعد إجازة وتخصيصا لأوجه إنفاقها. بمعنى أن هذا الاعتماد يتم تفصيلا بحيث يعتمد كل باب على حدة ولا يجوز للحكومة تجاوز الرقم المحدد لكل نوع منها ولا نقل مبلغ من اعتماد

<sup>1</sup> / فعلى سبيل المثال احتوى قانون المالية لسنة 1991 على 408 مادة، واحتوى قانون المالية لسنة 2002 على 235 مادة، واحتوى قانون المالية لسنة 2004 و2005 على 72 و87 مادة على التوالي.

مخصص لباب معين إلى اعتماد مخصص لباب آخر إلا بموافقة مسبقة من البرلمان احتراماً لقاعدة تخصيص الاعتمادات.

وقد تدعو الحاجة الحكومة إلى طلب اعتماد نفقات معينة بخلاف تلك الواردة في الميزانية العامة وذلك بعد الانتهاء من اعتماد تلك الأخيرة وأثناء تنفيذها. وقد يكون السبب في طلب الاعتماد الإضافي ما تبين للحكومة من عدم كفاية المبالغ المرصودة في الميزانية. وقد يكون السبب نشأة وجه جديد للإنفاق لم يرد في تقديرات الميزانية ويحتاج إلى نفقات لمواجهته، ويتعين ضرورة موافقة المجلس النيابي على هذه الاعتمادات الإضافية.

#### رابعاً: الإصدار

يصدر قانون المالية بموجب قانون من طرف رئيس الجمهورية الذي يأمر بنشره في الجريدة الرسمية ويكون ذلك في يوم 29 ديسمبر من السنة ما قبل السنة موضوع قانون المالية ليبدأ سريانه بدءاً من أول جانفي من السنة المعنية.

تنص المادة 148 من التعديل الدستوري 2020 على ما يلي: "يصدر رئيس الجمهورية القانون في أجل 30 يوماً، ابتداءً من تاريخ تسلّمه إياه.

غير أنه إذا أخطرت سلطة من السلطات المنصوص عليها في المادة 193 أدناه المحكمة الدستورية، قبل صدور القانون، يوقف هذا الأجل حتى تفصل في ذلك المحكمة الدستورية وفق الشروط التي تحددها المادة 194 أدناه"

#### المطلب الثاني: تنفيذ الميزانية العامة

بعد المصادقة على ميزانية الدولة من طرف السلطة التشريعية يقوم رئيس الجمهورية بإصدار القانون المتعلق بالميزانية ونشره في الجريدة الرسمية، من أجل قيام الجهات والهيئات الإدارية المختصة بتنفيذها في الميدان، أي الانتقال من مجال التقدير والتوقيع للسنة المقبلة إلى مجال الواقع الملموس في وقت حاضر، سواء من حيث تحصيل الإيرادات وجبايتها (فرع أول) أو صرف النفقات المعتمدة (فرع ثان).

#### الفرع الأول: تحصيل الإيرادات

تتولى وزارة المالية مهمة تنفيذ الميزانية، عن طريق تجميع إيرادات الدولة من مختلف مصادرها وإيداعها في الخزينة العمومية أو في البنك المركزي وفقاً لنظام حسابات الحكومة المعمول به ويخول القانون المتعلق بالميزانية للجهات الإدارية المختصة تحصيل الإيرادات، كأن تتولى وزارة العدل حيازة الرسوم القضائية، أو تحصيل الرسوم الجمركية من مصالح إدارة الجمارك، أو جباية الضرائب مختلف أنواعها من قبل قباضات الضرائب المختلفة.



ويخضع تحصيل الإيرادات إلى مجموعة من المبادئ والقواعد الرئيسية، تتمثل أساساً في ما يلي:  
أولاً- يحكم تحصيل الإيرادات قاعدة مالية أساسية هي: "عدم تخصيص الإيرادات"  
ومعناها أن تختلط كل الإيرادات التي تحصلها الخزنة العامة لحساب الدولة في مجموعة  
واحدة بحيث تمول كافة النفقات العامة دون تمييز.

على أنه يمكن أن يرد على هذه القاعدة بعض الاستثناءات متعلقة بتخصيص موارد بعض  
القروض العامة أو الضرائب لأغراض أو فئات معينة.

وفي هذا السياق جاءت المادة 38 من القانون رقم 18-15 المتعلق بقوانين المالية السالف  
الذكر. إذ تنص على أنه: "لا يمكن تخصيص أي إيراد لنفقة خاصة. ويستعمل مجموع الإيرادات  
لتغطية جميع نفقات الميزانية العامة للدولة. وتعتبر إيرادات المبلغ الكلي للحواصل، وذلك دون  
التفليس بين الإيرادات والنفقات،

غير أنه، يمكن أن ينص قانون المالية صراحة على تخصيص إيراد لتغطية بعض النفقات،  
بعنوان العمليات المتعلقة بما يأتي:

- الإجراءات الخاصة ضمن الميزانية العامة للدولة التي تحكم الأموال المخصصة  
للمساهمات أو استعادة الاعتمادات المالية،
- الحسابات الخاصة للخزينة"

ومع ذلك نصت المادة 13 من القانون العضوي المذكور على إمكانية تخصيص جزء من موارد  
الدولة مباشرة لفائدة:

- الجماعات الإقليمية أو، عند الاقتضاء، عن طريق هيئة أو هيئات المعادلة أو  
التضامن التابعة لها، بغرض تغطية الأعباء التي تقع على عاتقها أو لتعويض  
الإعفاءات أو تخفيضات أو تسقيفات الضرائب المعدة لفائدة الجماعات الإقليمية،
- هيئة الضمان الاجتماعي أو أي شخص معنوي آخر يشارك في الخدمة العمومية.

تحدد مبالغ هذه الموارد ووجهتها وتقييم بشكل دقيق ومميز وتستعمل لضمان تمويل مهامها".

ثانياً - تسقط ديون الدولة، كقاعدة عامة بفوات أربعة سنوات دون القيام بأي إجراء من أجل  
تحصيلها، بهذا الصدد فإن الفقرة الثانية من المادة 90 من القانون العضوي 18-15 نصت على  
ما يلي: "...تظل سارية المفعول، الأحكام الواردة في القانون رقم 84-17 المؤرخ في 1984/7/7،  
المذكور أعلاه، المتعلقة بالتقادم الرباعي وكذا انشاء بيانات تنفيذية لتحصيل المستحقات غير تلك  
المتعلقة بالضريبة والأملاك، المحدثه لفائدة مصالح الدولة، وغير المدرجة في هذا القانون، وذلك

حتى صدور حكم قانون المالية الذي يؤطرها، وعند الاقتضاء، حكم من القانون المتعلق بالمحاسبة العمومية.

وبناء عليه وبالرجوع للمادة 16 من القانون 84-17 نجد أنها تنص على ما يلي: "تسقط بالتقادم وتسد نهايا لفائدة المؤسسات العمومية المعنية، كل الديون المستحقة للغير من طرف الدولة أو الولاية أو البلدية أو مؤسسة عمومية مستفيدة من إعانات ميزانية التسيير، عندما لم تدفع هذه الديون قانونا في أجل أربع سنوات ابتداء من اليوم الأول للسنة المالية، التي أصبحت فيها مستحقة وذلك ما لم تنص أحكام المالية صراحة على خلاف ذلك"

وهي القاعدة الذي نص عليها أيضا قانون الإجراءات الجبائية

**ثالثا -** يجب مراعاة مواعيد التحصيل وإجراءاته المنصوص عليها في القوانين، وإلا تعرض القائمون بذلك للعقوبات المناسبة

**رابعا -** تلتزم الجهات الإدارية المختصة بتحصيل الإيرادات على اختلافها، حيث لا تتمتع بحرية أو أية سلطة تقديرية في التقاعس عن ذلك أو الاستلاء عليها بطرق غير شرعية، خلافا لصرف النفقات العامة المعتمدة

وبهذا الصدد جاءت الفقرة الثانية من المادة 79 من القانون 84-17 لتتنص على ما يلي:

"يمنع منعا باتا تحصيل جميع الضرائب المباشرة أو غير المباشرة غير المرخص بها بموجب القوانين والأوامر والمراسيم والقرارات والتنظيمات المعمول بها مهما كان نوعها أو تسميتها، وإلا تعرض المستخدمون الذين قد يعدون السجلات والتعريفات والذين يواصلون تحصيل الضرائب للملاحقات، المقررة ضد المختلسين وذلك دون الإخلال بدعوى الاسترجاع، التي تقام ثلاث سنوات ضد جميع المحصلين أو القابضين أو الأشخاص الذين يكونون قد حصلوا هذه الضرائب.

ويتعرض لنفس العقوبات المنصوص عليها تجاه المختلسين جميع الأشخاص المتمتعين بالسلطة العمومية والذين يمنحون بأي شكل من الأشكال ولأي سبب من الأسباب وبدون ترخيص قانوني، إعفاءات من الحقوق أو الضرائب أو الرسوم العمومية.

كما تطبق هذه الأحكام على المستخدمين ذوي السلطة في المؤسسات والهيئات العمومية الذين قد يقدمون مجانا بدون ترخيص تشريعي أو تنظيمي منتوجات أو خدمات للمؤسسات الموضوعة تحت مسؤولياتهم". وتماطل السلطة التنفيذية عموما عن تحصيل مختلف الإيرادات يعد خطأ تحاسب عليه أمام السلطة التشريعية.

وجدير بالذكر أن الخطوات الثلاث الأولى تتعلق بالاختصاص الإداري المتعلق بالجهة الإدارية، أما الخطوة الأخيرة فإنها تتعلق بالاختصاص الحسابي المتعلق بوزارة المالية، وهذا الفصل

بين الاختصاصين الإداري والحسابي من شأنه أن يحقق الضمانات الكافية ضد ارتكاب أي مخالفة مالية.

وبعد أن استعرضنا عمليات تحصيل الإيرادات وعمليات النفقات فالسؤال الذي يطرح نفسه ماذا يحدث في حالة عدم مطابقة الميزانية للواقع. وبعبارة أخرى كيفية مواجهة الاختلاف بين الأرقام التقديرية والأرقام الفعلية للنفقات والإيرادات العامة فبخصوص الإيرادات فإن مخالفة تقديرات إيرادات الدولة للأرقام الفعلية، لا يثير العديد من المشاكل فيما إذا تعلق بخطأ في تقدير حصيلة كل نوع من أنواع الإيرادات المختلفة، إذ من المتصور أن تعوض أخطاء التقدير بعضها البعض. فالأخطاء بالزيادة تعوض الأخطاء بالنقص، دون أن يؤثر ذلك على تنفيذ الميزانية العامة وفقاً للقاعدة المتبعة بالنسبة للإيرادات العامة وهي "قاعدة عدم تخصيص الإيرادات". أما إذا تعلق الخطأ بالزيادة فإنه يتم التصرف في الزيادة الإجمالية وفقاً للنظم والقوانين المعمول بها في كل دولة على حدة.

وتثور المشكلة في حالة الخطأ في تقدير الحصيلة الإجمالية للإيرادات العامة بالنقصان، إذ تضطر الدولة في هذه الحالة إلى اللجوء لمصادر غير عادية لسد العجز في الإيرادات، مثل الاقتراض أو الإصدار النقدي.

### الفرع الثاني: صرف النفقات

إذا كانت مبالغ الإيرادات تبقى مبالغ محتملة ومتوقعة فإن قانون الميزانية ينص على الحد الأقصى للمبالغ المصرح بإنفاقها لكل غرض، حيث لا يجوز للإدارة تجاوز الاعتمادات المقررة، تطبيقاً للمادة 75 من القانون 84-17 التي نصت على ما يلي: "لا يجوز صرف أية نفقة بما يتجاوز مبلغ الاعتمادات المفتوحة ضمن الشروط المحددة في هذا القانون، ما لم تنص أحكام تشريعية على خلاف ذلك".

- تحكم صرف النفقات العامة قاعدة "تخصيص الاعتمادات" التي تعني أن توزع النفقات على مختلف الوزارات، وبالنسبة لمختلف الأبواب في صورة اعتمادات معينة ومحددة لكل منها، إعمالاً لمبدأ التخصيص السالف الذكر المنصوص عليه في المادة 38 من القانون العضوي 18-15 التي جاء فيها: "لا يمكن تخصيص أي إيراد لنفقة خاصة. ويستعمل مجموع الإيرادات لتغطية جميع نفقات الميزانية العامة للدولة. وتعتبر إيرادات المبلغ الكلي للحواصل، وذلك دون القليص بين الإيرادات والنفقات.

غير أنه، يمكن أن ينص قانون المالية صراحة على تخصيص إيرادات لتغطية بعض النفقات، بعنوان العمليات المتعلقة بما يأتي:

-الإجراءات الخاصة ضمن الميزانية العامة للدولة التي تحكم الأموال المخصصة للمساهمات أو استعادة الاعتمادات المالية،  
-الحسابات الخاصة للخزينة "

- كما يقصد بهذه القاعدة أيضا عدم رصد مبلغ إجمالي للنفقات تتصرف فيه الإدارة كما تشاء، مما يترتب عنه عدم تحويل اعتماد من باب أو مجال إلى آخر على أن القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية وكذا القانون العضوي 18-15 الذي سيشرع في تنفيذه وتطبيقه بدءًا من سنة 2023، يتضمن مرونة تتعلق بنقل الاعتمادات وتحويلها حيث أن صلاحيات البرلمان فيما يخص توزيع الاعتمادات تنتهي بتوزيعها حسب الوزارات بالنسبة لنفقات التسيير وحسب القطاعات بالنسبة لنفقات التجهيز أما التوزيع داخل كل دائرة وزارية أو قطاع يتم عن طريق مراسيم تنفيذية، غير أن الأشكال هنا يتمثل في إمكانية السلطة التنفيذية تعديل هذا التوزيع المقرر في قانون المالية في أي وقت، رغم أن المبدأ هو ضرورة العمل بقاعدة توازي الأشكال الذي يقتضي أن ما تقرر بموجب قانون المالية لا يمكنه تعديله أو تكملته إلا بموجب قانون مالية تكميلي<sup>1</sup>.

ويمر صرف النفقة العامة بعدة مراحل أشار إليها قانون المحاسبة العمومية المؤرخ في 15 أوت 1990 في مواده 19 من إلى 22، وتتمثل فيما يلي:

### 1 - الارتباط بالنفقة (أو عقدها / الالتزام):

وهو عبارة عن الواقعة المادية أو القانونية التي ترتب التزاما على عاتق الإدارة العامة: (كتعيين موظف، إبرام صفقة مع مقاول...)، وغالبا ما تستهدف تحقيق المنفعة العامة غير أنه قد ينشأ الالتزام نتيجة واقعة معينة يترتب عليها التزام الدولة بإنفاق مبلغ ما. مثال ذلك أن تتسبب سيارة تابعة للدولة في إصابة مواطن، فتلتزم الدولة بدفع مبلغ التعويض عن الضرر فالواقعة هنا مادية لا إرادية.

وفي كلتا الحالتين فإن الارتباط بالنفقة يعني القيام بعمل من شأنه أن يجعل الدولة مدينة.

<sup>1</sup> / غير أن المشرع ناقض نفسه عندما رخص بموجب المواد 32، 33، 36 من القانون 84-17 للحكومة الخروج عن هذا المبدأ ومكنها من تعديل التوزيع المقرر في قانون المالية الأصلي بإجراء نقل الاعتمادات أو تحويلها وبانتهاج أسلوب التحويل من وزارة إلى أخرى يمكن للسلطة التنفيذية التحرر من المصادقة وغالبا ما يجري تحويل الاعتمادات من ميزانية الأعباء المشتركة التي تتضمن اعتمادات إجمالية الغرض من وجودها تمكين الحكومة من مواجهة نفقات يحتمل صرفها مستقبلا غير أن البرلمان يصوت عليها دون أن يعرف الاتجاه الذي ستصرف فيه ولا الوزارات التي ستستفيد منها ولا الأغراض التي ستلبيها والسلطة التنفيذية هي التي تتولى خلال السنة المالية مهمة إعادة توزيعها على الوزارات مستخدمة في ذلك مراسيم التحويل.

## ثانيا - تصفية أو تحديد النفقة:

وهو التقدير الفعلي والحقيقي للمبلغ (التقويم النقدي) الواجب أدائه بناء على المستندات التي تثبت وجود الدين وحلول أجله فيتم تقدير المبلغ المستحق للدائن وخصمه من الاعتماد المقرر في الميزانية مع ضرورة التأكد من أن شخص الدائن غير مدين للدولة بشيء حتى يمكن إجراء المقاصة بين الدينين.

ومن القواعد المالية المقررة أن يكون الدفع بعد انتهاء الأعمال حتى تتمكن من تحديد مبلغ الدين على نحو فعلي.

### 2 - الأمر بالصرف:

بعد معرفة مبلغ النفقة وتحديده، يقوم الشخص المختص (الوزير، المدير..) بإصدار الأمر إلى المحاسب بدفع ذلك المبلغ إلى شخص معين، بموجب وثيقة مكتوبة تسمى وصل التسديد ويتولى الأمر بالصرف هذه النفقة وتجدر الإشارة إلى أن هناك فرق بين الأمر بالصرف الرئيسي والأمر بالصرف الثانوي فالأمرون بالصرف الرئيسيين هم أساسا: مسئولو الهيئات الوطنية، الوزراء، الولاة، رؤساء المجالس الشعبية البلدية، ومدراء المؤسسات العامة ذات الصبغة الإدارية، وكل مسئول عن هيئة أو مرافق أخرى تتمتع بميزانية ملحقة.

أما الأمرون بالصرف الثانويين فهم رؤساء المصالح الإدارية الأخرى، حينما يخولهم التشريع ذلك.

### 3 - الصرف:

يقصد بهذا الإجراء الدفع الفعلي للمبلغ المستحق لصاحبه عن طريق المحاسب بعد التأكد من المستندات.

والمحاسبون هم موظفون موجودون بالإدارات العامة إلا أنهم لا يخضعون للسلطة الرئاسية للأمين بالصرف بها، حتى يمكنهم مراقبة عمليات صرف النفقة، من حيث مطابقتها للقانون. ومثلما سبق يجدر بنا التساؤل عن حالة تجاوز النفقات للمقدار المتوقع في قانون المالية إذ سبقت الإشارة إلى أن القاعدة المتبعة بالنسبة لنفقات العامة هي قاعدة تخصيص الاعتمادات بمعنى أن الاعتماد المخصص لنفقة معينة لا يجوز استخدامه لنفقة أخرى إلا بعد إجازة السلطة التشريعية لذلك. ومن ثم فإنه في حالة مخالفة تقديرات النفقات للواقع، فلا يمكن التعديل في التوزيع المعتمد للنفقات سواء بالزيادة أو النقصان إلا بموافقة السلطة التشريعية المختصة بذلك.

وتختلف الإجراءات المتبعة للحصول على اعتماد من السلطة التشريعية بتعديل جانب من النفقات العامة من دولة إلى أخرى. فقد يسمح للسلطة التنفيذية كما رأينا أن تنقل، من بند إلى آخر داخل نفس الباب دون موافقة سابقة من السلطة التشريعية. كما قد يخصص في ميزانية كل وزارة

مبلغ من المال بصفة احتياطية للسحب منه في حالة نقص النفقات المقدرة عن المصاريف المحققة، على أن تأخذ الدولة بنظام الميزانيات المعدلة، ومضمونه إذا ما تبين للسلطة التنفيذية ضرورة تجاوز الأرقام الفعلية عن الأرقام التقديرية، فلا تتقدم بطلب اعتمادات إضافية، ولكن عليها أن تتقدم للسلطة التشريعية بميزانية كاملة مصححة للميزانية الأولى لمناقشتها واعتمادها، ومما لا شك فيه أن الإكثار من طلب الاعتمادات الإضافية يعد دليلاً على عدم دقة تقديرات النفقات في الميزانية، وأن العمل الحكومي لا يرتكز على أساس من التخطيط السليم. هذا فضلاً عن أن طلب هذه الاعتمادات يؤدي إلى الإخلال بتوازن الميزانية، خاصة وأنه لا يذكر في طلب الاعتماد الإضافي مورد الإيراد الجديد الذي يمكن استخدام حصيلته في تغطية مبالغ الاعتمادات الإضافية.

### المطلب الثالث: مراقبة تنفيذ الميزانية

تنص المادة 85 من القانون العضوي 18-15 بهذا الصدد على ما يلي: "تخضع عمليات تنفيذ ميزانية الدولة إلى الرقابة الإدارية والقضائية والبرلمانية حسب الشروط التي يحددها الدستور وهذا القانون والأحكام التشريعية والتنظيمية الخاصة".

تعتبر مرحلة تنفيذ الميزانية العامة للدولة، أهم المراحل وأكثرها خطورة ويقصد بها وضع بنودها المختلفة موضع التنفيذ. وتختص بهذه المرحلة السلطة التنفيذية، وتشرف على هذا التنفيذ وزارة المالية التي تعتبر أهم أجزاء الجهاز الإداري للدولة وهذه المرحلة تمثل انتقال الميزانية العامة من النظري إلى حيز التطبيق العملي الملموس. فتتولى الحكومة ممثلة في وزارة المالية، تحصيل وجباية الإيرادات الواردة المقدرة في الميزانية، كما تتولى الإنفاق على الأوجه المدرجة في الميزانية. ولضمان تنفيذ الميزانية في الأوجه المحددة لها، فقد اقتضى الأمر إيجاد وسائل مختلفة لمراقبة الميزانية للتأكد من مراعاة واحترام المكلفين بالتنفيذ كافة القواعد المالية أثناء ممارستهم لوظائفهم، والهدف من الرقابة هو التأكد من أن تنفيذ الميزانية قد تم على الوجه المحدد ووفق السياسة التي وضعتها السلطة التنفيذية وإجازتها من طرف السلطة التشريعية.

وبناء على ذلك فإن الهدف الأساسي من الرقابة على تنفيذ الميزانية هو ضمان تحقيقها لأقصى قدر من المنافع للمجتمع في حدود السياسة العامة للدولة.

وتأخذ الرقابة على تنفيذ الميزانية عدة صور مختلفة، وهي الرقابة الإدارية والرقابة التشريعية والرقابة المستقلة.

## الفرع الأول: الرقابة الإدارية

تتولى وزارة المالية الرقابة الإدارية على تنفيذ الميزانية، حيث يقوم الرؤساء من موظفي الحكومة بمراقبة مرؤ وسيهم وكذلك مراقبة موظفي وزارة المالية عن طريق المراقبين الماليين ومديري الحسابات على عمليات المصرفيات التي يأمر بدفعها المختصون أو من ينوبون عنهم.

تم الرقابة الإدارية من الناحية العملية في طريقتين أساسيتين:

### أ- الرقابة الموضوعية:

تعني انتقال الرئيس إلى مكان عمل المرؤوس ليتأكد من مباشرته لعمله على نحو دقيق. ومثالها أن ينتقل مدير المالية العامة إلى مكاتب رؤساء المصالح ورئيس المصلحة إلى مكاتب رؤساء الدوائر، ورئيس الدائرة إلى مكاتب سائر الموظفين التابعين له وهكذا.

### ب- الرقابة على أساس الوثائق:

هنا لا ينتقل الرئيس إلى محل عمل مرؤوسيه ولكن يقوم بفحص أعمالهم من خلال التقارير والوثائق والملفات. وتبدو هذه الطريقة أيسر في التطبيق من الناحية العملية من الطريقة السالفة (الرقابة الموضوعية) حيث أن انتقال الرئيس إلى مكان عمل مرؤوسيه قد يؤدي -خاصة في الدول النامية- إلى انضباط العمل بصورة مؤقتة أثناء الزيارة فقط، مما يؤثر بالسلب على سير العمل ولا يحقق الرقابة الفعالة على تنفيذ الميزانية للدولة، لذا فإن أغلب الدول تأخذ بالرقابة على أساس المستندات، وتنقسم الرقابة الإدارية من حيث توقيتها، إلى رقابة قبل تنفيذ الميزانية وأخرى بعد تنفيذ الميزانية.

### 1- الرقابة السابقة:

تمثل الجزء الأكبر والأهم من الرقابة الإدارية وتكون مهمتها عدم صرف أي مبلغ إلا إذا كان مطابقاً لقواعد المالية المعمول بها سواء كانت قواعد الميزانية أو القواعد المقررة في اللوائح الإدارية المختلفة.

وينص القانون المنظم لقوانين المالية على وجوب امتناع مديري الحسابات ورؤسائهم ووكلائهم عن التأشير على أمر بصرف مبلغ، إذا لم يكن هناك اعتماد خاص به أصلاً أو يترتب على تنفيذ الصرف تجاوز الاعتمادات المخصصة في باب معين من أبواب الميزانية أو نقل اعتماد من باب إلى آخر. كما نص أيضاً هذا القانون على أنه يتعين على المسؤولين الماليين بالجهاز الإداري للحكومة ووحدات الإدارة المحلية والوحدات الاقتصادية إخطار وزارة المالية والجهاز المركزي للمحاسبات بأي مخالفة مالية.

## 2- الرقابة اللاحقة على تنفيذ الميزانية:

يقصد بها الرقابة الإدارية اللاحقة على الحسابات وتتلخص في إعداد حسابات شهرية وربع سنوية وسنوية، ويقوم المراقب المالي في كل وزارة أو مصلحة بمناسبة إعدادها بفحصها للتأكد من سلامة المركز المالي للوزارة أو المصلحة وبمراجعة دفاتر الحسابات المختلفة، ويضع عن كل هذا تقريراً يرسله مع الحسابات إلى المديرية العامة للميزانية في وزارة المالية وتشمل أيضاً بجانب الرقابة على الحسابات الرقابة على الخزينة وعلى المخازن للتأكد من عدم حدوث اختلاسات ومخالفات مالية.

ومما هو جدير بالذكر أن الرقابة الإدارية، أياً كان نوعها لا تعدو أن تكون رقابة من الإدارة على نفسها، أي أنها رقابة ذاتية أو داخلية، طبقاً للقواعد التي تضعها السلطة التنفيذية، ولذا فإنها لا تعد كافية للتأكد من حسن التصرف في الأموال العمومية، إذ كشفت التطبيقات العملية أن مراقبة الإدارة لنفسها قد أدى إلى العديد من مظاهر التسيب والإسراف، بل والانحراف المالي والتي كان مصدرها الأساسي يكمن في انعدام الإشراف والرقابة على السلطة التنفيذية في قيامها بتنفيذ الميزانية، ولذا فإن الرقابة الإدارية على تنفيذ الميزانية العامة غير كافية لوحدها.

### الفرع الثاني: الرقابة البرلمانية

إذا كان المجلس التشريعي هو الذي باعتماد ميزانية الدولة فإنه من الطبيعي أن يتولى الرقابة على تنفيذه للتأكد من سلامة تنفيذها على النحو الذي تم اعتماده وإجازته وتتمثل هذه الرقابة في مطالبة البرلمان بالإيضاحات والمعلومات التي تساهم في التأكد من سير العمليات الخاصة بالنفقات والإيرادات العامة سواء في صورة أسئلة شفوية أو كتابية أو استجابات وبإمكان اللجان البرلمانية استدعاء ممثلي السلطة التنفيذية للاستماع إليهم أو تتم هذه الرقابة بمناقشة الحساب الختامي عن السنة المالية السابقة

وقد تكون هذه الرقابة معاصرة لتنفيذ الميزانية إذ تقوم لجنة الشؤون الاقتصادية والمالية بالبرلمان بطلب المستندات والوثائق اللازمة عن تنفيذ الميزانية أثناء السنة المالية وإذا تبين وجود مخالفة للقواعد المالية فيحق لها تقديم أسئلة واستجابات للوزراء المختصين المعنيين عن ذلك كما يمارس البرلمان هذه الرقابة عند لجوء الحكومة له لفتح اعتمادات إضافية وتبرر طلبها مما يسهل مراقبتها.

إضافة إلى هذه الرقابة هناك رقابة لاحقة لتنفيذ الميزانية وتتعلق بعرض الحساب الختامي عن السنة المالية المنتهية لمناقشته واعتماده وإصداره وقد عرّفت المادة 05 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية " قانون ضبط الميزانية" بأنه: "الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون



المالية وعند الاقتضاء قوانين المالية التكميلية" وأوضحت المادة 77 من هذا القانون الهدف من هذا القانون بنصها: "يقر قانون ضبط الميزانية حساب نتائج السنة المشتمل على ما يلي:

- 1- الفائض أو العجز الناتج عن الفرق الواضح بين إيرادات ونفقات الميزانية العامة للدولة
- 2- النتائج المثبتة في تنفيذ الحسابات الخاصة للخزينة ."

ومن أجل تمكين البرلمان من القيام بهذه الرقابة أوجب المشرع على الحكومة عند تقديم مشروع ضبط الميزانية للبرلمان أن ترفقه بتقارير وبيانات توضيحية ويجب عليها استشارة مجلس المحاسبة في المشاريع التمهيدية المتضمنة ضبط الميزانية ويرسل تقريره التقيمي للبرلمان وتجدر الإشارة بخصوص قانون ضبط الميزانية باعتباره الوسيلة التي تمكن البرلمان من ممارسة مهامه الرقابية إلى الملاحظة التالية:

- قد تمتنع الحكومة عن إعداد مشروع قانون ضبط الميزانية مادامت هي التي تملك الحق في المبادرة بوضع هذا المشروع ومنذ سنة 1984 لم تقم الحكومة إلا بتقديم عدد محدود جدا من مشاريع قوانين ضبط الميزانية بالرغم من أن قانون ضبط الميزانية هو الوسيلة التي تمكن البرلمان من الاطلاع على النتائج الفعلية للحساب المالي للدولة عن السنة المالية لهذه الميزانية، فيما يتعلق بالمبالغ التي أنفقت والإيرادات التي حصلت فعلا، وأمام امتناع الحكومة عن ذلك لابد على البرلمان تفعيل الوسائل الأخرى المتمثلة في الأسئلة والاستجابات والمصادقة على بيان السياسة العامة، وإذا تبين للبرلمان حدوث مخالفات مالية جسيمة في تنفيذ الميزانية يحق لها تحريك المسؤولية السياسية ضد الوزراء المخالفين بسحب الثقة فيهم، وقد يؤدي ذلك لسحب الثقة من الحكومة بأكملها واستقالتها الجماعية بالتبعية.

وسعيا من أجل تفعيل الرقابة البرلمانية على كيفية تنفيذ الميزانية نصت المواد من 86 إلى 88 على ضرورة قيام الحكومة بتقديم القانون المتضمن تسوية الميزانية يضبط من خلاله المبلغ النهائي للإيرادات التي تم قبضها والنفقات التي تم تنفيذها خلال سنة، ويقدم هذا القانون حساب السنة المالية من خلال تضمينه ما يلي:

-الفائض أو العجز الناتج عن الفرق الصافي بين إيرادات ونفقات الميزانية العامة للدولة،

-الأرباح والخسائر التي سجلت في تنفيذ عمليات الحسابات الخاصة للخزينة،

-الأرباح والخسائر التي قد تترتب على تسيير عمليات الخزينة.

كما يضبط المبلغ النهائي لموارد وأعباء الخزينة التي ساهمت في تحقيق التوازن المالي للسنة الموافقة، المقدم في جدول تمويل.

ويصادق على هذا القانون على حساب نتائج السنة المالية الذي يعدّ على أساس الموارد والأعباء المسجلة حسب الشروط المنصوص عليها في هذا القانون العضوي المذكور، كما يخصص في الحصيلة نتيجة محاسبة السنة المالية ويصادق على الحصيلة بعد هذا التخصيص وملحقاتها؛ كما يصادق على التعديلات التي تم إدخالها بموجب مرسوم تسبيق على الاعتمادات المالية المفتوحة المتعلقة بالسنة المعنية، وكذا يغطي لكل برنامج معني الاعتمادات المالية الضرورية لتسوية التجاوزات المعينة الناتجة عن حالة القوة القاهرة المبررة قانوناً، كما يلغي الاعتمادات المالية غير المستعملة أو غير المنقولة، ويرفع إلى جانب ذلك لكل حساب خاص معني، مبلغ المكشوف المرخص إلى مستوى المكشوف المعين، ويضبط أرصدة الحسابات الخاصة غير المنقولة للسنة المالية الموالية، كما يصفى الأرباح والخسائر الحاصلة في كل حساب خاص، ويمكن أن يشتمل هذا القانون على أحكام تتعلّق بإعلام ورقابة البرلمان لتسيير مالية الدولة وكذا بمحاسبة الدولة ونظام المسؤولية لأعوان المصالح العمومية.

وبموجب المادة 87 من القانون العضوي 18-15 لا بد أن يرفق مشروع القانون المتضمن تسوية الميزانية المقدم للبرلمان كل سنة ما يلي:

1- ملاحق تفسيرية تتعلّق بنتائج العمليات الميزانية والحسابات الخاصة للخزينة وعمليات الخزينة،

2- حساب عام للدولة يتضمّن: الميزان العام للحسابات وحساب النتائج والحصيلة والملحق أو الملاحق وتقييم التزامات الدولة الخارجة عن الحصيلة وتقرير عرض يوضح على الخصوص التغييرات في الطرق والقواعد المحاسبية المطبقة خلال السنة المالية،

3- تقرير وزاري للمردودية توضح من خلاله الظروف التي نفذت فيها البرامج المسجلة في الميزانية وكذا مدى بلوغ الأهداف المتوقعة التي تم قياسها وتتبعها من خلال مؤشرات الأداء المرتبطة بها، والنتائج المحققة والتفسيرات المتعلقة بالفوارق المعينة.

4- ويتم إيداع مشروع القانون المتضمن تسوية الميزانية والوثائق الملحقة به، لدى مكتب المجلس الشعبي الوطني قبل أول أوت من السنة. ويتعلّق مشروع هذا القانون المتضمن تسوية الميزانية بالسنة المالية -1".

ويرفق مشروع القانون المتضمن تسوية الميزانية كذلك بتقريرين لمجلس المحاسبة يتضمنان ما يلي:

- تقرير يتعلّق بنتائج تنفيذ قانون المالية للسنة المالية المعنية وبتسيير الاعتمادات المالية التي تمت دراستها بالخص على ضوء البرامج المنفذة،

- تقرير يتعلّق بتصديق حسابات الدولة حسب المبادئ النظامية والصدق والوفاء.

ويدعم هذا التصديق بتقرير يبيّن التحقيقات التي أجريت لهذا الغرض.

ورغم فعالية هذه الرقابة إلا أنه يعاب عليها أن أعضاء السلطة التشريعية قد لا يكون لهم الوقت الكافي والخبرة الفنية لإجراء المحاسبة الكافية لمناقشة الحساب الختامي الذي قد يصل لآلاف الصفحات خاصة أمام المهام الأخرى للبرلمان فضلا عن إحاطة المشرع وسائل البرلمان في الرقابة بالعديد من الشروط فبموجب المادة 161 من التعديل الدستوري 2020 يمكن للمجلس الشعبي الوطني لدى مناقشته بيان السياسة العامة أو على إثر استجواب، أن يصوّت على ملتصق رقابة ينصب على مسؤولية الحكومة

ولا يقبل ملتصق الرقابة إلا إذا وقعهُ سُبْع (7/1) النواب على الأقل، فضلا عن أنه يجب أن يحضى بتصويت ثلثي (3/2) النواب وان لا يتم التصويت عليه إلا بعد 3 أيام من إيداعه.

### الفرع الثالث: الرقابة المستقلة

وهذه الرقابة فعالة لكونها مستقلة عن السلطة التشريعية والتنفيذية وعادة ما تكون هيئة فنية خاصة تقوم بفحص تفاصيل تنفيذ الميزانية ومراجعة حسابات ومستندات التحصيل والصرف ومحاولة كشف ما تضمنه من مخالفات، ووضع تقرير شامل عن ذلك ساعد السلطة التشريعية على فحص الحساب الختامي بطريقة جدية تسمح بكشف كل المخالفات المالية، وتختلف هذه الهيئة المستقلة من دولة لأخرى ففي فرنسا تتولاها هيئة إدارية منظمة تنظيما قضائيا هي محكمة الحسابات تتكون من عدة دوائر يرأس كل منها مستشار، وتتشكل من عدد من المحاسبين يتولون تحضير التقارير المحاسبية والفنية التي تطلبها المحكمة ويمثل الحكومة بها نائب عام ومحامون عامون<sup>1</sup>.

أما في الجزائر يتولاها مجلس المحاسبة ماعدا ما استثناه القانون صراحة ويقوم مجلس المحاسبة في الجزائر بمراقبة الإيرادات والنفقات التي تتضمنها حسابات الدولة للتأكد من تنفيذها

---

<sup>1</sup> / إذ انه بعد قيام المحاسبين بتقديم حسابات الوزارات والمصالح المختلفة للحكومة تقوم المحكمة بتوزيع تلك الحسابات على دوائرها للقيام بفحصها ومراجعتها للتأكد من سلامتها وعدم خروجها على إجازة السلطة التشريعية للميزانية أو مخالفتها للقواعد المعمول بها فإذا قضت بسلامة تلك الحسابات فإنها تصدر حكمها ببراءة ذمة المحاسب أما إذا كان بالحسابات عجز نتيجة قلة الإيرادات أو زيادة النفقات تصدر المحكمة حكمها بأن الحسابات في حالة عجز تدين المحاسب وتلزمه برد مبالغ العجز إلى خزانة الدولة ويمكن التنفيذ على أمواله جبرا ويمكن للمحاسب حق الطعن في الحكم عن طريق التماس إعادة النظر وإذا اثبت انه غير مسؤول عنه كأن يثبت أن الصرف كان بناء على وثائق مزورة من الغير يتم إخلاء مسؤولياته.

بصورة سليمة ومراجعة حسابات التسوية والقروض والتسهيلات والرقابة على المخازن ومراجعة الحسابات الختامية للشركات ومنشآت القطاع العام، وفحص سجلات ودفاتر ومستندات التحصيل والصرف، وكشف حالات الاختلاس والإهمال والمخالفات المالية، وبحث أسبابها ووسائل تجنبها ومعالجتها كما يختص بفحص ومراجعة كل حساب أو عمل آخر يكلفه رئيس الجمهورية أو رئيس الحكومة بفحصه ومراجعته.

ومن اختصاص مجلس المحاسبة متابعة تنفيذ الميزانية العامة من الناحية المالية والحسابية والتقنية للتأكد من عدم وقوع أي تبذير أو إسراف.

ومما سبق نجد أن رقابة مجلس المحاسبة هي رقابة لاحقة مما يعني أنها تتم على أساس الواقع وليس التقدير وبالتالي يمكنها الوصول لاقتراح إصلاحات في المستقبل باتباع الأساليب الحديثة لتحضير الميزانيات رغم أن قيامها بعد تنفيذ الميزانية قد لا يسمح بالحفاظ على المال العام.

**خاتمة:**

للمالية العامة أهمية كبيرة في حياتنا المعاصرة ففهم الظواهر المالية التي نتزامن مع حياتنا اليومية وتفسير المصطلحات المالية والاقتصادية التي نسمعها ونتتبع تطورها في وسائل الاعلام المختلفة (الايادات، النفقات، الميزانية، العجز، القروض العامة، ترشيد الانفاق العام، التضخم، المديونية الخارجية... الخ من المصطلحات) لا يمكن ان يتم بصفة علمية ومنهجية تشبع الشغف لمعرفة مدلولات هذه المصطلحات بالإجابة المؤسسة عن مدلولاتها والاجابة على الأسئلة المتعلقة بحالة البلاد المالية وكيفية تسييرها، إلاّ بالتمكن من فهم علم المالية العامة.

إن الأدوات المالية تعد من الوسائل الهامة والحاسمة لتنفيذ البرامج والخطط والتجسيد المادي للخطط والتصورات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي ترد في الخطب الرسمية لأن ترجمة الوعود المختلفة التي ترد فيها إلى حقائق ملموسة يحتاج إلى التفكير في كيفية جمع الموالم للزمة وبأسلوب عقلائي وعادل تراعى فيه قدرات الفرد والمؤسسات، وتحتاج أيضا إلى التفكير في تحديد مجالات صرف هذه الأموال بشكل رشيد من اشباع الحاجات العامة دون تبذير أو اسراف ويستوجب ايضا ترتيب الأولويات حسب ملاءمتها للظروف الاجتماعية والاقتصادية والسياسية.

المالية العامة تحاول الإجابة على مختلف التساؤلات المتعلقة بحالة البلاد المالية وتساعد على فهم المحيط المالي المتغير وتزودنا بالثقافة المالية التي تسمح لنا بتكوين قدرة على اجراء المفاضلة بين جملة من الاختيارات واختيار النشاط الملائم وعدم تفويت فرصة الاستفادة من الحوافز المختلفة التي تمنحها الدولة لبعض الأنشطة، وادراك الفرد لإجراءات التعامل مع المصالح المالية للدولة بما يسمح له برعاية أفضل لمصالحه ومصالح من يمثلهم، ويمكن الفرد من التعبئة

التلقائية في أوقات الأزمات المالية التي تمر بها الدولة بتكييف نمط معيشتة مع الظروف الجديدة(كالتزام التقشف، القضاء على السوق الموازية، تعبئة الادخار لمنح قروض للدولة، تجنب التبذير والاختلاس والرشوة...).

## قائمة المراجع:

### أولا/ المصادر:

- 1) التعديل الدستوري الحالي الصادر في 30 ديسمبر 2020، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 82، المؤرخ في 30 ديسمبر 2020.
- 2) القانون العضوي 18-15 المؤرخ في: 2 سبتمبر 2018 المتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 53، المؤرخ في 2 سبتمبر 2018.
- 3) القانون 11-10 المؤرخ في 22 جوان 2011، المتعلق بالبلدية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 37، المؤرخ في 3 جوان 2011.
- 4) القانون 12-07 المؤرخ في 21 فيفري 2012، المتضمن قانون الولاية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 12، المؤرخ في 29 فيفري 2012.
- 5) القانون 90-30 المؤرخ في 1990/12/01 المتعلق بالأحكام الوطنية، المعدل والمتمم بموجب القانون 08-14 المؤرخ في 20 جويلية 2008، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 44، المؤرخ في 3 أوت 2008.
- 6) قانون المالية لسنة 2002 المتضمن قانون الإجراءات الجبائية، الصادر بموجب القانون رقم 01 - 21 المؤرخ في 22 ديسمبر سنة 2001 والمتضمن قانون المالية لسنة 2002، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 79، المؤرخ في 23 ديسمبر 2001.
- 7) الأمر 95-20 المؤرخ في 1992/07/17 المتعلق بمجلس المحاسبة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 44، المؤرخ في 23 جويلية 1995.
- 8) الأمر 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995، المتعلق بمجلس المحاسبة، المعدل والمتمم بموجب الأمر 10-02 المؤرخ في 26 أوت 2010، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 50، المؤرخ في 1 سبتمبر 2010. والمرسوم الرئاسي 95-377 المتضمن نظامه الداخلي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 72، المؤرخ في 20 نوفمبر 1995.
- 9) القانون 84-17 المؤرخ في 1984/7/7، المتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 28، المؤرخ في 1984/07/07.
- 10) القانون 76-101 الموافق لـ 1976/12/9 المتعلق بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 102، المؤرخ في 22 ديسمبر 1976.
- 11) المرسوم التنفيذي رقم 11-381 المؤرخ في 2011/11/21، المتعلق بمصالح المراقبة المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 64، المؤرخ في 27 نوفمبر 2011.
- 12) المرسوم التنفيذي 92-78 المؤرخ في 1992/02/22 الذي يحدد اختصاصات المفتشية العامة للمالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 14، المؤرخ في 26 فيفري 1992.

- 13) المرسوم التنفيذي 92-414 المؤرخ في 14/11/1992، المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها،  
الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 82، المؤرخ في 15 نوفمبر 1992.
- 14) المرسوم التنفيذي رقم 92-78 المؤرخ في 22 فيفري 1992، يحدد اختصاصات المفتشية العامة للمالية،  
الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 15، المؤرخ في 26 فيفري 1992.
- 15) المرسوم التنفيذي رقم 92-79 المؤرخ في 22 فيفري 1992، يؤهل المفتشية العامة للمالية ممارسة التقييم  
الاقتصادي للمؤسسات العمومية الاقتصادية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،  
العدد 15، المؤرخ في 26 فيفري 1992.
- 16) المرسوم التنفيذي رقم 92-414 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992، يتعلق بالرقابة المسبقة للنفقات العمومية،  
الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 82، المؤرخ في 15 نوفمبر 1992.
- 17) المرسوم التنفيذي رقم 91-313 المؤرخ في 07 سبتمبر 1991 يحدد إجراءات المحاسبة التي يمسكها  
الأمرون بالصرف والمحاسبون العموميون ويضبط كفاءاتها ومحتواها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية  
الديموقراطية الشعبية، العدد 43، المؤرخ في 18 سبتمبر 1991.

## ثانيا/ الكتب

- 1) امر يحيوي، مساهمة في دراسة المالية العامة، دار هومة، الجزائر، 2003.
- 2) بساعد علي، المالية العامة، دروس ملقاة على الطلبة القضاة، المدرسة العليا للقضاء، العام  
الجامعي، 2008/2007.
- 3) حسن صغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، دار المحمدية للنشر والتوزيع،  
الجزائر، 1999.
- 4) حسن عواضة، المالية العامة، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية لبنان، 1983.
- 5) حميد بوزيدة، جباية المؤسسات (دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة الرسم على  
القيمة المضافة: دراسة نظرية وتطبيقية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- 6) حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- 7) خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للطباعة ونشر  
والتوزيع، الأردن، 2002.
- 8) رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزء الأول، جباية الأشخاص الطبيعيين  
والمعنويين، دار هومة، الجزائر، 2005.
- 9) زينب حسين عوض الله، أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2006.
- 10) زينب حسين، مبادئ المالية العام، دار الفتح للطباعة والنشر، مصر، 2003.

- (11) سمير الشاعر، المالية العامة والنظام المالي الإسلامي (الاقتصاد العام، بيت المال)،  
الدار العربية للعلوم ناشرون، لبنان، 2011.
- (12) سوزي عدلي ناشد. الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر،  
2000.
- (13) شريف رمسيس ت كلا، الأسس الحديثة لعلم مالية الدولة، دار الفكر العربي، 1979.
- (14) عادل أحمد حشيش. أساسيات المالية العامة (مدخل لدراسة أصول الفن المالي  
للاقتصاد العام)، دار النهضة العربية، بيروت، 1992.
- (15) عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، مدخل لدراسة أصول الفن المالي  
للاقتصاد العام، دار النهضة العربية، لبنان، 1992.
- (16) عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد، الأردن،  
2007.
- (17) عبد الأمير شمس الدين، الضرائب أسسها العلمية وتطبيقاتها العلمية (دراسة مقارنة)،  
المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، لبنان، 1987.
- (18) عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، لبنان، 1971.
- (19) عبد النبي اضريف، المالية العامة وأسس وقواعد تدبير الميزانية العامة ومراقبتها،  
مطبعة دار القرويين، الدار البيضاء، المغرب، 2007.
- (20) عدنان ضناوي، علم المالية العامة، دار المعارف العمومية، لبنان، 1992.
- (21) عصام بشور، المالية العامة والتشريع المالي، منشورات جامعة دمشق، سوريا، 1992.
- (22) فوزت فرحات، المالية العامة: الاقتصاد المالي، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان،  
2001.
- (23) ماجدة شلبي، المالية العامة واقتصاديات الرفاهية ودور الدولة في تحقيق الكفاءة  
التخصيصية للموارد، منشورات كلية الحقوق، جامعة بنها، مصر، 2012.
- (24) مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام-المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر،  
مصر، 2007.
- (25) محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا. المالية العامة (النفقات العامة، الإيرادات العامة،  
الميزانية العامة) ملحق بقوانين المالية العامة، دار العلوم، الجزائر، 2003.
- (26) محمد عباس محرزي. اقتصاديات المالية العامة ' النفقات العامة - الإيرادات العامة -  
الميزانية العامة للدولة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.



- (27) محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، 2003.
- (28) ناصر مراد، ناصر مراد. الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992 2003، منشورات بغداد، الجزائر، دون سنة نشر.
- (29) يلس شاوش بشير، "التطبيقات العملية لقوانين المالية وانعكاساتها على الصلاحيات البرلمانية"، الفكر البرلماني، العدد الثالث، جوان 2003.
- (30) يونس أحمد البطريق، أسس المالية العامة، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، لبنان، 1984.
- ثانيا/ باللغة الأجنبية:

- 1) michel LASCOMBE, **les finances publiques**, 4<sup>e</sup> Edition, Dalloz, France, 2001.
- 2) Louis Troabas, **finances publiques**, Edition, Dalloz, France, 1969.
- 3) M.T. Bouara, **les finances publiques, l'evolution de la loi de finances algérien**, Edition, pages bleues, alger, 2007.