المحاضرتين رقم 03 /04: في مقياس المحاسبة العمومية

الفصل الثاني: مفاهيم حول الميزانية العامة

I- تعريف الميزانية

تعتبر الميزانية العامة وثيقة هامة مصادق عليها من طرف البرلمان تهدف إلى تقدير النفقات الضرورية لإشباع الحاجات العامة، والإيرادات اللازمة لتغطية هذه النفقات عن فترة مقبلة عادة ما تكون سنة.

و حسب المادة 03 من قانون 90 -21 المتعلق بالمحاسبة العمومية فالميزانية هي :"الوثيقة التي تقدر للسنة المدنية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار، ومنها نفقات التجهيز العمومي والنفقات برأسمال وترخص بها "

وتتشكل الميزانية العامة للدولة من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المحددة سنويا بموجب قانون المالية والموزعة وفق التنظيمات والتشريعات المعمول بها في المجال وذلك بما يتماشى مع سياسة وأهداف الدولة، لذا يطلق على الموازنة العامة للدولة بالمرآة العاكسة لسياستها.

مكما تعبر الميزانية 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.

II- خصائص الميزانية:

من تعريف الميزانية يمكن أن نستخلص الخصائص الأساسية للميزانية وهي:

✍ **الميزانية وثيقة تقديرية:**تقدر الميزانية مسبقا الإيرادات المحتمل تحصيلها والنفقات الممكن دفعها، مع مراعاة مبدأ الحيطة والحذر ضمانا لدقة التقديرات وتجنب الإدلاء بإيرادات لا يمكن تحصيلها أو القيام بنفقات أكثر من المتوقع، وتعبر كلا الحالتين عن سوء التسيير.

✍ **الميزانية وثيقة ترخيص:** بعد مصادقة الوصاية على الميزانية، تصبح هذه الأخيرة بمثابة ترخيص بتنفيذ عمليات الميزانية من قبض للإيرادات ودفع للنفقات. والترخيص هو العنصر المميز للميزانية العامة عن الميزانية الخاصة ولا تستطيع الحكومة أن تقوم بتنفيذ الميزانية إلا إذا تم ترخيصها من قبل السلطة التشريعية

✍ **الميزانية وثيقة دورية:**إن عملية التقدير والتنبؤ تخضع إلى عامل الوقت أو الزمن فكلما طالت مدة التنبؤ كان لذلك تأثير سلبي على دقة التقديرات والتنبؤات، وبما أن الميزانية هي وثيقة تقديرية لها أهمية بالغة، نظرا للبيانات الحساسة الواردة فيها، وتحريا للدقة وجب ان تغطي الميزانية فترة زمنية قصيرة، عادة ما تكون سنة مدنية واحدة، غير انه نظرا لطول العمر الافتراضي للأشخاص المعنوية، وجب إعداد الميزانية بشكل دوري وسنويا لتغطية هذا الأخير.

✍ **الميزانية وثيقة قانونية:** فالميزانية عبارة عن مجموعة حسابات تعدها السلطة التنفيذية بخصوص النفقات والإيرادات وقانون المالية هو الذي يرخص بإنجاز هذه النفقات والإيرادات وبالتالي فهو الذي يحول الميزانية من مجرد وثيقة حكومية إلى قانون ملزم التطبيق ينص دستور 1996 في المادة 64 " كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة.

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

III- أهمية الميزانية العامة:

الميزانية العامة لها أهمية في الجوانب التالية:

أ- الأهمية السياسية: يشكل إعداد الميزانية واعتمادها مجالا حساسا من الناحية السياسية، حيث تعتبر وسيلة ضغط يستعملها البرلمان للتأثير على عمل الحكومة سواء من حيث تعديلها أوحتى رفضها حتى تضطر الحكومة لإتباع نهج سياسي معين تحقيقا لبعض الأهداف السياسية والاجتماعية.

ب- الأهمية الاقتصادية: لقد أصبحت الميزانية أداة من أدوات تحقيق أهداف الخطة الاقتصادية، حيث تعكس الميزانية العامة في دول كثيرة الحياة الاقتصادية والاجتماعية في مجتمعات هذه الدول، حيث لم تعد الميزانية أرقاما وكميات كما كانت في المفهوم التقليدي بل لها آثار في كل من حجم الإنتاج الوطني وفي مستوى النشاط الاقتصادي بكافة فروعه وقطاعاته، الميزانية العامة تؤثر في القطاعات الاقتصادية، فغالبا ما تستخدم الدولة الميزانية العامة(النفقات والإيرادات)لإشباع الحاجات العامة التي يهدف الاقتصاد إلى تحقيقها . فهناك علاقة وثيقة بين النشاط المالي للدولة متمثلا في الميزانية التي أعدتها والأوضاع الاقتصادية ولذلك لا يمكن فصل الميزانية العامة للدولة عن الخطة الاقتصادية

ج- الأهمية الاجتماعية: تستخدم الميزانية العامة كأداة لتحقيق أغرض اجتماعية، فهي تعمل على تحقيق التوازن الاجتماعي والقضاء على التفاوت بين دخول الأفراد، حيث تترجم الميزانية إلى خدمات تخدم المواطن في حياته اليومية مع الإعفاء من بعض الخدمات العامة دون مقابل للفئة ذات الدخل المنخفض مثل الخدمات التعليمية والصحة.

د- الأهمية المحاسبية للميزانية: يتم الاعتماد في إعداد وتنفيذ الميزانية على النظم والأساليب المحاسبية. خلال مرحلتي الإعداد والتنفيذ ووهما المرحلة الإدارية والمرحلة المحاسبية.

IV- مبادئ الميزانية العامة

1-IV مبدأ السنوية:

1-1-IV مفهوم مبدأ السنوية:

معنى ذلك أن كل ما جاء في الميزانية يجب أن ينفذ خلال سنة كاملة من 01/01 إلى 12/31 للتقدير الجديد للإيرادات والنفقات وضمان صرف الإعتمادات المرخص انفاقها خلال السنة المعنية، وكذلك رخص قبض الإيرادات في نفس السنة تفاديا للأخطاء وزيادة فعالية الميزانية المخصصة.

2-1-IV قيود مبدأ السنوية: يحد تطبيق مبدأ السنوية قيدين هما:

أ- المصادقة على قانون المالية: يتم الشروع في تنفيذ قانون المالية بعد الترخيص من المجلس الشعبي الوطني للسلطة التنفيذية استنادا لأحكام المادة 120 من الدستور، حيث تبدأ السنة المالية في 1 جانفي من كل سنة مدنية، وذلك وفق نص المادتين3 و 1 / 69من قانون–84 17المتعلق بقوانين المالية في الجزائر.

ب- قيد الحساب الختامي. بعد تصفية جميع النفقات التي أنفقت فعلا وتسجيل كل الإيرادات المحصلة فعلا، يتم إقفال الحساب الختامي وتتم العملية في 31 ديسمبر من كل سنة مدنية وفقا لإجراءات حساب الخزينة، (أي برصد كل النفقات التي تم إنفاقها وليس التي تم إنشائها).

3-1-IV الاستثناءات الواردة على تطبيق مبدأ السنوية: هناك قواعد لا تخضع لمبدأ السنوية تتمثل في:

أ- برامج التجهيز: وهي البرامج المرتبطة بتجهيز مختلف المشاريع الحيوية الكبيرة التي تتطلب مخصصات مالية ضخمة ومدة إنجاز تتجاوز السنة وترتبط بنفقات الاستثمار من دون نفقات التسيير حيث تنفذ وفق إجرائين:

- **رخص البرنامج.** حيث تخصص ضمن ميزانية التجهيز اعتمادات مالية في مدة زمنية تفوق السنة.
- **اعتمادات الدفع.** وهي الأقساط السنوية المرتبطة برخص البرنامج لتمويل عمليات الدفع السنوي.

محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية / إنيصاف وفيدة

ب- ترحيل الاعتمادات: هي الترخيص بترحيل الاعتمادات المالية غير المستغلة عند نهاية السنة المالية إلى السنة الموالية، وتتمثل هذه الاعتمادات في:

- **اعتمادات التسيير:** شرط الحصول على رخصة من طرف المراقب المالي المركزي أو اللامركزي.
- **اعتمادات التجهيز: وتخص** عمليات التجهيز التي تفوق السنة حيث يتم استعمال اعتمادات الدفع للسنة المعنية خلال السنة المقبلة آليا.

IV-2 مبدأ وحدة الميزانية العامة :

IV-2-1 مفهوم مبدأ وحدة الميزانية العامة :

ويعني ذلك إدراج جميع الإيرادات والنفقات في وثيقة واحدة وهي الميزانية العامة، و ذلك للهدفين التاليين :

- **هدف مالي:** هو تسهيل مناقشة عملية ضبط مجاميع الإيرادات والنفقات ومعرفة مدى توازن الميزانية وتحديد الفائض أو العجز، .
- **هدف سياسي:** من خلال مقارنة حسابات الدولة، وتسهيل رقابة الهيئات الرقابية المعنية. وحسب هذا المبدأ يمنع تعدد الميزانيات تفاديا لتعدد أوجه الإيرادات والنفقات العامة .

IV-2-2 التعديلات الواردة على مبدأ وحدة الميزانية العامة :

IV-2-2-1 الميزانيات الملحقة: حسب المادة 44 من القانون 17/84: يقصد بها الميزانيات التي تتمتع بموارد خاصة لإدارة نشاطها نفسها بنفسها بسبب طبيعتها مثل الهيئات العمومية ذات الطابع الاقتصادي والتجاري وهي ميزانية منفصلة عن ميزانية الدولة ولكن غير مستقلة عنها ترفق بها حيث تتمتع باستقلالية مالية في التسيير نذكر على سبيل المثال :مؤسسة البريد، المطبعة العمومية.

IV-2-2-2 الحسابات الخاصة بالخزينة: (العمليات خارج الخزينة OHB): حسب ما أقرها القانون 17/84 وهي حسابات مالية مؤقتة تدخل الخزينة على أن تخرج منها لاحقا ولا تعرض على السلطة التشريعية،وهذه الحسابات لا تفتح إلا بقانون مثل القروض والتسبيقات المالية والضمانات المالية. (حيث لا تعد هذه المبالغ إيرادات حقيقية أو نفقات حقيقية.) وتتمثل في:

أ- **الحسابات التجارية:** وذلك بتخصيص موارد مالية لنشاط تجاري معين خارج الميزانية والحسابات التجارية الأكثر شيوعا هي:

- حساب رقم301 -004 / الذي أنشأ بموجب قانون المالية لسنة 83 (المادة 22 من القانون82 -14) يخص عمليات شراء وبيع السيارات والعجلات المطاطية من قبل إدارة أملاك الدولة.
- حساب تجاري تحت رقم 301 -010- يفتح في جداول حسابات الخزينة لضبط العمليات الخاصة بتسيير حظائر الولايات.
- 301 – 005 / حظائر عتاد مديريات الأشغال العمومية بدل حظيرة العتاد التابع لمديريات الأشغال العمومية،
- 301 – 006 /حظائر عتاد مديريات الري بدل حظيرة عتاد الري.

ب- **حسابات التخصيص الخاص:** العمليات الممولة بواسطة الموارد الخاصة على إثر إصدار حكم في قانون المالية. ممكن أن تتم موارد حساب التخصيص الخاص بحصة مسجلة في الميزانية العامة للدولة ضمن الحدود المبينة في قانون المالية بنفس شروط عمليات الميزانية العامة للدولة، ولا ينبغي أن يتجاوز مجموع النفقات مجموع الإيرادات في حساب التخصيص الخاص باستثناء ما قدر مسبقا من طرف قانون المالية وفي حدود المبلغ المسموح به. وفي الحالة التي يسجل فيها حساب التخصيص الخاص عدم التوازن في نهاية السنة المالية يكون الفارق موضوع نقل جديد في نفس الحساب بالنسبة للسنة المالية التالية وهذا يجعل حسابات التخصيص الخاص تفلت من قاعدة سنوية الميزانية العامة. وفي هذه الحسابات يتم تحديد الأهداف المسطرة وكذا آجال الانجاز، وتحديد نفقات وإيرادات هذه الحسابات وتتمثل في:

- الحساب رقم:302 - 058 بعنوان : الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب .
- الحساب رقم:302 - 102بعنوان بعنوان: تسيير التكوين بالخارج إيرادات إعتمادات التكوين بالخارج والنفقات

- الحساب رقم:302 - 103 بعنوان: صندوق ترقية التنافسية الصناعية .

- الحساب رقم:302 - 103 صندوق ضبط الموارد" ضبط نفقات الميزانية وتخصيص الدين العمومي.

ج- حسابات التسبيقات: تبين عمليات منح التسبيقات أو تسديدها التي يرخص للخزينة العمومية بمنحها في حدود الاعتمادات المفتوحة لهذا الغرض. وقد أوردت قوانين المالية عدة نماذج لاستخدام حسابات التسبيقات ومنها:

- يفتح في حساب الخزينة حساب خاص رقم:303 - 510 عنوانه" تسبيقات لتمويل برامج الاستثمار في طور الانجاز " للمؤسسات والهيئات العمومية والمستحق تسديدها بدفع الالتزامات (قانون رقم:90 /16 مؤرخ في 07 أوت1990).

- يخصم من حساب النتائج للخزينة الرصيد المتبقي استحقاقه بصدد التسبيق الذي دفعته الخزينة العمومية للصندوق العام للتقاعد والمقيدة في الحساب بعنوان : التسبيقات بدون فوائد لصالح النفقات المختلفة.

- يخصم من حساب النتائج للخزينة مبلغ السفتجة الممنوح من طرف الخزينة للجنة الوطنية المكلفة بتنظيم احتفالات أول نوفمبر والمقيدة بحساب تحت عنوان: تسبيقات بدون فوائد لصالح النفقات المختلفة.

د- حسابات القروض: تدرج فيها، القروض الممنوحة من طرف الدولة في حدود الاعتمادات المفتوحة لهذا الغرض وخلافا لحسابات التسبيقات فإنه تكون القروض من طرف الخزينة منتجة لفوائد، ما لم تنص أحكام قانون المالية على خلاف ذلك، هذه القروض عادة ما تمنحها الدولة لمدة تزيد عن الأربع سنوات وأهمها تلك المتعلقة بالقروض للحكومات الأجنبية. ومن حسابات القروض نذكر ما يلي

- حساب رقم:304 - 007 عنوانه : القروض الخاصة بالصندوق الوطني للتوفير الاحتياط من أجل تمويل الاستثمارات المخططة.

- حساب رقم:-304- 210 بعنوان: القروض الخاصة بالبنك الوطني الجزائري "حيث يخصص لتمويل القروض الممنوحة لهذا البنك من أجل تمويل الاستثمارات المخططة كذلك.

- حساب رقم:020 - 304 بعنوان: القروض الخاصة بالجماعات المحلية "بقصد تمويل استغلال الحلفاء ن حيث المبلغ الذي يمكن دفعه لا يمكن أن يتجاوز10ملايين دينار.

- حساب رقم: 304 - 410 بعنوان: القروض الخاصة لتمويل الاستثمارات المخططة للوحدات الاقتصادية المحلية" وهي القروض الممنوحة لتمويل الاستثمارات المخططة للوحدات الاقتصادية المحلية .

هـ- **حسابات التسوية مع الحكومات الأجنبية،** تدرج العمليات المنجزة تطبيقا حيث تقيد في هذه الحسابات العمليات المنجزة تطبيقا للاتفاقيات الدولية المصادق عليها قانونا ومن بينها:

- حساب 520 – 011 حساب التسوية مع الخزينة العامة للمغرب .

- حساب 520 – 011 حساب التسوية مع الخزينة العامة مع تونس .

أ- الميزانية المستقلة:هي ميزانية تلحق بالميزانية العامة ولا ترتبط بقانون المالية بحيث لا تخضع لأحكام التصويت ولا تظهر في وثيقة الميزانية العامة؛ وترتبط بالمصالح والمرافق الاقتصادية التي تتمتع بالشخصية المعنوية أي عكس الميزانيات الملحقة، حيث تمنح لها استقلالية في تسيير شؤونها المالية، مثل: ميزانية النقل بالسكك الحديدية.

ب- الميزانيات غير العادية:وهي الميزانيات التي تكون بسبب ظروف طارئة غير متوقعة كالظروف الطبيعية (الزلازل، الفيضانات...) أو الحروب أو المشاريع غير العادية كالسدود مثلا مع العلم أن هذه النفقات غير العادية تغطى بإيرادات غير عادية مثل القروض .

IV-3- مبدأ الشمولية:

IV-3- 1- مفهوم مبدأ الشمولية:

محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية / د.فيصل قنة

يقضي هذا المبدأ بعرض كافة الإيرادات العامة والنفقات العامة للدولة في وثيقة الميزانية بشكل مفصل ودقيق وواضح يظهر فيه بوضوح كل من الرصيد الإجمالي للنفقات والرصيد الإجمالي للايرادات حسب الأبواب والبنود والفقرات لتسهيل عمليات الرقابة، ويقوم مبدأ الشمولية على قاعدتين:

أ- قاعدة عدم المقاصة: بتقديم النفقات العامة والإيرادات العامة بمبالغها الإجمالية في وثيقة الميزانية العامة.

ب- قاعدة عدم التخصيص: ينص هذا المبدأ على أنه يمنع منعا باتا تخصيص إيرادات معينة لتغطية نفقات محددة، بل تجمع كل الإيرادات ويسدد منها كل النفقات دون تخصيص .

IV-3- 2- الاستثناءات الواردة على مبدأ الشمولية:

هناك إستثنائين اثنين على مبدأ الشمولية يتمثل في:

أ- الميزانية الملحقة: تعتمد الميزانية الملحقة في صرف نفقاتها على مجمل الإيرادات التي يتم تحصيلها لذلك تشكل الميزانية الملحقة استثناء على قاعد عدم التخصيص.

ب- الحسابات الخاصة بالخزينة: مفهوم حسابات الخزينة يرتكز أساسا على تخصيص الاعتمادات المالية لمرافق معينة دون بقية المرافق التي تشملها الميزانية العامة.

IV-4-مبدأ التوازن:

ينص هذا المبدأ على إلزامية تساوي جانبي الميزانية (الإيرادات والنفقات) أي تساوى مجموع الإيرادات العامة المتوقع تحصيلها مع مجموع النفقات العامة المتوقع صرفها من طرف الدولة خلال سنة .

فإذا كانت النفقات أكبر من الإيرادات تعتبر في حالة عجز، وهنا تضطر الدولة إلى استعمال المال الاحتياطي أو الاقتراض لتسديد العجز.

توازن الميزانية له مفهومان، مفهوم تقليدي والآخر حديث، وذلك على النحو التالي:

✍ **المفهوم التقليدي لتوازن الميزانية:** يعني تساوي نفقات الدولة مع إيراداتها وفق منظور حسابي بحت، حيث طبق هذا المفهوم موازنة الدولة كما هو مطبق على ميزانية المؤسسات الخاصة خوفا من العجز في الميزانية وهو ما يعتبر خطر حقيقي في المفهوم التقليدي

✍ **المفهوم الحديث لتوازن الميزانية** :المفهوم الحديث **لتوازن الميزانية** في المالية العامة لا يعتبر العجز في الميزانية على أنه خطر، بل تم التوجه إلى مفهوم جديد وهو نظرية العجز المنظم والتي ترتكز على فكرة التوازن الاقتصادي العام بدل فكرة التوازن المحاسبي حتى في حالة حدوث عجز مؤقت في الميزانية.

محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية أ.د فيصل قميحة