

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة  
معهد تسيير التقنيات الحضرية

قسم: الهندسة الحضرية  
سنة ثانية ماستر: تسيير الأخطار/ النقل والحركة الحضرية  
مقياس: المالية العامة والجباية

مطبوعة في مقياس:

# المالية العامة

إعداد الأستاذ: دحدوح نجيب

البريد الإلكتروني: [nadjib.dahdouh@univ-msila.dz](mailto:nadjib.dahdouh@univ-msila.dz)

المحور الثالث

## الموازنة العامة للدولة

بعد أن تعرفنا على النفقات العامة والإيرادات العامة في الفصلين السابقين يتضح أن تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي في أي مجتمع من المجتمعات يعد ضرورة حتمية مهما اختلفت الفلسفة الاقتصادية التي يؤمن بها المجتمع، ونختتم الموضوع بالحديث عن الميزانية العامة أو موازنة الاقتصاد العام.

والميزانية هي عبارة عن تنظيم مالي يقابل فيه بين جانبي الكميات المالية (الإيرادي والإنفاقي) ويحدد العلاقة بينها وبوجهها معا لتحقيق أهداف السياسة المالية، ويستوجب على الدولة حتى تؤدي دورها في حياة المجتمع القيام بعمل نوعين من التقديرات تتصلان بالنفقات الضرورية لقيامها بمختلف أوجه نشاطها، وبالإيرادات اللازم الحصول عليها لتغطية هذه النفقات مع البحث في كيفية الحصول على هذه الإيرادات، وعلى هذا النحو تستطيع الدولة مقابلة تقديرات الإنفاق العام بتقديرات الإيراد العام بالنسبة لسنة مالية قادمة، ويتم ذلك عن طريق وضع ميزانية الدولة التي تعبر عن خيارات السلطة العامة السياسية والاقتصادية والاجتماعية التي تسمح بإشباع الحاجات العامة في إطار ما يتقرر بهذا الخصوص من إجراءات وتدابير تتعلق بتحضير الميزانية وتنفيذها وضبط الأموال العامة عند جبايتها وإنفاقها ومراقبتها رقابة فعالة تحول دون العبث بها وإعداد الحساب الختامي لمختلف قطاعات الدولة، وتترجم الميزانية باعتبارها عملية مستمرة العلاقات بين ما تحقق فعلا وبين ما يستهدف تحقيقه في المستقبل.

وستقتصر دراسة الميزانية العامة على الأسس والمبادئ العامة من خلال المباحث التالية:

1-المبحث الأول: ماهية الميزانية العامة للدولة.

2-المبحث الثاني: دورة الميزانية العامة ومراحلها المختلفة.

### المبحث الأول: ماهية الميزانية العامة للدولة

إن تحديد المقصود بالميزانية العامة يقتضي التعرف عليها أولا في حد ذاتها، ثم التفرقة بينها وبين غيرها من أنواع الميزانيات أو الحسابات التي قد تختلط بها لتبيان أوجه الشبه والاختلافات المميزة، بعد ذلك تحدد طبيعة الميزانية من الناحيتين القانونية والمالية، والتطرق لبيان أهميتها السياسية والاقتصادية والاجتماعية ودورها الذي أصبحت تقوم به في المالية الحديثة خلافا للأفكار التي كانت سائدة في المالية التقليدية.

#### أولا-تعريف الميزانية العامة:

تعرف الموازنة أو الميزانية بأنها عبارة عن عملية توقع وإجازة لنفقات وإيرادات الدولة العامة عن فترة زمنية مقبلة، عادة سنة، تمثل تعبيراً مالياً عن الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي يسعى المجتمع إلى تحقيقها.

ومن هذا التعريف يمكن أن نخلص إلى أن الميزانية (الموازنة) العامة تشتمل على التوقع والإجازة:

-الميزانية العامة توقع

-الميزانية العامة إجازة

-الميزانية العامة تعبر عن أهداف الدولة الاقتصادية والمالية

ثانياً: الطبيعة المالية لميزانية الدولة العامة: (المضمون المالي للميزانية)

تمثل الميزانية العامة عملاً تقديرياً يتعلق بفترة مستقبلية تنتج عنه تقديرات كمية للنفقات والإيرادات العامة، ونقطة البدء في هذا العمل هو تحديد حجم الخدمات العامة التي تقرر الدولة بها في خلال الفترة المقبلة التي تغطيها الميزانية، ثم تقدير النفقات العامة اللازمة لأداء هذه الخدمات، وأخيراً تقدير الإيرادات العامة التي تغطي هذه النفقات، على أن يتم بعد ذلك المقابلة بين هذين النوعين من التقديرات، هذه التقديرات تعكس عملاً تحليلياً: تحليل للإنفاق العام وللإيراد العام للتعرف على مكونات

كل منهما ، ثم اختيار المكونات الأكثر صلاحية في الجانبين بما يتماشى والخطوط الأساسية للسياسة المالية العامة للدولة من النواحي الاتفاقية والإيرادية.

وتتبلور نتائج العمل التقديري السابق في شكل جدول محاسبي يبين المحتوى المالي للميزانية ، والذي يتضمن تقديرات النفقات العامة مع تقسيمها بين الأنواع المختلفة من الإنفاق العام، وبين الهيئات المختلفة القائمة بالإنفاق العام وتقديرات الإيراد العام مع تقسيمها بين الأنواع المختلفة للإيراد العام ، وهذا الجدول المحاسبي يحتوى علي تقديرات تتصل بفترة مستقبلية ، وعليه فإن الميزانية تمثل حالة تنبؤ لها بعدها الزمني الذي يغطي فترة مستقبلية في الغالب سنة، ولا يشترط أن تكون هذه السنة هي السنة التقويمية وإنما قد يتحدد بدؤها وانتهائها بتواريخ تختلف عن تواريخ بدء وانتهاء السنة التقويمية وفقا لظروف النشاط المالي الخاص بكل دولة من الدول .

### **ثالثا: الطبيعة القانونية للميزانية :**

إن الجدول المحاسبي السابق الذكر يكتسب صفته القانونية من القانون بجيزه ويجعله ملزما ، إلا أنه يجب عند البحث في الطبيعة القانونية للميزانية أن نفرق بين الميزانية نفسها وبين قانون ربطها .

### **رابعا-القواعد الفنية التي تحكم الميزانية العامة:**

عرفت المالية العامة التقليدية عدد من القواعد التي تحكم تحضير الميزانية تقديمها إلى السلطة التشريعية لاعتمادها، وتتلخص في أربعة قواعد هي: قاعدة وحدة الميزانية، وقاعدة سنوية للميزانية، وقاعدة عمومية للميزانية، وقاعدة توازن للميزانية، والهدف من اتباع هذه القواعد هو تسهيل معرفة المركز المالي للدولة ووضوحه من خلال فحص الميزانية وتيسير الرقابة عليه، وقد وضعت هذه القواعد لتكون ضمانا ضد المساوئ التي كانت منتشرة في عهود الحكم المطلق، وشهد الفكر المالي في الوقت الحاضر خروجاً غير متكافئ الأهمية على هذه القواعد، دون أن يصل الأمر لحد هجرها، وذلك لمسيرة التطور الذي لحق مالية الدولة العامة نتيجة للتطور في وظائف الدولة وفي نواحي نشاطها وتدخلها المتزايد في الاقتصاد القومي، مما أدى ذلك إلى ضرورة إعادة النظر في مدة وجوب اتباع القواعد المذكورة آنفا خاصة بعد أن تعدد الاستثناءات الواردة عليها بشكل يجعل من الصعب التقرير باستمرارها كقواعد عامة في كل الأحوال

### **1-قاعدة وحدة الميزانية:**

يقصد بقاعدة وحدة الميزانية أن تدرج جميع نفقات الدولة وإيراداتها في ميزانية واحدة، والميزانية المقصودة هنا هي ميزانية الدولة وحدها، ومن ثم لا يعتبر استثناء من مبدأ وحدة الميزانية أن تكون هناك ميزانيات عامة أخرى خاصة بالأشخاص العامة غير الدولة، كميزانيات الولايات، إذ تعتبر كل ولاية شخص عام مستقل عن شخص الدولة وبالتالي تكون له ميزانية عامة مستقلة عن ميزانية الدولة.

ويستند مبدأ وحدة الميزانية إلى اعتبارين أحدهما مالي والآخر سياسي، فمن الناحية المالية يبسر اتباع هذه القاعدة معرفة المركز المالي للدولة وذلك بمقارنة مجموع النفقات بمجموع الإيرادات مما يساعد الباحثين والماليين على معرفة ما إذا كانت الميزانية متوازنة أو غير متوازنة، بالإضافة إلى مساعدتهم على الإلمام بأوضاع الدولة المالية الحقيقية.

**2-قاعدة سنوية الميزانية:** ويقصد بها أن يتم توقع وإجازة نفقات وإيرادات الدولة بصفة دورية كل عام، وتعني هذه القاعدة أن الميزانية يجب أن تقرر بواسطة اعتماد سنوي من السلطة التشريعية (البرلمان)، وطالما لم يحدث هذا الاعتماد فإن الحكومة لا تستطيع إنفاق أي مبلغ من مبالغ الميزانية، وتستند قاعدة سنوية الميزانية أساسا إلى اعتبارات سياسية، لأنها تضمن دوام الرقابة السياسية من المجالس النيابية على أعمال السلطة التنفيذية، كما تستند هذه القاعدة إلى اعتبارات مالية، لكون المشروعات الخاصة تضع ميزانياتها لمدة عام، كما أن الضرائب المباشرة تحصل عن مدة عام أيضا، وفي ذلك ما يجعل من الضروري تجميع نفقات الدولة على مدار السنة لمقابلتها بالإيرادات المتحصلة من مختلف المصادر خلال فتراتها المختلفة في ميزانية واحدة.

وتعني قاعدة سنوية الميزانية أيضا أن تلتزم الحكومة بإنفاق مبالغ النفقات المدرجة بالميزانية وتحصيل الإيرادات الواردة فيها في فترة تنفيذها، أي خلال السنة المالية للميزانية، وفي هذه الحالة لا صعوبة في الأمر بالنسبة إلى النفقات التي حدثت التصرفات الموجبة لها، وحدث الدفع الفعلي أيضا خلال السنة المالية ولا بالنسبة للإيرادات التي حدثت التصرفات.

الموجبة لها وحدث التحصيل الفعلي أيضا خلال هذه السنة، فهذه النفقات والإيرادات تضاف إلى حساب هذه السنة المالية.

أما بالنسبة للنفقات والإيرادات التي لم يحدث دفع فعلي ولا تحصيل فعلي لها خلال هذه السنة، فهذه النفقات والإيرادات لا تضاف إلى حساب هذه السنة المالية.

غير أن المشكلة تبرز عندما يحدث أن ينشأ التزام الحكومة بدفع مبلغ معين خلال السنة المالية ويجرى الدفع الفعلي لهذا المبلغ بعد انتهاء السنة المشار إليها أو أن ينشأ حق للحكومة في تحصيل مبلغ ما خلال السنة المالية، ولا يتحقق التحصيل الحقيقي له إلا بعدها، ويختلف حل هذه المشكلة باختلاف التشريعات المالية للدول، ومن الممكن التفرقة في هذا الصدد بين طريقتين لإجراء حسابات السنة المالية في الحالات السابق ذكرها وغيرها وهما طريقة حساب الخزانة وطريقة حساب التسوية.

**3-قاعدة عمومية الميزانية:** يقصد بقاعدة عمومية الميزانية أو شمولها أن تظهر في وثيقة الميزانية كافة تقديرات النفقات و كافة تقديرات الإيرادات دون أية مقاصة بينهما، و بينما تهدف قاعدة وحدة الميزانية كما سبق إلى إعداد وثيقة واحدة لميزانية الدولة، فإن قاعدة عمومية الميزانية تهدف إلى أن يسجل بالنفصيل في هذه الوثيقة كل تقدير بنفقة و كل تقدير بإيراد دون إحداث مقاصة بين أحد المرافق و بين إجراءات : و يعني إتباع القاعدة المذكورة الأخذ بالميزانية الإجمالية حيث تظهر كافة تقديرات نفقات المرفق و كافة تقديرات إيرادات على نحو لا يظهر معه في الميزانية سوى رصيد هذا المرفق : دائما إذا زادت الإيرادات عن النفقات و مدينا في الحالة العكسية .

وتستهدف القاعدة الحالية إلى إحكام رقابة السلطة التشريعية عن النشاط المالي للحكومة بإجازتها لتفاصيل إيرادات و نفقات المرافق العامة، فإنه توجد إلى جانبها قاعدتان تستهدفان نفس الغاية وهما: قاعدة عدم تخصيص الإيرادات، وقاعدة تخصيص الاعتمادات.

**و تعني القاعدة الأولى عدم تخصيص الإيرادات:** ألا يخصص إيراد معين من أوجه الإيرادات للإنفاق على وجه معين من أوجه النفقات .

**أما القاعدة الثانية قاعدة تخصيص الاعتمادات:** وهي الأكثر أهمية ، وتعني هذه القاعدة أن اعتماد المجالس النيابية للنفقات لا يجوز لأن يكون إجماليا، بل يجب أن يخصص مبلغ معين لكل وجه من أوجه الإنفاق العام، وهو الأمر الذي يسمح لهذه المجالس مراقبة الإنفاق الحكومي في تفصيلاته ويجعل السلطة التنفيذية مقيدة في الإنفاق الأوجه المختلفة بحدود المبالغ التي اعتمدها المجالس النيابية للإنفاق عليها دون تجاوزها إلا في حالة حصول الحكومة على إذن من هذه المجالس يتجاوز الاعتماد السابق لها تقديره.

**4-قاعدة توازن الميزانية :** وتعني هذه القاعدة بصفة عامة أن تتساوى الدولة العامة مع إيراداتها العامة.

#### **4-1-توازن الميزانية في المالية التقليدية :**

كانت النظرية التقليدية في المالية العامة تستلزم التوازن السنوي بين تقديرات النفقات العامة و تقديرات الإيرادات العامة، تفاديا لمخاطر وجود عجز في الميزانية بما قد يكون لوسيلة تغطيته من أثر تضخمي، أو وجود فائض بها لا تستطيع الدولة التصرف فيه، ويعتبر عجز المالية في نظر المالية التقليدية أخطر بكثير من تحقيق فائض فيها، لأن وجود عجز يعني لجوء الدولة إلى الاقتراض أو الإصدار النقدي لتغطيته، ولما كان التشغيل الكامل هو الهدف الأساسي الذي ينطلق منه الاقتصاديون التقليديون، فإنه ينتج عن اللجوء إلى الإصدار النقدي حدوث زيادة في وسائل الدفع دون أن تقابلها زيادة في السلع والخدمات مما يؤدي إلى ارتفاع في الأسعار، وبالتالي الدخول في حلقة تضخمية تتدهور فيها قيمة النقود الحقيقية وحسب الفكر التقليدي فعلى الدولة أن يقتصر دورها على ضمان السير العادي

للمرافق العامة في أضييق الحدود (الدولة الحارسة) واقتصار نشاطها على ما هو ضروري لضمان الأداء الدوري لهذه المرافق، مما جعل لنشاط الدولة أثرا محدودا على توازن النظام الاقتصادي في المجموعة.

#### **4-2-توازن الميزانية في المالية الحديثة:**

لقد ترتب على التطورات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في أنحاء العالم إلى عدم تسليم الكثير من الاقتصاديين بصحة القروض والمعطيات التي بنى التقليديون نظريتهم في توازن الميزانية نتيجة لتغير الدور الذي أصبحت الدولة تقوم به في الحياة الاقتصادية وازدياد مسؤوليتها على أوجه كثيرة من النشاط الإنتاجي، وسواء تم ذلك تحت وقع الأزمات الاقتصادية وأهمها الكساد الكبير عام 1929، أو بتأثير الحربين العالميتين الأولى والثانية، ويتعين الآن التضحية بقاعدة توازن الميزانية خاصة إذا كان في ذلك معالجة لحالة الركود الذي يجتازها الاقتصاد القومي، وأباح الفكر الاقتصادي الحديث للجوء إلى إحداث عجز منظم في الميزانية للوصول إلى تحقيق التوازن العام أي توازن الاقتصاد القومي في مجموعته.

#### **المبحث الثاني: دورة الميزانية العامة ومراحلها**

يقصد بدورة الميزانية العامة: المراحل المختلفة التي تتداول خلالها الميزانية بين السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية، بدءا بمرحلة الإعداد والتحضير ووصولاً إلى مرحلة المراجعة والرقابة.

فالميزانية العامة تمثل عملية مستمرة يتداخل فيها الماضي والحاضر والمستقبل، كما تتداخل خلالها مشاركة السلطة التنفيذية والتشريعية، وتعتبر دراسة مراحل الميزانية من الأهمية بمكان بالنظر إلى أن لكل مرحلة خصائصها المميزة ومشاكلها التي تنفرد بها، والتعرف على مراحل الميزانية يوضح أهمية الترابط الزمني بين الماضي والحاضر والمستقبل، ففي خلال سنة مالية معينة تتداخل مراحل الميزانية التابعة لسنوات مالية متعددة، ففي نفس العام تتخذ سلسلة من القرارات المالية بعضها خاص بتنفيذ مراحل ميزانية السنة الجارية، وبعضها يتعلق بمراجعة ميزانية السنة المالية المنتهية، والبعض الآخر يتصل بتقديرات الميزانية لسنة القادمة.

وتحتوي كل دورة على مراحل أربعة تمر بها الميزانية في كافة الدول وهي: مرحلة الإعداد والتحضير، ومرحلة الاعتماد، ومرحلة التنفيذ، مرحلة المراجعة والرقابة، ونشير في البداية إلى أن هذه المراحل تختلف من بلد إلى آخر، مما يستلزم التعرض للجوانب الأساسية لهذه الموضوعات دون الدخول في التفاصيل الوضعية والتي تستلزم درستها تناول الأوضاع الخاصة بكل دولة على حدى.

#### **أولاً-مرحلة الإعداد والتحضير للميزانية العامة:**

تقوم السلطة التنفيذية في معظم دول العالم من خلال الإدارات الحكومية المعنية بأمر الإنفاق العام أو بتحصيل الإيرادات العامة بإعداد تقديرات الميزانية، ويتم ذلك بوضع بيان بالنفقات والموارد العامة عن فترة مقبلة وبصورة مفصلة، ويتم ذلك عادة تحت إشراف وزارة المالية أو غيرها من الأجهزة المالية التي تحل محلها.

#### **1-1-اختصاص السلطة التنفيذية بإعداد تقديرات الميزانية والقواعد الواجب مراعاتها:**

هناك عدد من الاعتبارات التي تقضي بقيام السلطة التنفيذية دون غيرها، بإعداد تقديرات الميزانية فمن جهة تعتبر هذه السلطة هي التي تتولى إدارة المصالح الحكومية وبالتالي هي أقدر من غيرها على معرفة ما تتطلبه الإدارات المختلفة من الإنفاق، ومقدرة الفئات على تحمل الأعداء الأمر الذي يمكنها من سلامة اختيار مصادر الإيرادات العامة، ومن جهة أخرى، فإنه لما كانت الميزانية لا تعدو أن تكون بمثابة برنامج وسياسة للحكم والإدارة، فإن السلطة التنفيذية (بفرض توافر الكفاءة والإخلاص اللازم توافرها في الأشخاص الذين يمسون بزمام هذه السلطة) تستطيع بما يتوافر لها من الإمكانيات اللازمة لتقدير الحاجات والأولويات الاجتماعية، أن تحدد نطاق الإشباع العام واتجاهها في المجتمع دون الخضوع لتيارات المصالح والأهواء.

ويتطلب إعداد تقديرات الميزانية في المرحلة الحالية مراعاة عدد من القواعد والمبادئ التي تقتضيها سلامة الإدارة الفنية وضمان رقابة السلطة التشريعية لتنفيذ الميزانية مراقبة فعالة، ولقد سبق التعرض للقواعد الأساسية الواجب مراعاتها في هذا الشأن سوء في صورتها التقليدية أو المتطورة.

إن تطبيق القواعد الفنية السابقة لا بد وأن يحقق مجموعة من الاعتبارات حتى تفي بالغاية المرجوة منها ومن أبرز هذه الاعتبارات:

- أن يراعي في البيان الحسابي للميزانية تسهيل معرفة جملة المصروفات وجملة الإيرادات والفرق بينهما.

- وترتيب الحاجات العامة والأولويات الاجتماعية بصورة تحقق أكبر قدر ممكن من المنفعة العامة وذلك في الإطار الذي يحفظ للسياسة المالية وحدتها ويضمن عدم حدوث تناقضات بداخلها.

- والعمل على رفع مستوى الكفاءة الإدارية عن طريق تخفيض مستوى النفقات الإدارية لأدنى حد ممكن.

- ضرورة مراعاة الدقة في إقامة التقديرات لأن تكون البيانات المعتمد عليها نابعة فعلا من واقع تحقيق تدعمه البيانات الإحصائية الدقيقة، وفي الحالة العكسية يمكن أن تعتبر فنا للكذب مع الدقة المتناهية وبالتالي فإنه يجدر بالدولة مهما كان مستوى تطورها ألا تقع في هذا الخطر بأي حال من الأحوال.

### 1-2- طرق وضوابط تقدير النفقات والإيرادات في ميزانية الدولة العامة:

إن طرق التقدير وأساليبه يعتبران من أهم خصائص مرحلة الإعداد والتحضير وأدق متطلباتها، هذا ومن الممكن تقدير النفقات والإيرادات طبقا لعدة طرق.

**أولاً- تقدير النفقات:** ففي العادة لا يثير تقدير النفقات صعوبات فنية كثيرة ولا يتطلب إلا أن يكون صادقا، وتقدر النفقات مباشرة تبعا للحاجات المنتظرة مع مراعاة الدقة ويطلق على المبالغ المقترحة على النفقات: اعتمادات.

وفي بعض الدول يفرقون بين النوعين من الاعتمادات عند تقدير النفقات العامة:

**الأول:** اعتمادات تحديدية: ويقصد بها تلك الاعتمادات التي تمثل الأرقام الواردة بها الحد الأقصى لما تستطيع الحكومة إنفاقه دون الرجوع إلى السلطة التشريعية.

**ثانيا:** اعتمادات تقديرية: فيمثل الرقم الوارد بها مرافقة السلطة التشريعية على إنفاقه وتجاوزه إذا اقتضى الأمر قبل الرجوع إليها وطلب موافقتها.

والأصل في اعتمادات الميزانية أنها تحديدية لا يجوز تجاوزها إلا بإذن سابق من السلطة التشريعية في الدولة.

وإلى جانب هذين النوعين فإنه يوجد نوع حديث من الاعتمادات يعرف باعتمادات البرامج وهو خاص بمشروعات يستغرق تنفيذها عدة سنوات تنوزع عليها، وقد جرى العمل على استخدام طريقتين لتنفيذ هذا البرنامج:

**- الطريقة الأولى:** وتعرف بطريقة اعتمادات الارتباط: وتتخلص في أن يدرج المبلغ كله في ميزانية السنة الأولى ولكن في شكل اعتمادات تقديرية، وهو ما يسمح بتقدير النفقات من الوجهة القانونية والارتباط بها من الوجهة الفنية دون دفعها فعلا، ويدرج في ميزانية كل سنة من السنوات اللاحقة الجزء الذي ينتظر دفعه فعلا من النفقات.

**- الطريقة الثانية:** اعتمادات البرامج: تتلخص في أن توافق السلطة التشريعية على قانون خاص مستقل عن الميزانية يطلق عليه "قانون البرنامج" وهو يقرر تنفيذ برنامج مالي على عدة سنوات، ويوافق على الاعتمادات اللازمة لها، ويقسم هذا القانون ذاته البرنامج على عدة سنوات وقرر لكل جزء منه الاعتمادات الخاصة به.

**ثانيا- تقدير الإيرادات العامة:** وعلى عكس تقدير النفقات فإن تقدير الإيرادات يثير صعوبات فنية ناشئة عن ارتباط حصيلة الضرائب المباشرة والغير مباشرة بالنشاط الاقتصادي خلال العام القادم، إذ يقتضي

الأمر التنبؤ بكافة المتغيرات الاقتصادية تمهيدا لتحديد المصادر الإيرادات المختلفة للفترة التالية، ومن أشهر الطرق المستخدمة في هذا المجال: طرق التقدير الآلي وطرق التقدير المباشر.

-وتهدف طرق التقدير إلى التوصل إلى وضع قواعد لتقدير الإيرادات تجنباً للاجتهادات الشخصية و من أمثلتها "طريقة السنة قبل الأخيرة" وفيها يتم تقدير موارد الميزانية الجديدة على أساس الإيرادات الفعلية المدرجة في الحساب الختامي لأخر سنة مالية منتهية وهي عادة السنة ما قبل الأخيرة، وطريقة الزيادة أو النقص النسبي والتي تقضي بان يدون في مشروع الميزانية الجديدة أرقام الإيرادات وفقا آخر سنة مالية منقضية بعد زيادتها بمعدل معين (10% مثلا) إذا كان من المتوقع ازدياد النشاط الاقتصادي، أو بعد تخفيضها بمعدل محدد، إذ كان هبوط النشاط الاقتصادي هو الأمر الأكثر توقعا، وطريقة المتوسطات وفيها يتم تقدير الإيرادات للميزانية الجديدة على أساس متوسط الإيرادات المتحققة بالفعل في العاملين أو الثلاثة أعوام المالية السابقة.

-أما طرق التقدير المباشر: تهدف أساسا إلى التنبؤ باتجاهات كل مصدر من المصادر الإيرادات العامة على حدى، وتقدير حصيلته بناء على هذه الدراسة المباشرة فيطلب من كل شركة في القطاع العام التنبؤ بحجم مبيعاته وإيراداته للعام القادم ويترك لكل وزارة أو هيئة عامة أو مصلحة حكومية تقدير ما تتوقع تحصيله من رسوم وإيرادات أخرى، وتقوم وزارة المالية بتقدير المباشر لأوعية الضرائب المختلفة ومقدار ما يتوقع تحصيله منها في السنة المالية المقبلة، ومن الواضح أن الكثير من هذه الإيرادات يرتبط ارتباطا وثيقا بمستوى النشاط الاقتصادي في الدولة، ففي سنوات الرخاء تزداد عادة الدخول والثروات والمبيعات والأرباح والاستهلاك والواردات والصادرات... الخ، وبالتالي تزداد حصيلة الضرائب المفروضة على كل أو بعض هذه الأوعية والعكس في سنوات الكساد، ومما سبق نستطيع أن نلمس مدى الصعوبة التي تواجه لجان التقدير حيث يتطلب الأمر دراسة وتحليل التقلبات الاقتصادية الطارئة على الاقتصاد القومي وأثارها على حصيلة الضرائب ثم التنبؤ بما يحتمل حدوثه في الفترة المقبلة.

### ثانيا-مرحلة اعتماد الميزانية:

بعد انتهاء السلطة التنفيذية من تحضير الميزانية تبدأ مرحلة اعتمادها أو إجازتها حتى يمكن تنفيذها، والسلطة التشريعية هي الجهة المختصة في الدول الديمقراطية بإجازة الميزانية أو اعتمادها.

### 2-1-اختصاص السلطة التشريعية باعتماد الميزانية العامة:

لقد جرى العرف في معظم دول العالم أن تبدأ السلطة التشريعية بمناقشة جانب النفقات العامة واعتمادها أولا حتى تتمكن من تقييم برامج الإنفاق على أساس الحاجات العامة وأهمية كل منها دون أن تتأثر أو تتقيد بجانب الإيرادات، فإذا ما انتهت من اعتماد هذا الجانب انحصرت مناقشتها بعد ذلك في عقد مفاضلات بين البدائل المختلفة لتمويل برنامج الحكومة الإنفاقي، وبعد اعتماد السلطة التشريعية لمشروع الميزانية يصدر بها قانون يجيز لها تنفيذها، ويجب أن يتم قبل بداية السنة المالية، وفي حالة تأخر اعتماد الميزانية في الوقت المناسب يتم اللجوء إلى بعض الإجراءات المؤقتة لضمان استمرار العمل في الدولة.

### 2-2-الشروط الواجب توافرها لضمان فاعلية اعتماد السلطة التشريعية للميزانية العامة:

وحتى تتحقق الفائدة من اعتماد الميزانية بواسطة السلطة التشريعية المختصة لابد أن يتوافر للمناقشات والدراسات التي تجري في المجالس النيابية، قدرا وافيا من الإلمام بمختلف جوانب النشاط الحكومي ومكونات ميزانية الدولة، زيادة على افتراض الجدية والصرامة في النهوض بعبء هذه المهمة من جانب ممثلي الشعب وتجدر الإشارة إلى أن الميزانية العامة أصبحت في الوقت الحاضر بيانا معقدا لكثرة أقسامه ومحتوياته وذلك نتيجة لاتجاه هيكل الاقتصاد الداخلي نحو التعقد في مجموعة بسبب زيادة تقسيم العمل والتخصص، ونتيجة لزيادة النشاط الاقتصادي للدولة وتعدد أهدافه وجوانبه وانتشار آثاره في كل جوانب الاقتصاد القومي، وكل ما تقدم جعل من الميزانية وثيقة يصعب فهم جوانبها على غير المتخصصين في المسائل الاقتصادية والمالية والاجتماعية، خاصة وأن الأمر قد يقتضي من السلطة التشريعية أن تعدل في مشروع الميزانية ولذلك ينبغي أن يتم عن وعي ودراسة شاملة لكافة المسائل المالية والاقتصادية، ومن بين الحلول التي يلجأ إليها في حل هذه المشكلة تكوين اللجان المتخصصة

النيابية من ذوي الخبرة والمعرفة بالمسائل المتقدمة وذلك حتى يتسنى لهذه المجالس المشاركة في دراسة ومناقشة الميزانية بصورة فعالة تنتهي باعتماد الميزانية عن علم وليس عن جهل (أو حتى بفرض اعتمادها).

### ثالثا-مرحلة تنفيذ الميزانية:

بعد إعداد الميزانية واعتمادها تدخل مرحلة التنفيذ، ويقصد بتنفيذ الميزانية العامة إنفاق المبالغ وتحصيل الإيرادات التي أدرجت فيها بعد اعتمادها من السلطة المختصة، ويتولى تنفيذ الميزانية السلطة القائمة بالحكم فعلا وهي السلطة التنفيذية أي الخزنة العامة للدولة.

ويتطلب تنفيذ الميزانية إجراء ثلاثة أنواع من العمليات: الأولى خاصة بالنفقات والثانية تتعلق بالإيرادات والثالثة تتصل بعمليات الخزنة كحلقة اتصال بين التحصيل والإنفاق.

**3-1-عمليات النفقات:** إن إجازة السلطة التشريعية لاعتمادات النفقات الواردة بالميزانية العامة لا تعني التزام الحكومة بإنفاق كافة مبالغ هذه الاعتمادات، ولكنه يعني الترخيص لها بأن تقوم بإنفاق العام في حدود هذه المبالغ على الأوجه المعتمدة من أجلها وعدم تجاوز هذه الحدود قبل موافقة السلطة التشريعية على هذا التجاوز، وبإمكان الحكومة دائما عدم إنفاق هذه المبالغ كلها أو بعضها إذا لم تكن هناك حاجة تدعو إلى ذلك وتستهدف عملية نفقات منع أية إساءة لاستعمال أموال الدول ووضع رقابة على تنفيذ الميزانية العامة وتبدأ الخطوات التي تمر بها عمليات النفقات بالارتباط بالنفقة ثم تحديدها، فالأمر يدفعها وأخيرا صرف مبلغها.

**3-2-عملية الإيرادات:** إن إجازة السلطة التشريعية للإيرادات الواردة في الميزانية تنشئ التزاما على عاتق الحكومة، بمرافقتها وهيئاتها العامة، بتحصيل كافة المبالغ الواردة في الإيرادات بحيث لا تملك هذه عدم تحصيل جزء منها، و ألا تكون قد ارتكبت خطأ تحاسب عليه أمام ممثلي(نواب) الشعب، إما الأساس القانوني لتحصيل الحكومة الإيرادات الضرائب والرسوم فممنشأه القوانين الوضعية المختلفة السارية في الدولة.

وقد سبق التعرف على كيفية تحصيل الضرائب، وكذلك مبالغ القروض التي تعتمد عليها الدولة، أما الرسوم فتقوم بتحصيلها الوزارات والمصالح المختلفة التي تؤدي الخدمات التي تستحق عنها هذه الرسوم، وتقوم بتوريدها إلى الخزنة العامة وأخيرا تتولى المشروعات الصناعية والتجارية المملوكة للدولة بتوريد أثمان وخدمات منتجاتها إلى خزنة الدولة.

### رابعا-الرقابة على تنفيذ الميزانية:

يمكن تلخيص الفوائد المرجوة من وراء الرقابة في التأكد من حسن إدارة الأموال العامة، ومن مدى انطباق تقديرات الإيرادات والنفقات على ما يتحقق منها بالفعل، كما تسمح من الوجة السياسية للمجالس النيابية بالإطلاع على كيفية تمرس السلطة التنفيذية بإجازة الإنفاق والجباية التي منحت إياها بموجب قانون الميزانية، وبعبارة أخرى تستمد الرقابة المالية على تنفيذ الميزانية أهميتها من وجوب تنفيذها على النحو الصادر به إجازة السلطة التشريعية من جهة، ومن وجوب تنفيذها على نحو خال من كل إسراف أو تبذير لأموال الدولة من جهة أخرى، ولهذا كان لابد من إيجاد هذه الرقابة للتأكد من تحقيق هذين الاعتبارين.

وتأخذ الرقابة على تنفيذ الميزانية صوراً متعددة تختلف باختلاف توقيتها: قبل أو أثناء أو بعد تنفيذ الميزانية وباختلاف الشخص الخاضع لها: إداري أو محاسب، وباختلاف نوع أو طبيعة الرقابة ذاتها: إدارية وتمارسها الجهة الإدارية نفسها وسياسية ويمارسها ممثلي الشعب (النواب)، ومستقلة وتمارسها هيئة مستقلة عن الإدارة وعن السلطة التشريعية، وقد تكون هذه الهيئة المستقلة جهازاً قضائياً أو جهازاً إدارياً، وقد لا تقتصر الرقابة على التأكد من صحة الدفاتر والمستندات الحسابية وسلامة تطبيق القوانين واللوائح المالية فحسب ولكنها تتجاوز كل ذلك إلى محاولة تقييم نشاط الدولة المالي نفسه.



إن تقسيمات الرقابة المشار إليها لها فائدتها فيما يتعلق بتوضيح أنواع الرقابة والفصل نظريا فيما بينها، أما من الناحية التطبيقية توجد في كل دولة رقابة على تنفيذ الميزانية تجمع بين بعض صور هذه التقسيمات بطريقة خاصة تتناسب مع أحوالها وظروفها التاريخية.

### **1- الرقابة السابقة واللاحقة والملازمة للتنفيذ:**

تتمثل الرقابة السابقة (وكما يطلق عليها أيضا الرقابة الوقائية أو المانعة) في إجراء عمليات المراجعة والرقابة قبل الصرف، وحسب هذا الأسلوب فإنه لا يجوز لأي وحدة تنفيذية من وحدات الاقتصاد العام الارتباط بالتزام بدفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة الجهة المختصة في الدولة بالرقابة على الإنفاق، وقد تتولى الرقابة السابقة إدارة داخلية تتبع نفس الجهة التي تقوم بالصرف كما قد تتولى أمر هذه الرقابة جهة خارجية ونجاح الرقابة يؤدي إلى تجنب الوقوع في المخالفات المالية، ومع ذلك فإنها لا تخلو من عيوب ولا سيما أنه يصعب معها مراجعة العمليات المالية في مجموعها وخاصة بالنسبة للارتباطات المالية الكبيرة للمشروعات الإنشائية الضخمة، إذا تتم مراجعتها طبقا لهذا الأسلوب، كأجزاء متفرقة كلما بدئ في تنفيذ جزء منها وبالتالي فإنه لا تتاح الفرصة لجمع سائر أجزاء العملية الواحدة وفحصها والكشف عما يكون قد شابها من قصور أو انحراف، كما أن الرقابة السابقة على الإنفاق لا بد وأن تتح في وقت قصير، وإلا أدى إلى بطء في الإجراءات وتعطل لسير العمل في وحدات الاقتصاد العام، مما قد يلحق بالمجتمع أضرارا تفوق ما قد يترتب على الرقابة السابقة من مزايا.

-أما الرقابة اللاحقة فإنها تبدأ بعد انتهاء السنة المالية، واستخراج الحساب الختامي للدولة، وهذه الرقابة لا تنصب على جانب النفقات فقط كما هو الحال في الرقابة السابقة، ولكنها تمتد لتشمل جانب الإيرادات العامة، والتأكد من قيام السلطة التنفيذية بتحصيل سائر الموارد العامة وأن كل ما تحصل قد ورد بالفعل إلى خزانة الدولة، وتتخذ الرقابة اللاحقة أشكالا متعددة، قد تقتصر على المراجعة الحسابية المستندية لجميع العمليات المالية التي تمت، وقد تمتد لبحث مدى كفاءة الوحدة الإدارية في استخدام الأموال العامة وينفادى أسلوب الرقابة اللاحقة ما في الأسلوب السابق عليه من عيوب، إلا أن البعض يعيب عليه أنه لا يمكن من الكشف عن المخالفات المالية التي تحدث عن عمد أو انحراف أو خطأ لإهمال أو قصور، إلا بعد أن تكون الأموال العامة قد تم إنفاقها بالفعل.

-وفيما يتعلق بالرقابة أثناء تنفيذ الميزانية، فإنها تتمثل في مختلف عمليات المتابعة التي تجريها الجهات المختصة بذلك في الدولة على ما تقوم به السلطة التنفيذية من نشاط مالي يتعلق بالنفقات والإيرادات العامة الواردة لميزانية الدولة، وعادة ما تمارس المجالس النيابية الرقابة أثناء التنفيذ وخاصة في الدول ذات الأنظمة الديمقراطية لأن رقابة تنفيذ الميزانية هي في الأصل من اختصاص السلطة التشريعية بحكم كونها رقيب على السلطة التنفيذية.

### **2- الرقابة الإدارية أو الذاتية:**

وتنصب هذه الرقابة على تنفيذ كل من الإيرادات والنفقات، وتتمثل في رقابة الرؤساء من موظفي الحكومة على رؤسهم ورقابة موظفي وزارة المالية عن طريق السكرتيرين الماليين ومديري الحسابات على عمليات المصروفات التي يأمر بدفعها الوزراء المختصون أو من ينيبون عنهم.

ومن الناحية التطبيقية (العملية) تمارس الرقابة بطريقتين أساسيتين فهي:

-إما رقابة موضوعية وإما رقابة على أساس المستندات، وتعني الرقابة الموضوعية أو المكانية انتقال الرئيس إلى مكان عمل المرؤوس ليدقق في أعماله، كانتقال مدير المالية العامة إلى مكاتب رؤساء المصالح، ورئيس المصلحة إلى مكاتب رؤساء الدوائر ورئيس الدائرة إلى مكاتب سائر الموظفين التابعين له.

-وتعني الرقابة على أساس المستندات فحص الرئيس لأعمال رؤسهم من خلال التقارير والوثائق التي يرسلها هؤلاء الأخيرون إليهم.

والرقابة الإدارية هي بمثابة رقابة من الإدارة على نفسها أي رقابة ذاتية أو داخلية طبقا للقواعد التي تضعها السلطة التنفيذية، وهي غير كافية في الدول المعاصرة للتأكد من حسن التصرف في الأموال

العامه، ولعل ما كشفت عنه معظم التطبيقات المالية من أن ترك مراقبة الإدارة لنفسها لم يعد أمراً مقبولاً لكثرة ما لوحظ فيها من مظاهر التسبب، بل والانحراف المالي والتي كان مصدرها الأول والأساسي يكمن في انعدام الإشراف والرقابة على السلطة التنفيذية في قيامها بتنفيذ الميزانية وبالتالي فقد دعت الحاجة إلى ضرورة إيجاد رقابة مستقلة وغير خاضعة لها .

### **-3- الرقابة المستقلة أو القضائية :**

يعهد بالرقابة المستقلة إلى جهة قضائية مستقلة لا تخضع لإشراف السلطة التنفيذية، وتتولى هذه الجهة بمهمة أو عدد من المهام طبقاً للقوانين الوضعية السائدة في كل دولة من الدول، فقد يعهد إلى هذه الجهة في بعض الأحيان محاكمة المسؤولين عن الأخطاء والانحرافات المالية، وإصدار بشأنها العقوبات المقررة قانوناً، أو قد تتحدد مهمتها في اكتشاف المخالفات المالية ومطالبة المسؤولين بتدارك الموقف أو إحالتهم للقضاء الجنائي إذا استدعى الأمر بالإضافة إلى أنه قد يطلب منها وضع تقارير سنوية ترفع إلى رئيس الدولة أو إلى المجالس النيابية أو للثنتين معا تعرض فيه ما تم اكتشافه من مخالفات، وما أمكن تجنبه منها، واقتراحاتها للتقليل من هذه المخالفات أو منعها في المستقبل وتتنحصر مهمة الرقابة القضائية بصفة عامة في رقابة تنفيذ الميزانية والتأكد من أن عمليات النفقات والإيرادات قد تمت على النحو الصادر به إجازة السلطة التشريعية وطبقاً لقواعد المالية في الدولة .

### **-4- الرقابة السياسية (الرقابة البرلمانية):**

يتولى نواب الشعب في الدول الديمقراطية مباشرة الرقابة السياسية على تنفيذ الميزانية، ومن الطبيعي أن تعطى السلطة التشريعية فرصة رقابة تنفيذ الميزانية التي سبق أن اعتمدها حتى يتأكد من سلامة تنفيذها على النحو الصادر به إجازته لها، وقد تكون رقابة السلطة التشريعية على تنفيذ الميزانية معاصرة لهذا التنفيذ "أي خلال السنة المالية الخاصة بهذا التنفيذ" وهي الأهم، أو لاحقة عليه .

-فبالنسبة للرقابة المعاصرة لتنفيذ تمارسها السلطة التشريعية عن طريق حق أعضائه في الطلب من الحكومة الإيضاحات والمعلومات التي ترغب فيها عن سير العمليات الخاصة بالنفقات والإيرادات العامة، سواء كان ذلك بأسئلة شفوية أو خطية أو استجابات إلى الوزراء عن كيفية تنفيذ الميزانية، وقد ينتهي الأمر بتحريك المسؤولية السياسية ضد الوزير في حالة ارتكاب مخالفة للقواعد المالية الخاصة بتنفيذ الميزانية، كما تتاح للسلطة التشريعية فرصة للوقوف على حالة الميزانية وتنفيذها عندما تلجأ الحكومة إليها طالبة فتح اعتمادات إضافية، إذ تقوم هذه بالضرورة بتقديم معلومات كافية إليها عن حالة تنفيذ الميزانية وتبرير طلبها بفتح هذه الاعتمادات

أما بالنسبة للرقابة التشريعية اللاحقة فإنها تتم حالياً في كثير من الدول عن طريق قانون ربط الحساب بعد أن تهيأت الظروف لتطبيقه بالأخذ بقاعدة حساب الربط أو الإدارة بدلاً من قاعدة حساب الدورة المالية، ذلك أنه أصبح من الممكن نقل الحساب المالي في نهاية سنة الميزانية، والفراغ من إعداد مشروع قانون الربط وإحالته إلى السلطة التشريعية في خلال بضع أشهر من انتهاء هذه السنة، وبذلك أكتسب قانون الربط أهمية كبيرة، سواء لإجراء مقارنة فعلية بين التقارير والأرقام الحقيقية، أو للاستئناس بنتائجه في وضع تقديرات الميزانية العامة للسنة التالية و بصفة عامة فإنه يجب أن يقدم مشروع قانون ربط الحساب، الحساب الختامي أو قطع حساب الميزانية، بالشكل الذي يقدم به قانون الميزانية على أن يتضمن بعض البيانات المتعلقة بجانب الإنفقات والإيرادات في ميزانية الدولة .

**-5- الرقابة التقييمية :** فمع ازدياد دور الدولة في النشاط الاقتصادي و\_التزايد المستمر في حجم نفقاتها العامة، الذي انتهى بتزايد الضرائب بكافة أنواعها لتأمين حصول الدولة على الإيرادات اللازمة لما تقوم به من إنفاق.

ولقد أصبحت الأساليب السابقة للرقابة وهي تقوم أساساً على أسس محاسبية بحتة، غير كافية لمواجهة هذه التطورات، ولذلك ظهر اتجاه ينادي بضرورة الأخذ بالرقابة التقييمية اعتماداً على أمرين أساسيين :

-الأول: أن زيادة نشاط الدولة الإنتاجي بفعل ما حل بها من تطورات اقتصادية وإن اقتضى زيادة الإنفاق في مجالات الإنتاج وعلى الأخص السلعي، فإن الإنفاق ينبغي أن يكون منتجاً وهذا ما لا يتسنى القول به إلا بممارسة هذه الرقابة.

-والثاني: فمع زيادة الأعباء العامة لتمويل الإنفاق العام لمتزايد، فإنه يصبح من حق المكلفين بهذه الأعباء معرفة أن ما فرض عليهم من فرائض لم يكن أزيد من الحاجات الفعلية، وأن الموارد الاقتصادية التي حيل بينهم وبينها نتيجة لفرض الضرائب عليهم قد استغلت بمعرفة الدولة أفضل استغلال ممكن، وأن كفاءة الاقتصاد العام في إدارة الأموال مرتفعة، وأن نواحي الإسراف تقل وتتضاءل عاماً بعد آخر، ولا شك أن هذه الأمور لا يمكن أن تتال هي الأخرى إلا بتطبيق الرقابة التقييمية.

### المراجع:

- 1-د.رياض الشيخ، ود.عمرو محي الدين : "المالية العامة دراسة الاقتصاد العام والتخطيط المالي"، دار النهضة العربية، 1974.
- 2-د.عادل أحمد حشيش ود.مصطفى رشدي شبيحة: "مقدمة في الاقتصاد العام، المالية العامة"، دار الجامعات الجديدة للنشر، مصر 1998.
- 3-د.حامد عبد المجيد دراز: "مبادئ الاقتصاد العام"، الدار الجامعية، مصر 1998.
- 4-د.عادل أحمد حشيش: "مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام أساسيات المالية العامة"، دار النهضة العربية، بيروت 1998.
- 5-د.صالح الرويلي: "اقتصاديات المالية العامة"، دم. الجامعية، الجزائر 1992.
- 6-د.المرسي السيد حجازي "مبادئ الاقتصاد العام، النفقات والقروض العامة"، الدار الجامعية، 2000.