

آليات عصرية نظام الميزانية العامة
Mechanisms to modernize the public budget system



الأستاذ بن بريح ياسين¹

أستاذ محاضر "ب" - كلية الحقوق والعلوم السياسية- جامعة البليدة 02-



تاريخ النشر: 2019/11/30

تاريخ القبول: 2019/09/14

تاريخ الإرسال: 2019/08/14

ملخص

أصبح أسلوب عصرية نظام الميزانية العامة مطلب حتمي من خلال تطوير الأساليب المعتمدة في تحضير وتنفيذ الميزانية من أجل الوصول إلى وضوح اختيارات السياسات الاقتصادية والاجتماعية، وتعزيز القدرات التنبؤية لوزارة المالية من خلال إنشاء نظام ميزانية متكامل على عدة سنوات، وتعزيز مسؤولية ومساءلة الأعوان والمؤسسات التي تستعمل الأموال العامة، إضافة إلى تعزيز متابعة تنفيذ الميزانية وفاعلية تطبيق السياسات، وأيضا تحسين تقديم وثائق الميزانية وتفعيل طرق التحضير والتنفيذ، وتبسيط الخيارات الاستراتيجية بتوفير المعلومة وأفضل التحالفات الاقتصادية الكلية والجزئية.

الكلمات المفتاحية: آليات، نظام، الميزانية العامة.

Abstract

The style of modernization of the public budgets system is a mandatory request through the development of certified styles in order to prepare and execute the budget to better choose policies and to strengthen the predicative capacities of the finance ministers through the creation of an integrated budget system for several years.

And strengthen the accountability of the agents and the questioned of just as for the foundations that use, the public money, and further strengthen, the monitoring of budget execution and its effectiveness to implement the policies, And also to improve the way to give the budget documents and activation of the ways of preparation and execution and simplify the strategic choices by saving information and for better whole and partial economic analysis.

Key words: mechanisms – system- general budget.

1- الأستاذ بن بريح ياسين ، الإيميل: benbrih@yahoo.com

مقدمة

تمثل الميزانية العامة للدولة المسائل المتعلقة بضبط الإيرادات العامة عند التحصيل والانفاق، وتهدف من خلال عملياتها إلى توفير الأموال العامة اللازمة لتسيير مختلف المرافق العمومية، لذا ينظر إلى دور الميزانية كموجه للاقتصاد ومحرك له وتحقيق الرفاهية ورفع مستوى دخل الفرد وتنفيذ المشاريع التنموية والاستراتيجية، وكونها أداة التي تحقق الحكومة بواسطتها لأهدافها المختلفة، حيث تعتبر الميزانية العامة ركيزة أساسية وأداة استراتيجية لبعث الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي، وبالرجوع إلى منتصف القرن الماضي، فإن نظام الميزانية قد تطور بصورة تلقائية أكثر منه بطريقة مدروسة، وتأثرها بصورة واضحة بالأنظمة السياسية والنظريات الاقتصادية ومبادئ المحاسبة وسلوك الإدارة من حيث عصرنة أنظمتها المالية والإدارية على نحو تطوير النظام المحاسبي الحكومي، بحيث يوفر البيانات والمعلومات التحليلية عن الإيرادات والمصروفات التي تمكن من تقييم أداء الوحدات والبرامج والأنشطة التي تقوم بها، والتركيز على الجوانب جزءاً أصيلاً في عملية الميزانية، إضافة إلى تطوير أساليب القياس وأسس إعداد الميزانية ووسائل المتابعة والرقابة على تنفيذها، وتطوير التقارير من حيث الشكل والمحتوى والتوقيت، بحيث تكون أكثر فعالية في مشاركة ومساعدة مستخدمي تلك التقارير.

تعد إصلاح نظام الميزانية وعصرنتها دراسة شاملة للتغيرات الاقتصادية مع وضع التعديلات والأساليب الواجب اتخاذها لمسايرة التغيير، بحيث يعكس طابع العصر الذي يتم فيه ذلك الإصلاح، لأن هذه الأخيرة تنطوي على خطة منسقة تركز على المساهمة في تحقيق النتائج المحددة في إطار الميزانية، بالإضافة إلى إشراك الحكومة المواطنين في تسيير الميزانية من خلال زيادة كمية المعلومات التي تكشف عن أدائها.

لمعالجة هذا الموضوع بشيء من التفصيل، قسمنا موضوع دراستنا إلى محورين أساسيين يتمثل

كالآتي:

- المحور الأول: وسائل عصرنة نظام الميزانية العامة.
- المحور الثاني: أسس عصرنة نظام الميزانية العامة.

1. وسائل عصرنة نظام الميزانية العامة

إن من أهم وسائل تعزيز الأداء المالي في الوقت الحالي يتمثل بالدرجة الأولى تطوير أساليب إعداد الميزانية العامة، لذا أصبح أسلوب عصرنة نظام الميزانية مطلب حتمي من خلال تطوير الأساليب المعتمدة في تسيير الميزانية عبر التعاقد مع هيئات ومؤسسات دولية للتمويل وتقديم الاستشارة (1)، كون أن نمط إعداد الميزانية العامة في وقتنا الحالي التي تقوم على أساس الاعتمادات تنتم بمجموعة من الخصائص السلبية والتي تعرقل تعزيز الأداء المالي للميزانية وتجعل منه نظام جامد غير قابل للتطور، ولا ينسجم مع التحولات المالية فيما يتعلق بنوع الميزانية المعتمدة، وتختلف وسائل عصرنة الميزانية العامة بحسب نظام الميزانية القائم بها، بالإضافة إلى مختلف الهياكل الإدارية ودرجة تنظيمها، لذا سنتطرق إلى مختلف العناصر المتعلقة بها.

1.1. الانتقال نحو تطبيق ميزانية البرامج والأداء (2)

يتم تنظيم وثيقة ميزانية البرامج والأداء وفق البرامج والنشاطات المتعلقة بالنفقات، كما يكون التصويت على الميزانية مصحوباً بتحديد الأهداف والنتائج المنتظرة، والتي يجب أن تكون متنوعة بتفسير وتحليل ضمن التقرير السنوي للأداء (3)، حيث يشترك كل من البرلمان، الحكومة ومجلس المحاسبة عبر اللجنة الوزارية للتدقيق في البرامج لرقابة الملاءمة ونوعية المعلومات، وتوضيح وثيقة الميزانية المبادئ

المتبعة لإعداد الأهداف والمؤشرات، وتختلف تحضير الوثيقة من دولة إلى أخرى، ففرنسا يتم تحضير وتوقع الميزانية على ثلاث مستويات (4)، تتمثل فيمايلي:

- **المهام:** تعوض المهام الباب في الميزانية التقليدية، حيث بعض مهام الدولة يمكن أن يضطلع بها عدة وزارات، وتعتبر الوحدة التي يعتمد عليها البرلمان في التصويت على الاعتمادات، وتتكون المهمة من مجموعة من البرامج.

- **البرامج:** يمثل البرنامج إطارا لتخصيص الاعتمادات الموجهة لمجموع المشاريع والنشاطات التي تؤديها الوزارة لتحقيق أهداف معينة، مع تحديد مؤشرات قياس أدائها لضمان تحقيقها، حيث يجب أن يتم وصف البرنامج بشكل واضح يعكس طبيعة مهام وعمل الوزارة أو المؤسسة العامة، الذي لا يمكن أن يخرج عن إطار وزارة واحدة أي لا يمكن أن يكون مشتركا بين الوزارات، ويمكن أن يسهم برنامج واحد أو أكثر في تحقيق نفس الهدف الاستراتيجي، كما يجب أن تحدد الأهداف على مستوى البرنامج.

- **النشاطات:** النشاط هو وحدة فرعية للبرنامج، ويعتبر أساس التقسيم الميزاني للبرامج لحظة المصادقة على قانون المالية وتوزيع الاعتمادات بين النشاطات، كما تشمل النشاطات على ضرورة تعريف مختلف عناصر السياسة العامة، أنواع النشاطات والمسؤوليات المنفذة من طرف كل مسؤول، وتحديد الهدف الأصلي بدقة أثناء تنفيذ الميزانية، بالتنسيق مع المؤشرات التي تكون مخصصة حسب الأنشطة الفرعية.

وبالمقارنة مع نمط إعداد الميزانية العامة على أساس الاعتمادات، تتسم هذه الأخيرة بمجموعة من الخصائص السلبية والتي تعرقل بالأساس تعزيز الأداء المالي للميزانية، وتجعل منه نظام جامد غير قابل للتطور، والتي يمكن تلخيصها في العناصر التالية:

- غياب إطار التخطيط الاستراتيجي وإطار متعدد السنوات للميزانية.
- ازدواجية الميزانية (التجهيز والتسيير)، وتسيير النفقات العامة يركز على الوسائل ويتجاهل النتائج.
- قراءة ميزانية التسيير ليست سهلة الوضوح ولا تظهر الرابط ما بين المبالغ المسجلة والنشاطات المنفذة.
- مدونة النفقات حسب الطبيعة مختلف بالنسبة للتسيير عن التجهيز، فيما يتعلق بالتسيير تدار الفصول بطريقة غير متناسقة تبعا للوزارات.
- عدم وضوح وثائق الميزانية، ورقابات مسبقة شكلية تحتكم إلى مطابقة النفقة للقوانين والتنظيمات السارية المفعول دون النظر لفعاليتها، والنتائج المراد تحقيقها، كما أن الرقابات اللاحقة ليس لها أي أثر إيجابي.
- النظام الحالي لميزانية الاعتمادات لا يحمل المسؤولية للمسيرين وعدم نجاعة نظام المعلومات المعتمد (5).

يشكل مختلف وثائق الميزانية على أساس البرامج والأداء التي ينبغي توفيرها من طرف الحكومة وتقديمها للسلطة التشريعية خلال دورة الميزانية العامة بمثابة مؤشر لقياس مدى شفافية الميزانية العامة بواسطة تقارير الرئيسية للميزانية بغرض توفير بيانات ملائمة وتفصيلية والذي تتضمن مايلي (6):

- **تقرير ما قبل الميزانية:** يقدم هذا التقرير لتشجيع النقاش حول مجاميع الميزانية وكيفية تفاعلها مع الاقتصاد، كما يجب أن يتضمن التقرير معلومات حول أهداف السياسة الاقتصادية والميزانية في الحكومة على المدى الطويل وفق الميزانية على الأقل خلال السنتين المقبلتين.

- **مشروع الميزانية للتنفيذ:** يمثل خطط الحكومة الموجهة للتطبيق، حيث يجب تقديم مشروع الميزانية إلى البرلمان وتوفير وقت كاف حتى يتسنى للبرلمان دراسته، وينبغي تقديمه قبل ثلاثة أشهر من بداية سنة الميزانية.

- الميزانية العامة: هي الأداة القانونية التي تجيز تنفيذ الإيرادات والنفقات، حيث يجب أن تتضمن الوثائق المصاحبة لاستعراض مفصل لكل برنامج، وينبغي أن تشمل الميزانية منظورا متوسط الأجل.
- ملخص الميزانية: هو عرض تقني، يسمح للمواطنين بالفهم الواسع لخطط الحكومة حول الإيرادات والنفقات العامة من أجل تحقيق مختلف الأهداف السياسية والاجتماعية والاقتصادية.
- التقارير خلال السنة: توفر هذه التقارير القياسات الدورية والتغييرات - شهرية أو فصلية - في مستويات الدخل الحقيقي، الانفاق والديون، وتسمح بإجراء مقارنات مع أرقام وتعديلات الميزانية، حيث تبين التقارير الشهرية التقدم المحقق في تنفيذ الميزانية.
- المراجعة منتصف السنة: توفر لمحة عامة عن الآثار المترتبة على الميزانية في منتصف السنة المالية، وتشخيص التغييرات المتعلقة بالافتراضات الاقتصادية التي تؤثر على سياسات الميزانية المعتمدة، ويقدم التقرير التحديث الكامل لتنفيذ الميزانية، بما في ذلك النتائج لميزانية السنة الحالية، والمتوقع على الأقل لمدة سنتين، كما يجب أن يتم تقديمه إلى العامة في غضون ستة أسابيع قادمة.
- تقرير نهاية السنة: يحتوي على معلومات تسمح بمقارنة التنفيذ الفعلي للميزانية مع الميزانية المعتمدة، حيث يمثل السجل الرئيسي للمحاسبة العمومية، الناتج عن المراجعة من قبل مجلس المحاسبة وفقا لأفضل الممارسات، ويتاح للمواطنين الاطلاع عليه بعد ستة أشهر من نهاية السنة المالية.
- تقارير التدقيق: يمثل تقييم مستقل لحسابات الحكومة، تنتجها المؤسسات الرقابية العليا، يقيم هذا التقرير عموما قياس مدى مطابقة تنفيذ الإيرادات والنفقات للميزانية المعتمدة، حيث يعطي التقرير المراجعة الصورة الصادقة للحسابات عن الوضعية المالية.

2.1. التحول نحو حكومة الميزانية العامة

- عرف البنك الدولي الحوكمة على أنها: «الحالة التي من خلالها يتم إدارة الموارد الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع بهدف التنمية»، كما عرفها برنامج الأمم المتحدة الإنمائي على أنها: «ممارسة السلطات السياسية والاقتصادية والإدارية لإدارة شؤون المجتمع على كافة مستوياته، كما أنها التقاليد والمؤسسات والعمليات التي تقرر كيفية ممارسة السلطة وكيفية صنع القرارات في قضايا ذات اهتمام عام» (7).
- وعلى ذلك فإن حوكمة الميزانية العامة تستهدف إرساء قيم الشفافية والمشاركة في مؤسسات الميزانية وعلى النحو الذي يحقق فاعلية المساءلة لتلك المؤسسات، كما استقر الفكر التنموي الحديث على أهمية الدور المحوري الهام الذي تلعبه مؤسسات الميزانية العامة وتفعيل مفهوم وقيم الحكومة في دفع وتطوير أداء منظومة التنمية الاقتصادية، فالميزانية هي المرآة العاكسة لدور الحكومة في المجتمع، ومن خلالها يمكن تحديد السمات الأساسية للاقتصاد الوطني، لاسيما فيما يتعلق بمدى قوة وسلامة المركز المالي للدولة وأوضاعها التنافسية على الصعيدين الداخلي والدولي (8)، حيث تتطلب الحوكمة من وجهة نظر البنك الدولي مع فكرة تطوير الإدارة، كوسيلة أساسية لإنشاء البيئة الدائمة للتنمية وإدامتها، وتكون مكملة للسياسات الاقتصادية المجدية، أما الحوكمة من وجهة نظر مشروع الأمم المتحدة الإنمائي فهي حالة تعكس تقدم الإدارة وتطورها من إدارة تقليدية إلى إدارة تتجاوب مع متطلبات المواطنين، وتستخدم الآليات والعمليات المناسبة لتحقيق الأهداف المرجوة من المشاريع بشفافية ومسؤولية أمام المواطنين (9).
- تتضمن الحوكمة الجدية في إعداد وتنفيذ الميزانية المصاغة، التنفيذ وإعداد التقارير المالية وتقارير الأداء- غير المالية - والتحليل، في إطار الإجراءات المنصوص عليها في القانون أو اللوائح التنظيمية، ولكي تتحقق الحوكمة المالية ضمن صيرورة الميزانية لا بد من التركيز على وضع إطار قانوني شامل لجميع النفقات، وأيضا عبر تحديد الوظائف التالية (10):

- وظيفة تحضير الميزانية: والتي تقوم على تحديد الأطر الإجمالية للاقتصاد الكلي والمالية العامة ذات المصادقية، مع إمكانية الوصول إليها باستخدام التوقعات والأهداف الواقعية، هيكلية وتصنيف ميزانية بطريقة

شفافية، متكاملة ونوعية، ترتبط بالمخططات المحاسبية لأجل التقارير المالية والإزامية المساءلة خلال التنفيذ، وكذا توزيع الأموال المتاحة على أساس معلومات دقيقة للنفقات وخطط ذات مصداقية للنفقات القطاعية، وإنشاء وثائق ميزانية تشتمل على معلومات مفصلة وواضحة ومفيدة، على الإيرادات المتوقعة والنفقات والأعباء، وتخصيص الموارد المتاحة لتحقيق الأهداف والنتائج المتوقعة.

- **وظيفة تنفيذ الميزانية:** والتي تقوم على أنظمة قادرة على التنبؤ والتقدير الجيد، تعمل بشفافية وتخضع للمساءلة حول توقعات الخزينة والإدارة وتنظيم الرقابات الداخلية التي تعمل في إطار نفقات الأجور وغير الأجور لضمان الانضباط المالي وسيادة القانون، وتحديد نظم المراجعة الداخلية التي تساعد في تحديد نطاق الضعف في نظم الرقابة على الميزانية.

- **وظيفة نظم التقارير الحسابية:** ذلك أن تتبع الممارسات الحسابية المعترف بها عموماً تؤدي إلى إنتاج معلومات مالية موثوقة، وتوفير الشفافية حول حالة المالية العامة وفي صيرورة الميزانية، والذي يعتبر وسيلة لتعزيز قدرة البرلمان والمواطنين على المساءلة والمحاسبة، أثناء وبعد سنة الانفاق.

3.1. التحول نحو منهج الرقابة الشاملة

ترتكز الميزانية العامة المرتكزة على البرامج والأداء على الانتقال من رقابة النفقات على أساس الوسائل (الإيرادات) إلى الرقابة على المنتجات (النفقات) أو النتائج (الأثار)، مع إعطاء المزيد من الحرية في الانفاق ضمن نفس البرنامج بشكل واسع، حيث في مقابل هذه الحريات تتم مقارنة النتائج المحققة مع النتائج المتوقعة، ويؤدي تبني هذه المفاهيم بالضرورة إلى تحويل التفكير حول قياس الأداء الحكومي من التركيز على الإيرادات والعمليات والنفقات إلى التركيز على النتائج، لتتحول بذلك من الرقابة المالية إلى الرقابة المالية وغير المالية أو ما تسمى بالرقابة الشاملة.

تشمل الرقابة على المال العام في القطاع العام وفقاً للمفهوم التقليدي الرقابة المالية والرقابة الإدارية، أما بخصوص المفهوم الحديث للرقابة فتشمل إضافة لذلك تدقيق العمليات وتدقيق الفعاليات، وهو ما يطلق عليها رقابة الأداء (11)، وهذا النوع من الرقابة هو الذي يتميز به التدقيق في حالة إتباع أسلوب ميزانية البرامج والأداء القائمة على النتائج، ويتم من خلاله التحقق من استخدام الحكومة للأموال التي تحت تصرفها ومن تنفيذها لبرامجها وفق للأهداف المحددة فيها، وتعد مؤشرات الأداء المختلفة التي يتم تحديدها في كل برنامج بمثابة المؤشرات التي يركز عليها تدقيق الأداء (12)؛ لتصبح بذلك رقابة الأداء ورقابة النتائج ترتكز على الإنتاجية وعلى الفعالية وعلى الجدوى، وكذا درجة الالتزام بضوابط ومؤشرات قياس ذات صبغة عامة، حيث يحتاج تطوير دور هذه الأجهزة إلى مزيد من التفعيل والتعميق، لتعزيز دورها الرقابي في المساءلة من جهة، دورها الإرشادي في تقديم النصح والعون للأجهزة التنفيذية من جهة أخرى، مما يساعدها على النهوض بأدائها وتحسين نظم وآليات عملها بالشكل الذي يحقق تنمية الأداء النهائي للنشاط الحكومي وتحسينه (13).

لقد حددت معايير المراجعة الدولية ثلاث عناصر لمراقبة الأداء التي تعتمد على ثلاث رقابات (14)، تتمثل فيما يلي:

- **رقابة الاقتصاد:** ويقصد بها التقليل من تكلفة استخدام الموارد اللازمة للقيام بالنشاط مع مراعاة اعتبارات الجودة اللازمة، وهي مراجعة الاقتصاد في الأنشطة مع مراعاة المبادئ الإدارية.

- **رقابة الكفاءة:** يعتبر عنصر الكفاءة عن العلاقة بين النفقات مع السلع والخدمات والمواد التي استخدمت في إنتاجها للوصول إلى تحديد درجة الإنتاجية، ومستوى الكفاءة في إدارة الموارد المستخدمة بمعنى الانفاق بصورة صحيحة.

- رقابة الفعالية: وتهدف إلى التأكد من أن النتائج المطلوبة قد تحققت بما يتفق والأهداف المرسومة، وأن تحقيق النتائج كان بأقل التكاليف، وبذلك تتم دراسة النتائج، ويتم ربطها بالهدف التي رسمتها الجهات الإدارية العليا، وقد تتسع الرقابة لتشمل الجهات الخارجية التي استفادت من الخدمة أو السلعة التي أدتها الجهات المنفذة، ويعتمد نجاح رقابة الفعالية على وضوح الهدف منه وعلى وسائل الوصول لذلك، وتشمل موثوقية المعلومات التي يحصل عليها المدقق من الجهة المنفذة للبرنامج، ومن الجهات الخارجية المستفيدة من الخدمة، وعلى وضوح الهدف من البرنامج، وعلى مؤشرات الأداء المتعلقة بالبرنامج(15).

2. أسس عصرنة نظام الميزانية العامة

الكل يتفق على ضرورة إصلاح دور البرلمان في مجال الميزانية العامة، عبر تعميق الرقابية البرلمانية باعتماد سياسة لتقييم النفقات العمومية، من خلال إعادة تهيئة وتكييف البيئة الملائمة بمختلف مكوناتها القانونية، المحاسبية، الإدارية، السياسية والمالية، والتي تعتبر من أسس عصرنة نظام الميزانية وذلك مع التطبيق التدريجي لهذه المحاور، حيث يمكن أن نسوق مثالا على ذلك من خلال عصرنة نظام الميزانية في فرنسا، حيث تم اعتماد القانون العضوي المتعلق بالقوانين المالية (LOLF) في سنة 2001 ولم يطبق إلا بعد عملية تكييف مختلف العوامل المحاسبية والإدارية والمالية، وهو ما يتطلب المعرفة الكاملة بالأوضاع المالية والشفافية المطلقة في عرض بنود الميزانية من أجل المزيد من المساءلة السياسية أمام السلطات الرقابية والتشريعية والشعبية(16).

1.2. إصلاح المنظومة القانونية

تعتبر التغييرات التشريعية أساسية في أي عملية تغيير أو تحديث، لأنها تبين الغرض والقصد من التغييرات، وعلى ضوء هذا بات من الضروري الحصول على سن القوانين لأي إصلاحات جوهرية في الميزانية والنظام المحاسبي التي يجب أن توضع موضع التنفيذ، وعليه فإن إصلاح نظام الميزانية يحتاج إلى الدعم من قبل التشريع القانوني الملائم من خلال إصلاح المنظومة التشريعية اللازمة لإعادة تعريف العلاقة بين مساءلة الوزراء التنفيذيين والمديرين لتوفير المرونة اللازمة في تسيير وتنفيذ الميزانية، وتقديم التوجيه والدعم لتمكين المدراء من ممارسة صلاحياتهم بكفاءة وفعالية، مما يشكل صورة لدى الإدارة أن الحكومة جادة في تنفيذ التغييرات.

إن أهمية الانتقال من قانون رقم 17/84 الذي يمثل الإطار العام للقوانين المالية إلى القانون العضوي المنظم للقوانين المالية بات مطلباً أساسياً وأصبح أكثر من ضروري، وبالرغم من إفصاح الحكومة بنيتها على سن قانون عضوي للمالية منذ عام 2008 وإدخال تعديلات عليه في نهاية 2012 إلا أنه ظل حبيس الأدراج، والرأي عندنا أن الحكومة تخشى على نفسها فقدان امتيازاتها بتحويلها إلى القانون العضوي خاصة أن هامش الحرية يتقلص، وهذا عند تنفيذ قانون المالية السنوي، ومراجعة الاعتمادات المالية بواسطة قوانين المالية التعديلي، حيث يرتبط القانون العضوي بقوانين المالية بتحديث وعصرنة التسيير العمومي من جهة، وبتقوية دور البرلمان في جانب الميزانية العامة من جهة ثانية، حيث يميز النظام الجديد للميزانية تعزيز الأداء والتحول من منطق الوسائل إلى منطق النتائج من خلال تكثيف إجراءات الميزانية والمحاسبة، لذلك يطرح تطبيق القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية بعض التساؤلات، لاسيما حول مسؤولية المسيرين العموميين الجدد، والزيادة الفعلية لسلطات البرلمان على الميزانية، وكذلك تطوير دور مجلس المحاسبة(17). يعتبر القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية بمثابة دستور الميزانية العامة للدولة ويتضمن تحقيق الأهداف التالية:

- تحقيق أفضل قرار بشأن المخصصات لمجمل السياسات العامة، ويقع على عاتق الدولة أن تحدد مهماتها وأهدافها، ثم تقرر انفاق الأموال.

- نتائج البحث والأداء في عمل الدولة هو المتابعة والتقييم مع وضع مؤشرات محددة وإعادة تقرير الأداء السنوي.
- توفير قدر أكبر من الوضوح والشفافية في مناقشة مشروع الميزانية العامة.
- توفير المعلومات التي تتعلق بمالية الدولة وصلاحيات أوسع خاصة في مجال الرقابة والتحقق (18).
- كما تكمن أهمية القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية أن الاعتمادات في المالية العامة الحديثة توزع حسب النتائج وتعتمد على قياس الأداء الحكومي وما تتضمنه من مكونات الحوكمة المالية الجدية من كفاءة وفعالية، زيادة الإنتاجية، شفافية ومساءلة، وهذا يتطلب تحديث نظام التسيير العمومي وتحديث أدوات قياس الأداء الحكومي، الذي بدوره يتطلب إعادة النظر في القانون المتعلق بقوانين المالية.
- تتجلى أهمية الإصلاح المحاسبي أن تكون معلومات المحاسبة المتعلقة بالميزانية العامة مفيدة للمختصين في تحديد الأهداف الاستراتيجية من ناحية، ومن ناحية أخرى مفيدة للمديرين لوضع استراتيجية من أجل تحقيق هذه الأهداف، وبذلك مهمة المحاسبة تتمثل في التجميع التاريخي للبيانات المتعلقة بالنشاط الحكومي باستخدام دفاتر إحصائية تتلاءم مع طبيعة النشاط الحكومي، وإثبات حقوق الحكومة وموجوداتها في حسابات ودفاتر خاصة، وإتباع قواعد المراقبة الداخلية، ومراجعة التقارير الدورية التي تعدها الوحدات الإدارية على فترات منتظمة بهدف التحقق من قانونية التصرفات المالية للوحدات الحكومية، مع توفير البيانات اللازمة لاتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب في إعداد الميزانيات العامة للسنوات المقبلة (19).
- يوفر النظام المحاسبي الحديث أبعاد لا يوفرها النظام التقليدي، تتمثل هذه الأبعاد فيما يلي:
- مؤشرات أداء موثوقة يعتمد عليها، تخدم تقارير التخصيصات المالية وترشيد النفقات.
- نتائج تنفيذ البرامج ومقارنة النتائج المستهدفة مع المتحققة وبيان مدى تحقيق الكفاءة والفعالية في الأداء.
- الرقابة الدائمة على استخدام الموارد المادية والمالية.
- بيان الموقف المالي والموقف النقدي لقطاعات الخدمات الحكومية ونتائج عملياتها بعدالة وموثوقية (20).
- تتزايد أهمية الحديث عن ضرورات الإصلاح المؤسسي والهيكلية إلى تحقيق التحول المرجو منه بالانتقال من وضع سائد ضعيف إلى وضع جيد قوي، مع التسليم بأن الإصلاح المؤسسي يركز على أهمية وجود مؤسسات سياسية واقتصادية تتميز بالنزاهة والكفاءة، وتكون قادرة على توفير المناخ الذي يحفز النشاط الاقتصادي الإنتاجي والمشاركة السياسية الإيجابية، ومن أجل إنجاح الإصلاح المؤسسي أن يتسم بالتدرج في ظل رؤية استراتيجية واضحة من تبني تحديث الإدارة في أبعادها المختلفة، وتتمثل في:
- تحديث الهيكلية الإدارية بما يمكنها من التخلص من القيود التي تعيق انطلاق قوى الإنتاج الوطنية، وتبني الأساليب المتطورة التي تكفل ترشيد اتخاذ القرارات وتأكيد حسن الاستفادة من الموارد الإنتاجية المتاحة، أخذاً في الاعتبار النفقات والإيرادات العمومية، ويرى البعض أن الإصلاح المؤسسي والهيكلية يتوقف على مجموعة من الأسس (21)، أهمها أن تتولى الخطوات والإجراءات الإصلاحية بشكل متناسق ومنطقي، فلا تتناقض مع بعضها البعض ولا تتعارض مع المتغيرات التي قد تظهر على الساحة المحلية أو الخارجية التي قد تحدث عرضاً أثناء عملية التنفيذ، كذلك ينبغي أن تتدرج خطط الإصلاح في إطار نظرة كلية شاملة ولا تخضع لتأثير الاعتبارات الجزئية أو العارضة وحدها.
- تعميق سياسية اللامركزية الإدارية عن طريق تفويض الصلاحيات لكل مسؤول إداري، بما يتناسب وطبيعة النشاط الذي يمارسه وحجم المسؤوليات الملقاة على كاهله، بحيث تتركز سلطة اتخاذ

القرارات عند المستوى التنظيمي المناسب وليس بالضرورة عند قمة الهرم الإداري فقط، وكذلك تكريس مبدأ المساءلة والمحاسبة على أساس النتائج المحققة، كما تعمل اللامركزية على الحد من البيروقراطية والفساد الإداري وتحقيق الاستقرار الاقتصادي ورفع مستوى معيشة الأفراد وتقوية الدور التنموي للمحليات، مما ينشئ حالة من التنسيق والإبداع على مستوى وحدات الدولة، وفي هذا السياق فإن النظام اللامركزي بما يوفره من فرص للتدريب والمشاركة يشكل أحد المنافذ الهامة التي يعول عليها، أهمها الحق في المشاركة السياسية وصولاً إلى مستوى أفضل من مستويات الحكم الجيد، ذلك أن الهدف الأساسي للامركزية يتمثل في نقل سلطة صناعة القرار من الحكومة إلى المجتمع، ليصبح المواطن محور اتخاذ القرار، فاللامركزية إنما تعني في مضمونها سلطات حقيقية تقابلها مسؤوليات (22).

- منح الاستقلال المالي والإداري للأجهزة الخدمائية وإدارتها وفقاً للأساليب الاقتصادية وتمكينها من الاعتماد على قدراتها الذاتية ومواردها الخاصة في تمويل نشاطاتها، بعيداً عن الاتكال على سلطة الدولة ورعايتها المطلقة، وتكريس قواعد موضوعية في التخطيط والمتابعة وتعزيز مبادئ المساءلة والمحاسبة للموظفين العموميين على قاعدة الثواب والعقاب (23).

2.2. حسن إعداد الميزانية العامة وإدارتها

يعتمد نجاح الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة على دقة وصدق إعدادها وتقديراتها وتحديد أهدافها بوضوح، بحيث يفهمه العاملون في الأجهزة الرقابية والتنفيذية بوعي ودراية، ذلك أن الأهداف المعنية يجب أن تكون قد تم تحديدها في عمليات إعداد الميزانية وبدون تحديد هذه الأهداف التي سوف يقارن بها الأداء فإن عملية الرقابة والمتابعة ستكون غير دقيقة وتخمينية ودون جدوى ولتحقيق فعالية الرقابة لا بد من مشاركة أجهزة الرقابة المستقلة في إعداد الميزانية العامة التي تدور بين الوزارة المالية والأجهزة الحكومية، حيث يقدم خبرته الناشئة من نشاطاته الرقابية السابقة، كما يقدم تقارير كتابية وشفافية إلى البرلمان خلال اجتماع لجنة المالية والميزانية (24)، مع إشراك البرلمان في اتخاذ القرار المالي في ثلاث مهام ضرورية وأساسية تتمثل في الانضباط المالي، تحسين تخصيص الموارد، والفعالية العملية، غير أنه ما يهم النشاط المالي للبرلمان هو المساهمة في إعداد السياسات ومراقبة العمل الحكومي معاً، مما يقضي فحصاً دقيقاً للميزانية، لذا اهتمت بعض البرلمانات في بعض الدول الحفاظ على وظيفة المراقبة بالتخلي على المراقبة السابقة للنفقات لصالح مراقبة لاحقة بالنسبة للنفقات في النتائج، غير أنه لا يمكن التأكد ما إذا كان البرلمان مستعداً للقيام بهذه المهمة الجديدة نظراً لأن المعلومات حول الأداء تبقى ضعيفة، ذلك أن إشراك البرلمان في إعداد السياسات يجب أن يساهم في الحفاظ على الانضباط المالي بإعطاء الأولوية في قراراته لمبلغ الميزانية الإجمالية قبل فحص الأجزاء الأخرى (25)؛ ومثال ذلك فقد أنشأت السويد وجمهورية التشيك عملية مالية بمرحلتين تضم قرارات الحكومة والبرلمان، ففي المرحلة الأولى تتخذ القرارات المتعلقة بالمبالغ الإجمالية إذ يتم إعداد المبالغ الإجمالية من طرف الحكومة وتحال على البرلمان لفحصها من أجل التصديق عليها، وبعد نهاية المرحلة الأولى ببضعة أشهر، تأتي المرحلة الثانية وفيها تقدم الحكومة توقع النفقات ويتم التصويت عليها باحترام القاعدة التي مفادها أن مجموع كل المبالغ المرخصة، لا يمكن أن تتجاوز المبالغ الإجمالية المعتمدة خلال المرحلة الأولى، ويفترض احترام المبلغ الإجمالي معلومات دقيقة تهتم بتكلفة البرامج والتأثير المحتمل للتعديلات المدخلة على السياسات، وهذا يتطلب أيضاً مراقبين داخل الجهاز التنفيذي والبرلمان للحفاظ على الانضباط أمام الضغوطات لصالح النفقات (26).

وللمساهمة في تحسين تخصيص الموارد العمومية يجب أن يتبنى البرلمان منظورا يتمحور حول البرامج وأن يكون مستعدا لتحويل مخصصات الأنشطة ذات الأولوية الضعيفة، والأقل فعالية إلى أنشطة ذات الأولوية المرتفعة المنتجة، إلا أنه بالنظر إلى أن العديد من الدول تحرص على تقليص أو تحقيق استقرار النفقات العمومية، فإن الطريقة الوحيدة لإيجاد موارد الأولويات الجديدة هي اعتبارها كأنشطة قديمة (27). ولتفعيل دور البرلمان توجد تدابير تهدف إلى توسيع دور اللجان الدائمة التي تهتم بالميزانية، فهذه اللجان يرخص لها لفحص توقعات النفقات وجمع عناصر التقرير وطلب معلومات حول الميزانية وتقديم توصيات إلى البرلمان للقيام بعمل ما، ففي الدول التي يمكن فيها للبرلمان أن يعدل الميزانية توصي هذه اللجان أيضا بتعديلات في المخططات المالية المقدمة من طرف الحكومة، ومع ذلك توجد اختلافات مهمة فيما يخص الطريقة التي تتشكل بها هذه اللجان لفحص الميزانية (28).

لكي تتحقق الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة أهدافها بكفاية واقتصاد، لا بد من حسن تنظيم الإدارات المالية في المصالح الحكومية وتطويرها علميا وتقنيا مما يمكنها من حسن تنفيذ الميزانية وكفائتها، وتقديمها التعاون المطلق مع أجهزة الرقابة من خلال الرد على ملاحظاتها وتنفيذ قراراتها والاستفادة من تقاريرها في رفع أدائها وحماية الأموال العامة مما يسهل عملية الرقابة وتمكينها من كشف مواطن الخلل في الأجهزة الحكومية المكلفة بصرف النفقات العامة، ولذلك فإن توفير النظم لتتفق وجمع وتحليل المعلومات والبيانات والإحصاءات لأغراض الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة يعتبر أمرا ملحا، ويعتمد تحقيق ذلك على درجة كبيرة من الأهمية بمدى قدرة كل من النظام المالي ونظام المحاسبة الحكومية على توفير تلك البيانات اللازمة، ذات الدلالة تحت تصرف أجهزة الرقابة وبالسرع الممكنة لاستخدامها في إجراء المقارنة والتحليل اللازم للوصول إلى نتائج التنفيذ، الأمر الذي يحقق الرقابة الفعالة، ومن أجل إنجاح الرقابة التشريعية على تنفيذ الميزانية العامة فلا بد من الاهتمام أكثر في الإسراع بإعداد الحساب الختامي للميزانية العامة في السنة المالية المنتهية، والتحقق من مدى مطابقته للأهداف المرسومة لها، وتحقيقه لأقصى قدر من المنافع العامة (29)، وتجدر الإشارة هنا إلى أهمية قيام النظام المالي في الدولة للفصل بين الوظائف الإدارية والمحاسبية في تنفيذ الميزانية العامة بهدف إحكام الرقابة على عمليات التنفيذ وتقليل فرص التلاعب في ذلك، فعمليات تنفيذ الميزانية العامة سواء كان ذلك في جانب النفقات أو الإيرادات، تتشكل في مرحلتين أساسيتين، الأولى إدارية وهي اتخاذ القرار اللازم للتنفيذ، والثانية تنفيذية محاسبية وهي تنفيذ القرار الإداري والقيام بدفع النفقة أو تحصيل الإيراد، ويحقق هذا الفصل بين الوظائف الإدارية والمحاسبية في تنفيذ الميزانية العامة مزايا عدة، أهمها تفعيل الرقابة على حسن تنفيذ الميزانية العامة وحماية الأموال العامة، لما يوفره من رقابة متبادلة بين الموظفين الإداريين والمحاسبين، ويدعم رقابة وزارة المالية على عمليات الصرف والتحصيل الفعلية.

3.2. النهوض بالأسس التنموية البشرية

إن مفهوم التنمية البشرية مركب يشمل مجموعة من المكونات والمضامين تتداخل وتتفاعل في عملياته ونتائجه جملة من العوامل وأهمها مقومات التنظيم السياسي ومجالاته السياسية، الاقتصادية والمالية، وعلاقات التركيب الاجتماعي بين مختلف شرائحه، القيم الثقافية المرتبطة بالبعد الأخلاقي والاقتصادي، والقيم المحفزة للعمل والإنماء والوعي بضرورة التطوير والتجديد أداء للعصرنة والتنمية، ومن هنا يمكن القول أن للتنمية البشرية لها بعدين، أولهما يهتم بمستوى النمو الإنساني في مختلف مراحل الحياة لتنمية قدرات الإنسان، طاقاته البدنية والعقلية، النفسية، الاجتماعية، المهنية، وغيرها؛ أما البعد الثاني فيعتبر أن التنمية البشرية هي عملية تتصل بتنمية القدرات البشرية عن طريق الاهتمام بتطوير الهياكل والبنى المؤسسية التي تتيح المشاركة والانتفاع بمختلف القدرات لدى مختلف فئات المجتمع (30).

يمثل العنصر البشري عاملا أساسيا في نجاح أي إصلاح، بغض النظر عن طبيعته سواء كان إداريا رقابيا أو ماليا اقتصاديا، ويعتبر القرار السياسي هو نتيجة وجود نية الإصلاح بغض النظر أيضا عن البيئة

التي يكون فيها هذا الإصلاح، والذي يتطلب تكوين الكفاءات لتسيير الميزانية للتكيف مع المكونات الجديدة وخاصة المتعلقة بالنهضة التكنولوجية في إطار المعلوماتية ونظام المعلومات، كما يعد التعليم والتكوين عموما والتعليم العالي خصوصا أحد أهم مرتكزات تحقيق التنمية البشرية، وذلك من خلال وظائفه وأهدافه الخاصة المتعلقة بشكل أساسي بإعداد وتكوين الأفراد للحياة الاجتماعية عموما والمهنية خصوصا، فقد أصدرت المفوضية الأوروبية تقريرا في عام 2012 بعنوان: "إعادة النظر في التعليم: الاستثمار في المهارات لتحقيق أفضل النتائج الاجتماعية والاقتصادية"، بحيث جاء في التقرير بصيغة رسالة موجهة لكل من البرلمان الأوروبي والمجلس الأوروبي واللجنة الاقتصادية والاجتماعية الأوروبية، بهدف إعادة التفكير في التعليم، وكيفية تطويره من خلال الاستثمار في التعليم والمهارات، حيث تناول التقرير موضوع معالجة التحديات في الدول الأعضاء خلال الفصل الدراسي الأوروبي من خلال بناء المهارات بما يتناسب مع القرن الحادي والعشرين، مع ضرورة تحفيز التعليم المفتوح والمرن للوصول إلى مبادرة الأوروبية الجديدة للتعليم المفتوح، وضرورة تبني إعادة هيكلة أنظمة التعليم في أوروبا من أجل تحقيق استمرار النمو (31).

كما يجب الاهتمام البالغ من السلطات العليا بجدية واضحة في وظيفة الرقابة على تنفيذ الميزانية وعدم تحجيمها، وإهمالها بقصد أو بدون قصد، الأمر الذي يؤدي إلى تدني كفاءة العنصر البشري، وفقدان الثقة بين الحكومة وموظفيها من جهة، وبين الحكومة وأفراد المجتمع من جهة الأخرى، حيث يتولد لدى موظفي الدولة الشعور بعدم المسؤولية ولدى المواطن الشك في صحة تحصيل الإيرادات العامة وإنفاقها مما يتخذه مبررا في التهرب من الضريبة وتجنبها، كما يقع على عاتق السلطات العليا تطوير نظم الرقابة على تنفيذ الميزانية والأجهزة القائمة عليها بإعادة النظر بالقوانين والأنظمة المعمول بها من أجل فاعلية عملها وكفاية تحقيق أهدافها.

خاتمة

نخلص في الأخير أن الهدف المرجو من تعزيز الأداء المالي هو تبني نظام تحديث وعصرنة الميزانية العامة مع ضرورة أن تتضمن الميزانية الاتجاهات الإستراتيجية للدولة بمنظور واضح لأولوياتها وتدرجها مع الوقت، والعمل على إعادة تنقيح شامل لنظام تحضير وتنفيذ الميزانية يسمح بتحسين الأداء في إطار التقيد بالميزانية، توزيع موارد القطاعات المشتركة، الفعالية والكفاءة في تنفيذ برامج الإنفاق الوزارية، كما يسمح تطوير نظام الميزانية بتعزيز قدرات وزارة المالية لأداء وظائفها عبر تحديد الأهداف والاتجاهات الإستراتيجية على أساس الخدمات العامة المقدمة وليس على أساس الموارد المتاحة.

هوامش البحث

- 1- تم عقد مناقشات مع عدد من الخبراء قبل انطلاق مشروع العصرنة للوقوف على البيئة المالية والقانونية للجزائر، وتعد المسوحات والدراسات التي تمت خلال 2003 و2004 من أهم الركائز في وضع إستراتيجية التوجه نحو العصرنة.
- 2- من أجل تنفيذ سياسيات اقتصادية سليمة قابلة للتقدير من قبل الحكومة، عكفت هذه الأخيرة على تنفيذ إصلاحات تهدف إلى عصرنة نظام الميزانية العامة، وقد حدد التاريخ النهائي لاعتماد ميزانية البرامج والأداء، المرتكزة على النتائج وإطار الإنفاق على المتوسط في عام 2012.
- 3- تم تعريف ميزانية البرامج والأداء خلال اجتماع أمانة الأمم المتحدة في 1999/07/09 أنه: « يتم إعداد ميزانية البرامج على أساس النتائج المرغوب في تحقيقها والأهداف المسطرة، بتحديد مؤشرات أداء تسمح بقياس مختلف النتائج المحققة، لتقييم الموارد الضرورية لتحقيق هذه الأهداف وتقييم الأداء حسب النتائج المسجلة».

4- Gristophesinassmy, la loi organique relative au loi des finances (LOLF), imprimerie centre de lens, France 2007, P 05.

- 5- عبد الغني عكة، نحو عصرنة أنظمة الميزانية في الجزائر، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والاقتصادية والسياسية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، العدد 02، 2008، ص 54.
- 6- OCDE Transparence budgétaire les meilleures pratiques de L'OCDE, 202, P 08- 11.
- 7- زين الدين بروش، جابر دهيمي، دور آليات الحكومة في الحد من الفساد المالي والإداري، ملتقى وطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 05 و06 ماي 2012، ص 04.
- 8- المرجع نفسه، ص 04.
- 9- محمد زكي على السيد، الحوكمة في الموازنة العامة مع التطبيق على سياسات الدعم في الاقتصاد المصري، رسالة دكتوراه، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة القاهرة 2008، ص 35.
- 10- Alta Folscher, Intervention sous titre : la bonne gouvernance dans la préparation et l'exécution de budget, 6^{ème} séminaire annuel de cabri sur : la bonne gouvernance financière : vers une budgétisation moderne, 18 au 19 mai 2010, à Maurice, Pretoria South Africa, PP 18-19.
- 11- محمود حسين الوادي، تنظيم الإدارة العامة من أجل ترشيح الإنفاق الحكومية ومكافحة الفساد، ط 1، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2010، ص 189 وما بعدها.
- 12- غسان برهان الدين فلعاوي، رقابة الأداء، ط 1، دار كنعان للنشر والنشر، دمشق، سوريا 1998، ص 06، وأيضا أحمد حنيش، آفاق نطاق الرقابة في ظل عصرنة الموازنة العامة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 2010، ص 85.
- 13- ديوان المحاسبة في الجمهورية اللبنانية، المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، دليل اللقاء التدريبي: أهمية التحول من ميزانية البنود (الاعتمادات) إلى ميزانية البرامج والأداء، ودور الجهاز الأعلى للرقابة في ذلك، بيروت لبنان 2009، ص 19.
- 14- محمود حسين الوادي، مرجع سابق، ص 192.
- 15- بالرجوع إلى القانون العضوي الفرنسي المتعلق بالقوانين المالية رقم 2001-692، فقد ذكر مهام جديدة، كلف بها مجلس المحاسبة، داعيا إياه إلى إجراء رقابة مرافقة للتنفيذ وإلى وضع تقارير معينة وهي:
- تقرير حول مشروع الميزانية الجديدة يقدمه إلى البرلمان في ضوء نتائج تنفيذ ميزانية السنة السابقة.
 - تقرير ثان يقدمه مجلس المحاسبة في إطار قانون الحساب الختامي، ينصب على كيفية تنفيذ الاعتمادات ضمن كل برنامج من البرامج، ويركز على النتائج المحققة من قبل المسؤولين عن التنفيذ.
 - تصديق مجلس المحاسبة على الحسابات يتم من خلال إجراء عملية مقارنة بين حسابات المحاسبين وحسابات الأمرين بالصرف، مشفوعة بعملية تقدير حقيقية تتناول صحة المعلومات الحسابية ودقتها وشفافيتها".
- 16- عبد الفتاح الجبالي، المشاركة المجتمعية في صنع الميزانية العامة للدولة، ودور الدولة في اقتصاد مختلط، دون دار النشر، 2001، ص 79.
- 17- François Ecalte, Maitriser les finances publiques pourquoi, comment ? Edition Economica, Paris, France 2005, P 259.
- 18- Raymond Muzellec, finances publiques, 14^{ème} édition, Dalloz, Paris 2006, P 68.
- 19- خالد شحادة الخطيب، ومحمد خالد المهيني، المحاسبة الحكومية، ط 01، دار وائل للنشر، عمان الأردن 2008، ص 49.
- 20- إسماعيل حسين، المحاسبة الحكومية من التقليد إلى الحداثة، ط 01، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان الأردن 2003، ص 229.
- 21- جيهان عبد اللطيف الرفاعي، الرقابة على الموازنة العامة، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة طنطا 2010، ص 527.
- 22- أحمد الرشدي، الإطار القانوني لسياسات اللامركزية في مصر، مركز دراسات واستشارات الإدارة العامة، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة القاهرة 2006، ص 26.
- 23- المرجع نفسه، ص 27.
- 24- مثال ذلك مجلس المحاسبات الفيدرالي في ألمانيا، ومكتب الرقابة الوطني في إنجلترا، الأمر الذي يجعل من عملية إعداد الميزانية دقة في التقديرات وعدم المبالغة فيها وسلامة إعداد الميزانية بصفة عامة.
- 25- الهيئات التشريعية وعملية الموازنة، أبحاث ودراسات دولية، سلسلة الأبحاث التشريعية، إعداد: المعهد الديمقراطي للشؤون الدولية، و. م. أ، 2003، ص 40.
- 26- المرجع نفسه، ص 41.
- 27- Valentine Hermaan et Françoise Mendel, les parlementa dans le monde recueil de données comparatives, P 690.
- 28- Ibis, P 691.
- 29- باهر محمد عقلم، المالية العامة ومبادئ الاقتصاد المالي، ط 02، مطبعة المعرفة، دمشق، دون تاريخ النشر، ص 204.
- 30- يوسف بومدين، التعليم العالي وعلاقة مخرجاته بسوق العمل والتنمية في الجزائر بين الواقع والمأمول، ملتقى دولي حول "الجامعة والتشغيل"، الاستشراف، الرهانات والمحك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة علوم التسيير، جامعة المدينة، يومي 04 و05 ديسمبر 2013، ص 05.
- 31- المرجع نفسه، ص 10 و11.