

جامعة تكريت
كلية الإدارة والاقتصاد
قسم الاقتصاد

محاضرات في المالية العامة
لطلبة قسم الاقتصاد
المرحلة الثالثة
الفرع / العام

المدرس المساعد
خلدون عبدالله خلف

العام الدراسي
٢٠٢٤-٢٠٢٥

مقدمة:

تعد المالية العامة من أهم المواد الأساسية ذات الأبعاد المشتركة للعديد من المواضيع الجذابة، والشيقة لارتباطها بتوجهات الدولة، وانشغالات المجتمع فمن خلال رؤية منحنى مالية الدولة يمكن كشف مدى تطورها في شتى المجالات المختلفة فهي المرآة العاكسة لتوجه الدولة، ومقياس حقيقي على كشف عجزها أو تقدمها ، ويظهر ذلك بمعرفة مقدار نفقاتها وحجم إيراداتها، والذي تبينه ميزانية الدولة وتكشف بواسطتها احتياجات المجتمع في شكل نفقات توزع عبر الوحدات الوزارية ، ومداخل الخزينة العامة تكون في شكل إيرادات مختلفة الأنواع والأشكال وعليه فان قوام دراسة مقياس المالية العامة يقتضي دراسة المحاور الآتية.

- الإطار المفاهيمي للمالية العامة

- النفقات العامة

- الإيرادات العامة

- الميزانية العامة

- الرقابة على الميزانية

المحور الأول: الإطار المفاهيمي للمالية العامة

إن الإلمام بالجوانب المرتبطة بالمالية العامة يقتضي دراسة مفهوميها والمحطات الرئيسية التي مرت بها.

أولا : تعريف المالية العامة :

المالية العامة بالإنكليزية Public finance : هو العلم الذي يبحث الوسائل التي تحصل بها الدولة على الإيرادات العامة اللازمة لتغطية النفقات العامة ، وتوزيع العبء الناتج عن ذلك على الأفراد في المجتمع. وهو العلم الذي يبحث في جملة الوسائل المالية التي تستخدمها الدولة في سبيل تحقيق أهدافها العامة المختلفة، وتتجسد هذه الوسائل المالية من الأموال العامة، أما الأهداف العامة فهي ذات طبيعة مختلفة اقتصادية واجتماعية ومالية نابعة من سياسة الدولة العامة¹.

والمالية العامة هي الوسيلة التي يمكن من خلالها التكفل بتوفير المتطلبات والخدمات العامة لمواطني الدولة في كل الظروف والأحوال وبصورة منظمة ومخططة وفعالة، كما انها تضمن ايجاد الوسائل المختلفة البشرية والمالية والفنية والتكنولوجية والعلمية ، لتنفيذ وانجاز اهداف ومصادر المشاريع والبرامج والسياسات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والأمنية، اللازمة لرفاهية المجتمع ولقوة الدولة وتطورها نحو أفق واعدة²

1 انظر على الرابط الالكتروني : <https://www.marefa.org>

2 سهام العبداني ، قانون المالية بين اختصاص السلطتين التنفيذية والتشريعية ، أطروحة لنيل درجة دكتوراه الطور الثالث (ل م د) في القانون ، التخصص المالية العامة والتشريع

الضريبي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة البليدة، 2018-2019، ص 02

ثانياً نشأة المالية العامة : مرت المالية العامة بعدة مراحل مختلفة ففي العصور القديمة كانت دولة الفراعنة بمصر والإمبراطورية الرومانية تلجأ إلى فرض الجزية على الشعوب المغلوبة، وإلى عمل الأرقاء للحصول على موارد تتفق منها على مرافقها العامة، وقد عرفت مصر الفرعونية الضرائب المباشرة وغير المباشرة على المعاملات التجارية وعلى نقل ملكية الأراضي، كما عرفت الإمبراطورية الرومانية أيضاً أنواعاً معينة من الضرائب كالضريبة على عقود البيع والضريبة على التركات¹

أما في العصور الوسطى و مع ظهور النظام الإقطاعي خلال القرن الخامس وحتى القرن الخامس عشر (النظام الإقطاعي هو نوع من أنواع الأنظمة الاقتصادية والسياسية التي ظهرت في كل من أوروبا الوسطى والغربية خلال فترة العصور الوسطى، ويعرف النظام الإقطاعي بأنه نظام يعتمد على ملكية الأفراد من الطبقة الإقطاعية للأراضي التي تشكل الوسائل الإنتاجية، ومن ثم حرصهم على استغلال الفلاحين للعمل فيها، حيث كانت الأراضي في تلك الحقبة الزمنية الوسيلة الأساسية للإنتاج، وقد استغل الإقطاعيون ملكيتهم للأراضي والفلاحين الذين يعانون من الفقر، كما حدد هذا النظام نوعية طبقات الأفراد في المجتمع، مما أدى إلى ظهور مصطلح المجتمع الإقطاعي)، في هذه المرحلة تم اكتشاف القارة الأمريكية الأمر الذي جعل وجود العبيد نادراً بسبب بيعهم في القارة الجديدة المكتشفة، وهو ما نتج عنه تأجير الأراضي للفلاح مقابل ربع عيني أو نقدي جراء استفادته من الأراضي، فظهر ما يطلق عليه نظام الدومين (اشتقت كلمة الدومين من الأصل اللاتيني

1 محمد خالد المهاني، محاضرات في المالية العامة، المعهد الوطني للإدارة العامة، 2013، ص 02

(Dominuis) ومعناه السيد المالك، وأطلق عليه عدة مسميات في أوروبا مثل السيد والبارون، ويعتمد نظام الدومين على تقسيم الأراضي إلى قسمين حيث ينتفع صاحب الأرض بأحد هذه الأقسام، أما القسم الآخر فيوزع على الفلاحين مقابل تقديمهم خدمات للإقطاعيين، ومع مرور الوقت ازدادت سلطة الإقطاعيين فأصبحوا حاجزا يفصل بين الفلاحين في الدومين وحكومات الدول، هذا النظام خلق علاقات سياسية ومالية واجتماعية جديدة والمالية العامة في مرحلة الاقتصاد الحر كانت نتاج ثورتين هما الثورة الصناعية في إنجلترا والثورة الفرنسية وكانت نتيجتهما ميلاد النظام الرأسمالي في شكله التقليدي القائم على مبدأ "دعه يعمل، دعه يمر" حيث يرى هذا النظام أنه على الدولة عدم التدخل في النشاط الاقتصادي وترك الأفراد أحراراً في معاملاتهم الاقتصادية والاجتماعية باعتبار أن كل فرد يسعى لتحقيق منفعته الخاصة يؤدي ذلك في آن واحد وببداية خفية لتحقيق منفعة الجماعة (حسب مفهوم اليد الخفية لآدم سميث)، والتي هي عبارة عن المجموع الجبري لمصالح أفراد المجتمع، أي لا يوجد تعارض بين مصلحة الفرد ومصلحة الجماعة. وعليه يتعين على دور الدولة أن يكون عند أدنى مستوى ممكن بحيث يقتصر فقط على إشباع الحاجات العامة من أمن ودفاع وعدالة ومرافق عامة، شريطة أن يكون تدخلها حيادياً لا تأثير له على سلوك الأفراد¹.

ثالثاً علاقة المالية العامة بالعلوم الأخرى:

للمالية العامة علاقة بالعلوم الأخرى لارتباطها بالعديد من المواضيع المختلفة وأهم العلوم التي لها علاقة بالمالية نجيزها على النحو الآتي:

1 محمد خالد المهنايني، محاضرات في المالية العامة، المرجع السابق، ص 03

1- علاقة المالية العامة بعلم الاجتماع: لاشك أن للكميات المالية آثار اجتماعية سواء

قصدت الدولة هذه الآثار أم لم تقصدتها ، فالضرائب يترتب عليها آثار اجتماعية كتحسين

المستوى المعيشي من خلال الاهتمام بالسكنات الاجتماعية، وتقليل نسبة البطالة 1.

2- علاقة المالية العامة بعلم الاقتصاد: إن العلاقة بين علم المالية العامة وعلم الاقتصاد

قديمة ومتراصة. من المعروف أن علم الاقتصاد ظهر لدراسة المشكلة الاقتصادية، وهي

مشكلة الندرة، والبحث في كيفية إشباع الحاجات الإنسانية، ومن خلال الاستغلال الأمثل

للموارد الاقتصادية المتاحة. ويهدف علم المالية العامة إلى إشباع الحاجات العامة من

خلال دراسة الإيرادات العامة ذات الحجم المحدود، والبحث عن الاستخدام السليم لهذه

الإيرادات العامة المحدودة، في تقديم أفضل الخدمات، وأكثرها أهمية لجميع أفراد المجتمع.

فالعلاقة بين المالية العامة والاقتصاد، هي علاقة الخاص بالعام، أو علاقة الجزء بالكل.

فهي علاقة تبادلية ، يؤثر كل منهما في الآخر.

وتتأكد هذه العلاقة، إذا ما عرفنا أن العلاقات المالية، التي تنشأ بمناسبة قيام الدولة

بنشاطها، تعكس في الواقع علاقات اقتصادية²

3- علاقة المالية العامة بعلم السياسة: توجد علاقة جدلية وتأثير متبادل بين النظام المالي

والسياسي بالدولة ، ومن ثم فإن كمية ونوعية النفقات العامة والإيرادات العامة تختلف تبعا

لما إذا كانت الدولة تتبنى النظام الرأسمالي أو الاشتراكي ... ، أو تبعا لما إذا كانت الدولة

1 محمد صغير بعلي ، يسرى ابو العلاء المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع ، عناية، 2003، ص 17

2 محمد خالد المهديني، محاضرات في المالية العامة ، المرجع السابق، ص 12

بسيطة أو مركبة وتبعاً إذا ما كانت اتحادية أو فيدرالية وتبعاً لما إذا كانت مستقلة أو

خاضعة لغيرها وتعكس الموازنة العامة اتجاهات الحكم في إدارة البلاد 1

4- **علاقة المالية العامة بالقانون :** هناك علاقة وثيقة تربط بين علم المالية العامة

والقانون هو الأداة الأساسية التنظيمية التي يلجأ إليها المشرع لوضع القواعد الملزمة

التي يجب السير على هداها، في مختلف المبادئ ومنها ميدان المالية العامة، فالقانون

يحول الجوانب النظرية للمالية العامة كالنفقات العامة والضرائب إلى قواعد قانونية قابلة

للتطبيق.

ويطلق تعبير التشريع المالي، على مجموعة القوانين والأحكام والقواعد التي تتبعها الدولة في

إدارة شؤونها المالية والمتعلقة بالإيرادات العامة والنفقات العامة والموازنة العامة. ومن أهم

فروع التشريع المالي، ما يطلق عليه التشريع الضريبي، الذي يختص بتنظيم القواعد

والأحكام المتعلقة بالضرائب المختلفة . والتشريع المالي هو فرع من فروع القانون العام،

وتربطه صلات واضحة بكل من القانون الدستوري والإداري².

رابعاً تمييز المالية العامة على المالية الخاصة:

- **من حيث الهدف :** يسعى الفرد إلى تحقيق منفعته الخاصة أما بالنسبة للدولة

فهي تهدف إلى تحقيق المنفعة العامة.

1 محمد الصغير بعلي، يسري أبو لعلاء، المرجع السابق، 17

2 محمد خالد المهايني، محاضرات في المالية العامة ، المرجع السابق، ص 14

- من حيث الأساس: الفرد يسعى إلى تحقيق منفعته الخاصة في إطار من الحرية، أما الدولة فإن نفقاتها واجبة لضمان سير المرافق العامة.
- من حيث التنظيم: تقوم بالنسبة للفرد على أساس الملكية الفردية، أما بالنسبة للدولة فهي تقوم على أساس ملكية عامة كلية كانت أم جزئية²

المحور الثاني: النفقات العامة

إن دراسة النفقات العامة تقتضي دراسة تعريفها واهم الخصائص التي تتمتع بها ،
واهم تقسيماتها:

أولا تعريف النفقة العامة: هي مبلغ نقدي يقوم بإنفاقه شخص عام بقصد تحقيق نفع عام"،
ونسنتج من التعريف أن النفقة العامة تشتمل على عدة خصائص اهمها:

- **عبارة عن مبلغ نقدي :** أي أن ما تنفقه الدولة من أجل إشباع الحاجات العامة من خلال ما تنفقه في سبيل الحصول على سلع و خدمات لازمة لتسيير المرافق العامة ، و كذا لشراء ما يلزمها من الأموال الإنتاجية للقيام بالمشروعات الاستثمارية التي تتولاها، وأيضا ما تنفقه من منح و مساعدات اقتصادية و اجتماعية وثقافية وغيرها ، كل هذا الإنفاق يجب أن يتخذ الشكل النقدي حتى يمكن القول بوجود نفقة عامة.و على لا يعتبر من الإنفاق العام الوسائل غير النقدية التي تستعملها الدولة في سبيل الحصول على ما تحتاجه من سلع وخدمات أو لمنح مساعدات، كالمساكن المجانية أو إعفاء البعض من الضرائب أو منح الألقاب الشرفية والأوسمة.

- **دفع النفقة من قبل شخص عام:** حتى تستوفي النفقة العامة شروطها يجب أن يتوفر هذا الشرط بها، ويتمثل بأن تكون الجهة المنفقة للنقود هي الدولة نفسها، ويكون ذلك بواسطة دوائرها الحكومية، ووزاراتها وتعتبر هذه الدوائر والوزارات بمثابة شخص عام، بالإضافة إلى ذلك الهيئات العامة والمؤسسات التي تؤثر في اقتصاد الدولة، والمؤسسات ذات الشخصية

المعنوية، ويتم تصنيف الشخصيات العامة وفقاً لطبيعتها القانونية، ويستثنى من الشخصيات العامة الشخص الطبيعي والاعتباري.

- **تحقيق منفعة عامة من النفقة العامة:** يعدّ هذا الشرط المكمل للشروط السابقة الذكر، إذ يجب أن ينفق الشخص العام النفود العامة في سبيل تحقيق نفع ومصلحة عامة تعود على المجتمع بالنفع، ويكون الغرض منها إشباع حاجات الأفراد العامة¹.

ثانياً تقسيمات النفقات العامة: تتعدد النفقات العامة وتزداد أنواعها كلما تدخلت الدولة واتسع نشاطها. وتسهيلاً لعملها تقسم النفقات إلى أنواع محددة وهناك نوعين من التقسيمات تقسيمات علمية وتقسيمات وضعية. ويقصد بالتقسيمات العلمية محاولة جمع أنواع من النفقات العامة تتشابه مشتملاتها، وتستند إلى أساس منطقي في أقسام متميزة ومستقلة تسمح للباحث بتحليل هذه النفقات وبيان وجهة نظرة في الكشف عن ناحية لها أهميتها. غير أن هذه التقسيمات لا يعمل بها دائماً عند وضع الميزانيات فغالباً ما يتبع في الحياة العملية تقسيمات هي وليدة ظروف تاريخية واعتبارات إدارية وأهم هذه التقسيمات.

النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية:

أ - **النفقات الحقيقية أو الفعلية:** ويقصد بها تلك النفقات التي تصرفها الدولة في مقابل سلع وخدمات أو رؤوس أموال إنتاجية كالرواتب والأجور وأثمان التوريدات والمهمات اللازمة لسير المرافق العامة، سواء التقليدية أو الحديثة التي يقتضيها تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، والنفقات الاستثمارية أو الرأسمالية

1 انظر على الموقع الالكتروني <https://mawdoo3.com>

فالنفقات العامة هنا تؤدي إلى حصول الدولة على مقابل للإنفاق (عمل، خدمة ، سلعة)، كما تؤدي إلى خلق دخول جديدة يجب إضافتها إلى باقي الدخل المكونة للدخل القومي.

ب- **النفقات التحويلية:** يقصد بها تلك النفقات التي لا يترتب عليها حصول الدولة على سلع وخدمات ورؤوس أموال، إنما تمثل تحويل لجزء من الدخل القومي عن طريق الدولة من بعض الفئات الاجتماعية كبيرة الدخل إلى بعض الفئات الأخرى محدودة الدخل، ومثال ذلك الإعانات والمساعدات الاجتماعية المختلفة: كالضمان الاجتماعي والإعانات ضد البطالة والشيخوخة وإعانات غلاء المعيشة، والإعانات الاقتصادية التي تمنحها الدولة لبعض المشروعات الخاصة بقصد حملها على تخفيض أسعار منتجاتها، وتستهدف الدولة من هذه النفقات إعادة توزيع الدخل ولو بصورة جزئية لمصلحة الطبقة الفقيرة، ومن الواضح أن النفقات التحويلية لا تؤدي إلى زيادة الدخل القومي بشكل مباشر دون أن تضيف إليه شيئاً، فهي بمثابة إجراءات لتحويل الدخل من فئات اجتماعية معينة إلى فئات أخرى¹.

تقسيمات عادية وغير عادية:

- أ - **نفقات عادية:** تتجدد كل فترة زمنية عادة تكون سنة ، مثل رواتب الموظفين وهي تمويل عادة من الإيرادات العادية مثل الضرائب والرسوم.
- ب- **نفقات غير عادية:** وهي التي تلزم لمواجهة ظروف طارئة ولا يلزم تكرارها سنوياً كالنفقات العادية، مثل إعانات منكوبي الزلازل أو الفيضانات أو تمويل حرب وهي تمويل عادة من إيرادات غير عادية مثل القروض العامة.

1 محمد خالد المهاني، المرجع السابق، ص 19

- تقسيمات منتجة وغير منتجة

أ- نفقات منتجة: وهي التي تدر عائد مالي مثل الإنفاق على السكك الحديدية والبريد

والطيران

ب- نفقات غير منتجة : وهي التي لا تدر عائد مالي مثل شق الطرق الزراعية وقنوات

الري وغيره.

المحور الثالث الإيرادات العامة: إن دراسة الإيرادات العامة يقتضي دراسة

أولا تعريف الإيرادات العامة: تعرف الإيرادات العامة بأنها مجموع الدخول التي تحصل عليها الدولة من مصادر مختلفة من أجل تغطية نفقاتها العامة وتحقيق التوازن الاجتماعي والاقتصادي.

- تقسيمات الإيرادات العامة : للإيرادات العامة عدة تقسيمات نجيزها على النحو الآتي :

1- الإيرادات التجارية: وتعكس هذه الإيرادات ما يرد إلى الخزنة العامة من النشاط التجاري للحكومة. والنشاط التجاري يرتبط باستغلال ما تملكه الحكومة من موارد اقتصادية سواء كان ذلك عن طريق البيع أو الإيجار أو الاستثمار. أي أن الإيرادات التجارية هي تلك العوائد التي تدخل خزنة الحكومة نتيجة إدارة أموال الحكومة سواء المنقولة أو الثابتة.

كان هذا النوع من الإيرادات هو المصدر الرئيسي لتمويل خزنة الدولة في السابق حتى ظهور الدولة الحديثة في القرنين الثامن عشر والتاسع عشر. حيث كانت الدولة في عهد الإقطاع تعتمد على ما تملكه من أرضٍ وغابات ومصائد ومناجم. تضاعفت أهمية هذا المصدر للإيرادات العامة نتيجة لظهور الدولة الحديثة. وكذلك لانتشار مبدأ الحرية الاقتصادية الذي يدعو إلى حرية الفرد وكفاءته في إدارة الموارد الاقتصادية، مما يحقق أفضل النتائج للمجتمع. لذا فإن على الحكومة ترك أكبر قدر ممكن من الموارد الاقتصادية بيد الأفراد، حتى يتمكن المجتمع من الحصول على إنتاج أكبر.

ثانيا : الدومين :

1- **تعريف الدومين** : يقصد بالدومين domaine الاموال العقارية والمنقولة التي تملكها الدولة والمؤسسات والهيئات العامة ملكية عامة او خاصة، إن دومين الدولة فيما مضى كان دومينا زراعيا بصفة أساسية وان دخله كان يمثل جانبا هاما من الإيرادات الكلية للدولة ثم تناقصت أهمية الدومين الزراعي وإيراداته بالنسبة للإيرادات الضريبية حتى مطلع القرن الحالي

ثم تطورت صورته إلى الدومين الصناعي والتجاري والمالي وازدادت الإيرادات العامة لازدياد تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية واضطاعها بجانب كبير من النشاط الانتاجي حتى أصبحت تشكل جانبا هاما من الإيرادات العامة وتعتمد أهمية الدومين كمصدر للإيرادات العامة بهذه البلدان في المستقبل على سير تطور الدولة في مختلف ميادين الإنتاج.

2- **أقسام الدومين** : ينقسم الدومين إلى نوعين أساسيين هما : الدومين العام والدومين الخاص

1- **الدومين العام** (الاملاك الوطنية العامة) : يقصد بالدومين العامة الاموال التي تملكها الدولة (أو الاشخاص المعنوية العامة الاخرى) ملكية عامة وهي تخضع للقانون العام ومخصصة للنفع العام كما لطرق وشواطئ البحر، والمؤنى ، والانهار والحدائق العامة ، والأصل أن لا تفرض الدولة رسمها أو مقابل للانتفاع به واستعماله الا في حالة خاصة بهدف تنظيم هذا الانتفاع ، وبذلك تظل القاعدة العامة هي مجانية الانتفاع بأموال الدومين

العام وتخضع الاملاك الوطنية العامة لحماية قانونية من الناحية المدنية من حيث عدم امكانية التصرف فيها والحجر عليها واكتسابها بالتقادم طبقاً لأحكام المادة 688 من القانون المدني.¹

2-الدومين الخاص : وهو عبارة عن الاموال التي تملكها الدولة ملكية خاصة ، وتخضع لأحكام قانون الخاص (خاصة احكام ملكية القانون المدني) وتعد ايراداً ويمكن تقسيم الدومين الخاص لأنواع ثلاثة

- **الدومين العقاري:** وهو كل ما تملكه الدولة ملكية خاصة وتخضع لأحكام القانون الخاص، وبالتالي يعتبر مصدراً رئيسياً من مصادر الإيرادات العامة للدولة، وينقسم الدومين الخاص إلى ثلاثة أنواع هي على النحو التالي:

- **الدومين المالي:** ونعني به ما تملكه من أسهم وسندات من شركات ومشروعات، يكون الإيراد هنا من خلال ما تدره هذه الأوراق المالية من عائد، فالأسهم تدر أرباحاً والسندات تدر فوائد، وقد ازدادت أهمية الدومين المالي مع مرور الزمن، حيث استطاعت الدولة من خلاله السيطرة على بعض المشروعات ذات النفع العام، بل أصبح مجالاً جيداً للخصخصة بعد ذلك والحصول على إيرادات من عمليات الخصخصة التي تحدث عندما تطرح الدولة حصتها للبيع في سوق الأوراق المالية والاستثمار والتمويل.

- **الدومين الصناعي والتجاري:** ويتمثل فيما تملكه الدولة من مشروعات صناعية وتجارية، ويكون الإيراد هنا فيما تحققت هذه المشروعات من فائض، وقد ازدادت أهمية هذا

1 محمد الصغير بعللي، يسري أبو العلاء ، المرجع السابق، 56

الدومين مع تصاعد عمليات التأمين في أعقاب الحرب العملية الثانية، وانخفضت أهميته مع تزايد عمليات الخصخصة والتحول نحو الخاص فيما يسمى بالتأمين العكس بداية من عام 1979 من القرن العشرين الماضي.¹

ثالثا الضريبة :

لقد عرفت الضريبة على مر العصور وعبر حلقات التاريخ ، وتحولت من كونها غرامة تدفع بسبب القهر والتسلط في العصور القديمة إلى اعتبارها أداة للضبط والتوجيه الاقتصاديين في العصر الحديث ، وقد وصلت الضريبة لهذه المكانة من الأهمية بعد أن مرت بمراحل وتنظيمات مختلفة تباينت حسب طبيعة كل مرحلة ، ففي مجتمعات الروم والفرس مثلا كان الحكام يقومون بفرض ما يشاءون من ضرائب على رعيتهم بغية تمويل الخزانة من جهة وتلبية رغباتهم من جهة أخرى ، ومع التطور المستمر في الحياة البشرية ومع تنامي دور الدولة في الحياة الاقتصادية وتحولها من دولة متدخلة في النشاط الاقتصادي بهدف التأثير والتوجيه . عرفت الضرائب تطورات مواكبة أملت مقتضيات التحول وطبيعة الظروف ، فأصبحت الدولة تتدخل عن طريق بعض الإجراءات الضريبية التي تحدد طبيعتها حسب الأهداف المرسومة لها والموارد الوصول إليها، ولإلزام بالضريبة يقتضي دراسة النقاط الآتية :

1- تعريف الضريبة " هي فريضة إلزامية يلزم الممول بأدائها إلى الدولة ، تبعا لمقدرته على الدفع ، بغض النظر عن المنافع التي تعود عليه من وراء الخدمات التي تؤديها السلطات

1 انظر على الرابط الالكتروني <https://www.abahe.uk/abahe-enc/157>

العامة"¹ ولها أيضا هذا التعريف : "هي عبارة عن مدفوعات إجبارية ترتبط بنشاطات معينة والإيرادات التي يتم تحصيلها من خلال الضرائب ، وتستخدم لشراء المدخلات الضرورية لانتاج السلع والخدمات التي تجهزها الحكومة، أو لإعادة توزيع القوة الشرائية بين المواطنين"² او هي كذلك " فريضة نقدية يتحملها المكلفون بصفة نهائية وبدون مقابل كأداة مالية تلجأ إليها الدولة من أجل تحقيق أهدافها على مقتضى أيديولوجياتها".³

من خلال التعاريف السابقة نستنتج الخصائص التالية للضريبة :

- **الضريبة اقتطاع نقدي** : يعني أن الضريبة تفرض بصورة عكس ما كانت عليه في العصور السابقة حيث كانت تفوض عينا أو عملا .

- **الضريبة اقتطاع جبري** : يعني أن المكلف بها ليس له الخيار في دفعها بل عليه أن يدفعها دون امتناع .

- **الضريبة تدفع بدون مقابل** : يقوم المكلف بدفعها للدولة دون أن ينتظر الحصول على منفعة خاصة ، إذ لا يحق له ذلك ، فالمنفعة قد تعود عليه بشكل غير مباشر من خلال المنفعة العامة التي تعود على الجميع .

2 - **المبادئ العامة للضريبة**: تعني المبادئ الأساسية للضريبة تلك القواعد والأسس التي يتعين على المشرع المالي مراعاتها وهو بصدد تقرير النظام الضريبي في الدولة. وتهدف هذه القواعد إلى التوفيق بين مصلحة الممولين من جهة ومصلحة الخزنة العمومية من جهة

1 عبد المنعم فوزي ، المالية العامة والسياسات المالية . دار النهضة العربية . لبنان . 1981 . ص 88

2 عاري عبد الرزاق النقاش ، المالية العامة ، دار النشر ، الأردن . 1999 . ص 48 .

3 - يونس أحمد البطريق ، اقتصاديات المالية العامة ، الدار الجامعية ، بيروت 1985 ، ص 122 .

أخرى ، ويعتبر الاقتصادي آدم اسميث أول من صاغ مجموعة متماسكة من القواعد الضريبية ، وهي العدالة واليقين ، والملاءمة والاقتصاد ، ولا تزال إلى الآن معتبرة كمبادئ عامة يحسن الاسترشاد بها في هذا المجال واهمها

- العدالة والمساواة : أي أن يساهم جميع المواطنين في دفع الضريبة بصفة عادلة وبحسب مقدار كل واحد منهم ، وما يناسب حجم دخله ، مقابل ما يتمتعون به من حماية الدولة ، وذلك بصفة نسبية إلا أن يعفى المعدمين وذو الدخل الضيقة منها وبذلك تتحقق المساواة بين أفراد المجتمع

- . اليقين : يعني أن تكون الضريبة محددة المقدار وموعد الدفع وكيفيته ، إذ يجب جعل المكلف بها على علم بكل ما يتعلق بها ، حتى لا يقع في تناقض مع المكلف بتحصيلها وقت التحصيل .

- . الملائمة : يعني أن يتم تحصيلها في الوقت المناسب للمكلف بها ، وبالطريقة التي تلائمها ، فالوقت الملائم للمزارع هو وقت جني ثماره ، والوقت المناسب للتاجر هو وقت بيع بضاعته ...الخ¹.

- قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية

يقصد "ادم اسميث" بقاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية: "ضرورة أن تنظم كل ضريبة، بحث لا يزيد ما تأخذه من الممولين عما يدخل الخزينة العامة إلا بأخذ مبلغ ممكن"

1 عبد المنعم فوزي . مرجع سابق . ص 109 .

تقتضي هذه القاعدة أن تكون التكاليف الخاصة بالجباية منخفضة إلى أقل حد ممكن وهذا حتى تكون حصيلتها أكبر من نفقات تحصيلها، وتتمثل هذا النفقات في تكاليف الإجراءات الإدارية الخاصة، بعيدة عن الإسراف والتبذير وذلك باستعمال أبسط الطرق وأكثرها فعالية حتى لا تكلف الإدارة الضريبية نفقات باهضة قد تفوق في بعض الأحيان الحصيلة الضريبية نفسها وتعتبر هذه القاعدة أساسية في تحصيل الضريبة لأن الهدف الرئيسي والأول للضريبة هو تمويل خزينة الدولة، فإذا كانت نفقات تحصيلها أكبر من إيراداتها أو تقاربها فلا داعي إطلاقاً لفرض الضريبة أو تطبيقها، وتتمثل نفقات تحصيل الضريبة في أجور الموظفين والوسائل المستعملة والأثاث والتجهيزات.

3-أهداف الضريبة :

تفرض الضريبة على الأشخاص من أجل تحقيق أغراض وأهداف معينة ، يأتي في مقدمتها الهدف التمويلي باعتباره مصدراً هاماً للإيرادات العامة بالإضافة إلى الأهداف المالية والسياسية والاقتصادية الأخرى

- الهدف المالي للضريبة :

حسب النظرية الكلاسيكية فإن تغطية النفقات العمومية هو الهدف الوحيد للضريبة والتي يجب ألا يكون لها أي تأثير اقتصادي ، وهذا المفهوم هو الذي يحصل دور الضريبة في تغذية الخزينة العمومية ويعطيها وظيفة مالية بشكل مطلق .

الهدف الاقتصادي : يمكن أن تعتبر الضريبة وسيلة لامتناس الفائض من القدرة الشرائية ومحاربة التضخم ، ومثل هذا الاستخدام للجباية في محاربة التضخم يسجل في إطار

السياسة الجبائية الظرفية ، وعرفت هذه السياسة ظهورا متميزا من خلال سياسة المرونة الجبائية .

الهدف الاجتماعي : في الجانب الاجتماعي الهدف من الضريبة هو إعادة توزيع الدخل القومي، فالطبقة الضعيفة تستفيد من إعادة هذا التوزيع في شكل خدمات، وكذلك للحد من رواج المنتجات غير النافعة كان تقوم الدولة بفرض ضرائب مرتفعة على إنتاج أو استيراد التبغ والمخدرات وهذا لحماية صحة الفرد داخل المجتمع، وكذلك مواجهة أو تقليص الهوة الموجودة بين الأفراد من حيث الدخل والثروة وذلك بفرض ضرائب على ذوي الدخل المرتفع، وإعفاء ذوي الدخل الضعيف، كإعفاء الحد الأدنى من الأجور والمعاشات، فيلاحظ مثلا تصاعدية الضريبة على الدخل يخدم مبدأ العدالة الاجتماعية.

وفي المقابل على الدولة أن لا تشدد العبء الضريبي على بعض الدخول، والمبالغة في تصاعد الضريبة على الدخل ينجم عنه آثار سلبية كإحجام أصحاب هذه الدخول عن الاستثمار أو انتشار التهرب والغش الضريبي.

4-أوجه الاختلاف بين الضريبة والرسم الإتاوات والغرامة .

الرسوم :

يختلف الرسم ن الضريبة ، ففي حين أن الضريبة تعتبر وسيلة لتوزيع الأعباء العامة بين كل أفراد المجتمع كل حسب مقدرته ، نجد أن الرسم يفرض مقابل خدمة خاصة تقدمها الدولة للفرد ، وعليه فإن الرسم يعرف كما يلي :

" هو مبلغ من المال تحصل عليه الدولة من المنتفع مقابل خدمة يطلبها ويحصل عليها من الدولة"¹

كما يعرف بأنه : " مبلغ من المال يجيبه أحد الأشخاص العامة جبرا من الفرد لقاء خدمة خاصة يؤديها له "².

كما يعرف أيضا بأنه : " فريضة مالية يؤديها الفرد جبرا ، من الفرد للدولة مقابل انتفاعه بخدمة معينة يترتب عليها نفع خاص له ، إلى جانب النفع العام الناشئ عن أداء هذه الخدمة "³

وعليه من خلال التعاريف السابقة نرى أن الرسم يتميز بالخصائص التالية :

- تحصل عليه الدولة : تكون الدولة أو إحدى هيئاتها هي المكلفة بتحصيل قيمة الرسم .
- عبارة عن مبلغ نقدي: يتم تحصيل الرسم نقدا ، فلا يجب أن يكون في شكل عيني أو عملا .

- يكون الرسم مقابل خدمة : تقوم الدولة بتقديم خدمة معينة للفرد ، لكن مقابل ذلك يكون ملزما بتقديم هذه الخدمة من مبلغ ، بحيث يجب أن يناسب ويساوي مقدار الخدمة التي تقدمها الدولة مع قيمة الرسم ، وإلا كان الرسم ضريبة إذا ما زادت قيمته عن مقدار الخدمة المقدمة له ، بحيث يكون أساس جبايته هو المنفعة الخاصة التي تعود على الفرد من الخدمة التي تؤديها له، غير أن تحديد الضرائب إحدى مصادر إيرادات الميزانية العامة للدولة

1 - عبد المنعم فوزي . مرجع سابق . ص 88 .

2 - طارق الحاج . المالية العامة . دار الصفاء للنشر والتوزيع . الأردن 2000 . ص 100 .

3 - إبراهيم علي عبد الله . مبادئ المالية العامة . دار النهضة العربية . مصر . 1998 . ص 136 .

قيمته لا تتم على أساس المنفعة الخاصة التي تعود للفرد ، لأنه مبلغ رمزي لا يمكنه أن يغطي قيمة الخدمة المحصل عليها والتي يصعب أحيانا تقديرها كميا و تقويمها ماليا .

▪ يدفع بشكل إجباري : للشخص كامل الحرية في طلب الخدمة ، غير أنه متى طلب ذلك أصبح مجبرا بدفع رسم مقابل ذلك ، بحيث له حرية طلب الخدمة دون أن تكون له حرية الدفع .

وفي الأخير نشير إلى أن هناك أنواعا من الرسوم، فمنها الإدارية ومنها القضائية وكذلك الاقتصادية، ويتم دفعها بشكل فوري وفي عدة أشكال، فقد يكون نقدا أو عن طريق الطوابع...الخ

1. الإتاوات: هي مبلغ من المال تحدده الدولة ويدفعه الأفراد من طبقة ملاك العقارات نظير عمل عام قصد منه المصلحة العامة ، وتعاد عليهم علاوة على ذلك منفعة خاصة تتمثل في ارتفاع القيمة الرأسمالية لعقاراتهم ، وعليه فإن الإتاوة تختلف عن الرسم في أن الرسم يدفع مقابل خدمة خاصة يطلبها الفرد ، بينما الإتاوة تدفع نظير نفع عام عاد على صاحب العقار دون أن يطلب خدمة معينة كما تختلف عن الضريبة الذي يكون الهدف من فرضها المشاركة في تحمل الأعباء العامة ، بينما الإتاوة تدفع حسب مقدار النفع الخاص الذي عاد على صلب العقار .

الغرامة : تقوم الدولة بفرض مبالغ مالية على الأفراد نتيجة مخالفتهم القانون ، هذه المبالغ تسمى غرامة².

5- أنواع الضرائب : للضرائب عدة أنواع أهمها

الضرائب الوحيدة والضرائب المتعددة : كانت الدولة منذ القدم تفرض ضريبة واحدة فقط على الأراضي الزراعية باعتبارها هي الأساس في الاقتصاد والمصدر الأساسي والرئيسي للإنتاج والثروة، غير أنه بعد التطور الذي حصل في نشاط الدولة وحاجاتها للأموال، طالب المفكرون بضرورة فرض أكثر من ضريبة على أي نشاط يزاوله الفرد ويحقق له ربحاً، فقد يزاول الفرد أكثر من عمل يحقق له ربحاً، لذا عليه أن يدفع عدداً من الضرائب بقدر تعدد أنشطته.

الضرائب على الأفراد والضرائب على الأموال: كانت الضرائب على الأفراد في عهد الرومان يطلق عليها ضريبة الرؤوس، وكانت تفرض على الأفراد مقابل الحماية التي توفرها لهم الدولة، أما الضرائب على الأموال فتصيب جميع الأموال التي يمتلكها الأفراد، وتكون نسبية بحسب حجم الأموال، بحيث أن صاحب الأموال الكبيرة يدفع أكثر مما يدفعه الأقل منه أموالاً¹.

الضرائب المباشرة وغير المباشرة: يعتبر التصنيف هو الشائع في وقتنا الحالي ، فالضرائب المباشرة هي التي تفرض على مادة تمتاز بالثبات والتجدد، مثل تلك التي تقع على الدخل

2 - عبد المنعم فوزي . مرجع سابق . ص 89 .

1 - طارق الحاج . مرجع سابق . ص 54 .

والثروة، أما الضرائب غير المباشرة فهي تلك التي تفرض على بعض الوقائع المتقطعة والتصرفات العرضية ، مثل الضرائب على الانتاج ، الانفاق وغيرها من التداولات الأخرى¹.
الضرائب على الملكية: يتضمن هذا النوع من الضرائب الرسوم العقارية ورسوم التطهير، وإذا نظرنا إلى الدولة النامية بصفة عامة لوجدنا أن هذا النوع من الضرائب يتسم بضالة الحصيللة (إيراد قليل) ففي الجزائر لا تكاد هذه الضريبة تمثل شيئا بالنسبة لباقي الضرائب الأخرى

الضرائب على رأس المال: إذا كان فرض الضرائب على رؤوس الأموال يجلب موارد دائمة وثابتة لخزينة الدولة فإن مفهوم إنتاجية هذه الضريبة وعلاقتها باستهلاك رأس المال في التطبيق أظهرت عدم فعالية هذه الطريقة ورغم ذلك فما زالت بعض الأنظمة الضريبية في الدول تحافظ على هذا النوع من الضرائب ولكن ليس باعتباره المورد الوحيد، ومن بين هذه الضرائب نجد:

◀ حقوق التسجيل.

◀ حقوق الطابع.

◀ الضرائب على الإرث.

علما أن المشرع الجزائري أورد المصادر التي تستمد منها الدولة الأموال الضرورية لسد نفقاتها⁽¹⁾، دون ترتيبها حسب أهميتها أو حسب أي منطق آخر في أن ترتيبها⁽²⁾ ورد في

1 - عبد المنعم فوزي . مرجع سابق . ص 124 .

الجدول (أ) من الميزانية الملحقة بقانون المالية وذلك حسب الإضافات الثلاثة الآتية: موارد الجباية العادية - الموارد العادية غير الجبائية - موارد الجباية البترولية³.

6-آليات تحصيل الضريبة : نعني بتحصيل الضريبة مجموعة من العمليات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبة مطلقة في هذا الإطار ، ويتم ذلك نقدا أو ما يقوم مقامها من شيكات أو حوالات بريدية أو غيرها ، وتتم بعدة طرق نجيزها على النحو الآتي

التحصيل المنظم: وبه يتم العمل بموجب جداول مهياة من قبل الإدارة المالية التي تقوم بإعداد جداول تدعى جداول التحقق وهي عبارة عن قائمة تبين أسماء المكلفين ومكان الضريبة ومبلغ الضريبة ونوعها والمستندات التي تقرر بموجبه الضريبة وتسمى أيضا بطريقة الإقساط المقدمة ويقوم المكلف بدفع ما يقدره المكلف من دخل خلال السنة المالية الحالية ويقوم بعد ذلك خلال نهاية السنة بتسوية وضعيته مع قيمة الضرائب المستحقة وتمثل أهمية هذه الطريقة في توفير مبالغ هامة للخزينة من جهة ومساعدة للمكلف على دفع خصوصا إذا كان مبلغ الضريبة المحتمل كبيرا ولكنها تتطلب وجود المكلف في حالة من اليسر المالي مثل الضريبة على الدخل الإجمالي فهي تدفع على أساس تسبقتين وذلك كما يلي:

-الدفعة الأولى: قبل 15 مارس.

(1) المادة 11 من القانون رقم 84-17 مؤرخ في 7 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية.

(2) ياسين شاوش بشير، المرجع السابق، ص 782.

3 ياسين شاوش بشير، المرجع السابق، ص 782.

-الدفعة الثانية قبل 15 جوان.

-**التحصيل الطوعي:** يتم التحصيل الضريبي وفق هذه الطريقة دون المعالجة إلى صدور جداول تحقق، فالمكلف يقوم بنفسه بتوريد الضرائب المستحقة عليه للإدارة الضريبية مثل الضريبة على القيمة المضافة أي قيام المكلف بتصفية قيمة الضريبة وحسابها ومن ثم يتم دفعها إلى الإدارة في الآجال المحددة وتسمى أيضا بطريقة التوريد المباشرة.

-**الحجز من المنبع:**

يقوم الغير بدفع الضريبة إلى الإدارة المالية نيابة على المكلف بحيث تقوم الإدارة الضريبية بتكليف شخص آخر غير المكلف بلعب دور الوساطة بينها وبين المكلف الحقيقي حيث يقوم هذا الوسيط يحجز مبلغ الضريبة ومن ثم دفعه إلى الإدارة الجبائية ويدخل ضمن واجباته وتتميز هذه الطريقة بسهولة وارتفاع حجمها وبعدها عن الغش الضريبي، غير أنه يعاب عليها أن الوسيط غالبا ما يكون غير متخصص في مجال في مجال الضرائب مما يفوت الفرصة على الخزينة في دخول موارد مالية معتبرة وكذلك عدم وجود الشفافية في تحصيلها لن المكلف غالبا ما يجهل هذه الضريبة وأكثر الضرائب حجزا من المنبع هي الضرائب على الأجور والمرتبات حيث يقوم صاحب العمل سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا بتوريد الضريبة إلى الإدارة الضريبية وفق القوانين والقواعد المنضمة لذلك.

-**الجبائية بطريقة لصق الطوابع:** حيث تستوفي الضريبة عن طريق استعمال ورقة مدفوعة من فئات مختلفة أو إلصاق طوابع خاصة منفصلة بحيث يقوم الشخص بشراء طابع جبائي

أين يتم إلصاقه على وثيقة إدارية أو سند التحصيل، وغالبا ما يتم استعمال هذه الطريقة في حقوق التسجيل و الطابع التي رأيناها في أنواع الضرائب والرسم ضمن الضرائب على راس المال وهذه الطريقة تجعل المكلف بعيد كل البعد عن الغش الجبائي ولا يمكن أن يتهرب من دفع حقوق الطابع كضريبة الدمغة الخاصة بجواز السفر أو بطاقة التعريف الوطنية.

7- أهداف التحصيل الضريبي: يعتبر التحصيل الضريبي هو الهدف المالي لفرض الضريبة في حد ذاتها بحيث تسعى الدولة من خلال فرض الضريبة إلى توفير إيراد مالي معتبر وهذا ما رأيناه في أهداف الضريبة، ضمن الهدف المالي يعتبر من الأهداف الرئيسية والهامة لأي ضريبة، فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينة الدولة، احد غايات السلطة الحكومية ويبقى الهدف الأسمى لتحصيل الضرائب هو توفير مبالغ مالية معتبرة من اجل تغطية نفقات التسيير ونفقات التجهيز، وكذلك نفقات المشاريع الاستثمارية للدولة.

تتولى عملية التحصيل الضريبي قباضة الضرائب يمكن تعريفها بأنها الهيكل القاعدي للهيكل الإداري التابعة لمصالح المالية في الدولة ذات الطابع الإقليمي، فهي النواة الفعالة التي تعمل على دعم الخزينة العمومية للدولة من خلال مهمتها الأساسية المتمثلة في تحصيل الضرائب وبالتالي فهي جهاز إداري وسيط بين المكلف بالضريبة وخزينة الدولة وهناك ثلاثة أنواع من القباضات تعمل على تحصيل الضرائب فنجد كل مديرية ولائية للضرائب تتبع لها عدة مفتشيات حسب الدوائر الإدارية وكل مفتشية تحوي عدة قباضات

المحور الرابع الميزانية العامة:

قبل ظهور الميزانية العامة ومفاهيمها كانت النفقات والإيرادات تمثل شكلا من أشكال الأموال الخاصة بالحاكم ولم يكن وقتها فصل واضح بين الأموال التي تستخدم لأغراض حاجات الدولة أي للنفقات العامة أو لأغراض الحاكم أي للنفقات الخاصة، بمعنى آخر لم يكن هناك فصل بين النفقات الخاصة والنفقات العامة، وكذلك الحال بالنسبة للإيرادات التي كانت تجمع من أفراد الشعب على اختلاف مستوياتهم وطبيعة أعمالهم⁽¹⁾.

وسوف نولى في هذا المحور التركيز على النقاط الآتية

1- تطور الميزانية العامة: مرت الميزانية العامة بالعديد من المراحل في العديد من الدول

- الميزانية العامة في بريطانيا⁽²⁾: كانت نفقات الدولة البريطانية في القرون الوسطى تغطي بالدخل الناتج عن أملاك المملكة وكان الملك الحرية في الإنفاق كما يشاء، وعندما لا تغطي الموارد النفقات يقوم بفرض الضرائب وتزول هذه الأخيرة بزوال الحاجة وفي مثل هذه الحالة يكون الملك مضطرا للحصول على الموافقة من ممثلي الأمة وعندما اتسعت مجالات الإنفاق كان الملك يستعين كثيرا بالضرائب محاولا تجاهل ممثلي الأمة إلا أن النواب تمسكوا بحقوقهم في الإذن بالجباية ابتداء من عهد الملك شارل الأول سنة 1628 م إلى عهد الملك وليام الثالث سنة 1689م الذي أعلن ما أسماه بدستور الحقوق وقدر فيه عدم مشروعية جباية الأموال إلا بالقدر وفي المواعيد وبالكيفية التي يأذن بها نواب الشعب والبرلمان،

(1) خليفي عيسى: هيكل الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي، الطبعة الأولى، دار النفائس للنشر والتوزيع، الأردن، 24، ص14.

(2) برحماني محفوظ: المرجع السابق، ص 108.

وأصبح لذلك للبرلمان البريطاني سلطة مطلقة على جميع النفقات والإيرادات وقدر أن النفقات يكون بإذن يحدد مدة بمدة.

- **الميزانية العامة في فرنسا:** لقد كان ظهور الموازنة في فرنسا مماثلاً لظهور الموازنة العامة في إنجلترا بمراحل النشأة نفسها بحيث أن الموازنة ظهرت بشكلها الواضح على إثر الثورة الفرنسية وصدور قرارات الجمعية الوطنية المتأسية في عام 1789 م مقدرة عدم مشروعية فرض الضرائب إلا بإذنها، إثر إعلان وثيقة حقوق الإنسان التي تنص على «أن من حق الشعب مباشرة أو بواسطة ممثليه أن يتأكد من ضرورة فرض الضرائب وأن يوافق عليها بملئ الحرية، ويراقب تطبيقها، ويقدر أساسها ونسبتها وطريقة جباتها ومدتها»⁽¹⁾.

وجاء بعد ذلك دستور عام 1791 م الذي منح للمجلس التشريعي حق تحديد النفقات العامة وجاء أيضاً دستور عام 1799 م لينص على أنه لا يمكن فرض أية ضريبة إلا في سبيل المصلحة العامة ولجميع المواطنين الحق في أن يسهموا في فرض الضرائب ويراقبوا استعمالها ويطلبوا بياناً عنها، ولقد تبلور مفهوم الموازنة في فرنسا نتيجة عدة أسباب منها الصراع الذي قام بين السلطة التشريعية وسلطة الحاكم وكذلك بسبب سقوط نابليون وكذلك عودة الملكية في عام 1814 م وبالتالي ظهرت القواعد الأساسية المتعارف عليها الآن⁽²⁾.

- **الميزانية العامة في الجزائر:** كانت الميزانية المطبقة في الجزائر تخضع إلى ما تخضع له الشعوب المسلمة، وبدخول العثمانيين إلى الجزائر ومجيء الأخوين عروج وخير

(1) فهمي محمود شكري: الموازنة العامة، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت، 1990، ص 14.

(2) خليفي عيسى: المرجع السابق، ص 12.

الدين فإن الميزانية كانت تقررها الدولة العثمانية أي السلطان العثماني هو الذي يحدد الضرائب وجبايتها والنفقات واستمر هذا الوضع إلى أن دخلت فرنسا الجزائر وبدأت تفرض نفوذها شيئاً فشيئاً، وأصبحت الجزائر جزء من فرنسا فكانت الميزانية العامة تخضع في تقديرها إلى البرلمان على قانون يتم بموجبه إنشاء ميزانية خاصة بإقليم الجزائر يشمل جميع الإيرادات والنفقات وفي 20 سبتمبر 1947 م تم اعتماد ميزانية كاملة للجزائر تتم الموافقة عليه من قبل المجالس المحلية الجزائرية إلا أنها تخضع لمتابعة ومراقبة وزارة الداخلية ووزارة المالية الفرنسيين⁽¹⁾.

وبقيت القوانين الفرنسية سائدة بعد الاستقلال إلا ما كان منها يتعلق بالسيادة الوطنية، وصدر في ظل دستور 10 ديسمبر 1964 م اللذان تضمنتا مرحلة انتقالية حيث كان التقدير بالفرنك الفرنسي، أما قانون المالية لسنة 1965 م فقد تم التقدير فيه لأول مرة بالعملة الوطنية وهي الدينار الجزائري، وبعد أن علق العمل بالدستور سنة 1965 م جاءت مرحلة جديدة فصدر قانون المالية لسنة 1966 م بالنسخة الفرنسية ولأول مرة بالنسخة العربية وبقي الحال إلى ما هو عليه حتى الآن⁽²⁾.

(1) لعمارة جمال: منهجية الميزانية العامة في الجزائر، دار الفجر، القاهرة، 2004، ص 12.

(2) برحمانى محفوظ: المرجع السابق، ص 108.

2- تعريف الميزانية العامة:

عرفت الميزانية العامة عدة تعريفات من قبل العديد من المؤلفين من بينهم كينز وبكاريا ثم بلورت في العديد من قوانين الدول، ولقد عرفت على أنها نظام موحد يمثل البرنامج المالي للدولة لسنة مالية قادمة وتعكس الخطة المالية التي هي جزء من الخطة الاقتصادية⁽¹⁾.

أو هي عبارة عن بيان تفصيلي يوضح تقديرات إيرادات الدولة ومصروفاتها معبرا عن ذلك في صورة وحدات نقدية تعكس في مضمونها خطة الدولة لسنة مالية مقبلة، وهذا البيان يتم اعتماده من قبل السلطة التشريعية في الدولة⁽²⁾.

كما عرفت على أنها حساب تقديري ومفصل لجميع نفقات الدولة وإيراداتها المحتمل تحقيقها خلال عام مالي مقبل، إلا أن هذا التقدير يجب أن يكون معتمدا من السلطة التشريعية وصادر بقانون من الحكومة، أو هي وثيقة تحوي كلمات وأرقاما وتقترح نفقات لأغراض وبنود معينة أو كسلسلة من الأهداف كل لها تكاليف محددة أو كجهاز وأداة للاختبار من بين بدائل الإنفاق أو كخطة أو كعقد بين البرلمان والسلطة التنفيذية أو كمجموعة للالتزامات ورقابة متبادلة.

أما تعريف الميزانية في ظل التشريعات المقارنة.

- تعريف الميزانية في التشريع اللبناني والأمريكي:

(1) عباس الخفاجي، صلاح الدين الهيني: تحليل الإدارة العامة منظور معاصر، دار البازوري، عمان، 2015، ص 215.

(2) حسن محمد القاضي: الإدارة المالية العامة، الطبعة الأولى، الأكاديميون للنشر والتوزيع، الأردن، 2014، ص 89.

عرفت الميزانية العامة بموجب قانون المحاسبة العمومية اللبناني في المادة الثانية على أن الموازنة حل تشريعي تقدر فيه نفقات الدولة ووارداتها عن سنة مقبلة وتجاز بموجبه الجباية والإنفاق، ونضيف المادة الخامسة من نفس القانون على أن قانون الموازنة هو النص المتضمن إقرار السلطة التشريعية لمشروع الموازنة، يحتوي هذا القانون على أحكام أساسية تقضي بتقدير النفقات والواردات وإجازة الجباية وفتح الاعتمادات اللازمة للاتفاق على أحكام خاصة تقتصر على ماله علاقة مباشرة بتنفيذ الموازنة⁽¹⁾.

ولقد عرفها القانون الأمريكي بأنها "عقد يحدد النفقات والإيرادات لسنة قادمة طبقا للاقتراحات القانونية للضرائب"⁽²⁾.

تعريف الميزانية العامة في التشريع الجزائري:

عرف المشرع الجزائري الميزانية العامة من خلال القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية المعدل والمتمم⁽³⁾، وذلك بنص المادة الثانية يكتسي قانون المالية، قانون ضبط الميزانية، ونص كذلك بموجب المادة 3 على أنه «يقدر ويرخص قانون المالية للسنة المالية الأخرى المخصصة لسير المرافق العمومية وتنفيذ المخطط الإنمائي السنوي» وبالرجوع إلى قانون المحاسبة العمومية⁽⁴⁾ نجد المادة الثانية منه تنص أن "الميزانية هي الوثيقة التي تقدر

(1) القانون رقم 69-49 المؤرخ في 30 ديسمبر 1963 م المتعلق بقانون المحاسبة العمومية اللبناني

(2) القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 جوان 1984 المتعلق بقوانين المالية ج ر رقم 28 لسنة 1984 المعدل بالقانون رقم 88-05 المؤرخ في 12 جانفي 1988 م ج ر رقم 2

لسنة 1988 ومعدل بالقانون رقم 89-24 المؤرخ في 31 ديسمبر 1989 م ج ر رقم 1 لسنة 1990.

(3) فتحي محمد محمد، الأحوال، الرقابة على أحوال الدولة العامة ودور الجهاز المركزي للمحسابات في الرقابة والتأثير في الإجراءات التأديبية، دار الجامعة الجديدة، 2016،

الاسكندرية، ص 140.

(4) القانون رقم 90-21 المؤرخ في 15 أوت 1990 م المتعلق بالمحاسبة العمومية، ج.ر.ر رقم 35 سنة 1990.

للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة والاستثمار ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالأعمال وترخص بها".

ومن خلال التعاريف السابقة نجد المشرع الجزائري في تعريفه للميزانية العامة يتفق مع المشرع الفرنسي والتشريعات العربية وإذا جمعت العناصر المشتركة بين التعريفات التشريعية السابقة نتحصل على ما يلي:

الميزانية عمل تشريعي: أن هذا العمل يكون في صورة تقدير وإذن بالإيرادات والنفقات، أن هذا التقدير والإجازة يكون موجود في وثيقة واحدة، وأن يكون لمدة سنة واحدة، ويستنتج من العناصر السابقة تعريف الميزانية العامة للدولة هي القانون الذي يقدر ويأذن بنفقات وإيرادات الدولة المقدرة خلال سنة مدنية مستقبلية⁽¹⁾.

ولقد عرفها القانون الفرنسي بأنها الصيغة التشريعية التي تقدر بموجبها أعباء الدولة وإرادتها ويؤذن لها ويقرها البرلمان في قانون الموازنة الذي يعبر عن أهداف الحكومة الاقتصادية والمالية⁽²⁾.

أما القانون الأردني فلقد عرفتها المادة الثانية الفقرة أ من قانون تنظيم الميزانية العامة وتعديلات رقم 39 لسنة 1962م الموازنة بأنها «المنهاج المفصل لحكومة المملكة الأردنية الهاشمية من الناحية المالية وتعني الإيرادات والنفقات المقدرة لسنة مالية معينة» كما تنص

(1) برحمانى محفوظ، المالية العامة في التشريع الجزائري، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، ص 116.

(2) محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، دار الميرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2010، ص 167.

الفقرة (1) من المادة 112 من الدستور الأردني «يقدم مشروع الموازنة العامة إلى مجلس الأمة قبل ابتداء السنة المالية بشهر واحد على الأقل للنظر فيه وفق أحكام الدستور».

من خلال تعريف الميزانية يمكن استنتاج العديد من الخصائص نوليها بالشرح على النحو التالي:

- **التقدير (التخمين):** تتضمن الميزانية العامة تقدير أو تخمين لمقدار الإيرادات العامة التي من المحتمل الحصول عليها من مختلف مصادر الإيرادات، كما تتضمن على تقدير لمقدار النفقات العامة المتوقع إنفاقها خلال فترة زمنية محددة فهي إذن مبالغ قد تتحقق بالفعل وقد لا تتحقق⁽¹⁾.

ولكن قد يكون من الممكن تحديد قسم من النفقات بصورة تقريبية كمخصصات السلطات العامة ورواتب الموظفين الدائمين وإقساط الدين العام/ لكن النفقات الأخرى كنفقات اللوازم والأشغال وغيرها من النفقات، لا يمكن أن تحدد سلفاً لأنها تقوم على افتراضات مختلفة يصعب التنبؤ بها عند تحضير مشروع الموازنة وهذا ما ينطبق أيضاً على الإيرادات فهناك ضرائب تستوفى مثلاً عن الأرباح والضرائب الجمركية... الخ، فالموارد تأتي من مصادر عديدة وأوعيتها مختلفة وتخضع لظروف متباينة ومن الصعوبة الإحاطة بكل المؤشرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية الواقعة عليها، بالإضافة إلى ذلك فإن معرفة المبالغ المتحصلة فعلاً خلال السنة سيوقف على نتائج الجباية فيما إذا كانت أساليب الجباية صحيحة وهذا ستوقف أيضاً على عوامل إدارية وسياسية.

(1) علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، المالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 1999، ص 301.

فمن الطبيعي إذن أن تلعب الاحتمالية دورا كبيرا في تقديرها رغم أن الموازنة الحديثة تبنى على أساس حسابات مستقبلية وجدوال اقتصادية وغيرها من الوسائل الفنية المتطورة⁽¹⁾.

الموازنة العامة كتقدير معتمد من السلطة التشريعية إن وجود تقديرات الإيرادات العامة والنفقات العامة لا يكفي وحده لتكون أمام موازنة عامة للدولة، بل لا بد من أن يقترن هذا التقدير بموافقة أو بإجازة من السلطة التشريعية على هذا التقدير أي أن موافقة السلطة التشريعية واعتماد الموازنة العامة شرط أساسي لتنفيذ الموازنة العامة ودون هذه الموافقة تبقى الموازنة مشروعا مقترحا غير قابل للتنفيذ⁽²⁾، ويلاحظ أن إجازة السلطة التشريعية تنصرف إلى كل من الإيرادات والنفقات التي تحويها وثيقة الموازنة، غير أن مضمون الإجازة يختلف في كل منها فالإجازة بالنسبة إلى النفقات يعطي الحكومة الحق للقيام بالإنفاق بذات المبالغ أو بأقل منها أو عدم القيام بها، أما الإجازة بالنسبة للإيرادات فلا تتضمن أي خيار للحكومة في تحصيلها أو عدم تحصيلها فهي واجبة المتحصل وفقا لنصوص القوانين المقدره للضرائب أو طبقا لممارسة الحكومة لنشاطها الاقتصادي في إيراداتها من القطاع العام، ويعني ذلك أن الإجازة عمليا تصرف إلى النفقات لا الإيراد ذلك لأن الإجازة تمنح السلطة التنفيذية حق الإنفاق على حسب ما ورد في أبواب الموازنة أما الإيرادات فهي واجبة التحصيل وفقا للقوانين والتشريعات الناقدة⁽³⁾.

(1) محمد طاقة، هدى العزاوي، المرجع السابق، ص 169.

(2) محمد خالد المهاني، خالد شحادة الخطيب، المرجع السابق، ص 367.

(3) عادل العلي، المرجع السابق، ص 12.

الموازنة العامة توجيه: تقدير الموازنة العامة من الأدوات الأساسية التي تعتمد عليها الدولة في تحقيق أهدافها المتعددة، وتعتبر الموازنة العامة بمثابة توجيه للبيانات العامة للدولة نحو الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تدنو تحقيقها، وتم ذلك عن طريق تضمن الموازنة العامة (موازنة البرامج) خطة بالبرامج والأنشطة التي تبتغي الدولة تحقيقها بحيث تحقق أفضل النتائج الاقتصادية والاجتماعية⁽¹⁾.

3- الطبيعة القانونية للميزانية العامة:

ثار جدل فقهي حول طبيعة الميزانية العامة هل هي عمل تشريعي باعتبار أنه لا يمكن أن يظهر إلى الوجود كقاعدة عامة إلا بموافقة السلطة التشريعية؟ أم هي عمل إداري على أساس أن إعدادها وتنفيذها ما هو اختصاص أصل للسلطة التنفيذية؟

فهناك من اعتبرها عمل تشريعي كباقي القوانين الصادرة عن البرلمان طبقاً لأحكام الدستور ووفقاً للنظام الداخلي لمجلس البرلمان فهي قانون من الناحية الشكلية والموضوعية⁽²⁾.

وهناك من اعتبرها عمل إداري لأنها مجرد تحسينات للنفقات والإيرادات المستقبلية، إذ لا يحتوي على قواعد عامة ومجردة وما موافقة البرلمان إلا لإعطاء الموظف المالي صلاحية ممارسة عمله⁽³⁾.

غير أن الرأي الراجح يعتبر الميزانية العامة عمل مختلط فهي تشريعية بحيث يظهر ذلك خاصة في ما تسنه السلطة التشريعية من قوانين ضريبية تفرضها على المعنيين بها، أما

(1) نعمة عباس الخفاجي، صلاح الدين الهيني، المرجع السابق، ص 213.

(2) محمد الصغير بعلي: يرى أبو العلا، المرجع السابق، ص 88.

(3) محمد الصغير بعلي: يصرى أبو العلا، المرجع السابق، ص 88.

مظاهر العمل الإداري فتظهر من خلال الخطة التي تعدها الحكومة والتي بمقتضاها يتم توزيع المسؤوليات المتعلقة باتخاذ القرارات التي تتطلبها عملية التنفيذ على مختلف الأجهزة الإدارية والتنفيذية ويضمن سلامة التنفيذ⁽¹⁾.

4- أهداف الميزانية وأهميتها:

تعد الميزانية العامة أحد أهم الأدوات التي تعكس سياسة الدولة وتوجهاتها من خلال الأهداف التي تسعى إليها وأهم هذه الأهداف:

الأهداف الرقابية⁽²⁾: تهدف الموازنة إلى التعاون في تحقيق رقابة أكثر فاعلية على عمليات التنفيذ وذلك من خلال ما يلي:

قياس الأداء المحقق لبرامج الحكومة وأنشطتها، متابعة لبرامج الحكومة وأنشطتها، التحقيق من الالتزام بكافة القوانين والتعليمات والقواعد الحكومية المالية منها والإدارية، الرقابة على أصول ممتلكات الوحدة والمحافظة عليها، المعاونة في تحفيظ الاتفاق الحكومي، وضبطها وترشيدها.

الأهداف السلوكية⁽³⁾: تهدف الموازنة العامة للتأثير في سلوك العاملين بالجهاز الحكومي للدولة واتجاهاتهم من خلال ما يلي:

(1) محمد خالد المهاني: خالد شحادة ، المرجع السابق، ص 369.

(2) نعمة عياش الخفاجي، صلاح الدين الهيني، المرجع السابق، ص 215، ص 216.

(3) نعمة عياش الخفاجي، صلاح الدين الهيني، المرجع السابق، ص 216.

التشجيع على نشر روح المبادرة والابتكار، إفساح المجال للعاملين للمشاركة في إعداد الموازنة ووضع أهداف ومعايير مقبولة من جانبهم وغير مفروضة عليهم من سلطات أعلى ويؤدي ذلك على ما يلي:

- زيادة الثقة المتبادلة بين الرؤساء والمرؤوسين.

- زيادة فاعلية الاتصال بين المستويات الإدارية المختلفة وخاصة الاتصالات من المستويات الدنيا إلى المستويات العليا.

الأهداف الاقتصادية:

تسعى الميزانية العامة إلى تحقيق التوازن الاقتصادي وذلك عن طريق استخدام السياسة الاتفاقية والإيرادية ففي حالة الكساد ستدخل الدولة لتعمل على زيادة الطلب عن طريق زادة النفقات وتخفيض الضرائب لدفع القوة الشرائية لدى الأفراد مما يؤدي إلى زيادة الطلب الخاص بالإضافة إلى الطلب الحكومي وبذلك يخرج الاقتصاد من أزيمته ويدخل مرحلة الانتعاش الاقتصادي⁽¹⁾.

أما في حالة التضخم وعندما يكون الطلب أكثر من العرض تقوم الدولة بتخفيض نفقاتها ورفع نسب الضرائب بهدف امتصاص القوة الشرائية الزائدة في السوق فيقل الطلب بشقيه الخاص والعام مما يؤدي إلى تخفيض الارتفاع في الأسعار⁽²⁾.

(1) علي العربي، عبد المعطي عساف، دور الموازنة العامة ومشكلاتها في الدول النامية، عمان، 1986، ص 49.

(2) محمد طاقة، هدى العزاوي، المرجع السابق، ص 171.

الأهداف الاجتماعية:

قدم اللورد بيفردج في إنكلترا عدة اقتراحات في مشروعه عن الضمان الاجتماعي وهو ما أسماه بالموازنة الاجتماعية الذي يهدف من خلاله إلى محاربة البطالة في المجتمع الرأسمالي والموازنة الاجتماعية أو الإنسانية في مفهوم بيفردج تتطلب بأن تزيد الدولة من نفقاتها إلى الحد الذي توفر فيه العمل المنتج⁽¹⁾.

ولعل هذا ما تسعى الدولة لتحقيقه من خلال استخدام الموازنة العامة لإعادة توزيع الدخل القوي عن طريق فرض بعض الضرائب المباشرة التصاعدية، واستخدام حصيلتها لتمويل بعض أنواع النفقات التي تستفيد منها الطبقات الفقيرة مثل الإعانات الاجتماعية ودعم السلع الاستهلاكية الضرورية والتعليم المجاني والخدمات الصحية المجانية أو التي تقدم بسعر يقل كثيرا عن كلفة إنتاجها⁽²⁾.

الأهداف المالية:

كان التأكيد في ظل الدولة الحارسة منصبا على الاقتصاد في النفقات العامة من أجل تحقيق من أجل تحقيق العبء الضريبي على المجتمع وحيث أن الموازنة العامة هي الأداة التي تعكس مركز الدولة المالي الذي تؤدي لضرورة تحقق تساوي النفقات مع الإيرادات العامة أي يتحقق مبدأ توازن الموازنة وكان الغرض أو الهدف من جباية الإيرادات واتفاقها هو

(1) راجع محمد طاقة وهدي العزاوي، المرجع السابق، ص 172.

(2) سعيد علي، حمد العسري، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار دجلة، العراق، 2011، ص 82.

هدف مالي وهو الهدف الوحيد للمالية العامة للدولة ولم يكن تحقيق أهداف أخرى مقصودة في حد ذاتها.

ومع توسع دور الدولة إلى الدولة المتدخلة اتبع كذلك نطاق النفقات العامة بشمل المدفوعات التحويلية والاستثمار العام، كما اتبع نطاق الإيرادات العامة بشمل إيرادات الدولة من الاستثمار العام والقروض الخارجية والداخلية فالإيرادات والنفقات لم تعد إيرادات ونفقات الدولة الحارسة وقد يترتب على هذا إتباع نطاق المالية العامة وأهدافها التي يجب تحقيقها من خلال الموازنة العامة فأصبحت الموازنة العامة عبارة عن بيان تفصيلي لكافة إيرادات الدولة ونفقاتها⁽¹⁾.

الأهداف السياسية:

تعرف السياسة بأنها فن قيادة المجتمع والعناية بشؤونه وعليه فالموازنة العامة بما تحتويها من مؤشرات إنفاقية عن مختلف الجوانب الاقتصادية والاجتماعية وما تتضمنه مواردها من أموال تجبى من مختلف الشرائع والنفقات الاجتماعية فهي في الحقيقة تعبير عن سياسة الدولة في أرقام ومن خلال ذلك تستطيع التعرف على أهداف الدولة واتجاهاتها في مجال إسعاد الشعب أو توجيه الانفاق إلى نشاطات لا فائدة منها.

كما أن طبيعة إقرار الموازنة تكشف إلى أي حد تتبع الدولة الأسلوب الديمقراطي في إدارة الحكم فاعتماد الموازنة من قبل مجلس الأمة اعتمادا حقيقيا واضحا وصريحا وليس إملائيا

(1) راجع علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، المرجع السابق، ص 302.

يعني تمتع الشعب بحرياته وحقوقه الدستورية والعكس صحيح عندما يكون دور السلطة التنفيذية هي الأساس في حين أن دور السلطة التشريعية هامشيا وشكليا⁽¹⁾.

5- تمييز الميزانية عما يشابهها:

- الميزانية العامة وميزانية الأسرة:

يقصد بميزانية الأسرة من ملبس ومأكل ومشرب ودواء ووسائل رفاهية وأمور ثقافية وتعليمية ونقل وخدمات أخرى، هذا جانب أم الجانب الآخر تحتوي ميزانية الأسرة على دخل الأسرة التي تحصل عليه من مختلف نشاطاتها الاقتصادية أو الخدمية لفترة ماضية من الزمن.

ومن خلال ذلك يبدو واضحا الفرق بين الاثنين فميزانية الأسرة فعلية لفترة ماضية أما موازنة الدولة فهي تقدير لفترة قادمة، كما أن الموازنة تعكس تصرفات الدولة الإيرادية والإنفاقية والتي تخضع لمصادقة مجلس الأمة أما ميزانية الأسرة فتعكس سلوك الأفراد وتصرفاتها ولا يتطلب العرض على مجلس الأمة⁽²⁾.

- الميزانية العامة والحساب الختامي⁽³⁾:

إن الحساب الختامي للدولة هو بيان بالإيرادات التي تتم جبايتها والنفقات التي قامت الحكومة بصرفها فعلا خلال العام المنصرم أما الموازنة العامة فلا تعدو عن كونها تقديرات بالإيرادات والنفقات العامة المتوقعة في السنة القادمة، وأن هذا التقدير قد يتحقق وقد لا

(1) عادل العلي، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، الجزء الأول، الطبعة الأولى، مكتبة الجامعة، إثراء النشر والتوزيع، 2009، عمان، ص 12، ومحمد الصغير بعلي، يسرى

أبو العلا، دار العلوم للنشر والتوزيع، عتابة، المالية العامة، ص 89.

(2) عادل العلي، المرجع السابق، ص 33.

(3) مما تجدر الإشارة إليه استخدام مصطلح الموازنة Budget بدلا من اصطلاح الميزانية Balance sheet الذي يعني جدول المركز المالي في ختام السنة المالية ومع ذلك فإن

المصطلحين قد استخدموا في الدول العربية بشيرا إلى الموازنة العامة للدولة، نعمة عباس الخفاجي، صلاح الدين الهبني، المرجع السابق، ص 214.

يتحقق فالحساب الختامي إذن يتعامل مع أرقام لمقادير تحققت فعلا في سنة مالية منتهية

بينما تتعامل الموازنة العامة مع أرقام لمقادير متوقعة في سنة مالية قادمة.

ويعد الحساب الختامي ذو أهمية بالغة للباحث كما يفيد في إعداد تقديرات أفضل للموازنة

العامة فهي ذات أهمية عظيمة لرجال السياسة لأنها تمثل خطة عمل الحكومة وما تعترزم

تحقيقه من أهداف⁽¹⁾.

- الميزانية العامة والميزانية التخطيطية للمشروعات الخاصة:

عرفنا أن الميزانية العامة هي تقدير للإحصاءات التي يتوقع إنفاقها ومجالات إنفاقها وحجم

الإيرادات المتوقع تحصيلها ومصادرها فهي تبين ما تعترزم الحكومة إنفاقه وما تتوقع

الحصول عليه من الإيرادات في الفترة المستقبلية عادة ما تكون نسبة وما تتوقع الحصول

عليه من إيرادات وهي تعبير مالي عن برنامج عملي لمرحلة قادمة تمت مناقشته من قبل

السلطة التشريعية قبل اعتماده في حين ميزانية المشروعات الخاصة تقدير للإحصاءات التي

يتوقع الحصول إنفاقها ومجالات الإنفاق وحجم الإيرادات المتوقع تحصيلها خلال فترة

مستقبلية ليس شرط أن يكون سنة فقد تكون أكثر أو أقل ولا يشترط اعتمادها من قبل

السلطة التشريعية وهذه المشاريع عادة ما تتسم بالسرعة والفاعلية⁽²⁾.

- الميزانية العامة والميزانية القومية:

(1) علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، المرجع السابق، ص 205.

(2) نعمة عباس الخفاجي، صلاح الدين الهيني، المرجع السابق، ص 214.

يقصد بالميزانية القومية التقديرات الكمية المتوقعة لنشاط الاقتصاد القومي (القطاع العام والخاص) خلال سنة مستقبلية، أما الموازنة العامة فهي تقدير نشاط الدولة المالي فقط وهناك علاقة وثيقة بين المفهومين لأن الموازنة العامة هي جزء من الميزانية القومية أما الحسابات القومية فيقصد بها الدراسة الكمية للنشاط الاقتصادي القومي خلال سنة ماضية، أي حسابات الدخل القومي وتكوينه وتداوله وتوزيعه⁽¹⁾.

6-المبادئ التي تحكم الميزانية:

- مبدأ السنوية: وهو تقدير إنفاق وإيرادات الدولة لمدة عام واحد وأن يتم بصفة دورية، وتعتبر هذه الفترة من الناحية العملية أقصر فترة تتلاءم مع خصائص الموازنة ومن أهم مبررات سنوية الموازنة⁽²⁾.

المبررات السنوية:

- أن السنة فترة معقولة للتنبؤ بحصيلة الدولة من الإيرادات وحاجاتها إلى النفقات، أما إذا زادت المدة على سنة لأصبح من الصعب التنبؤ بهذه الحصيلة وتلك المتطلبات، نظرا للصعوبات المتعلقة بعملية التنبؤ في ظل التقلبات الاقتصادية التي ستؤثر سلبا وإيجابا على الأسعار وعلى حصة الدولة من الإيرادات⁽³⁾.

(1) سعيد علي محمد العسدي، المرجع السابق، ص 33.

(2) خلفي عيسى، المرجع السابق، ص 66.

(3) حسن محمد القاضي، الإدارة المالية العامة، الأكاديميون للنشر والتوزيع، عمان، 12.

- إصرار الشعب على أن يوافق ممثلوه على فرض الضرائب التي ترغب السلطة التنفيذية جبايتها وأن يأذنوا لهذه السلطة بالإنفاق ضمن حدود معينة ولأهداف معينة محددة وذلك ليسهل مراقبة ومتابعة تنفيذها⁽¹⁾.

- أن أجل الإيرادات تتكرر مرة واحدة في السنة، وإذا كانت جباية إيرادات الخزينة العامة المرخص بها في الميزانية العامة سنوية تسهل من عملية التحصيل وتجعل المقارنة بين حصيلة السنوات ممكنة⁽²⁾.

- السنة هي المدة الضرورية والكافية لإعداد الموازنة العامة والمصادقة عليها لأن الحكومة لا تستطيع أن تعد أكثر من موازنة واحدة خلال العام وبالمقابل لا تستطيع السلطة التشريعية التخلي عن مهمتها أكثر من سنة⁽³⁾.

- إن حجم الإيرادات والنفقات المتحققة فعلا يتقلب باختلاف أشهر وفصول السنة، وبذلك لا يمكن اعتماد هذا الشهر أو ذلك ولا هذا الفصل أو ذلك في التقدير، لأن ذلك يقود إلى تقديرات غير دقيقة وبعيدة عن الواقع⁽⁴⁾.

ومن النتائج التي تترتب على قاعدة السنوية ما يلي:

- إن تقدير النفقات والإيرادات يجب أن يكون عن سنة واحدة.

- أن الإجازة والإذن بالجباية والاتفاق يجب أن يتحدد كل سنة.

(1) محمد طاقة، هدى العزاوي، المرجع السابق، ص 179.

(2) برجماني محفوظ، المرجع السابق، ص 118.

(3) محمد خالد المهاني، خالد شحادة الخطيب، المرجع السابق، ص 379.

(4) علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، المرجع السابق، ص 318.

- أن الاعتمادات التي تبقى دون استعمال في اليوم الأخير من السنة يجب أن تلغى ويوقف العمل بجباية الضرائب في اليوم الأخير إذا تجددت الإجازة بها.

الإستثناءات الواردة على مبدأ السنوية:

الاعتمادات الإضافية:

ويتم اللجوء إليها عندما تكون الاعتمادات المخصصة في الموازنة العامة لنفقة من النفقات غير كافية ويحتاج إلى اعتمادات جديدة فستقدم الحكومة إلى السلطة التشريعية بطلب فتح اعتمادات جديدة إضافية تصرف خلال السنة المالية⁽¹⁾.

الحسابات الخاصة على الخزينة قد تقيد في جانب الإيرادات أموال معينة وهي في حقيقتها ليست إيرادات عامة أو تعرف بعض الأموال من الخزائن العامة ولا تعد مع اعتماد الموازنة إيرادا أو اتفاقا ومع ذلك فإن العمل الغير المحاسبي لهذه الحسابات تتم بإشراف الخزنة العامة للدولة ومن أمثلة هذه الحسابات⁽²⁾

التأمينات:

التي يدفعها المقاولون لقاء ضمان حسن التنفيذ فإذا ما تم إنجاز العمل وفقا للمواصفات في عقد المقاولة يتم رد هذه التأمينات.

(1) محمد خالد المهاني، خالد شحادة الخطيب، المرجع السابق، ص 381.

(2) عادل العلي، المرجع السابق، ص 166.

القروض:

التي تفتحها الدولة للسلطات المحلية أو المؤسسات العامة للقيام ببعض المشروعات على أن تسدد إلى الخزينة عند حلول موعد السداد بموجب العقد.

- **مبدأ الشمولية:** يقصد بمبدأ شمول الموازنة أن تشمل جميع نفقاتها وإيراداتها دون إخفاء أو سهو ودون إجراء أي خصم أو نقص بين إيراد من إيرادات أية نفقة من نفقاتها ومعنى ذلك أنه لا يجوز:

- تخصيص أي نوع من أنواع الإيرادات العامة لتغطية نفقة بذاتها أو بإدارة من الإدارة العامة.

- عدم تنزيل نفقات أي إدارة أو مؤسسة من إيراداتها⁽¹⁾.

ومن أهم مبررات قرار مبدأ الشمولية:

- إعطاء صورة متكاملة عن المركز المالي للدولة، وتزويد المعنيين بالموازنة العامة بكافة النفائق اللازمة لتكوين الآراء الصحيحة حول الموازنة وتأثيراتها الاقتصادية⁽²⁾.

- إحكام رقابة السلطة التشريعية على النشاط المالي للحكومة، ويساعد على تطبيق الرعاية بشكل دقيق وواضح مما يسمح بمحاربة الإسراف والتبذير⁽³⁾.

ويتضمن هذا المبدأ أيضا قاعدتين تتمثل في⁽⁴⁾:

(1) محمد خالد المهديني، خالد شحادة الخطيب، المرجع السابق، ص 378.

(2) حسن محمد القاضي، المرجع السابق، ص 101.

(3) خليفي عيسى، المرجع السابق، ص 46.

(4) راجع: خليفي عيسى، المرجع السابق، ص 47، وحسن محمد القاضي، المرجع السابق، ص 102.

قاعدة عدم التخصيص: إن هذه القاعدة هي الأساس الذي تقوم عليه عمليات المحاسبة الحكومية فالمخصصات أو الاعتمادات تشكل حجر الزاوية في تكوين السجل المحاسبي ومسك القيود المحاسبية، وتقوم قاعدة عدم التخصيص على فكرة أن إيرادات الدولة بغض النظر عن الجهات الإدارية التي تتولى تحصيلها، تزود إلى حساب الخزينة العامة وتستخدم هذه الحصيلة للإنفاق منها على برامج الدولة المختلفة دون أن يخصص إيراد معين لأوجه صرف محددة أو لمرافق معينة كأن تخصص رسوم ترخيص السيارات لصيانة الطرق مثلاً.

قاعدة تخصيص الاعتمادات: وهي الأكثر أهمية ويراد بها عدم الاعتماد الإجمالي للنفقات من طرف المجالس النيابية بل يجب تخصيص مبلغ معين لكل وجه من أوجه الإنفاق الحكومي في تفصيلاته ومما يقيد في إنفاق السلطة التنفيذية.

- مبدأ الوحدة:

نادى بهذا المبدأ الفقيه ساي Say حيث قال: «أنه من الضروري حصر الميزانية ضمن بنود تسمح من خلالها التعرف على أهم ملامح الميزانية⁽¹⁾، والمقصود بمبدأ وحدة الميزانية أن ترد نفقات الدولة وإيراداتها ضمن صك واحد أو وثيقة واحدة تعرض على السلطة التشريعية لإقرارها، فلا تنظم الدولة سوى موازنة واحدة تتضمن مختلف أوجه النفقات والإيرادات مهما اختلفت مصادرها ومهما تعددت المؤسسات والهيئات العامة التي يقتضيها تنظيم الدولة الإداري⁽²⁾».

(1) محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلا، المرجع السابق، ص 92.

(2) محمد المهاني، خالد شحادة الخطيب، المرجع السابق، ص 375.

ومن أهم اعتبارات تقدير مبدأ وحدة الميزانية:

الاعتبار السياسي: توحيد الميزانية يساهم في عملية الرقابة التشريعية على عكس ما إذا تعددت فإن عملية الرقابة تكون غاية في الصعوبة⁽¹⁾.

الاعتبار المالي: من مزايا الأخذ بمبدأ وحدة الموازنة هو سهولة التعرف على المركز المالي للدولة وذلك بمجرد الاطلاع على الإيرادات والنفقات التي تضمنتها الموازنة العامة الواحدة بينها يتطلب الأمر في حالة تعدد الموازنات جمع النفقات العامة الموزعة على عدة موازنات وطرح النفقات المتداخلة بين الموازنة وكذلك مع الإيرادات العامة، كما أن تعدد الموازنات العامة يضعف رقابة وزارة المالية على الموازنات المتعددة حيث أن بعض الموازنات لا تتطلب الحصول على إجازة السلطة التشريعية أصلاً، كما أن تعدد الميزانيات يقود إلى لجوء الدولة إلى استخدام القروض إذ تستطيع الدولة في حالة اعتماد نظام الموازنات المتعددة عدم إدراج بعض النفقات في الموازنة الاعتبارية التي تعرض على السلطة التشريعية لغرض تصديقه وتدرج مثل هذه النفقات في الموازنات المستقلة التي لا تعرض على السلطة التشريعية وهذا قد يخفي وراءه عجزاً في الموازنة وفي هذه الحالة يسهل على الحكومة اللجوء إلى القروض لسد هذا العجز⁽²⁾.

غير أن حتمية مواكبة التغيير الجوهري الذي تحقق في مهام ووظائف الدولة المدنية، والذي استلزم ضرورة الاعتماد على اللامركزية في إدارة العديد من الوحدات الحكومية والمؤسسات

(1) خليفي عيسى، المرجع السابق، ص 44.

(2) علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، المرجع السابق، ص 305.

العامة جعل الخروج عن هذه القاعدة في بعض الحالات ضرورة حتمية، وأهم هذه الحالات، الموازنة الملحقة والموازنة المستقلة، الحسابات الخاصة على الخزنة⁽¹⁾.

ومن بين أهم خصائص وحدة الموازنة:

- يتصف بالوضوح والسهولة لمن يريد أن يقف على حقيقة المركز المالي للدولة حيث أن للدولة حساباً واحداً.

- يؤدي إلى سهولة تحديد نسبة الإيرادات والنفقات العامة إلى مجموع الدخل القومي بوجود أرقامها في صك واحد للموازنة العامة.

- يساعد السلطة التشريعية على أن تفرض رقابتها على تخصيص النفقات العامة حسب وجود الإنفاق الأكثر ضرورة.

- يحول مبدأ وحدة الموازنة دون تلاعب الجهاز الحكومي من ماهية الإنفاق والاعتماد.

- يكشف عن إساءة استعمال النفقات العامة وعن التبذير في إنفاقها.

- يساعد على إيجاد نظام محاسبي موحد لحسابات الحكومة وإدارتها المختلفة.

- يدعم أسلوب التخطيط لأن الموازنة العامة ما هي إلا الوجه المالي للخطة الاقتصادية⁽²⁾.

الاستثناءات:

الموازنات غير العادية⁽³⁾:

(1) كردودي صبرينة، تمويل عجز الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي دراسة تحليلية مقارنة، دار الخلدونية، ص 77.

(2) محمد خالد المهاني، خالد شحادة الخطيب، المرجع السابق، ص 375.

(3) علي محمد خليل، سليمان أحمد اللوزي، المرجع السابق، ص 310.

هي موازنات تتضمن نفقات غير عادية والتي لا يمكن تغطيتها إلا من الإيرادات غير العادية، وأن مثل هذه الموازنات يتم إصدارها وتنفيذها في الظروف الاستثنائية، وأن أي بلد من بلدان العالم معرض لمواجهة ظروف استثنائية مثل الكوارث الطبيعية كالزلازل والبراكين والفيضانات وإلى ظروف طارئة كالحروب، وأن الدولة تكون بحاجة إلى نفقات غير عادية كنفقات الإغاثة وإعادة الإعمار وإعانة المتضررين من الكوارث، وكذلك في نفقات الحرب والتسلح، وفي أغلب الأحوال تغطي النفقات غير العادية من القروض التي تعتبر مصدرا غير عاديا.

الموازنة المستقلة:

وهي خاصة بموازنات المواقف والمشروعات العامة ذات الشخصية الاعتبارية المستقلة تحمل موازنة مستقلة عن موازنة الدولة وكذلك فإن الفائض والعجز يحتفظ به داخل المشروع⁽¹⁾.

ولقد عرفها الفقه المالي للموازنة المستقلة بأنها ميزانية مصلحة عامة أو مؤسسة عامة تتمتع بالشخصية المعنوية المستقلة ويمكن تبيان خصائص هذه الموازنة أنها مصلحة عامة ذات شخصية معنوية مستقلة عن شخصية الدولة وبالتالي فثمة ارتباط مباشر بين الموازنة المستقلة وفكرة المؤسسة العامة المعروفة بالقانون الإداري الأمر الذي يتطلب تعريف المؤسسة العامة.

عرف الفقه الإداري على تعريف المؤسسة بأنها:

(1) خليفي عيسى، المرجع السابق، ص 45.

- مرفق يدار عن طريق منظمة عامة تتمتع بالشخصية المعنوية.

- هي المصلحة العامة التي يمنحها المشرع الشخصية المعنوية.

- هي الجهاز الذي ينشأ الإدارة مرفق معين أو مشروع أو عدد محدد من المشروعات أو المرافق ويتمتع في إدارة هذه المشروعات شخصية مستقلة عن شخصية الدولة وبحرية اختيار أساليب العمل التي تلائمها دون التقيد بالأساليب المتبعة في الوزارات والمصالح الحكومية⁽¹⁾.

يرى بعض كتاب المالية المعاصرة أن هذه القاعدة لم تعد تلائم أعباء الدولة الحديثة بعد أن توسع دورها في الحياة الاقتصادية، إذ من غير الممكن أن تدرج نفقات السلطة العامة والقضاء قوات الأمن، وغيرها من النفقات الإدارية البحتة في موازنة واحدة، إلى جانب نفقات المصالح الصناعية والتجارية والاستثمارية التي لها أوضاع وحاجات خاصة حيث يقول العالم الفرنسي لوفتير جر أن قاعدة وحدة الموازنة لم تعد تتلائم والتطورات السياسية والاقتصادية التي طرأت على جميع الدول، فقد كان هذا المبدأ مقبولا عندما كانت وظائف الدولة محدودة ونفقاتها قليلة أما وقد اتسعت وظائف الدولة وتضخمت نفقاتها فلم تعد قاعدة وحدة الموازنة مقبولة ولا نافعة⁽²⁾.

(1) عادل العي، المرجع السابق، ص 143.

(2) محمد طاقة، هدى العزاوي، المرجع السابق، ص 178.

- مبدأ توازن الميزانية⁽¹⁾: يقصد بهذا المبدأ تعادل النفقات العامة مع الإيرادات العامة في الموازنة العامة للدولة أي أن لا تزيد النفقات العامة على الإيرادات العامة ولا تقل عنها، يجب الاعتماد في تمويل النفقات العامة على الإيرادات العامة فقط ولقد كانت هذه القاعدة في ظل الفكر التقليدي تعني التوازن الكمي أو الحسابي يعني أن تكون نفقات الدولة في حدود مواردها العادية ورفض حدوث أي عجز أو فائض في الموازنة العامة للدولة غير أن الفكر المالي الحديث ابتعد عن التوازن الحسابي للموازنة العامة واستبدله بالتوازن العام الذي يمكن أن يتحقق في ظل وجود عجز أو فائض في الموازنة العامة للدولة حسب الأوضاع الاقتصادية وعلى هذا الأساس نجد أن الموازنة العامة يمكن أن توضع في صورة تقديرات متوازنة لكل من الإيرادات العامة والنفقات العامة إلا أنها حتما تخرج لحيز التنفيذ، فقد يظهر على أثر ذلك عجز يتجاوز الإنفاق العام الفعلي الفائض الذي يمكن أن يغطيه من جانب الإيرادات العامة، وبذلك لم يصبح مبدأ التوازن الموازنة العامة مبدأ مطلق بل أصبح نسبي⁽²⁾، ومما تجدر الإشارة إليه أنه في حالة عجز الميزانية تضطر الدولة (الحكومة) إلى المال الاحتياطي أو إلى الاقتراض لتغطية العجز وحالة الفائض هي المطلوبة لأن ذلك يدل على سلامة المركز المالي للدولة وبالتالي يلزم مراعاة وجود فائض في الموازنة خاص التجارية منها للإسهام في تمويل المشروعات الاستثمارية ولقدرة الدولة على مواجهة حالات الطوارئ ففي حالة وجود فائض يمكن للدولة التوسع في الإنفاق لزيادة الرفاهية للشعب أو في

(1) محمد خالد المهاني، خالد شحادة الخطيب، المرجع السابق، ص 382، كريدوي صبرينة، المرجع السابق، ص 78.

(2) محمد عبد المنعم عمر، أحمد فريد مصطفى، المرجع السابق، ص 313.

صورة احتياطي للسنوات القادمة، وإن كان عجز فإنه يمكن التغلب عليه بمحاولة ضغط النفقات وتأجيل بعض البرامج أو محاولة زيادة الإيرادات بفرض ضرائب جديدة مثلاً أو الاقتراض أو الإصدار النقدي، ولو أن لكل حالة من تلك الحالات مخاطرها⁽¹⁾، وتلجأ الدولة إلى الإصدار النقدي وهو أسلوب يتسبب في إحداث تضخم وتعرف القروض العامة بأنها مبالغ نقدية أو عينية تقتترضها الدولة أو من يمثلها لمواجهة نفقات عامة استثنائية غير عادية مع الالتزام مضافاً إليها فوائد طبقاً لشروط القروض⁽²⁾.

- أهداف تنفيذ الموازنة العامة:

ترمي عملية تنفيذ الموازنة العامة لتحقيق ما يلي⁽³⁾:

- **مراعاة الحدود المالية:** يعتبر التقيد بالحدود والقيود المالية التي تضعها السلطة التشريعية من الأمور الواجب مراعاتها بواسطة السلطة التنفيذية عند تنفيذ الموازنة العامة، ويعتمد نجاح التنفيذ بدرجة كبيرة على الحد من تجاوز الاعتمادات الموجودة في الموازنة للوزارات والمصالح الحكومية، ويحدث التجاوز لأسباب متعددة، منها عدم كفاية الاعتمادات المخصصة لبعض أوجه الإنفاق وذلك إما بسبب التخطيط والتقدير غير الدقيق من جانب الوزارات والمصالح لاحتياجاتها (المتوقعة) خلال السنة المالية المقبلة أو بسبب التنفيذ السيئ للموازنة كما يحدث بسبب التخفيض العشوائي غير المدروس لبعض بنود الإنفاق للوزارات بواسطة إدارة الموازنة العامة.

(1) فتحي محمد محمد، الأحوال، الرقابة على أموال الدولة العامة، المرجع السابق، ص 158.

(2) خليفي عيسى، المرجع السابق، ص 68.

(3) محمد شاكر عصفور، المرجع السابق، ص 110.

- **توفير مرونة التنفيذ:** من الضروري توفير المرونة الكافية في الموازنة عند التنفيذ، وذلك لمواجهة الأوضاع والظروف المتغيرة ولاسيما ظروف البلاد الاقتصادية والمالية وظروف البرامج والمشاريع المراد تنفيذها، وتعتمد المرونة في تنفيذ الموازنة العامة إلى حد كبير على كيفية موافقة السلطة التشريعية على الموازنة العامة (التصويت عليها فقد تكون فصلا أو بندا بندا)، وعلى الصلاحيات المخولة للسلطة التنفيذية لنقل الاعتمادات بين بنود وأبواب الموازنة العامة وتوفير درجة كبيرة من المرونة تمنح السلطة التنفيذية صلاحيات نقل الاعتمادات بين بنود وأبواب الموازنة العامة، كما أن وجود اعتمادات للمشاريع الطارئة واعتماد احتياطي للموازنة يساعد في توفير بعض المرونة في الموازنة العامة إذ يكون بالإمكان اللجوء إلى هذه الاعتمادات والنقل منها عند الحاجة وحسب نصوص نظام الموازنة.

- **تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة:** ويتمثل في تحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي والمالي ومعالجة مشكلات التضخم والكساد وتحقيق معدل نمو اقتصادي مناسب وتشجيع القطاع الخاص وتقديم الخدمات ودعم عملية التنمية الشاملة.

حسن إدارة الأجهزة الحكومية بحيث يتم تقديم الخدمات وتنفيذ المشاريع بأقل تكلفة ممكنة.

7- مراحل إعداد الميزانية العامة:

أ- مرحلة إعداد وتحضير الميزانية العامة⁽¹⁾: يقصد بمرحلة تحضير وإعداد الموازنة العامة بترجمة تكاليف تحقيق دور الدولة والوصول لأهداف المجتمع إلى مبالغ نقدية، وهذا يتطلب وضع التقديرات المناسبة للنفقات وما يلزمها من إيرادات كما يتطلب تحديد أولويات الإنفاق على المجالات المختلفة ولما كان أساس هذه المرحلة هو التقدير فيجب التزام الدقة إلى

(1) في بريطانيا كان للبرلمان مطلق الحرية في اقتراح النفقات والإيرادات إلى جانب ما يتقدم به وزير الخزانة من اقتراحات عام 1713، وفي الولايات المتحدة الأمريكية المتحدة اضطلع الكونغرس بإعداد الموازنة العامة عنها منذ اندلاع الثورة عام 1776 من خلال لجانه الدائمة فيه لاسيما لجنتي الإيرادات والنفقات ومن ثم لجنة الاقتصاد ولجنة الإدارة حتى استقر الأمر إلى مكتب الموازنة العامة في الكونغرس ومنذ اندلاع الثورة الفرنسية أنشأ البرلمان في وضع تقديرات الموازنة من النفقات والإيرادات من خلال اللجنة المالية التي شكلها لذلك الغرض ولا يقدح في هذا القول أن الموازنة الفرنسية في ذلك الوقت كانت تعد في أروقة وزارة المالية لأن البرلمان يبقى صاحب الاختصاص الأصيل في مجال إعداد الموازنة، وما قيام وزارة المالية بتلك المهمة إلا كمن فوضت له صلاحيات إنجاز مهمة ما ولا يعني التفويض أبدا التنازل عن الاختصاص لمن فوضت إليه راجع

وزينب كريم الداودي، دور الإدارة في إعداد وتنفيذ الموازنة العامة، 2013، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، ص 71.

- يقصد بدورة الموازنة العامة المراحل المختلفة التي تتداول خلالها الموازنة بين السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية بدءا من مرحلة التحضير والإعداد وصولا إلى مرحلة الرقابة والمراجعة، فالموازنة العامة تمثل عملية مستمرة يتدخل فيها الماضي والحاضر والمستقبل كما تتداخل خلالها مشاركة السلطة التنفيذية والتشريعية وبصفة عامة فإن الموازنة العامة نمر بعدد من المراحل تتعاقب زمنيا وتتكرر من عام لآخر بدءا من الإعداد والتحضير مروراً بالاعتماد وانتهاءً بمرحلتي التنفيذ والرقابة، ولكل مرحلة من هذه المراحل سماتها الخاصة ومتطلباتها ومشاكلها المميزة لها، ومن ثم فإن التعرف على هذه المراحل يوضح أهمية الترابط الزمني بين الماضي والحاضر والمستقبل فنتائج الرقابة على تنفيذ الموازنة المنتهية وما يشيره تنفيذ الموازنة المالية من قضايا سوف يكون لها تأثير بالغ على تحضير وإعداد موازنة العام القادم (سعيد عبد العزيز، المرجع السابق، ص 149).

- يتم إعداد الموازنة العامة في الأردن من قبل دائرة تنظيم الموازنة العامة مرتبطة بوزارة المالية ومزودة بكوادر من الموظفين المختصين وذلك بعد صدور قانون تنظيم الموازنة العامة رقم 39 سنة 1962: كم أن السلطة التنفيذية في لبنان هي التي تقوم بإعداد الموازنة العامة وتحضرها كما جاء في نص المادة 83 من الدستور اللبناني لسنة 1926 المعدل السلطة التنفيذية في لبنان يتولاها رئيس الجمهورية بمعاونيه الوزراء (راجع عبد الباسط، علي جاسم الزبيدي، الموازنة العامة للدولة والرقابة على تنفيذها دراسة مقارنة، دار حامد، العراق، ص 43).

أقصى حد حتى لا تفاجأ الحكومة خلا مرحلة التنفيذ بغير ما توقعت فينتج عن ذلك آثار سيئة كان يمكن تجنبها في مرحلة الإعداد⁽¹⁾.

إن عملية إعداد مشروع الموازنة العامة تعتبر من أولى المراحل التي تحكم دورة الموازنة ومن أدقها وأهمها لأن نتائجها سوف تؤثر في كل المراحل اللاحقة للموازنة، ويبدو ذلك واضحاً فيما يقرره المشرعون عادة بقولهم إن خطة الموازنة تعتبر أساساً لمشاريع القوانين التي تصدرها السلطة العامة وإطاراً لتنفيذها، واعتبار الأحكام الواردة في قانون المالية ذات أولوية على أية قوانين لاحقة⁽²⁾.

السلطة المكلفة بإعداد الميزانية العامة في الجزائر: بعد إجراء إعداد الميزانية العامة من صميم عمل السلطة التنفيذية وذلك لأنه عمل إداري يتعلق بجميع البيانات والمعلومات الخاصة بالإيراد العام من حيث مصادره ومن حيث عبئ تحصيله من مختلف فئات المجتمع إلى جانب ذلك البيانات الخاصة بتقدير الحاجات العامة للأفراد ومدى إمكانية اتباعها⁽³⁾.

وبالرجوع إلى القانون 84-17 المعلق بقوانين المالية لا نجده يشير إلى اختصاص السلطة التنفيذية بشكل صريح غير أنه بالعودة إلى دستور 86 نجد المادة 80 تنص على أنه يقدم الوزير الأول مخطط عمله إلى المجلس الشعبي الوطني للموافقة عليه ويجرى المجلس الشعبي الوطني لهذا الغرض مناقشة عامة ويمكن الوزير الأول أن يكيف مخطط العمل هذا

(1) محمود محمد نور، أسس ومبادئ المالية العامة، القاهرة، مكتبة التجارة والتعاون، 1973، ص 151، سعيد عبد العزيز عثمان، مقدمة في الاقتصاد العام، الجزء الأول، الدار الجامعية، الاسكندرية، ص 150.

(2) لعمار جمال، أساسيات الموازنة العامة للدولة (المفاهيم والقواعد والمراحل والاتجاهات الحديثة)، دار الفجر للنشر والتوزيع، 2004، القاهرة، ص 110.

(3) محمد المنعم عمر، أحمد فريد مصطفى، المرجع السابق، ص 46.

على ضوء هذه المناقشة بالتشاور مع رئيس الجمهورية، يقدم الوزير الأول عرضا حول مخطط عمله لمجلس الأمة مثلما وافق عليه المجلس الشعبي الوطني، يمكن مجلس الأمة أن يصدر لائحة، ومن خلال هذا النص يتبين أن السلطة التنفيذية المكلفة بإعداد وتحضير للميزانية العامة وهذا له مبررات أهمها:

مبررات السلطة التنفيذية:

- تختلف الحكومة عن البرلمان في نظرتها إلى طبيعة العالقة مع الناخبين فالنواب يسعون إلى إرضاء الناخبين وبالتالي قد يقررون موازنة لا تستند إلى الإمكانيات الاقتصادية المتوفرة أو المتاحة أما الحكومة فإنها وإن كانت تراعي ذلك إلا أنها وبحكم مسؤوليتها تحرص على مراعاة الوظائف الأساسية التي يتعين على كل موازنة تحقيقها والارتقاء بمستوى الأداء الاقتصادي⁽¹⁾.

- إن الحكومة هي السلطة المسؤولة عن تنفيذ الموازنة العامة والتنسيق بين بنودها المختلفة لأنها لتلك وحدها إمكانيات التنفيذ والمتابعة وإعداد الحساب الختامي ولذلك يكون من الطبيعي أن تتولى السلطة التنفيذية إعداد الموازنة لأنها ستحاول قطعا جعل الموازنة واقعية ودقيقة ولأنه أيضا لا يجوز محاسبة السلطة التنفيذية عي خطط وبرامج وأهداف لم تضعها هي بذاتها بل فرضت عليها فرض ولذلك فإن مسؤولية الحكومة أمام البرلمان عن تنفيذ الموازنة العامة تستلزمها تخويلها سلطة وضع ميزانية تستطيع تنفيذها.

(1) للتوسع انظر: محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، دار المسيرة، الطبعة الأولى، 2008، عمان، ص 79، عادل العلي، المرجع السابق، ص 65.

دور وزير المالية في تحضير مشروع الموازنة:

تتولى وزارة المالية العبء الأكبر في تحضير الموازنة العامة ولقد حدد المرسوم التنفيذي رقم

54-95⁽¹⁾ صلاحيات وزير المالية أهمها:

- تحضير مشروع الموازنة في الوزارات⁽²⁾: على إثر تلقي الوزارات والهيئات العامة للمنشور

الدوري للموازنة تقوم بتعميمه على إدارتها ووحدتها المختلفة مرفقا بالنماذج والتعليمات

المقدمة من طرف وزارة المالية ثم مطالبتها بتقديم توقعاتها عن نشاطاتها وأعمالها للسنة

المالية المقبلة.

- ومن جهتها تقوم الأجهزة الإدارية في مختلف المستويات الحكومية برفع تقديراتها في شكل

اعتمادات تطلب رصدها لها في الموازنة وإيرادات تتوقع تحصيلها خلال السنة القادمة

لصالح الموازنة.

وتتولى الإدارة المركزية في الوزارات والهيئات العامة دراسة كل ذلك وتنسيقه وإجراء

التعديلات التي تراها ضرورية على المقترحات المقدمة لها بالتشاور مع مديري الإدارات أو

الوحدات التابعة لها ويعد توحيد وتنسيق مشروع الموازنة بصفة نهائية يعرض على الوزير

المعني ليقدم بعدها إلى وزارة المالية.

الصعوبات التي تواجه وزارة المالية في إعداد الموازنة العامة:

(1) المرسوم التنفيذي 45-95 المؤرخ في 15 فبراير 1995 يحدد صلاحيات وزير المالية ج ر رقم 15 لسنة 1995.

(2) لمعارة جمال، المرجع السابق، ص 119.

يجد وزير المالية صعوبات كبيرة في مجال الإعداد والتحضير للميزانية خاصة في حالة عدم توازن الميزانية بين النفقات والإيرادات فعادة الدولة المتمثلة في وزير المالية تولي أهمية إلى النفقات المقدمة من قبل الوزارات وعلى أساسها يتم تحديد الإيرادات العامة حتى لا يكون هناك عبء إضافي خاصة في فرض الضرائب على الأفراد.

الأجهزة المساهمة في إعداد مشروع الميزانية العامة للدولة:

تتولى المديرية العامة للميزانية دورا أساسيا ورياديا في تحضير مشروع ميزانية الدولة مما يجعلها تؤثر في القرارات المالية بصورة واضحة حيث يتولى عملية تجميع طلبات الاعتماد التي تقدمها الدوائر الوزارية وتقوم بتقدير ما يجب من نفقات، وتتولى المديرية العامة للميزانية برسم الأفاق المتعلقة بالميزانية العامة بداية كل سنة مدنية عن طريق منشور يسمى المذكرة المنهجية.

إلى جانب المديرية العامة للميزانية تساهم مجموعة من المديريات العامة على مستوى وزارة المالية في إعداد مشروع الميزانية العامة للدولة وخاصة في تحديد الإيرادات المتوقعة التي يتم تغطية النفقات عن طريقها فتشمل كل من المديرية العامة للضرائب والمديرية العامة للجمارك والمديرية العامة لأموال الدولة وذلك راجع إلى كون هذه المديريات تشكل الهياكل الرئيسية على مستوى وزارة المالية، والتي تتولى تحصيل الإيرادات لفائدة الخزينة العامة للدولة وبأتي في الأخير دور المديرية العامة للخزينة في وجود الإيرادات⁽¹⁾.

(1) راجع: برجماني محفوظ، المرجع السابق، ص 130.

مرحلة المصادقة واعتماد الميزانية العامة:

بعد أن تتم إجراءات تحضير الموازنة أي تقدير الإيرادات والنفقات في صورة وثيقة واحدة من قبل السلطة التنفيذية متمثلة بوزارة المالية لا يكفي ذلك ليحول الموازنة العامة إلى تقديرات قابلة للتنفيذ بل يجب أن نتوج تلك الإجراءات في إجازة من السلطة التشريعية وذلك واضح من تعريفها للموازنة العامة بأنها تقدير وإجازة وإذا كانت السلطة التنفيذية هي المختصة بالتقدير فالسلطة التشريعية هي المختصة بالإجازة وإذا اقترن مشروع الموازنة بإجازة السلطة التشريعية واعتمادها تصبح قانونا واجب التنفيذ⁽¹⁾.

وفي الواقع فإن حق السلطة التشريعية في اعتماد وإقرار الموازنة العامة تم بعد صراع تاريخي طويل بين السلطة التشريعية والحاكم، وقد نجسد هذا الحق في بادئ الأمر في ضرورة حصول الحاكم على موافقة مسبقة من البرلمان قبل فرض أي ضريبة، ثم تطور حق البرلمان ليشمل ضرورة الموافقة على النفقات العامة، ومن ثم ضرورة الموافقة على الموازنة بشقيها الإيرادي والإنفاقي⁽²⁾.

وفي الجزائر تتكون السلطة التشريعية من غرفتين وعليه لا يكون مشروع الميزانية قابل للتنفيذ إلا بعد مروره على الجهازين على التوالي.

- اعتماد الميزانية العامة من قبل المجلس الشعبي الوطني.

(1) عادل العي، المرجع السابق، ص 38.

(2) سعيد عبد العزيز، عمان، المرجع السابق، ص 168.

يودع الوزير الأول مشروع قانون الميزانية العامة (قانون المالية) لدى مكتب رئيس المجلس الشعبي الوطني والذي يعرض حسب النظام الداخلي للمجلس الشعبي الوطني على لجنة المالية والميزانية بالمسائل المتعلقة بالميزانية العامة والنظامين الجبائي والجمركي والعملية والقرض والبنوك والتأمينات والتأمين⁽¹⁾، وتقوم هذه اللجنة بدراسة مشروع قانون المالية دراسة معمقة وتقوم بتحرير تقرير أولي تبدي فيه ملاحظاتها عن مشروع القانون، تدفع هذا التقرير إلى مكتب رئيس المجلس الشعبي الوطني لتوزع على النواب يبلغ تاريخ الجلسات وجدول أعمالها إلى النواب وأعضاء الحكومة بسبعة أيام على الأقل ثم يطبع مشروع القانون في نسخ ويسلم إلى أعضاء المجلس حتى يتسنى لهم الاطلاع عليه قبل المناقشة⁽²⁾.

وتوصي اللجنة المالية في معظم الأحيان بالموافقة على مشروع الموازنة العامة للدولة للسنة القادمة، بعد ذلك يبدأ المجلس في فحص مشروع الموازنة على أساس تقرير اللجنة المالية، ثم يجري التصويت على محتوياتها وفقا للقوانين والأنظمة المتبعة في البلاد ويكون التصويت إما إجماليا فصلا أو تفصيلا (بندا بندا) ويميل الاتجاه الحالي في معظم الدول إلى التصويت على الموازنة بشكل إجمالي، وذلك لإعطاء السلطة التنفيذية المزيد من الحرية في التصرف في نقل الاعتمادات بين بنود الموازنة ولإعطاء الموازنة العامة المرونة الكافية عند

(1) تشكل هذه اللجنة من بين أعضاء المجلس الشعبي الوطني وتضم من 30 إلى 50 عضو تدوم عضويتهم لمدة سنة قابلة للتجديد ينتخب رئيسها من بين أحد أعضائها، انظر المواد

37-36 من النظام الداخلي.

(2) برجماني محفوظ، المرجع السابق، ص 134.

التنفيذ⁽¹⁾، وهذا ما تشير إليه المادة 70 من القانون رقم 84-17 المتعلق بقوانين المالية خلافا لميزانيات الإدارة المحلية التي يصوت عليها بابا بابا وفصلا فصلا ومادة مادة.

- اعتماد الميزانية العامة من قبل مجلس الأمة:

بعد أن يكون رئيس الأمة قد تلقى في تاريخ سابق مشروع القانون للاطلاع عليه ويقوم هو الآخر بعرضه على لجنة الشؤون المالية والاقتصادية التي تختص بالمسائل المتعلقة بالميزانية والنظامين الجبائي والجمركي يتلقى مجلس الأمة مرة ثانية النص الذي صادق عليه المجلس الشعبي الوطني دون خلاف مع المجلس الشعبي الوطني إلا أنه قد يحدث خلاف بين غرفتي البرلمان بشأن مشروع قانون المالية⁽²⁾.

تعديل الموازنة العامة: طالما أن السلطة التشريعية هي التي تصادق على مشروع الموازنة فمن حقها أن تبدي ملاحظاتها على جانبي مشروع الموازنة العامة وكافة أبوابها وأن تطلب إجراء التعديلات التي تراها ضرورية على تقديرات الموازنة بالزيادة والنقصان⁽³⁾، وبالرجوع إلى المادة 121 من دستور 1986 نجدها تنص على أنه (لا يقبل اقتراح أي قانون مضمونه أو نتيجته تخفيض الموارد العمومية أو زيادة النفقات العمومية إلا إذا كان مرفوقا بتدابير تستهدف الزيادة في إيرادات الدولة، أو توفير مبالغ مالية في فصل آخر من النفقات

(1) محمد شاكر عصفور، المرجع السابق، ص 102.

(2) برحمانى محفوظ، المرجع السابق، ص 136.

(3) لعمارة جمال، المرجع السابق، ص 141.

العمومية تساوي على الأقل المبالغ المقترح إنفاقها)، ويعني ذلك أنه لا يمكن للسلطة التشريعية أن تطلب زيادة نفقة في قطاع معين كأن يكون مثلاً لصالح وزارة التربية إلا بزيادة إيراد معين أو تقل نفقة معينة لقطاع ما إلى وزارة التربية.

تأخر اعتماد الموازنة المالية:

ومما تجدر الإشارة إليه أنه في حالة تأخر البرلمان في إعداد المشروع فإن المؤسس الدستوري منح له مدة 75 يوم من إيداعه وفي حالة تجاوز هذه المدة يتولى رئيس الجمهورية إصدار قانون المالية بأمر له قوة قانون المالية وهذا ما تنص عليه المادة 120 من دستور 1986.

ب- تنفيذ الميزانية العامة:

يقصد بتنفيذ الموازنة العامة العمليات التي يتم بواسطتها تحصيل المبالغ الواردة في جانب الإيرادات العامة وإنفاق المبالغ الواردة في جانب النفقات العامة وكلما كان تحضير الموازنة وإعدادها ممكناً ودقيقاً وموضوعياً كلما كان تنفيذ الموازنة متطابقاً مع المواقع العلمي وقريباً جداً من الأرقام الواردة في الموازنة العامة⁽¹⁾.

الأجهزة المكلفة بتنفيذ الموازنة العامة⁽²⁾:

(1) نعمة عباس الخفاجي، صلاح الدين الهيّتي، المرجع السابق، ص 223.

(2) سعيد عبد العزيز عثمان، المرجع السابق، ص 175.

تتولى السلطة التنفيذية بكافة أجهزتها الإدارية مسؤولية تنفيذ الموازنة كما اعتمدتها السلطة التشريعية حيث تقوم بتحصيل الإيرادات المقدرة وإنفاق الاعتمادات المقررة، فتتولى مختلف الوزارات والمصالح والهيئات الحكومية تنفيذ البرامج المقررة وتقديم الخدمات التي تفتح في نطاق أعمالها مع مراعاة تحقيق الكفاءة الفنية في التنفيذ وانخفاض تكاليفه وعدم تعدي حدود الاعتمادات المخصصة لها، ومن ناحية أخرى ستتولى المصالح والإدارات الحكومية المعنية بتحصيل وجبة الإيرادات المقررة من ضرائب ورسوم، مع مراعاة تخفيض نفقات الجباية ومنع التهرب الضريبي إلى أدنى مستوى ممكن.

تحصيل الإيرادات العامة:

تتولى الوزارات والهيئات والمصالح والأجهزة الحكومية المختلفة بتحصيل الإيرادات العامة، ولا تستمد تلك الوزارات والأجهزة حقها من قانون الموازنة العامة فحسب وإنما تستند السلطة التنفيذية وتستمد الالتزام بتحصيل الإيرادات العامة إلى ومن التشريعات المالية الصادرة والفواتير الخاصة بفرض الضرائب والرسوم، إضافة إلى قانون الموازنة العامة نفسه وتختلف الجهة التي توم بتحصيل وجباية الإيرادات العامة باختلاف نوع الإيراد العام نفسه، فهناك بعض أنواع الإيرادات العامة تتولى تحصيلها وزارة المالية أو مصالح وأجهزة تابعة لها، بينما هناك أنواع أخرى من الإيرادات العامة، تتولى بتحصيلها وجباتها مصالح وأجهزة لا تتبع وزارة المالية ولكن تستطيع وزارة المالية أن تراقب بتحصيل الإيرادات بواسطة موظفين تابعين لها فوزارة الصحة تتولى جباية وتحصيل الرسوم القضائية، ووزارة المالية تتولى جباية

الضرائب المباشرة، وتتولى مديرية الجمارك في كل ولاية جباية الضرائب الجمركية وكذلك البلديات وتعتمد الأجهزة الحكومية⁽¹⁾

قواعد جباية الإيرادات العامة:

هناك عدة قواعد تؤخذ بنظر الاعتبار عند ت الإيرادات العامة وهذه القواعد:

- قاعدة عدم تخصيص الإيرادات: وقد سيق الإشارة إلى تعريف هذه القاعدة ومعناها أن تختلط كل الإيرادات إلى تحصلها الخزنة العامة لحساب الدولة في مجموعة واحدة بحيث تمول كافة النفقات العامة دون تمييز⁽²⁾

وهذا ما أشارت إليه المادة 8 من القانون رقم 84-17 سياقها > لا يمكن تخصيص أي إيراد لتغطية نفقة خاصة.

تعمل موارد الدولة لتغطية نفقات الميزانية العامة للدولة بلا تمييز، غير أنه يمكن أن ينص قانون المالية صراحة تخصيص الموارد لتغطية بعض النفقات وتكمن هذه العمليات حسب الحالات الأشكال التالية:

- الميزانيات الملحقه - الحسابات الخاصة للخزينة، أو الإيرادات الحسابية الخاصة ضمن الميزانية العامة التي تسري على الأموال المخصصة للمساهمات أو استعادة الاعتمادات>

(1) محمد خالد الميهاني، خالد شحادة الخطيب، المرجع السابق، ص 3-4

(2) محمد الصغير، يسرى أبو العلا، المرجع السابق، ص 105

- أن يتم تحصيل الإيرادات إلا إذا تحققت الواقعة المنشئة لها وهي الواقعة المنشئة لها وهي الواقعة التي تجعل المكلف مدينا للدولة بمبلغ الضريبة كما في واقعة توزيع الأرباح التجارية على مالكي الأسهم والذات.

- الاعتراض لا يوقف التحصيل بل يجب الدفع أولا " تم الاعتراض على مقدار التحصيل أو مأمن المنازعة القائمة "

- يجب مراعاة مواعيد تحصيل الإيرادات العامة حسب نصوص القانون بحيث تناسب ذلك وظروف المكلفين بها إضافة إلى الاقتصاد في نفقات عملية التحصيل⁽¹⁾

- التزام الجهات الإدارية المختصة بتحصيل الإيرادات على اختلافها حيث لا يتمتع بحرية أو أية سلطة تقديرية في اقتطاع مبالغ لصرف النفقات العامة المعتمدة.

وبهذا الصدد جاءت العقدة الثانية من المادة 79 من القانون 84-17 على «يمنع منعاً باتاً 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».

(1) راجع محمد الصغير بعللي، أبو العلا، المرجع السابق، ص 107.

ويتعرض لنفس العقوبات المنصوص عليها اتجاه المختلسين جميع الأشخاص المتمتعين بالسلطة العمومية والذين يمنحون بأي شكل من الأشكال ولأي سبب وبدون ترخيص قانوني وإعفاءات من الحقوق أو الضرائب والرسوم العمومية.

كما تطبق هذه الأحكام على المستخدمين ذوي السلطة في المؤسسة والهيئات العمومية الذين قد يقومون مجاناً وبدون ترخيص تشريعي أو تنظيم مستويات أو خدمات المؤسسات الموضوعة تحت مسؤولياتهم⁽¹⁾.

تنفيذ النفقات العامة، يتم تنفيذ النفقات العامة عبر مراحل أربعة:

- الالتزام:

ينشأ الالتزام بالنفقة العامة نتيجة لقيام السلطة التنفيذية بمختلف وحداتها الإدارية باتخاذ أي قرار للقيام بأي عمل يرتب عليه التزاماً أو ديناً على الدولة ومن ثم فإن قيام الحكومة بتعيين بعض الموظفين أو القيام ببعض الأعمال العامة، وإجراء المناقصات لتنفيذ بعض الأعمال الحكومية، أو دفع التعويضات ومنها اختلفت أسبابها تعد جميعاً من قبيل عمليات ربط النفقة الحكومية⁽²⁾، مما ينجم عنها من التزام يتعين توفير ما يلي:

(1) انظر، عبد الباسط علي الزبيدي، المرجع السابق، ص 301.

(2) سعيد عبد العزيز عثمان، المرجع السابق، ص 177.

- لا يرتب الدين على الحكومة بمجرد إدراج الاعتماد في الموازنة العامة لغرض من الأغراض وإنما يتعين على السلطة التنفيذية أن تصدر القرار أي الالتزام أي حدوث الواقعة المتسببة للنفقة.

- يجب على الوزارات والهيئات والمصالح والأجهزة الحكومية عدم الارتباط بنفقة ما، إلا إذا كان هناك اعتماد مخصص لها في الموازنة العامة.

- لا يجوز للموازنات والمصالح والأجهزة الحكومية أن ترتبط بنفقة تزيد عن مبلغ الاعتماد المخصص لها في الموازنة العامة⁽¹⁾.

التصفية:

تعني التصفية بتحديد الدين المتوجب على الدولة بعد التثبيت من رتبته واستحقاقه، ويتولى تلك العملية الموظف المختص من تلقاء نفسه أو بناء على طلب من الدائن الذي يجب أن يقدم المستندات المؤيدة لحقه ويجب التثبت من الدائن الذي يطالب بالمبلغ هو صاحب الاستحقاق فعلاً، وهل أن الدائن قد قام بالوجبات والأعمال وأن الالتزامات التي تعهد بها قد أداها حسب الأصول؟ وماذا إذا كان المبلغ قد استحق تماماً⁽²⁾؟.

حتى تكون التصفية صحيحة يشترط أن تباشر بعد نشوء رابطة بين الدولة ودائنيها أي بعد نشوء الالتزام بالدفع وأن تستند التصفية على سندات ووثائق تثبت أحقية الدائن لهذه النفقة

(1) محمد خالد المهاني، خالد شحادة الخطيب، المرجع السابق، ص 407.

(2) عادل العلي، المرجع السابق، ص 166.

وأن يكون الالتزام بالدفع قد نشأ وفق البرامج المأذون بها وفي حدود الاعتمادات المالية المتاحة⁽¹⁾.

الأمر بالصرف:

هو الأمر الذي يوجهه أمر الصرف إلى المحاسب بدفع مبلغ الدين المحدد ومقداره وماهيته صراحة إلى صاحب الحق وأمر الصرف هذا إداري عادة أي يصدر من رئيس الدائرة ويتوجب أن يحتوي الأمر بالصرف الذي يكتبه مذكرة دفع أو حوالة والمادة التي يحتسب عليها مبلغ النفقة في الموازنة ويجب أن يشمل مستند الصرف على تصريح الأمر بالصرف والموظف الجبائي المسؤول عن تحضير هذا المستند⁽²⁾.

تأدية النفقة:

إن تأدية النفقة هي المرحلة الأخيرة في تنفيذ النفقة العامة، حيث يقوم المحاسب بدفع النفقة لصاحب الاستحقاق، بعد أن يتأكد المحاسب من صحة ودقة ونظامية جميع العمليات ومطابقتها للقواعد المالية، والقوانين والأنظمة المعمول بها، وأن هناك اعتمادا كافيا للصرف، وأن ما يطلب الصرف من أجله قد تم فعلا وبصورة عامة فإن تنفيذ النفقة العامة يتطلب أن تنشأ علاقة حقوقية بين الدولة ودائنيها وأن تتأكد الدولة من قيام الدائن بالعمل المطلوب منه وتحدد المبلغ الواجب دفعه عن هذا العمل وأن يصدر من السلطة التنفيذية إلى السلطة الإدارية المختصة أمر بدفع قيمة العمل المنجز وتمثل هذه الخطوات الثلاثة الأولى

(1) برجماني محفوظ، المرجع السابق، ص 146.

(2) عادل العلي، المرجع السابق، ص 165.

الاختصاص الإداري، ويقوم بها موظفون تابعين للجهة الملتزمة بالنفقة، أما الاختصاص المحسابي فيتمثل في دفع المبلغ من الخزينة العامة بعد تأشير السلطة الإدارية عليه ويقوم به موظفون تابعين لوزارة المالية⁽¹⁾.

أن الوسائل المتاحة للحكومة من إدارات مركزية عامة ومديريات فرعية ومن موظفي ومعلومات وإحصاءات وتقديرات تجعلها أقرب إلى معرفة الاقتصاد الوطني من معرفة البرلمان له وخاصة إذا علمنا أن التنظيم الهيكلي للإدارة المركزية في وزارة المالية يحتوي على ثمان مديريات عامة منها المديرية العامة للميزانية، في حين أن البرلمان لا يملك الإمكانات الكافية التي تجعله يطلع على الحالة المالية للدولة من توفير الإيرادات وصرف النفقات فلا يملك البرلمان الموظفين المؤهلين بالعدد الكافي واللازم لتمكينه من الحصول على دراسة دقيقة لتحديد الإيرادات والنفقات اللازمة⁽²⁾.

8- الرقابة على الميزانية العامة:

لقد نال موضوع مراجعة ومراقبة الموازنة العامة اهتمام العديد من الكتاب ورجال السياسة، وتطور مفهومها وطبيعة أهدافها بتطور مفهوم ومضمون الموازنة العامة ففي

(1) لعماري جمال، المرجع السابق، ص 150.

(2) برجماني محفوظ، المرجع السابق، ص 127.

المراحل الأولى حيث كانت موازنة الدولة مجرد وثيقة حسابية تعبر عن إيرادات ونفقات الدولة كانت عملية المراجعة والرقابة لا تتعدى عملية فحص الحسابات العامة فحسابيا، ومراجعتها مراجعة مستندية للتأكد من مطابقة هذه المستندات للأصول والقواعد المحاسبية السائدة ومع تطور الفكر المالي وتغير النظرة تجاه دور الدولة في النشاط الاقتصادي وتغير مفهوم ومضمون الموازنة العامة وأصبحت موازنة الدولة تعبر عن برامج وسياسات حكومية محددة معتمدة من السلطة التشريعية تحقيقا لأهداف المجتمع.

وإزاء هذه التطورات كان من الضروري أن يتغير ويتطور مفهوم ومضمون الرقابة والمراجعة على موازنة الدولة ليتماشى مع الدور الجديد للنشاط الحكومي وأصبح لزاما على السلطة التنفيذية أن تبحث عن الوسائل والأساليب الرقابية التي تعمل على تنفيذ البرامج الحكومية الإيرادية والإنفاقية على أكمل وجه ممكن كما أصبح لزاما على السلطة التشريعية ألا تقتصر مراجعة ومراقبة الموازنة العامة على مرحلة الاعتماد بل يتعين أن تمتد إلى مرحلة التنفيذ فعليها أن تراقب تنفيذ الموازنة بصورة دائمة ومستمرة كي تتأكد من التزام الحكومة بمختلف وحداتها بما اعتمدته وأقرته السلطة التشريعية، والتأكد من كفاءة وأداء مختلفة الوحدات الحكومية ومدى قدرتها على تحقيق الأهداف المبتغاة فلم تعد الرقابة والمراجعة حسابية فقط بل أصبحت رقابة تقييمية للنشاط الحكومي ولم تقتصر عمليات الرقابة والمراجعة على

السلطة التشريعية أو التنفيذية بل امتد نطاقها ليشمل جميع السلطات التنفيذية والتشريعية والقضائية⁽¹⁾.

وسوف نقوم في هذا المقام بدراسة مفهوم الرقابة المالية على أساس أن الموازنة العامة ما هي إلا أموال في شكل نفقات وإيرادات وأهداف هذه الرقابة والجهات المكلفة بالرقابة والأدوات المستعملة في ذلك.

(1) سالم الشوايكة، الرقابة المالية، مجلة الحقوق، العدد 3، 2005، القاهرة، ص 321.

المحور الخامس: الرقابة على الميزانية العامة

1- تعريف الرقابة المالية⁽¹⁾:

الرقابة لغة: تعني المراقبة والملاحظة والحراسة ثقة وأمره أي خافه وخشيته⁽²⁾.

ومن أسماء الله الحسنى الرقيب وهو الحافظ الذي لا يغيب عنه شيء ولقد ورد لفظ الرقابة في سور عدة في القرآن الكريم منها قوله تعالى: ﴿مَا قُلْتُ لَهُمْ إِلَّا مَا أَمَرْتَنِي بِهِ أَنْ عِبُدُوا اللَّهَ رَبِّي وَرَبَّكُمْ وَكُنْتُ عَلَيْهِمْ شَهِيدًا مَا دُمْتُ فِيهِمْ فَلَمَّا تَوَفَّيْتَنِي كُنْتُ أَنْتَ الرَّقِيبَ عَلَيْهِمْ وَأَنْتَ عَلَى كُلِّ شَيْءٍ شَهِيدٌ﴾⁽³⁾.

أما اصطلاحاً فلقد عرفت عدة تعاريف من بينها «مجموعة الإجراءات والوسائل التي تتبع لمراجعة التصرفات المالية وتقسيم عمل الأجهزة الخاضعة للرقابة وقياس مستوى كفاءتها وقدرتها على تحقيق الأهداف الموضوعية والتأكد من الأهداف المحققة هي ما كان يجب تحقيقه وأن تلك الأهداف تحققت وفق الخطة الموضوعية وخلال الأوقات المحددة لها»⁽⁴⁾، أو هي التحقق من إتمام التنفيذ وفقاً لمقررات الخطة وفي حدود التعليمات والقواعد الموضوعية وذلك بقصد اكتشاف الأخطاء وتصحيحها وتقادي تكرارها⁽⁵⁾.

(1) انظر عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، المرجع السابق، ص 177 و

(2) سعيد عبد العزيز عثمان، المرجع السابق، ص 182 وما يليها، وانظر علي عباس، الرقابة الإدارية على امال والأعمال، الطبعة الأولى، مكتبة الرائد العلمية، عمان، 2001، ص 17.

(3) سورة المائدة، 117.

(4) عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، المرجع السابق، ص 163.

(5) عبد الأمير شمس الدين، الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العمومية في لبنان، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه في القانون، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، 1977، ص 28.

كما عرفها المؤتمر العربي الأول للرقابة المالية على أنها منهج علمي شامل يتطلب التكامل والانتماء بين مفاهيم الاقتصادية والمحاسبية والإدارية، ورفع كفاءة استخدامها وتحقيق الفعالية في النتائج المحققة على أن يقوم بهذه المهمة جهاز مستقل ينوب عن السلطة التشريعية وغير خاضع للسلطة التنفيذية، ولقد عرفها الفرنسي هنري فايول الذي عاصر فريدريك تايلور في الوم بأنها «التأكد مما إذا كان كل شيء يحدث طبقاً للخطة الموضوعة والتعليمات الصادرة والمبادئ المحددة، وأن غرضها هو الإشارة إلى نقاط الضعف والأخطاء بقصد معالجتها ومنع تكرار حدوثها وهي تنطبق على كل شيء»⁽¹⁾..

2- الأهداف العامة للرقابة:

- إبداء رأي فني محايد في مدى صحة الأوضاع المالية ونتائج أعمال الوحدات المشمولة بالرقابة على أن يكون مدعماً بأدلة وقرائن إثبات قوية حول مدى صحة حقيقة المركز المالي ومدى صحة نتائج الأعمال في نهاية الفترة⁽²⁾.

- إذا تمت مراقبة الإدارة على النحو المبين عاليه فيمكن ضمان احترام حقوق الأفراد العاملين بالإدارة والمتعاملين معها في ظل احترام الدستور والقانون لاسيما وأن الإدارة قد منحت من السلطات والامتيازات ما يجعلها في غياب هذه الرقابة تتجاوز حدود القانون عند إساءة استعمال هذه السلطات أو التعسف في استخدامها⁽³⁾.

(1) علي عباس، الرقابة الإدارية على المال والأعمال، الطبعة الأولى، 2001، مكتبة الراشد العملية، عمان، ص 28.

(2) أكرم إبراهيم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، الطبعة الأولى، دار جهينة، عمان، 2006، ص 8.

(3) علي أنور العسكري، الرقابة المالية على الأموال العامة في مواجهة الأنشطة غير المشروعة، مكتبة بستان المعرفة، القاهرة، 2008، ص 168.

- الحفاظ على المال العام وحمايته من سوء الاستخدام سواء كان ذلك متعلقا بتحصيل الأموال أو طرق انفاقها⁽¹⁾.

3- أنواع الرقابة: تنقسم الرقابة بحسب الأجهزة المكلفة بها إلى:

- الرقابة الإدارية⁽²⁾:

وهي مختلف أنواع الرقابة التي تمارس من قبل إدارات الهيئات العمومية نفسها أم من قبل إدارات أخرى، وبواسطة موظفين متخصصين أو موظفين آخرين تكون من بين صلاحياتهم ممارسة بعض أعمال الرقابة على تنفيذ العمليات المالية.

وهذه الرقابة تشمل مختلف مراحل تنفيذ العمليات المالية وتتصب خصوصا على النفقات باعتبارها معرضة أكثر من الإجراءات للمخالفات والانحرافات من طرف الأعوان المكلفين بتنفيذها وتنقسم الرقابة الإدارية إلى رقابة داخلية وأخرى خارجية.

الرقابة الداخلية:

وهي الرقابة السابقة على التنفيذ وتعرف على أنها الرقابة التي تتناول أساسا الارتباطات المالية التي يرتبط بها الوزراء في حدود وظائفهم وهي تهدف لعدم السماح بصرف أي مبالغ وفقا لهذه الارتباطات إلا إذا كان مطابقا للقواعد المالية ومطابقا لاعتمادات الوزارة في

(1) برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 158.

(2) محمد سعي، المحاسبة العمومية، دار الهدى، عين مليلة، طبعة 2، ص 134.

الموازنة⁽¹⁾، ويعرفها على أنها شكلا من أشكال العمل الإداري الموكول إلى السلطة التنفيذية

للقيام به ويبررون ذلك بكون هذه الرقابة منوطة بإجراء يتعلق بعمل من أعمال الإدارة:

وتتم الرقابة الداخلية داخل السلطة التنفيذية، ويقوم بها المديرون والرؤساء من موظفي الدولة

على مرؤوسهم أو يقوم بها بعض الموظفين التابعون لوزارة المالية (محاسبو الإدارة)

المنتشرون في جميع الوزارات ومصالح وهيئات الحكومة أي أن الرقابة الإدارية تقوم بها

السلطة التنفيذية على بعضها بعض، وهي تمارس أساسا على النفقات العامة أكثر من

ممارستها على الإيرادات العامة⁽²⁾.

ولعل من أهم مزايا الرقابة السابقة:

- تقليل فرص ارتكاب المخالفات المالية أو التزوير ومن ثم المحافظة على الأموال العامة.

- الدقة في تطبيق القوانين والأنظمة واللوائح والتعليمات المالية.

- تخفيف المسؤولية الملقاة على عاتق رجال الإدارة.

وظائف الرقابة الداخلية: توزيع العمل بين الموظفين وتحديد مسؤوليات كل منهم وواجباته

بشكل يكفل الحد من الغش والأخطاء، وأهم خطوة في مجال تقسيم العمل وتوزيعه هو فصل

وظيفة المحاسبة ومسك الدفاتر عن باقي وظائف الوحدة الحكومية وعن عملية تحصيل

النقدية أو صرفها.

(1) عبد الباسط، علي جاسم الزبيدي، المرجع السابق، ص 333

(2) محمد خالد المهاني، خالد شحادة الخطيب، المرجع السابق، ص 414.

القيام بإجراءات موحدة تسمح بفرض رقابة محاسبة على الموارد العامة وعلى الاعتمادات وعلى الارتباطات والمصروفات العامة وعلى مختلف أصول والتزامات الوحدة. أن يجرى جرد مفاجئ وتفتيش دوري للخزينة والمخازن العامة.

الإجراءات الفنية:

وتتولى وزارة المالية إصدار تعميم ترسله إلى جميع الوزارات والهيئات العامة لتقوم بدورها بتوزيعه إلى جميع المستويات الإدارية التابعة لها، يتضمن الخطوط العامة لإعداد مشروع موازنة الدولة مع بيانات عن عناصر السياسة المالية للعام القادم إلى جانب تفصيل أسس تقدير النفقات العامة، كما يتضمن الموعد المحدد الذي ينبغي فيه وصول تقديرات جميع الجهات إلى وزارة المالية.

تقوم كل وزارة أو مؤسسة أو هيئة عامة بتشكيل لجان فرعية تتولى تقدير عناصر الإيرادات والمصروفات المتوقعة للفترة القادمة على ضوء ما تم تحديده من أهداف ووفقا لقواعد إعداد الموازنة والتوجيهات الأساسية الواردة في التعميم المذكور.

يتم تجميع الموازنات الفرعية في المستويات الإدارية الأعلى إلى أن يتم إعداد موازنة الوزارة أو الهيئة أو المؤسسة وذلك بالتنسيق بين الموازنات الفرعية.

ترسل كل وزارة أو هيئة تقديراتها إلى وزارة المالية وتقوم الإدارات المختلفة في هذه الوزارة بدراسة التقديرات ومراجعتها من الناحيتين الحسابية والفنية ثم تناقش تفاصيل هذه التقديرات مع المسؤولين الممثلين للوزارات والهيئات.

تتولى وزارة المالية وبعد التشاور مع الجهات الأخرى ذات العلاقة بالسلطة التنفيذية وإجراء التعديلات التي تراها ضرورية بإعداد مشروع الموازنة.

يتم عرض مشروع الموازنة العامة على مجلس الوزارة الذي يقوم بمناقشة وضعها بصورته النهائية تمهيدا لعرضه على السلطة التشريعية.

الرقابة الخارجية: وهي تتولاها أجهزة خارجية غير خاضعة للسلطة التنفيذية.

الصلاحيات الإدارية لمجلس المحاسبة: تتمثل هذه الصلاحيات الإدارية في مراقبة نوعية التسيير لمختلف الهيئات والمرافق العمومية والمؤسسات الخاضعة لرقابته وذلك من خلال تقييم شروط استعمالها للموارد والوسائل المادية والأموال العمومية وتسييرها، كما تشمل كذلك رقابة نوعية للتسيير تقسم قواعد تنظيم وعمال الهيئات الخاضعة لرقابة المجلس وبالتأكد من وجود آليات وإجراءات رقابة داخلية موثوقة⁽¹⁾، ويسمى هذا النوع من الرقابة برقابة الأداء أي تقوم مدى الفعالية والكفاءة والاقتصاد في التسيير الخاص بهذه الهيئات والمؤسسات وفقد مؤشرات ومعايير محددة⁽²⁾.

تتمتع لجان التحقيق والمراقبة التابعة للمجلس الشعبي الوطني بصلاحيات واسعة في ميدان التحري وذلك بكونها تستطيع طلب الهيئات محل تحرياتها وكذلك الإدارات والمصالح المختصة بتبليغها بتسليمها الوثائق والمعلومات كما يمكنها الاطلاع على كل المستندات والوثائق التي تحتاجها كما يمكنها الاستعانة بمصالح تقنية لها خبرة في القطاع العام وبعد

(1) انظر المادة 69 من الأمر رقم 95-20.

(2) محمد سعي، المرجع السابق، ص 156.

فراغ اللجنة من تحرياتها ترسل عن طريق رئيسها نسخة إلى السلطة الوصية لتقديم ملاحظاتها كما تتجلى رقابة البرلمان في مرحلة تنفيذ الميزانية الصورة واضحة لدى مناقشة قانون المالية التكميلي الذي تقدمه الحكومة للبرلمان أثناء السنة المالية بغرض تكملة أو تعديل بعض الأوضاع المتخذة⁽¹⁾، طالبة فتح اعتمادات إضافية حيث تقوم الحكومة بالضرورة بتقديم معلومات كافية إليه عن حالة تنفيذ الميزانية وتبرر طلبها بفتح الاعتمادات ومناقشة الحكومة في سياستها المالية⁽²⁾.

المراقب المالي: مهامه

مراعاة توفر الاعتمادات المالية المرخص بها والاعتماد المالي هي الرخصة القانونية التي تسمح للأعوان المكلفين بالتنفيذ، القيام بالعمليات الموكولة إليهم فعلى الأمر بالصرف عند التزامه بالنفقة أن يستند إلى ذلك الاعتماد المالي المفتوح في حدود الميزانية المخصصة لذلك الغرض⁽³⁾.

ويتولى المحاسب العمومي مراقبة أعمال الأمر بين الصرف والتدقيق في شرعية الوثائق التي صادقوا عليها⁽⁴⁾.

رقابة مصالح وزارة المالية: إن الاهتمام بصحة وصرامة تسيير الأموال العمومية وضمان عدم ضياعها قد أدى بالدولة إلى تأسيس وظيفة الرقابة باعتبار وزارة المالية مكلفة

(1) محمد الصغير بعلي، ص 114، يسرى أبو العلا، المالية العامة للنفقات العامة الميزانية العامة، دار العلوم، عنابة.

(2) محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 43.

(3) رضا شلال، تنفيذ النفقات العامة، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق بن عكنون، الجزائر، 2003.

(4) هشام عسال، مذكرة تخرج من المدرسة الوطنية للإدارة بعنوان رقابة المفتشية العامة للمالية على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، 2006/2005، ص 9.

بمسك مالية الدولة خاصة من خلال مسك جميع الإيرادات والتكفل بمنح الاعتمادات لكافة الوزارات قد أدى بها إلى تأسيس هيئة رقابية تابعة لها تتولى مراقبة التسيير المالي والمحاسب لمصالح الدولة وهذا وفق الإجراءات والتنظيمات المعمول بها⁽¹⁾.

وتعتبر مراقبة التسيير المهمة الأصلية للمفتشية العامة للمالية وهي تهدف إلى التأكد من مدى احترام المعايير والمقاييس القانونية لضمان مشروعية ودقة الحسابات المالية الرقابة على عمليات الصرف وحركة رؤوس الأموال (المفتشية العامة)، تم تأهيل موظفي المفتشية العامة للمالية المعنيون بقرار وزاري مشترك بين وزير المالية ووزير العدل لمعاينة جرائم مخالفة التشريع والتنظيم الخاصين بالصرف وحركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج، ومع ذلك فإن هذه المهمة تبقى استثنائية وأقل أهمية بالمقارنة لأن هناك هيئات أخرى مؤهلة للقيام بذلك كما تقوم بالرقابة على القروض الدولية التي يمنحها البنك الدولي للإعمار والتنمية والبنك الإفريقي للتنمية، وهي تهدف من خلال هذا إلى ضمان استعمال الاعتمادات المخصصة والمتابعة الصارمة والدقيقة والمنظمة للأرصدة الموجهة للمشروع⁽²⁾.

(فهم يستندون إلى قرارات وموافقات أجهزة الرقابة عند مناقشة تصرفاتهم في المستقبل) تحقيق وفر في النفقات العامة لأنها ترفض النفقات غير المشروعة⁽³⁾.

عيوب الرقابة السابقة:

(1) بلغازالي محمد رفيق، كريم بلقاسم الرعاية على النفقات العمومية، ص 67.

(2) بلغازالي محمد رفيق، كريم بلقاسم، المرجع السابق، ص 102.

(3) شاكر عصفر، المرجع السابق، ص 153.

- تأخير الأعمال بسبب الوقت الذي تطلبه الرقابة السابقة على الصرف علاوة على عدم مرونة البعض ممن يقومون بهذه الرقابة.
- جعل وزارة المالية ذات نفوذ كبير على جميع الوزارات والمصالح الحكومية لأنها تراقب نفقاتها، وتلغي ما تراه غير مشروع منها.
- تعتبر الرقابة السابقة على الصرف رقابة شكلية (مراجعة دفاتر وسندات والتحقق من صحة تطبيق الأنظمة واللوائح المالية) وليست رقابة موضوعية (تتضمن مراجعة نتائج الأعمال والعائد منها)⁽¹⁾.

4- الأجهزة المكلفة بالرقابة الداخلية:

أولاً: المراقب المالي⁽²⁾:

- هو شخص تابع لوزارة المالية ويتم تعيينه بمقتضى قرار وزاري يمضيه الوزير المكلف بالميزانية، ويكون مقره الوزارة المعين بها أو على مستوى الولاية ويعمل بمساعدة مساعدين له يعينون بموجب قرار وزاري، ورقابة المراقب المالي هي رقابة شرعية وليست مراقبة ملائمة إذ أنها تقوم على رقابة شرعية النفقة ولعل من أهم القرارات الخاضعة لتأشيرة المراقب المالي:
- الوزارات المتعلقة بالحياة المهنية للموظفين كقرارات تعيينهم وتنشيتهم ودفع رواتبهم عدا ما كان مرتبطاً بالترقية في الدرجات.

(1) شاكر عصفدر، المرجع السابق، ص 153.

(2) بن داود إبراهيم، الرقابة المالية على النفقات العامة في القانون الجزائري والمقارن، دار الكتاب الحديثة، ص 68.

- القرارات المتعلقة بتسديد مصاريف التكاليف الملحقه والنفقات التي تصرفها الهيئات الإدارية مباشرة والثابتة بموجب فواتير نهائية.
- كل التزام مدعم بسند الطلب أو الفاتورة الشكليه ما لم يتعدى المبلغ المحدد في قانون الصفقات العمومية.
- القرارات المتضمنة لنفقات تسيير أو تجهيز أو استثمار لقطاع من القطاعات.
- العناصر الخاضعة لرقابة المراقب المالي: بينت المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 414/92⁽¹⁾ العناصر التي تخضع لرقابة المراقب المالي وهي محددة على سبيل الحصر.
- الصفة القانونية للأمر بالصرف⁽²⁾:
- تطابق الالتزام بالنفقة مع القوانين والتنظيمات الجاري بها العمل.
- مراعاة توفر الاعتمادات المالية المرخص بها والاعتماد المالي هو الرخصة القانونية التي تسمح للأعوان المكلفين بالتنفيذ للقيام بالعمليات الموكولة إليهم.
- مطابقة مبلغ الالتزام للعناصر المبينة في الوثائق المرخصة معه.

(1) المرسوم التنفيذي 414-92 المؤرخ في 14 نوفمبر 1992 المتعلق بالرقابة السابقة للنفقات التي يلتزم بها، العدد 82.

(2) عرفت المادة 23 من قانون المحاسبة العمومية الأمر بالصرف (كل شخص مؤهل قانونا للقيام بتنفيذ عمليات الالتزام بالنفقة أو التصفية أو توجيه أو أمر بالدفع وقد يكون هذا الأمر

بالصرف رئيسي أو ثانوي) ولقد عرفت المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 313-91 المؤرخ في 7 سبتمبر 1991 المحدد لإجراءات المحاسبة التي يمسهها الأمرون بالصرف

والمحاسبون العموميين وكيفيةها ومحتواها ج رقم 34 لسنة 1991، الأمرون بالصرف الرئيسيون الأشخاص المختصون بإصدار أوامر الدفع لفائدة الدائنين وأوامر الإيرادات ضد

المدنيين وأوامر تفويض الاعتمادات لفائدة الأمرين بالصرف الثانويين، أما الأمر بالصرف الثانوي فهو الشخص المؤهل لإصدار حالات الدفع لفائدة الدائنين في حدود الاعتمادات

المفوضة له ويصدر أوامر تحصيل الإيرادات ضد المدنيين .

- التخصيص القانوني للنفقة، حيث لا يكفي وجود الاعتماد بل لابد على الأمر بالصرف أن يلتزم بوجهة النفقة أن أي يعطي كل اعتماد مفتوح لفئة معينة بأن لا يعطي اعتماد ما نفقة غير مخصصة له.

ولا شك أن رقابة المراقب المالي تهدف إلى الحيلولة دون التجاوزات المالية بكل أنواعها وإلى مدى تطابق العمليات الوزارة على النفقات مع القوانين والتنظيمات الساري بها العمل، ولأجل هذا اعتبرت هذه الرقابة رقابة وقائية تمكن من استكشاف الخطأ قبل أو فور وقوعه والسعي مباشرة إلى تصحيحه وتداركه في الحين⁽¹⁾.

كما تعمل هذه الرقابة على لفت انتباه الأمر بالصرف في حال خطئه عن حسن أو سوء نية أو في حال تغيير التخصيص القانوني للنفقات كأن يقدم وثيقة التزام خاصة باقتناء أدوات تجهيزية معينة وبعد التأشير عليها من المراقب المالي تغير اتجاه هذا التخصيص فيقتني غير ما أشر عليه، والملاحظ على رقابة المراقب المالي أنها في الغالب تقتصر على الجانب الشكلي للنفقة دون أن تتعداه إلى رقابة الملائمة التي تفحص العمليات المالية منذ بدئها إلى حين انتهائها، كما يعد حق التناقص الممنوح للأمر بالصرف من بين الحدود التي تحد من فعالية الرقابة التي يقوم بها المراقب المالي.

والجدير بالذكر أيضا أن هذه الرقابة هي رقابة إنفاق لا تحصيل أي تخص عمليات الإنفاق العام دون الإيرادات العامة.

(1) إبراهيم بن داود، المرجع السابق، ص 88.

ولهذا نجد أن الرقابة الآتية المستمرة والتي تسير كل مراحل الإنفاق وهي التي تؤتي ثمار تلك النفقة الملتزم بها وهي التي تحول دون التجاوزات والاختلاسات المالية.

المحاسب العمومي: يعد المحاسب العمومي وفق المادة 33 من قانون المحاسبة العمومية كل شخص معين بمقتضى قرار وزاري صادر عن الوزير المكلف بالمالية وهو يتولى العمليات الآتية:

- تحصيل الإيرادات ودفع النفقات لمرحلة محاسبية.
 - ضمان حراسة الأموال والسندات والوثائق وكل القيم أو المواد التي كلف برقابتها والمحافظة عليها.
 - حركة حسابات الموجودات.
- ويمكن إجمال محاسبي الدولة الذين يتم تعيينهم واعتمادهم من قبل الوزير المكلف بالمالية على النحو التالي:

المحاسبون الرئيسيون وهم:

- العون المحاسب المركزي للخزينة.
- أمين الخزينة المركزية.
- أمين الخزينة الرئيسي.
- أمناء الخزينة في الولاية.
- العون المحاسب الجامع للموازنات الملحق.

المحاسبون الثانويين وهم:

- قابض الضرائب.
 - قابض أملاك الدولة.
 - قابض الجمارك.
 - محافظ الرهون.
 - قابض البريد ورؤساء المراكز البريدية.
- ولقد بينت المادة 36 من قانون المحاسبة العمومية الشروط التي يجب أن يتفحصها المحاسب العمومي قبل دفع النفقة:
- مطابقة العملية مع القوانين والأنظمة المعمول بها.
 - التأكد من توفر الصفة لدى الأمر بالصرف.
 - شرعية عملية تصفية النفقة.
 - توفر الاعتمادات.
 - ألا يكون الدين محل النفقة قد انقضى أجله أو محل معارضة.
 - التأكد من تأشيرة عمليات المراقبة التي تفرضها القوانين والأنظمة.
 - الصحة القانونية للمكسب الإبدائي.
- مدى فعاليات رقابة المحاسب العمومي⁽¹⁾:

يعد العمل الرقابي الذي يجريه المحاسب العمومي بالغ الأهمية فهو يعمل على التأكد من شرعية الأمر بالصرف ومدى مطابقته للقوانين والتنظيمات المعمول بها فإن رأى فيها مخالفة

(1) إبراهيم بن داود، المرجع السابق، ص 175.

لما رفض قبول الصرف لتلك النفقة إلا أن القانون في مثل هذه الحالات قد حول للأمر بالصرف كونه الساهر على السير الحسن والمضطرد للمرافق العامة وتلبية للمصلحة العامة حوله وسيلة أخرى تمكنه من تمرير الأمر بالصرف رغم رفض المحاسب العمومي وهذا ما يعرف بالتسخير المكتوب وهذا ما أكدته المادة 47 من قانون المحاسبة العمومية بنصها (إذا رفض المحاسب العمومي القيام بالدفع ليكن للأمر بالصرف أن يطلب منه كتابيا وتحت مسؤوليته أن يصرف النظر عن هذا الرفض)، كما أكدت المادة 01 من المرسوم التنفيذي 314/1 السابق الذكر (يمكن للأمر بالصرف إذا ما قام المحاسب العمومي بإيقاف عملية الدفع أن يطلب منه كتابيا وتحت مسؤولياته أن يدفعها)، وبالتالي إذا امتثل المحاسب العمومي لأمر التسخير هذا فتبرأ ذمته من أي مسؤولية شخصية أو مالية والملاحظ أنه حتى وإن كان هناك أمر بالتسخير فستبقى للمحاسب سلطة رفض صرف النفقة ورفض الامتثال للأمر بالصرف ولكن عليه أن يبرر هذا الرفض بأحد الأسباب التالية:

- عدم توفير الاعتمادات المالية المخصصة للنفقة الملتزم بها من قبل الدائن المستحق للنفقة.

- عدم توفر أموال الخزينة لسداد هذه النفقات.

- انعدام إثبات الخدمة الملتزم بها من قبل الدائن المستحق للنفقة.

- طابع النفقة غير الابدائي، أي أن النفقة المقررة في أمر الدفع لا تبرئ الهيئة الإدارية من الدين الذي هو على عاتقها.

- انعدام التأشيرة الخاصة بمراقبة النفقات التي تكون من جهة مختصة كالمراقب المالي ولجنة الصفقة.

الرقابة الخارجية: وتتمثل في المفتشية العامة للمالية:

أنشئت المفتشية العامة للمالية سنة 1980 بموجب المرسوم رقم 80-53 المؤرخ في أول مارس 1980 والذي كان محدد تنظيمها وسيرها وصلاحياتها قبل صدور المرسوم التنفيذي رقم 92-32 المؤرخ في 20 جانفي 1992 والمتضمن تنظيم هيكلها المركزية والرسوم التنفيذي رقم 92-33 المؤرخ في 20 جانفي 1992 والمحدد لتنظيم مصالحها الخارجية وصلاحياتها والرسوم التنفيذي رقم 92-78 المؤرخ في 28 فيفري 1992 والمحدد لصلاحياتها والملغى في نفس الوقت لأحكام المرسوم رقم 80-53 باستثناء مادته الأولى المتعلقة بإحداث المفتشية والتي تنص على أنها توضع تحت السلطة المباشرة لوزير المالية، وهذا يعني أن أعضائها لا يخضعون لنفس التسلسل الإداري المطبق على موظفي وزارة المالية الآخرين وهو ما يضمن لهم نوعا من الاستقلالية في أداء مهامهم⁽¹⁾.

يدير المفتشية العامة للمالية رئيس يسهر على تنفيذ أعمال الرقابة والدراسات والتقييم الموكولة إليها ويضطلع بمهام تسيير مستخدميها ووسائلها.

اختصاصات المفتشية العامة للمالية: تعمل المفتشية العامة للمالية على رقابة مجالات التسيير المحاسبي لمصالح الدولة والجماعات الإقليمية والهيئات والأجهزة والمؤسسات

(1) يمكن اعتبار المفتشية العامة للمالية وريثة مديرية التفتيش المالي التي كانت موجودة ضمن الهيكل التنظيمي للإدارة المركزية لوزارة المالية المتضمن في المرسوم رقم 71-259

المؤرخ في 19 أكتوبر 1971 على الرغم من وجودها قبل ذلك بنفس القسمة المالية ضمن تنظيم وزارة المالية المنبثق عن المرسوم رقم 63-127 المؤرخ في 19 أبريل 1963 للتوسع

حول المفتشية العامة للمالية انظر: محمد سعي، المرجع السابق، ص 142.

الخاضعة لقواعد المحاسبة العمومية، كما يخضع لرقابة المفتشية العامة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري والمستثمرات الفلاحية العمومية وهيئات الضمان الاجتماعي وكل هيئة تستفيد من إعانة الدولة.

كما للمفتشية أن تقوم بإجراء دراسات وإعداد خبرات لها صلة بالاقتصاد والمالية والرقابة على وجه التحديد، ولتسهيل المفتشية لمهامها يمكنها أن تستعين بتقنيين وخبراء مؤهلين من الإدارة العمومية⁽¹⁾.

تقييم رقابة المفتشية العامة للمالية⁽²⁾:

تعد المفتشية العامة للمالية هيئة رقابية ذات دور بالغ الأهمية ولا يمكن الاستغناء عن المهام التي تؤديها في مجال المراقبة والتقويم الاقتصادي وكذا الدراسات والتحليل. وكمثال على هذه التحاليل الدراسة التي قامت بها خلال الآونة الأخيرة حيث قدرت الأموال المحولة إلى الخارج بحوالي سبعة ملايين دولار خلال ثلاث سنوات فقط ولكن رغم هذا الدور الذي تلعبه المفتشية إلا أن هناك الكثير من الحدود والعقبات التي من فعالية عملها ومن بينها:

أن هناك الكثير من الهيئات لا تخضع لرقابة المفتشية العامة للمالية إن لم نقل لا تخضع لأي رقابة وهذه الهيئات رئاسة الجمهورية، وزارة الدفاع الوطني، المجلس الشعبي الوطني، وبعض المؤسسات العمومية الاقتصادية كسوناطراك.

(1) راجع: بن داود إبراهيم، المرجع السابق، ص 157.

(2) إبراهيم بن دادود، المرجع السابق، ص 160.

وما يعاب أيضا عليها أن محققي المفتشية البالغ عددهم 200 مفتش يحققون في تسيير أملاك عمومية تقدر بالملايير مقابل أجر لا يتوافق مع أهمية وصعوبة عملهم الرقابي.

وما يلاحظ أيضا أن المفتشية العامة للمالية ينحصر دورها في الرقابة وإعداد التقارير دون أن يكون لها صلاحية البت في امر مخالف للأنظمة والقوانين أو إصدار أي أحكام أو قرارات.

ومن النقائص أيضا عدم وجود أي تنسيق بين عمل هذه المفتشية وعمل باقي الهيئات الرقابية خاصة مجلس المحاسبة ونتيجة لهذه النقائص التي تعتري المفتشية العامة للمالية فقد اقترحت لجنة إصلاح هياكل الدولة⁽¹⁾: في تقريرها الصادر في جويلية 2001 إنشاء المفتشية العامة للدولة بمكتب دراسات يقدم كل آرائه المتعلقة بأساليب السير المالي والمحاسبي وتعمل هذه المفتشية بالتنسيق مع مجلس المحاسبة والمفتشيات العامة للوزارات وكل هيئات الرعاية الأخرى.

الرقابة القضائية:

حدد الأمر رقم 95-20 المؤرخ في 17 جويلية 1995 صلاحيات مجلس المحاسبة وتنظيمه وسيره ولقد حول له بموجب هذا الأمر الحكم على حسابات المحاسبين العموميين ومراقبة

(1) أنشئت هذه اللجنة بموجب قرار رئاسي 372/200 المؤرخ في 22 نوفمبر 2000 وهي تضم 70 عضو وقدمت أو تقرير لها في 2001.

الانضباط الميزاني والمالي والمعاينة على المخالفات المتعلقة بذلك من جهة، ومراقبة أداء

الهيئات الخاضعة لرقابتها أي تقويم تسييرها من حيث هذا التسيير من جهة أخرى⁽¹⁾.

تقييم مجلس المحاسبة: إن القيام بمهمة مراجعة الحسابات في الجزائر من طرف مجلس

المحاسبة منذ إنشائه لازال يتميز بنوع من الارتجالية فبدلاً من تكريس مبدأ المعادلة عن

تسيير المحاسبين العموميين وذلك بالحكم سنوياً أو دورياً على الأقل على حساباتهم يلاحظ

في الواقع أنه من بين آلاف الحسابات التي تودع لدى المجلس عند نهايته كل سنة مالية لا

يقوم هذا الأخير إلا بمراجعة نسبة ضئيلة جداً منها، وبما أن الطريقة المتبعة حالياً على

مستوى غرف المجلس تتمثل في أغلب الأحيان في مراجعة آخر حساب تسيير مودع لأي

محاسب عمومي، ونظراً للعدد المحدود جداً من الحسابات المبرمجة سنوياً للمراجعة من قبل

كل غرفة معينة فإنه ضمناً يضرب صفح عن كل الحسابات السابقة له، أي أن آلاف تغلق

كل سنة آلياً ونهائياً من الحكم عليها، حيث تضاف إلى عشرات الآلاف التي لم يتمكن

المجلس قط من مراجعتها منذ وجوده ناهيك عن الإشكال التقني الذي تطرحه هذه الطريقة

والمتمثل في مراجعة الحسابات والتحقق من الصحة القانونية والمادية للعمليات المتعلقة

بها⁽²⁾.

الرقابة السياسية:

(1) محمد سعي، المرجع السابق، ص 153.

(2) محمد سعي، المرجع السابق، ص 154.

تعد الرقابة السياسية إحدى أهم الضمانات لاحترام إرادة البرلمان في تنفيذ القوانين المالية، وبما أن البرلمان يمثل إرادة الشعب فإن أهمية الرقابة تكمن في سعيها إلى فرض احترام إرادة الأمة في تسيير أموالها وتوجيهها الوجهة الصحيحة⁽¹⁾ وتتم مراقبة البرلمان على الموازنة العامة وفق ثلاث مراحل مناسبة قبل تنفيذ الميزانية وأثناء تنفيذها وبعد تنفيذها.

الرقابة السياسية للميزانية العامة:

وتتمثل في المصادقة على مشروع قانون المالية باعتبار أن الميزانية العامة لا يمكن تنفيذها إلا من قبل البرلمان بغرفتيه وهذا ما تم الإشارة إليه سابقا.

الرقابة أثناء تنفيذ الميزانية: ويظهر من خلال العديد من الآليات الممنوحة للبرلمان:

الاستجواب: تنص المادة 65 من القانون العضوي 02/99⁽²⁾ (يمكن لأعضاء البرلمان استجواب الحكومة بخصوص مسألة تكون موضوع الساعة) كما خول هذا الحق دستور 1996 بموجب المادة 133 منه.

وبهذا يعد الاستجواب حقا برلمانيا يمكن أعضاء البرلمان من الاستفسار عن العديد من المجالات ومنها مجالات الإنفاق العام والسبل العامة لتوجيهها وكل ما يتعلق بها.

ويتم تحديد الجلسة التي يدرس فيها الاستجواب من قبل مكتب المجلس الشعبي الوطني أو مجلس الأمة بالتشاور مع الحكومة ويقوم المندوب عن أصحاب الاستجواب بتقديم عرض مفصل للعناصر التي يشملها الاستجواب وذلك من خلال الجلسة المخصصة لذلك من قبل

(1) عبد الباسط على جاسم الزبيدي، المرجع السابق، ص 382.

(2) القانون العضوي رقم 99-02 المؤرخ في 08 مارس 1999 يحدد تنظيم المجلس الشعبي الوطني ومجلس الأمة وعملهما وكذا العلاقات الوظيفية بينهما وبين الحكومة.

المجلس الشعبي الوطني أو مجلس الأمة ولا ينبغي للحكومة إلا أن تجيب على العناصر المبينة في الاستجواب⁽¹⁾.

الأسئلة البرلمانية: إن الحياة النيابية تتضمن أساليب وتقاليد عريقة يدرس البرلمان من خلالها أدورا متعددة سواء على المستوى التشريعي أو على المستوى الرقابي وتعد الأسئلة البرلمانية إحدى الوسائل التقنية التي توجه لأغراض الرقابة على الأداء الحكومي عموما وعلى الجانب المالي خصوصا في الأنظمة البرلمانية وشبه البرلمانية⁽²⁾، وتنقسم الأسئلة إلى شفوية وأخرى كتابية فالأسئلة الشفوية تناولها المؤسس الدستوري آلية السؤال لطبيعتها الشفوية والكتابي في المادة 1/134 من دستور سنة 1996 وجاءت المادة كالتالي «يمكن لأعضاء البرلمان أن يوجهوا أي سؤال شفوي أو كتابي إلى أي عضو من الحكومة».

كما تنص المادة 69 من القانون العضوي 99-06 أن نص السؤال الشفوي يجب أن يودع من قبل صاحبه لدى مكتب المجلس حسب الحالة إما أن يكون المجلس الشعبي الوطني أو مجلس الأمة خلال 10 أيام على الأقل قبل يوم الجلسة المقررة لهذا الغرض ويتولى بعد هذا رئيس المجلس إرسال السؤال إلى الوزير الأول.

الأسئلة الكتابية: عبارة عن استشارات عن أوضاع معينة موجهة من طرف البرلمانين اتجاه أحد أعضاء الحكومة بقصد الحصول على بعض المعلومات وتعد مصدرا هاما لجمع المعلومات حول المشاكل التي يواجهها المنتخبون

(1) إبراهيم بن داود، المرجع السابق، ص 175.

(2) علي غني عباس الجنابي، الرقابة على الموازنة العامة (دراسة مقارنة) منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، ص 172.

لجان التحقيق: يمكن لكل غرفة من البرلمان في إطار اختصاصاتها أن تنشئ في أي وقت لجان تحقيق في قضايا ذات مصلحة عامة وضمانا لفعالية هذه الوسيلة في مراقبة عمل الإدارة العامة (الحكومة) ليحدد القانون والنظام الداخلي لغرفتي البرلمان تشكيل هذه اللجان وإجراءات ووسائل أداء مهمتها في التحقيق والحماية المبسطة على أعضائها والجزاء المترتبة على نتائج التحقيق⁽¹⁾.

الرقابة اللاحقة: وهي حق البرلمان في مناقشة الحسابات الختامية بعد انتهاء السنة المالية حتى يمكن لأعضاء البرلمان التثبيت من أن الأرقام الواردة في هذا الحساب تطابقت مع تلك التي سبق لهم واعتمدها أثناء مرحلة اعتماد السلطة التشريعية وتحرص كافة الدساتير على النص على ضرورة اعتماد البرلمان للحساب الختامي للموازنة العامة⁽²⁾.

وتهدف الرقابة التشريعية إلى:

- 1- دراسة مدى قيام الحكومة بتنفيذ الأنظمة والبرامج التي أعطيت صلاحياتها القيام بها من السلطة التشريعية حسب الطريقة التي يمكن بواسطتها التوصل إلى الأهداف المطلوبة.
- 2- هل نفذت البرامج والأنشطة وعمليات الصرف بفاعلية وكفاية اقتصادية ومتماشية مع القوانين والتعليمات المطبقة.
- 3- هل كانت الموارد المتاحة لكل وحدة حكومية تراقب بشكل مناسب وتشغل حسب الأهداف الموضوع لها.

(1) محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلا، المرجع السابق، ص 114.

(2) عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، المرجع السابق، ص 133.

4- هل احتسبت جميع الإجراءات والنفقات للوحدة الحكومية بشكل جيد وهل حطت الأموال حسب القوانين والأنظمة المعمول بها.

5- هل يتماشى النظام المحاسب المطبق بالوحدة الحكومية مع المبادئ والمعايير والمتطلبات الخاصة بالنظام الحكومي⁽¹⁾.

والاستجواب بمثابة اتها موجه إلى الحكومة وأعضائها في شأن من الشؤون العامة ويتمثل في نقد تصرفات الحكومة وتجريحها بخصوص موضوع ما أو سياسة معينة⁽²⁾.

تقييم الرقابة البرلمانية:

وعلى العموم فإن رقابة البرلمان على تنفيذ الميزانية لا تعتبرها رقابة ذات طابع سياسي بالدرجة الأولى تبقى فعاليتها مرهونة إلى حد بعيد بمدى فعالية أعضاء البرلمان في ممارسة سلطاته النيابية وصلاحياته الرقابية على أعمال الحكومة⁽³⁾، والذي يعاب عليه أنه ليس لديهم الوقت الكافي والخبرة الفنية والمحاسبية الكافية لمناقشة الحساب الختامي الذي قد يصل إلى آلاف الصفحات والأرقام مناقشة تفصيلية أضف إلى ذلك الأعباء والمهام السياسية الخطيرة التي تنقل بها أعضاء السلطة التشريعية مما يجعل الرقابة التشريعية غير كافية بمفردها على تتبع وسير ومراقبة حسن تنفيذ الميزانية العامة للدولة⁽⁴⁾.

(1) سالم محمد الشوايكة، المالية العامة والتشريعات، دار الثقافة، الطبعة الأولى، 2015، ص 260 و 261.

(2) علي أنور المعسكري، المرجع السابق، ص 105.

(3) محمد سعي، المرجع السابق، ص 15.

(4) محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 456، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، 2005، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.

من جهة أخرى نلاحظ أن غالباً ما يلجأ أعضاء الحكومة إلى الرد على جزء من الاستجواب وإغفال الأجزاء المتبقية أو حتى الرد على السؤال بشكل سطحي مع إمكانية توكيل مهمة الإجابة إلى الوزير الأول ليجيب باسم الحكومة كما أن الدستور لم يكفل للبرلمان الوسائل التي تمكنه من مواجهة الإجابات غير المقنعة التي تقدمها الحكومة. كما أن الاستجواب من الآليات التي لا ترتب أثراً على ذمة الحكومة أفقد هذه الآلية الكثير من أهميتها.

الرقابة الاقتصادية:

تهدف الرقابة الاقتصادية إلى فحص نشاط السلطة العامة ومتابعة ما تم تنفيذه من برامج ومشروعات وأعمال والنظر في تكاليف إنجازها وبيان مواطن الضعف والخلل فيها ومدى تحقيق النتائج المقدرة وأثرها على النشاط الاقتصادي، وقد تطورت الرقابة الاقتصادية بعد الحرب العالمية الثانية حيث أدت إلى إعادة النظر في تبويب الميزانية وأسلوب تقديمها من تقسيمها وفقاً لنوع السلعة أو الخدمة إلى تقسيمها وحسب الوحدات الإدارية المسؤولة عن تنفيذها إلى أن استقر تقسيمها بحسب النفقة إن كانت استهلاكية أو رأسمالية أو استثمارية⁽¹⁾.

الرقابة الشعبية على المال العام في الاقتصاد الإسلامي:

(1) برحمانى محفوظ، المرجع السابق، ص 156.

ويمثلها الرأي العام ممثلة في الأفراد وأهل الحل والعقد، وفي هذا المجال كان لعمر بن عبد العزيز رؤية خاصة في تحمل المسؤولية، فهو يرى أن المسؤولية في الظلم مشتركة بين الحاكم والمحكوم وإذا كان الحاكم عليه إثر المظالم، فإن الرعية تحمل معه إثمه إذا لم تقف له بالمرصاد وإذا لم تحاسب الرعية الولاة أخطأت وأصيبت بالحرمان، بل كان يرى أن الرعية التي لا تراقب الحاكم محاسبة معه تستحق العقاب لأنها لم تنكر المعصية ولم ترفض المظالم⁽¹⁾.

(1) بسام عوض عبد الرحيم عياصرة، الرقابة المالية في النظام الاقتصادي الإسلامي، الطبعة الأولى، 2010، دار الحامة، ص 220.