

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة فرحات عباس - سطيف 1-  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

محاضرات في مقياس:

# المالية العامة

موجهة لطلبة السنة الثانية ليسانس جذع مشترك علوم اقتصادية

من إعداد:

**د. شافية كتاف**

أستاذ محاضر قسم أ

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

جامعة فرحات عباس - سطيف 1-

السنة الجامعية: 2022-2023

هذه المطبوعة هي عبارة عن محاضرات في مقياس  
المالية العامة، لطلبة السنة الثانية ليسانس جذع مشترك  
علوم اقتصادية، فرع العلوم الاقتصادية، ميدان العلوم  
الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، شاملة لمختلف  
محاوَر عرض التكوين المعتمد من الوزارة الوصية.

المقدمة

تمهيد:

تتم هذه المطبوعة التي هي عبارة عن محاضرات في مقياس المالية العامة والموجهة لطلبة السنة الثانية علوم اقتصادية ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بدراسة وتحليل جانب مهم من النشاط المالي الذي تقوم به الدولة ويهدف إلى إشباع الحاجات العامة وتحقيق الرفاهية والتنمية الاقتصادية ألا وهو المالية العامة، باعتبارها المرآة العاكسة لحالة الاقتصاد والظروف السياسية لكل دولة خلال فترة زمنية معينة، من خلال تسليط الضوء على أبرز عناصر المالية العامة وهي النفقات العامة، الإيرادات العامة والموازنة العامة، فتحتوي هذه المطبوعة على أهم المعارف والمعلومات الأساسية التي يتوجب على الطالب إدراكها والإلمام بها في مجال المالية العامة، ولذلك فقد تم تقسيمها إلى أربعة فصول رئيسية.

يتضمن الفصل الأول عموميات حول علم المالية العامة من خلال تحديد موضوع علم المالية العامة وأهميتها وتطوراتها التاريخية وضبط علاقتها بمختلف العلوم الأخرى، أما الفصل الثاني فتناول موضوع النفقات العامة وضوابطها وتقسيماتها الأساسية ومختلف آثارها الاقتصادية، بينما خصّص الفصل الثالث لدراسة مختلف أنواع الإيرادات العامة، بما فيها الضرائب والرسوم وأملاك الدولة، والقروض العامة والإصدار النقدي الجديد، في حين يتطرق الفصل الرابع لموضوع الموازنة العامة للدولة وتحديد مفهومها وعلاقته ببعض المفاهيم الأخرى، مع التركيز على دورة الموازنة العامة.

وبعد دراسة الطالب لمحتويات هذا المقياس سيتمكن من اكتساب المعارف والمهارات التالية:

- اكتساب معارف علمية وعملية أساسية في مجال المالية العامة؛
- الإلمام بكل ما يتعلّق بعلم المالية العامة وتحديد علاقتها بمختلف العلوم الأخرى؛
- التعرف على مختلف المفاهيم المرتبطة بالإيرادات العامة والنفقات العامة والموازنة العامة؛

- التعرف على النفقات العامة وعناصرها وضوابطها، وفهم تقسيماتها العلمية والوضعية، واستيعاب ظاهرة تزايد النفقات العامة ومختلف آثارها الاقتصادية؛
- إدراك مفهوم وتطور الإيرادات العامة والمعايير المختلفة لتقسيم الإيرادات العامة؛
- استيعاب كل ما يتعلّق بأملاك الدولة، والرسوم، والضرائب، والقروض العامة، والإصدار النقدي الجديد؛
- الإلمام بكل ما يتعلّق بالموازنة العامة للدولة، وفهم مبادئها والوقوف على أهميتها ودورها في المالية العامة، وعلاقة مفهوم الموازنة العامة ببعض المفاهيم الأخرى؛
- استيعاب كل ما يتعلّق بدورة الموازنة العامة انطلاقاً من مرحلة تحضير وإعداد الموازنة العامة للدولة، إلى مرحلة اعتمادها ثم تنفيذها وأخيراً الرقابة عليها.

الفصل الأول:

**مدخل إلى علم المالية العامة**

تمهيد:

تحتل المالية العامة أهمية كبيرة بالنسبة لحياة الدول ومجتمعاتها، وتزداد هذه الأهمية كلما زاد تدخل الدول في مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وهو ما يتضح من انتقال دور الدولة من مرحلة الدولة الحارسة إلى مرحلة الدولة المتدخلية، ومن ثم إلى مرحلة الدولة المنتجة، فظهور وتطور علم المالية العامة يرتبط ارتباط وثيق بوجود الدولة وتطور مفهومها.

### أولاً- موضوع المالية العامة:

إنّ علم المالية العامة يهتم بالبحث في موضوع الحاجات العامة وكيفية إشباعها انطلاقاً من الموارد الاقتصادية المتاحة، وينبغي أولاً توضيح مفهوم الحاجات بنوعيتها، العامة والخاصة كما يلي:

#### 1- الحاجات العامة والحاجات الخاصة:

يهدف النشاط الاقتصادي بشكل عام إلى إشباع الحاجات الإنسانية، وتنوّع الحاجات إلى:

##### 1-1- الحاجات الخاصة:

هي الحاجات التي يمكن إشباعها بشكل فردي، فيستطيع الفرد إشباع حاجاته بنفسه ويترك له حرية التصرف بها في الظروف الطبيعية كقاعدة عامة في كل مجتمع، كحاجته إلى الغذاء من أجل البقاء على قيد الحياة، وحاجته إلى أداء الشعائر الدينية، وهذه الحاجات مستمدة من مقتضيات الحياة المادية والروحية للإنسان.

##### 2-1- الحاجات العامة:

هي الحاجات التي يتطلّب إشباعها وجود هيئة عامة تتولّى التنسيق والإشراف والرقابة لإشباعها، فالحاجات العامة هي تلك الحاجات التي يشترك فيها الجميع ولا يستطيع أي شخص أن يوفرها بمفرده، بحيث يلتزم إشباعها بصورة جماعية لمجموع المواطنين في الدولة، ولا يمكن لأي فرد أن يقوم بإشباع حاجاته منها استقلالاً، فجميع الأفراد يشعرون بالحاجة إليها مجتمعين، نظراً لعجز كل فرد عن تحقيقها لنفسه من جهة، وعدم قابلية أغلب هذه الحاجات للتجزئة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - سوزي عدلي ناشد، "أساسيات المالية العامة: النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة"، منشورات الحلبي الحقوقية، 2008، لبنان، ص: 06.

فهي حاجات يحقّ إشباعها منفعة عامة وليس منفعة خاصة أو فردية، فهي تمم المجتمع كلّه باعتبار أنّ الحكومة ممثّلة عن المجتمع تكون هي المسؤولة عن إشباع الحاجات العامة والتي تحقق منفعة عامة مثل: الدفاع الخارجي والأمن الداخلي، الصحة العامة، التعليم.. وهذا التقسيم للحاجات له أهمية في تحديد نطاق النشاط المالي للدولة، حيث يقتصر دور الدولة على إشباع الحاجات العامّة دون الحاجات الخاصّة.

## 2- معايير التفرقة بين الحاجات العامة والحاجات الخاصّة:

لقد تعدّدت المعايير التي تمّ اعتمادها كأساس للتفرقة الحاجات العامة والحاجات الخاصّة، كما يلي<sup>1</sup>:

### 1-2- معيار طبيعة الجهة التي تقوم بالإشباع:

يعتمد هذا المعيار على أساس أنّ الحاجات العامة هي تلك الحاجات التي تقوم الدولة أو إحدى هيئاتها بإشباعها عن طريق الإنفاق العام، في حين يتولّى الأفراد أو القطاع الخاص إشباع حاجاتهم الخاصّة، حيث يقرّرون أي من الحاجات يرقى إلى سلم أولوياتهم.

### 2-2- معيار الشعور أو الإحساس بالحاجة:

فالحاجة تكون خاصة إذا كان من يشعر أو يحس بها هو أحد الأفراد، وتكون الحاجة عامة إذا كانت الجماعة هي التي تشعر أو تحس بها، وهذا يعني أنّ الحاجة الخاصّة هي حاجة فردية، في حين أنّ الحاجة العامة هي حاجة جماعية.

### 2-3- المعيار الاقتصادي:

عندما يقوم الأفراد بإشباع حاجاتهم الخاصّة فإنّهم يسعون إلى إشباع أكبر قدر ممكن من حاجاتهم بأقل تكلفة اقتصادية ممكنة، وهذا سلوك اقتصادي رشيد على مستوى الأفراد، فالفرد لا

<sup>1</sup> - أنظر:

- ✓ طارق محمد الحاج، "المالية العامة"، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص: 20.
- ✓ سعود جايد مشكور، عقيل حميد جابر الحلو، "مبادئ المالية العامة والتشريع المالي في العراق"، العالمية، 2016، العراق، ص: 20.
- ✓ محمد إبراهيم عبد اللاوي، "المالية العامة"، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2017، ص: 36.



يقوم بإشباع حاجات معيّنة إذا كان إشباعها يتطلب نفقة أكبر مما تحققه له من منفعة، أمّا إشباع الحاجات العامة فلا يخضع لهذا المعيار، حيث يتوجّب على الدولة أن تقوم بإشباع هذه الحاجات بغض النظر عن عملية الموازنة بين النفقة التي تتحمّلها، والمنفعة التي تعود إليها، لكن ينبغي على الدولة أن توازن بين المنفعة العامة والمنفعة الجماعية.

#### 4-2 - معيار جهة الإنفاق:

يعتمد حجم إشباع الحاجات العامة على حجم الإنفاق الذي تُديره وتقوم به الدولة، في حين يقوم الأفراد بالإنفاق على تلبية حاجاتهم الخاصة التي يعتمد حجمها على حجم دخلهم، وبالتالي تحدد مقدرتهم على هذا الإنفاق.

وتجدر الإشارة إلى أنّه رغم وجود عدّة معايير للتمييز بين الحاجات العامة والحاجات الخاصة، إلّا أنه يصعب التفريق بينهما، حيث لا يوجد حد فاصل بين الحاجات العامة والحاجات الخاصة باستثناء العدالة والدفاع والأمن، أمّا باقي الحاجات فيمكن أن تكون (بعضها) عامة وقد تكون خاصة، فيمكن أن تقوم الدولة بإشباع الحاجة من التعليم مثلاً من خلال المدارس الحكومية، كما يمكن للمدارس الخاصة إشباع نفس الحاجة (حاجة خاصة)، لذلك ينبغي التمييز والتفرقة بين الحاجات القابلة للتجزئة والحاجات غير القابلة للتجزئة، فالحاجات التي يمكن تجزئتها تشبع سواء بشكل كلي أو جزئي، والحاجات التي لا يمكن تجزئتها يمكن أن يحصل عليها فرد معيّن دون باقي أفراد المجتمع كالأمن والدفاع والعدالة، فهي لا تشبع إلّا من خلال الدولة.

ومن خلال ما سبق، يتّضح أنّ موضوع المالية العامّة ينصب على النشاط المالي للدولة، الذي يتمثّل في القيام بمجموعة من الخدمات العامة لغرض إشباع الحاجات العامة لأفراد المجتمع، أي أنّ أساس موضوع المالية العامة هو مجموع الحاجات العامّة التي يتوجّب على الدولة إشباعها في كل مرحلة من مراحل تطوّر المجتمع.

#### ثانياً- نشأة وتطوّر المالية العامة:

مرّت المالية العامة بعدة مراحل متطوّرة مع تطوّر دور الدولة، وكذا تطوّر دورها في الشؤون الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، ويتّضح ذلك كما يلي:

## 1- المالية العامة في العصور القديمة:

ارتبط ظهور المالية العامة كعلم مستقل بظهور الحضارات القديمة، والتي كانت فيها أنظمة مالية تعالج الإيرادات والنفقات، فقد عرفت الأنظمة المالية عند الفراعنة واليونان والرومان، كذلك في بلاد فارس والهند والصين، وقد تميّزت تلك الإمبراطوريات بالثورات الداخلية وكثرة الحروب فيما بينها، وبالتالي حاجتها الدائمة للموارد المالية، حيث أنّ الإمبراطوريات الغازية تكون دائماً بحاجة إلى الأموال اللازمة لتجهيز الجيوش، وتشديد القلاع والحصون لصد أي عدوان خارجي، ناهيك عن حاجتها للمال اللازم للحفاظ على الأمن الداخلي وتحقيق الاستقرار السياسي.

وبالتالي لم يكن هنالك علم خاص بالمالية العامة في هذه المرحلة كالمفهوم الحاضر، وإنما كانت هنالك بعض الأعراف التي تنظم الأمور المالية للدولة، وبعض الأنظمة التي كانت تتفق مع مفهوم الدولة الحارسة، حيث يرجع نشأة المالية العامة إلى وجود الدولة ذاتها وقيامها بإشباع الحاجات العامة الضرورية لأفراد المجتمع، حيث أنّ الكثير من الحاجات العامة التي يحتاج الفرد إلى إشباعها تستمد من وجود المجتمع، مع ما يفرضه أو ما يطلبه من اعتبارات المحافظة على الاستمرار على شكل الحياة المشتركة للأفراد، كالحاجة إلى توفير الأمن الداخلي وصد العدوان الخارجي وإحقاق العدالة وتحقيق الاكتفاء الذاتي في مجال تأمين الغذاء<sup>1</sup>.

فقد كانت الدولة في العصور القديمة ولغرض إشباع الحاجات العامة لأفراد المجتمع، تلجأ إلى فرض الجزية على الشعوب المستضعفة المغلوبة، وإلى عمل الأرقاء للحصول على الموارد اللازمة لتغطية الإنفاق على مرافقها، حيث اعتمدت دولة الفراعنة بمصر على فرض الضرائب بنوعيتها المباشرة وغير المباشرة على نقل ملكية الأراضي وعلى المعاملات التجارية، ففي عهد الفراعنة كانت دولتهم تجبي الضرائب وتنفق الأموال وفق أنظمة مالية خاصة بها، أخذها عنهم اليونان، حيث تضمنت كتابات

<sup>1</sup> - إبراهيم القاسم رحاحلة، "مالية الدولة الإسلامية: دراسة تحليلية ومقارنة بين المالية العامة في صدر الإسلام والمالية العامة الحديثة"، مكتبة مدبولي، مصر، 1999، ص: 13.

أفلاطون وأرسطو بعض الأفكار الاقتصادية العامة والمسائل المالية، كما عرفت الإمبراطورية الرومانية أيضاً أنواعاً معينة من الضرائب كالضريبة على عقود البيع والضريبة على التركات<sup>1</sup>.

فقد تميّزت هذه المرحلة بأنّ مالية الحكام كانت تختلط بمالية الدولة، فقد كانت سلطة الحاكم مطلقة ولا فرق بين حاجاته الفردية وحاجات الحكم، فالنفقات كانت لا تهدف للمصلحة العامة بل كانت تهدف لمصلحة الحاكم الخاصة، وهو ما يتطلّب وجود أنظمة مالية تتضمّن تعليمات وأوامر وتوجيهات من الحاكم، تعالج فقط التفكير بمصادر الإيرادات وأوجه النفقات<sup>2</sup>.

وتتمثّل أهم مصادر الإيرادات في تلك الفترة في:

- أعمال السخرة: وهي عبارة عن جميع الأعمال أو الخدمات القسرية غير مدفوعة الأجر وغير التطوعية، التي تفرض عنوة على أي شخص تحت التهديد بأي عقاب.
- الضرائب: تعدّدت واختلفت، كضريبة الأراضي، ضريبة الرؤوس، ضريبة الماشية، ضرائب المباني والمهن والألقاب الرسمية..

أمّا مصادر النفقات في تلك الفترة فتمثّلت في:

- ✓ الإنفاق على إعداد وتجهيز الجيش للقيام بالغزوات وبناء الحصون وتشديد القلاع؛
- ✓ الإنفاق على قمع الثورات الداخلية؛
- ✓ الإنفاق على أمن الحاكم ومصالحه واحتفالاته الخاصة.

## 2- المالية العامة في دولة صدر الإسلام:

تتمثّل الإيرادات العامة والنفقات العامة في ظل الدولة الإسلامية في:

1 - خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، "الوسيط في المالية العامة"، الكويت، 2002، ص: 07.

2 - طارق محمد الحاج، مرجع سابق، ص: 42.

## 1-1- الإيرادات في الدولة الإسلامية:

نتيجة الفتوحات الإسلامية التي نتج عنها زيادة وتنامي تدفقات الأموال للمسلمين تم تأسيس بيت مال للمسلمين بشكل رسمي، في عهد الخليفة عمر بن الخطاب، الذي كان بمثابة وزارة المالية في عصرنا الحالي، تجمع فيه واردات الدولة الإسلامية لتصرف على مرافقها المختلفة، ولذلك فقد اشتمل بيت المال على إيرادات دورية (كالزكاة والخراج) وإيرادات أخرى غير دورية لا تتكرر سنوياً، وكانت تتمثل إيرادات الدولة الإسلامية في:

### 1-1-2- الزكاة:

تُعتبر الزكاة فريضة مالية تؤخذ من الأغنياء وترد على الفقراء، فهي عبارة عن إخراج حصة مقدرة من المال فرضها الله للمستحقين وحدد مصارفها، ويُشترط في وجوبها ضرورة توافر عدة شروط منها ما يتعلق بالمال الذي ستؤخذ منه الزكاة، ومنها ما يتعلق بالشخص المكلف بالزكاة.

### 2-1-2- الخراج:

يمثل الخراج حصة بيت المال من الأراضي المفتوحة، أو هو الحقوق التي توضع على رقاب الأرض، وتؤدي عنها ملاك الأرض، أو لمن لهم الحق في منفعتها، سواء كانوا أفراداً أم قبيلة أم دولة، وهو قسمان، خراج أراضي الصلح، وخراج أراضي العنوة<sup>1</sup>.

### 3-1-2- الجزية:

هي فريضة مالية تفرض على رؤوس أهل الذمة، مقابل بقائهم على دينهم وحماية الدولة الإسلامية لهم، وتسقط بإسلام الشخص.

<sup>1</sup> - حمد رواس قلعه جي، "موسوعة فقه عمر بن الخطاب"، دار الفنائس، بيروت، ص: 380.

#### 4-1-2- عشور التجارة:

هي ضرائب تفرض على البضائع التجارية التي يملكها أهل الذمة وغير المسلمين ويدخلون بها إلى البلاد الإسلامية، مقابل حماية الدولة الإسلامية لتجارهم، ولا تفرض على التجارة بين الدول الإسلامية تشجيعاً لها بين هذه الدول.

#### 5-1-2- خمس الغنائم:

الغنائم هي ما يُؤخذ عنوة أو قهراً بعد القتال، فهي التي يكسبها المسلمون من أعدائهم في الحروب والغزوات، فيخصّص خمسها فقط لبيت مال المسلمين.

#### 6-1-2- الفياء والركاز:

الفياء ما يحصل عليه المسلمون دون قتال، أمّا الركاز فهو المال الذي يعثر عليه مدفوناً في باطن الأرض كنزاً أو معدناً، فيدفع خمسه لبيت مال المسلمين.

#### 1-2- النفقات في الدولة الإسلامية:

تمثّلت أوجه الإنفاق العام في ظل الدولة الإسلامية في:<sup>1</sup>

- الإنفاق على من لهم حق من الزكاة؛
- الإنفاق على الأهل والولد وذوي القربى، بما يتناسب مع المقدرة على ذلك؛
- الإنفاق كصدقة لمن هو بحاجة إليها؛
- الإنفاق لخدمة المصلحة العامة (زراعة، صناعة، تجارة..)؛
- الإنفاق على مرافق الدولة وأمنها؛
- الإنفاق على التنمية والتطوير...

<sup>1</sup> - طارق محمد الحاج، مرجع سابق، ص: 29.

### 3- المالية العامة في العصور الوسطى:

خلال هذه المرحلة كانت مالية الدولة تختلط مع المالية الخاصة للحكام والملوك والأمراء، أي عدم الفصل بين الماليتين بحيث اندمجت المالية العامة بالمالية الخاصة، فلم يكن هناك فرق وتمييز بين النفقات العامة اللازمة لتسيير المرافق العامة وبين النفقات الخاصة اللازمة لتسيير شؤون الحاكم وحاشيته، وكانت الأفكار السياسية السائدة حينها تؤيد هذا الوضع إذ كان ولي الأمر يستمد سلطته من الحق الإلهي، وكانت الدولة تقوم بإشباع الحاجات العامة من خلال الاستيلاء على ما تحتاجه من الأموال كرهاً ودون مقابل أو المصادرة، بالإضافة إلى إجبار الأفراد على أداء بعض الأعمال العامة مجاناً (السخرة)، ولم يكن للضريبة بالمفهوم الفني لها في تلك العصور شأن يُذكر، وكانت الدولة تستمد إيراداتها وتنفق على حاجات البلاد من ريع أملاك الحكام الخاصة، وإن لم تكفٍ لسد نفقات طارئة كانوا يقبلون التبرعات من الأغنياء، ويفرضون الضرائب لإنفاقها على تلك النفقات الطارئة (كالحروب)، فأخذت الضرائب في ذلك الحين الصفة المؤقتة والاستثنائية.

وتمثلت أهم مصادر الإيرادات العامة في تلك الفترة في:

- الدومين؛
- الضرائب المفروضة على الفلاحين في الدومين مقابل توفير الحماية لهم من قبل الملاك من الأسياد؛
- الضرائب على رجال الدين والملاك الأسياد مقابل منحهم الحق في استغلال المناجم، والصّيد، واستغلال الغابات، والملاحة في الأنهار؛
- أعمال السخرة؛
- حق القيام بأي عمل هو من حقوق المالك من الأسياد وجزء من أملاكه، فله الحق في فرض الضريبة على من يريد مزاوله أي نشاط، وله حق فرض رسوم الزواج، ورسوم الاحتفال بالأعياد، ورسوم إنجاب الأطفال، وله حق طلب الضيافة، وفرض رسوم مرور السلع والأفراد غير الإقطاعية.

أما أوجه النفقات فيمكن إجمالها فيما يلي:

– الإنفاق على حاجات الإقطاعيين والمالكين الأسياد؛

– المحافظة على الأمن الداخلي وقمع الثورات والاضطرابات الداخلية.

#### 4- المالية العامة في النظام الرأسمالي:

تطورت المالية العامة في هذا النظام تطورًا ملحوظًا، ويتّضح ذلك من خلال المراحل التالية:

#### 4-1- مرحلة الدولة الحارسة (المالية العامة المحايدة أو التقليدية):

هيمنت خلال هذه الفترة من القرن 19 فلسفة الفكر الكلاسيكي، التي ساد فيها مفهوم السياسة المحايدة التي ترجع إلى مذهب الاقتصاديين التقليديين، ومن قبلهم الطبيعيين الذين نادوا بفلسفة الحرية الاقتصادية التي تحد من الدور الاقتصادي والاجتماعي الذي تمارسه الدولة في حياة المجتمع، والاعتماد على المبادرة الفردية في تطوير النشاط الاقتصادي، مع تركيزهم على الدور الحيادي للدولة في الاقتصاد.

وبالتالي فإنّ المالية العامّة حسب رواد المدرسة الكلاسيكية تقوم على ما يلي<sup>1</sup>:

– سيادة مبدأ الحرية الاقتصادية، بحيث يكون تدخل الدولة بأقل قدر ممكن (دعه يعمل دعه يمر) والأسواق تصحح نفسها، وبالتالي تؤدّي زيادة تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي إلى الإخلال بهذا المبدأ، ويحمل آثار سلبية في عمل النظام الاقتصادي.

– حيادية الدولة وبالتالي حيادية المالية العمومية، فالدولة لا تستهدف تحقيق أهداف اقتصادية من خلال قيامها بتحصيل الإيرادات وإنفاق الأموال العامة، وبالتالي لا يكون لنشاطها المالي أي تأثير على أسعار السلع والخدمات التي يحددها نظام السوق الذي تتوافر فيه شروط المنافسة الكاملة، والذي يحقق التوازن الاقتصادي والاجتماعي في المجتمع من خلال تفاعل قوى العرض والطلب، والذي يحقق الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة.

<sup>1</sup> – أنظر:

✓ خالد سعد زغلول حلمي، مرجع سابق، ص: 10.

✓ محمد خصاونة، "المالية العامة: النظرية والتطبيق"، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2014، ص: 14.

- الأخذ بقاعدة أولوية النفقات العامة، وتعني أن تحدّد الدولة أولاً حجم نفقاتها العامّة، وفي ضوءها تحدّد الإيرادات العامة بالاعتماد على سلطتها القانونية الواسعة في الحصول على الإيرادات، ممّا يحقق دائماً مبدأ توازن الموازنة.
  - أن تتم تغطية النفقات العامة العادية بالإيرادات العامة العادية من خلال الضرائب، وعدم لجوء الدولة إلى الاقتراض والإصدار النقدي الجديد إلاّ في حالات استثنائية عند عجز الموارد العادية عن تمويلها، فاللجوء إلى غير الضريبة يعني مزاحمة الدولة للأفراد في الحصول على رؤوس الأموال وزيادة التضخم.
  - يجب أن تكون الموازنة العامة متوازنة بحيث تساوي الإيرادات العامة الإنفاق العام، فوجود فائض في الموازنة حسب التقليديين يعني زيادة العبء المالي على الأفراد بفرض ضرائب مرتفعة، كما يدفع هذا الفائض الحكومات إلى التبذير والإسراف في الإنفاق.
- وبالتالي يمكن القول أنّ دور الدولة الحارسة في النشاط الاقتصادي، والقيود الموضوعة على نشاطها، كان مقيداً بتحقيق قاعدتي توازن الموازنة العامة والحياد المالي لنشاط الدولة، مما جعل مفهوم المالية العامة في ظل الدولة الحارسة ضيقاً وكانت علاقته بالاقتصاد الوطني وبالمجالات الاجتماعية والسياسية ضعيفة، فقد كان مفهوم المالية العامة مجرد مفهوم حسابي لنفقات الدولة وإيراداتها وخال من أي بعد اقتصادي أو اجتماعي، وقد ساد هذا المفهوم التقليدي للمالية العامة عدة قرون حتى أوائل القرن العشرين<sup>1</sup>.

#### 2-4- مرحلة الدولة المتدخلة (المالية العامة الوظيفية):

برزت النظرية الاقتصادية الكينزية، من أجل حماية النظام الرأسمالي من عوامل انهياره الداخلية، خاصّة بعد معاناة النظام الاقتصادي من التقلبات الدورية وعدم قدرته على تحقيق التوازن والتشغيل الكامل وبرزت أزمة الكساد العظيم سنة 1929، التي وقفت النظرية الاقتصادية التقليدية عاجزة تماماً أمامها، مما أوجب ضرورة تدخل الدولة لمعالجة هذا الوضع.

1 - محمد خير العكام، "المالية العامة 1"، منشورات الجامعة الافتراضية السورية، سوريا، 2018، ص: 21.



وقد لعبت النظرية الكينزية دور مهم في تغيير أسس النظرية الاقتصادية التقليدية، حيث برز العالم الاقتصادي الإنكليزي جون مينارد كينز بأفكار جديدة أعتبرت بمثابة ثورة على الأفكار الكلاسيكية، حيث انتقد كينز التحليل التقليدي الذي يتضمّن أنّ العرض يخلق الطلب المساوي له وما يتفرّع عن ذلك من اتجاه النظم الرأسمالية تلقائياً إلى تحقيق التشغيل الكامل، وعلّل أزمة الاقتصاد العالمي أنّ الاقتصاد الرأسمالي يعمل عند مستوى أدنى من مستوى العمالة الكاملة، وأوضح أنّ مستوى التشغيل في الاقتصاد الرأسمالي يتوقّف على الطلب الكلي الفعال.

وبذلك خرجت المالية العامة من حالة الإطار الضيق والعزلة المفروضة عليها من قبل المنظرين الكلاسيك ومحاوله تحييدها عن المجال الاقتصادي، وأصبح لها دور حاسم في إحداث التنمية والتعديل الاقتصادي وإعادة توزيع الدخل الوطني، وأصبحت المالية العامة أداة فعالة وأساسية من أدوات السياسة الاقتصادية والاجتماعية.<sup>1</sup>

وفي ضوء نظرية كينز يمكن إجمال الأسس التي تقوم عليها المالية العامة المتدخلة في النظام الرأسمالي فيما يلي:<sup>2</sup>

— لم يعد تحقيق التوازن المالي أو الحسابي بين النفقات العامة والإيرادات العامة في الموازنة العامة للدولة هدفاً في حد ذاته، بل أصبح هدف المالية العامة تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي من خلال رفع أو خفض الطلب الفعلي من أجل تحقيق التشغيل الكامل والاستقرار الاقتصادي، كما أصبح من الممكن اللجوء للقروض أو الإصدار النقدي الجديد لإحداث تغييرات اقتصادية واجتماعية معيّنة؛

— لم يعد يقتصر الإنفاق العام على الخدمات الأساسية للمجتمع، بل توسع ليشمل جميع النشاطات الاقتصادية والاستهلاكية والإنتاجية؛

1 - محزري محمد عباس، "اقتصاديات المالية العامة"، الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2015، ص: 21.

2 - أنظر:

✓ خالد سعد زغلول حلمي، مرجع سابق، ص: 14.

✓ محمد لخصاونة، مرجع سابق، ص: 16.

- أصبحت الإيرادات المحلية أداة فعالة تستخدمها الدولة لتحقيق العديد من الأهداف الاقتصادية حسب متطلبات ومقتضيات المصلحة الاقتصادية والاجتماعية، ولم تعد تعتبر كوسيلة من وسائل تحصيل الإيرادات الحكومية فقط؛
- لم يعد من المنطق الإبقاء على قاعدة أولوية النفقات العامة على الإيرادات العامة نظرًا لازدياد حجم النفقات تبعًا لتطور دور الدولة واتساع وظائفها، مما يجعل من الصعب تقدير النفقات دون مراعاة الإيرادات العامة؛
- اتباع التحليل المالي قواعد التحليل الاقتصادي الكلي بدلاً من قواعد التحليل الاقتصادي الجزئي الذي كان يعتبر ركيزة النظرية الاقتصادية التقليدية.

#### 5- المالية العامة في النظام الاشتراكي:

انتشرت الأفكار الاشتراكية وقامت الثورة البلشفية في الاتحاد السوفياتي سنة 1917، وتم تأمين ملكية وسائل الإنتاج من أجل تحقيق النمو والتنمية المتسارعة للمجتمعات وتحقيق العدالة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية بين أفرادها، وبذلك بدأت مرحلة جديدة من مراحل الدولة الحديثة، فلم تعد الدولة موجهة أو متدخلة فقط، بل أصبحت دولة منتجة أو ما تعرف بالدولة الاشتراكية التي تقوم أساسًا على تملكها لكافة وسائل الإنتاج أو غالبيتها العظمى وتوزيعها بين مختلف الاستخدامات.

- ويمكن إجمال أهم الأسس التي تقوم عليها المالية العامة في ظل النظام الاشتراكي فيما يلي<sup>1</sup>:
- قيام المالية العامة على أساس الملكية الجماعية لوسائل الإنتاج، أي أنّ وظيفة الدولة تتمثل في السيطرة الكاملة على النشاط الاقتصادي والاجتماعي مع اختفاء تقريبي لنشاط الفرد؛
- يتمثل المبدأ السائد في المالية العامة للدولة في الربط الكامل بين التخطيط المالي للدولة، والتخطيط الاقتصادي الشامل، وأصبح النشاط المالي للدولة جزء لا يتجزأ من نشاطها

1 - أنظر:

✓ سعود جايد مشكور، عقيل حميد جابر الحلو، مرجع سابق، ص: 16.

✓ خالد سعد زغلول حلمي، مرجع سابق، ص: 17.

- الاقتصادي، والذي يرتبط ارتباطاً كاملاً بتخطيط الاقتصاد الوطني وتوزيع الدخل الوطني، وإعادة توجيهه نحو مختلف الاستخدامات؛
- إنَّ هدف السياسة المالية والنظام المالي هو محاولة تحقيق عدد من الأهداف وتحقيق التوافق بينهم، وهي إحداث التوازن المالي، وهدف التوازن الاقتصادي، وهدف التوازن الاجتماعي، وهدف التوازن العام؛
- تشمل النفقات العامة في النظام الاشتراكي مصروفات ميزانية الدولة ومصروفات جميع مشروعاتها العامة، وتهدف إلى تحقيق أهداف استثمارية وأهداف غير استثمارية؛
- يتم الحصول على الإيرادات العامة في النظام الاشتراكي من مصدرين أساسيين، يتمثل المصدر الأول في استخدام جهاز الثمن لبيع السلع والخدمات بسعر يفوق ثمن تكلفتها بالقدر الذي يحقق موارد تكفي لتمويل جميع نفقاتها، أما المصدر الثاني فيتمثل في الضرائب وخاصة غير المباشرة، وقد تلجأ الدول الاشتراكية إلى القروض الداخلية كوسيلة لتمويل الميزانية وإن كانت هذه الوسيلة تعد مصدراً ثانوياً للحصول على الإيرادات.

#### 6- المالية العامة في الدولة العصرية: (مرحلة دولة الرفاه الاقتصادي)

مع تطوّر المجتمعات برز تطوّر دور الدولة في المجال الاقتصادي بشكل واضح وكبير، حيث كان الاتجاه العام لزيادة وتوسع دور الدولة في النشاط الاقتصادي، نتيجة الإمكانيات المالية والمؤسسية التي تمتلكها الدولة والتي ساعدتها على تممّص دور أكبر في الحياة الاقتصادية، كما ساهم استقلال عدد كبير من الدول الفقيرة على زيادة وتوسع دور الدولة وتحملها مسؤولية التنمية الاقتصادية والاجتماعية، فبسبب توسّع مجالات الإنفاق والسعي نحو تحسين مستويات المعيشة لاسيما في الدول النامية، زاد الاتجاه نحو تمويل الميزانية، فبدأت الدولة تأخذ شكل جديد أطلق عليه دولة الرفاه الاقتصادي، أي أصبحت الدولة تستعمل الميزانية ليس فقط من أجل معالجة الاختلالات الاقتصادية كما يراه كينز، بل من أجل تحقيق الرفاه لذلك أُطلق على نمط الدولة بعد سنة 1945 بدولة الرفاه الاقتصادي.

ويلاحظ أنّ المالية العامة قد عرفت تطوراً أكبر خلال الفترات اللاحقة، وذلك راجع لتعدّد أساليب تدخّل وتسيير المالية العامة بالنظر إلى الأهمية وطبيعة الإيرادات العامة والنفقات العامة التي تختلف من دولة متقدمة إلى أخرى سائرة في طريق النمو، لذلك فإنّ الحديث عن أهمية المالية العامة في هذه الفترة يتطلّب ضرورة التفرقة بين أهميتها في الدول المتقدمة عنها في الدول النامية.

### ثالثاً- تعريف المالية العامة:

بعد أن كان علم المالية العامة في المفهوم التقليدي يقتصر فقط على البعد المالي الحسابي، أصبح هذا المفهوم في العصر الحديث له أبعاد متعدّدة، ويمكن توضيح ذلك كما يلي:

#### 1- التعريف التقليدي للمالية العامة:

حسب الكلاسيك فالمالية العامة، كما عرّفها غاستون جيز " هي عبارة عن مجموعة القواعد التي يجب على الحكومات والهيئات أن تطبقها في تحديد النفقات العامة وتأمين الموارد لتلبية هذه النفقات مع توزيع أعبائها على المواطنين"<sup>1</sup>، أما دالتون فيعرفها بأنها "تتم بدراسة كل من إيرادات ونفقات السلطات العامة وموازنة كل منها بالأخرى"<sup>2</sup>.

فالتعريف التقليدي للمالية العامة يركّز على أنّ الهدف من تحصيل الإيرادات العامة هو لتغطية النفقات العامة، أي أنّ دور المالية العامة يقتصر على وجود نفقات عامة محدّدة يتوجّب على الدولة إنفاقها لتشديد المرافق العامة التقليدية أو السيادية، وهي التي تبرّر لجوء الدولة إلى الإيرادات العامة، وبذلك لا بد من ضرورة التوازن بين النفقات العامة والإيرادات العامة، كما يبحث التعريف في الوسائل المستخدمة التي تساعد في حصول الدولة على الإيرادات، كالضرائب والقروض..

1 - محرزى محمد عباس، مرجع سابق، ص: 33.

2 - خالد سعد زغلول حلمي، مرجع سابق، ص: 23

## 2-التعريف الحديث للمالية العامة:

يُقصد بالمالية العامة في الفكر الحديث العلم الذي يبحث في نشاط الدولة المالي والاقتصادي عندما تستخدم الوسائل المالية من نفقات وضرائب ورسوم وقروض ووسائل نقدية وموازنة عامة..، لتحقيق أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية.<sup>1</sup> كما تُعرف المالية العامة بأنها العلم الذي يدرس الإيرادات العامة والنفقات العامة والموازنة العامة بكل وسائلها وتوجيهها واستخدامها لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية تماشى وفلسفة الدولة<sup>2</sup>.

فقد أصبحت النفقات العامة لا يقتصر دورها على الأغراض المالية اللازمة لسير المرافق العامة التقليدية فحسب، بل أستخدمت أيضًا لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية هامة، كما لم يعد من المنطق الإبقاء على قاعدة أسبقية النفقات العامة على الإيرادات العامة، نظرًا لازدياد حجم النفقات العامة تبعًا لتطور دور الدولة واتساع وظائفها، كما لم يعد الهدف من الحصول على الإيرادات العامة مجرد تغطية النفقات العامة فحسب، بل أصبحت وسيلة للتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، كمحاربة التضخم، إعادة توزيع الدخل والثروة، تغطية الأعباء والنفقات الطارئة..،

## رابعًا- عناصر المالية العامة:

يمكن توضيح أهم عناصر وأركان المالية العامة كما يلي:

### 1- النفقات العامة:

تقوم الدولة وبهدف إشباع الحاجات العامة وتحقيق المصلحة العامة بتقدير النفقات العامة، سواء كان ذلك من أجل إنتاج مختلف السلع والخدمات، أو من خلال عملية توزيع الدخل والتحويلات لتحقيق الأهداف الاجتماعية أو الاقتصادية، كمساعدة الأسر محدودة الدخل بهدف

<sup>1</sup> - عزت عبد الحميد البرعى، "مبادئ الاقتصاد المالي (المالية العامة): المالية العامة، النفقات العامة، الإيرادات العامة، القروض العامة، الموازنة العامة"، الولاء للطبع والتوزيع، مصر، 2005، ص:15.

<sup>2</sup> - أعاد حمود القيسي، "المالية العامة والتشريع الضريبي"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2015، ص: 28.

إعادة توزيع الدخل الوطني وتصحيح الاختلالات في توزيع الدخل، أو من خلال الإعانات التي تقدم بصورة مباشرة للأفراد أو بعض وحدات الاقتصاد الخاص.

## 2- الإيرادات العامة:

هي مصادر التمويل اللازمة لتغطية النفقات العامة وبالتالي لتدبير الموارد المالية الكفيلة بتغطية الإنفاق العام، وتحصل الدولة على هذه الإيرادات أساساً من الدخل الوطني في حدود ما تسمح به المالية الوطنية، وفي حالة عدم كفايته تلجأ إلى الخارج لمواجهة متطلبات الإنفاق العام، وقد تعددت أنواع الإيرادات العامة، إلا أن الجانب الأكبر منها يستمد من ثلاث مصادر أساسية هي: إيرادات الدولة من أملاكها الخاصة ومشروعاتها الاقتصادية، بالإضافة إلى ما تحصل عليه من رسوم مقابل تقديم الخدمات العامة، ثم تأتي بعدها الإيرادات السيادية وفي مقدمتها الضرائب، أما المصدر الثالث فيتمثل في الائتمان بمعنى القروض المحلية والخارجية.

## 3- الميزانية العامة للدولة:

هي تنظيم مالي يقابل بين الإيرادات العامة والنفقات العامة ويحدد العلاقة بينهما، ويوجهها معاً لتحقيق السياسة المالية للدولة، فهي بمثابة البيان المالي للاقتصاد العام وعلاقته بالاقتصاد الوطني، ويعتبر خطة مالية تظهر بوثيقة الميزانية التي هي عبارة عن تقدير تفصيلي للإيرادات العامة والنفقات العامة للدولة، لفترة مقبلة عادةً ما تكون سنة، ويجري إقرارها من قبل السلطة التشريعية.

## خامساً- المالية العامة والمالية الخاصة:

يرى التقليديون أنه ليس هناك فرق بين علم المالية العامة الذي يهتم بمعالجة الجانب المالي لنشاط الدولة بمختلف هيئاتها ومؤسساتها العامة، والمالية الخاصة التي تهتم بنشاط الأفراد سواء كانوا طبيعيين أم معنويين، في حين يرى الاقتصاديون المحدثون أن هناك اختلافات أساسية بين المالية العامة والمالية الخاصة، فالنشاط المالي الذي تقوم به الدولة يختلف عن النشاط المالي الذي يقوم به

الأفراد والهيئات الخاصة تبعًا لاختلاف الأغراض التي يسعى إلى تحقيقها كل من النشاط العام والنشاط الخاص، ويمكن إجمال أهم الاختلافات بين المالية العامة والمالية الخاصة في ما يلي<sup>1</sup>:

#### 1- من حيث الهدف:

إنّ هدف المالية العامة هو تحقيق المصلحة العامة، وبالتالي فإنّ نشاطها وعملياتها تقع في دائرة المنفعة العامة، أي لإشباع الحاجات الجماعية الأساسية للمجتمع بدون تمييز، حتى لو لم يترتب على ذلك النشاط تحقيق أي ربح على الإطلاق، أو حتى الخسارة في حالة تقديمها خدمة للأفراد تكون بأقل من كلفتها.

في حين ينحصر هدف المالية الخاصة في تحقيق المصلحة الخاصة، فهي تسعى من خلال نشاطها الاقتصادي إلى تحقيق الربح إلى أقصى ما يمكن.

#### 2- من حيث أسلوب الإنفاق:

تقوم الدولة بتحديد نفقاتها أولاً ثم تقوم بعدها بتعيين مقدار ما يلزمها من الإيرادات التي تغطي بها النفقات، مع مراعاة ألا تزيد الإيرادات عن النفقات في الظروف العادية حتى لا يُحرم الأفراد من أموال ليست الدولة في حاجة إليها وذلك باستقطاعها كضرائب منهم، في حين يقوم الأفراد بتقدير دخولهم أولاً ثم يُنفقون في حدود ذلك الدخل، فقدرة الدولة على الاقتراض أوسع من قدرة الأفراد، فهي باقية وثقة المقترضين بها أكبر من ثقتهم بالأفراد، كما أنّ نفقات الفرد تهدف إلى تأمين حاجته الخاصة أمّا نفقات الدولة فتهدف إلى تأمين المصلحة العامة.

ومن ناحية أخرى فإنّ الأفراد والمشروعات الخاصة تستهدف من إنفاقها تحقيق منفعتها الشخصية وبالتالي تحقيق أقصى ربح ممكن، في حين تستهدف الدولة من إنفاقها تحقيق الصالح العام أي مصلحة المجتمع، ولو تعارض هذا مع تحقيق أقصى ربح ممكن باعتبار أنّ الدولة تهدف إلى تحقيق أهداف اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية، وبالتالي يكون معيار نجاح النشاط الخاص

1 - أنظر:

- ✓ محرز محمد عباس، مرجع سابق، ص: 36.
- ✓ خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 33.
- ✓ عادل فليح، "المالية العامة والتشريع المالي والضريبي"، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2003، ص: 35.

من خلال معدّل الربح الذي يحقّقه، في حين يكون معيار نجاح النشاط العام من خلال تحقيقه لأهدافه الاقتصادية أو الاجتماعية المسطّرة.

### 3- من حيث تحصيل الإيرادات:

تختلف الوسائل المتبعة في تحصيل الإيرادات في النشاط الخاص عنها في النشاط العام، حيث يقوم الأفراد في أغلب الأحيان بتحصيل إيراداتهم عن طريق التعاقد بما يتضمّن من التراضي والاختيار، من خلال بيع منتجاتهم وتأجير أملاكهم، إلّا في الحالات التي يتمّتع نشاطها بالاحتكار القانوني فتفرض إرادتها على الأفراد المستهلكين، في حين تقوم الدولة بتحصيل الإيرادات العامة من خلال العديد من الطرق، يتّسم بعضها بسلطة الجبر والإكراه والتي تستمدّها من حقّها في السيادة كحق الدولة في فرض الضرائب والرسوم وحق الإصدار النقدي الجديد لتغطية جزء من النفقات العامة، وحق الاستيلاء أو مصادرة بعض الممتلكات الخاصّة في أوقات الأزمات والحروب، ويتّسم البعض الآخر بالتراضي والاختيار مثلها في ذلك مثل النشاط الخاص، فيما يتعلّق بأملكها العقارية ومشروعاتها الزراعية والصناعية والتجارية حيث تخضعها لأحكام القانون الخاص.

### 4- من حيث الموازنة:

تختلف طريقة موازنة النفقات العامة والإيرادات العامة بين كل من المالية العامة والمالية الخاصّة، حيث يقوم الأفراد والمشروعات الخاصّة بإعداد موازنتهم من خلال تقدير إيراداتهم، ثمّ يقومون بتحديد أوجه نفقاتهم على ضوء ما يحصلون عليه من إيرادات، وبذلك تتحقّق الموازنة بينهما في ضوء قاعدة أولوية الإيرادات على النفقات.

في حين تقوم الدولة بإعداد ميزانيتها من خلال تقدير أوجه الانفاق المختلفة أولاً، وعلى ضوء ذلك تقوم الدولة بتهيئة الإيرادات اللازمة والكفيلة بتغطية نفقاتها، وبذلك تتحقّق الموازنة بينهما في ضوء قاعدة أولوية النفقات على الإيرادات.

### 5- من حيث المسؤولية والرقابة:

تتمتّع المالية العامة بمسؤولية ورقابة واسعة لأنّها تتعلّق بأموال عامة تخصّ الصالح العام، لهذا يكون الالتزام فيها دقيق والتصرف بأموالها أدق، ولذلك وفي حالة ثبوت المخالفة عند التصرف



بالمال العام، فالعقوبة فيها تكون جنائية ووظيفية، فهي أشمل وأكبر مما هي عليه في المالية الخاصة التي تقتصر على الإفلاس فقط، كما أنّ المالية العامة تخضع لرقابة سابقة وأنية ولاحقة وغيرها من أنواع الرقابة المتعددة من السلطة التنفيذية أو القضائية أو حتى التشريعية، وتستند هذه الرقابة على عنصر السلطة عكس المالية الخاصة التي تستند على عنصر التعاقد.

#### 6- من حيث الحجم:

تعتبر المالية الخاصة أقل حجم من مالية الدولة، فهذه الأخيرة تقوم بإنفاق مبالغ معتبرة من النقود وبصفة نهائية، في حين لا يكون بمقدور الأفراد والمؤسسات تحمّل خسارة ذلك، باستثناء بعض كبريات الشركات العالمية العملاقة التي تفوق ماليتها مالية دول عديدة سائرة في طريق النمو.

#### 7- من حيث التشريع:

تخضع المالية الخاصة في تكوينها وفي حريتها إلى قواعد والتزامات القانون الخاص، بما تحتويه من قواعد مرتكزة على ترك المجال مفتوح أمام المتعاملين الاقتصاديين في التسيير والتعاقد، في حين تخضع المالية العامة إلى تشريعات القانون العام.

#### سادساً- علاقة علم المالية العامة بالعلوم الأخرى:

يرتبط علم المالية العامة بالعديد من العلوم الأخرى، كانت سبباً في نشوئه وتطوره، ولذلك لا يمكن دراسة هذا العلم مستقلاً عن العلوم الأخرى.

#### 1- علاقة المالية العامة بعلم الاقتصاد:

المالية العامة تربطها علاقة وثيقة بعلم الاقتصاد سواء من الناحية النظرية أو من الناحية العملية، لدرجة أنّ الباحثين يتناولون موضوعات المالية العامة من خلال التطرق للمواضيع الاقتصادية البحتة، فعلم الاقتصاد يبحث عن أمثل الطرق والأدوات في كيفية استغلال الموارد الطبيعية المحدودة لإشباع الحاجات الإنسانية، في حين تبحث المالية العامة في أفضل الوسائل لإشباع الحاجات العامة من الموارد المالية المتاحة والمحدودة للدولة، فعلاقة المالية العامة بالاقتصاد هي علاقة الجزء بالكل يؤثر ويتأثر كل منهما بالآخر، وذلك عن طريق استخدام أدوات المالية العامة كالإيرادات والنفقات كأدوات مهمة للتأثير بالاقتصاد وبالكماليات الاقتصادية والمالية.

كما تعد كل من السياسة المالية والسياسة الاقتصادية معًا وحدة واحدة ولا يقوم بينهما تعارض، بل تجمعهم وحدة الهدف في تحقيق الاستقرار والتوازن الاقتصادي الشامل والتخلص من الأزمات الاقتصادية<sup>1</sup>.

### 2-علاقة المالية العامة بالسياسة:

إنّ العلاقة بين المالية العامة والسياسة هي علاقة تأثير متبادل، فإذا كانت العلوم السياسية تهتم بدراسة نظم الحكم وعلاقة السلطات العامة ببعضها البعض من جهة، وعلاقتها بالأفراد من جهة أخرى، فإنّ المالية العامة تبحث في الإيرادات والنفقات لنفس هذه السلطات، ويعتبر وضع الموازنة العامة للدولة عملاً سياسياً، لأنّ الحكومة تترجم سياستها عن طريق الاعتمادات التي تدرجها في الموازنة، وبذلك يتضح منها إذا كانت تنفق أكثر على الدفاع أو الصحة العامة أو التعليم..، فتحدّد بذلك اتجاهها السياسي والطبقي.

وإذا كانت المالية العامة تتأثر بالنظام السياسي للدولة، فإنّها بدورها تؤثر في الأوضاع السياسية للدولة، حيث يمكن للمالية العامة أن يكون لها تأثير كبير على استقرار الأنظمة السياسية، ويتضح ذلك جلياً من خلال استقراء الأحداث التاريخية التي تشير إلى أنّ أغلب الثورات على نظم الحكم القائمة والإصلاحات السياسية تحدث لأسباب ودوافع مالية، كما أنّ الكثير من التنظيمات الديمقراطية في العصر الحديث قد نشأت تحت تأثير العوامل المالية<sup>2</sup>.

### 3-علاقة المالية العامة بالقانون:

هناك علاقة وثيقة بين المالية العامة والقانون، فالقانون هو الأداة التنظيمية التي يلجأ إليها المشرع لوضع القواعد العامة الملزمة في مختلف الميادين ومنها الميدان المالي، حيث تأخذ مختلف عناصر المالية العامة من نفقات وإيرادات وميزانية عامة شكل قواعد قانونية، ويطلق على مجموع هذه القواعد مصطلح التشريع المالي وهو عبارة عن مجموعة القواعد القانونية التي تنظّم الشؤون المالية للدولة من نفقات وإيرادات وميزانية، وأهم أجزاء هذا التشريع هو التشريع الضريبي الذي

1 - سعود جايد مشكور، عقيل حميد جابر الحلو، مرجع سابق، ص: 23.

2 - خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 30.

يختص بتنظيم القواعد المتعلقة بفرض الضرائب المختلفة والتنظيم الفني لها وكيفية تحصيلها والمشاكل التي قد تصاحب عملية التحصيل.

#### 4- علاقة المالية العامة بالمحاسبة:

يتطلب البحث في موضوعات المالية العامة ضرورة الإلمام بقواعد وأصول المحاسبة والمراجعة وفنونها، من حساب الأرباح والخسائر إلى جرد الموجودات وتنظيم الحسابات الختامية والموازنات والمعالجة المحاسبية الفنية وخاصةً في مجال الضرائب التي أصبح هناك أحد الفروع الهامة في هذا المجال وهي المحاسبة الضريبية، كما أنّ إعداد الموازنة العامة للدولة وتنفيذها والرقابة عليها يتطلب استخدام النظم المحاسبية والمالية.

#### 5- علاقة المالية العامة بالإحصاء:

توجد علاقة وثيقة تربط بين المالية العامة وعلم الإحصاء، حيث يعتبر علم الإحصاء من العلوم المساعدة لعلم المالية العامة، فلا غنى عنه في دراسة ورسم السياسة المالية للدولة، وهو ما يتطلب توافر البيانات والمعلومات الإحصائية الخاصة بالدخل الوطني، وتوزيع الثروة والدخل الوطني بين الأفراد، وعدد السكان وتوزيعهم من حيث السن والمناطق الجغرافية المختلفة، ونسب الاستهلاك والاستثمار والادخار والائتمان والتجارة الخارجية..، وغير ذلك من الإحصاءات التي لا غنى للباحثين في المالية العامة عنها لأهميتها في دراسة ورسم السياسة المالية الواجب إتباعها في ظروف معينة ولتحقيق أهداف محددة سلفاً لأي بلد.

#### 6- علاقة المالية العامة بعلم الاجتماع:

يُعتبر علم المالية العامة جزء من العلوم الاجتماعية التي تهتم بدراسة الظواهر المالية للعلاقات الاجتماعية بهدف تحقيق أكبر قدر من الرفاهية للدول، والعلاقة بين المالية العامة وعلم الاجتماع هي علاقة تأثير متبادل، حيث تنعكس الأدوات المالية التي تستخدمها الدولة في شكل آثار اجتماعية، فيمكن استخدام النفقة العامة لتحقيق أهداف اجتماعية، كمنح إعانات البطالة والشيخوخة وتقديم الخدمات الصحية والتعليمية، كما يمكن استخدام الضرائب أيضاً لتحقيق أهداف اجتماعية، كضرائب الدخل التي تعمل على إعادة توزيع الدخل الوطني.

## الفصل الثاني

# النفقات المالية

تمهيد:

تمثل النفقات العامة أحد العناصر الأساسية للمالية العامة، ولذلك يمثل دراسة النفقات العامة جانب مهم في الدراسات المالية وتطور البحث فيها مع تطور الفكر المالي والسياسة المالية، ويرجع الاهتمام المتزايد بدراسة موضوع النفقات العامة باعتبارها أداة رئيسة من الأدوات التي تستخدمها الدولة في إشباع الحاجات العامة وفي تحقيق أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

وقد أدى التوسع في مهام ووظائف الدولة وزيادة تدخلها في الحياة الاقتصادية، إلى اتساع في دائرة حجم الإنفاق العام وفي تعدد أنواع النفقات والقواعد التي تحكمها، ومختلف الآثار المباشرة وغير المباشرة المترتبة عليها.

### أولاً- مفهوم النفقات العامة:

وردت العديد من التعريفات التي بينت مفهوم وحقيقة النفقات العامة من أهمها:

- عُرفت النفقة العامة بأنها: "مبلغ مالي يخرج من الذمة المالية للدولة أو أحد تنظيماتها، بهدف إشباع حاجة عامة"<sup>1</sup>.
- وعرفت النفقة العامة بأنها: "مبالغ نقدية أقرت من قبل السلطات التشريعية ليقوم شخص عام بإنفاقها في توفير سلع، وخدمات عامة، وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة"<sup>2</sup>.
- كما عُرفت بأنها: "مجموعة المصروفات التي تقوم الدولة بإنفاقها خلال فترة زمنية معينة، بهدف إشباع حاجات عامة معينة للمجتمع الذي تنظمه هذه الدولة، ويلاحظ أنّ الحاجات العامة تختلف من دولة إلى أخرى، ومن مرحلة تاريخية معينة إلى أخرى، ويقوم بها شخص معنوي عام بهدف تحقيق نفع عام، يرتبط بأهداف السياسة المالية المتفق عليها، والمرتبطة بدورها بالأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع"<sup>3</sup>.

1 - المرسي السيد حجازي، "مبادئ الاقتصاد العام: النفقات والقروض العامة"، الدار الجامعية للطباعة والنشر، لبنان، 2000، ص: 63.

2 - علي خليل سليمان أحمد اللوزي، "المالية العامة"، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2000، ص: 89.

3 - عبد الغفور إبراهيم أحمد، "مبادئ الاقتصاد والمالية العامة"، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2012، ص: 230.

من خلال التعاريف السابقة يتّضح أنّ النفقة العامة هي عبارة عن مبالغ من النقود تنفقها الدولة أو أحد أشخاص القانون العام، بغرض إشباع حاجات عامة وتحقيق نفع عام يتعلّق بأهداف الدولة العامة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

### ثانياً- عناصر النفقات العامة:

يتّضح من خلال التعريف السابق أنّ هناك ثلاثة عناصر أساسية يجب توافرها في النفقة لاعتبارها نفقة عامّة، وتمثّل في:

#### 1- شكل النفقة العامة:

يجب أن تأخذ النفقة العامة شكل مبالغ نقدية، لأنّ النقود أصبحت وسيط للتبادل، ومن السهل على السلطة التشريعية أن تراقب الإنفاق النقدي<sup>1</sup>، حيث تقوم الدولة من أجل إشباع الحاجات العامة وتحقيق النفع العام للأفراد، بإنفاق مبالغ نقدية من أجل الحصول على الموارد الإنتاجية من السلع والخدمات اللازمة للقيام بنشاطها كتسيير المرافق العامة، أو كئتمن لرؤوس الأموال الإنتاجية التي تحتاجها الدولة للقيام بالمشاريع الاستثمارية، كما تقوم الدولة في الكثير من الأحيان بإنفاق بعض أموالها دون أن تحصل مقابل هذا الإنفاق على أي سلعة أو خدمة معيّنة، ومثال ذلك الإعانات النقدية التي تدفعها الدولة إلى بعض الأفراد أو الشركات أو الهيئات.

فيتّخذ الإنفاق في العصر الحديث صورة نقدية، كنتيجة لتطوّر النظم الاقتصادية من الاقتصاد العيني إلى الاقتصاد النقدي الذي يقوم على أساس المبادلة النقدية، وبالتالي أصبحت النفقات العامة في صورة نقدية سواء تمّ ذلك من أجل الحصول على سلع وخدمات أو دفع رواتب وأجور العمال أو منح إعانات ومساعدات..

فاتّخذ النفقات في العصر الحديث الشكل النقدي، واستخدام الدولة للنقود هو أمر طبيعي في هذا العصر، وذلك في ظل اقتصاد نقدي تتم فيه جميع المبادلات والمعاملات بواسطة النقود، وبالتالي أصبحت النقود وسيلة الدولة في الإنفاق شأنها في ذلك شأن الأفراد، كما أنّ استخدام الدولة للنقود يساهم في تقرير مبدأ الرقابة بصورها المختلفة على النفقات العامة، وذلك ضمناً

<sup>1</sup> - محرزى محمد عباس، مرجع سابق، ص: 66.

لحسن سير استخدامها، بناءً على الضوابط والقواعد التي تحقق مصالح وحاجات الأفراد العامة، بينما تصعب الرقابة على الإنفاق العيني بالنظر لصعوبة تقييم هذا النوع من الإنفاق، ناهيك عن ما يثيره هذا النوع من الإنفاق من مشاكل إدارية وتنظيمية<sup>1</sup>.

ورغم أن معظم كتاب ومفكرَي المالية العامة في العصر الحالي يجمعون على عدم اعتبار النفقات العينية ضمن النفقات العامة، إلا أن البعض الآخر يرى أنه إذا ما تمّ الإنفاق في صورة عينية كالمئحة التي ترسلها دولة إلى دولة أخرى، أو سداد بعض أقساط القروض العامة في صورة عينية، أن يتم اعتبار النفقة العامة كمًا قابلاً للتقويم النقدي<sup>2</sup>.

## 2-القائم بالإنفاق العام:

يُشترط في النفقة العامة صدورها عن أحد أشخاص القانون العام، أي الدولة أو إحدى هيئاتها العامة أو المؤسسات العامة المركزية، كالوزارات، والمديريات العامة، والمجالس الوطنية...، أو إحدى الهيئات العامة اللامركزية كالولايات، البلديات، المديريات التنفيذية الولائية..

أما النفقات التي يقوم بها الأفراد أو المشروعات الخاصة فلا تعتبر من قبيل النفقات العامة حتى ولو كان المقصود منها تحقيق النفع العام، كأن يتبرع شخص ما لبناء مشروع عام كمستشفى أو مدرسة مثلاً، فلا يعتبر ذلك نفقة عامة، لأنّ الأموال التي قام بإنفاقها تُعد أموالاً خاصة وليست عامة بالرغم من عمومية الهدف، فيُعد إنفاق خاص باعتبار أنّ الأموال خرجت من الذمة المالية لشخص خاص وليس شخص عام.

## 3-الغرض من الإنفاق العام:

يجب أن يكون الهدف الأساسي من الإنفاق العام هو إشباع الحاجات العامة بقصد تحقيق منفعة عامة يستفيد منها جميع المواطنين، وليس فردًا معيّنًا بالذات أو فئة معيّنّة، وبالتالي لا يُعد من

1 - أنظر:

✓ خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 42.

✓ سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 26.

2 - عزت عبد الحميد البرعي، مرجع سابق، ص: 59.

قبيل النفقات العامة قيام الدولة أو أحد هيئاتها العامة بإنفاق مبالغ نقدية تهدف إلى إشباع حاجة فردية تحقق منافع خاصة.

ويقوم هذا العنصر على اعتبارين<sup>1</sup>:

— أن المبرر الوحيد للنفقات العامة هو وجود حاجة عامة تقوم الدولة أو غيرها من الأشخاص العامة بإشباعها نيابة عن الأفراد، ومن ثم يلزم أن يكون الهدف من النفقة العامة هو تحقيق نفع عام يتمثل في إشباع حاجة عامة.

— أما الاعتبار الثاني فيتمثل في مبدأ المساواة بين المواطنين في تحمّل الأعباء العامة، ذلك أن المساواة بين الأفراد في تحمّل عبء الضرائب لا تكفي لتحقيق هذه المساواة إذا أنفقت حصيلة الضرائب في تحقيق مصالح خاصة لبعض الأفراد أو الفئات الاجتماعية دون غيرهم.

### ثالثاً- ضوابط ومحدّدات الإنفاق العام:

تحديد الإنفاق العام للدولة يتم وفقاً لضوابط وقواعد معينة لا يمكن تجاوزها، وذلك حتى يحمق الهدف المرجو منه وهو إشباع الحاجات العامة، والجدير بالذكر أن هذه القواعد تتأثر بشكل كبير بالفلسفة السياسية والاقتصادية والاجتماعية للدولة، فبتقلص دور الدولة في التدخل في مختلف الأنشطة الاقتصادية واقترابها من دور الدولة الحارسة خلال القرنين الثامن عشر والتاسع عشر، كان الإنفاق العام يتحدّد فقط بالقدر اللازم للقيام بدورها في تسيير المرافق العامة وبعض الأنشطة التي يعجز الأفراد عن القيام بها.

وبعد تدخل الدولة بشكل كبير في الحياة الاقتصادية والاجتماعية في بداية القرن العشرين تغيّر الوضع، ممّا أدى ذلك إلى زيادة وتنوع النفقات العامة وعلى نحو استلزم وجود ضوابط وحدود للإنفاق العام ليحمق الغرض منه.

### 1- ضوابط الإنفاق العام:

استقر الفقه المالي على مجموعة من القواعد أو الضوابط التي ينبغي مراعاتها عند القيام بالإنفاق العام، وذلك ضماناً لسلامة مالية الدولة من جهة، وحرصاً على تحقيق المنفعة العامة في

<sup>1</sup> - سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 21.



صورتها القسوى باعتبارها الهدف الأساسي من الإنفاق من جهة أخرى، وتمثل هذه الضوابط في:

### 1-1-ضابط المنفعة العامة:

ويقصد بهذا الضابط أن تتجه النفقات العامة إلى تحقيق أكبر قدر ممكن من المنفعة بأقل نفقة ممكنة، فيجب أن يكون تدخل الدولة في المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية هو توجيه النفقة العامة إلى تحقيق أقصى منفعة اجتماعية، وهذا يعني ألا توجه النفقة العامة لتحقيق المصالح الخاصة لبعض الأفراد، أو لبعض فئات المجتمع دون البعض الآخر، نظراً لما يتمتعون به من نفوذ سياسي أو اقتصادي أو اجتماعي، كما يعني أيضاً أن ينظر إلى المرافق والمشروعات العامة نظرة إجمالية شاملة لتقدير احتياجات كل مرفق وكل وجه من أوجه الإنفاق في ضوء احتياجات المرافق والمشروعات وأوجه الإنفاق الأخرى.

### 2-1- ضابط الاقتصاد في النفقة:

هذا الضابط يعني استخدام أقل نفقة ممكنة لأداء نفس الخدمة أو الخدمات، فهذا الضابط يرتبط بضرورة استخدام أقل حجم من النفقات لتحقيق أكبر منفعة من الخدمات المقدمة، أي تعظيم المنفعة المتحققة من إنفاق المبلغ نفسه، أو تحقيق المنفعة نفسها بأقل كلفة ممكنة، ولا يتأتى ذلك إلا بالابتعاد عن التبذير والإسراف وتجنب مختلف مظاهر الفساد، وتحري الرشيد والعقلانية عند الإنفاق.

ولا يعني تطبيق قاعدة الاقتصاد في الإنفاق العام ادخار المال أو الشح في الإنفاق، في المسائل التي يعود الإنفاق عليها إلى تحقيق منفعة اجتماعية كبيرة، فالاقتصاد في الإنفاق لا يقصد به الإحجام عن الإنفاق أو التقليل منه إذا كانت هناك أسباب ضرورية تبرره، ولكن يقصد به حسن التدبير ومحاربة الإسراف والتبذير، والعمل على تحقيق أكبر عائد بأقل تكلفة ممكنة.

وفي الواقع أنّ التبذير أو الإسراف يؤدي إلى ضياع لمبالغ كبيرة دون أن يترتب عليها أي منفعة، وفي وجوه غير مجدية كان من الممكن توجيه هذه المبالغ إلى غيرها من الوجوه المفيدة، أو تركها في يد الأفراد لاستغلالها في مجالات أكثر إنتاجية.

وحتى يتم تطبيق هذه القاعدة وتحقيق الرشد في الإنفاق العام بقصد تحقيق أكبر منفعة اجتماعية بأقل التكاليف، يتطلّب ذلك أن يتوفر لدى الدولة رقابة فعالة وحازمة على عمليات الإنفاق الحكومي، والرقابة على الإنفاق العام يمكن أن تقوم بها ثلاث جهات تتمثل في الإدارة والهيئات السياسية وجهات أخرى مستقلة ومتخصّصة، وعليه فالرقابة على طريقة صرف النفقات العامة يمكن أن تأخذ أشكال ثلاثة:

### 1-2-1- الرقابة الإدارية:

هي الرقابة التي تتولاها وزارة المالية على باقي المصالح الحكومية بواسطة المراقبين والموظفين المحاسبين العاملين في مختلف الوزارات والمصالح والهيئات، وتتلخّص مهمتهم في عدم السماح بصرف أية مبالغ إلا إذا ورد ذلك في الميزانية العامة وفي حدود الاعتماد المقرر له، فالرقابة الإدارية في هذه الحالة رقابة سابقة على الإنفاق.

### 2-2-1- الرقابة السياسية (البرلمانية):

هي الرقابة التي تمارسها السلطات النيابية والتشريعية، ودور البرلمان لا يقتصر على الرقابة في تنفيذ الاعتمادات المقررة في الميزانية العامة للدولة، بل يتوسّع أيضا ليشمل حجم الإنفاق العام وتخصيصه، وذلك بما لهذه السلطة من حق السؤال والتحقيق البرلماني والاستجواب الذي قد ينتهي بسحب الثقة من وزير معيّن أو من الوزارة كلها، وتظهر هذه الرقابة بشكل واضح عند اعتماد الميزانية وعند اعتماد الحساب الختامي للدولة.

### 3-2-1- الرقابة المحاسبية المستقلة:

هي الرقابة التي تقوم بها أجهزة متخصصة مهمتها الأساسية الرقابة على أوجه الإنفاق العام بصورة خاصّة، وتتولّى التأكّد من أنّ جميع عمليات الإنفاق قد تمت بشكل قانوني في حدود ما نص عليه قانون المالية والقواعد المالية السارية، وقد تكون هذه الرقابة سابقة لعملية صرف النفقات أو لاحقة عليها.

ويتولّى هذا النوع من الرقابة في الجزائر مجلس المحاسبة، ويكون هذا النوع من الرقابة أكثر فعالية نظرًا لتخصّص القائمين به، وتوفر إمكانية المتابعة والتحليل، وإمكانية ممارسة الرقابة السابقة

واللاحقة، وحق تحديد المخالفات والأخطاء المادية، وإبداء الرأي في الأساليب التي يتعين اتخاذها لتصحيح المسار<sup>1</sup>.

### 1-3- الضابط الخاص بالإجراءات القانونية اللازمة لإجراء النفقة:

يقصد بهذه القاعدة ضرورة التزام السلطات القائمة بالإنفاق بكافة اللوائح والقوانين المنظمة لصرف النفقات العامة، وتبدأ هذه القواعد بضرورة منح السلطة التشريعية موافقتها على الميزانية العامة مشتملة على حجم النفقات العامة الواجب إنفاقها خلال العام المقبل، ولا يجب تجاوز هذا الحجم إلا في حالات الضرورة، ويتطلب ذلك ضرورة الحصول على موافقة السلطة التشريعية.

كما تلتزم السلطات القائمة بالإنفاق لدى قيامها بصرف المبالغ المدرجة في الميزانية، أن تتقيد بالقوانين واللوائح المالية المنظمة، ولا يجوز أن تتجاوز أو تنقل أي مبلغ من باب إلى آخر إلا بعد الحصول على التراخيص اللازمة لذلك من السلطات المختصة، والتي تندرج من السلطة التشريعية إلى وزارة المالية ثم إلى المراقب المالي ورئيس المصلحة.

### 1-4- ضابط العدالة في توزيع الإنفاق:

يُقصد بهذا الضابط ضرورة تحقيق العدالة في الإنفاق بما يتصل بمن يتحمل عبئه، أي ينبغي تحقيق العدالة في توزيع المنافع والخدمات الناتجة عن الإنفاق العام، فيتوجب توزيع النفقات العامة توزيعاً عادلاً بين مختلف مناطق الدولة حتى تتحقق التنمية المتكاملة التي يستفيد منها جميع السكان وليس فئة خاصة أو منطقة محدودة، فلا يمكن محاباة طبقة أو فئة مجتمعية على حساب الفئات الأخرى، وألا يتم التمييز في الإنفاق على أساس مناطقي أو جهوي<sup>2</sup>.

### 1-5- ضابط تحديد أولويات الإنفاق:

ينبغي تحديد أولويات للإنفاق العام بحسب الأهمية النسبية للخدمات المراد تقديمها، فمثلاً توفير مياه صالحة للشرب أولى من بناء مركبات رياضية ضخمة، وبناء مستشفى أفضل من بناء ملعب وإقامة مصنع أفضل من استيراد أدوات ترفيه، وهذا ليس لكونها عديمة الفائدة بل نسبياً أقل

1 - محرز محمد عباس، مرجع سابق، ص: 100.

2 - منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص: 25.

فائدة من توفير المياه الصالحة للشرب أو علاج المواطنين أو..، فأهمية الإنفاق العمومي تختلف باختلاف انعكاساتها على أهداف النمو الاقتصادي من ناحية، ومن حيث طبيعة الخدمة المقدمة، كضرورتها وكماليتها والمنفعة المتأتية منها من ناحية أخرى.

## 2-محددات الإنفاق العام:

تتمثل أهم محدّدات الإنفاق العام فيما يلي:

### 2-1-تطوّر دور الدولة في الاقتصاد:

كلّما تطوّر دور الدولة كلّما تطوّر معه حجم النفقات العامة، فحجم الإنفاق يزداد كلّما توسّع دور الدولة ووظائفها التدخلية في كافة المجالات، وبتتبع دور الدولة خلال القرنين الثامن عشر والتاسع عشر يتّضح أنّ دور الدولة قد مرّ بثلاثة مراحل كما يلي<sup>1</sup>:

#### 2-1-1- الدولة الحارسة:

لقد كان دور الدولة يقتصر على القيام بوظائفها التقليدية (الأمن والدفاع والعدل وإقامة بعض المرافق الضرورية) في ظل الدولة الحارسة أو كما تُعرف بدولة المذهب الفردي الحر أو الدولة المستهلكة.

ووفقاً لمفهوم المذهب الفردي الحر لا تتدخل الدولة في الحياة الاقتصادية أو إعادة تشكيل البنيان الاجتماعي، ويرجع السبب في ذلك أنّ الفكر السياسي والاقتصادي الذي كان مسيطراً في تلك الفترة كان يؤمن بالحرية الاقتصادية وبقدرتها على تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، وقد سادت هذه المرحلة القرنين الثاني عشر وبداية القرن العشرين.

وفي ظل هذا الفكر تضاءلت أعباء الدولة ومسؤوليتها، وبالتالي حددت النفقات العامة كما

يلي:

— الوظيفة الأساسية للنفقات العامة هي تغطية الوظائف التقليدية، وهذا يعني انخفاض حجم النفقات العامة لعدم استخدامها كأداة من أدوات السياسة الاقتصادية أو السياسية، ولذلك سميت بالنفقات الاستهلاكية أو غير المنتجة؛

<sup>1</sup> - خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 100.

— ذهب الفكر المالي إلى ضرورة حفظ النفقات العامة وإلى أنّ أفضل الميزانيات أقلها حجمًا، وينبغي خفض الضرائب لأنها تضر بالتكوين الرأسمالي للمجتمع، وإطلاق العنان للمدخرات الفردية لكي تأخذ طريقها في تحقيق التشغيل الكامل والتوازن الاقتصادي والاجتماعي.

### 2-1-2- الدولة المتدخلة:

— لقد تطوّر دور الدولة من دولة حارسة إلى دولة متدخلة في الثلث الأول من القرن العشرين، وذلك على إثر الأزمات الاقتصادية التي عانتها الدول وما تبعه من مشاكل اقتصادية واضطرابات اجتماعية، ممّا أدّى إلى المطالبة بضرورة تدخل الدولة للتغلب على هذه الأزمات المتكرّرة، وقد صاحب ذلك ظهور الأفكار الاشتراكية وقيام الثورة الشيوعية في روسيا سنة 1917، ممّا مهد الطريق لتدخل الدولة لتحقيق التشغيل الكامل والتوازن الاقتصادي والاجتماعي.

وفي ظل هذا الفكر زادت أعباء الدولة ومسؤوليتها، وبالتالي حدّدت النفقات العامة كما يلي:

— تعدّدت الوظائف الأساسية للنفقات العامة فلم تعد تقتصر على الوظائف التقليدية فحسب، بل أصبحت مسؤولة عن تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، من خلال محاربة البطالة، وتقديم الإعانات الاجتماعية لفئات المجتمع المختلفة، والعمل على إعادة توزيع الدخل الوطني، وبذلك أصبحت النفقات العامة أداة من أدوات السياسة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، ومن ثمّ تزايد حجم النفقات العامة.

— ارتباط حجم النفقات العامة ليس بأعباء المسؤوليات التي تقع على عاتق الدولة فقط، بل بقدرة الدولة في الحصول على الإيرادات اللازمة لتغطية هذا الإنفاق، وتمثّل أهم مصادر هذه الإيرادات في الضرائب، وقدرة الدولة على فرض الضرائب، وزيادة أسعارها يرتبط بمستوى النشاط الاقتصادي في الدولة.

### 2-1-3- الدولة المنتجة:

— لقد تطوّر دور الدولة من دولة متدخلة إلى دولة منتجة (اشتراكية)، بعد انتشار الأفكار الاشتراكية وانتقالها إلى دول أوروبا الشرقية وبعض الدول النامية، وخاصّةً بعد الحرب العالمية الثانية حيث أصبحت الدولة مسؤولة عن تقديم السلع والخدمات لكافة أفراد المجتمع، ولذلك سميت دولة

منتجة من خلال تملك الجزء الأكبر من وسائل الإنتاج، وتقوم بإدارة النشاط الاقتصادي من خلال خطة وطنية تستهدف توفير كل احتياجات أفراد المجتمع، ومن ثم تحقيق التشغيل الكامل والتوازن الاقتصادي والاجتماعي، وكان نتيجة هذا التوسع في وظائف الدولة تزايد حجم النفقات العامة.

## 2-2- الظروف الاقتصادية للدولة:

تُعتبر العوامل والظروف الاقتصادية التي يمر بها الاقتصاد الوطني من أهم العوامل المؤثرة على حجم الإنفاق العام وحدوده، حيث أنّ هناك علاقة حتمية بين النفقات العامة والمستوى العام للنشاط الاقتصادي، الذي يظهر من خلاله حالة التشغيل والدخل الوطني والمستوى العام للأسعار ومدى تأثر كل منها في مستوى الطلب الفعلي، فالإنفاق العام أصبح من أهم الوسائل التي تستخدم في إحداث التوازن الاقتصادي والاجتماعي وفي التأثير على حجم الطلب الكلي الفعلي، ومنه على مستوى الاقتصاد العام بأكمله، ومن ثمّ يمكن أن يتحدّد حجم النفقات العامة بالقدر الذي يحقق الاستقرار الاقتصادي المرتكز على توازن الانتاج مع الطلب الكلي (الاستهلاكي والاستثماري)<sup>1</sup>.

## 2-3- المقدرة التمويلية للدولة:

يُتصد بالمقدرة التمويلية مدى قدرة الاقتصاد الوطني على تحمّل الأعباء العامة في أشكالها المختلفة (ضرائب، رسوم، تأمينات)، وهي إيرادات عادية، أو (قروض، إصدار نقدي جديد)، وهي إيرادات غير عادية، دون الإضرار بمستوى معيشة الأفراد، أو بالمقدرة الإنتاجية، أو قيمة النقود، أي أنّ حدود النفقات العامة لا بد وأن ترتبط بقدرة الدولة على توفير الإيرادات العامة الكافية لتغطية هذه النفقات<sup>2</sup>.

وعلى الرغم من مرونة موارد الدولة وقابليتها للزيادة، إلا أنّ هذا لا يتم بصورة مطلقة بل يخضع لشروط معينة وإلاّ كانت النتائج الاقتصادية سلبية ومخالفة للأهداف المسطرة. فزيادة الضرائب باعتبارها كمصدر هام للإيرادات العامة يخضع لدراسات واسعة من جهة، بالإضافة إلى ما يحتاج إليه من فترة زمنية حتى يتقبّل فيها المكلفون بما هذه الزيادة من جهة أخرى، وإلاّ ترتّب على ذلك آثار سلبية في غاية الخطورة كالتهرب الضريبي على مختلف النشاط الاقتصادي، كذلك الحال بالنسبة لمصادر الإيرادات الأخرى كالإصدار النقدي أو القروض<sup>3</sup>.

1 - سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 60.

2 - خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 103.

3 - محرز محمد عباس، مرجع سابق، ص: 102.

### ثالثاً- تقسيمات النفقات العامة:

برزت أهمية هذا التقسيم مع تطوّر دور الدولة وخروجها من إطار الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلّة ثم المنتجة، حيث زادت حجم النفقات العامة بسبب تعدّد أوجه نشاطها وتزايد مظاهر تدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وأصبح لزاماً تقسيم هذه النفقات حتى يسهل تقديرها نظراً لتنوع وتزايد النفقات العامة واختلاف آثارها.

ويمكن توضيح هذه التقسيمات كما يلي:

#### 1- التقسيمات العلمية للنفقات العامة:

تعتمد التقسيمات العلمية للنفقات العامة على إظهار المعايير الاقتصادية والنظرية التي تفرّق بين مختلف أنواع النفقات من حيث الوظيفة التي تؤديها في الاقتصاد وأثارها وأهدافها، وعليه يمكن تقسيم النفقات العامة تبعاً لذلك إلى:

##### 1-1-1- تقسيم النفقات العامة حسب مدى تأثيرها على القدرة الشرائية:

يمكن تقسيم النفقات العامة وفقاً لمعيار استخدام القوة الشرائية أو نقلها ومدى تأثيرها على توزيع الدخل الوطني إلى:

##### 1-1-1- النفقات الحقيقية:

يُتصدّ بها النفقات التي تدفعها الدولة مقابل الحصول على سلع أو خدمات أو رؤوس أموال إنتاجية، كالرواتب والأجور التي تدفعها الدولة للموظفين مقابل الخدمات التي يقدمونها، وكذلك ما ينفق لشراء مختلف السلع التي تحتاجها الإدارات العامة لتسيير شؤونها كالإنفاق على التعليم أو الصحة أو الدفاع، فهي إذا نفقات منتجة تحصل الدولة في مقابلها على سلع وخدمات.

##### 1-1-1- النفقات التحويلية (الناقلة):

تتمثّل في النفقات العامة التي تقوم بها الدولة أو أحد هيئاتها أو مصالحها أو أجهزتها وتؤدي إلى نقل قوة شرائية من طبقة اجتماعية إلى طبقة اجتماعية أخرى، فهي تلك النفقات التي لا يترتّب عليها حصول الدولة على سلع وخدمات ورؤوس أموال، بل بموجبها تقوم الدولة بتحويل

جزء من الدخل الوطني إلى الفئات الاجتماعية محدودة الدخل، فهي مجرد نقل للقوة الشرائية بين الشرائح الاجتماعية أو من قطاع إلى آخر، بهدف زيادة القوة الشرائية لبعض فئات المجتمع ذوي الدخل المنخفضة أو المحدودة أو تشجيع بعض القطاعات على زيادة الإنتاج وتحسين نوعيته والحد من ارتفاع الأسعار، خاصة أسعار السلع والخدمات الضرورية لمعظم فئات المجتمع، وعليه فالنفقات التحويلية لا تؤدي إلى زيادة الدخل الوطني بشكل مباشر، ويقتصر دورها على إعادة توزيع الدخل الوطني، حيث تقوم بنقل القوة الشرائية من فئة إلى فئة أخرى من أفراد المجتمع، عن طريق الحصول من الدولة على تأمينات أو إعانات دون مقابل، فالدولة تقوم بهذه النفقات دون أن تحصل على أي مقابل، بل مجرد انتقال للقوة الشرائية من الدولة إلى فرد أو هيئة أخرى، ومثال ذلك مساهمة الدولة في نفقات التأمينات الاجتماعية والإعانات التي تمنح للأفراد والمشروعات الخاصة وفوائد الدين العام، وهي بهذا النحو لا تؤثر على حجم الناتج الوطني أو الدخل الوطني، بل تعيد توزيع هذا الدخل بين الأفراد أو بين الفئات الاجتماعية.

### 1-2-2- تقسيم النفقات العامة حسب معيار الدورية:

يمكن تقسيم النفقات العامة من حيث الانتظام وتكرارها الدوري إلى:

#### 1-2-1- النفقات العادية:

يُقصد بالنفقات العادية تلك النفقات التي تتكرر بشكل دوري ومنتظم سنويًا في موازنة الدولة، ولا يُقصد بالتكرار ثبات كمية أو حجم هذه النفقات كل سنة، أو تكرارها بالحجم ذاته، فقد تتغير قيمتها بالزيادة أو النقصان، وإنما تكرر نوعها في كل ميزانية حتى ولو اختلف المقدار من وقت لآخر، ومثالها الرواتب والأجور ونفقات الصيانة ونفقات العدالة وفوائد القروض العامة ونفقات الإدارة.

#### 1-2-2- النفقات غير العادية:

هي النفقات التي لا تتكرر بانتظام ولا تتميز بالدورية في ميزانية الدولة، فهي تحدث على فترات متباعدة وبصورة غير منتظمة، بمعنى أنها ليست متكررة في كل سنة، ولكن الحاجة تدعو إليها، فهي قد يتم إنفاقها في سنة أو سنوات محددة، وقد يتوقف إنفاقها لعدد من السنوات ثم



تنفق بعد ذلك مرة أخرى في بعض السنوات، ومثلها النفقات العامة الاستثمارية الكبرى، نفقات الحرب، والنفقات العامة اللازمة لمواجهة الكوارث الكبيرة كالفيضانات والزلازل..

### 1-3-1- تقسيم النفقات العامة من حيث الأغراض المباشرة لها:

حسب هذا التقسيم يمكن التمييز بين ثلاثة أنواع مختلفة للنفقات العامة تبعًا للوظائف الأساسية للدولة:

#### 1-3-1- النفقات الإدارية:

يُقصد بها النفقات التي تتعلق بتسيير المرافق العامة والالتزام لقيام الدولة بوظائفها، وتشمل هذه النفقات على نفقات الدفاع والأمن والعدالة وأجهزة الدولة السيادية كالإدارة العامة والسلوك السياسي والدبلوماسي، فهي نفقات تواجه الاحتياجات العامة في المجالات التقليدية والضرورية لحماية الأفراد داخليًا وخارجيًا، وتوفير العدالة فيما بينهم وتنظيم الشؤون السياسية لهم.

#### 1-3-2- النفقات الاقتصادية:

هي تلك النفقات التي تقوم بها الدولة لتحقيق أغراض اقتصادية بصورة أساسية، ويسمى هذا النوع من النفقات بالنفقات الاستثمارية، وتهدف الدولة من ورائها إلى زيادة الإنتاج الوطني وخلق رؤوس أموال جديدة.

وتعتبر هذه النفقات ضرورية لبناء الهيكل الاقتصادي في كافة الدول بغض النظر عن النظام الذي يتبعه سواء كان نظام رأسمالي أو اشتراكي، وتشمل هذه النفقات على نفقات إنشاء وإدارة المشروعات العامة الاقتصادية كالنقل والمواصلات السلكية واللاسلكية والكهرباء والمياه والري والصرف، وإقامة المشروعات الزراعية والصناعية، وكافة الإعانات التي تمنحها الدولة لبعض المشروعات الاقتصادية العامة والخاصة لاستمرار أداء نشاطها<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 37.

### 3-3-1- النفقات الاجتماعية:

هي النفقات التي تتعلّق بالأهداف والأغراض الاجتماعية للدولة، والتي تتمثل في الحاجات العامة التي تؤدي إلى التنمية الاجتماعية للأفراد، من خلال تحقيق قدر من الثقافة والتعليم والصحة لهم، وتحقيق قدر من التضامن الاجتماعي عن طريق مساعدة بعض الأفراد أو الفئات التي تحتاج مثل هذه المساعدات، كإعانة الأسر كبيرة العدد محدودة الدخل، إعانات البطالة، وإعانات المسنين والمعاقين..

وتتضمّن هذه النفقات على نفقات التعليم والصحة والضمان الاجتماعي والنقل والمواصلات والإسكان وكافة الإعانات الاجتماعية بأنواعها، وتعتبر النفقات على قطاع التعليم من أهم النفقات الاجتماعية نظرًا لأهميتها في قياس درجة تقدم المجتمع، حيث تحتل نسبة هامة من مجموع الإنفاق العام في كافة دول العالم.

### 4-1- تقسيم النفقات العامة حسب نطاق سريانها:

يمكن تقسيم النفقات العامة حسب معيار نطاق سريان النفقة العامة إلى:

#### 1-4-1- النفقات العامة المركزية:

هي النفقات التي تتولّى الحكومة القيام بها، ويتحمّل عبئها كافة أفراد المجتمع عن طريق الميزانية العامة للدولة، أو هي النفقات التي من شأنها أن تخدم جميع المرافق العامة بغض النظر عن الموقع الجغرافي الذي يعيش فيه الأفراد، حيث تعود بالنفع على جميع أفراد المجتمع، ويتولّى عملية الإنفاق الوزارات وهيئات ومؤسسات الدولة، مثل: نفقات الدفاع، القضاء، الأمن، والتمثيل الدبلوماسي، وبعض المشاريع الاقتصادية والاجتماعية والثقافية التي لها طابع وطني.

#### 2-4-1- النفقات المحلية:

هي النفقات التي يتم تخصيصها لخدمة سكان إقليم أو منطقة معيّنة داخل حدود الدولة، وذلك حسب التقسيم الإداري للدولة (ولاية، دائرة، بلدية، محافظة)، ويتولّى عملية الإنفاق الجماعات المحلية، أي الولايات أو مجالس الحكم المحلي أو البلديات، كمجالس المحافظات والمدن والقرى، ويتحمّل أعباء هذه النفقة سكان هذا الإقليم أو البلدية، ويعود نفعها على هؤلاء

السكان، وترد هذه النفقات في موازنات هذه الهيئات التي تقوم بها، ومن أمثلتها: نفقات توزيع الماء والكهرباء والمواصلات والطرق داخل الإقليم أو المنطقة أو البلدية.

## 2- التقسيمات الوضعية للنفقات العامة:

### 1-2- التقسيم الإداري للنفقات العامة:

يستند التقسيم الإداري للنفقات العامة إلى تصنيف النفقات العامة تبعاً للهيئات الإدارية التي تقوم بها بغض النظر عن أوجه نشاط هذه الهيئات، فيتم تقسيم النفقات العامة بما يتلاءم مع الهيكل الإداري أو التنظيمي للدولة، أي يتم تصنيفها بحسب الوحدات الإدارية الحكومية التي تمارس النشاط الحكومي، حيث يتم تقسيمها إلى وزارات ودوائر حكومية، يُضاف إليها مخصصات رئاسة الدولة والسلطة التشريعية، فيتقرر لكل وزارة أو دائرة قسم خاص من النفقات، ليتم بعدها تقسيم النفقات داخل الوحدة الحكومية إلى مجموعات مختلفة<sup>1</sup>.

ويعنى أدق يتم تقسيم النفقات العامة إلى عدد من الأقسام، بحيث يُخصص كل قسم أو باب لجهة إدارية معينة تمثل الجهات الإدارية الرئيسية أو العليا، فمثلاً يتم تخصيص باب محدد لوزارة الدفاع، وباب لوزارة التربية، وباب لوزارة التعليم، ومثلها لوزارة الصحة وهكذا، ثم يتم تقسيم كل باب من هذه الأبواب إلى عدد من الفروع وكل فرع ينقسم بدوره إلى عدد من البنود الإنفاقية، تُخصّص كل منها لوحدة إدارية أقل في مستواها التنظيمي داخل الهيكل التنظيمي للوحدة، ثم يتم تخصيص بند إنفاقي لكل وحدة من هذه الوحدات داخل الهيكل التنظيمي للوحدة نفسها<sup>2</sup>.

### 2-2- التقسيم الوظيفي للنفقات العامة:

يهتم التقسيم الوظيفي بتقسيم النفقات العامة تبعاً للوظائف التي تقوم بها الدولة دون الاهتمام بطبيعة النفقة، أي حسب أوجه النشاط التي تقوم بها الدولة، فيتم من خلال هذا التقسيم جمع كافة النفقات العامة التي ترتبط بأداء وظيفة محددة من الوظائف التي تقوم بها الدولة، وتهدف إلى تحقيق نفس الغرض في قسم واحد حتى ولو كانت موزعة على العديد من الوزارات أو المصالح،

1 - سعود جايد مشكور، عقيل حميد جابر الحلو، مرجع سابق، ص: 33.

2 - جهاد سعيد الحصاونة، مرجع سابق، ص: 56.

ولأجل ذلك يتم تقسيم مجموعة الوظائف الحكومية مثلاً: وظيفة الدفاع، وظيفة الأمن، وظيفة الصحة، وظيفة التعليم، وظيفة القضاء.. وهكذا، ليتم بعدها توزيع أو تبويب الإنفاق الحكومي على هذه الوظائف بغض النظر عن الجهة الإدارية التي ستتولى تأدية هذه الوظائف، فالوظيفة الواحدة قد يتم تأديتها من خلال أكثر من جهة إدارية تابعة لعدد من الوزارات الحكومية.

#### رابعاً- ظاهرة تزايد النفقات:

إنّ ظاهرة اتجاه النفقات العامة نحو الزيادة المستمرة والتنوّع عامًا بعد عام أصبحت من الظواهر العامة التي تحدث في جميع الدول، على اختلاف نظمها السياسية والاقتصادية ومهما اختلفت درجة تقدّمها وتطوّرها، وأوّل من لفت النظر إلى هذه الظاهرة هو الاقتصادي الألماني أدولف فاجنر A. Wagner وذلك في نهاية القرن التاسع عشر، حيث قام بدراسة تطوّر حجم الإنفاق العام في الدول الأوروبية في تلك الفترة، وقد توصل هذا الاقتصادي إلى استنتاج وجود اتجاه عام نحو ازدياد أعباء الدولة ومسؤولياتها، وهو ما يتطلّب زيادة حجم النفقات العامة بصفة مستمرة، وقد صاغ هذا الاستنتاج في صورة قانون اقتصادي سمي باسمه "قانون فاجنر"، وينص هذا القانون على أنّه كلّما حقّق مجتمع من المجتمعات معدلاً معيّناً من النمو الاقتصادي، فإنّ ذلك يستتبع اتّساع نشاط الدولة، ممّا يؤدّي إلى زيادة الإنفاق العام بمعدل أكبر من الزيادة الحاصلة في نصيب الفرد من الناتج الوطني، أي أنّ معدّل الزيادة في النفقات يكون أكبر من معدل الزيادة في الناتج الوطني.

وقد فسّر هذه الزيادة بحركة التصنيع، حيث يؤدّي إلى زيادة دخول الأفراد وتوسّع حجم الطلب على الخدمات العامة، ممّا يتطلّب لإشباعها تخصيص المزيد من الأموال، كما أدّى التصنيع وما رافق ذلك من تقدم تقني إلى قيام الدول باستثمار مبالغ ضخمة لإقامة البنى التحتية والهياكل القاعدية وهذا أدّى إلى زيادة الإنفاق الحكومي، أي أنّ التصنيع يقود إلى مضاعفة نفقات الإدارات العامة، الهياكل القاعدية، التربية والتدخل الاجتماعي<sup>1</sup>.

ويلاحظ أنّ تزايد النفقات العامة بصفة مطردة لا يعني بالضرورة زيادة المنفعة المترتبة عليها، والتي تتمثّل في زيادة أنواع الخدمات التي تؤدّيها الدولة أو ارتفاع مستوى أدائها، فقد لا تؤدّي

<sup>1</sup> - سعود جايد مشكور، عقيل حميد جابر الحلو، مرجع سابق، ص: 39.

زيادة النفقات العامة إلى زيادة المنفعة المترتبة عليها، وتفسير ذلك أنّ هذه الزيادة كلها أو جزء منها ترجع إلى اسباب ظاهرية.

وفي حالات أخرى قد تؤدي تزايد النفقات العامة إلى زيادة المنفعة المترتبة عليها، وتفسير ذلك أنّ هذه الزيادة كلها أو جزء منها ترجع إلى أسباب حقيقية، وعليه يمكن أن تكون زيادة النفقات العامة ترجع لأسباب ظاهرية أو لأسباب حقيقية، ويمكن توضيح هذين النوعين من الأسباب كما يلي:

### 1- الأسباب الظاهرية لزيادة النفقات العامة:

يُقصد بالأسباب الظاهرية لزيادة النفقات العامة هي تلك الأسباب التي تؤدي إلى زيادة رقم الإنفاق العام عددياً دون أن يقابله زيادة حقيقية وفعلية في حجم الخدمات العامة المقدمة للمواطنين أو تحسين في مستواها، ويمكن إرجاع تلك الزيادة إلى الأسباب التالية:

#### 1-1- انخفاض قيمة النقود:

يُقصد بانخفاض قيمة النقود انخفاض قوتها الشرائية، مما ينجم عنها نقص مقدار السلع والخدمات التي يمكن الحصول عليها بنفس الوحدات النقدية عن المقدار الذي كان يمكن الحصول عليه من قبل، ويرجع انخفاض قيمة النقود إلى ارتفاع المستوى العام للأسعار، وبمعنى آخر وبسبب ارتفاع أثمان السلع والخدمات تدفع الدولة وحدات النقد أكبر مما كانت تدفعه من قبل، للحصول على نفس المقدار من السلع والخدمات، وبالتالي الزيادة هنا في رقم النفقات العامة تعتبر زيادة ظاهرية في جزء منها، إذ لا يترتب عليها أيّة زيادة في المنفعة الحقيقية، أو زيادة في أعباء التكاليف العامة على الأفراد، أو بمعنى آخر إن الزيادة في النفقات العامة قد تعود إلى ارتفاع الأسعار لا إلى الزيادة في كمية السلع والخدمات التي اشترتها أو أنتجتها النفقات العامة.

#### 1-2- تغير أساليب المحاسبة المالية الحكومية:

لقد تطوّرت النظم المالية والمحاسبية تطوّراً كبيراً منذ النصف الثاني من القرن التاسع عشر، وقد أحدث هذا التطور زيادة ظاهرية في نفقات الدولة، فعلى سبيل المثال كانت الدول تلجأ فيما مضى إلى أعمال السخرة لتنفيذ جزء كبير من الأشغال العامة، وبالتالي فهذه الأشغال لم تكن تحمل الموازنة العامة أيّة أعباء مالية، لكن حالياً ومع إلغاء أعمال السخرة، فإنّ تنفيذ هذه الأشغال

يستوجب تخصيص الإيرادات اللازمة، مما يعني منطقيًا تزايد ظاهري في حجم النفقات العامة للدولة.

وبالإضافة لذلك فقد ترتب على تغيير طرق إعداد حسابات الموازنة والانتقال من طريقة الموازنة الصافية إلى طريقة الموازنة الإجمالية زيادة كبيرة في حجم الإنفاق العام، فقد كانت الموازنات قديمًا تسجّل باستخدام طريقة الناتج الصافي، والتي يتم بمقتضاها اقتطاع نفقات بعض الإدارات والمصالح مباشرة من إيراداتها وقيد الصافي بالميزانية، أي كان يتم تخصيص بعض الإيرادات التي كانت تقوم بتحصيلها بعض الإدارات والمصالح لتغطية نفقاتها مباشرة، ومن ثم لم تكن تظهر نفقاتها في الموازنة العامة، مما كان يجعل النفقات العامة الواردة في الموازنة أقل من حقيقتها<sup>1</sup>.

أما الآن فإنّ الموازنات أصبحت تحضر باتباع طريقة الميزانية الإجمالية، والتي بمقتضاها تقيد في الموازنة العامة كافة نفقات الدولة وإيراداتها دون تخصيص في الموازنة العامة، تطبيقًا لمبدأ وحدة أو عمومية الموازنة العامة، فقد ظهرت نفقات عامة كانت تنفق من قبل ولم تكن تظهر في الموازنة، وعليه فإنّ الزيادة في النفقات العامة في هذه الحالة تعتبر زيادة ظاهرية اقتضتها تغيير طرق المحاسبة المالية في الموازنة الحديثة.

### 3-1- زيادة عدد السكان وتوسّع مساحة الدولة:

إنّ زيادة عدد السكان سواء كانت هذه الزيادة طبيعية أو كانت نتيجة اتساع رقعة الإقليم من خلال انضمام إقليم أو أقاليم جديدة له، تتطلب زيادة في حجم الخدمات العامة المقدمة من طرف الدولة، وبالتالي زيادة حجم الاعتمادات التي يتم رصدها لذلك بهدف مواجهة مطالب أعداد السكان المتزايدة والأقاليم الجديدة، وهنا يمكن طرح التساؤل حول ما إذا كانت النفقات العامة التي تفرضها زيادة مساحة البلد أو زيادة عدد السكان تؤدي إلى تحقيق منافع فعلية للإقليم الأصلي للدولة أو للسكان الأصليين، فلاشك أنّه إذا تأثر متوسط نصيب الفرد من النفقات العامة بالزيادة فتكون الزيادة حقيقية، أمّا إذا كان حجم النفقات العامة في موازنة دولة معينة يتزايد مجرد مواجهة التوسّع في مساحة الدولة أو زيادة عدد سكانها، دون أن يمس الإقليم الأصلي أو السكان الأصليين زيادة في الخدمات، فإنّ الزيادة في الإنفاق العام تكون مجرد زيادة ظاهرية، ذلك

<sup>1</sup> - محمود مجدي شهاب، مرجع سابق، ص: 6.

أنّ زيادة الإنفاق العام في هذه الحالات لا يكون راجعاً إلى التوسع في تقديم الخدمات العامة التي كانت تحققها الدولة من قبل أو تحسين مستواها، وإنما بسبب اتّساع نطاق الحاجة إلى نفس أنواع الخدمات في المساحات الجديدة التي أضيفت إلى الدولة، أو لتلبية حاجات السكان المتزايدة من الخدمات ممّا يفرض الحاجة إلى زيادة الإنفاق العام<sup>1</sup>.

## 2- الأسباب الحقيقية لتزايد النفقات العامة:

هنالك العديد من الأسباب التي تؤدّي إلى حصول زيادة حقيقية في النفقات العامة منها:

### 1-2- الأسباب الإيديولوجية:

يُقصّد بها الأسباب التي ترتبط بالتطوّر التاريخي لدور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وانتقالها من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة، وتحوّل طبيعة الحكم فيها، فقد كانت الدولة في ظل النظام الرأسمالي الحر الذي ساد خلال النصف الثاني من القرن الثامن عشر لا تتدخل في النشاط الاقتصادي، وتكتفي فقط بتسيير المرافق العامة الرئيسية كالدفاع والأمن والعدالة، ولكن هذا الوضع قد تغير في القرن العشرين حينما ظهرت بوضوح مساوئ النظام الرأسمالي الحر مما أدّى إلى انقضائه، فمباشرةً بعد الحرب العالمية الثانية سادت الفلسفة التدخلية، مما أدّى إلى زيادة تدخل الدولة خاصة في الدول الرأسمالية، في الحياة الاقتصادية وقيامها بالعديد من الأنشطة والوظائف التي كانت تعد من قبيل النشاط الخاص، مما ترتّب عليه زيادة في حجم النفقات العامة زيادة مطلقة بالنسبة إلى الدخل الوطني في ذات الوقت.

أمّا بخصوص الدول الاشتراكية فلم يكن الحال مختلفاً، حيث كانت تنتشر الإيديولوجية الجماعية وتقوم الدولة بكافة العمليات الإنتاجية مما يترتب عليه زيادة النفقات العامة إلى درجة تطابقها مع الدخل الوطني<sup>2</sup>.

### 2-2- الأسباب الاقتصادية:

من أهم الأسباب الاقتصادية المفسّرة لظاهرة التزايد في النفقات العامة ما يلي:

– **زيادة الدخل الوطني:** تعتبر زيادة الدخل الوطني عامل مهم في الزيادة الحقيقية للنفقات العامة، لأنّه يترتب على نمو الدخل الوطني الزيادة في دخول الأفراد وارتفاع في مستوى

<sup>1</sup> سعود جايد مشكور، عقيل حميد جابر الحلو، مرجع سابق، ص: 41.

<sup>2</sup> - سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 67.

معيشتهم، وبالتالي وكلما زادت دخول الأفراد كلما قلت مقاومتهم لما تفرضه الدولة من ضرائب ورسوم، مما يسهل على الدولة اقتطاع مبالغ كبيرة من دخولهم، وهذه الأخيرة تعود إلى الدولة على شكل إيرادات مما يمكن الدولة من زيادة حجم نفقاتها في أوجه مختلفة.

- علاج التقلبات التي تطرأ على النشاط الاقتصادي خاصة في حالة الكساد: مما يضطر الدولة للقيام بالمزيد من الإنفاق العام، لزيادة مستوى الطلب الكلي الفعلي إلى المستوى الذي يسمح بتحقيق العمالة الكاملة في حدود الطاقة الإنتاجية للاقتصاد الوطني؛
- التوسع في المشروعات الاقتصادية العامة: يؤدي إلى زيادة في حجم النفقات العامة، ويكمن الغرض من ذلك إما في الحصول على موارد للخزانة العامة، أو من أجل التنمية الاقتصادية ومحاربة الاحتكار.

### 3-2- الأسباب الاجتماعية:

تظهر من خلال<sup>1</sup>:

- نمو الوعي الاجتماعي واهتمام الدولة الحديثة بأمور الرفاهية الاجتماعية: وذلك كنتيجة حتمية لانتشار التعليم، وبالتالي ازدياد وعي الأفراد بحقوقهم، فقد أصبحوا يطالبون الدولة بالقيام بوظائف جديدة لم تعرفها من قبل، كتأمين الأفراد ضد البطالة والفقر والمرض والشيخوخة، وقد تطلّب تحقيق هذا الغرض زيادة النفقات العامة بشكل عام.

- زيادة عدد السكان: تؤدي الزيادة المستمرة في عدد السكان لزيادة حجم الإنفاق العام نتيجة توسع الدولة في خدماتها لتلبية مطالب السكان الجدد، ونظراً لأن نسبة الزيادة في السكان، تكون أعلى عادةً في الطبقات الفقيرة منها في الطبقات الغنية، فإنّ هذه الزيادة تطلّب من الدولة تنمية خدماتها في صورة واسعة، مما يؤدي إلى تزايد كبير في حجم الإنفاق للحفاظ على نفس مستوى تقديمها السابق للخدمات ورفع مستوى معيشة الأفراد.

1 - أنظر:

- ✓ خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 127.
- ✓ منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص: 42.
- ✓ خديجة الأعسر، مرجع سابق، ص: 75.



-اهتمام الدولة الحديثة بالحد من الفوارق الطبقيّة بين مختلف الفئات والطبقات الاجتماعيّة: فتجنّباً لبعض التوترات الاجتماعيّة وإحداث عدم الاستقرار الداخلي، ورغبة الدولة في تحسين مستوى معيشة الأفراد، قامت الدولة باتخاذ النفقات العامة كأداة لإعادة توزيع الدخل الوطني في صالح الطبقات ذات الدخل المحدودة، وتوسّعت الدولة بصف عامة في الإنفاق على الصحة والتعليم ودعم أسعار السلع الأساسية تخفيفاً لأعباء الحياة على الطبقات الفقيرة ومحدودي الدخل.

#### 4-2- الأسباب الماليّة:

تتمثّل الأسباب الماليّة في:

- سهولة الاقتراض: لقد كان يعتبر اللّجوء للاقتراض في السابق مصدراً استثنائي غير اعتيادي لتغطية النفقات العامة، تلجأ إليه الدولة في حالة وجود نفقات استثنائية غير اعتيادية لم تستطع الدولة تغطيتها بمواردها العادية، كما كان يصعب الحصول على القروض العامة لما قد تفرضه المؤسسات المقرضة من شروط غير ميسرة على الدولة المقترضة، التي كانت في بعض الأحيان تتجنب عقد القرض بالنظر لشروطه القاسية.

أمّا في الوقت الحاضر فقد تضاءلت هذه الصعوبات بسبب تقدّم الأساليب الفنيّة لإصدار القروض العامة، ممّا جعل الدولة تستطيع بسهولة اللّجوء إلى القروض العامة.

- وجود فائض في الإيرادات العامة: فقد يحدث أن تحصل الدولة نتيجة سوء تقدير النفقات الواجب تغطيتها، على إيرادات أكثر ممّا يتطلبه تغطية نفقاتها، ممّا يؤدي إلى ظهور فائض في الإيرادات من شأنه إغراء الدولة بالتوسع في الإنفاق العام، عن طريق تحسين مستوى خدماتها القائمة وتقديم خدمات جديدة، مع ما يتضمّن ذلك من تبذير وإسراف<sup>1</sup>.

#### 5-2- الأسباب الإداريّة:

إنّ توسع دور الدولة وتعدّد وظائفها وزيادة نشاطاتها في شتى المجالات الاقتصاديّة والاجتماعيّة وعلاقتها الخارجية، أدّى إلى زيادة استحداث إدارات عامة ووحدات وزارية، وكذا

<sup>1</sup> - منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص: 44.

الزيادة في أعداد الموظفين والمستخدمين وما يستتبع ذلك من الزيادة في الأجور والمرتبات للقيام بالخدمات والإشراف على الهيئات العامة للدولة ومؤسساتها العامة، وبالتالي زيادة النفقات العامة.

#### 6-2- الأسباب السياسية:

إنّ المفهوم الحديث للدولة، وتطور الفلسفة والأوضاع السياسية أدى إلى زيادة حجم النفقات العامة، ويمكن توضيح وإجمال أهم الأسباب السياسية التي ساعدت على ذلك فيما يلي:

- انتشار مبادئ الديمقراطية: أدى انتشار الأفكار والمبادئ الديمقراطية إلى اهتمام الدولة أكثر بالفئات الاجتماعية لاسيما الفقيرة منها، والقيام بالكثير من الخدمات الضرورية لها، كما تحاول الحكومات المنتخبة التوسع في المشروعات الاجتماعية وتقديم أفضل الخدمات الأساسية لكافة أفراد المجتمع، لكسب وُد الرأي العام حتى تستطيع تحديد فترات حكمها، وهو ما يؤدي إلى زيادة حجم النفقات العامة؛

- ازدياد نفقات التمثيل الخارجي: تجسّد ذلك بزيادة عدد الدول المستقلة وتشابك مصالحها الدولية، ممّا يستلزم إقامة العلاقات الدبلوماسية وفتح السفارات والقنصليات، فضلاً عن زيادة عدد المنظمات الدولية المتخصصة وغير المتخصصة والاقليمية وضرورة الاشتراك بها، كل ذلك يؤدي إلى ضرورة زيادة النفقات العامة للدولة.

#### 7-2- الأسباب العسكرية:

تعدّ الأسباب العسكرية من أهم الأسباب التي تؤدي لتزايد الإنفاق العام، ذلك أنّ اتساع نطاق الحروب والاستعداد لها يؤدي إلى تخصيص جزء كبير من بنود الموازنة العامة للإنفاق العسكري، ولا يقتصر الأمر في أوقات الحروب فقط، بل يزداد الإنفاق العسكري حتى في فترات السلم، وهو ما تؤكّده الظروف الراهنة الناجمة عن التوتر العالمي في كافة دول العالم.

#### خامساً- الآثار الاقتصادية للنفقات العامة:

قد تكون الآثار التي تترتب على النفقات العامة مباشرة، وقد تكون آثار غير مباشرة.

#### 1- الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة:

تتضمّن هذه الآثار عدة متغيرات اقتصادية هي:

### 1-1- آثار النفقات العامة في الإنتاج الوطني:

تؤثر النفقات العامة في الناتج الوطني عن طريق تأثيرها على حجم الطلب الكلي الفعال، لأنّ النفقات العامة التي تقوم بها الدولة تمثل جزءاً هاماً من هذا الطلب، وتزداد أهميته بازدياد إمكانيات تدخل الدولة في حياة الأفراد، وتتوقف العلاقة بين النفقات العامة وحجم الطلب الكلي على حجم النفقة ونوعها، أي تتعلّق النفقات الحقيقية بالطلب على السلع والخدمات، في حين أنّ النفقات التحويلية تتعلّق بأسلوب تصرف المستفيدين من هذه النفقات.

ومن جهة أخرى يرتبط أثر النفقة العامة على الإنتاج الوطني بمدى تأثير الطلب الكلي الفعلي في حجم الإنتاج والتشغيل، وهذا بدوره يتوقف على مدى مرونة الجهاز الإنتاجي أو مستوى التشغيل في الدول المتقدمة وعلى درجة النمو في الدول النامية، حيث تؤثر النفقات العامة على المقدرة الإنتاجية بصورة مباشرة أو غير مباشرة، ومن ثمّ يرتفع الناتج الوطني والدخل الوطني<sup>1</sup>.

### 2-1- آثار النفقات العامة على الاستهلاك:

تؤثر النفقات العامة على الاستهلاك بشكل مباشر من خلال نفقات الاستهلاك الحكومي أو العام، من خلال النفقات التي توزعها الدولة في شكل مرتبات أو أجور، تُخصّص نسبة كبيرة منها (الأجور والرواتب) لإشباع الحاجات الاستهلاكية من السلع والخدمات<sup>2</sup>.

### 1-2-1- نفقات الاستهلاك الحكومي:

يقصد بنفقات الاستهلاك الحكومي ما تقوم به الدولة من شراء للسلع والخدمات أو من مهام ضرورية لسير المرافق العامة، ومن أمثلتها النفقات التي تدفعها الدولة من أجل صيانة المباني الحكومية وشراء الأجهزة والآلات والمواد الأولية اللازمة للإنتاج العام أو لأداء الوظائف العامة، وكل النفقات المتعلقة بالملفات والأوراق والأثاث اللازم للمصالح الحكومية والوزارات..

1 - أنظر:

✓ سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 73.

✓ سعود جايد مشكور، عقيل حميد جابر الحلو، مرجع سابق، ص: 44.

✓ طاهر الجنابي، مرجع سابق، ص: 46.

✓ رضا صاحب أبو حمد، مرجع سابق، ص: 122.

2 - أنظر:

✓ سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 77.

✓ محززي محمد عباس، مرجع سابق، ص: 125.

### 1-2-2- نفقات الاستهلاك الخاصة بدخول الأفراد:

تقوم الدولة بتخصيص جزء مهم من النفقات العامة دخول بمختلف أشكالها، بما فيها الأجور والرواتب أو المعاشات التي تدفعها الدولة للموظفين الحاليين والسابقين، ولا شك في أنّ الجزء الأكبر من هذه الدخول يتم إنفاقه لإشباع الحاجات الاستهلاكية الخاصّة من سلع وخدمات.

وتعتبر هذه النفقات منتجة لأنها تعتبر كمقابل لما يؤدّيه هؤلاء الأفراد من أعمال وخدمات، فتؤدّي إلى زيادة الإنتاج الكلي، ومن ثمّ فدخول الأفراد تؤدّي إلى زيادة الاستهلاك، الذي يؤدّي بدوره إلى زيادة الانتاج من خلال أثر المضاعف.

### 1-3- آثار النفقات العامة على إعادة توزيع الدخل الوطني:

يؤثر الإنفاق العام على توزيع الدخل الوطني من خلال تأثيره على هيكل توزيع الدخل، الذي يشير إلى الكيفية التي يوزّع بها بين الفئات الاجتماعية المختلفة، ويسمّى بتوزيع الدخل الشخصي، وكذا الكيفية التي يوزع بها الدخل الوطني بين عناصر الإنتاج من رأس مال وعمل وأرض وتنظيم ويسمّى بالتوزيع الوظيفي للدخل.

وبالتالي يتّضح مدى تأثير الإنفاق العام على توزيع الدخل الوطني سواء في المرحلة الأولى أو المرحلة الثانية التي تتعلّق بإعادة التوزيع، ويمكن أن تتضح تلك الآثار من خلال تتبع أثر النفقات العامة الحقيقية والنفقات العامة التحويلية كما يلي<sup>1</sup>:

- النفقات الحقيقية تؤثر على التوزيع الأولي للدخل الوطني من خلال التأثير على الأجور والرواتب وباقي عناصر الإنتاج؛

- كما أنّ النفقات الحقيقية تؤثر على إعادة توزيع الدخل من خلال:

✓ النفقات العامة الحقيقية والاجتماعية، من أمثلتها الخدمات الصحية والتعليمية، فإذا قامت الدولة بهذه النفقات مجاناً أو بأسعار تقل عن تكاليفها، فإنّ ذلك يؤدّي إلى زيادة الدخل الحقيقية للمستفيدين منها؛

✓ النفقات العامة الحقيقية الإدارية، من أمثلتها نفقات الأمن والدفاع والقضاء، تؤثر هذه النفقات على إعادة توزيع الدخل من خلال تأثيرها على المستوى العام للأسعار، فإنّها تفيد توزيع الدخل لصالح الدخول الثابتة، أمّا إذا أدّت إلى ارتفاع المستوى العام للأسعار فذلك

<sup>1</sup> - عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص: 197.

يؤدّي إلى إعادة توزيع الدخل لصالح الدخول الجديدة والمتغيرة على حساب الدخول الثابتة، وهي الحالة الأكثر حدوثاً في مرحلة التحوّل الاقتصادي والاجتماعي والسياسي.

- أمّا بالنسبة للنفقات التحويلية فهي تؤثر على إعادة توزيع الدخل الوطني كما يلي:

✓ فيما يتعلّق بالنفقات التحويلية الاجتماعية تحدث تحويلات مباشرة للمستفيدين منها في صورة نقدية، ويؤدّي ذلك إلى إعادة توزيع الدخل لصالح الدخول المحدودة على حساب الدخول المرتفعة؛

✓ النفقات التحويلية الاقتصادية تؤدّي إلى إعادة توزيع الدخل في صورة عينية، حيث تزيد دخول بعض الأنشطة الاقتصادية أو بعض الأقاليم في الدولة على حساب البعض الآخر؛

✓ النفقات التحويلية المالية تعمل على إعادة توزيع الدخل لصالح ذوي الدخول المرتفعة على حساب ذوي الدخول المنخفضة.

## 2- الآثار الاقتصادية غير المباشرة للنفقات العامة:

إنّ الآثار الاقتصادية التي تترتب على النفقات العامة قد تكون أيضاً غير مباشرة، فالنفقات العامة تحدث آثاراً غير مباشرة متتالية على الإنتاج والاستهلاك من خلال ما يعرف بدورة الدخل، أي من خلال سلسلة الدخول النقدية التي يثيرها الإنفاق العام الأولي، فتحدث النفقات العامة آثاراً غير مباشرة على الاستهلاك الوطني من خلال الاستهلاك المولد، أي من خلال ما يُعرف بأثر المضاعف أو الضارب، كما تؤدّي هذه النفقات إلى آثار غير مباشرة على الإنتاج الوطني من خلال الاستثمار المولد، أي من خلال ما يُعرف بأثر المعجل أو المسارع.

### 2-1- أثر المضاعف:

يرجع الفضل في إرساء نظرية المضاعف إلى الاقتصادي الإنجليزي جون مينارد كينز، الذي عرض نظرية المضاعف لتوضيح أثر الاستثمار وهو المتغيّر الأساسي في الدخل الوطني، وخلص كينز إلى أنّ أي زيادة في الإنفاق على الاستثمار تؤدّي إلى زيادة الدخل الوطني، ليس فقط بمقدار الزيادة الأولية في الاستثمار ولكن بكميات مضاعفة، تقدر بما تؤدّي إليه الزيادة في الاستثمارات من إنفاقات متتالية على الاستهلاك.

أي تتوقف الزيادة في الدخل الوطني الناتجة عن الزيادة في الاستثمار، على مقدار الإنفاقات المتتالية على الاستهلاك المتولدة عن هذه الزيادة في الاستثمار، بمعنى أنّ العلاقة بين الزيادة في الدخل الوطني والزيادة في الاستثمار وهي ما تعرف بمضاعف الاستثمار تتوقف على الزيادات الإضافية في الاستهلاك، أي تتوقف على الميل الحدي للاستهلاك.

$$\text{أي أنّ الميل الحدي للاستهلاك} = \frac{\Delta \text{الاستهلاك}}{\Delta \text{الدخل}} \text{ أي } \frac{\text{التغير في الاستهلاك}}{\text{التغير في الدخل}}$$

كما حاولت نظرية كينز بيان أثر كل من الاستهلاك والإنفاق العام، فعندما تقوم الدولة بزيادة إنفاقها الاستثماري بمبلغ معيّن، فإنّ هذه الزيادة في الإنفاق تعني توزيع دخول جديدة للأفراد في شكل أجور ورواتب للموظفين والعمال، أو أثمان سلع وفوائد وأسعار للمواد الأولية أو ريع، ويقوم هؤلاء الأفراد المستفيدون من هذه الدخول الجديدة بإنفاق جزء من دخولهم على الاستهلاك، ويقومون بادخار الباقي وفقاً للميل الحدي للاستهلاك والادخار، مما يؤدي إلى زيادة الطلب على السلع الاستهلاكية، وهذا بدوره يؤدي إلى التوسّع في الإنتاج، ومن ثمّ يؤدي إلى خلق دخول جديدة لفئات أخرى تقسم ما بين الاستهلاك والادخار، والدخل الذي يوجه إلى الادخار ينفق جزء منه في الاستثمار، وبذلك تستمر حلقة توزيع الدخول من خلال ما يعرف بدورة الدخل التي تتمثل في: الإنتاج - الدخل - الاستهلاك - الإنتاج، مع ملاحظة أنّ الزيادة في الإنتاج والدخل لا تتم بنفس مقدار الزيادة في الإنفاق ولكن بنسب مضاعفة، ولذلك سمّي بالمضاعف.

ويمكن حساب مضاعف الإنفاق الحكومي كما يلي<sup>1</sup>:

$$\text{مضاعف الإنفاق الحكومي} = 1 / (1 - \text{الميل الحدي للاستهلاك في المجتمع})$$

أي أن مضاعف الإنفاق الحكومي هو عبارة عن مقلوب الميل الحدي للادخار<sup>2</sup>:

$$\text{مضاعف الإنفاق الحكومي} = 1 / \text{الميل الحدي للادخار}$$

1 - المهاني محمد خالد، مرجع سابق، ص: 34.

2 - محرز محمد عباس، مرجع سابق، ص: 131.

2-2- أثر المعجل (المسارع) :

إذا كان المضاعف يبيّن أثر التغيير في الاستثمار على الدخل ومن ثمّ الإنفاق الاستهلاكي، فإنّ المعجل يبيّن أثر التغيير في الاستهلاك أو الدخل على الاستثمار، ويمكن التعبير عن ذلك كما يلي:

$$\frac{\Delta C}{\Delta I} = \frac{\text{التغير في الإستهلاك}}{\text{التغير في الإستثمار}} = \text{المعجل}$$

وحقيقة الأمر أنّ زيادة الدخل يترتب عليها زيادة في الطلب على السلع الاستهلاكية (أثر المضاعف) كما تمّ توضيحه سابقاً، ومع مرور الوقت فإنّ منتجي هذه السلع وبعد نفاذ المخزون يجدون أنفسهم مدفوعين إلى زيادة إنتاج تلك السلع بغرض زيادة أرباحهم، ومن ثمّ يضطرون إلى زيادة طلبهم على السلع الاستثمارية من معدات وألات لازمة لاستمرار إنتاجية السلع التي زاد عليها الطلب، ومع زيادة الاستثمار يزداد الدخل الوطني، فزيادة الإنفاق العام بما تحدّثه من زيادة أولية في الإنتاج الوطني تسمح بإحداث زيادة في الاستثمار بمرور الوقت بنسبة أكبر.

## الفصل الثالث:

# الإيرادات العامة



تمهيد:

أدى تطوّر دور الدولة وتوسّع وظائفها وما ترتّب على ذلك من زيادة حجم الإنفاق العام، إلى تطوّر نظرية الإيرادات العامة وتجلّى ذلك من خلال تطوّر حجم الإيرادات العامة وتعدّد أنواعها وأغراضها، حيث شهد العصر الحديث تعدّد في مصادر الإيرادات العامة التي يمكن أن تحصل عليها الدولة سواء كان ذلك في شكل إيرادات من أملاك الدولة، أو ضرائب ورسوم أو ثمن عام، إتاوات وغرامات مالية، فائض القطاع العام، القروض بمختلف أنواعها والإصدار النقدي.

### أولاً- مفهوم وتطوّر الإيرادات العامة:

لقد وردت العديد من التعريفات التي بيّنت مفهوم وحقيقة النفقات العامة، يمكن توضيح أهمّها كما يلي:

— عُرفت الإيرادات العامة بأنّها: "مجموع المبالغ النقدية أو الأموال التي تحصل عليها الدولة وغيرها من الأشخاص العامة، بغرض تغطية النفقات العامة ووضع السياسة المالية للدولة موضع التنفيذ"<sup>1</sup>.

— وعُرفت الإيرادات العامة أيضاً بأنّها: "الوسيلة المالية التي تمكّن الدولة من تنفيذ سياستها العامة، والأداة التي توزع الأعباء العامة وفقاً لمبدأ العدالة والمساواة"<sup>2</sup>.

— كما عُرفت الإيرادات العامة بأنّها: "مجموع الأموال التي تحصل عليها الدولة سواء بصفتها السيادية، أو من أنشطتها وأملاكها الذاتية أو من مصادر خارجة عن ذلك سواء قروض داخلية أو خارجية، أو من مصادر تضخمية، لتغطية الإنفاق العام خلال فترة زمنية معينة، وذلك للوصول إلى تحقيق عدد من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية"<sup>3</sup>.

ومن خلال ما سبق، يتّضح أنّ الإيرادات العامة عبارة عن الأموال التي تحصل عليها الدولة من مختلف المصادر كالضرائب والرسوم وعائدات أملاك الدولة والقروض العامة، لتمويل النفقات

1 - منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص: 53.

2 - رانيا محمود عمارة، "الإيرادات العامة"، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، مصر، 2015، ص: 32.

3 - عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص: 223.

العامة وإشباع الحاجات العامة الضرورية للمجتمع، وذلك للوصول إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية معينة.

وتجدر الإشارة إلى أنّ مفهوم الإيرادات العامة تطوّر مع تطوّر دور الدولة وتوسّع نشاطها، فقد كان مفهوم الإيراد عند التقليديين في ظل الدولة الحارسة يقتصر على الاكتفاء بالحد الأدنى من الموارد التي تُؤخذ من الأفراد، وظل مفهوم الإيراد العام في هذه الحقبة الزمنية يقتصر على تأمين الإيرادات اللازمة لتغطية النفقات الضرورية، وذلك تماشيًا مع آراء الفكر الرأسمالي في ذلك الوقت الذي دعا بوجود حياد المالية العامة، وتتجسد حيادية المالية العامة بتوازن الموازنة العامة للدولة، والاقتصار في استخدام الإيرادات العامة لتغطية النفقات العامة، أي تحقيق غرض مالي فقط.

وقد تطوّرت نظرية الإيرادات العامة بتطوّر وظيفة الدولة في العصر الحديث، خاصّةً بعد التغييرات التي شهدتها النظام الرأسمالي بعد أزمة 1929، والتي أكدت على ضرورة تدخل الدولة لضمان الاستقرار الاقتصادي، فبعد أن كان الاعتقاد السائد بضرورة حيادية المالية العامة، أصبح للإيرادات العامة هدفًا تدخليًا، فلم تعد ترتبط بتغطية النفقات العامة كما كان ينظر إليها التقليديون، بل تطوّر دورها وأصبحت مسؤولة عن تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، واستغلال الموارد المعطلة.

### ثانيًا- معايير تقسيم الإيرادات العامة:

سوف يتم التركيز باختصار على التقسيمات العلمية المختلفة، كما يلي<sup>1</sup>:

#### 1-معيار مدى استخدام عنصر الإيجار في تحصيلها:

يتم تقسيم الإيرادات العامة وفقًا لمعيار الإيجار أو الاختيار إلى:

<sup>1</sup> - أنظر:

- ✓ سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 87.
- ✓ رانيا محمود عمارة، مرجع سابق، ص: 32.
- ✓ عزت عبد الحميد البرعي، مرجع سابق، ص: 202.
- ✓ المهاني محمد خالد، شحادة خالد، مرجع سابق، ص: 42.
- ✓ صيري عبد العزيز، مرجع سابق، ص: 110.
- ✓ خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 176.

### 1-1- الإيرادات الاختيارية:

الإيرادات الاختيارية هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة من أفراد المجتمع اختيارياً وبغير الإكراه، حيث يتم جبايتها برضا الأفراد دون مقابل، وتشمل القروض الاختيارية وإيرادات أملاك الدولة والمنح والإعانات.

### 1-2- الإيرادات الإجبارية:

هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة بالإكراه بما لها من سيادة على إقليمها وعلى رعاياها، ومن أمثلتها الضرائب والغرامات.

ورغم الانتقادات التي قد توجه لعنصر الإجبار والإكراه وأنه يتعين البحث عن معايير عادلة لتوزيع الأعباء العامة على الأفراد، فيعتبر هذا المعيار هو الأفضل في تقسيم الإيرادات العامة، كما يتعين عدم أخذ الإكراه أو الإجبار كانعكاس لسلطات القهر التي تملكها الدولة، بل تنصرف صفة الإجبار أو الإكراه في هذه الحالة إلى القيام بالأعباء العامة التي يلزم على أفراد المجتمع القيام بها، حيث يتحمل كل فرد نصيب مساهمته في هذه الأعباء طبقاً لمقدرته المالية والتكليفية لأداء الخدمات العامة التي تخصص لتحقيق النفع العام وإشباع الحاجات العامة.

### 2- تقسيم الإيرادات العامة حسب معيار السيادة:

يتم تقسيم الإيرادات العامة وفقاً لمعيار مدى استخدام الدولة لسلطتها السيادية في تحصيل إيراداتها، إلى:

### 1-2- الإيرادات السيادية:

الإيرادات السيادية هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة والهيئات العامة بالنظر لما تتمتع به من سلطات وامتيازات تخولها هذا الحق، إذ تتمتع بسلطة أمرة وقدرة على إكراه الأفراد على دفع الأموال جبراً لغرض أو لآخر، ومن أمثلتها: القروض الإجبارية، الضرائب والرسوم، الغرامات.

## 2-2- الإيرادات الاقتصادية:

الإيرادات الاقتصادية هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة دون اللجوء للأفراد، وتشمل إيراداتها من أملاكها ومشروعاتها وهيئاتها المختلفة (إيرادات أملاك الدولة)، وكذلك القروض العامة الاختيارية والهبات والوصايا والمنح التي تؤول إلى الدولة.

## 3- تقسيم الإيرادات العامة حسب طبيعة الإيراد في حد ذاته:

يمكن تقسيم الإيرادات العامة حسب معيار التفرقة بين ما تحصل عليه الدولة من إيرادات من أملاكها الخاصة، وبين ما تحصل عليه عن طريق اقتطاع جزء من دخول الأفراد، إلى:

### 3-1- الإيرادات الأصلية:

هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة مباشرةً، باعتبارها شخصاً قانونياً له حق التملك وما يستتبعه من حقوق مثل الاستغلال والتصرف والحصول على دخل بطريقة مباشرة من هذه الحقوق، دون أن تلجأ إلى الأفراد، ودون أن تقتطعها من دخول الأفراد، وذلك عن طريق الحصول عليها من أملاكها، ومن أهم هذه الإيرادات إيرادات أملاك الدولة.

### 3-2- الإيرادات المشتقة:

هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة عن طريق اقتطاعها من دخول الأفراد، أي تحصل عليها الدولة عن طريق اقتطاع جزء من ثروة الآخرين، ومن أمثلتها: الضرائب والرسوم والقروض والغرامات والإتاوات.

## 4- تقسيم الإيرادات العامة حسب معيار الدورية:

تقسم الإيرادات العامة حسب معيار انتظامها ودورتها في الموازنة العامة للدولة، إلى:

### 4-1- الإيرادات العادية:

هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة بصورة منتظمة ودورية، والتي تتكرر سنوياً في الموازنة العامة، كإيرادات أملاك الدولة والرسوم والضرائب.

#### 2-4- الإيرادات غير العادية:

هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة بصورة غير منتظمة، ولا تتكرر سنويًا في الموازنة العامة، ومن أمثلتها: القروض العامة والإصدار النقدي والغرامات.

#### 5- تقسيم الإيرادات العامة حسب معيار الشبه مع إيرادات القطاع الخاص:

يمكن تقسيم الإيرادات العامة حسب هذا المعيار، إلى:

#### 1-5- إيرادات الاقتصاد العام:

هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة بما لها من سلطة سيادية، باعتبارها شخصًا عامًا، لذلك يُطلق عليها الإيرادات السيادية، وتشمل الضرائب والرسوم والإصدار الجديد والقروض الإجبارية والغرامات، وما يؤول إلى الدولة من أموال لا وراث لها.

#### 2-5- الإيرادات الشبيهة بإيرادات الاقتصاد الخاص:

هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة من ممارستها نشاط يماثل النشاط الخاص، ومن أمثلتها إيرادات أملاك الدولة والقروض الاختيارية والإعانات.

#### ثالثًا- الإيرادات من أملاك الدولة:

إنّ قيام الدولة بوظائفها المختلفة يقتضي تملكها لمجموعة متنوّعة من الأموال التي تتنوّع بين المباني والطرق والأراضي الزراعية والمشروعات الصناعية والتجارية، يُطلق على هذه الأموال في العادة مصطلح الدومين..

#### 1- تعريف إيرادات أملاك الدولة:

يُطلق على أملاك الدولة سواء كانت هذه الأملاك عقارية أو منقولة سواء ملكية عامة أو خاصّة لفظ الدومين، ويقسم الدومين تبعاً لنوع ملكية الدولة للأموال المكونة له إلى نوعين هما دومين عام ودومين خاص<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - عزت عبد الحميد البرعي، مرجع سابق، ص: 212.

وقد اختلفت الأهمية النسبية لهذا المصدر الإيرادي من فترة إلى أخرى تبعاً لطبيعة النظام الاقتصادي والاجتماعي السائد، ودرجة تطوّر دور الدولة ومدى تدخلها في الحياة الاقتصادية، فقد كانت أملاك الدولة تختلط في العصور الوسطى بأملاك الملك ويمثل دخلها المصدر الرئيسي للإيرادات العامة، بينما كانت الضرائب تُعد مصدرًا استثنائيًا، أي أوقات الحروب والأزمات فقط، فقد شاعت أملاك الدولة (لاسيما الخاصة) في النظام الإقطاعي كمصدر رئيسي لتمويل النفقات، بعد أن فقدت الضريبة أهميتها كأداة عامة، حيث أصبحت تهدف إلى خدمة أغراض الإقطاعيين بالدرجة الأولى، ومع سيادة المذهب الحر الرأسمالي تقدّمت الضرائب على الدومين، ثم مع انتشار المذهب التدخلّي الاشتراكي استعاد الدومين مكانته<sup>1</sup>.

## 2- أصناف أملاك الدولة:

يمكن تقسيم أملاك الدولة حسب نوع ملكية الدولة إلى قسمين أساسيين هما:

### 1-2- أملاك الدولة العمومية (الدومين العام):

يُقصد بأملاك الدولة العمومية الأموال التي تمتلكها الدولة أو الأشخاص العامة وتخصّص للاستعمال العام، وتحقق نفعاً عاماً، وتخضع هذه الأموال لأحكام القانون العام، فلا يجوز بيعها أو التصرف فيها أو يملكها الأفراد ولو عن طريق التقادم.

وتتميّز أملاك الدولة العمومية بما يلي:

- ملكية الدولة للأصل ملكية عامة فلا يمكن تملكه حتى بالتقادم؛
- لا يجوز بيعها أو تملكها لطرف آخر أو حتى التصرف فيه؛
- الهدف منها تقديم خدمة عامة وليس تحقيق عائد مادي؛
- إمكانية تحقيق بعض الإيرادات (رسم الحدائق، المتاحف، المطارات..).
- ضالة العائد المادي المحقق من استغلالها.

<sup>1</sup> - صبري عبد العزيز، مرجع سابق، ص: 122.

## 2-2- أملك الدولة الخاصة (الدومين الخاص):

يُقصد بأملك الدولة الخاصة (الدومين الخاص) كافة الأموال التي تمتلكها الدولة ملكية خاصة ومعدة للاستعمال الخاص، وتحقق نفعًا خاص للفئة التي تستخدمها، وتخضع لأحكام القانون الخاص، ويمكن التصرف فيها بالبيع وغيره، كما يمكن تملكها بالتقادم طويل الأجل من قبل الأفراد، وأهم ما يميّز هذا الصنف من الأملك أنّ استخدامها يكون بمقابل، وبالتالي يُدر الدومين الخاص على عكس الدومين العام إيرادًا للخزينة العامة للدولة ويعتبر مصدرًا ماليًا هامًا لها، ولذلك فإنّ هذا الدومين هو المقصود عند الحديث عن الدومين كمصدر من مصادر الإيرادات العامة.

وتنقسم أملك الدولة الخاصة أي الدومين الخاص إلى عدة أقسام هي:

### 1-2-2- أملك الدولة العقارية (الدومين العقاري):

كان الدومين العقاري وحتى وقت قريب يعتبر أهم أنواع الدومين الخاص، بالنظر لما يُدره من إيرادات عامة للدولة، إلاّ أنّه مع تغيّر هيكل النشاط الاقتصادي في كثير من الدول واتجاهها نحو اقتصاد السوق، لجأت هذه الدول إلى التخلّص من كثير من عقاراتها للأفراد للتخلّص من عبء الإدارة، بعد أن تأكّد للدولة أنّ القطاع الخاص أكثر كفاءة من الدولة في إدارة هذه الأملك ممّا يسهم في توفير وتحسين أدائها، ويزيد بالتالي من معدلات النمو الاقتصادي، ممّا قلّل من أهمية إيرادات الدومين العقاري.

وتتكوّن أملك الدولة العقارية من الأراضي الزراعية والغابات المملوكة للدولة ولغيرها من الأشخاص العامة، والمناجم والمحاجر، والبحيرات المستعملة كمصايد الأسماك، وتساهم هذه الممتلكات في تحقيق الموارد المالية.

### 2-2-2- أملك الدولة التجارية والصناعية (الدومين التجاري والصناعي):

يُقصد بها كافة المشروعات الصناعية والتجارية المتنوعة التي تملكها الدولة، وتقوم بإدارتها على أسس تجارية، ويتمثّل الإيراد الذي تحصل عليه الدولة في الحصيلة الصافية لبيع منتجات وخدمات هذه المشروعات، فيشمل هذا النوع من الدومين جميع النشاطات الصناعية التي تقوم بها الدولة بهدف تحقيق الربح أو تقديم خدمة للأفراد مقابل مبالغ غير احتكارية، وقد تقوم الدولة

إدارة الدومين التجاري والصناعي إما بشكل مباشر من قبلها (الاستغلال المباشر)، أو عن طريق أحد مرافقيها، أو أن تمنح امتيازاً أو ترخيص لإحدى الشركات الخاصة بأن تقوم ببيع البضائع والخدمات لأجل معين، وتعتبر هذه المشروعات أساس النشاط الانتاجي في الدولة ومنها يتشكل القطاع العام.

ويتحدّد نطاق القطاع العام الصناعي والتجاري في الدول المختلفة في ضوء الفلسفة الاقتصادية والاجتماعية السائدة، فكلما زاد تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي، كلما اتّسع نطاق هذه المشروعات، فقد ازدادت أهميتها بزيادة تدخل الدولة في مختلف مجالات النشاط الاقتصادي، وقد ترتّب على ذلك تملك الدولة لمرافق عامة صناعية وتجارية تمارس من خلالها نشاطاً يشبه نشاط الأفراد العاديين والمشروعات الخاصة.

وقيام الدولة بهذه المشروعات أيّاً كان غرضها، يعني تحقيق إيرادات مهمّة للدولة، تتمثل في صورتين أساسيتين:

#### أ- الثمن العام:

يقصد بالثمن العام المقابل الذي تحصل عليه الدولة من خلال قيامها بنشاط تجاري أو صناعي، وبذلك فهو ثمن السلع والخدمات التي تنتجها وتبيعه المشروعات العامة الصناعية والتجارية، تمييزاً له عن الثمن الخاص، والذي تحصل عليه المشروعات الخاصة نظير بيعها لمنتجاتها من السلع والخدمات، ويُحقّق الثمن العام إيراداً عاماً للدولة يتمثّل في الأرباح التي تحققها من بيعها لهذه المنتجات<sup>1</sup>.

وإذا كان الثمن الخاص يتحدّد وفقاً لقوانين العرض والطلب بصفة دائمة والتي تتوقف على نظام المنافسة السائد فيها، فإنّ الثمن العام يمكن أن يتحدّد بأكثر من أسلوب في ضوء ظروف السوق التي تعمل فيها المشروعات العامة وتبعاً للأهداف التي تسعى الدولة لتحقيقها<sup>2</sup>.

وهناك العديد من الاعتبارات التي ينبغي مراعاتها عند تحديد الثمن العام تتمثّل فيما يلي<sup>3</sup>:

— تحقيق الاستخدام الأمثل لرأس المال المشروع العام؛

1 - سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 98.

2 - زينب حسين عوض الله، مرجع سابق، ص: 104.

3 - منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص: 71.



— تحقيق معدل من الربح يضمن التمويل الذاتي للمشروع والتوسع في استثماراته؛  
— تشجيع استهلاك بعض السلع أو الحد من استهلاك البعض الآخر بما يتفق مع السياسة الاقتصادية العامة؛

— تحقيق الحافز على الإدارة الفعالة للمشروع العام.  
وبطبيعة الحال فإنّ تحديد الثمن العام قد لا يأخذ بكافة الاعتبارات السابقة بل ببعضها أو قد يحقق توفيقاً بينها، ويتوقّف ذلك على نوع السلعة التي ينتجها القطاع العام وعلى السياسة العامة السعريّة التي تنتجها الدولة.

#### ب - الاحتكار المالي:

يُقصد بالاحتكار المالي انفراد الدولة بملكية أو استغلال فرع معيّن من فروع الإنتاج، وذلك بقصد تحقيق أغراض معيّنة، والحصول على موارد تفوق ما يمكن أن تحصل عليه الدولة لو تركت هذا الفرع للقطاع الخاص واكتفت بفرض ضرائب على دخله<sup>1</sup>.  
ويكمن الغرض من الاحتكار في تحقيق أحد الأمرين:

— أن يكون الهدف من الاحتكار هو تقديم السلع الضرورية للمستهلكين بأسعار تكون في متناول كافة فئات المواطنين وخاصّة ذوي الدخل المحدودة، وذلك لخشية الدولة أن تقوم المشروعات الخاصة برفع أسعارها بالنظر لمدى احتياج الأفراد لها باعتبارها سلع ضرورية استهلاكية.

والدولة في هذه الحالة لا تسعى إلى تحقيق إيراد مالي، ولكن لحماية الأفراد وتيسير استهلاكهم للسلع الضرورية، من أمثلتها: رغيف الخبز، الماء، الكهرباء، فالدولة لا تسعى إطلاقاً إلى تحقيق الربح بل قد تتحمّل في بعض الأحيان خسارة إذ أنّها تهدف إلى تحقيق أغراض اجتماعية معيّنة.

— أن يكون هدف الدولة من الاحتكار للنشاط الصناعي أو التجاري هو الرغبة في تحقيق إيراد مالي وهو ما يُعرف بالاحتكار المالي.

ويتم ذلك بخصوص السلع واسعة الانتشار التي يكون الطلب عليها غير مرّن، بحيث تستطيع الدولة أن تحدّد الثمن الذي تختاره دون أن يترتب على ذلك نقص في الطلب الكلي عليها،

<sup>1</sup> - رانيا محمود عمارة، مرجع سابق، ص: 48.

وبالتالي انخفاض في الأرباح المحققة، وفي نفس الوقت لا تكون ذات أهمية غذائية وصحية، حتى لا يترتب على حرمان البعض منها مشاكل صحية أو اجتماعية، بسبب ارتفاع أثمانها، ومن أمثلتها الدخان والكحول والكبريت في معظم الدول، حيث قامت بعض الدول باحتكارها وتحريم زراعتها، وحتى فرض ضريبة مرتفعة على المستوردين لها، رغبةً منها في تحقيق إيراد مالي ضخم<sup>1</sup>.

### 2-2-3- أملاك الدولة المالية (الدومين المالي):

يُقصد بالدومين المالي كافة الأوراق المالية التي تملكها الدولة، والتي تحقق للدولة إيرادات عامة على شكل أرباح وفوائد، تمثل إيراداً للخزانة العامة.

وتهدف الدولة من خلال تملك الأوراق المالية وخاصةً الأسهم والسندات، وبالإضافة إلى حصولها على مورد مالي يتمثل في الأرباح والفوائد التي تدرها هذه الأوراق، فهي تسعى أيضاً إلى تحقيق أغراض سياسية واقتصادية معينة، حيث تهدف الدولة من خلال تملكها للأسهم والسندات للمساهمة في المشروعات الاقتصادية ذات النفع العام إما لدعمها أو للسيطرة على إدارتها وتوجيهها نحو تحقيق المصلحة العامة، كما أنّ شرائها للأسهم والسندات من شأنه تشجيع الأفراد على شراء الأسهم والسندات الخاصة بالمشروعات التي تشارك فيها الدولة، مما يساهم في نجاح حركة التنمية الاقتصادية بالدولة، كذلك قد تسمح بعض الدول لبعض الممولين بسداد نسبة معينة من بعض الضرائب في شكل سندات محددة، مما يؤدي إلى زيادة في ممتلكات الدولة من الأوراق المالية.

كما تتضمن إيرادات الدومين المالي أيضاً، الفوائد التي تحصل عليها الدولة من القروض والسلفيات التي تقدمها لبعض المؤسسات والهيئات المحلية، وكذا الفوائد التي تحصل عليها الدولة مقابل إيداع بعض أموالها في البنك المركزي.

### رابعاً- الرسوم:

تعتبر الرسوم من مصادر الإيرادات العامة السيادية التي تدخل خزانة الدولة بشكل دوري ومنتظم، وتستخدم في تمويل النفقات العامة وتحقيق المنافع العامة شأنها في ذلك شأن بقية

<sup>1</sup> - سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 200.

الإيرادات العامة الأخرى، غير أنّ الرسوم هي من الإيرادات التي تحصل عليها الدولة مقابل الخدمات الخاصة التي تؤدّيها للأفراد.

### 1- مفهوم الرسم وخصائصه:

- لقد وردت تعاريف عديدة وضّحت مفهوم وطبيعة الرسم يمكن توضيح أهمّها كما يلي:
- عُرف الرسم بأنّه: "مبلغ نقدي يتم الحصول عليه من شخص معيّن طبيعي أو معنوي، مقابل خدمة معيّنة تؤدّيها له الدولة، مقابل نفع خاص يتحقّق له من خدمة معيّنة"<sup>1</sup>.
  - وعُرف الرسم بأنّه: "مجموع المبالغ التي تحصل عليها الدولة من الأفراد نظير تقديم خدمة أو منفعة محدّدة ومخصّصة للأفراد، أي أنّ الرسم ينطوي ضمناً على نوع من التعاقد بين الدولة والفرد، فهو يدفع مقابل الحصول على الخدمة المطلوبة من الهيئات العامة، مثل رسوم استخراج جواز السفر، ورسوم استخراج رخصة البناء..<sup>2</sup>".
  - وعُرف الرسم أيضاً بأنّه: "مبلغ نقدي جبري يدفعه الأفراد للدولة مقابل نفع خاص يتم الحصول عليه منها، ويقترن النفع الخاص الذي يحققه الأفراد بالنفع العام الذي يحصل عليه المجتمع من خلال تنظيم العلاقة بين الهيئات العامة والأفراد فيما يتعلّق بالخدمات العامة"<sup>3</sup>.
- وبالتالي ومن خلال التعاريف السابقة يتّضح أنّ الرّسم هو عبارة عن مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبراً إلى الدولة أو إلى أحد الأشخاص العامة، مقابل تقديم خدمة أو منفعة خاصّة يحصل عليها الفرد، بجانب نفع عام يعود على المجتمع ككل.
- ومن خلال هذا التعريف يتبين أنّ الرسم يتميز بالخصائص التالية:

### 1-1- الصفة النقدية للرسم:

فالرسم هو مبلغ من النقود يدفعه الفرد مقابل الحصول على خدمة خاصّة من إحدى إدارات أو مرافق الدولة، واشتراط الصورة النقدية للرسم جاء ليتلاءم مع التطوّر الحديث في مالية الدولة من حيث اتّخاذ إيراداتها ونفقاتها للصورة النقدية، فلا يمكن تصوّر أن يتمّ جباية الرّسم في صورة

1 - فليح حسن خلف، "المالية العامة"، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص: 124.

2 - نوزاد عبد الرحمان الهيتي، عبد اللطيف منجد الحشالي، "اقتصاديات المالية العامة"، دار المناهج، الأردن، 2005، ص: 88.

3 - طاهر الجنابي، مرجع سابق، ص: 59.

عينية أو بالعمل لفترة زمنية معينة لصالح الإدارة العامة في الوقت الحالي، بل يتم فرض الرسوم وجبايتها في شكل نقدي، وهذا كما تنص عليه القوانين واللوائح التي تصدر في هذا الصدد.

### 1-2- الصفة الجبرية للرسم:

فالرسم يُدفع جبراً من قبل الفرد مقابل الحصول على الخدمة الخاصة التي يتلقاها من جانب أحد المرافق والهيئات العامة للدولة، ويتمثل عنصر الجبر في استقلال الدولة أو أشخاص القانون العام في وضع النظام القانوني المتعلق بالرسم من حيث تحديد مقداره وطريقة تحصيله، وكيفية الاستفادة من الخدمة المقدمة كمقابل له، فالسلطة العامة لا تتفاوض مع طالب الخدمة في شأن تحديد الرسم، بل تحدده بإرادتها المنفردة وتحدّد طرق تحصيله أيضاً.

### 1-3- صفة المقابل للرسم:

يدفع الفرد الرسم مقابل الحصول على خدمة من الدولة أو إحدى هيئاتها العامة، وقد تكون هذه الخدمة عملاً تتولاه أحد المرافق العامة لصالح الأفراد، كالفصل في المنازعات (الرسوم القضائية)، أو توثيق العقود أو الشهر العقاري (رسوم التوثيق ورسوم التسجيل العقاري) أو امتيازاً خاصاً يمنح للفرد، كالحصول على رخصة قيادة، أو استعمال الفرد لبعض المرافق العامة استعمالاً يترتب عليه في الغالب تيسير مباشرة مهنته، أو إشباع حاجة له كاستعمال الموانئ والمطارات..

### 1-4- صفة النفع العام إلى جانب النفع الخاص:

ويعني ذلك أنّ الفرد الذي يدفع الرسم يحصل على نفع خاص به لا يشاركه فيه غيره من الأفراد، يتمثل في الخدمة الخاصة التي تؤدّيها له الهيئات العامة في الدولة، ويعني أيضاً أنّ هذه الخدمة تتمثل إلى جانب النفع الخاص نفعاً عاماً يعود على المجتمع ككل، فالرسوم القضائية التي يدفعها المتقاضون تحقّق في النفس الوقت نفعاً خاصاً للمتقاضين يتمثل في حصول كل منهم على حقه المشروع وضمان عدم منازعة أحد فيه بعد ذلك، ونفعاً عاماً للمجتمع من خلال نشاط مرفق القضاء لأنّه يؤمّن الطمأنينة والأمن والاستقرار وتوفير العدالة لأفراد المجتمع.

### 2- تقدير الرسم:

تقوم الدولة بتحديد قيمة الرسم الذي يفرض على بعض خدمات المرافق العامة، مع أنّه ليس من السهل تحديد القواعد العامة التي تلتزم بها الدولة وهي بغرض تقدير الرسم الواجب دفعه،

ويمكن للدولة أن تدخل في الاعتبار عند تقدير الرسم قواعد معينة تراعي فيها عدة اعتبارات منها نفقة الخدمة، والمنفعة التي تعود على دافع الرسم من الخدمة، والأهداف التي يريد المجتمع تحقيقها من تقديم الخدمة محل الرسم، وعموماً يمكن اختصارها فيما يلي<sup>1</sup>:

- القاعدة الأولى: مراعاة التناسب بين نفقة الخدمة المقدمة وبين الرسم المقابل لها: تستند هذه القاعدة أساساً إلى أنّ الغرض الأساسي من المرافق العامة هو تقديم الخدمات الضرورية للأفراد وليس لتحقيق الربح، أي أنّ الغرض منها ليس هدفاً مالياً بحتاً، وبالتالي لا يوجد ما يستوجب أن يكون الرسم الواجب دفعه مقابل الخدمة أكبر من نفقة الخدمة، وتبرير هذه القاعدة أنّه ليس لزاماً أن يترتب على أداء هذه المرافق لنشاطاتها أن تزيد إيراداتها على نفقاتها.

- القاعدة الثانية: أن يكون مبلغ الرسم المقرر أقل من نفقة الخدمة المقابلة له: وتتعلق هذه القاعدة فقط ببعض أنواع الخدمات كالتعليم العالي والخدمات الصحية، ويرجع ذلك لطبيعة هذه الخدمات التي تمثل بالإضافة إلى النفع الخاص نفعاً عاماً يعود على المجتمع ككل، وبالتالي فإنّ متطلبات العدالة تستوجب توزيع نفقات هذه المرافق بين الأفراد المنتفعين بها وبين المجتمع ككل عن طريق فرض الرسوم بأنواعها المختلفة، بالإضافة إلى ذلك أنّ تخفيض مبلغ الرسوم يكون الهدف منه تحفيز الأفراد على طلب هذه الخدمات لضرورتها من جهة ولنفعها العام من جهة أخرى، ويتم ذلك من خلال عدم تحصيل مبالغ كبيرة من الأفراد طالبي هذه الخدمات في صورة رسوم، الأمر الذي قد يشكّل عائقاً أمام طلب الأفراد لها، كما هو الحال بالنسبة للخدمات الصحية، بل قد تقوم الدولة في غالب الأحيان بتقرير الحصول على هذه الخدمات مجاناً بدون دفع أي رسوم، فالمنفعة العامة هنا تفوق المنفعة الخاصة في الأهمية.

- القاعدة الثالثة: أن يكون مبلغ الرسم أكبر من نفقة الخدمة المقابلة له: تتعلق هذه القاعدة ببعض أنواع الخدمات التي يكون الهدف منها إمّا تحقيق إيراد مالي لصالح الخزينة العمومية، وإمّا التقليل من طلب الأشخاص على خدمة معينة غير أساسية، وقد أثارت الزيادة في قيمة الرسم

1 - أنظر:

✓ محرز محمد عباس، مرجع سابق، ص: 165.

✓ سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 107.

بصورة تفوق الخدمة المقابلة له جدلاً في الفكر المالي، فقد اعتبرها بعض الباحثين بمثابة ضريبة مستترة، وهذا قد يخالف الحقيقة بسبب الاختلاف الواضح بين الرسم والضريبة سواء من ناحية الفن المالي أو النظرية العامة للضريبة، ولذلك يمكن تفسير زيادة قيمة الرسم في إطار السياسة المالية التي تحكم تقدير قيمتها والغرض منها، أو الأهداف السياسية أو الاجتماعية.

### 3- فرض الرسم:

تفرض الصفة الجبرية للرسم ضرورة تحديد أساس تنطلق منه الدولة في تحديد الرسوم ضمناً لمالية الدولة والمواطنين معاً، وقد تطلبت معظم دساتير الدول ضرورة موافقة السلطة التشريعية على فرض الرسوم الواجبة الدفع، وبالتالي فموافقتها تُعد ركناً أساسياً في فرض الرسوم، غير أن تعدد أنواع الرسوم وتنوع القواعد التي تنظمها، قد وضع السلطة التنفيذية في موقع تستطيع من خلاله تقدير ذلك في الكثير من الأحيان، وبالتالي يكتفى بفرض الرسوم من خلال إصدار القرارات الإدارية واللوائح، شريطة أن تستند هذه القرارات إلى قوانين تتيح لها ذلك وفي حدودها المقررة، وبعبس ذلك تصبح باطلة لعدم شرعيتها ومخالفتها الدستور<sup>1</sup>.

### 4- الفرق بين الرسم وبعض صور الإيرادات العامة الأخرى:

ينبغي توضيح أوجه التشابه والاختلاف بين الرسم وبين بعض هذه الإيرادات كما يلي:

#### 4-1- الرسم والتمن العام:

يتشابه كل من الرسم والتمن العام أي ثمن منتجات أملاك الدولة في بعض الجوانب، إلا أنّهما يختلفان في أمور أخرى، ويمكن توضيح ذلك كما يلي:

#### 4-1-1- أوجه الشبه بين الرسم والتمن العام:

يتشابه الرسم مع التمن العام فيما يلي:

— يدفع كل منهما للحصول على مقابل معين، يتمثل في الخدمة التي يقدمها المرفق العام في حالة الرسم، وفي الحصول على سلعة أو خدمة معينة من منتجات المشروعات العامة في حالة التمن العام؛

<sup>1</sup> - طاهر الجنابي، مرجع سابق، ص: 61.

- تتشابه قواعد تقدير كلاً منهما إلى حد كبير، فكل منهما يكون مساوياً أو أكبر أو أقل لتكاليف الخدمة المقدمّة أو السلعة؛
- أنّ الدوافع والأسباب التي تدفع الدولة إلى فرض الرسم هي ذاتها التي تدفعها لتحديد ثمن المنتجات من أملاكها، بصورة أكبر أو أقل من نفقة إنتاجها؛
- كل منهما يتضمّن ضريبة مستترة في حالة زيادتهما زيادة كبيرة عن تكلفة الخدمة أو السلعة المقابلة.

#### 2-1-4- أوجه الاختلاف بين الرسم والثمن العام:

- يختلف الرسم عن الثمن العام فيما يلي:
- يدفع الثمن العام مقابل النفع الخاص المتأتي من السلعة التي تبيعها المشروعات العامة، في حين أنّ الرسم يدفع مقابل نفع خاص يقتزن بنفع عام يؤدّيه المرفق العام للمجتمع ككل؛
- يدفع الرسم مقابل الحصول على خدمة إدارية يقدّمها مرفق عام له الصفة الإدارية، أمّا الثمن العام فيدفع مقابل الحصول على سلعة أو خدمة تجارية يقدّمها أحد المشروعات العامة التجارية والصناعية؛
- يتم دفع قيمة الرسم بصفة إجبارية من طرف الأفراد، ويكون للدولة حق الامتياز على أموال طالب الخدمة (المدين)، أمّا الثمن العام يدفع اختياريّاً بمحض إرادة مشتري السلعة أو الخدمة، إلّا إذا كانت الدولة تتمتع بمركز احتكاري قانوني أو فعلي بالنسبة لإنتاج السلعة أو الخدمة؛
- يتم فرض الرسم بقانون أو بناءً على قانون، ويعدّل بنفس الطريقة، أمّا الثمن العام فيتم تحديده بقرار إداري من طرف المؤسسة العمومية المنتجة للسلع والخدمات، ويتم تقديره بنفس طريقة تقدير الثمن الخاص، أي بموجب قانون العرض والطلب في السوق دون تدخل من جانب السلطة العامة؛
- يمكن تحويل الرسم إلى ضريبة عن طريق إصدار في قانون المالية، بينما لا يمكن تحويل الثمن العام إلى ضريبة.

#### 2-4- الرسم والضريبة:

- يتشابه الرسم مع الضريبة في بعض النواحي، إلّا أنّهما يختلفان في أمور أخرى، ويمكن توضيح ذلك كما يلي:

#### 1-2-4- أوجه الشبه بين الرسم والضريبة:

يتشابه الرسم والضريبة في أن:

- كلاً منهما عبارة عن مبلغ معيّن من النقود؛
- كلاً منهما يدفعه الفرد جبراً إلى الدولة أو إحدى هيئاتها العامة؛
- كلاً منهما يدفع للدولة بشكل لا نهائي؛
- كلاً منهما يفرض بقانون أي بعد الحصول على موافقة السلطة التشريعية.

#### 2-2-4- أوجه الاختلاف بين الرسم والضريبة:

يختلف الرسم عن الضريبة فيما يلي:

- يدفع الرسم مقابل الحصول على خدمة معينة يطلبها الفرد ويحصل منها على نفع خاص، بالإضافة للنفع العام الذي يعود على المجتمع ككل، في حين أنّ الضريبة تدفع بدون مقابل مباشر، بمعنى أنّ دافعها لا يحصل على خدمة تساوي قيمة ما دفعه، بل يقوم بدفعها مساهمةً منه في تحمّل الأعباء العامة؛
- يتوفر في الرسم عنصر الاختيار، وإن كان اختيار شكلي لأنّ الفرد طالب الخدمة لا يستطيع الحصول عليها إلاّ بعد دفع مبلغ الرسم، في حين أنّ الضريبة تدفع جبراً؛
- تدفع الضريبة بشكل نهائي لا يجوز استرجاعها، في حين يمكن استرجاع الرسم أو جزء منه في بعض الأحيان؛
- يتم تحديد مقدار الرسم عادةً على أساس قيمة الخدمة التي يحصل عليها الفرد، بينما يتم تحديد مقدار الضريبة على أساس مقدرة المكلف المالية بغض النظر على ما قد يحصل عليه من خدمات عامة؛

#### 3-4- الرسم ومقابل التحسين (الإتاوة):

تُعرف الإتاوة بأنها مبلغ نقدي تقتضيه الدولة أو أحد الأشخاص العامة المحلية، جبراً من أصحاب العقارات التي ترتفع قيمتها نتيجةً لتنفيذ أحد مشروعات الأشغال العامة<sup>1</sup>، دون أن

<sup>1</sup> - خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 200.



يطلب مالك العقار تلك الخدمة أو يبذل جهداً في ذلك، كأن تقوم الدولة بإقامة الطرق وتعييدها أو توسيعها فتزيد قيمة الأرض، أو توصيل المياه والمجاري والكهرباء إلى منطقة جديدة، أو إنشاء مستشفى أو جامعة فترتفع قيمة الأرض المجاورة لها، ففي مثل هذه الحالات تلزم السلطات العامة مالك العقار بأداء فريضة نقدية معيّنة مقابل ما تحقّق له من مزايا وفوائد<sup>1</sup>.

#### 4-3-1- أوجه الشبه بين الرسم والإتاوة:

يتشابه الرسم والإتاوة في أنّ:

- كل منهما يمثل فريضة إلزامية تدفع نقداً؛
- كل منهما يدفع مقابل حصول الفرد على منفعة خاصّة، وهذا التشابه دفع البعض إلى اعتبار الإتاوة نوع من أنواع الرسوم.

#### 4-3-2- أوجه الاختلاف بين الرسم والإتاوة:

يختلف الرسم عن الإتاوة فيما يلي:

- يدفع الرسم مقابل خدمة يطلبها الفرد بمحض إرادته، أمّا الإتاوة فتدفع بشكل إجباري من قبل الفرد مالك العقار؛
- يدفع الرسم مقابل تقديم خدمة خاصّة من الدولة، أمّا الإتاوة فتدفع مقابل تقديم خدمة عامة قامت بها الدولة؛
- يتقرّر الرسم بصفة عامة على كل شخص يحصل على الخدمة، في حين أنّ الإتاوة لا يدفعها إلاّ المالك العقاري؛
- يتكرّر دفع الرسم كلما تكرر حصول الفرد على نفس الخدمة المقدّمة له، في حين أنّ الإتاوة تدفع لمرة واحدة فقط.

#### خامساً- الضرائب:

تُعتبر الضرائب بأنواعها المختلفة من أهم مصادر الإيرادات العامة في العصر الحديث في أي نظام اقتصادي سواء في الدول المتقدّمة أو الدول النامية.

<sup>1</sup> - سعود جايد مشكور، عقيل حميد جابر الحلو، مرجع سابق، ص: 60.

## 1- مفهوم وخصائص الضرائب:

لقد وردت تعريفات عديدة بيّنت مفهوم وطبيعة الضرائب، منها:

- عُرفت الضريبة بأنّها: "مبلغ من المال تستقطعه الدولة جبراً وبدون مقابل لتمويل احتياجاتها، وتفرض على الممولين ذوي الشخصية المعنوية والطبيعية ومقدرتهم على الدفع"<sup>1</sup>.
  - وعُرفت الضريبة بأنّها: " كل اقتطاع مالي في شكل مساهمة نقدية إجبارية من الأفراد، للمشاركة في تحمل أعباء الخدمات العامة والانفاق العام، تبعاً لمقدرتهم على الدفع، ودون النظر إلى تحقيق نفع خاص يعود عليهم من هذه الخدمات أو هذه النفقات، وتستخدم حصيلتها في تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية ومالية وغيرها، وتقوم الدولة بتحصيلها لذلك"<sup>2</sup>.
  - وعُرفت الضريبة بأنّها: " فريضة نقدية يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصفة نهائية، مساهمةً منه في تحمل التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة، ويقترّب هذا التعريف من أكثر التعريفات شهرة وهو التعريف الذي قدمه الأستاذ جاستون جيز باعتباره أنّ الضريبة أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل تغطية الأعباء العامة"<sup>3</sup>.
- ومن خلال ما سبق، فالضريبة هي عبارة عن اقتطاع نقدي إجباري نهائي، تفرضه الدولة أو أحد الهيئات العامة المحلية، على المكلفين سواء كانوا أفراد أو مؤسسات بحسب مقدرتهم التكليفية، مساهمة منهم في تحمّل الأعباء العامة للدولة وتغطية النفقات العامة، دون أن يعود عليهم نفع خاص مقابل دفع الضريبة، وتستخدم حصيلتها في تحقيق بعض الأهداف والأغراض الاقتصادية والاجتماعية والمالية..

ومن هذا التعريف يمكن تحديد العناصر أو الخصائص الأساسية للضريبة كما يلي:

1 - عزت قناوي، " أساسيات في المالية العامة"، دار العلم للنشر والتوزيع، مصر، 2006، ص: 84.

2 - عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص: 239.

3 - عادل أحمد حشيش، "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام"، دار النهضة، بيروت، 1974، ص: 161.

### 1-1- اقتطاع مالي للدولة من دخول أو ثروة الأفراد:

تتمثل المصادر الرئيسة للضريبة في الدخل ورأس المال أو كلاهما معاً، ويعتبر الدخل الوعاء الأول للضريبة ويتّصف بالدورية، فهو يعبر عن كل ناتج جديد للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين خلال السنة تماشياً مع قاعدة السنوية، أمّا رأس المال فهو عبارة عن الفرق بين حقوق الفرد والتزاماته خلال فترة زمنية معيّنة مقدر بالنقود، وهناك أسلوبان لفرض الضريبة على رأس المال هما الضريبة على ملكية رأس المال والضريبة على الزيادة في رأس المال<sup>1</sup>.

### 2-1- الضريبة ذات شكل نقدي:

كانت الضريبة في العصور القديمة تفرض وتحصل في صورة عينية خاصّة في العصر الإقطاعي، وذلك من خلال إلزام الأفراد باقتطاع جزء من المحصول الزراعي أو الصناعي لصالح الدولة، أو عن طريق إلزام الأفراد بالقيام بعمل معيّن بدون مقابل (السخرة)، فقد كانت جباية الضرائب في شكلها العيني هي الصورة السائدة في ظل سيطرة الاقتصاد العيني على المبادلات، وقبل ظهور النقود كوسيلة للتبادل، ولكن مع التقدّم الاقتصادي والاجتماعي وظهر عيوب الضرائب العينية وصعوبة جبايتها، أصبحت الضريبة تدفع في العصر الحديث في صورة نقود تماشياً مع مقتضيات النظام الاقتصادي ككل، نظراً لأنّ كل المعاملات أصبحت تقوم على استخدام النقود سواء في القطاعات العامة أو الخاصّة، وبما أنّ النفقات العامة تتم في صورة نقدية فإنّ الإيرادات بما في ذلك الضرائب لا بد وأن تحصل كذلك بالنقود، ولذلك لجأت معظم الدول إلى اعتماد النقود في دفع الضرائب، التي أصبحت لا تفرض وتحصل في شكل عيني إلا في الظروف الاستثنائية كالحروب والأزمات.

### 3-1- الضريبة تدفع جبراً:

تتميّز الضريبة في العصر الحديث بعنصر الإلزام والإجبار، أي أنّها أصبحت فريضة إلزامية تتولّى السلطة العامة وضع النظام القانوني لها من حيث فرضها وجبايتها<sup>2</sup>، فهي التي تحدّد وعائها

1 - عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص: 240.

2 - paul Marie Gaudemet, **Finances publiques**, Tome1, edition Montchrestien, paris, 1981, p23.

وسعرها وكيفية تحصيلها وكافة الإجراءات المتعلقة بها، دون الرجوع في ذلك للأفراد المكلفين بدفعها، ولا يتعارض هذا على ما تنص عليه الدساتير من ضرورة حصول الدولة على موافقة وتصديق ممثلي الشعب (البرلمان) على فرض الضرائب، ولا يمتلك المكلف الخيار في دفع الضريبة بل هو مجبر على دفعها بغض النظر عن استعداده أو رغبته في الدفع، فإذا تهرب وامتنع من تسديد الضريبة المستحقة، وقع تحت طائلة العقاب وحصلت الدولة على حقها بالحجز على أموال المكلف باستخدام وسائل التنفيذ الجبري لما لدين الضريبة من امتياز على أموال المكلف كافة.

#### 4-1- الضريبة تدفع بدون مقابل:

وتعني أنّ المكلف يدفع الضريبة إلى الدولة دون أن يحصل على مقابل مباشر أو منفعة خاصة من جانب الدولة حين دفعه لها، والمكلف يقوم بأدائها كمساهمة منه باعتباره فرد من أفراد المجتمع في تحمّل الأعباء والتكاليف العامة للدولة، بغض النظر عن المنافع الخاصة التي تعود عليه، وإن كان هذا لا ينفي أنّ الفرد يستفيد بصورة غير مباشرة من الخدمات العامة التي تقدمها الدولة لأفراد المجتمع، كالدفاع والأمن والقضاء واستخدام المرافق العامة وقيامها بالعديد من النشاطات تحقيقاً للنفع العام، والتي تنفق عليها الدولة حصيلة الضرائب.

#### 5-1- الضريبة تدفع نهائياً:

ويُقصد بذلك أنّ الفرد الذي يلتزم بدفع الضريبة يقوم بدفعها إلى الدولة بصفة نهائية، فلا تلتزم الدولة برد قيمة الضريبة إليه بعد ذلك أو تقوم بدفع أية فوائد عنها، كما لا يمكن للفرد الذي دفع الضريبة أن يطالب باسترجاعها في نهاية الفترة، فهي ليس لها تاريخ استحقاق، وهذا أهم ما يميّزها عن القروض العامة.

#### 6-1- الضريبة تهدف إلى تحقيق النفع العام:

تهدف الدولة من خلال قيامها بتحصيل الضرائب من أفراد المجتمع إشباع الحاجات العامة، وتمويل نفقاتها العامة في مختلف القطاعات، كالصحة، الأمن، التعليم، القضاء..، محققة بذلك منافع عامة للمجتمع، فإذا كانت الدولة لا تلتزم بتقديم خدمة معينة أو نفع خاص إلى المكلف بدفع الضريبة، فإنّها ملزمة باستخدام حصيلة الضرائب لتحقيق النفع العام، وقد أصبحت معظم

دساتير الدول المعاصرة تنص على ذلك صراحة، وقد استمر مبدأ المنفعة العامة للضريبة في العصر الحديث وأصبح من المبادئ الأساسية التي يتعين اتباعها حتى دون النص عليها.

## 2- الأساس القانوني للضريبة:

لقد تعددت واختلفت آراء كتاب وفقهاء المالية العامة في تحديد التكييف القانوني للضريبة، بمعنى بيان الأساس القانوني الذي تستند إليه الدولة في فرض الضرائب وإلزام المكلفين بدفعها، ويمكن توضيح ذلك كما يلي:

### 2-1- نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي:

قد حاولت هذه النظرية تأسيس حق الدولة في فرض الضريبة على أساس فكرة المنفعة التي تعود على الأفراد مقابل دفع الضريبة، والتي تتمثل في الانتفاع بخدمات المرافق العامة المختلفة، وعلى أساس ذلك فإنه لولا استفادة الأفراد من هذه الخدمات لما كان هناك حجج قانونية لفرض الضريبة.

ويرجع أنصار هذه النظرية فكرة المنفعة على ارتباط الفرد بعقد ضمني أو معنوي بينه وبين الدولة يسمّى بالعقد الاجتماعي، ويتمثل هذا العقد في قيام الأفراد بالتنازل عن جزء من حرياتهم لحماية باقي أفراد المجتمع، فبمقتضى عقد مالي انعقد ضمناً بين الدولة والأفراد، تلتزم الدولة بتقديم الخدمات العامة للأفراد وفي مقدمتها خدمة الأمن، وفي مقابل ذلك يلتزم الأفراد بدفع ثمن هذه الخدمات إلى الدولة في شكل ضريبة، أي أنّ دفع الضريبة يأخذ شكل مبادلة خدمات من الدولة ونقود من الأفراد في صورة ضريبة.

وإن كان أنصار هذه النظرية أجمعوا على أنّ أساس حق الدولة في فرض الضريبة هو العقد، إلاّ أنّهم اختلفوا في تكييف طبيعة هذا العقد، وذلك كما يلي:

### 2-1-1- الضريبة عقد توريد خدمات:

ذهب أنصار هذا الرأي ومنهم آدم سميث إلى أنّ العقد الذي يربط بين الدولة وأفراد المجتمع هو عقد توريد خدمات (إيجار أعمال)، فالأفراد تعاقدوا مع الدولة على أن يدفعوا لها الضريبة

مقابل المنافع والخدمات التي تؤدّيها إليهم، وبمعنى آخر فالدولة تبيع خدماتها للأفراد مقابل التزامهم بدفع ثمن هذه الخدمات في شكل ضرائب.

### 2-1-2- الضريبة عقد تأمين:

ذهب أنصار هذا الرأي ومنهم مونتسكيو إلى أنّ العقد الذي يربط بين الدولة وأفراد المجتمع هو عقد تأمين، ذلك أنّ الأفراد تعاقدوا مع الدولة ضمناً على أن تتولّى الدولة تأمين حياتهم وأموالهم والانتفاع بها على أفضل سبيل مقابل دفع الضريبة، ومن ثمّ تعد الضريبة قسط التأمين الذي يدفعه الأفراد مقابل حماية الدولة لهم ولأموالهم، ويترتب على هذا الرأي ضرورة تناسب مبلغ الضريبة مع الأموال التي يملكها المكلف وهي الأموال المؤمن عليها، وبالتالي يجب أن تفرض الضريبة على المكلفين تبعاً لدرجة ثرائهم وليس لدرجة انتفاعهم.

### 2-1-3- الضريبة عقد شركة:

ذهب أنصار هذا الرأي إلى أنّ العقد الذي يربط بين الدولة وأفراد المجتمع هو عقد شركة إنتاج خدمات، فالجماعة عبارة عن شركة إنتاج كبيرة وتمثّل الدولة مجلس إدارة الشركة، والشركاء فيها هم أفراد المجتمع، حيث يلتزم كل منهم بدفع حصة من النفقات اللازمة لإنتاج هذه الخدمات الضرورية للإنتاج وهي الضريبة، على أن يشتركوا معاً في الاستفادة من بعض المنافع العامة المشتركة، ويترتب على هذا الرأي ضرورة فرض الضريبة على رأس المال وليس على الدخل، وضرورة التناسب بين مبلغ الضريبة ودخول الأفراد (نسبة مساهمة كل منهم في عقد شركة الإنتاج).

### 2-2- نظرية التضامن الاجتماعي:

ترتكز نظرية التضامن الاجتماعي على فكرة أساسية مفادها التسليم بوجود الدولة كضرورة سياسية واجتماعية، تتضمّن عدد من الأفراد، وتعمل على تحقيق مصلحتهم وإشباع احتياجاتهم وتنظيم أمور الحياة في كافة المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، ومن ثمّ ينشأ بين الأفراد تضامن من أجل توفير الأموال اللازمة لتمكين الدولة من القيام بوظائفها الضرورية وتوفير الخدمات العامة لكافة الأفراد دون استثناء.

أي أنّ الأساس القانوني الذي يمكن أن يبرّر فرض الدولة للضريبة يقوم على فكرة التضامن الاجتماعي بين كافة الأفراد في الدولة، حيث يلتزم الأفراد بدفع الضرائب بصفتهم أعضاء في جماعة تقوم على أساس من التضامن الوطني، ويقضي هذا التضامن ضرورة مساهمة كل فرد في تحمّل الأعباء العامة كلٌّ بحسب مقدرته التكليفية، وبغض النظر عن المنفعة التي قد يحصل عليها.

كما يمكن أيضًا أن يستفيد بعض الأفراد من الخدمات العامة التي تقدمها الدولة رغم عدم قيامهم بدفع الضرائب أو دفع مبالغ زهيدة كدوي الدخل المحدود، وعدم انتفاع البعض الآخر بهذه الخدمات رغم قيامهم بدفع الضرائب كالمواطنين المقيمين في الخارج، فالتضامن الاجتماعي بين مجموعة الأفراد الخاضعين لسياسة الدولة هو الذي يؤسّس حقّها في فرض الضريبة عليهم، أو يؤسّس التزامهم بالضريبة قبلها.

### 3- القواعد والمبادئ الأساسية للضريبة:

يُعتبر آدم سميث أوّل من وضع ونظّم القواعد والمبادئ الأساسية التي يجب أن يقوم عليها النظام الضريبي السليم في كتابه ثروة الأمم سنة 1776، وتمثّل أهم هذه المبادئ في:

#### 3-1- مبدأ العدالة أمام الضريبة:

وتعني هذه القاعدة أنّه يتعيّن على الدولة أن تلتزم عند فرض الضريبة بتحقيق العدالة والمساواة في توزيع الأعباء العامة بين مختلف أفراد المجتمع، وتعد هذه القاعدة أوّل قاعدة ذكرها آدم سميث بل وأهمّها على الإطلاق، حيث يرى آدم سميث أنّ مفهوم المساواة يقتضي أن يسهم كل أفراد المجتمع في تحمّل النفقات العامة وأعباء الدولة كلٌّ بحسب مقدرته النسبية، أي ينبغي أن تتناسب مساهمة الأفراد في تحمّل الأعباء العامة مع ما يحصلون عليه من دخول، ولهذا فضّل الضريبة النسبية، واعتبرها الوحيدة التي تحقّق العدالة الضريبية، وإن كان الفكر المالي الحديث يرى أنّ الضريبة التصاعدية هي التي تحقّق مبدأ العدالة، وهي أكثر عدالة من الضريبة النسبية، كما أنّ الضريبة التصاعدية تراعي مبدأ تناقص المنفعة الحدية، حيث يتزايد سعر الضريبة بتزايد الدخل،

حيث تكون المنفعة الحدية لوحدها أقل منها بالنسبة للدخول الصغيرة، كما أنّ الضريبة التصاعدية تعتبر كذلك أداة ملائمة لإعادة توزيع الدخل الوطني لمصلحة ذوي الدخل المنخفضة<sup>1</sup>.

### 2-3- قاعدة اليقين:

وتعني هذه القاعدة أن تكون الضريبة التي تفرض على أفراد المجتمع واضحة ومعلومة ومحددة بوضوح للمكلف بشكل يقيني لا غموض فيه، وذلك من حيث موعد دفع الضريبة ومقدار ما يدفع، وكيفية الدفع والجهة الإدارية المكلفة بالتحصيل الضريبي، وطرق الطعن الإداري والقضائي، بحيث يكون كل فرد مكلف خاضع للضريبة على علم مسبق وبشكل محدد بالتزاماته الضريبية، مما يمكنه من الدفاع عن حقوقه لدى الجهات المختصة في حالة وجود سبب لذلك.

وبالتالي فإنّ احترام هذه القاعدة يؤدي إلى وضوح التزامات المكلف اتجاه الخزينة العامة من جهة، وتقيّد الجهة الإدارية المختصة بالقانون وعدم التعسف في استعمال السلطة من جهة أخرى، كما ينبغي أن تكون التشريعات الضريبية تتسم بالوضوح، بحيث يفهمها عامة الناس دون التباس وأنّ ذلك يؤثر على وفرة حصيلة الضريبة، وكلّما كانت التشريعات الضريبية تحتمل تفسيرين مختلفين، اختار المكلف التفسير الذي يفيد ويناسبه، وبالتالي يضر بحصيلة الضريبة، كما يجب أن تكون كافة القوانين والأنظمة والقرارات التي تنظم الضرائب متاحة وفي متناول المكلفين بها، وهذا عن طريق نشرها وإتاحتها في وسائل النشر المعروفة.

### 3-3- قاعدة الملائمة في الدفع:

وتقضي هذه القاعدة بضرورة تنظيم أحكام الضريبة المتعلقة بمواعيد وطريقة وإجراءات تحصيلها بحيث تكون ملائمة لظروف وأوضاع المكلف بها، وذلك بقصد تخفيف عبء الضريبة وتيسير دفعها على الخاضعين لها، وحماية المكلفين بها من تعسف الإدارة الضريبية في استعمال سلطاتها فيما يتعلّق بإجراءات التصفية والتحصيل، فلا يمكن أن تطالب الإدارة الضريبية من الأفراد

<sup>1</sup> - أنظر:

- ✓ عادل أحمد حشيش، مرجع سابق، ص: 311.
- ✓ أحمد حمدي العناني، مرجع سابق، ص 263.
- ✓ غازي عناية، "الضريبة والزكاة دراسة مقارنة"، منشورات دار الكتب، الجزائر، 1991، ص: 215.



المكلفين بها دفع الضريبة قبل حصولهم على الدخل أو الربح أو الراتب، ولذلك يقتضي أن تختار الإدارة الضريبة موعداً مناسباً لتسديد الضريبة، وأن تكون إجراءات التحصيل مناسبة لظروف المكلف بها، بحيث لا يكون وقع الضريبة عليه ثقيلاً بشكل يجعل المكلف بها عاجز عن الدفع، أو يدفعه ذلك إلى تجنّب الضريبة أو التهرب منها.

وعليه فالوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله يعتبر أنسب الأوقات والأكثر ملائمة لدفع الضريبة، فالفلاح مطالب بدفع الضريبة بعد انتهاء الموسم الزراعي وبيعه المحصول، والتاجر ملزم بسدادها بعد انتهاء السنة التجارية لنشاطه وتحديدده لصافي هذا النشاط، في حين أنّ العامل أو الموظف ملزم بدفع الضريبة على الأجور أو المرتبات بمجرد تحقّق الدخل الموجب لها وهكذا، وبالتالي فإنّ المكلف لا يشعر بثقل عبء الضريبة.

#### 4-3- قاعدة الاقتصاد في نفقات التحصيل:

يُتصد بهذه القاعدة الاقتصاد في كلفة الضريبة، أي ما تتحمّله الدولة وتصرفه على تقديرها أو جبايتها للضرائب وما يبقى منها من حصيله صافية، بالإضافة إلى الاقتصاد فيما يتحمّله الخاضعون للضريبة من نفقات للوفاء بالدين الضريبي، كالاتعانة بالمحاسبين أو الإمساك بسجلات ودفاتر محاسبية أو تقديم إقرارات مدعمة بالمستندات الرسمية<sup>1</sup>.

والمقصود بذلك أنّه ينبغي أن تكون النفقات والتكاليف التي تُصرف من أجل تحصيل الضريبة متدنية إلى أقصى حد ممكن، أي ينبغي أن تكون نفقات تحصيل الضريبة ضئيلة بالمقارنة بحصيلتها، وهو ما يتطلّب تجنّب إقامة الأجهزة الإدارية الضخمة وتوظيف عدد كبير من الموظفين الذين يعملون على تحصيل وجباية الضرائب، مما يكلف الدولة نفقات قد تتجاوز حصيله الضريبة ذاتها.

<sup>1</sup> - منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص: 117.

#### 4- تقسيم الضرائب:

تمّ وضع تقسيمات مختلفة للضرائب استناداً إلى معايير متعدّدة، وتمثّل أهم هذه التقسيمات في:

#### 4-1- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال:

##### 4-1-1- الضرائب على الأشخاص:

تفرض هذه الضريبة على الأفراد أو على الرؤوس، فهذا النوع من الضرائب تجعل من الشخص في حد ذاته وعاء للضريبة، بغض النظر عن دخله أو رأسماله أو غير ذلك من الظروف المالية، فالوجود الإنساني في إقليم الدولة هو أساس فرض الضريبة والمادة خاضعة لها، والتي يلتزم من خلالها كل فرد من أفراد المجتمع أو بعض أفرادها بدفع مبلغ معيّن من المال لفترة زمنية معيّنة، وتنقسم هذه الضرائب إلى نوعين هما:

- ضريبة الأشخاص البسيطة الموحدة، وهي الصورة الأولى لضريبة الفردة التي كانت تفرض بسعر واحد على جميع الأفراد الخاضعين للضريبة، بغض النظر لما يملكون من ثروات ودخول أو الطبقة التي ينتمون إليها، وكانت هذه الضريبة تتماشى مع الظروف الاجتماعية والاقتصادية لتلك المجتمعات قديماً بالنظر لعدم قدرة الدولة على تقدير ثروة أو دخل الأفراد، كما أنّ الأفراد متقاربين من حيث الدخل والثروات، ولذلك تميّزت ببساطة الحصيلة الضريبية.
- ضريبة الرؤوس (الفردة) المدرجة، يُقصد بها الضريبة التي تميّز بين أفراد المجتمع الخاضعين للضريبة، وتفرض بأسعار مختلفة تتوافق مع المقدرة المالية لكل فرد، حيث كان المجتمع يقسم إلى طبقات مختلفة تبعاً لمراكزهم الاجتماعية والاقتصادية، وتلتزم كل طبقة بدفع مبلغ معيّن يختلف عن ما تدفعه الطبقات الأخرى.

##### 4-1-2- ضريبة على رأس المال:

يُقصد بها الضريبة التي تفرض على مال ما سواء كان مملوك لشخص طبيعي أو شخص معنوي، فمع تطور المجتمعات في العصور الحديثة وما صاحبه من تطور النظم والإدارات المالية، أصبحت الأموال هي أساس فرض الضريبة باعتبار أنّ الأموال أكثر قدرة على تحديد المقدرة

التكليفية لأفراد المجتمع، سواء كان المال ثروة (رأسمال) أو دخلاً، ويُقصد برأس المال مجموع ما يمتلكه الأفراد من قيم الاستعمال في لحظة زمنية معيّنة (الثروة) سواء أخذت شكل عيني كالأراضي أو العقارات أو شكل سلع إنتاجية أو سلع استهلاكية أو أوراق مالية أو مبلغ من النقود، ففي حقيقة الأمر تعتبر الثروة مفهوم أشمل من رأس المال.

أما الدخل فهو عبارة عن كل ما يحصل عليه الفرد بشكل دوري ومنتظم وباستمرار من مصدر معيّن، قد يتمثل في ملكية الفرد لوسائل الإنتاج أو في عمله أو كلاهما معاً، وعادةً ما يأخذ الدخل صورة نقدية كقاعدة عامة في المجتمعات الحديثة.

#### 4-2- الضرائب الواحدة والضرائب المتعددة:

##### 4-2-1- الضرائب الواحدة:

يُقصد بنظام الضريبة الواحدة النظام الضريبي الذي تعتمد فيه الدولة على ضريبة واحدة للحصول على كل احتياجاتها من المكلفين، أو أن تعتمد على ضريبة أساسية واحدة بجانب بعض الضرائب الأخرى قليلة الأهمية، فالضرائب الواحدة هي عبارة عن جمع كل الإيرادات التي يحصل عليها المكلف من مصادر الدخل والثروة المختلفة في وعاء واحد، ويفرض سعر معين للضريبة على هذا الوعاء، ولذلك يُطلق عليها الضريبة العامة على الدخل، وهي تفرض على مجموع الدخل الصافي للمكلف بعد استبعاد تكلفة الحصول عليه، حيث يتم جمع صافي دخل المكلف خلال سنة والمتأتية من ممتلكاته العقارية والمنقولة، ومن مرتبات ومكافآته وتعويضات ومنح وأرباح وفوائد، ثم تفرض الضريبة على المجموع الصافي بعد استبعاد تكلفة الحصول عليه<sup>1</sup>.

ورغم المزايا العديدة لهذا النظام الضريبي كالبساطة في التحصيل وانخفاض إمكانية التهرب الضريبي، وانخفاض نفقات تحصيلها وتحقيق نوع من العدالة الضريبية نسبياً، إلا أنّ يعيب هذا النظام انخفاض العوائد الضريبية، فضلاً عن أنّ إمكانية تحقيق الأهداف الاستراتيجية الاقتصادية والاجتماعية تكون أقلّ ممّا هي عليه في نظام الضرائب المتعددة<sup>2</sup>.

1 - عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص: 257.

2 - سعود جايد مشكور، عقيل حميد جابر الحلو، مرجع سابق، ص: 77.

#### 4-2-2- الضرائب المتعددة:

الضرائب المتعددة هي تلك الضرائب التي تفرض على أوعية متعددة، والتي تصيب مختلف أجزاء الثروة ومختلف أوجه النشاط الاقتصادي، ويلاحظ أنّ الضريبة الواحدة لم تلق استجابة عملية في أي عصر من العصور، فقد ظلّت مجرد أفكار نظرية دون أن تصادف التطبيق العملي، حيث لم تحاول أي دولة تطبيقها، فجميع الدول دون استثناء تعتمد على نظام الضرائب المتعددة<sup>1</sup>.

وعمومًا فإنّ هذا النظام له مزايا عديدة من أهمّها<sup>2</sup>:

- انخفاض إمكانية التهرب الضريبي، فحتى لو استطاع المكلف التهرب من بعض الضرائب فلا يمكنه التهرب من البعض الآخر؛
- توزيع العبء الضريبي بين المكلفين، وبذلك يقل العبء الضريبي الذي يتحمله كل منهم؛
- زيادة حصيلة الضرائب المتعددة مقارنةً بالضريبة الواحدة.

لكن ورغم المزايا العديدة التي تميّز نظام الضرائب المتعددة خاصّةً وأنّه يُعتبر أكثر تماشيًا مع التطوّر الاقتصادي، إلّا أنّ الأخذ بهذا النظام لا يعني الإفراط في عدد الضرائب المفروضة، فالإفراط والمغالاة في التعدّد قد يؤدّي إلى العديد من الصعوبات والمشاكل سواء بالنسبة للمكلفين بها أو بالنسبة للإدارات المالية، حيث يؤدّي ذلك إلى تعقيد النظام الضريبي وغموض أحكامه وارتفاع نفقات جباية الضرائب وقلة حصيلتها وانعكاسها بشكل سلبي على النشاط الاقتصادي في الدولة.

#### 4-3- الضرائب العينية والضرائب الشخصية:

تتمثّل بما يلي<sup>3</sup>:

- 
- 1 – عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص: 259.
  - 2 – سعود جايد مشكور، عقيل حميد جابر الحلو، مرجع سابق، ص: 78.
  - 3 – أنظر:
- ✓ منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص: 124.
  - ✓ رائد ناجي أحمد، "علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق"، دار السنهوري، العراق، 2018، ص: 85.

#### 4-3-1- الضرائب العينية:

يُقصد بالضريبة العينية الضريبة التي تعتمد في تحديدها للمقدرة المالية للمكلف على حجم ثروته بصرف النظر عن ظروفه الشخصية أو قدرته على الدفع، فهذه الضريبة لا تهتم بمصدر الدخل سواء نجم عن العمل أو رأس المال، ومثال هذا النوع من الضرائب الضريبة الجمركية التي يتم فرضها على السلع المستوردة وذلك بغض النظر عن من سيستفيد منها أو من سيستهلك هذه السلعة، فالذي يستورد سيارة يدفع عنها ضريبة جمركية تساوي لتلك الضريبة التي يدفعها شخص آخر استورد سيارة من نفس النوع والحجم، وذلك على الرغم من الاختلافات التي قد تكون بين الشخصين من حيث ظروفهما الشخصية أو من حيث مقدار دخلهما، فقد يكون أحدهما غنياً وأعزب، في حين يكون الآخر فقير ومتزوج ولديه عدد من الأولاد يُعيلهم.

#### 4-3-2- الضريبة الشخصية:

هي تلك الضريبة التي تراعي عند فرضها مختلف ظروف المكلف الشخصية، أي أنّها تأخذ بعين الاعتبار المقدرة المالية للمكلف وحالته الشخصية، فتراعي مثلاً كيفية حصول المكلف على الدخل وهل هو ناتج عن العمل أو رأس المال؟ وهل للمكلف مصدر دخل واحد أم عدّة مصادر؟ كما تأخذ بعين الاعتبار الحالة الشخصية للمكلف إذا كان أعزب أم متزوج، وفي حالة ما إذا كان متزوج فكم عدد الأولاد لديه؟ وكم يلزمه لكفالة الحد الأدنى اللازم لمعيشته ومعيشة أفراد أسرته؟

#### 4-4- الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة:

#### 4-4-1- الضرائب المباشرة:

هي الضرائب التي تُفرض على عناصر الثروة تحت يد المكلف، بمعنى أنّها الضريبة التي تفرض مباشرةً على عناصر الثروة (الدخل أو رأس المال)، فتفرض على الدخل عند نشأته أي من المنبع، أو على وجود رأس المال تحت يد المكلف، فالضريبة المباشرة تفرض على الدخل أو رأس المال أثناء وجودهم في حوزة المكلف وقبل التصرّف فيها، ويتمّتع وعاء هذه الضريبة بالثبات والدوام

والاستقرار (كالدخول والثروات)، كما يتحمّل فيها المكلف القانوني (الحقيقي) عبء الضريبة النهائي، ولا يستطيع نقل هذا العبء لمكلف آخر<sup>1</sup>.

وتختص الضرائب المباشرة بالعديد من المزايا يمكن توضيح أهمّها فيما يلي:

- تتسم بالثبات النسبي والانتظام، أي أنّها لا تخضع ولا تتأثر بسهولة بالدورات التجارية والتقلبات الاقتصادية لأنّها تفرض على مواد تتميز بالثبات النسبي؛
- سهولة تقديرها حيث يتم إخضاع الوعاء الضريبي للمكلف لنسبة معينة يتم تحديدها بموجب التشريع الضريبي المعمول به، وبالتالي يعتمد عليها في تقديرات إيرادات الموازنة؛
- يمكن زيادة حصيلة الضرائب المباشرة بسهولة من خلال رفع سعر الضريبة، بالنظر لوضوح العناصر التي تفرض عليها وأيضاً صعوبة التهرب منها أو إخفاء عناصرها.

كما وجهت للضرائب المباشرة العديد من الانتقادات لما تتّصف به من عيوب منها:

- تتّصف بعدم المرونة الكافية وعدم إمكانية التحكم في حصيلتها، أي صعوبة زيادة أو خفض حصيلتها بسهولة وفقاً لما تقضي به الظروف الاقتصادية؛
- تعقد وطول إجراءات الربط والتحصيل، ممّا يؤخر تحصيل الكثير منها، وهو ما يصعب الاعتماد عليها بمفردها في تمويل النفقات العامة، وهو ما يدفع السلطات العامة للاقتراض قصير الأجل حين سداد هذه الضرائب وما يترتب عليه من التزامات للدولة؛
- سهولة التهرب من دفعها، وهذا راجع لشعور المكلف بوطأتها وخاصّةً في حالة ارتفاع أسعارها ممّا يوّلّد لديه كراهيتها ومن ثمّ التهرب منها، كما أنّ وجود علاقة مباشرة بين المكلف والسلطة القائمة على التحصيل يفتح باباً للتهرب من دفعها بالاستعانة بشق الطرق.

#### 2-4-4- الضرائب غير المباشرة:

هي التي تفرض على وقائع تمثّل إنفاقاً أو تداولاً لعناصر الثروة<sup>2</sup>، فإذا كانت الضرائب المباشرة تفرض على الدخل ورأس المال، فإنّ الضرائب غير المباشرة تفرض على التداول والإنفاق، بمعنى أنّها

1 - خديجة الأعسر، مرجع سابق، ص: 149.

2 - علي زغدود، مرجع سابق، ص: 199.

كل ما يُفرض أثناء تداول السلع والخدمات في مراحل الانفاق المختلفة، من الممكن نقل عبئها، ودافع الضريبة هو الذي يتحملها (الضرائب الجمركية، ضريبة المبيعات)، وتتوقف القدرة على نقل عبئها على درجة مرونة عرض وطلب السلعة محل الضريبة، ونوع العنصر الخاضع لها، وكذا مدى توافر أو انعدام المنافسة، وتفرض في الغالب على وقائع خاصّة أو أعمال عرضية متقطعة كالأستهلاك والتداول والانتاج والاستعمال.

وتتميّز الضرائب غير المباشرة بالعديد من المزايا يمكن توضيح أهمّها فيما يلي:

- سهولة دفعها وتحمل أعبائها وذلك راجع إلى أنّ قيمتها تحتفي وتذوب في ثمن السلعة التي تفرض عليها، وبالتالي فإنّ المكلف بدفعها لا يشعر بوطأتها، ممّا يقلّل من إمكانية التهرب منها؛
- وفرة حصيلتها لكثرة عدد المكلفين بها واتّساع نطاقها، فهي تفرض في العادة على السلع والخدمات شائعة الاستعمال والتي يشتريها أو يستعملها الأفراد بكثرة، وبالتالي يدفعون الضرائب المفروضة عليها، بما فيهم الأغنياء والفقراء على السواء؛
- سهولة تحصيلها ولذلك تعتمد عليها الكثير من الدول النامية بالدرجة الأولى، حيث لا تتطلّب إجراءات إدارية معقّدة أو خبرة محاسبية وقانونية كبيرة؛
- أنّ التصاعد في الضرائب غير المباشرة يمكن تطبيقه بدرجة أفضل، بما يؤدّي إلى تقليل الاستهلاك وليس الادخار.

وفي المقابل فقد وجّهت للضرائب غير المباشرة العديد من الانتقادات لما تتّصف به من عيوب منها:

- لا تحقق العدالة الضريبة ولا تتناسب مع المقدرة التكاليفية للمكلف، مما ينتج عنها ثقل عبئها على الفقراء ومحدودي الدخل، خاصّة وأنّها تفرض بدرجة أكبر على السلع الأساسية والضرورية التي يستهلكها جميع أفراد المجتمع بما فيهم الأغنياء والفقراء؛
- عدم وضوح الضرائب غير المباشرة بسبب دمج قيمتها مع أثمان السلع والخدمات، ممّا يجعل عامة الناس لا تشعر بها، وبالتالي لا تمارس دورها في الرقابة على الحكومات.

## 5 - وعاء الضريبة:

يُقصد بوعاء الضريبة المادة أو المال الذي تفرض عليه الضريبة، وكما سبق ذكره لأنواع الضرائب، فقد تتبع الضريبة الدخل أو رأس المال بشكل مباشر، وذلك بأن تفرض على واقعة الحصول على الدخل أو تملك رأس المال وتعرف في هذه الحالة بالضرائب المباشرة، أو أن تتبع الدخل أو رس المال بشكل غير مباشر، وذلك بأن تفرض على واقعة تداول رأس المال أو إنفاق الدخل، وتعرف في هذه الحالة بالضرائب المباشرة، ويتطلب دراسة وعاء الضريبة دراسة أنواع الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، ليتم بعدها دراسة تقدير وعاء الضريبة، أي تحديد المقدار الذي يتوجب على المكلف دفعه<sup>1</sup>.

### 5-1- أنواع الضرائب المباشرة:

#### 5-1-1- الضريبة على الدخل:

يُعتبر الدخل الوعاء الأساسي للضريبة لكونه يمتاز بطبيعة متجدّده ومتكرّرة، وتشكّل حصيلة الضرائب على الدخل النسبة الهامة من الحصيلة الكلية للضريبة، وتحديد مفهوم الدخل كوعاء للضريبة يعتبر من الأمور الهامة في نطاق الضرائب، حيث تحرص كل دولة على تحديد هذا المفهوم في ضوء ظروفها الاقتصادية والاجتماعية ومع مراعاة المقدرة التكلفة للمكلفين بها، وبالتالي فتعريف الدخل أثار خلاف بين علماء المالية العامة، حيث يسود الفكر المالي في تحديد مفهوم الدخل كوعاء للضريبة اتجاهين أو نظريتين هما:

#### أ- نظرية المصدر أو المنبع:

الاتجاه الأول هو النظرية التقليدية في تعريف الدخل، فوفقاً لهذه النظرية يعرف الدخل بالنظر إلى المصدر الذي يأتي منه وهذا هو التعريف بالمنبع، وبالتالي يُعرف الدخل بأنه مال نقدي أو قابل

<sup>1</sup> - أنظر:

✓ محمد طاقة، هدى العزاوي، "اقتصاديات المالية العامة"، دار المسيرة، الأردن، 2007، ص: 108.

✓ حميد بوزيدة، "جباية المؤسسات"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص: 30.



للتقدير بالنقود يحصل عليه الفرد بصورة دورية ومنتظمة من مصدر مستمر أو قابل للاستمرار، ولذلك يجب توافر عدد من الشروط في المال لكي يعتبر دخلاً طبقاً لهذه النظرية:

- القابلية للتقدير بالنقود، فلا يشترط لكي يخضع الدخل للضريبة أن يكون مبلغاً من النقود بل يكفي أن يكون قابلاً للتقدير بالنقود؛
- الدورية والانتظام، فيجب أن يتجدد الدخل بصورة منتظمة وبشكل دوري، فالإيراد الذي يحصل عليه الفرد بصفة غير منتظمة أو عرضية لا يعتبر دخلاً؛
- دوام المصدر وثباته، حيث يجب أن يأتي الدخل من مصدر يتمتع بدرجة معينة من الثبات أو الاستمرار النسبي، إذ لا يمكن تصوّر دورية الدخل وانتظامه إلا إذا كان ناجماً من مصدر دائم وثابت، وتختلف صفة الدوام والثبات تبعاً للمصادر المختلفة للدخل وهي: رأس المال، العمل، رأس المال والعمل، وبالتالي يتمتع الدخل الناتج عن رأس المال بدرجة عالية من الثبات، بينما لا يتمتع الدخل الناتج عن العمل بنفس درجة الثبات التي يتمتع بها رأس المال حيث يرتبط بحياة الإنسان وما يمكن أن يصيبه من مرض أو عجز أو..، أما الدخل المختلط الناتج عن العمل ورأس المال يعتبر على درجة وسط من الثبات، ويؤثر ثبات واستمرار مصدر الدخل من المقدرة التكاليفية للممول، وبذلك تفرّق التشريعات الضريبية بين الدخول المختلفة وفقاً لمصدرها<sup>1</sup>.

#### ب- نظرية الإثراء (نظرية الزيادة في القيمة الإيجابية للمكلف):

جاءت هذه النظرية لتوسيع معنى الدخل، بحيث تخضع للضريبة كل زيادة في القيمة الإيجابية لذمة المكلف خلال فترة معينة، أيًا كان مصدر هذه الزيادة سواء كانت هذه الزيادة من طبيعة دورية ومنتظمة أم من طبيعة عرضية غير منتظمة، وهذا يعني أنّ الدخل لا يقتصر على الموارد التي تأتي من مصادر الدخل المعروفة بالثبات والانتظام كرأس المال والعمل والدخل المختلط، بل يتسع ليشمل كل ما يحصل عليه الشخص بشكل عارض واستثنائي كالفوز بجائزة يانصيب أو الحصول على أرباح من عملية عارضة كسواء أو بيع عقار أو منقول، ويبدو أنّ هذا المعنى الواسع للدخل يُعد أكثر تماشياً مع مقتضيات العدالة الضريبية، إذ لا معنى لاستبعاد الدخول العرضية من الخضوع

<sup>1</sup> - خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 258.

للضريبة، لاسيما وأنّ حصول الأفراد عليها لم يعد بالأمر النادر نظرًا لكثرة قيامهم بأنشطة عرضية، فضلاً عن قيامهم بأعمالهم الأساسية أو الأصلية.

وعمومًا تنقسم الضرائب المفروضة على الدخل إلى:

- **الضريبة العامة على الدخل:** يقصد بها تجميع الدخول المختلفة التي يحصل عليها المكلف كل سنة أيًا كان مصدرها في وعاء واحد وتفرض ضريبة واحدة على هذا المجموع، وعلى هذا الأساس يمكن أن ينظر إلى الظروف الشخصية للمكلف قبل تقدير وفرض الضريبة عليه.

- **الضريبة النوعية على الدخل:** حيث يقسم الدخل إلى أنواع مختلفة حسب مصدره، وتفرض ضريبة مستقلة على دخل كل فرع من فروع هذه المصادر المختلفة، كما يمكن باتّباع هذا النظام التمييز في سعر الضريبة بين مصادر الدخل الرئيسة وهي العمل ورأس المال والمصدر المختلط، كما يمكن أيضًا للمشرع أن يقسم بين الدخول الناتجة عن كل نوع من هذه المصادر، كأن تقسم دخول العمل إلى ضريبة على الرواتب والأجور والضريبة على المهن الحرة، كما قد تقسم الدخول الناتجة عن رأس المال فيتم فرض ضريبة على إيرادات العقارات وضريبة على إيرادات القيم المنقولة، كما يمكن أيضًا التمييز داخل الدخول الناتجة عن المصدر المختلط بين ضريبة على الأرباح الزراعية وضريبة على الأرباح التجارية..

#### 2-1-5- الضرائب على رأس المال:

بعكس الدخل فإنّ رأس المال لا بد أن يقدر في خلال لحظة زمنية معيّنة، لأنّه قابل للتغيّر من وقت لآخر تبعًا لتغيّر قيمة ما يملكه الشخص.

وتنقسم الضرائب على رأس المال إلى:

#### أ- الضرائب على رأس المال التي تدفع من الدخل:

تفرض على تملك رأس المال وتدفع من الدخل، وتتميّز هذه الضريبة في أنّها تتخذ من رأس المال وعاء لها، وتفرض هذه الضرائب بأسعار منخفضة تسمح للمكلف بدفعها من الدخل دون

مساس بقيمة رأس المال كالعقارات مثلاً، أو تفرض على كافة عناصرها لتحقيق بعض الأهداف  
زيادة الحصيلة الضريبية أو تنويع المعاملة الضريبية.

#### ب- الضريبة على رأس المال التي تقتطع جزءاً منه:

هي الضرائب التي تقتطع جزء من رأس المال، ولا يجب فقط في هذا النوع من الضرائب أن  
يقدر المبلغ المدفوع لإدارة الضرائب بالاستناد إلى رأس المال، بل أيضاً يكون هذا المبلغ مرتفعاً  
بحيث يتجاوز مقدار الدخل، وبالتالي لا يستطيع المكلف دفعه إلا بالتصرف في جزء من رأس  
ماله، فهذه الضرائب تتميز بارتفاع سعرها، ولذلك يتوجب على المشرع ألا يلجأ إليها إلا استثناءً،  
مخافة أن تؤدي إلى إفلاس صاحب رأس المال، وبالتالي فهذه الضرائب تكون استثنائية ومؤقتة،  
حيث تفتقد إلى عنصر الدورية والتجدد، ولذلك فهي غير متكررة بل تفرض مرة واحدة لمناسبة  
معينة، وعادةً ما يتم اللجوء إليها في الحروب والأزمات، أو لاستهلاك جزء من الدين العام،  
ولمواجهة التضخم النقدي، وتمثل أهم أنواعها في:

**- الضريبة الاستثنائية على رأس المال:** تتميز هذه الضريبة بأنها غير عادية، تفرض على رأس  
المال بشكل غير دوري وفي ظروف استثنائية كالحروب أو الأزمات أو الكوارث الطبيعية الكبرى  
كالفيضانات أو الزلازل، ففي كل هذه الظروف الاستثنائية يحدث اختلال في ميزانية الدولة بسبب  
النفقات الطارئة والكبيرة التي يجب القيام بها، مما يدفع الدولة إلى فرض ضريبة مرتفعة السعر على  
رؤوس الأموال للحصول على ما تحتاجه من إيرادات، وقد تعرضت هذه النظرية للنقد الشديد  
لاسيما بسبب ارتفاع سعرها، وأثار ذلك على الاقتصاد الوطني خاصةً في مجال الاستثمار والادخار  
ولذلك ابتعدت أغلب الدول عن فرض مثل هذه الضريبة.

**- الضريبة على التركات:** تعتبر هذه الضريبة أقدم الضرائب على رأس المال وأكثرها انتشاراً،  
وتفرض هذه الضريبة بسبب انتقال رأس مال إلى ورثته أو إلى الموصي لهم أو الموهوب لهم، فهي  
تفرض على جميع الحقوق والأموال المنقولة وغير المنقولة التي تؤول إلى الغير عن طريق الإرث أو

الوصية أو الهبة أو الوقف أو بأي طريق آخر بلا عوض<sup>1</sup>، تتميز بوفرة حصيلتها وسهولة جبايتها، كما أنّ لها أثرها في تقليل التفاوت في توزيع الثروات والدخول دون ضرر كبير للأفراد.

**- الضريبة على زيادة القيمة:** تُفرض هذه الضريبة على الزيادة التي تحصل في قيمة الأصول أو الموجودات المكونة لثروة الشخص، فهي لا تفرض على كل رأس المال، بل على الزيادة الاستثنائية التي تحصل في قيمته لأسباب لا دخل لمالكه فيها، أي أنّ هذه الزيادة تحصل نتيجة تغيير في الظروف الاقتصادية أو الاجتماعية أو العمرانية التي يمر بها المجتمع والتي لا دخل لمالك رأس المال فيها، فمثلاً قد تزداد قيمة العقارات نتيجة قيام الدولة بأعمال تحسين المدن أو عن ازدياد عدد السكان وزيادة الطلب على المباني السكنية.

#### 2-5- أنواع الضرائب غير المباشرة:

تنقسم الضرائب غير المباشرة إلى الضرائب على الاستهلاك والضرائب على التداول<sup>2</sup>:

#### 1-2-5- الضرائب على الاستهلاك:

تُفرض على كافة أنواع السلع الاستهلاكية في صورة ضريبة عامة على الإنفاق، أي على مجموع ما ينفقه الفرد على كافة السلع والخدمات، كما قد تختار الدولة بعض أنواع السلع المحددة وتفرض عليها الضريبة بالسعر الذي يناسبها، بمعنى أنّ الدولة يمكنها أن تفرض ضرائب نوعية على استهلاك بعض السلع، أو تفرض ضريبة عامة على الاستهلاك، أي على كل ما ينفقه الفرد.

#### أ- الضرائب الخاصة على استهلاك بعض السلع:

تقوم الدولة في هذه الحالة باختيار عدد من السلع وإخضاعها للضريبة، ومن أهم الأمثلة على الضرائب النوعية على الاستهلاك ما يلي:

<sup>1</sup> - علي زغدود، مرجع سابق، ص: 202.

<sup>2</sup> - أنظر:

✓ سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 187.

✓ منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص: 152.

✓ عزت عبد الحميد البرعي، مرجع سابق، ص: 305.

- **الضريبة على الإنتاج:** بعد أن يقوم المشرع باختيار وتحديد السلع التي تفرض عليها ضريبة الاستهلاك، يقوم بتحديد المرحلة التي يتم عندها تحصيل الضريبة، وهي عادة تفرض في المرحلة الأولى من إنتاج السلعة، والمنتج هو الذي يقوم بدفع الضريبة ويضيف مقدارها إلى ثمن السلعة أي أنّ المستهلك هو الذي يتحمّل عبئها في النهاية.

- **الضرائب الجمركية:** تفرض على السلع بمناسبة دخولها أو خروجها من الدولة، وإن كانت الضرائب على الواردات تعتبر أهم صور الضرائب الجمركية، وتهدف الدولة من وراء فرض هذا النوع من الضرائب إلى زيادة حصيلة الموارد المالية للدولة لتغطية نفقاتها، وتوفير الحماية اللازمة للمنتوج المحلي من المنافسة الأجنبية، بالإضافة إلى محاولة الحد من دخول بعض السلع غير المرغوب فيها اجتماعيًا أو أخلاقيًا كالضرائب الجمركية على الخمور، وقد تفرض الضرائب الجمركية على أساس نسبة مئوية من قيمة السلعة وتسمى ضرائب قيمية، كما قد تفرض على أساس مبلغ معيّن لكل وحدة من السلعة وتسمى بالضرائب النوعية، وقد يتم الأخذ بالنوعين معًا.

#### ب- الضريبة العامة على الاستهلاك:

تفرض هذه الضريبة على كل ما ينفقه الشخص على كافة السلع والخدمات الاستهلاكية، أي أنّها تسري على كل أنواع الانفاق التي قد يقوم بها الشخص وهو بصدد استخدام دخله لإشباع حاجاته الاستهلاكية، ولا يعني فرض هذه الضريبة إلغاء الضرائب الخاصة على استهلاك بعض السلع، بل قد تفرض إلى جانبها.

#### 2-2-5- الضرائب على التداول:

بعد حصول الفرد على دخله يقوم باستهلاك جزء منه في شراء ما يحتاجه من سلع أو خدمات، وهذا الجزء من الدخل هو الذي تفرض عليه الضريبة على الاستهلاك التي سبق ذكرها، أمّا الجزء المتبقي من الدخل فإمّا أن يقوم الفرد بادخاره أو استثماره في شكل شراء أصول جديدة سواء كانت عقارية أو منقولة، أو يقوم بالتصرّف فيه بالبيع إلى شخص آخر، وفي كلتا الحالتين يفرض المشرع الضريبي ضريبة على تداول وانتقال الأموال بين الأفراد، وكذا على تصرفات قانونية معيّنة، ومن أمثلتها:

**أ- الضريبة على الدمغة:**

تفرض الدولة هذه الضريبة على المحررات عند إنشائها أو على التصرفات والمعاملات عند إبرامها أو على الوقائع عند حدوثها، أي على عمليات تداول الأموال وانتقالها من شخص لأخر والتي تتم عن طريق تحرير المستندات كالعقود أو الشيكات المصرفية أو الكمبيالات أو الفواتير...، كما تفرض هذه الضريبة أيضاً على بعض المحررات التي لا علاقة لها بتداول الأموال مثل الطلبات التي تقدم للدولة، وينظم القانون طريقة تحصيل هذه الضريبة إما بلصق طابع دمغة على تلك المحررات أو عن طريق دمج المحرر نفسه بواسطة ختم الإدارة المختصة بذلك كما هو الحال بالنسبة للشيكات.

**ب - الضريبة على التسجيل:**

هذه الضريبة تستحق عند إثبات واقعة انتقال الملكية من شخص لأخر أو عند توثيق عقد الملكية، فالضريبة على التسجيل تدفع عند توثيق التصرفات الناقلة للملكية لإثبات حق من انتقلت إليه، وتجدر الإشارة إلى أنّ سعر الضريبة هنا غير ثابت بل يختلف باختلاف قيمة المال موضوع التوثيق أو التسجيل.

**3-5- تقدير وعاء الضريبة:**

عادةً ما يتم تقدير وعاء الضريبة إما بواسطة الإدارة الضريبية أو بواسطة الأفراد كما يلي:

**1-3-5- التقدير بواسطة الإدارة الضريبية:**

تنوّى في هذه الحالة الإدارة الضريبية بنفسها تقدير المادة الخاضعة للضريبة، وتتبع في ذلك إحدى الطرق التالية:

**أ- طريقة المظاهر الخارجية:**

تقوم الإدارة الضريبية وفقاً لهذا الأسلوب بتحديد وعاء الضريبة بالاعتماد على بعض المظاهر الخارجية للمكلف، حيث يتم تقدير وعاء الضريبة على أساس قرائن أو علامات خارجية من السهل معرفتها، وهذه القرائن تخص في الغالب طريقة معيشة المكلف أو أسلوب عمله، مثلاً نوع

المنزل الذي يسكنه المكلف وعدد العمال فيه وعدد السيارات التي يمتلكها وأنواعها، وكذا عدد العمال الذين يشتغلون عنده أو مساحة الأرض الزراعية وموقعها ونوع الزراعات التي يقوم بها، وفي الغالب يحدّد القانون هذه العلامات والمظاهر الخارجية.

#### ب- طريقة التقدير الجزائي:

يتم وفقاً لهذه الطريقة تحديد دخل المكلفين تحديداً جزائياً بالاستناد إلى بعض القرائن، كالقيمة الإيجارية التي تعد قرين لتحديد دخل صاحب العقار، ورقم المبيعات التي تعد قريناً لمعرفة ربح التاجر..

وقد يضع القانون تلك القرائن، وتسمى بالجزاف القانوني، حيث يقوم المشرع بتحديد المادة الخاضعة للضريبة جزافاً أي على أساس تقريبي يستند إلى قرائن قانونية يحددها المشرع، كأن يقوم المشرع في بعض الأحيان بتحديد الربح الذي يحصل عليه المزارع على أساس القيمة الإيجارية للأرض، بحيث يعادل هذا الربح مثل هذه القيمة أو مثلها أو ثلاثة أمثالها.

وقد تحدّد هذه القرائن بصورة اتفاقية بين الإدارة الضريبية والمكلف، وفي الغالب يتم ذلك عن طريق مناقشة المكلف والاتفاق معه على رقم معين يمثل مقدار دخله، وتعرف هذه الطريقة بالجزاف الإنفاقي<sup>1</sup>.

#### ج- طريقة التقدير الإداري المباشر:

يُقصد بهذه الطريقة أن تتولّى الإدارة الضريبية تقدير وعاء الضريبة بناءً على المعلومات المختلفة التي تحصل عليها، وتمتّع الإدارة الضريبية وفقاً لهذه الطريقة بسلطات واسعة دون التقيد بقرائن أو علامات معيّنة ومحدّدة، وبالتالي يكون للإدارة الضريبية حرية واسعة في الالتجاء إلى كافة الأدلة قصد الوصول إلى تحديد دقيق لوعاء الضريبة، كأن تتم مناقشة المكلف أو فحص دفاتره، ولذلك يقتصر اللجوء لهذه الطريقة على حالات استثنائية محدودة، كحالة امتناع المكلف أو تخلفه في تقديم التصريح المطلوب منه خلال المدة القانونية، أو إذا كان الإقرار غير مطابق للواقع أو ينطوي على خطأ أو غش، وإن كان القانون قد أعطى للمكلف حق الطعن في صحة التقدير وفقاً لقواعد الطعن المقررة.

<sup>1</sup> - منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص: 161.

### 5-3-2- التقدير بواسطة الأفراد:

يتم وفق هذا الأسلوب تقدير المادة الخاضعة للضريبة بإحدى الطريقتين:

#### أ - إقرار المكلف:

بموجب هذه الطريقة يلزم المشرع المكلف بتقديم إقرار عن مقدار دخله أو رأسماله إلى الإدارة الضريبية، ولا شك أنّ المكلف أكثر قدرة من غيره على معرفة وعاء الضريبة، كونه الأدرى بما يملكه من أموال وبظروفه الشخصية ومقدرته على الدفع، ولكنه قد يلجأ إلى التهرب من الضريبة عن طريق تقليل قيمة الوعاء، ولذلك يتوجب على الإدارة الضريبية التأكد من صحة الإقرارات التي يقدمها المكلفين.

#### ب- إقرار الغير:

قد يلجأ المشرع في الكثير من الحالات إلى إلزام الغير بتقديم هذا الإقرار، حيث يتم وفق هذه الطريقة تقدير المادة الخاضعة للضريبة بواسطة شخص آخر غير المكلف، يسمح له وضعه بمعرفة مركز الممول وحقائقه دخله، كرب العمل الذي يقدم إقرار عن الأجور والرواتب التي يحصل عليها العمال، أو المستأجر الذي يبلغ عن قيمة الأجرة التي يدفعها للمالك، أو إلزام الشركة المصدرة للأسهم والسندات بتقديم إقرار عن الأرباح والفوائد التي يحصل عليها مالك الأسهم والسندات، ويخضع هذا الإقرار بدوره لرقابة الإدارة الضريبية منعاً لاتّفاق الغير مع المكلف على التهرب من الضريبة<sup>1</sup>.

### 6- سعر الضريبة:

يُقصد بسعر الضريبة النسبة المئوية أو المبلغ المحدد الذي تفرضه التشريعات الضريبية على المادة الخاضعة للضريبة، وقد تكون هذه النسبة ثابتة أو قد تتغيّر، وهنالك طريقتان لتحديد مقدار الضريبة:

<sup>1</sup> - أنظر:

✓ منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص: 164.

✓ خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 321.



## 1-6- الضرائب التوزيعية والضرائب القياسية:

تنقسم الضرائب من حيث تحديد سعرها أو عدم تحديده إلى:

### 1-1-6- الضرائب التوزيعية:

هي تلك الضرائب التي لا يحدد لها المشرع سعرًا محددًا مقدمًا ينطبق على المادة الخاضعة لها، بل يكتفي بتحديد حصيلتها الإجمالية السنوية بمبلغ معين، أي مجموع ما يتعين على الإدارة الضريبية تحصيله من المكلفين الخاضعين لها، وبناءً على ذلك تتولى الإدارة الضريبية توزيع هذه الحصيلة على أقاليم الدولة، على أن يتولى كل إقليم توزيع حصته على الأفراد المقيمين والخاضعين للضريبة بنسبة ما يملكه كل مكلف من المادة الخاضعة للضريبة، وبذلك لا يمكن معرفة سعر الضريبة التوزيعية بالنسبة لكل مكلف إلا بعد تمام التوزيع<sup>1</sup>.

وتتميز الضرائب التوزيعية بالعديد من المزايا من أهمها:

— تعتبر حصيلتها موردًا أكيدًا للدولة، نظرًا لمعرفة الدولة مقدمًا بحصيلة الضرائب، ولا تتأثر هذه الحصيلة لتغير الناتج عن الظروف الاقتصادية التي تمر بها الدولة، أو لامتناع بعض المكلفين بالدفع؛

— تحقق العدالة الضريبية، ذلك أنّ السلطات المحلية هي من تتولى عملية تحديد عبء الضريبة على كل مكلف، وهي أقرب إلى المكلفين من السلطات المركزية وأكثرها علمًا بظروفهم وبقدرة كل مكلف بالدفع، كما أنّها تحقق العدالة الضريبية بين مختلف الأقاليم نظرًا لتحديد العبء الضريبي في ضوء ظروف كل إقليم.

وبالرغم من هذه المزايا إلا أنه يؤخذ على الضرائب التوزيعية العديد من العيوب التي جعلت الدول تتخلى عنها، من أهمها:

<sup>1</sup> - أنظر:

✓ خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 321.

✓ منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص: 165.

- عدم تحقيقها للعدالة الضريبية دائماً بين المكلفين وحتى بين الأقاليم، ذلك أنه من الممكن أن يدفع شخصين متماثلين في المقدرة التكلفة مبلغين مختلفين وذلك بسبب اختلاف الإقليم الذي يتواجد به كل منهما، بالإضافة إلى ما قد يحصل من ظلم على بعض المكلفين بسبب القربى أو السلطة والنفوذ، كما يمكن لهذه الضرائب أن توزع العبء الضريبي بشكل غير عادل بين أقاليم الدولة، بسبب الجهل بالظروف الاقتصادية والاجتماعية لسكان كل إقليم، أو بسبب محاباة بعض الأقاليم على البعض الآخر؛
- عدم مراعاتها لظروف المكلف الشخصية وما ينتج عن ذلك من خروجه عن مبدأ العدالة الضريبية، كما أنها لا تحقق قاعدة اليقين، إذا لا يعرف المكلف مقدار الضريبة التي يدفعها مقدماً.

#### 6-1-2- الضرائب القياسية:

هي الضرائب التي يحدّد المشرع سعرها مقدماً دون أن يحدّد حصيلتها ومقدارها الكلي، تاركاً أمر تحديدها للظروف الاقتصادية، وإن كان ذلك لا يمنع من تقدير حصيلتها الإجمالية بصفة تقريبية ووضع تقديرات لها في ميزانية الدولة.

ويتم تحديد الضريبة القياسية بفرض سعر معيّن يتناسب مع قيمة المادة الخاضعة للضريبة، ويكون ذلك إمّا في صورة نسبة مئوية على إجمالي وعاء الضريبة، وإمّا في صورة مبلغ معيّن يتم تحصيله عن كل وحدة من وحدات المادة الخاضعة للضريبة، وبذلك يكون المكلف على علم مسبق بمقدار الضريبة الواجب دفعها<sup>1</sup>.

#### 6-2- الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية:

أصبحت الضرائب في العصر الحديث ضرائب قياسية، وتتنوّع الضرائب القياسية من حيث أسلوب التطبيق إلى:

#### 6-2-1- الضرائب النسبية:

<sup>1</sup> - خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 323.

الضريبة النسبية هي التي تفرض بسعر واحد ثابت بغض النظر عن قيمة المادة الخاضعة لها، بمعنى أنّها النسبة المئوية الثابتة التي تفرض على المادة الخاضعة للضريبة ولا تتغيّر بتغيّر قيمتها، مثال ذلك فرض ضريبة على دخول الأشخاص الطبيعية بسعر 5% فبغض النظر عن مقدار الدخل الذي تفرض عليه الضريبة، فهذا السعر ينطبق على جميع الدخول سواء كانت صغيرة أو كبيرة، وعلى ذلك فالشخص الذي دخله 1000 دينار يدفع ضريبة مقدارها 50 دينار، في حين يدفع الشخص الذي دخله 2000 دينار ضريبة مقدارها 100 دينار.

ويُعاب على هذه الطريقة أنّها لا تحقّق العدالة الضريبية، حيث أنّ العبء النسبي للضريبة يكون أكبر بالنسبة للمكلف ذي الدخل الأقل، ويكون أقل بالنسبة للمكلف ذي الدخل الأكبر، كما أنّ حصيلتها قليلة.

#### 6-2-2- الضرائب التصاعدية:

هي الضرائب التي تفرض بأسعار مختلفة تبعاً لاختلاف قيمة المادة المفروضة عليها الضريبة، بحيث يزداد السعر الذي تفرض به الضريبة بزيادة قيمة المادة المفروضة عليها الضريبة والعكس، حيث تزداد الحصيلة الضريبية التصاعدية بنسبة أكبر من زيادة قيمة المادة الخاضعة لها.

ويمكن تحقيق التصاعد بأشكال مختلفة يتمثل أهمّها في:

- **التصاعد بالطبقات:** وفقاً لهذه الصورة من التصاعد يتم تقسيم المكلفين إلى عدة طبقات إجمالية حسب حجم المادة الخاضعة للضريبة بعضها فوق البعض الآخر، وتفرض على كل طبقة سعر ضريبي واحد، ويرتفع هذا السعر كلما تمّ الانتقال من طبقة إلى الطبقة التي تعلوها.

وتتميّز هذه الطريقة بسهولة تطبيقها في التطبيق وبغزارة حصيلتها، إلاّ أنّه يُعاب عليها أنّها تؤدي إلى نتائج غير منطقية وغير عادلة مما يشجع على التهرب.

- **التصاعد بالشرائح:** وفقاً لهذه الطريقة من التصاعد يتم تقسيم المادة الخاضعة للضريبة إلى عدة شرائح، وتفرض على كل شريحة ضريبة بسعر معيّن بحيث يرتفع هذا السعر كلما تمّ الانتقال من شريحة إلى شريحة أعلى منها، وبناءً على ذلك لا تخضع المادة الخاضعة للضريبة كلها لسعر واحد، بل تخضع لأسعار مختلفة تبعاً لتعدد الشرائح التي تتكون منها.

ويتميّز هذا الأسلوب بتحقيقه للعدالة وبالتالي تلافيه للعيوب التي وجهت للتصاعد بالطبقات، حيث لا تحتم الزيادة البسيطة في دخل المكلف إخضاع كل الدخل لسعر جديد، بل فقط الزيادة الحاصلة في الدخل، ويعد أسلوب التصاعد بالشرائح أكثر أساليب التصاعد تطبيقاً وانتشاراً في الحياة العملية، حيث تأخذ به أغلب الأنظمة الضريبية المعاصرة.

## 7- ربط الضريبة وتحصيلها:

بعد اختيار وتقدير وعاء الضريبة وتحديد سعرها، تظهر مشكلتي ربط الضريبة وتحصيلها:

### 1-7- ربط الضريبة:

يُقصد بربط الضريبة تحديد المبلغ الواجب على المكلف دفعه لمصلحة الضرائب، ويتحقق ذلك بعد تقدير وتحديد وعاء الضريبة (المادة الخاضعة للضريبة) وسعر هذا الوعاء، بمعنى تحديد دين الضريبة المستحق على المكلف<sup>1</sup>.

ويحدّد قانون كل ضريبة هذه الواقعة التي تختلف من ضريبة لأخرى، فمثلاً الواقعة المنشئة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية هي استحقاق الربح في نهاية السنة المالية للمكلف، والواقعة المنشئة للضريبة الجمركية تتحقّق عند اجتياز السلعة الحدود الإقليمية للدولة، وبعد ذلك يجب حصر المادة الخاضعة للضريبة ثم تحديد قيمتها، ثم استئزال أي إعفاءات أو خصومات بناءً على ما يقرّره المشرع في هذا الصدد، ثم تحديد صافي المبلغ الخاضع للضريبة وإخضاعه لسعر الضريبة المقرّر قانوناً، وهنا يتم ربط الضريبة، حيث يظهر المبلغ المستحق على المكلف وتصبح واجبة التحصيل، ويصدر بربط الضريبة قرار يخطر المكلف بمضمونه حتى تصبح الضريبة مستحقة الأداء، حيث تقوم الإدارة الضريبية بتبليغ المكلف بالربط وتعلنه بذلك حسب ما تقضي به أصول الإعلان، فالأصل أن تصبح الضريبة واجبة الأداء بمجرد عملية الربط وتبليغ المكلف بذلك، غير أنّ القانون قد ينظم طرق محدّدة للاعتراض على قرار الربط أو الطعن فيه كما قد يمنح المكلف حق تأجيل دفع الضريبة لحين الفصل في طعنه<sup>2</sup>.

1 - محمد ساحل، "المالية العامة"، جهور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2017، ص: 129.

2 - أنظر:

✓ عبد المجيد قدي، "دراسات في علم الضرائب"، دار جرير للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص: 50.

## 2-7- تحصيل الضريبة:

يمكن توضيح طرق تحصيل الضريبة كما يلي:

### 1-2-7- طرق تحصيل الضرائب:

تتمثل أهم طرق تحصيل الضرائب في:

#### أ- الدفع من قبل المكلف مباشرة:

تعتبر هذه الطريقة القاعدة العامة في التحصيل، حيث يقوم المكلف بتوريد مبلغ الضريبة إلى المصلحة المختصة بنفسه دون مطالبة الإدارة له بأدائها، وتتميز هذه الطريقة بالبساطة والوضوح وهي الأكثر شيوعاً وانتشاراً في الدول المختلفة.

#### ب- الدفع من قبل شخص آخر غير المكلف:

حيث يكلف المشرع شخص آخر غير المكلف بدفع الضريبة للخزانة العامة وتحصيلها بدوره من المكلف، وتعتبر هذه الطريقة استثناء على القاعدة العامة، وهي شائعة بالنسبة للضرائب على الدخل وتسمى بالاقطاع من المنبع، حيث يقوم من يدفع الدخل بخصم قيمة الضريبة المستحقة على هذا الدخل قبل توزيعه، وتوريد مبلغ الضريبة إلى الخزانة العامة، بحيث يستلم المكلف الفعلي دخلاً صافياً من الضريبة، فتحصيل الضريبة في هذه الحالة يتم عند نشوء الدخل وليس عند استلامه، وتطبق هذه الضريبة عادة على الأجور والرواتب.

#### ج- الدمغة:

تستخدم هذه الطريقة خاصة في دفع الضرائب على التداول، حيث يلجأ المشرع في الكثير من الحالات إلى تحصيل الضرائب عن طريق وضع ولصق دمغة على بعض المحررات الرسمية كالعقود والمطبوعات والإعلانات، أو عن طريق استعمال أوراق مدموغة أو ختم الأوراق بالدمغة، ويقوم المكلف بنفسه بهذه العملية تحت إشراف الجهات الإدارية.

✓ منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص: 168.

## 7-2-2- ضمانات تحصيل الضريبة:

- حدّدت التشريعات الضريبية في الدول المختلفة عدد من الضمانات يتمثل أهمّها في<sup>1</sup>:
- تقرير حق امتياز لدين الضريبة على سائر ديون المكلف الأخرى، حيث أنّ دين الضريبة دين ممتاز يستوفي قبل غيره من الديون الأخرى؛
  - لا يترتب على رفع دعاوي الضرائب من الإدارة الضريبية أو المكلف إيقاف استحقاق الضريبة، كما لا يوقف أي نزاع في دين الضريبة دفع الضريبة، بل يلتزم المكلف بدفع دين الضريبة أولاً قبل كل شيء، وإذا تبين بعد ذلك أنّ للمكلف حق، فيستطيع أن يسترد ما دفعه بدون وجه حق وفقاً للقاعدة الأساسية المعروفة في مجال تحصيل الضرائب مقتضاها ادفع ثم استرد؛
  - لا يقبل دين الضريبة المقاصة، فإذا كان للمكلف دين على الدولة واستحققت عليه ضريبة، فلا يستطيع المطالبة بالمقاصة، وذلك للحفاظ على مصالح الخزنة العامة، وحتى لا يلجأ المكلف للمماطلة في دفع الضريبة بحجة إجراء تلك المقاصة؛
  - إتباع إجراءات الحجز الإداري والتنفيذ على أموال المكلفين الذين يتأخرون عن سداد دين الضريبة وكذا الرسوم والإتاوات، وتتميّز هذه الإجراءات بالسرعة والفاعلية عن إجراءات الحجز القضائي؛
  - لا وجود لنظرة الميسرة في الدين الضريبي، حيث لا يتم إمهال المكلف الذي فُرضت عليه الضريبة لعدم قدرته على الدفع، بل تُفرض عليه غرامات تأخير يتم تحصيلها مع الضريبة في نفس الوقت؛
  - فض المنازعات الضريبية من قبل لجان إدارية، وذلك رغبةً في سرعة البث في النزاعات تفادياً للضرر الذي قد يطال مصالح الخزنة العامة جرّاء التأخير.

## 8- المشاكل التي تواجه التنظيم الضريبي:

تتمثل أهم هذه المشاكل في:

<sup>1</sup> - أنظر:

- ✓ منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص: 175.
- ✓ خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 341.
- ✓ سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 204.

## 1-8- الإزدواج الضريبي:

يُعتبر الإزدواج الضريبي أو كما يسمّيه البعض التعدّد الضريبي ظاهرة مالية تحدث سواء داخل الدولة عندما يتم تطبيق قوانين متعدّدة داخل الدولة، أو على النطاق الدولي نتيجة لتنظيم الضرائب بصورة معيّنة.

### 1-1-8- مفهوم الإزدواج الضريبي:

يُقصد بالإزدواج الضريبي فرض نفس الضريبة أكثر من مرّة على الشخص ذاته وعن نفس المال في المدة نفسها، بمعنى يؤدي إلى خضوع المكلف إلى الضريبة عن الوعاء نفسه، وبالتالي فإنّ هذا المكلف قد دفع الضريبة من النوع نفسه أكثر من مرّة، على الرغم من وحدة المدة التي تفرض الضريبة خلالها.

وتقضي العدالة الضريبية بعدم تعرّض الممول لدفع الضريبة مرتين أو أكثر عن نفس المادة الخاضعة لها لأكثر من سلطة مالية، وبالتالي فإنّ فكرة الإزدواج الضريبي تتطلّب توافر أربعة شروط هي:

- **وحدة الضريبة المفروضة:** يتحقّق الإزدواج الضريبي عندما يكون على المكلف دفع ضريبتين أو أكثر من نفس النوع أو من نفس الطبيعة، بالنسبة لنفس المادة الخاضعة للضريبة وعن نفس المدة، ومثال ذلك أن تفرض إحدى السلطات المالية ضريبة على الدخل الناتج من الملكية العقارية المبنية أو الملكية الزراعية استنادًا إلى مبدأ موقع المال، إلى جانب هذه الضريبة تفرض سلطة أخرى ضريبة على نفس الدخل على الممول نفسه عن نفس المدة استنادًا إلى مبدأ الجنسية أو الموطن، فهنا يتحقّق الإزدواج الضريبي لكون الضريبتين من نفس النوع والطبيعة.

- **وحدة الشخص المكلف الخاضع للضريبة:** يشترط لقيام ظاهرة الإزدواج الضريبي أن تفرض الضريبة أكثر من مرّة على نفس الشخص المكلف بها، ولا توجد صعوبة في حالة فرض الضريبة على الأشخاص الطبيعيين، ولكن تثور بعض الصعوبات في حالة فرض الضريبة على الأشخاص الاعتباريين كالشركات المساهمة، فإذا فرضت ضريبة على أرباح الشركات قبل توزيع أرباحها على مساهميها، ثم فرضت ضريبة أخرى على نصيب مساهميها في تلك الأرباح، فهل يعتبر

المساهم في هذه الحالة متعرض لازدواج ضريبي بسبب خضوع نصيبه مرتين للضريبة؟ وإجابة هذا التساؤل أنه لا يكون هناك ازدواج ضريبي من الناحية القانونية لعدم وحدة الشخص المكلف بالضريبتين، وذلك لاختلاف شخص المساهم عن شخصية الشركة، بمعنى أنّ الضريبة الأولى تفرض على شخص معنوي هو الشركة، والضريبة الثانية تفرض على شخص آخر طبيعي هو المساهم في الشركة، أمّا من الناحية الاقتصادية فيوجد ازدواج ضريبي، ذلك أنّ المساهم يتحمّل عبء الضريبتين في النهاية، فوجهة النظر القانونية لا تقف عند التنظيم القانوني بل تتعداه إلى حقيقة من يتحمّل العبء الضريبي.

- **وحدة المادة الخاضعة للضريبة:** يُقصد بهذا الشرط أن يكون المال الخاضع للضريبة أكثر من مرة واحداً، أي أن يكون موضوع الضريبة أو وعاء الضريبة ومحلها والواقعة المنشئة لها واحداً، وبالتالي فإنّ اختلاف المال الذي يخضع للضريبة أكثر من مرة يؤدي إلى انتفاء الازدواج الضريبي، كأن يدفع المكلف الضريبة عن دخله الناتج عن ثروته العقارية ومرة ثانية عن دخله الناتج عن عمله كموظف ومرة ثالثة عن دخله الناتج عن مهنته الحرة، فلا يوجد ازدواج ضريبي في هذه الحالة لاختلاف المال محل الضريبة في هذه الحالات الثلاثة<sup>1</sup>.

- **وحدة المدة المفروضة عنها الضريبة:** يشترط لتحقيق الازدواج الضريبي أن تفرض الضريبة أكثر من مرة خلال نفس المدة، بمعنى أن يقوم المكلف نفسه بدفع أكثر من ضريبة على نفس الوعاء عن فترة زمنية معينة واحدة، وبالتالي فإنّ قيام المكلف بدفع أكثر من ضريبة على نفس الوعاء ولكن عن فترات زمنية مختلفة فلا يُعد ذلك من قبيل الازدواج الضريبي.

## 2-1-8- أنواع الازدواج الضريبي:

ينقسم الازدواج الضريبي إلى:

### أ- الازدواج الداخلي والازدواج الدولي:

- **الازدواج الداخلي:** يُقصد بالازدواج الضريبي الداخلي هو الذي تتحقق شروطه داخل حدود الدولة الواحدة سواء كانت دولة اتحادية (ازدواج بين دولة الاتحاد والدول أو الولايات المنظمة

<sup>1</sup> - عزت عبد الحميد البرعي، مرجع سابق، ص: 338.



للاتحاد) أم موحدة (ازدواج بين السلطة المركزية والسلطات المحلية)، ويتحقق الازدواج الضريبي بأن تقوم أكثر من سلطة ضريبية داخل الدولة الواحدة بفرض أكثر من ضريبة واحدة على نفس الشخص بالنسبة لنفس المادة عن نفس المدة، كأن تفرض بلدية ضريبة عقارية بالإضافة إلى الضريبة العقارية التي تفرضها السلطة المركزية، ورغم أنّ هذه الحالة هي الغالبة في حدوث الازدواج الضريبي الداخلي، إلا أنّ هذا لا يعني أنّ الازدواج الضريبي الداخلي مرتبط بتعدد السلطات الضريبية داخل الدولة، إذ من المتصور حدوث ازدواج ضريبي داخلي في ظل وجود سلطة ضريبية واحدة، ومثال ذلك أن تفرض السلطة المركزية نفسها لسبب أو لآخر أكثر من ضريبة على نفس الوعاء ليتحمّلها نفس الشخص على نفس المدة<sup>1</sup>.

- **الازدواج الدولي:** يُقصد بالازدواج الضريبي الدولي هو الذي تتحقق شروطه بين دولتين أو أكثر، ويتحقق الازدواج الضريبي الدولي نتيجة قيام أكثر من دولة بفرض الضريبة على نفس المال أي نفس الوعاء أو نفس المادة الخاضعة لها الضريبة، على الشخص نفسه خلال فترة زمنية واحدة، وترجع أسباب الازدواج الضريبي الدولي إلى استقلال كل دولة في وضع تشريعاتها الضريبية بما يتفق ونظامها السياسي والاقتصادي وبما يحقق أهدافها، دون مراعاة للتشريعات الضريبية في الدول الأخرى، وبترتب على ذلك اختلاف الأسس التي تعتمد عليها الدول في فرض الضرائب المتماثلة أو المتشابهة، وهذا ما يؤدي إلى خضوع نفس الشخص في بعض الحالات لضرائب أكثر من دولة، نتيجة لإقامته أو لوجود أمواله في دولة غير دولته، فمن حق الدولة فرض الضرائب على الأموال الواقعة بها، والدخول المحققة فوق إقليمها، وعلى الأشخاص المقيمين بها من وطنيين وأجانب، كما لها الحق في فرض الضرائب على رعاياها المقيمين في الخارج<sup>2</sup>.

#### ب- الازدواج المقصود والازدواج غير المقصود:

- **الازدواج الضريبي المقصود:** يتحقق ذلك عندما يتعمد المشرع الضريبي ويقصد إحداثه لتحقيق أهداف وأغراض محدّدة، ويكون الازدواج الضريبي الداخلي في الغالب مقصودًا من جانب السلطات الضريبية داخل الدولة الواحدة، وذلك لزيادة حصيلة الضرائب لمواجهة عجز طارئ في

<sup>1</sup> - خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 350.

<sup>2</sup> - أنظر:

✓ خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 351.

✓ Jean-Pierre Jarnevic, **droit fiscal international**, Economica, paris, 1985, p 20.

الموازنة العامة للدولة، وفي هذه الحالة يفرض المشرع ضرائب إضافية علاوة على الضرائب الأصلية، أو لتغطية زيادة النفقات بصورة كبيرة، أو الرغبة في إخفاء رفع معدل الضريبة المفروضة بتوزيعها على أكثر من ضريبة من نفس النوع، وذلك تفادياً لمواجهة الأفراد لما قد يترتب عليه من استياء عام من جانبهم، أو الرغبة في التمييز في المعاملة المالية بين أنواع الدخول المختلفة بحسب مصدرها، بحيث تُعامل الدخول الناتجة عن العمل معاملة أخف من الدخول الناتجة عن رأس المال، أو الحد من بعض الأنشطة الاقتصادية.

- **الازدواج الضريبي غير المقصود:** الازدواج الضريبي غير المقصود هو الذي لم يتعمده المشرع ولم يقصد إحداثه، أي بدون قصد من المشرع، ويتحقق الازدواج الضريبي الداخلي غير المقصود نتيجةً للقصور في التشريع أو لعدم التناسق في التشريع الضريبي، فقد تقوم الدولة وتحت ضغط حاجتها إلى الأموال إلى فرض ضرائب جديدة دون البحث عن مدى ملاءمتها مع نظام الضرائب القائم، أو عدم تحديد الاختصاص المالي بدقة للأجهزة والسلطات الضريبية التي تزاو سلطاتها عن نفس الإقليم، كما يحدث الازدواج الضريبي غير المقصود أيضاً عند تعدد الضرائب المتشابهة التي تحدث نوع من الازدواج الواقعي أو الفعلي بالنسبة للمكلف وتؤثر في مقدرته الاقتصادية<sup>1</sup>.

أما الازدواج الضريبي الدولي فعادةً ما يكون غير مقصود، وذلك ناتج لاستقلال كل دولة في وضع تشريعاتها الضريبية وعدم وجود سلطة عليا تشرف على تشريعات الدول المختلفة، وقد يكون الازدواج الدولي مقصوداً في بعض الحالات وذلك تحقيقاً لبعض الأهداف الاقتصادية كمنع هجرة رؤوس الأموال مثلاً.

## 2-8- التهرب الضريبي:

قد يسعى المكلف للتهرب من دفع الضريبة مستعيناً في ذلك بمختلف الطرق المشروعة وغير المشروعة، مما يؤثر على القدرات المالية للدولة ووظائفها.

1 - أنظر:

✓ عزت عبد الحميد البرعي، مرجع سابق، ص: 328.

✓ منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص: 181.

## 8-2-1- مفهوم التهرب الضريبي:

يُقصد بالتهرب الضريبي سعي المكلف إلى التخلص كليًا أو جزئيًا من التزامه القانوني بدفع ما عليه من ضريبة مستحقة دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر، أي امتناع المكلف الذي توافرت فيه شروط الخضوع للضريبة عن الوفاء بها مستعينًا في ذلك بمختلف الوسائل غير المشروعة قانونًا، مما يقلل من الحصيلة الضريبية التي توجه إلى الخزانة العامة.

وتوضيح مفهوم التهرب الضريبي يتطلّب تحديده وتمييزه عمّا قد يرتبط به من وسائل وأدوات أخرى، فقد ميّز الفكر المالي التهرب الضريبي عن كل من تجنّب الضريبة والغش الضريبي ونقل عبء الضريبة<sup>1</sup>.

## 8-2-2- أسباب التهرب الضريبي:

تتعدّد الأسباب التي تؤدّي للتهرب الضريبي يتمثّل أهمّها في:

### أ- الأسباب الأخلاقية:

تعتبر الأسباب الأخلاقية أحد الأسباب الرئيسة للتهرب الضريبي، فكلما ضعف المستوى الأخلاقي السائد في دولة معيّنة، وقل الوعي الضريبي وعدم شعور الأفراد بواجبهم اتجاه الدولة، وتسامح الرأي العام مع المتهربين من الضريبة، كلّما كان الباعث على التهرب من الضريبة قويًا ملموسًا، والعكس صحيح، فكلّما ارتفع المستوى الأخلاقي بين الأفراد وازداد الوعي الضريبي وشعور الأفراد بواجبهم اتجاه الدولة ونظرة الرأي العام للمتهرب من الضريبة نظرة ازدراء، وعدم التسامح بالنسبة للمتهربين من الضريبة، كلّما أدّى إلى تقليل التهرب من الضريبة.

### ب- الأسباب الاقتصادية:

تختلف درجة التهرب الضريبي باختلاف ظروف النشاط الاقتصادي وطبيعته، ففي أوقات الرخاء والانتعاش تزداد دخول الأفراد وتقل درجة حساسيتهم للضرائب، مما يقلل من حالات التهرب الضريبي، والعكس، فعندما يسود الركود والكساد ويتأثر النشاط الاقتصادي بالآزمات

<sup>1</sup> - عزت عبد الحميد البرعي، مرجع سابق، ص: 357.

المتلاحقة، تقل دخول الأفراد وتنخفض دورة رأس المال وتتأثر معدلات الربح والإنتاج، فتقل مقدرة المجتمع التكليفية ومن ثم تقل المقدرة التكليفية للأفراد على تحمل الضريبة وترتفع درجة حساسيتهم للضرائب، وبالتالي تزداد حالات التهرب الضريبي.

### ج- الأسباب المالية والفنية:

تتعدد الأسباب المالية والفنية التي تؤثر على التهرب الضريبي يتمثل أهمها في:

- **التنظيم الفني للضريبة:** يُقصد به مجموعة الخطوات والإجراءات التي يتم اتخاذها من مرحلة التفكير في فرض الضريبة إلى غاية دفع هذه الضريبة إلى الخزانة العامة، وتختلف من ضريبة إلى أخرى مما يعطي إمكانية اللجوء إلى التهرب الضريبي في البعض منها أكثر من البعض الآخر، فبينما تقل فرص التهرب الضريبي في نطاق الضرائب غير المباشرة فإنها بصفة عامة تزداد في نطاق الضرائب المباشرة ولاسيما ضرائب الدخل، حيث يستلزم ربطها في الغالب تقديم إقرار من المكلف مما يمكنه من إخفاء كل أو بعض أوجه نشاطه عن طريق عدم تضمينها في الإقرار الذي يقدمه، أو المغالاة في تقدير النفقات الواجب خصمها للوصول إلى الدخل الصافي.

- **تعدد النظم الضريبية:** إن تعدد النظم الضريبية وتعقدتها وكثرة التعديلات وغموض بعض النصوص يؤدي إلى زيادة فرص التهرب الضريبي، كما هو الحال في تعدد النظم الضريبية التي تطبق على المشروعات الاستثمارية، وهو ما يدفع هذه المشروعات إلى الاستفادة من هذا التعدد من خلال التنقل من نظام لآخر مستفيدا بإعفاء جديد أو من خلال الثغرات القانونية.

### 3-2-8- وسائل مكافحة التهرب الضريبي:

تسعى كافة الدول إلى مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي بمختلف الوسائل بالنظر لأنثارها السلبية المتعددة وذلك من خلال<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> - أنظر:

- ✓ خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 358.
- ✓ عزت عبد الحميد البرعي، مرجع سابق، ص: 382.
- ✓ منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص: 185.

- تحسين العلاقة بين المكلفين والأجهزة الضريبية وإزالة عدم الثقة بينهم، والعمل على إيقاظ وزيادة روح التضامن والتكافل بين أفراد المجتمع، فمن الضروري نشر وتنمية الوعي الضريبي لدى أفراد المجتمع واطلاعهم على أهمية الضرائب في تمويل عملية التنمية، وأنّ أداءها يعتبر التزام وطني يعود على الجميع بالفائدة والأمان والاستقرار، وهو ما يتطلّب ضرورة تظافر جهود جميع أفراد المجتمع ومشاركتهم في الالتزامات والأعباء العامة؛
- تحقيق العدالة عند القيام بالإنفاق العام، فإذا كانت السياسة العامة للدولة غير عادلة وتقوم على محاباة فئة من المكلفين على حساب فئة أخرى أو منطقة معيّنة في الدولة على حساب أخرى، أو إسراف الدولة وتبذيرها للمال العام، فإنّ ذلك سيساهم في غياب شعور المكلف بوطنيته وسيحاول بشتى الطرق التخلص من دفع الضريبة؛
- لا بد أن ينص القانون الضريبي كغيره من القوانين على عقوبات تكفل احترامه، بحيث تكون العقوبات شديدة وصارمة، فالتهرب الضريبي يعتبر اعتداء على حقوق المجتمع، ولذلك ينبغي تقرير جزاءات قانونية على المكلفين الذين يمتنعون عن تقديم الإقرارات أو تقديم إقرارات غير صحيحة؛
- التوسع في جباية الضرائب عن طريق الحجز عند المنبع أي حجزها عند المصدر، ويعتبر هذا الحجز من أهم الطرق التي تقي من وقوع التهرب الضريبي، حيث يؤدي لخصم الضريبة من الإيراد قبل حصول المكلف على دخله؛
- إعطاء الإدارة الضريبية الحق في الاستيلاء على السلع المستوردة بالقيمة التي يصرح بها المكلف، والتي قد تكون أقل بكثير من القيمة الحقيقية للسلع؛
- أمّا فيما يتعلّق بالتهرب الضريبي الدولي فيمكن للدولة أن تلجأ إلى مكافحة التهرب الضريبي من خلال عقد المعاهدات الدولية، التي تهدف لتدعيم التعاون بين الإدارات الضريبية للدول المتعاقدة، وذلك بهدف تبادل المعلومات التي بحوزتها عن المكلفين، من أجل التعرّف على المركز المالي للمكلف، وتبادل المساعدات اللازمة لتحصيل الضرائب بين المتهربين.

#### سادسًا - القروض العامة:

رغم تعدّد وتنوّع مصادر الإيرادات العامة للدولة كما سبقت دراستها، إلا أنّ الدولة قد تحتاج إلى إيرادات أخرى في ظل عدم كفاية الإيرادات الاعتيادية وعدم قدرتها على تغطية النفقات

العامة للدولة، لذلك تلجأ السلطات العامة إلى اقتراض المبالغ التي تحتاجها للحصول على الموارد المالية اللازمة والكافية لمواجهة إلتزاماتها، وتغطية العجز في الموازنة العامة.

### 1- مفهوم القروض العامة:

عُرف القرض العام بأنه عبارة عن مبلغ من النقود تستدينه الدولة أو أحد أشخاص القانون العام، من الأفراد أو البنوك أو الهيئات العامة أو الخاصة المحلية أو الدولية أو من الدول الأخرى، نظير تعهدها برد أصل القرض مع دفع فوائد سنوية محدّدة أثناء مدة سريان القرض<sup>1</sup>.

كما عُرف القرض العام بأنه عبارة عن استئانة أحد أشخاص القانون العام، سواء كان الحكومة المركزية أو الولاية أو البلدية، أموال من الغير، قد يكونون مواطنين أو غير مواطنين، أفراد أو بنوك أو مؤسسات، مع التعهد برد هذه الأموال بفائدة متفق عليها<sup>2</sup>.

فالقرض العام عبارة عن مبالغ نقدية تقترضها الدولة أو أحد الأشخاص العامة من الأفراد أو البنوك أو الهيئات الخاصة أو العامة الوطنية أو الدولية أو من المؤسسات الدولية أو الدول الأخرى، مع ضرورة التعهد والالتزام برد المبالغ المقترضة مضافاً إليها فوائد محدّدة وفقاً لشروط عقد القرض.

ويتضح من هذا التعريف أنّ القرض العام يتّصف بعدة خصائص يمكن توضيحها كما يلي:

– **القرض العام مبلغ من المال:** فالقرض العام قد يكون في شكل عيني أو نقدي، إلا أنّ القرض النقدي هو الأكثر شيوعاً في العصر الحاضر، حيث تدخل إيرادات القرض إلى الخزينة العامة على شكل مبالغ نقدية متفق عليها.

– **القرض العام يدفع بصورة اختيارية:** الأصل في القرض العام أنّه يدفع بشكل اختياري لا أثر للإكراه فيه، حيث يدفع المقترض مبلغ القرض اختياريّاً وفقاً للشروط المنظمة لأحكام العقد التي تمّ الاتفاق عليها بين المقرض والمقترض.

– **القرض العام يدفع من قبل أحد أشخاص القانون العام أو الخاص:** ففي القرض العام تستدين الدولة من داخل الاقتصاد سواء من أشخاص القانون العام أو الخاص (أفراد أو

1 - محمد زكريا بيومي، مرجع سابق، ص: 501.

2 - أحمد عبد السميع غلام، "المالية العامة: المفاهيم والتحليل الاقتصادي والتطبيق"، مكتبة الوفاء القانونية، مصر، 2011، ص:

- الهيئات الخاصة أو الهيئات العامة الوطنية)، أو من خارج الاقتصاد الوطني، حيث تلجأ الدولة إلى الدول الأجنبية أو الهيئات الأجنبية أو المؤسسات الدولية كالبنك الدولي.
- **القرض العام يدفع للدولة:** ينحصر القرض العام بأشخاص القانون العام فقط سواء أكان هذا الشخص هو السلطة المركزية أم وحدات الإدارة المحلية والبلديات، أو المؤسسات التي تتمتع بشخصية اعتبارية واستقلال مالي وإداري؛
- **القرض العام يتم بموجب عقد:** تحصل الدولة على القروض العامة بموجب عقد مبرم بين طرفين هما: الطرف المقترض، وهو الدولة أو أحد أشخاص القانون العام الأخرى، التي تتعهد برد مبلغ القرض، مضافاً إليه الفوائد السنوية المترتبة عليه بموجب أحكام العقد طوال فترة القرض، والطرف الثاني، هو الدائن أو المقرض الذي يتعهد بإقراض مبلغ من المال إلى الطرف المقترض.
- **القرض العام يصدر بقانون:** تقوم الدولة بعقد القروض العامة وإصدار سندات الدين العام استناداً إلى إذن مسبق يصدر من السلطة التشريعية، باعتبارها جهة الاختصاص بإصدار القروض العامة، حيث لا يجوز للسلطة التنفيذية أن تقوم بعقد القروض العامة إلاّ استناداً لهذا الإذن الذي يتضمّن الموافقة على اقتراض مبلغ مالي معيّن لتغذية الخزينة العامة للدولة.

## 2- أنواع القروض العامة:

يمكن التمييز بين الأنواع الثلاثة التالية:

### 1-2- تقسيم القروض العامة من حيث حرية الاكتتاب:

تنقسم القروض العامة من حيث حرية المقرض في الاكتتاب في القرض من عدمه إلى:

#### 1-1-2- القروض الاختيارية:

القروض الاختيارية هي القروض التي تحصل عليها الدولة من المقرضين سواء كانوا أفراد أو مؤسسات بطريقة طوعية واختيارية، بحيث لا يدفعهم إلى الإقبال عليها إلاّ مزاياها العادية أو المعنوية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص: 299.

فالدولة عندما تقوم بطرح هذه القروض تترك الحرية للأفراد في تقرير الاكتتاب أو عدم الاكتتاب فيها، حيث يتمتع المكتتب فيها بحرية تامة دون إكراه أو إجبار، فالأصل في القرض أن يكون اختياريًا، فالقرض الاختياري يكون ناجم عن عقد تراضي بين المتعاقدين وباختيارهم، والمكتتب في هذا النوع من القروض ليس له الحق سوى بالقبول أو الاقتناع<sup>1</sup>.

### 2-1-2- القروض الإجبارية:

هي القروض التي لا يتمتع المكتتب فيها بأي درجة من الحرية، حيث تجبر الدولة الأفراد والمؤسسات أو الهيئات الخاصة والعامة الذين تتوافر فيهم شروط معينة بالاكتتاب في بعض قروضها، وذلك في مقابل تعهدا برد قيمتها لهم ودفع فوائدها في الوقت المناسب.

وتلجأ الدولة لمثل هذه القروض في حالات استثنائية، عند تعرضها لأزمات اقتصادية، أو في حالة الحروب، أو لتغطية نفقات الظروف الطارئة كالكوارث الطبيعية التي تصيب البلاد، أو في حالة رغبة الدولة في امتصاص جزء من القوة الشرائية الزائدة عن حاجة السوق، أو في حالة ضعف ثقة الأفراد في الدولة بحيث لو طرحت الدولة قروض اختيارية ما أقدم عليها الأفراد.

### 2-2- تقسيم القروض من حيث أجل القرض:

#### 1-2-2- القروض المؤبدة:

يُقصد بالقروض المؤبدة أو الدائمة القروض التي تصدرها الدولة دون أن تحدّد أجلاً معيّنًا لسداد أصل القرض، مع التزامها بدفع الفوائد المستحقة عليها طوال فترة القرض، وللدولة مطلق الحرية في اختيار وتحديد الوقت المناسب الذي يلائمها لرد القرض، دون أن يكون للمقرض حق الاعتراض أو المطالبة بسداد قرضه.

#### 2-2-2- القروض المؤقتة:

هي القروض التي تُصدرها الدولة وتتعهّد برد أصل القرض في تاريخ معين، طبقًا للقواعد التي تمّ الاتفاق عليها في قانون إصدار القرض.

<sup>1</sup> - رفعت المحجوب، "المالية العامة: النفقات العامة والإيرادات العامة"، مكتبة النهضة العربية، مصر، 1990، ص: 82.



### 3-2- تقسيم القروض من حيث مصدرها المكاني:

تنقسم القروض العامة من حيث مصدر القرض إلى:

#### 1-3-2- القروض الداخلية:

هي القروض التي تصدرها الدولة داخل حدودها الإقليمية، ويكتتب فيها المواطنون أو المقيمون على إقليم الدولة سواء كانوا أشخاص طبيعيين أم معنويين، وعادة ما تصدر القروض الداخلية بالعملة الوطنية، فالطابع الداخلي للقروض العامة يتحدّد بمكان إصدار القرض، فإذا تمّ الإصدار في السوق الوطنية يحتفظ القرض بطابعه الداخلي حتى لو اكتتب فيه بعض الأجانب<sup>1</sup>.

#### 2-3-2- القروض الخارجية:

هي القروض التي تطرحها الدولة في الأسواق المالية الأجنبية، وذلك عن طريق حكومات أجنبية أو هيئات دولية، بمعنى أنّها القروض التي تصدرها الدولة خارج حدودها الإقليمية، ويكتتب فيها الأفراد أو الهيئات الخاصة أو العامة الأجنبية أو حتى بعض المنظمات والمؤسسات الدولية المتخصصة، وعادة ما يتم الاكتتاب في هذه القروض بالعملات الأجنبية.

### 3- إصدار القروض العامة:

بالنظر لخطورة وأهمية القروض العامة فإنّ إصدارها يتطلّب ضرورة صدور قانون شأنه في ذلك شأن الضريبة، وتتم الموافقة عليه من طرف السلطة التشريعية، ويمكن توضيح ذلك كما يلي:

#### 1-3- نظام إصدار القروض العامة:

يُتّخذ بنظام إصدار القرض العام تحديد مقدار القرض وأنواع سندات القرض ومدته وسعر الفائدة التي تدفعها الدولة للمكتتبين فيه، وطرق إصدار القرض والمزايا الأخرى التي يتضمّنّها القرض، ويحدّد قانون القرض هذه المسائل.

<sup>1</sup> - خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 409.

### 3-1-1- مبلغ القرض:

يُقصد به المبلغ الذي يصدر به القرض، والقرض العام قد يكون محدّد القيمة، وقد يكون غير محدّد القيمة.

فالقروض محدّدة القيمة هي القروض التي تقوم الدولة بتحديد المبلغ الذي تصدر به، ويتم إصدار السندات في حدود هذا المبلغ، أمّا القروض غير محدّدة القيمة فهي التي لا تتضمّن تحديداً للمبلغ المطلوب الاكتتاب به، ويترك ذلك لتقدير السلطة التنفيذية، ويتم في العادة طرح هذه القروض للاكتتاب العام إلى أجل معيّن.

### 3-1-2- أنواع سندات القرض وفئاتها:

قد تأخذ القروض العامة شكل سلفيات أو تسهيلات مالية تقدمها البنوك الوطنية أو الأجنبية أو الهيئات الدولية، كما قد تأخذ شكل إصدار سندات حكومية تطرحها الدولة للاكتتاب العام، وتأخذ سندات القروض الأشكال التالية<sup>1</sup>:

– **السندات الاسمية:** هي السندات التي تحمل اسم مالكيها، ويقيد اسم صاحب السند في سجل خاص بالدين العام، ولا تنتقل ملكية هذه السندات إلاّ بعد إثبات عملية نقل الملكية واستبدال اسم المشتري باسم البائع في سجلات الدين بعد التحقق من شخصية كل منهما، كما أنّ فائدتها لا تدفع إلاّ لصاحب السند المقيّد في السجل أو من ينوب عنه قانوناً؛

– **السندات لحاملها:** هي سندات لا يدون فيها اسم صاحبها، حيث يعتبر حامل السند هو مالكيه، ويتم تداول هذه السندات بمجرد التسليم، حيث تنتقل ملكيتها بمجرد نقلها من يد لأخرى دون الحاجة إلى إجراءات القيد في أي سجل، ويتم دفع فوائدها لحاملها بمجرد تقديم الكوبون الخاص بها؛

– **السندات المختلطة:** تأخذ السندات المختلطة شكلاً وسطاً بين السندات الاسمية والسندات لحاملها، حيث تجمع بعض خصائص السندات الاسمية وبعض خصائص السندات لحاملها، فهي تكون مثل السندات الاسمية بالنسبة للمبلغ المكتتب به وتقيّد أسماء المكتتبين في سجل خاص للدين، ولا تنتقل ملكية هذه السندات إلاّ بتغيير البيانات المثبتة في هذا السجل، وتتشابه

<sup>1</sup> - عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص: 308.

مع السندات حاملها بالنسبة لتحويل الفوائد، حيث تكون الكوبونات المرفقة بالسند لحاملها، ويتم دفع فوائد القرض بعد تقديم الكوبونات دون الحاجة لإجراء آخر كما هو الحال بالنسبة للسندات لحاملها<sup>1</sup>.

### 3-1-3- المزايا التي تقرر للقروض العامة:

تتمثل أهم المزايا التي تقرها الدولة للقروض العامة في:

- **سعر الفائدة:** تحدّد الدولة سعر الفائدة على القرض العام ويمثّل المقابل الذي يحصل عليه المكتتبين في القرض في مقابل إقراض أموالهم للدولة، ويتحدّد سعر الفائدة تبعاً لظروف وأوضاع السوق المالية، وسوق الائتمان، وقيمة القرض ومدته، وكذلك تبعاً للمزايا الأخرى التي قد تمنحها الدولة للمكتتبين في القرض العام.

وتحرص الدولة دائماً على أن يكون سعر الفائدة الذي تقرّه للمكتتبين يقارب سعر الفائدة السائد في السوق، لأنّ تخفيض سعر الفائدة عن سعر السوق بهامش كبير يدفع المقرضين إلى تفضيل شراء السندات الخاصّة التي تصدرها الشركات، إلّا إذا كانت المزايا الأخرى التي تقرّها الدولة كفيّلة بتعويض الفرق بين سعر الفائدة على السندات الحكومية وسعر الفائدة في السوق، بالإضافة إلى أنّه ليس من مصلحة الدولة المغالاة في سعر الفائدة عن السعر السائد في السوق، حتى لا يشكّل عبئاً كبيراً على الخزانة العامة للدولة.

- **إصدار السندات دون سعر التعادل (مكافآت السداد):** تقوم الدولة من أجل تشجيع وإغراء الأفراد على الاكتتاب في سندات القرض العام ببيع السندات القرض العام بسعر يقل عن السعر الاسمي أو سعر التعادل، مع تعهد الدولة برد قيمة السندات وفقاً للسعر الاسمي، ويستفيد المكتتب من الفرق الذي يُسمّى مكافأة السداد، وتلجأ الدولة إلى هذا الأسلوب في حالة قيامها بإصدار القرض بفائدة منخفضة، وحتى لا ترفع السعر عن السعر السائد في السوق كي لا تظهر ضعف ائتمانها، إلّا أنّ هذا الوضع من شأنه أن يؤدّي إلى نقل العبء المالي للخزانة العامة<sup>2</sup>.

1 - منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص: 89.

2 - خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 420.

- **جوائز اليانصيب:** قد تقوم الدولة عند رد القرض بمنح جوائز يانصيب لبعض أصحاب السندات التي يتم اختيارها وسحبها عن طريق القرعة، وجوائز اليانصيب هي عبارة عن مبالغ مالية يتم إضافتها للقيمة الاسمية للسند عند رده للمكتبتين، وتُعتبر جوائز اليانصيب إحدى المزايا التي تقدمها الدولة لتشجيع الأفراد وإغرائهم على الاكتتاب في القرض العام، فهي تسمح للدولة بإصدار سندات القرض العام بفائدة أدنى من الفائدة السائدة في السوق.

- **الامتيازات الضريبية:** كثيراً ما تقرّر الدولة بعض الإعفاءات الضريبية للمكتب في سندات القرض العام، كإعفاء فوائد القرض العام من بعض أو كل الضرائب على الدخل سواء في الوقت الحاضر، أو وقد يمتد الإعفاء الضريبي لكي يشمل بعض الضرائب التي تقرّر في المستقبل.

- **الضمان ضد تدهور القوة الشرائية للنقود:** حيث يتم تأمين المكتبتين ضد مخاطر تدهور القوة الشرائية للنقود التي قد تنتج عن الموجات التضخمية التي تواجه الاقتصاد الوطني طيلة مدة القرض، وذلك من خلال قيام الدولة بربط قيمة سندات القرض بالذهب أو بعملات أجنبية تتميز باستقرار أسعارها ومتانة مركزها الدولي.

- **تقرير بعض المزايا القانونية:** من أمثلة ذلك:

✓ أن تقرّر الدولة عدم جواز الحجز على سندات القروض العامة لسداد الديون المستحقة على أصحابها؛

✓ تقرير صلاحية سندات القروض العامة في سداد بعض الديون العامة أو في سداد بعض أنواع الضرائب، ويتم ذلك في غالب الأحيان وفقاً لقيمة السندات الاسمية؛

✓ أن تقرّر الدولة عدم قابلية الديون التي تمثلها هذه السندات للسقوط بالتقادم؛

✓ تقرير قبول السندات للاكتتاب في قروض عامة جديدة، فضلاً عن ذلك أن تقرّر الدولة إعطاء أصحاب السندات حق الاستفادة من أية مزايا أفضل تتقرّر في المستقبل لأي سندات جديدة تُصدرها الدولة.

**2-3- طرق إصدار القرض العام:**

تتمثل في:

**1-2-3- الإصدار عن طريق الاكتتاب العام المباشر:**

تقوم الدولة بموجب هذه الطريقة بطرح سندات القرض العام مباشرة على الجمهور للاكتتاب فيها، بواسطة البنوك التجارية أو المركزية أو وزارة المالية أو مكاتب البريد أو غيرها من المؤسسات

المالية التي تتقاضى مبلغًا محدودًا كعمولة مقابل القيام بهذه العملية، وتحدد الدولة بداية ونهاية موعد الاكتتاب، وتوضح شروط القرض والمزايا للمكاتبين، ويشترط لنجاح هذه الطريقة توافر الثقة لدى الجمهور في الدولة ومالياتها، وقدرتها على خدمة القرض وسداداه، وتعد هذه الطريقة في بيع سندات القرض من أكثر الطرق شيوعاً في معظم دول العالم في الوقت الحاضر<sup>1</sup>.

### 3-2-2- الإصدار عن طريق البنوك:

تقوم الدولة وفق هذه الطريقة بالاستعانة بالبنوك لتصريف سندات القرض العام، وتتدخل البنوك بإحدى الطريقتين التاليتين:

— يقوم البنك بدور الوساطة بين الدولة والجمهور في تصريف سندات القرض العام، مقابل الحصول على عمولة يتم الاتفاق عليها مسبقاً، وتتميز هذه الطريقة بكونها تبعت الثقة في نفوس جمهور المستثمرين مما يضمن الاكتتاب في سندات القرض بالكامل، ناهيك عن الاستفادة من خبرة البنوك في هذا المجال؛

— أن تقوم البنوك بشراء سندات القرض العام من الدولة ثم تقوم بعد ذلك بتصريفها بمعرفتها ولحسابها، وفي هذه الحالة تشتري البنوك السندات بأقل من قيمتها الإسمية ثم تتولى بيعها للجمهور بقيمتها الإسمية، وتأخذ الفرق بين ثمن الشراء والبيع كعمولة لها.

### 3-2-3- الإصدار عن طريق المزاد العلني:

وفقاً لهذه الطريقة تقوم الدولة بطرح سندات القرض العام على الجمهور في مزاد عام، وتقوم بتحديد حد أدنى لسعر سند القرض أقل من السعر الرسمي الذي أصدر به السند، ولا تبيع فعلاً إلا لمن يدفع سعراً أعلى حتى يتم تغطية قيمة القرض بالكامل<sup>2</sup>.

### 3-2-4- الإصدار عن طريق سوق الأوراق المالية (البورصة):

وفقاً لهذه الطريقة تقوم الدولة ببيع سندات القرض العام في سوق الأوراق المالية (البورصة)، وتلجأ الدولة إلى هذه الطريقة في الغالب إذا كانت قيمة القرض غير كبيرة، أما إذا كان مبلغ القرض كبيراً فتتجنب الدولة طرح سندات دفعه واحدة بل تقوم بطرح سندات على دفعات تبعاً للأسعار السائدة في السوق، وتختار الدولة الوقت الملائم لذلك، وهذا من شأنه تأخير حصولها على مبلغ القرض.

1 - منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص: 92.

2 - رانيا محمود عمارة، مرجع سابق، ص: 68.

ويشترط لنجاح هذه الطريقة أن يتم عرض السندات في سوق الأوراق المالية بكميات قليلة، حيث أنّ عرض كميات كبيرة منها سيؤدي إلى انخفاض أسعارها.

#### 4- انقضاء القروض العامة:

ينقضي القرض العام بإحدى الطرق التالية:

##### 1-4- الوفاء بالقرض العام:

يُقصد به رد قيمة القرض كاملاً دفعةً واحدة إلى المكتتبين فيه عند تاريخ الاستحقاق، ولا يتصور انقضاء القرض بواسطة الوفاء به إلا بالنسبة للقروض المحددة المبلغ، وذلك لكي تتمكن الدولة من تدبير سدادها من مواردها العادية، حيث أنّ سدادها دفعة واحدة يتطلب فائضاً مالياً كبيراً في الميزانية، ويصعب تحقيق ذلك إلا من خلال فرض ضرائب مرتفعة على رأس المال مع ما يتضمّنه ذلك من عيوب خطيرة.

##### 2-4- إنكار القرض العام:

يُقصد بإنكار الدين العام امتناع الدولة عن سداد أصل القرض ودفع فوائده للدائنين، وهو إجراء منافي للعدالة ولذلك فإنّ الدولة لا تلجأ إليه إلا عندما يعتقد القائمون على رسم السياسة المالية في الدولة أنّ هناك خلل أو ظلم يكون قد وقع عند إبرام العقد.

##### 3-4- التنازل عن الدين العام الناتج عن القرض:

يُقصد به تنازل الدائنين عن ما لهم من الديون الناتجة عن القرض للدولة، وذلك تعبيراً عن مساندتهم للدولة، ويحدث ذلك في معظم الأحيان خلال الأزمات الكبرى كالحروب أو الكوارث الطبيعية، وكذلك كنتيجة لتغير نظام الحكم من النظام الاشتراكي إلى النظام الرأسمالي، ففي هذه الحالة تقوم طبقة الأغنياء بالتنازل عن الدين العام لاعتقادهم أنّ نظام الحكم الجديد سيحقق لهم مزايا ومكاسب مالية كبيرة قد تزيد على قيمة سنداتهم، كتخفيض الضرائب، تشجيع الاستثمار والتصدير..<sup>1</sup>

##### 4-4- استهلاك القرض العام:

يُقصد باستهلاك القرض العام قيام الدولة برد قيمة القرض بصورة تدريجية إلى المكتتبين فيه، حيث يتم تسديد مبلغه على دفعات متتالية أي على شكل أقساط وذلك في المواعيد المحددة له وطبقاً للطريقة والشروط المقررة في عقد القرض، وبذلك ينقضي الدين وتخلّص الدولة من فوائده

<sup>1</sup> - منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص: 94.

المقررة عليه، مما يؤدي إلى نقص حجم الدين العام وتخفيض العبء المالي على الخزنة العامة للدولة، وبانتهاء هذه الفترة تكون الدولة قد أكملت سداد القرض.

وهناك عدة أساليب يمكن أن تستخدمها الدولة لإتمام عملية استهلاك القرض العام، وهي:

#### 4-4-1- الاستهلاك على أقساط سنوية محددة:

يُعتبر هذا الأسلوب أبسط أساليب استهلاك القروض العامة وأكثرها شيوعاً، وبموجب هذه الطريقة تدفع الدولة للمقرضين سنوياً جزءاً من أصل القرض بالإضافة إلى الفوائد المستحقة، ويستمر ذلك إلى أن يتم استهلاك القرض بالكامل بعد فترة زمنية معينة، إلا أن هذا الأسلوب لا يمكن اللجوء إليه إلا في حالة استهلاك القروض العامة التي حصلت عليها الدولة من البنوك أو شركات التأمين لعدم تضررها من استرداد قيمة القرض على شكل دفعات سنوية، أما إذا كانت الدولة اقتضت من الأفراد لاسيما صغار المدخرين منهم فإنه يفضل عدم اللجوء إلى هذه الطريقة، لأن الأفراد قد يقومون وبدون وعي بإنفاق كل ما يقبضونه من دفعات متتالية صغيرة، مما يترتب عليه تناقص الادخار وزيادة الاستهلاك<sup>1</sup>.

#### 4-4-2- الاستهلاك عن طريق القرعة:

بموجب هذه الطريقة تقوم الدولة سنوياً باختيار عدد معين عن طريق القرعة من السندات لتسديد قيمتها لأصحابها بالكامل مضافاً إليها فوائدها المستحقة، وتكرر الدولة هذه العملية في كل سنة، مع إمكانية زيادة أو تخفيض عدد السندات التي يتم ردها عن طريق القرعة وفقاً لظروفها المالية حتى يتم استهلاك كافة سندات القروض بالكامل.

#### 4-4-3- الاستهلاك عن طريق الشراء من سوق الأوراق المالية:

تعتبر هذه الطريقة غير مباشرة تلجأ إليها الدولة لاستهلاك قروضها، حيث تقوم الدولة بشراء سندات القرض العام من سوق الأوراق المالية ثم تقوم بإتلافها بصورة تدريجية إلا أن يتم استهلاكها.

#### 4-5- تبديل القرض العام:

يُقصد بتبديل القرض العام قيام الدولة بإحلال قرض جديد بسعر فائدة منخفض محل قرض قديم بسعر فائدة مرتفع، وهذا التجديد في الدين، يترتب عليه تخفيف عبء خدمة الدين على الخزنة العامة، وبذلك يوفر تبديل الدين في الوقت والمال والجهد<sup>2</sup>.

1 - سعود جايد مشكور، عقيل حميد جابر الحلو، مرجع سابق، ص: 108.

2 - أنظر:

#### 4-5-1- أنواع التبديل:

- تبديل القروض العامة قد يكون إجباري أو اختياري كما يلي:
- **التبديل الإجباري:** وذلك بأن تقرّر الدولة تخفيض أسعار الفائدة عن القرض العام بمالها من حق السيادة وبغير موافقة الدائنين أصحاب السندات، أي دون منحهم الحق في الاختيار بين قبول عملية التبديل مع ما تعنيه من خفض لسعر الفائدة، أو استرداد القيمة الاسمية لسنداتهم قبل حلول موعد الوفاء بها.
  - **التبديل الاختياري:** هو الصورة الأكثر شيوعاً للتبديل، وتتمثل بأن تقرّر الدولة تخفيض أسعار الفائدة على سندات القرض العام، مع ترك الحرية للمقرضين في الاختيار بين قبول تخفيض سعر الفائدة، أو استرداد القيمة الاسمية لسنداتهم فوراً.

#### 4-5-2- شروط التبديل:

- يُشترط لضمان نجاح عملية التبديل ضرورة توفر مجموعة من الشروط من أهمّها:
- ضرورة أن يكون هناك انخفاض عام في سعر الفائدة السائد في السوق، لأنّه يعتبر المبرّر للجوء الدولة إلى عملية التبديل؛
  - أن يكون سعر الفائدة الجديد مساوي على الأقل لسعر الفائدة السائد في السوق وقت عملية التبديل، حتى لا يفضّل أصحاب السندات استرداد قيمة سنداتهم، وشراء سندات أخرى ذات أسعار فائدة أكثر ارتفاعاً؛
  - أن تحرص الدولة على اتّخاذ قرار تبديل القرض في الأوقات التي تكون فيها أسعار سندات القرض العام في سوق الأوراق المالية أعلى من قيمته الاسمية، حتى يفضّل أصحاب السندات تبديل القروض لأنّ استرداد قيمة القرض يعرضهم لخسارة كبيرة؛
  - أن تحدّد الدولة فترة زمنية قصيرة ومحدّدة لعملية تبديل القرض، بمعنى السماح لأصحاب السندات استرداد قيمة سنداتهم، أو إبداء رأيهم بالاسترداد خلال فترة زمنية قصيرة، وعدم إقدامهم على استردادها خلال هذه الفترة يعتبر قرينة على قبولهم تبديل القروض بأسعار الفائدة الجديدة.

✓ سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 313.

✓ سعود جايد مشكور، عقيل حميد جابر الخلو، مرجع سابق، ص: 108.



## سابعاً – الإصدار النقدي الجديد:

يُعتبر الإصدار النقدي الجديد أحد الوسائل التي تلجأ إليها الدولة للحصول على إيرادات مالية عند الضرورة لسد العجز الحاصل في الموازنة العامة، ويمكن توضيح ذلك كما يلي:

### 1- تعريف الإصدار النقدي الجديد:

يُقصد بالإصدار النقدي الجديد قيام الدولة بإصدار كمية جديدة من النقود تمكنها من تغطية العجز المتحقق بموازنتها في فترة زمنية محدّدة، ويطلق على هذه الوسيلة التضخم المالي أو التضخم الاقتصادي<sup>1</sup>.

ويُطلق على الإصدار النقدي الجديد والتوسع في الائتمان المصرفي مصطلح التمويل بالتضخم أو الإصدار النقدي الجديد بالتمويل التضخمي، ويرجع السبب في ذلك أنّ كل منهما يؤدي إلى زيادة كمية النقود المتداولة داخل المجتمع، وهذا من شأنه زيادة الطلب الكلي على السلع والخدمات بصورة لا يستجيب لها العرض الكلي، ممّا يؤدي إلى ارتفاع المستوى العام للأسعار ثم تصبح تلك النقود غير قادرة على شراء ما يلزم أصحابها لسد احتياجاتهم وهو ما يُعرف اقتصادياً بانخفاض وتدهور قيمة النقود ممّا يشكل عبء إضافي على دخول وثروات الأفراد، ويُطلق على هذه الظاهرة مصطلح التضخم.

### 2- موقف الفكر المالي من الإصدار النقدي الجديد:

#### 1-2- موقف الفكر المالي الكلاسيكي (التقليدي):

عارض الفكر المالي التقليدي لجوء الدولة إلى الإصدار النقدي الجديد من أجل تمويل النفقات العامة، وذلك بالنظر للأثار السلبية لهذه الوسيلة على الاقتصاد الوطني، وقد استندوا في ذلك إلى العديد من الحجج يتمثل أهمها فيما يلي:

– تفترض النظرية التقليدية حصول التوازن الاقتصادي التلقائي وتحقيق التشغيل الكامل، وقد استندت هذه النظرية على قانون ساي للأسواق الذي يقوم على أنّ العرض يخلق دائماً الطلب

<sup>1</sup> - رضا صاحب أبو حمد، مرجع سابق، ص: 308.

المساوي له، وهذا العرض يتجه تلقائيًا نحو التشغيل الكامل شريطة سيادة المنافسة الكاملة وضمان مرونة الأجور، وحرية انتقال عناصر الإنتاج وتحركات الأسعار، ولذلك ترى النظرية التقليدية ضرورة عدم تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية وحياد السياسة المالية، ولذلك رفض الفكر المالي التقليدي أسلوب تمويل النفقات العامة عن طريق الإصدار النقدي الجديد باعتباره صورة من صور تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية، وهذا يؤدي إلى زيادة الإنفاق النقدي وحدوث التضخم الذي يعيق عمل آلية السوق أو تعطيل جهاز الثمن عن أداء مهمته في تحقيق التوازن التلقائي؛

– يؤدي التضخم إلى سوء إعادة توزيع الدخل الوطني وزيادة حدة التفاوت بين الطبقات، فارتفاع الأسعار الذي يسببه الإصدار النقدي الجديد يضر بأصحاب الدخل الثابتة (الفوائد والإيجارات)، وأصحاب الدخل التي تتغير ببطء (الرواتب والأجور)، بينما ينتفع أصحاب الدخل المرنة (الأرباح) من ارتفاع الأسعار، ومعروف أن الطبقات المتضررة هي الطبقات الفقيرة، بينما الطبقات المستفيدة هي الطبقات الغنية، الأمر الذي يزيد من حدة التفاوت بين الطبقات.

– يؤدي التضخم إلى عجز في ميزان المدفوعات، فالتضخم وما يسببه من ارتفاع في المستوى العام لأسعار السلع الوطنية سوف يؤدي إلى زيادة الميل لاستيراد السلع الأجنبية لانخفاض ثمنها عن مثيلتها في الداخل، ويقلل من الصادرات لارتفاع ثمنها عن مثيلتها في الخارج، واستمرار عجز ميزان المدفوعات سيؤدي بلا شك إلى انخفاض قيمة العملة.

## 2-2- موقف الفكر المالي الحديث (التقليدي):

ذهب الفكر المالي الحديث استنادًا إلى النظرية الكينزية إلى القول بعدم صحة الفروض التي قدمها الفكر المالي التقليدي بخصوص عدم إمكانية لجوء الدولة للإصدار النقدي الجديد، باعتبارها مخالفة للواقع، حيث يرون أنه يمكن للدولة أن تلجأ إلى الإصدار النقدي الجديد من أجل تمويل النفقات العامة لكن بشروط معينة، واستندوا في ذلك إلى العديد من الحجج يتمثل أهمها في<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> - أنظر:

✓ سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 325.

✓ سعود جايد مشكور، عقيل حميد جابر الحلو، مرجع سابق، ص: 116.

✓ خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 464.

✓ رانيا محمود عمارة، مرجع سابق، ص: 77.

— عدم صحة فرضية تلقائية التوازن الاقتصادي التي استند عليها الفكر المالي التقليدي، الذي يرى تلقائية توازن التشغيل الكامل وأنّ العرض يخلق دائماً الطلب المساوي له، وذلك راجع للعوامل التي تدفع إلى الادخار وهي غير تلك التي تدفع إلى الاستثمار، وتوجّه بواعث قوية للاكتناز، ولا يمكن أن تحوّل حركات سعر الفائدة كل ادخار إلى استثمار، فالفائدة ليست ثمن للادخار بل هي ثمن للنقود، أي ثمن التنازل عن السيولة، ولذلك يرى كينز إمكانية انخفاض الطلب الفعلي عن العرض.

وحسب كينز فالطلب الفعلي هو ذلك الجزء من الطلب الكلي الذي يحقق للمنتجين أكبر ربح ممكن، والذي يتوقع المنظمون الحصول عليه من بيع كمية معينة من منتجات التشغيل، وهذا الذي يوضّح عند أي مستوى يتحدّد التشغيل، فالمنظمون يتوقعون الطلب الكلي وهم يحدّدون الإنتاج، ولكنهم لا ينتجون ولا يستخدمون من عناصر الإنتاج وخاصة العمال إلاّ بالقدر الذي يكفي الطلب الفعلي لاستيعابه، ويعتبر هذا الأمر منطقي لأنّ هذا المستوى هو الذي يحقق لهم أكبر قدر ممكن من الأرباح.

فعند كينز الطلب الفعلي لا يرتفع تلقائياً إلى المستوي اللازم لتحقيق التشغيل الكامل، ولا بد من تدخل الدولة لرفع أو خفض الطلب الفعلي إلى الحد الذي يتحقّق معه التشغيل الكامل، ويعتبر التمويل بالتضخم أحد الوسائل التي يمكن أن تعتمد عليها الدولة لتحقيق هذا الهدف.

— بالنسبة للدول المتقدمة يعتبر لجوء الدولة إلى الإصدار النقدي الجديد كأسلوب للتمويل أمر مرغوب فيه، حيث يكون لديها جهاز إنتاجي عالي المرونة ومتكامل، تتوفر فيه طاقات معطلة نتيجة لنقص الطلب الفعلي، لذلك فإنّ أي زيادة في الطلب تؤدّي إلى تشغيل هذه الطاقات ووصول الاقتصاد الوطني لمستوى التشغيل الكامل؛

— بالنسبة للدول النامية التي تتميز بامتلاكها جهاز إنتاجي غير مرّن وغير متكامل، فيتعيّن عليها أن تحذر إذا لجأت إلى الإصدار النقدي كوسيلة لتمويل عجز موازنتها، لأنّه عادةً ما يتمخض عن عملية الإصدار النقدي الجديد أثراً سلبية على مسيرتها التنموية، خاصةً من خلال ارتفاع تكاليف المشروعات التنموية، والأضرار بميزان المدفوعات، وتحميل أصحاب الدخل الثابتة (الرواتب والأجور) أعباء متزايدة.

## الفصل الرابع:

# الموازنة العامة للدولة

تمهيد:

تعتبر الموازنة العامة للدولة المرآة العاكسة عن النشاط المالي والاقتصادي للدولة، فغالبًا ما تعكس الخيارات والأهداف العامة لسلطات الدولة السياسية والاقتصادية والمالية، فهي خطة الدولة ونشاطاتها عن سنة مالية قادمة.

أولاً- مفهوم الموازنة العامة:

يتناول هذا المحور تعريف الموازنة العامة للدولة وخصائصها وأهم الأفكار التي تقوم عليها، وكذا علاقاتها مع بعض المفاهيم الأخرى، من خلال التمييز بين الموازنة العامة والحسابات الأخرى المتشابهة معها.

1- تعريف الموازنة العامة:

وردت تعريفات عديدة وضحّت مفهوم وطبيعة الموازنة العامة للدولة، من أهمّها:

- عُرفت الموازنة العامة للدولة بأنّها: "التعبير المالي لبرنامج العمل المعتمد الذي تعتمده الحكومة تنفيذه في السنة القادمة، وذلك قصد تحقيق أهداف المجتمع"<sup>1</sup>.
- وعُرفت الموازنة العامة للدولة بأنّها: "بيان تقديري لنفقات الدولة وإيراداتها عن مدة زمنية محدّدة غالباً ما تقدّر بسنة، ترصد في المعتاد وتعبّر عن أهدافها الاقتصادية والمالية"<sup>2</sup>.
- كما عُرفت الموازنة العامة للدولة أيضاً بأنّها: "برنامج عمل مالي، يتبلور في شكل وثيقة معتمدة من السلطة التشريعية، وينطوي على تقديرات مفصلة لكل من النفقات العامة والإيرادات العامة للسنة القادمة، وهي الأداة الرئيسية التي تستخدمها السياسة المالية لتحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية"<sup>3</sup>.

من خلال التعاريف السابقة يتّضح أنّ الموازنة العامة للدولة هي عبارة عن وثيقة تتضمّن تقدير تفصيلي لنفقات وإيرادات الدولة لمدة سنة، يتم إعدادها من قبل السلطة التنفيذية واعتمادها

1 - حامد عبد المجيد دراز، "السياسات المالية"، الدار الجامعية، مصر، 2002، ص: 9.

2 - زينب حسين عوض الله، "مبادئ المالية العامة"، دار الفتح للنشر، مصر، 2003، ص: 247.

3 - عبد المطلب عبد الحميد، "اقتصاديات المالية العامة"، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص: 59.

من طرف السلطة التشريعية، تصدر عادةً بموجب قانون الموازنة العامة للدولة، وهي الأداة الرئيسية التي تستخدمها السياسة المالية من أجل تحقيق أهدافها المختلفة.

## 2- خصائص الموازنة العامة:

تتصف الموازنة العامة للدولة بمجموعة من الخصائص يمكن ذكر أهمها كما يلي<sup>1</sup>:

### 1-2- الميزانية العامة تقدير لإيرادات ونفقات الدولة عن فترة قادمة:

تُعتبر الموازنة العامة للدولة بيان تقديري مفصّل تتوقعه الدولة عن فترة مستقبلية، ويتضمّن هذا البيان تقدير السلطة التنفيذية لحجم النفقات اللازمة للقيام بوظائفها المختلفة وتسيير وأداء الخدمات العامة، وأيضًا تقديراتها لحجم الإيرادات العامة المختلفة التي ستحصل عليها الدولة وتستخدم في تغطية وتمويل هذه النفقات العامة، ثم تتم المقابلة بين هذين النوعين من التقديرات، وتستلزم هذه التقديرات تحليل مكونات كل من النفقات العامة والإيرادات العامة، واختيار تلك التي تتفق مع السياسة المالية للدولة سواء إنفاقية أو إيرادية، ثم يتم وضع هذه التقديرات في بيان أو جدول محاسبي بحيث يتم فيه تقسيم كل من النفقات العامة والإيرادات العامة تبعًا للأسس التي تسيّر عليها الدولة.

### 2-2- الميزانية العامة تقدير معتمد من السلطة التشريعية:

يتوجب على السلطة التشريعية الموافقة على توقعات السلطة التنفيذية من نفقات عامة وإيرادات عامة، فلا يمكن اعتبار التقديرات بأنها ميزانية ما لم تقوم السلطة التشريعية باعتمادها، بل تعتبر مجرد مشروع ميزانية، وحق السلطة التشريعية في إجازة الموازنة العامة يعتبر بمثابة اعتماد وموافقة على برنامج الحكومة، وتحوّل هذه الإجازة الحكومة الحق في تنفيذ الموازنة العامة، ويصدر اعتماد السلطة التشريعية وإجازته للموازنة العامة في صورة قانون، وقانون الموازنة العامة هو قانون من حيث

<sup>1</sup> - أنظر:

- ✓ محمد شاكر عصفور، "أصول الموازنة العامة"، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2012، ص: 17.
- ✓ سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 327.
- ✓ خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 481.
- ✓ عزت عبد الحميد البرعي، مرجع سابق، ص: 523.
- ✓ محمد خالد المهدي، مرجع سابق، ص: 64.

الشكل فقط لأنه يصدر من الجهة المختصة بإصدار القوانين في الدولة، فهو ليس مثل القوانين الأخرى التي تحمل قواعد عامة آمرة وتتضمن عقوبات على من يخالفها، بل هو قانون مالي يتضمّن موافقة السلطة التشريعية على برنامج الحكومة المالي، فالحكومة تقوم بتحضير وإعداد الموازنة العامة والبرلمان هو الذي يصادق عليها ويقرها.

وبالتالي فإنّ موافقة السلطة التشريعية واعتماد الميزانية العامة يعتبر شرط أساسي لتنفيذ الميزانية العامة، وبدون هذه الموافقة تبقى الميزانية مشروعاً مقترحاً غير قابل للتنفيذ، وتتنصّف هذه الإجازة بأن تكون مسبقاً قبل العمل بهذه الموازنة، ذات أجل محدّد، ومحدودة من حيث مداها وشمولها إذ ترتبط بالنفقات العامة والإيرادات العامة المتضمنة في الموازنة العامة.

### 2-3- الميزانية العامة خطة مالية لسنة قادمة:

الموازنة العامة عبارة عن تعبير عن برنامج عمل للفترة المستقبلية يتضمّن تقديراً لما تنوي الحكومة إنفاقه، وما تتوقع تحصيله من إيرادات خلال السنة المقبلة، وهي الفترة التي اتخذتها جميع المشروعات العامة والخاصة، وتحديد أرباحها (المشروعات العامة والخاصة) ومقدار الفائض أو العجز، وهذا لا يعني أن تبدأ السنة المالية للدولة في تاريخ محدّد بذاته، فلكل دولة الحرية في أن تحدد بداية ونهاية عامها المالي بما يتناسب مع ظروفها السياسية والاقتصادية.

### 2-4- الموازنة وسيلة الدولة لتحقيق أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية:

كان للموازنة العامة تبعاً للفكر التقليدي طابع مالي بحت، حيث كانت تقتصر على تقدير النفقات العامة والإيرادات العامة وذلك كنتيجة لدور الدولة الاقتصادي المحدود، أمّا في الفكر الحديث ونتيجةً لتّسعاع دور الدولة وتعدّد وظائفها، أصبحت الموازنة العامة للدولة الأداة الرئيسة للتدخل الاقتصادي للدولة، كما أصبحت وسيلة الدولة لتحقيق جملة من الأهداف الاجتماعية والسياسية بما تتضمّنه من مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى تحقيق التأمين والتضامن والتكافل الاجتماعي.

## 5-2- الميزانية العامة عمل إداري ومالي:

تتطلب الموازنة العامة مجموعة من الإجراءات الإدارية والمالية التي تتخذها السلطة التنفيذية حتى تتمكن من خلالها تنفيذ السياسة المالية للدولة، فالسلطة التنفيذية هي التي تتولى عملية إعداد وتحضير الموازنة العامة، وتتولى السلطة التشريعية اعتمادها.

## 3-أهمية الموازنة العامة ودورها في المالية العامة:

يمكن توضيح أهمية الموازنة العامة كما يلي<sup>1</sup>:

### 3-1- أهمية الموازنة العامة السياسية:

تحتل الموازنة العامة أهمية سياسية بالغة التأثير، فهي عبارة عن تعبير عن استقرار وسلطة النظام السياسي القائم، فاعتماد الموازنة العامة من قبل السلطة التشريعية يعني مناقشة البرنامج السياسي للحكومة وطريقة إدارة السلطة التنفيذية عن سنة قادمة، وأن حاجة السلطة التنفيذية لموافقة ومصادقة السلطة التشريعية يعني تمتع الشعب بحرياته الدستورية وحقوقه الديمقراطية، كما أن الموازنة العامة بما تتضمن من مؤشرات إنفاقية وإيرادية تكشف عن السياسة العامة للدولة اتجاه المجتمع.

### 3-2- أهمية الموازنة العامة الاقتصادية:

تعتبر الموازنة العامة البرنامج المالي والاقتصادي للسنة القادمة، وهي تمثل جزء من خطة الدولة الاقتصادية للسنوات اللاحقة وأداة التوجيه والتأثير الاقتصادي في الإنتاج والاستثمار والادخار والتوظيف والاستهلاك والتجارة الداخلية والخارجية والائتمان، كما لها آثار على مستوى النشاط الاقتصادي بكافة فروع وقطاعاته، وغالباً ما تقوم الدولة باستخدام الموازنة العامة بما فيها الإيرادات العامة والنفقات العامة من أجل إشباع الحاجات العامة التي يهدف الاقتصاد إلى تحقيقها.

<sup>1</sup> - أنظر:

- ✓ عزت عبد الحميد البرعي، مرجع سابق، ص: 529.
- ✓ سعود جايد مشكور، عقيل حميد جابر الحلو، مرجع سابق، ص: 126.
- ✓ رضا صاحب أبو حمد، "المالية العامة"، الدار الجامعية للطباعة، العراق، 2002، ص: 324.



وبالتالي، فإنّ هناك علاقة وطيدة تربط بين كل من النشاط المالي للدولة والأوضاع الاقتصادية بكل ظواهرها من تضخم وانكماش وانتعاش..، إذ من الصعب فصل الموازنة العامة عن الخطة الاقتصادية، لاسيما بعد أن أصبحت الموازنة أداة رئيسة من أدوات تحقيق أهداف الخطة الاقتصادية.

### 3-3- أهمية الموازنة العامة الاجتماعية:

تتعلّق الأهمية الاجتماعية للموازنة العامة بمفاهيم العدالة الاجتماعية وتقليل الفوارق بين الطبقات والرفاه الاجتماعي، حيث تعكس الأهداف التي تضعها الحكومة وتتولّى تنفيذها في مجال الرفاه الاجتماعي، والسعي للارتقاء بالخدمات التعليمية وتقديم التعليم المجاني بمختلف مراحلها، وتطوير الخدمات الصحية، وتوفير خدمات الماء والكهرباء وغيرها من الخدمات.

### 4-3- أهمية الموازنة العامة القانونية:

تصدر الموازنة العامة بقانون يُطلق عليه قانون ربط الموازنة، ويعتبر هذا القانون من حيث الشكل عملاً تشريعياً، أمّا من الناحية الموضوعية وحسب الرأي الراجح فيُعد عملاً إدارياً لكونه لا يتضمّن في العادة قواعد مجرّدة، بل هو تنظيم تقوم بإعداده السلطة التنفيذية للنفقات العامة والإيرادات العامة في حدود القوانين السارية، ومع ذلك فلا يقلّل هذا الرأي من الطابع القانوني الواضح للموازنة العامة، فهي عبارة عن وثيقة تشريعية تصدر في شكل قانون مالي، كما أنّ الدستور يتضمّن في العديد من الدول تنظيم المسائل المالية للدولة، لاسيما ما يتعلّق بالموازنة العامة وفرض وتعديل وإلغاء الضرائب، وجباية الأموال العامة وإجراءات صرفها، وعقد القروض العامة.

### 4- علاقة مفهوم الموازنة العامة ببعض المفاهيم الأخرى:

يرتبط مفهوم الموازنة العامة للدولة ببعض المفاهيم الأخرى، ويمكن توضيح ذلك كما يلي:

### 1-4- الموازنة العامة للدولة والموازنة الوطنية:

تُعرف الميزانية الوطنية بأنها عبارة عن تقديرات لكافة أوجه النشاط الاقتصادي بقطاعيه العام والخاص معاً، وفي علاقته الداخلية والخارجية للدولة من الدول خلال فترة زمنية معينة تكون في

العادة سنة، وبالتالي تختلف الموازنة العامة عن الميزانية الوطنية في أنّ الموازنة العامة تقتصر على توقع النشاط الاقتصادي للدولة فقط خلال سنة، كما تتطلب ضرورة موافقة السلطة التشريعية.

#### 2-4- الموازنة العامة للدولة والحساب الختامي:

الحساب الختامي هو أهم الوثائق المالية، ويُعرف بأنه بيان حسابي أو وثيقة محاسبة تبين ما تمّ فعلاً من نفقات عامة، وكذلك ما قامت الدولة بتحصيله فعلاً من إيرادات عامة عن فترة ماضية غالباً ما تكون سنة، ويتم إعداد الحساب الختامي عند الانتهاء من تنفيذ الموازنة العامة، وبالتالي تتشابه الموازنة العامة والحساب الختامي في أنّ كل منهما يصدر بقانون، بينما يختلفان في أنّ الموازنة العامة تمثل توقعات وتقديرات للنفقات العامة والإيرادات العامة لسنة مقبلة، بينما الحساب الختامي فهو تسجيل بيانات تمّت فعلاً خلال السنة الماضية.

#### 3-4- الموازنة العامة للدولة والموازنة النقدية:

تُعرف الموازنة النقدية بأنها وثيقة محاسبة تتضمن تقديراً لنفقات الدولة وإيراداتها من النقد الأجنبي خلال فترة مقبلة غالباً ما تكون سنة، وبذلك تتشابه الموازنة العامة مع الموازنة النقدية في أنّ كل منهما يتضمن تقديرات وتوقعات لفترة مقبلة.

بينما يختلفان في كون الموازنة العامة تكون أرقامها وحساباتها بالعملة المحلية وتشمل نشاط الدولة وهيئتها العامة فقط (النشاط الحكومي فقط) وتتطلب إجازة السلطة التشريعية، بينما تكون أرقام وحسابات الموازنة النقدية بالعملة الأجنبية، وتشمل النشاط الاقتصادي للدولة بأكملها سواء النشاط الحكومي أو القطاع الخاص، بالإضافة إلى أنّها لا تتطلب إجازة من السلطة التشريعية<sup>1</sup>.

#### 4-4- الحسابات الوطنية والموازنة العامة للدولة:

الموازنة العامة هي عبارة عن تقديرات للنفقات العامة والإيرادات العمل المتوقعة عن فترة زمنية مقبلة تكون في العادة سنة، أمّا الحسابات الوطنية أو حساب الدخل الوطني فهي عبارة عن مجموعة من الحسابات التي تتضمن تسجيلاً لكافة أوجه النشاط الاقتصادي في المجتمع بأكمله وذلك عن فترة زمنية سابقة، حيث تبين في شكل جداول الناتج أو الدخل الوطني وكيفية

<sup>1</sup> - عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص: 64.

استخدامه بين الاستهلاك والاستثمار، كما تبين علاقة الاقتصاد الوطني بالعالم الخارجي وذلك عن فترة زمنية ماضية.

#### 4-5- الميزانية الخاصة والموازنة العامة للدولة:

تشابه كل من الموازنة العامة للدولة والميزانية الخاصة لمشروع معيّن في أنّ كل منهما عبارة عن تقدير للمبالغ التي يتوقع إنفاقها، والإيرادات التي ينتظر تحصيلها، عن فترة مقبلة تكون في العادة سنة، غير أنّ الموازنة العامة تختلف عن الميزانية الخاصّة في أنّ الموازنة العامة تتطلب الإجازة من السلطة التشريعية وصياغتها في صورة قانون مالي حتى تكون قابلة للتنفيذ، في حين أنّ الميزانية الخاصة لا تتطلّب مثل هذه الإجازة.

#### ثانيًا- مبادئ وقواعد الموازنة العامة للدولة:

تمثّل المبادئ الأساسية للميزانية العامة للدولة فيما يلي:

#### 1-مبدأ سنوية الموازنة العامة:

##### 1-1- مفهوم مبدأ سنوية الموازنة العامة:

يُقصد بمبدأ سنوية الموازنة العامة أن يتم تقدير إيرادات ونفقات الدولة بصورة دورية ومنتظمة ولمدة سنة واحدة، ويكون لكل سنة ميزانية مستقلة بنفقاتها وإيراداتها عن موازنة السنة السابقة وعن موازنة السنة اللاحقة، فوفقاً لهذا المبدأ يتعيّن أن يسري العمل بميزانية الدولة لمدة سنة واحدة، أي أنّ ترخيص الميزانية لا يصلح إلاّ لسنة واحدة فقط مقبلة.

##### 1-2- مبررات مبدأ سنوية الموازنة العامة للدولة:

تعتبر فترة السنة ملائمة لإعداد الموازنة العامة للدولة وذلك لاعتبارات اقتصادية ومالية وسياسية، وتمثّل أهم مبررات سنوية الموازنة العامة فيما يلي<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> -أنظر:

- ✓ جهاد سعيد الخصاصنة، "المالية العامة والتشريع الضريبي وتطبيقاتها العملية وفقا للتشريع الأردني"، دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، الأردن، 1999، ص: 318.
- ✓ عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص: 72.

- أن فترة السنة تتلاءم مع تقدير حجم النفقات العامة والإيرادات العامة، بالنظر لكونها تغطي المواسم الفصلية الأربعة، فبالنسبة للإيرادات العامة فالكثير منها يتحدّد بطبيعة موسمية كما هو الحال بالنسبة للإيرادات التي يتم تحصيلها من النشاط الزراعي، والضرائب التي يتم تحصيلها على مدار السنة، ونفس الحال بالنسبة للنفقات العامة التي تختلف باختلاف فصول السنة وتتكّرر بصفة دورية سنويًا، مما يجعل السنة وحدة متكاملة.
- أن فترة السنة تتلاءم مع إعداد الموازنة العامة والمصادقة عليها، ذلك أن الحكومة لا تستطيع أن تقوم بإعداد أكثر من موازنة واحدة خلال السنة، حيث تتطلب عملية إعداد الموازنة العامة ومناقشتها من الجهد والوقت ما قد يستغرق عدداً من الأشهر، وبالتالي من الصعب أن يتكرّر ذلك في مدة أقل من السنة، كما أنه من الصعب إطالة مدتها لأكثر من سنة.
- أن فترة السنة تتلاءم مع الموازنة العامة من الناحية السياسية، حيث تكفل تحقيق رقابة فعالة ودورية من السلطة التشريعية على أعمال السلطة التنفيذية، فلو قصرت مدة الموازنة عن سنة لأصبحت تلك الرقابة مرهقة وتعطل سير المصالح العامة، ولو طال عن سنة لضعفت رقابة البرلمان للحكومة ولتصرفاتها المالية.

### 3-1- استثناءات مبدأ سنوية الموازنة:

من أكثر الاستثناءات شيوعاً ما يلي:

#### 1-4-1- الاستثناءات لأقل من سنة:

تمثّل أهم أنواع هذه الاستثناءات في:

- نظام الموازنات الاثني عشرية: يؤخذ بهذه الموازنات عندما يتأخّر صدور قانون الموازنة إلى ما بعد دخول السنة المالية الجديدة، وتكون السنة المالية قد بدأت فعلاً، وهناك نفقات مستحقة لا تحتمل التأخير كالرواتب والأجور مثلاً، وبالتالي وبما أنّ السلطة التشريعية لم تتمكن من اعتماد الموازنة الجديدة قبل بدء السنة المالية، فتقوم بتفويض الحكومة بفتح اعتمادات شهرية مؤقتة لمواجهة نفقاتها الضرورية على حساب الموازنة العامة الجديدة، حتى يتم اعتمادها وإصدار قانون الموازنة.

- الاعتمادات الإضافية أو المؤخرة: يتم اللجوء إليها عندما تواجه السلطة التنفيذية نقصاً في الاعتمادات المالية نظراً للظروف الجديدة غير المتوقعة التي طرأت خلال فترة تنفيذ الموازنة العامة، مما يستدعي أن تلجأ السلطة التنفيذية للبرلمان لأخذ موافقته على اعتمادات إضافية لمواجهة هذه الظروف، وتتعلق هذه الاعتمادات بالفترة المتبقية من السنة المالية، ولذلك تعتبر استثناء عن مبدأ سنوية الموازنة.

#### 1-4-1- الاستثناءات لأكثر من سنة:

تمثل أهم أنواع هذه الاستثناءات في:

- موازنة الدورة الاقتصادية: تمر الدولة الرأسمالية بتقلبات اقتصادية في صورة فترات انتعاش وفترات كساد، وتُعرف هاتين الفترتين المتعاقبتين بالدورة الاقتصادية، وأمام تعاقب الدورات الاقتصادية اقترح بعض الاقتصاديين إعداد موازنة عامة لفترة تستمر خلال الدورة الاقتصادية بالكامل، والتي تتراوح عادةً بين سبعة إلى عشرة سنوات، بحيث تقوم الدولة من خلالها بالتدخل لمعالجة الآثار الاقتصادية الضارة للدورة الاقتصادية، والاستعجال نحو الدخول إلى حالة التوازن، وذلك من خلال العمل على زيادة الإيرادات العامة عن النفقات العامة، وتكوين احتياطي يوضع في صندوق خاص وذلك في فترة الانتعاش، أما في أوقات الكساد تتدخل الدولة من خلال الموازنة العامة للعمل على زيادة الإنفاق العام لتنشيط الطلب الفعلي إلى الحد الذي يسمح بالوصول إلى مرحلة التشغيل الكامل، ويمكن للدولة أن تستعين بما تم ادخاره ووضعه في صندوق خاص.

- موازنة البرامج الاقتصادية والاجتماعية: نتيجة تزايد تدخل الدولة الاقتصادي، وقيام الدولة بالعديد من المشروعات الاقتصادية من خلال برامج اقتصادية تستغرق فترة زمنية أطول من السنة، ومن ثم ربط التنفيذ وتحقيق هذه البرامج بالاعتمادات المقررة في الموازنة العامة كل سنة، قد يترتب عليه تأخير تنفيذ هذه المشروعات، الأمر الذي أدى بالحكومات إلى الخروج على مبدأ السنوية وتقرير الاعتمادات المالية لتنفيذ هذه البرامج في صورة ما يسمى القانون ببرنامج، وقد يجيز

القانون مبدأ الارتباط بنفقات المشروع بأكملها التي يتضمنها البرنامج، شرط أن يدرج في موازنة كل سنة الجزء من النفقات اللازمة لتغطيه الجزء المنفذ في البرنامج خلال هذه السنة<sup>1</sup>.

## 2- مبدأ وحدة الموازنة العامة:

### 1-2- مفهوم مبدأ وحدة الموازنة العامة:

يُقصد بمبدأ وحدة الموازنة العامة أن تدرج جميع النفقات العامة وجميع الإيرادات العامة لكل الوزارات والهيئات والمصالح في موازنة واحدة أي وثيقة واحدة، تُعرض على السلطة التشريعية لإقرارها، وبالتالي تنظم الدولة موازنة واحدة تتضمن مختلف أوجه النفقات والإيرادات مهما اختلفت مصادرها ومهما تعددت المؤسسات والهيئات العامة التي يقتضيهما التنظيم الإداري للدولة<sup>2</sup>.

### 2-2- خصائص مبدأ وحدة الموازنة العامة:

اعتمد الفكر المالي مبدأ وحدة الموازنة العامة نظراً للخصائص التي يتّصف بها والمزايا العديدة التي يحققها، يتمثل أهمها في:

- يؤدي مبدأ وحدة الموازنة إلى سهولة معرفة المركز المالي للدولة، وذلك من خلال المقارنة بين الإيرادات والنفقات وبالتالي تحديد حجم العجز أو الفائض في موازنة الدولة وكيفية علاجه، بينما يتعدّد ذلك إذا كانت عناصر الموازنة موزعة على وثائق متفرقة أو موازنات متعددة؛
- يؤدي مبدأ وحدة الموازنة إلى سهولة إجراء الدراسات التحليلية لجميع بنود الموازنة، مثل نسب الإيرادات العامة والنفقات العامة إلى مجموع الدخل الوطني، وذلك لوجود الأرقام في وثيقة واحدة، وهو ما يصعب تحقيقه في حالة تعدّد الموازنات، حيث يصبح الأمر معقد بسبب تداخل حسابات هذه الموازنات ببعضها البعض، وتمكّن هذه الخاصية من سهولة معرفة تأثير الموازنة العامة على مختلف المتغيرات والأنشطة الاقتصادية؛
- يؤدي مبدأ وحدة الموازنة في جعل مهمّة السلطة التشريعية في اعتماد الموازنة ومراقبة تنفيذها أمراً سهلاً، فإدراج كافة النفقات العامة والإيرادات العامة في وثيقة واحدة، يمكّن السلطة التشريعية من

<sup>1</sup> - عزت عبد الحميد البرعي، مرجع سابق، ص: 546.

<sup>2</sup> - François Chauvel, "Finances publiques", Gualino, paris, 2007, p: 37.

الرقابة عليها بصورة فعّالة ودقيقة، في حين أنّ تعدّد الموازنات يجعل مهمّة السلطة التشريعية في إجراء هذه الرقابة صعبة<sup>1</sup>.

### 3-2- الاستثناءات على مبدأ وحدة الموازنة العامة:

تتمثّل أهم هذه الاستثناءات ما يلي:

#### 1-3-2- الموازنات غير العادية:

يُقصد بالموازنات غير العادية أو الاستثنائية تلك الموازنات المنفصلة عن الموازنة العامة للدولة والتي يتم وضعها في ظروف استثنائية لمواجهة أوضاع خاصة وبصورة مؤقتة. وقد ظهر هذا النوع من الموازنات كنتيجة لانتشار الأزمات الاقتصادية والحروب التي تعرضت لها الدول، مما يستلزم تخصيص اعتمادات كبيرة جدًّا لمقابلة النفقات العامة الاستثنائية المترتبة على ذلك، وغالباً ما يتم تمويلها بموارد استثنائية كالقروض والإصدار النقدي الجديد.

#### 2-3-2- الموازنات المستقلة:

يُقصد بالموازنات المستقلة موازنات المصالح العامة ذات الطابع الاقتصادي التي يمنحها القانون الشخصية المعنوية، ومن ثمّ يكون لها موازنة مستقلة منفصلة تماماً عن الموازنة العامة للدولة، ولا تخضع هذه الموازنات لإجراءات إعداد واعتماد الموازنة العامة للدولة، كما لا تخضع الموازنات المستقلة لرقابة السلطة التشريعية، ولذلك لا تعرض على البرلمان، بل يناقشها ويعتمدها مجلس إدارتها، ولذلك فهي تعتبر استثناءً حقيقياً عن مبدأ وحدة الموازنة، ليس فقط من الناحية المالية بل من الناحية السياسية<sup>2</sup>.

#### 3-3-2- الموازنات الملحقة:

يُقصد بالموازنات الملحقة الموازنات المنفصلة عن الموازنة العامة للدولة، وتتضمّن إيرادات ونفقات بعض المصالح العامة التي لا تتمتع بشخصية معنوية مستقلة عن الدولة، ولكن الدولة تمنحها الاستقلال المالي دون الاستقلال الإداري لغرض تحريرها من قيود النظم المالية التي قد تعيق نشاطها، أو رغبة في الحكم على مدى كفاءتها التجارية من خلال معرفة نتيجة أعمالها ومدى تحقيقها لربح أو خسارة، وتخضع الموازنات الملحقة للأحكام العامة التي تخضع لها الموازنة العامة

<sup>1</sup> - عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص: 81.

<sup>2</sup> - Maurice Baslé, *Le budget de l'État*, Éditions La Découverte, Paris, 1985, p: 50.

وتخضع لإشراف وزارة المالية، كما أنّ الموازنات الملحقمة يتم عرضها على السلطة التشريعية لمناقشتها واعتمادها وذلك على عكس الموازنات المستقلة<sup>1</sup>.

### 2-3-4- الحسابات الخاصة للخزينة العامة:

يُقصد بحسابات الخزنة الخاصة الحسابات التي تُسجّل فيها الأموال التي تخرج من الخزنة العامة ولكنها لا تعتبر نفقات عامة، وكذلك الأموال التي تدخل الخزنة العامة ولكنها لا تعتبر إيرادات عامة، ومثال ذلك القروض التي تقدّمها الدولة لإحدى الفئات كالمزارعين والصناع ثم تستردها منهم في نفس السنة المالية<sup>2</sup>.

### 3- مبدأ عمومية الموازنة العامة:

#### 3-1- مفهوم مبدأ عمومية الموازنة العامة:

يُقصد بمبدأ عمومية الموازنة أن تدوّن جميع النفقات العامة وجميع الإيرادات العامة في وثيقة الموازنة العامة دون إخفاء أو سهو، ودون إجراء أي خصم أو إنقاص أو اقتطاع من أي منهما، كما يعني هذا المبدأ عدم جواز تخصيص نوع معيّن من الإيرادات العامة لتغطية نوع معيّن من النفقات العامة.

وبالتالي فإنّ مبدأ عمومية الموازنة العامة يقوم على فكرتين أساسيتين هما، عدم خصم نفقات أي مصلحة من إيراداتها، وعدم تخصيص الإيرادات.

#### 3-1-1- قاعدة عدم الخصم:

تحقق الكثير من المصالح العامة إيرادات عامة في شكل ضرائب أو رسوم أو ثمن عام، وتحمّل في سبيل ذلك نفقات عامة في شكل رواتب ونفقات جارية ضرورية لسير العمل داخل المصلحة، ويوجد طريقتين للحساب بالنسبة لهذه المصالح هما<sup>3</sup>:

1 - خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 489.

2 - يسرى أبو العلا وآخرون، "المالية العامة والتشريع الضريبي"، جامعة بنها، مصر، ص: 93.

3 - أنظر:

✓ خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 501.

✓ Jacques Bouisson, François Deruel, **Finances publiques. Budget et pouvoir Financier**, 13ème édition, édition Dalloz, Paris, p: 32.



- **طريقة الموازنة الصافية:** تسمى هذه الطريقة طريقة الناتج الصافي، وتبعاً لهذه الطريقة يسمح لكل مرفق من المرافق العامة بإجراء مقاصة بين إيراداته ونفقاته، بحيث لا يظهر إلا المبلغ الصافي الناتج عن هذه المقاصة، وتتميز هذه الطريقة بأنها توضح ما إذا كان المرفق العام مصدر إيراد للدولة أم مصدر نفقه لها؛
- **طريقة الموازنة الإجمالية:** وفقاً لهذه الطريقة يتعين إدراج كافة النفقات العامة والإيرادات العامة دون إجراء مقاصة بينهما، فلا يجوز مثلاً خصم النفقات التي تم صرفها على نشاط معين من حصيلة الإيرادات التي يتم الحصول عليها نتيجة لتنفيذ ذلك النشاط.
- وقد حرصت مختلف تشريعات الموازنة العامة في مختلف دول العالم سواء المتقدمة أو النامية، على تبني مبدأ الموازنة الإجمالية مع تقرير بعض الاستثناءات الضرورية التي تقتضيها الاعتبارات المالية والحسابية<sup>1</sup>.

### 2-1-3- قاعدة عدم تخصيص الإيرادات:

تبعاً لهذه القاعدة لا يجوز تخصيص إيراد معين لتغطية نفقة معينة، بل تمثل كل الإيرادات وحدة واحدة تستخدم في تغطية كافة النفقات العامة، تبعاً لاعتماداتها الواردة في الموازنة العامة، ولذلك تسمى قاعدة شيوع الموازنة العامة، وبمعنى آخر فإن هذا المبدأ يقضي بأن تكون الإيرادات العامة والنفقات العامة مشاعة في الموازنة العامة، دون القيام بتحديدات متقابلة بين إيراد معين لمقابلة إنفاق معين، ومثال ذلك لا يجوز مثلاً تخصيص حصيلة إيرادات الضرائب الجمركية على السيارات للإنفاق على إنشاء وتعميد الطرق.

### 2-3- الاستثناءات على مبدأ عمومية الموازنة العامة:

رغم مزايا مبدأ عمومية الموازنة العامة بقاعدتيه التي سبق ذكرهما، إلا أنه شهد خروج الدول عليه بالنظر لجموده الذي لا يتلاءم وطبيعة الأنشطة التجارية والصناعية والمالية، وأعمال بعض السلطات المركزية والمحلية التي تحتاج إلى مرونة مالية تتوافر في الأخذ بقاعدة الموازنة الصافية والتخصيص.

ويمكن توضيح هذه الاستثناءات للخروج على قاعدة العمومية كما يلي<sup>2</sup>:

1 - خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، مرجع سابق، ص: 501

2 - صبري عبد العزيز إبراهيم، "المالية العامة والتشريع الضريبي المصري"، جامعة الأزهر، مصر، ص: 292.

– **الصناديق الخاصة:** تقوم الدول بإنشاء صناديق يتم تخصيص حصيلتها لنفقات محددة، مما يعد خروجاً على قاعدة عدم التخصيص، ومن أمثلتها صناديق خدمة الدين العام التي تخصص لها إيرادات معينة لتسديد فوائد الدين العام وأقساطه.

– **الموارد شبه الضريبية:** حيث تقوم بعض التشريعات الضريبية بتخصيص حصيلة ضرائب أو رسوم معينة، لإنفاقها على أغراض محددة، بحيث لا تدخل حصيلتها ضمن كتلة الموارد العامة للدولة، ومن أمثلتها الرسم المقرر في فرنسا لصالح الصندوق الوطني للتنمية الزراعية.

#### 4- مبدأ توازن الموازنة العامة للدولة:

#### 1-4- مفهوم مبدأ توازن الموازنة العامة:

يُقصد بمبدأ توازن الموازنة العامة تعادل النفقات العامة مع الإيرادات العامة في الميزانية العامة للدولة، أي يجب ألا تزيد النفقات العامة على الإيرادات العامة وألا تقل عنها، كما يجب الاعتماد في تمويل النفقات العامة على الإيرادات العامة فقط<sup>1</sup>.

وبتعبير آخر فإن مبدأ توازن الموازنة العامة يُقصد به ضرورة أن تكون قيمة الإيرادات العامة مساوية لقيمة النفقات العامة مساواة حسابية، وبالتالي يتضمّن هذا المبدأ ضرورة تغطية النفقات العامة بإيرادات عامة عادية، وعدم اللجوء إلى إيرادات عامة غير عادية كالإصدار النقدي والقروض العامة، كما يتضمّن عدم زيادة النفقات العامة عن الإيرادات العامة، وإلا كان ذلك يعني تحقيق عجز في الموازنة العامة، وكذلك عدم زيادة الإيرادات العامة عن النفقات العامة وإلا أدى ذلك إلى وجود فائض موازي.

#### 2-4- توازن الموازنة العامة في الفكر المالي:

ينبغي التمييز بين توازن الموازنة العامة في الفكر المالي التقليدي وتوازنها في الفكر المالي الحديث كما يلي:

#### 1-2-4- توازن الموازنة العامة في الفكر المالي التقليدي:

يُعد توازن الموازنة العامة في ظل الفكر المالي التقليدي هدفاً أساسياً للحكم على سلامة السياسة المالية وعدم تجاوز الدولة لدورها الاقتصادي، ولذلك يتوجب على الدولة أن تعمل على

<sup>1</sup> - محمد خالد المهافني، مرجع سابق، ص: 71.

تحقيقه دائماً، حيث كانت النظرية التقليدية السائدة في القرن التاسع عشر وإلى أوائل الثلاثينات من القرن الماضي تؤمن بتوازن الموازنة، أي أن تكون النفقات العامة مساوية إلى الإيرادات العامة، فتحقيق التوازن في الموازنة العامة من شأنه تقييد تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي<sup>1</sup>، حيث كان يقتصر تدخلها على إشباع الحاجات العامة فقط كالدفاع، الأمن، العدالة والمرافق العامة.

وبالتالي كان الفكر المالي التقليدي لا يجيز عجز الموازنة العامة، أي زيادة النفقات العادية عن الإيرادات العادية، ومن ثمّ كان لا يقر لجوء الدولة إلى الاقتراض العام والإصدار النقدي الجديد إلا لغرض مواجهة نفقات غير عادية كنفقات الحروب مثلاً، أو نفقات استثمارية تهدف لتشديد خدمات عامة تفيد تطوّر واتّساع القطاع الخاص.

كما كان الفكر المالي التقليدي يرفض وجود فائض للموازنة، أي زيادة الإيرادات العامة العادية عن النفقات العامة العادية، فوجود فائض موازنة يعني تعسّف الدولة وتوسّعها أكثر مما يجب في فرض الضرائب.

كما أنّ وجود فائض في الموازنة العامة قد يعرقل النشاط الاقتصادي ويدفعه نحو الانكماش، حيث يقل مستوى النفقات العامة عن مستوى الإيرادات العامة التي تمثل اقتطاع من دخول الأفراد<sup>2</sup>.

#### 2-2-4- توازن الموازنة العامة في الفكر المالي الحديث:

لقد سيطر الفكر المالي الحديث بعد أن شهدت الاقتصاديات الرأسمالية أزمات وتقلبات اقتصادية عنيفة، وهو ما أكّد عدم صحة فروض النظرية التقليدية الخاصة بالتوازن التلقائي، فالخوف من عجز الموازنة العامة لدى الفكر التقليدي لم يمنع الدول المتخلفة من الخروج عن مبدأ توازن الموازنة، حيث تحقّق فعلاً عجز في الموازنة العامة في العديد من الدول وخاصة منذ الثلاثينات وأزمة الكساد الكبير.

لذلك لم تعد المساواة الحسابية بين النفقات العامة والإيرادات العامة غايةً وهدفاً أساسياً تحرص الدولة على تحقيقه، وبعبارة أخرى لم يعد توازن الموازنة المالي هو ذلك المبدأ الذي يتوجّب الحرص على تحقيقه بشتى الطرق، بل أصبح التوازن الاقتصادي والاجتماعي هو الهدف والمبدأ

1 - عزت عبد الحميد البرعي، مرجع سابق، ص: 549.

2 - عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص: 95.

الأساسي الذي يتعيّن الحرص على تحقيقه ومنحه الأولوية حتى ولو كان ذلك في ظل وجود عجز في الموازنة العامة، بل قد يكون إحداث عجز في الموازنة العامة وسيلة أساسية تلجأ إليها الدولة لمواجهة أزمات الكساد، واللجوء إلى التمويل التضخمي وتمويل التنمية الاقتصادية والاجتماعية. وبالتالي وفي إطار الفكر المالي الحديث، لا يشكل استخدام القروض العامة خطر إذا تمّ استخدام حصيلتها في تمويل استثمارات منتجة ذات عوائد ومن شأنها زيادة حصيله الضريبية المتوقعة، ومن ثمّ تزيد من الإيرادات العامة بما يسمح من مواجهة أعباء القروض العامة، كما لا يشكل استخدام الإصدار النقدي الجديد خطر إذا تمّ استخدامه في تمويل استثمارات منتجة، حيث ستزيد هذه الاستثمارات من الطلب الفعال من جهة، كما سوف تزيد من الطاقة الإنتاجية وبالتالي من العرض الكلي الذي يقلل من حدوث التضخم في صورة ارتفاع مستمر في الأسعار<sup>1</sup>. ويلاحظ أنّ هناك عودة قوية إلى ضرورة الحرص على توازن الموازنة العامة، ممّا يستلزم ضرورة ترشيد النفقات العامة وعدم اللجوء إلى الإصدار النقدي الجديد إلا في حدود ضيقة<sup>2</sup>.

### ثالثاً- إجراءات تحضير وإعداد الموازنة العامة للدولة:

تمر الموازنة العامة للدولة بالعديد من المراحل الزمنية المتعاقبة والمتداخلة حتى تصبح واجبة التنفيذ، وتسمّى هذه المراحل بدورة الموازنة العامة، وتُعد عملية إعداد وتحضير الموازنة العامة للدولة المرحلة الأولى من مراحل دورة الموازنة.

#### 1- الجهة المختصة بإعداد الموازنة العامة:

إنّ عملية إعداد وتحضير الموازنة العامة تخضع لاعتبارات ومبادئ فنية وإدارية، تقع مسؤولية احترامها وتحقيقها على السلطة التنفيذية، فهي التي تتولّى ذلك وهذا راجع للأسباب والمبررات التالية:

— أنّ السلطة التنفيذية تتولّى مسؤولية تحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، ولذلك فمن الطبيعي أن تُمنح لها الوسائل اللازمة لتحقيق هذه الأهداف، وأهمّها الحق في تحضير وإعداد الموازنة العامة، باعتبار أنّ الموازنة العامة تُعد خطة الحكومة المتمثلة في برنامجها

1 - عزت عبد الحميد البرعي، مرجع سابق، ص: 550.

2 - عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص: 98.

- الاقتصادي والمالي والاجتماعي والسياسي خلال السنة المقبلة، لذلك يُترك للحكومة إعداد وتحضير الموازنة العامة حتى تأتي معبرة عن هذا البرنامج؛
- تعتبر السلطة التنفيذية أقدر من السلطة التشريعية على إعداد وتحضير الموازنة العامة، وذلك لكونها تملك الأجهزة الإدارية والفنية القادرة على إعداد الموازنة بشكل قريب من الواقع؛
- أنّ السلطة التنفيذية هي الجهة المسؤولة عن عملية تنفيذ الموازنة العامة، مما يجعل من المنطقي أن توكل إليها عملية الإعداد والتحضير، وهذا بالنظر لإمامها بجوانب الحياة المختلفة؛
- تحتاج الموازنة العامة إلى بيانات ومعلومات مختلفة ومتعددة، وتعتبر السلطة التنفيذية هي السلطة التي تتجمع لديها البيانات والإحصاءات عن النشاطات والقطاعات والأوضاع الاقتصادية والمالية المختلفة، كما تتوفر لديها الأجهزة والإدارات والخبرة، للقيام برسم برنامج عمل للمستقبل.

## 2- الإجراءات الفنية المتبعة لتحضير الموازنة العامة للدولة:

إنّ عملية إعداد وتحضير الموازنة العامة للدولة أنيطت بيد الحكومة ممثلة بوزارة المالية، ولذلك يقوم وزير المالية باعتباره ممثلاً للسلطة التنفيذية بإبلاغ الوزارات الأخرى عن القواعد والأسس الواجب اتّباعها لتقديرات الموازنة المتوقعة عن العام القادم، حيث يقوم بمطالبة كافة الوزارات والمصالح بإرسال تقديراتهم لإيراداتها ونفقاتها عن السنة المالية المقبلة في موعد يحدده، لكي يتمكن من إعداد مشروع ميزانية الدولة في الوقت المناسب.

وبالتالي فإنّ مرحلة تحضير وإعداد الموازنة العامة للدولة تبدأ عادة من الوحدات الحكومية الصغيرة التابعة للوزارات والمؤسسات والهيئات والمصالح العامة، حيث تتولّى كل مصلحة أو هيئة أو مؤسسة عامة بإعداد تقديراتها بشأن ما تحتاج إليه من نفقات، وما تتوقع الحصول عليه من إيرادات للسنة المالية القادمة، ثم تقوم كل وزارة وهيئة غير مرتبطة بوزارة في الدولة بتقدير إيراداتها ونفقاتها، ثم تقوم هذه الوزارات والهيئات بفحص تقديرات الدوائر التابعة لها بعد حذف وتعديل بعض هذه التقديرات التي قامت بإعدادها، وبالتالي وبعد أن تقوم كل وزارة بتحضير مشروع ميزانية دائرتها، يتم إرسال هذه التقديرات إلى وزارة المالية التي تتولّى جمع المشاريع الصادرة من مختلف الوزارات.

وبعد أن تصل كافة تقديرات الوزارات المختلفة والهيئات التابعة للدولة إلى وزارة المالية، تقوم هذه الأخيرة بدراسة ومراجعة هذه التقديرات فنياً وحسابياً، ومناقشتها مع هذه الوزارات والهيئات

المعنية إذا اقتضى الأمر، حيث تتمتع وزارة المالية بسلطة إجراء التعديلات الجوهرية التي تراها ملائمة، وتقوم كذلك وزارة المالية بإضافة تقديرات نفقاتها وتقدير إيرادات الدولة التي تحصلها المصالح التابعة لها، وتتولى المديرية العامة للميزانية بالوزارة كما هو معمول به في الجزائر بجمع كافة التقديرات المشار إليها، وترتيبها وتجعلها منسجمة مع التعليمات الرئاسية أو الحكومية وأهداف الخطة التنموية، حيث يتم إدراجها في مشروع متكامل لميزانية الدولة، ويكون مشروع الميزانية الذي يرسل إلى المديرية العامة للميزانية بالنسبة للنفقات العامة والمديرية العامة للضرائب بالنسبة للإيرادات العامة بالوزارة مرفقاً به مذكرة تفسيرية أو عرض للأسباب<sup>1</sup>.

وبعد أن تقوم وزارة المالية بمهمة إعداد الموازنة بشكلها النهائي، يتم عرضه على مجلس الوزراء، حيث يقوم بمناقشة مشروع الموازنة ويعرضها على السلطة التشريعية من خلال القنوات الدستورية في الدولة.

### 3- طرق تقدير النفقات العامة والإيرادات العامة:

#### 3-1- طرق تقدير الإيرادات العامة:

تتمثل أهم طرق تقدير الإيرادات العامة فيما يلي:

#### 3-1-1- قاعدة السنة قبل الأخيرة (التقدير الآلي):

يتم وفق هذه القاعدة تقدير إيرادات السنة المالية القادمة على أساس الإيرادات العامة التي تحققت في الموازنة السابقة، أي بناءً على آخر موازنة عامة تم تنفيذها أثناء إعداد وتحضير مشروع الموازنة العامة الجديد.

وتسمى بطريقة التقدير الآلي، لأنَّ القائمين على إعداد وتحضير الموازنة العامة ليست لهم سلطة لتقدير الإيرادات المتوقعة، بل يقومون بتقديرها بناءً على الإيرادات التي تحققت خلال السنة المالية قبل الأخيرة، حيث يقومون بالاسترشاد بنتائج آخر ميزانية نُفذت أثناء تحضير الميزانية الجديدة<sup>2</sup>.

1 - أعاد حمود القيسي، مرجع سابق، ص: 98.

2 - محمد خالد المهاني، مرجع سابق، ص: 77.

### 3-1-2- طريقة الزيادات:

بمقتضى هذه الطريقة يتم إضافة نسبة مئوية تقدر بمتوسط الزيادة التي حدثت في الإيرادات العامة خلال الخمس سنوات السابقة إلى تقديرات السنة المالية قبل الأخيرة. ويؤخذ على هذه الطريقة أنه لا يمكن إتباعها إلا في سنوات الازدهار، حيث تزداد الإيرادات العامة خلال الفترة بمعدل متزايد وبصورة مؤكدة.

### 3-1-3- طريقه التقدير المباشر:

بموجب هذه الطريقة يتم ترك الحرية للقائمين على إعداد وتحضير الموازنة العامة في تقدير الإيرادات المنتظر تحصيلها، مع الأخذ بعين الاعتبار الظروف المالية والاقتصادية والسياسية والاجتماعية المتوقعة خلال السنة القادمة، وكذا التعديلات المتوقعة في التشريعات المالية، ويمكنهم الاسترشاد بالإيرادات الفعلية التي سبق تحصيلها.

### 3-2- طريقة تقدير النفقات العامة:

لا تثير عملية تقدير النفقات العامة صعوبات ومشاكل كبيرة كما هو الحال بالنسبة لتقدير الإيرادات العامة، حيث يقوم كل مرفق بتحديد نفقاته المستقبلية على أساس حجم نفقاته السابقة مضافاً إليها النفقات التي سيقوم بها المرفق خلال السنة المالية المقبلة<sup>1</sup>. ولذلك يتم تقدير النفقات باستخدام عدّة طرق<sup>2</sup>:

### 3-2-1- الاعتمادات المحددة والاعتمادات التقديرية:

الاعتمادات المحددة هي التي يمكن تحديد أرقامها بشكل دقيق في الميزانية ومن أمثلتها رواتب الموظفين، وتمثل الأرقام الواردة بها الحد الأقصى لما تستطيع الحكومة إنفاقه دون الرجوع إلى السلطة التشريعية، فهذا النوع من الاعتمادات تقوم السلطة التشريعية بالمصادقة على الغرض من النفقة، بالإضافة إلى المصادقة على الاعتماد المخصّص كحد أقصى لا يمكن تجاوزه إلا بإذن من البرلمان. أما الاعتمادات التقديرية فيقصد بها النفقات التي لا يمكن تقديرها إلى على وجه التقريب، ويتم عادة تطبيقها على المرافق الجديدة التي لم تعرف نفقاتها على وجه التحديد، ويجوز للحكومة

1 - علي زغدود، "المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص: 118.

2 - أنظر:

✓ محرز محمد عباس، مرجع سابق، ص: 433.

✓ علي زغدود، مرجع سابق، ص: 119.

أن تتجاوز مبلغ الاعتماد التقديري دون الرجوع إلى السلطة التشريعية، على أن يتم عرض الأمر عليها فيما بعد للحصول على موافقتها.

### 3-2-2- اعتمادات البرامج:

يتم تنفيذ هذه البرامج بطريقتين:

— **طريقة اعتمادات الارتباط:** يتم وفق هذه الطريقة تحديد مبلغ النفقات بشكل تقديري، ويتم إدراجه في ميزانية السنة الأولى، على أن يتم إدراج الجزء الذي ينتظر دفعه فعلاً من النفقات في ميزانية كل سنة من السنوات اللاحقة.

— **طريقة اعتمادات البرامج:** حيث يتم إعداد قانون خاص مستقل عن الميزانية يسمى بقانون البرنامج توافق عليه السلطة التشريعية، وبموجب هذا القانون يتم وضع برنامج مالي على أن يتم تنفيذه على عدة سنوات، ويوافق على الاعتمادات اللازمة له، ويقسم هذا القانون ذاته البرامج على عدة سنوات ويقرر لكل جزء منها الاعتمادات الخاصة بها.

### رابعاً- مرحلة اعتماد الموازنة العامة للدولة:

إنّ مشروع الميزانية العامة لا يكون قابل للتنفيذ، إلاّ بعد أن يتم اعتماده من طرف السلطة المختصة وفقاً للنظام السياسي لكل دولة.

### 1- السلطة المختصة باعتماد الميزانية:

إذا كان تخضير وإعداد الميزانية العامة من اختصاص السلطة التنفيذية في كافة الدول، فإنّ السلطة التشريعية هي السلطة المختصة باعتماد وإجازة الميزانية العامة، فهذا الاعتماد شرط أساسي لا غنى عنه لوضع الميزانية موضوع التنفيذ، فينبغي التصديق عليها واعتمادها من السلطة التشريعية حتى يمكن للحكومة تنفيذها، أي يُشترط أن يكون اعتماد السلطة التشريعية للموازنة سابقاً للتنفيذ وذلك طبقاً لقاعدة أسبقية الاعتماد على التنفيذ.

وبالتالي فإنّ السلطة التنفيذية لا يمكنها البدء بتنفيذ الموازنة العامة إلاّ بعد مناقشة السلطة التشريعية لمشروع الموازنة العامة وإقراره، وبذلك يتحوّل مشروع الموازنة إلى موازنة واجبة التنفيذ، فإقرار الموازنة وتصديقها هو عبارة عن إذن للسماح للحكومة بمباشرة الانفاق وتنفيذ التزاماتها، وكذلك إذن في جباية إيرادات الدولة، ولذلك لا بد من صدور قانون لكل موازنة في كل سنة جديدة، وهو القانون الذي يفرض على السلطة التنفيذية ضرورة الالتزام بما هو محدد من سقف



معين للإنفاق، وعدم تجاوزه إلا بعد موافقة السلطة التشريعية مجدداً، وذلك بهدف إعطاء رقابة فعالة للبرلمان على احترام موازنه الدولة، ولهذا لا يجوز بعد المصادقة على الموازنة القيام بأي تعديل أو إلغاء أو أية إضافة لمحتويات الموازنة إلا بعد موافقة البرلمان<sup>1</sup>.

## 2- إجراءات اعتماد الميزانية:

يمر اعتماد الموازنة العامة بثلاث مراحل أساسية يمكن توضيحها كما يلي<sup>2</sup>:

### 1-2- مرحلة المناقشة العامة:

حيث يعرض مشروع الميزانية العامة للمناقشة العامة في السلطة التشريعية، وتنصب هذه المناقشة في الغالب على كليات الميزانية العامة وارتباطها بأهداف الاقتصاد الوطني.

### 2-2- مرحلة المناقشة التفصيلية المتخصصة:

في هذه المرحلة تقوم السلطة التشريعية بإحالة مشروع الموازنة إلى لجنة فنية مختصة ومتفرغة تابعة لها، تتكوّن من عدد محدود من الأعضاء المتخصّصين، ومن حقها أن تستعين بما تراه من الخبراء الاستشاريين من خارج البرلمان، تقوم هذه اللّجنة بدراسة ومناقشة مشروع الميزانية العامة بشكل تفصيلي ودقيق لكل باب من أبوابها، ويكون من حق اللّجنة أن تطلب من الجهات العامة المختلفة، جميع ما تراه ضرورياً من بيانات ومعلومات ووثائق للاستفادة منه عند دراسة مشروع الموازنة، ثم تقدّم بعد ذلك تقريرها إلى السلطة التشريعية الذي يتضمّن ملاحظات اللّجنة والتعديلات التي ترى من الضرورة إدخالها على هذا المشروع.

### 3-2- مرحلة المناقشة النهائية:

يتم في هذه المرحلة قيام المجلس التشريعي مجتمعاً بفحص ودراسة ومناقشة مشروع الموازنة العامة، وذلك في ضوء تقرير اللّجنة المتخصّصة وملاحظاتها وتعديلاتها الواردة فيه، وبعد أن ينتهي

<sup>1</sup> - أعاد حمود القيسي، مرجع سابق، ص: 100.

<sup>2</sup> - أنظر:

✓ محمد خالد المهاني، مرجع سابق، ص: 80.

✓ سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 374.

✓ عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص: 130.

✓ جمال لعمارة، "منهجية الميزانية العامة في الجزائر"، دار الفجر للنشر والتوزيع، مصر، 2001، ص: 181.

✓ Yalua demidmi , la pratique du système budgétaire en Algérie , opu , alger , 2002 , p 329.

المجلس بجميع أعضائه من مناقشة مشروع الموازنة العامة جملةً وتفصيلاً، يتم التصويت على الميزانية العامة بأبوابها وفروعها وفقاً للدستور والقوانين المعمول بها في هذا الشأن.

### 3- حق السلطة التشريعية في تعديل تقديرات الموازنة العامة:

لا شك أنه يحق للسلطة التشريعية إبداء الملاحظات على جميع أبواب وبنود مشروع الموازنة العامة، كما يحق لها إجراء أي تعديل للاعتمادات المقدرة بالزيادة أو بالنقصان في مشروع الموازنة العامة، كما قد تلجأ بعض الدول إلى منح صلاحيات أوسع للسلطة التشريعية، باعتبارها صاحبة السلطة في التحقق من سياسة الحكومة والسماح لها بتحصيل إيرادات محددة والقيام بنفقات معينة، ولكن يقتضي حسب سير الأوضاع من ناحية أخرى، وضع القيود على هذه السلطة تجنباً لأي إخلال بالبرامج الحكومية، سواء بالخضوع للضغوط التي تدفع إلى التوسع في النفقات العامة، أم تلك التي تؤدي إلى الحد من الإيرادات العامة.

### 4- قانون الموازنة العامة:

بعد أن تنتهي مناقشة ودراسة مشروع الموازنة العامة من طرف السلطة التشريعية ويتم التصويت بالموافقة على هذا المشروع كاملاً، يصدر قانون يسمى قانون الموازنة العامة، يحدد هذا القانون الرقم الإجمالي لكل من الإيرادات العامة والنفقات العامة، ويرفق به جدولان يتضمن أحدهما تفصيل الإيرادات العامة، في حين يشتمل الجدول الآخر على تفصيل النفقات العامة. وقانون الموازنة العامة لا يعتبر قانون إلا من الناحية الشكلية فقط، باعتبار أن الموازنة العامة تعتبر أحد منجزات السلطة التشريعية التي تصدر عادةً بقانون، أما من ناحية المضمون فالموازنة العامة عملاً تنفيذياً إدارياً ومالياً.

### خامساً- مرحلة تنفيذ الموازنة العامة للدولة:

تعتبر مرحلة تنفيذ الموازنة العامة للدولة، أهم المراحل وأكثرها خطورة، ففيها يتم وضع بنودها المختلفة موضع التنفيذ، وتتولى هذه العملية السلطة التنفيذية ممثلة في وزارة المالية التي تعتبر أهم أجزاء الجهاز الإداري للدولة.

### 1- تنفيذ النفقات العامة:

لقد نظم القانون عمليات تنفيذ الانفاق العام وصرف الأموال على أربع خطوات ومراحل رئيسية تتمثل فيما يلي:

### 1-1- الارتباط بالنفقة:

ينشأ هذا الارتباط عندما تتخذ السلطة التنفيذية قراراً لتحقيق عمل معين يستلزم إنفاقاً من جانب الدولة، ومثال ذلك القرار الصادر بتعيين موظف معين أو القيام بتنفيذ بعض الأعمال المتعلقة بالمنفعة العامة كإنشاء الطرق، ومثل هذا القرار الذي يترتب عليه ضرورة حدوث واقعة الإنفاق لا يكون الغرض منه مجرد زيادة أعباء الدولة، بل لتحقيق أهداف معينة كالاستعانة بموظف جديد أو إنشاء طريق جديد كما سبق ذكره، بمعنى أنّها تهدف إلى تحقيق المنفعة العامة، وبالتالي فالارتباط في هذه الحالة يعتبر إراديًا.

كما قد ينشأ الارتباط بالنفقة نتيجة واقعة معينة يترتب عليها التزام الدولة بإنفاق مبلغ معين، ومثال ذلك التزام الدولة بإنفاق معين ودفع تعويض عن خطأ هي مسؤولة عنه، كأن تسبّب أحد السيارات التابعة للدولة في إصابة أحد المواطنين، ممّا يلزم الدولة بدفع مبلغ التعويض، ففي هذه الحالة ينشأ الارتباط بالنفقة نتيجة هذه الواقعة المادية، وهي غير إرادية.

### 2-1- تحديد النفقة:

بعد أن يتم الارتباط بالنفقة، يتم تحديد مبلغ النفقة الواجب على الدولة دفعها، وذلك بقيام السلطة التنفيذية المختصة بإصدار قرار بتقدير المبلغ المستحق للدائن، وخصمه من الاعتماد المقرّر في الموازنة العامة، مع ضرورة التأكد من أنّه لم يسبق أن دفع المبلغ من قبل فعلاً، وأنّ الشخص الدائن غير مدين للدولة بشيء حتى يمكن إجراء المقاصة بين الدائنين.

وفي التطبيق العملي تقوم كل مصلحة أو جهاز حكومي بالتسجيل في حساباتها الاعتمادات الأصلية كما وردت في الموازنة العامة، ثم تستنزل منها أولاً المبالغ التي يتقرّر صرفها، ويسمح هذا النظام بالتأكد من عدم تجاوز الاعتمادات المدرجة في الموازنة العامة<sup>1</sup>.

### 3-1- الأمر بالصرف:

تقوم الجهة الإدارية المختصة بإصدار قرار يتضمن أمراً بدفع مبلغ الدين (النفقة) إلى الدائن، وغالباً ما يكون تحديد النفقة والأمر بدفعها بقرار واحد، ويصدر هذا القرار عادة من وزير المالية أو من ينوب عنه.

<sup>1</sup> - عبد المطلب عبد الحميد، مرجع سابق، ص: 132.

#### 4-1- صرف النفقة:

يُقصد بها الدفع الفعلي للمبلغ المحدد الذي صدر به أمر الدفع إلى الشخص صاحب العلاقة أي الدائن، ويقوم بعملية الصرف في العادة موظف غير الذي يصدر عنه أمر الدفع منعاً للتلاعب، وغالبًا ما يأخذ صورة إذن على البنك المركزي الذي تحفظ حسابات الدولة فيه.

#### 2- عمليات تحصيل الإيرادات:

إذا كانت إجازة السلطة التشريعية للنفقات العامة تعني مجرد الترخيص للحكومة بالإتفاق في حدود حجم الاعتمادات، فإن إجازتها للإيرادات العامة تنشئ التزامًا على عاتق الحكومة بتحصيل كافة الإيرادات، إلى الدرجة التي لا تملك معه عدم تحصيل جزء منها، وألا تكون قد ارتكبت خطأ تحاسب عليه أمام السلطة التشريعية<sup>1</sup>.

وتتولّى الوزارات والهيئات العامة والمصالح والأجهزة الحكومية المختلفة تحصيل الإيرادات العامة بموجب قانون الموازنة العامة، وكذلك بموجب القوانين الخاصة بكل ضريبة أو رسم أو أي مورد آخر، وتختلف الجهة التي تقوم بتحصيل وجباية الإيرادات العامة باختلاف نوع الإيراد العام، فبعض الإيرادات العامة تتولّى وزارة المالية تحصيلها، بينما هناك إيرادات عامة أخرى تقوم وزارة المالية فقط بمراقبة تحصيلها بواسطة موظفين تابعين لها كمحاسبي الإدارة، كأن تتولّى وزارة الصحة جباية وتحصيل الرسوم الصحية ورسم الحجز الصحي، وتتولّى ووزارة العدل جباية وتحصيل الرسوم القضائية..، وتعتمد الأجهزة الحكومية المختلفة على قاعدة عدم تخصيص الإيرادات العامة، أي عدم تخصيص إيرادات معينة لنفقات معينة.

#### 3- الاعتمادات الإضافية:

الأصل أنّ النفقات العامة في الموازنة العامة تمثل الحد الذي لا يمكن تجاوزه، ولكن قد تحدث بعض الظروف والأحداث الطارئة التي لم تكن متوقعة عند إعداد الموازنة العامة، كحدوث حرب مثلاً أو وقوع كوارث طبيعية كالزلازل أو الفيضانات، أو يتبين عدم كفاية بعض الاعتمادات المقررة لبعض المرافق والهيئات بسبب خطأ في التقدير، ففي هذه الحالة تلجأ الحكومة إلى السلطة التشريعية لطلب فتح اعتمادات إضافية، ويتم تمويل هذه الاعتمادات الإضافية بإصدار أذونات

<sup>1</sup> - طاهر الجنابي، "علم المالية العامة والتشريع المالي"، دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، العراق، ص: 122.

الخزانة العامة أو الاقتراض من البنك المركزي، أو الاحتياطات التي قد توجد، وكذلك من وفورات الأبواب الأخرى أو الفائض الذي قد يكون موجوداً<sup>1</sup>.

### سادساً- مرحلة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة:

تعتبر الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة الوسيلة الفعالة لتتبع الأموال العامة إنفاقاً وتحصيلاً، والتأكد من أنها تتم بالصورة المطلوبة وفي الحدود المقررة، ويمكن التمييز في هذا الصدد بين ثلاث أنواع من الرقابة هي:

#### 1- الرقابة الإدارية:

تنقسم الرقابة الإدارية من حيث توقيتها إلى:

##### 1-1- الرقابة السابقة:

تمثل الجزء الأكبر والأهم من الرقابة الإدارية، وهي تتضمن عمليات الرقابة التي تتم قبل الإنفاق أي قبل الصرف، وتتمثل مهمة هذه الرقابة في عدم صرف أي مبلغ إلا إذا كان مطابقاً لقواعد المالية المعمول بها، سواء كانت قواعد الميزانية أو القواعد المقررة في اللوائح الإدارية المختلفة. فهذا النوع من الرقابة وظيفته وقائية، أي العمل على منع وقوع الأخطاء والانحرافات، وهو يستند إلى قاعدة هامة هي أنه لا يجوز لأية وحدة إدارية أن ترتبط بدفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة السلطة المختصة بالرقابة على الإنفاق، فالمسؤول الإداري لا يعطي موافقته على الصرف ما لم يتأكد من أن صرف النفقة جاء وفقاً للاعتمادات المخصصة في الموازنة ومطابقاً للقواعد المالية.

##### 2-1- الرقابة اللاحقة:

يقصد بها الرقابة الإدارية اللاحقة على الحسابات، وتتمثل في إعداد حسابات وتقارير شهرية وربع سنوية وسنوية عن سير الأعمال المالية للوزارة، وتخضع هذه التقارير لرقابة وإشراف المراقب المالي للوزارة، حيث يقوم المراقب المالي في كل وزارة أو مصلحة بفحصها للتأكد من سلامة المركز المالي للوزارة أو المصلحة، ومراجعة دفاتر الحسابات المختلفة، ويضع تقريراً يرفق مع الحسابات ويرسله إلى وزارة المالية، كما تشمل الرقابة اللاحقة أيضاً رقابة الخزينة، فالرقابة اللاحقة هي رقابة شاملة للتأكد من عدم حدوث اختلاسات أو مخالفات مالية، كما أنها أشبه بالحساب الختامي

<sup>1</sup> - عزت عبد الحميد البرعي، مرجع سابق، ص: 564.

الدوري لمراجعة الدفاتر الحسائية، ويسمّيها البعض أيضاً بمصطلح الجرد الذي يشمل إعداد حساب نهائي عمّا هو موجود لدى الجهة الإدارية وما تبقى لديها من موجودات، فهي رقابة تدقيق مستندي ما بين المدرج على المستندات من أرقام مبيعات ومشتريات وغيرها وبين الموجودات.

## 2- الرقابة التشريعية:

يكون للسلطة التشريعية حق الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة حتى يتم التأكد من تطبيق المبادئ والقواعد التي أقرّها ولم يتم الخروج عنها، وتمثّل الرقابة التشريعية في مطالبة السلطة التشريعية للحكومة، بتقديم الإيضاحات والمعلومات اللازمة والتي تساهم في التأكد من سير العمليات الخاصّة بالنفقات العامة والإيرادات العامة، وتمثّل الرقابة التشريعية على الموازنة العامة في مرحلتين اثنتين هما:

### 2-1- الرقابة المعاصرة لتنفيذ الموازنة العامة:

تتم هذه الرقابة خلال تنفيذ الموازنة عن طريق لجنة مالية مختصة في البرلمان، والتي يحق لها أن تطلب البيانات والوثائق والحسابات والمستندات اللازمة التي تتعلق بتنفيذ الموازنة العامة أثناء السنة المالية، كما يحق لها تعديل البنود في الموازنة، وكذا مناقشة مسؤولي الدوائر المالية وفحص ما لديهم من تقارير وغيرها ممّا يتعلّق بمراحل تنفيذ الموازنة، وفيما إذا جاءت مخالفة للقواعد المالية المعمول بها، فإذا تبين وجود أي مخالفة للقواعد المالية الخاصّة بتنفيذ الموازنة، فيكون من حق اللّجنة تقديم أسئلة واستفسارات واستجوابات إلى الوزراء المختصين بخصوص تنفيذ الموازنة، وأيضاً تحريك المسؤولية السياسية ضد كل من يثبت في حقه ارتكاب مخالفة للقواعد المالية المتعلّقة بسير وتنفيذ الموازنة العامة، كما يمكن للسلطة التشريعية إجراء الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة عندما تلجأ الحكومة إلى السلطة التشريعية لطلب اعتمادات إضافية لتغطية نفقاتها، حيث تُلزم الحكومة بمنحها المعلومات الكافية عن حالة تنفيذ الموازنة، وتقديم إيضاحات عن مقدار الاعتمادات الأساسية المرصدة وأسباب عدم كفايتها وأوجه انفاقها، وبالتالي تبرير طلبها بفتح هذه الاعتمادات ومناقشة الحكومة في سياستها المالية.

## 2-2- الرقابة اللاحقة على تنفيذ الموازنة العامة:

تقوم بهذه الرقابة لجنة مالية متخصصة من السلطة التشريعية، وذلك بفحص الحساب الختامي بعد انتهاء السنة المالية، لمناقشته واعتماده ثم إصداره إما في شكل قانون أو في شكل قرار من رئيس الدولة.

ويشمل اعتماد السلطة التشريعية للحساب الختامي اعتماد المبالغ التي تم إنفاقها والتي تم تحصيلها فعلاً، واعتماده لإضافة ما قد يتحقق من فائض الإيرادات عن النفقات للاحتياط العام، أو تغطية مقدار هذا العجز الناتج عن تجاوز النفقات للإيرادات عن طريق السحب من هذا الاحتياطي واعتماده.

فإذا تبين للسلطة التشريعية سلامة الموقف المالي للحكومة بناءً على التقارير التي ترفعها لها اللجنة المختصة، فإنها تقوم باعتماد هذا الحساب، أما إذا تبين لها وجود خطأ أو حدوث أي مخالفات مالية جسيمة في تنفيذ الميزانية، فيحق لها تحريك المسؤولية السياسية ضد الوزراء المخالفين وذلك بسحب الثقة من الوزير المعني، وقد يتم سحب الثقة من الحكومة بأكملها<sup>1</sup>.

## 3- الرقابة المستقلة:

تتولى هذه الرقابة هيئة أو جهاز مستقل عن كل من الإدارة والسلطة التشريعية، وتمارس مهمتها وفقاً للقوانين الوضعية السارية في دولة معينة، وتبلور مهمتها الأساسية في رقابة تنفيذ الميزانية، وضمان حسن استخدام المال العام، من خلال التأكد من أن عمليات النفقات والإيرادات قد تمت على النحو الصادر به إجازة السلطة التشريعية، وطبقاً للقواعد المالية المقررة في الدولة.

<sup>1</sup> - سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص: 392.

### قائمة المراجع:

- إبراهيم القاسم رحاحلة، "مالية الدولة الاسلامية: دراسة تحليلية ومقارنة بين المالية العامة في صدر الاسلام والمالية العامة الحديثة"، مكتبة مدبولي، مصر، 1999.
- إبراهيم بن داود، "الرقابة المالية على النفقات العامة"، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، 2009.
- أحمد عبد السميع علام، "المالية العامة: المفاهيم والتحليل الاقتصادي والتطبيق"، مكتبة الوفاء القانونية، مصر، 2011.
- أعاد حمود القيسي، "المالية العامة والتشريع الضريبي"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2015.
- أمير يحياوي، "الوجيز في الأموال الخاصة التابعة للدولة والجماعات المحلية"، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2001.
- أيمن عودة المعاني، "الإدارة المحلية"، دار وائل للطباعة والنشر، الأردن، 2010.
- جمال لعمارة، "منهجية الميزانية العامة في الجزائر"، دار الفجر للنشر والتوزيع، مصر، 2001.
- جهاد سعيد الخصاونة، "المالية العامة والتشريع الضريبي وتطبيقاتها العملية وفقا للتشريع الأردني"، دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، الأردن، 1999.
- حامد عبد المجيد دراز، "السياسات المالية"، الدار الجامعية، مصر، 2002.
- حامد عبد المجيد دراز، سميرة إبراهيم أيوب، "مبادئ المالية العامة"، الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2003.
- حسين مصطفى حسين، "المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.
- حمد رواس قلعه جي، "موسوعة فقه عمر بن الخطاب"، دار النفائس، لبنان.
- حميد بوزيدة، "جباية المؤسسات"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
- خالد الخطيب شحادة ومحمد خالد المهاني، "المالية العامة"، منشورات جامعة دمشق، سوريا، 2005.
- خالد سعد زغلول حلمي، إبراهيم الحمود، "الوسيط في المالية العامة"، الكويت، 2002.



- خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير شامية، "أسس المالية العامة"، دار وائل للنشر، الأردن، 2005.
- خبابة عبد اللطيف، "أساسيات في اقتصاديات المالية العامة"، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2009.
- خليف عيسى، "هيكل الموازنة العامة للدولة في الاقتصاد الإسلامي"، دار النفائس، الأردن، 2011.
- خليل أحمد اللوزمي، "المالية العامة"، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2001.
- رانيا محمود عمارة، "الإيرادات العامة"، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، مصر، 2015.
- رائد ناجي أحمد، "علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق"، دار السنهوري، العراق، 2018.
- رضا صاحب أبو حمد، "المالية العامة"، الدار الجامعية للطباعة، العراق، 2002.
- رفعت المحجوب، "المالية العامة: النفقات العامة والإيرادات العامة"، مكتبة النهضة العربية، مصر، 1990.
- رمضان صديق، "الوجيز في المالية العامة والتشريع الضريبي"، مصر، 2015.
- زكريا محمد بيومي، "مبادئ المالية العامة"، دار النهضة العربية، لبنان، 1978.
- زينب حسين عوض الله، "أساسيات المالية العامة"، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر، 2006.
- زينب حسين عوض الله، "مبادئ المالية العامة"، دار الفتح للنشر، مصر، 2003.
- سعود جايد مشكور، عقيل حميد جابر الحلو، "مبادئ المالية العامة والتشريع المالي في العراق"، العالمية، العراق، 2016.
- سعيد عبد العزيز عثمان، "المالية العامة- مدخل تحليلي معاصر"، الدار الجامعية، لبنان، 2008.
- سعيد علي محمد العبيدي، "اقتصاديات المالية العامة"، دار دجلة ناشرون وموزعون، الأردن، 2011.

- سوزي عدلي ناشد، "أساسيات المالية العامة: النفقات العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة"، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2008.
- سوزي عدلي ناشد، "الوجيز في المالية العامة"، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر، 2000.
- صبري عبد العزيز إبراهيم، "المالية العامة والتشريع الضريبي المصري"، جامعة الأزهر، مصر.
- طارق محمد الحاج، "المالية العامة"، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
- طاهر الجنابي، "علم المالية العامة والتشريع المالي"، دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، العراق.
- عادل أحمد حشيش، "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام"، دار النهضة، بيروت، 1974.
- عادل العلي، "المالية العامة والقانون المالي والضريبي"، إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
- عادل فليح، "المالية العامة والتشريع المالي والضريبي"، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2003.
- عبد الباسط على جاسم الزبيدي، "المالية العامة والموازنة العامة للدولة"، المكتب الجامعي، مصر، 2015.
- عبد الغفور إبراهيم أحمد، "مبادئ الاقتصاد والمالية العامة"، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2012.
- عبد اللاوي محمد إبراهيم، "نشأة المالية العامة وعلاقتها بالعلوم الأخرى"، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2017.
- عبد الله حبابة، "أساسيات في اقتصاد المالية العامة"، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2009.
- عبد المجيد قدي، "دراسات في علم الضرائب"، دار جرير للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
- عبد المطلب عبد الحميد، "اقتصاديات المالية العامة"، الدار الجامعية، مصر، 2005.
- عزت قناوي، "أساسيات في المالية العامة"، دار العلم للنشر والتوزيع، مصر، 2006.

- عزت عبد الحميد البرعي، "مبادئ الاقتصاد المالي (المالية العامة): المالية العامة، النفقات العامة، الإيرادات العامة، القروض العامة، الموازنة العامة"، الولاء للطبع والتوزيع، مصر، 2005.
- علي خليل سليمان أحمد اللوزي، "المالية العامة"، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2000.
- علي زغود، "المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
- غازي عناية، "الضريبة والزكاة دراسة مقارنة"، منشورات دار الكتب، الجزائر، 1991.
- فتحي أحمد ذياب عواد، "اقتصاديات المالية العامة"، دار الرضوان للنشر والتوزيع، الأردن، 2013.
- فليح حسن خلف، "المالية العامة"، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
- فوزي عطوي، "المالية العامة: النظم الضريبية وموازنة الدولة"، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003.
- مجدي محمود شهاب، "الاقتصاد المالي: نظرية مالية الدولة والسياسات المالية للنظام الرأسمالي"، الدار الجامعية الجديدة للنشر، مصر، 1999.
- محرز محمد عباس، "اقتصاديات المالية العامة"، الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2015.
- محمد إبراهيم عبد اللاوي، "المالية العامة"، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2017.
- محمد البناء، "اقتصاديات المالية العامة"، الدار الجامعية للنشر والتوزيع والطباعة، مصر، 2009.
- محمد خالد المهاني، "المالية العامة"، منشورات جامعة الشام الخاصة، سوريا، 2015.
- محمد خصاونة، "المالية العامة: النظرية والتطبيق"، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2014.
- محمد خير العكام، "المالية العامة 1"، منشورات الجامعة الافتراضية السورية، سوريا، 2018.
- محمد ساحل، "المالية العامة"، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2017.

- محمد شاكر عصفور، "أصول الموازنة العامة"، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2012.
- محمد طاقة، هدى العزاوي، "اقتصاديات المالية العامة"، دار المسيرة، الأردن، 2007.
- محمود حسين الوادي، "مبادئ المالية العامة"، دار المسيرة، الأردن، 2015.
- المرسي السيد حجازي، "مبادئ الاقتصاد العام: النفقات والقروض العامة"، الدار الجامعية للطباعة والنشر، لبنان، 2000.
- مصطفى الفار، "الإدارة المالية العامة"، دار أسامة للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
- مؤيد عبد الرحمان الدوري، طاهر الجنابي، "إدارة الموازنات العامة"، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
- نوزاد عبد الرحمان الهيبي، عبد اللطيف منجد الحشالي، "اقتصاديات المالية العامة"، دار المناهج، الأردن، 2005.
- يسرى أبو العلا وآخرون، "المالية العامة والتشريع الضريبي"، جامعة بنها، مصر.
- Eric Devaux, **finance publiques**, bréal éditions, France, 2002.
- François Chouvel, **Finances publiques**, Gualino, France, 2007.
- Jacques Bouisson, François Deruel, **Finances publiques. Budget et pouvoir Financier**, 13ème édition, édition Dalloz, France.
- Jean-Pierre Jarnevic, **droit fiscal international**, Economica, paris, 1985.
- Maurice Baslé, **Le budget de l'État**, Éditions La Découverte, Paris, 1985.
- paul Marie Gaudemet, **Finances publiques**, Tome1, edition Montchrestien, paris, 1981.
- Pierre Beltrame, **la fiscalité en France**, Hachette Supérieur, 5eme édition, 1997.
- Yalua Demidmi, **la pratique du système budgétaire en Algérie**, opu, Alger, 2002.

فهرس المحتويات:

- 1 ..... الفصل الأول: مدخل إلى علم المالية العامة
- 2 ..... أولاً- موضوع المالية العامة:
- 2 ..... 1- الحاجات العامة والحاجات الخاصة:
- 2 ..... 1-1- الحاجات الخاصة:
- 2 ..... 2-1- الحاجات العامة:
- 3 ..... 2- معايير التفرقة بين الحاجات العامة والحاجات الخاصة:
- 3 ..... 1-2- معيار طبيعة الجهة التي تقوم بالإشباع:
- 3 ..... 2-2- معيار الشعور أو الإحساس بالحاجة:
- 5 ..... 1- المالية العامة في العصور القديمة:
- 6 ..... 2- المالية العامة في دولة صدر الإسلام:
- 7 ..... 1-2- الإيرادات في الدولة الإسلامية:
- 7 ..... 1-1-2- الزكاة:
- 7 ..... 2-1-2- الخراج:
- 7 ..... 3-1-2- الجزية:
- 8 ..... 4-1-2- عشور التجارة:
- 8 ..... 5-1-2- خمس الغنائم:
- 8 ..... 6-1-2- الفئ والركاز:
- 8 ..... 1-2- النفقات في الدولة الإسلامية:
- 9 ..... 3- المالية العامة في العصور الوسطى:
- 10 ..... 1-4- مرحلة الدولة الحارسة (المالية العامة المحايدة أو التقليدية):
- 11 ..... 2-4- مرحلة الدولة المتدخلة (المالية العامة الوظيفية):
- 13 ..... 5- المالية العامة في النظام الاشتراكي:

- 6- المالية العامة في الدولة العصرية: (مرحلة دولة الرفاه الاقتصادي) ..... 14
- ثالثاً- تعريف المالية العامة: ..... 15
- 1- التعريف التقليدي للمالية العامة: ..... 15
- رابعاً- عناصر المالية العامة: ..... 16
- 1- النفقات العامة: ..... 16
- 2- الإيرادات العامة: ..... 17
- 3- الميزانية العامة للدولة: ..... 17
- خامساً- المالية العامة والمالية الخاصة: ..... 17
- 1- من حيث الهدف: ..... 18
- 2- من حيث أسلوب الإنفاق: ..... 18
- 3- من حيث تحصيل الإيرادات: ..... 19
- 4- من حيث الموازنة: ..... 19
- 5- من حيث المسؤولية والرقابة: ..... 19
- 6- من حيث الحجم: ..... 20
- 7- من حيث التشريع: ..... 20
- سادساً- علاقة علم المالية العامة بالعلوم الأخرى: ..... 20
- 1- علاقة المالية العامة بعلم الاقتصاد: ..... 20
- 3- علاقة المالية العامة بالقانون: ..... 21
- 4- علاقة المالية العامة بالمحاسبة: ..... 22
- 5- علاقة المالية العامة بالإحصاء: ..... 22
- 6- علاقة المالية العامة بعلم الاجتماع: ..... 22
- الفصل الثاني: النفقات المالية** ..... 23
- أولاً- مفهوم النفقات العامة: ..... 24

- 25 ..... ثانيًا- عناصر النفقات العامة:
- 25 ..... 1- شكل النفقة العامة:
- 26 ..... 2-القائم بالإنفاق العام:
- 26 ..... 3-الغرض من الإنفاق العام:
- 27 ..... ثالثًا- ضوابط ومحدّدات الإنفاق العام:
- 27 ..... 1- ضوابط الإنفاق العام:
- 28 ..... 1-1-ضابط المنفعة العامة:
- 28 ..... 2-1- ضابط الاقتصاد في النفقة:
- 29 ..... 1-2-1- الرقابة الإدارية:
- 29 ..... 2-2-1- الرقابة السياسية (البرلمانية):
- 29 ..... 3-2-1- الرقابة المحاسبية المستقلة:
- 30 ..... 3-1- الضابط الخاص بالإجراءات القانونية اللازمة لإجراء النفقة:
- 30 ..... 4-1- ضابط العدالة في توزيع الإنفاق:
- 30 ..... 5-1- ضابط تحديد أولويات الإنفاق:
- 31 ..... 2-محدّدات الإنفاق العام:
- 31 ..... 1-2-تطوّر دور الدولة في الاقتصاد:
- 31 ..... 1-1-2- الدولة الحارسة:
- 32 ..... 2-1-2- الدولة المتدخلة:
- 32 ..... 3-1-2- الدولة المنتجة:
- 33 ..... 2-2- الظروف الاقتصادية للدولة:
- 33 ..... 3-2- المقدرة التمويلية للدولة:
- 34 ..... ثالثًا- تقسيمات النفقات العامة:
- 34 ..... 1- التقسيمات العلمية للنفقات العامة:
- 34 ..... 1-1-تقسيم النفقات العامة حسب مدى تأثيرها على القدرة الشرائية:

- 34 ..... 1-1-1- النفقات الحقيقية:
- 34 ..... 2-1-1- النفقات التحويلية (الناقلة):
- 35 ..... 2-1- تقسيم النفقات العامة حسب معيار الدورية:
- 35 ..... 1-2-1- النفقات العادية:
- 35 ..... 2-2-1- النفقات غير العادية:
- 36 ..... 3-1- تقسيم النفقات العامة من حيث الأغراض المباشرة لها:
- 36 ..... 1-3-1- النفقات الإدارية:
- 36 ..... 2-3-1- النفقات الاقتصادية:
- 37 ..... 3-3-1- النفقات الاجتماعية:
- 37 ..... 4-1- تقسيم النفقات العامة حسب نطاق سريانها:
- 37 ..... 1-4-1- النفقات العامة المركزية:
- 37 ..... 2-4-1- النفقات المحلية:
- 38 ..... 2- التقسيمات الوضعية للنفقات العامة:
- 38 ..... 1-2- التقسيم الإداري للنفقات العامة:
- 38 ..... 2-2- التقسيم الوظيفي للنفقات العامة:
- 39 ..... رابعاً- ظاهرة تزايد النفقات:
- 40 ..... 1- الأسباب الظاهرية لزيادة النفقات العامة:
- 40 ..... 1-1- انخفاض قيمة النقود:
- 40 ..... 2-1- تغير أساليب المحاسبة المالية الحكومية:
- 41 ..... 3-1- زيادة عدد السكان وتوسع مساحة الدولة:
- 42 ..... 2- الأسباب الحقيقية لتزايد النفقات العامة:
- 42 ..... 1-2- الأسباب الإيديولوجية:
- 42 ..... 2-2- الأسباب الاقتصادية:
- 43 ..... 3-2- الأسباب الاجتماعية:



- 44 ..... 4-2- الأسباب المالية: .....
- 44 ..... 5-2- الأسباب الإدارية: .....
- 45 ..... 6-2- الأسباب السياسية: .....
- 45 ..... 7-2- الأسباب العسكرية: .....
- 45 ..... خامسًا- الآثار الاقتصادية للنفقات العامة:.....
- 45 ..... 1-الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة:.....
- 46 ..... 1-1-آثار النفقات العامة في الإنتاج الوطني: .....
- 46 ..... 2-1-آثار النفقات العامة على الاستهلاك:.....
- 46 ..... 1-2-1- نفقات الاستهلاك الحكومي:.....
- 47 ..... 2-2-1- نفقات الاستهلاك الخاصة بدخول الأفراد:.....
- 47 ..... 3-1-آثار النفقات العامة على إعادة توزيع الدخل الوطني:.....
- 48 ..... 2- الآثار الاقتصادية غير المباشرة للنفقات العامة:.....
- 48 ..... 1-2-أثر المضاعف: .....
- 50 ..... 2-2-أثر المعجل (المسارع): .....
- 51 ..... **الفصل الثالث: الإيرادات العامة** .....
- 52 ..... أولاً- مفهوم وتطور الإيرادات العامة:.....
- 53 ..... ثانيًا- معايير تقسيم الإيرادات العامة: .....
- 53 ..... 1-معيار مدى استخدام عنصر الإيجار في تحصيلها: .....
- 54 ..... 1-1- الإيرادات الاختيارية:.....
- 54 ..... 2-1- الإيرادات الإجبارية:.....
- 54 ..... 2- تقسيم الإيرادات العامة حسب معيار السيادة:.....
- 54 ..... 1-1-2- الإيرادات السيادية: .....
- 55 ..... 2-2- الإيرادات الاقتصادية:.....

- 3-تقسيم الإيرادات العامة حسب طبيعة الإيراد في حد ذاته: ..... 55
- 3-1- الإيرادات الأصلية:..... 55
- 3-2- الإيرادات المشتقة: ..... 55
- 4-تقسيم الإيرادات العامة حسب معيار الدورية: ..... 55
- 4-1- الإيرادات العادية:..... 55
- 4-2- الإيرادات غير العادية:..... 56
- 5- تقسيم الإيرادات العامة حسب معيار الشبه مع إيرادات القطاع الخاص: ..... 56
- 5-1- إيرادات الاقتصاد العام:..... 56
- 5-2- الإيرادات الشبيهة بإيرادات الاقتصاد الخاص: ..... 56
- ثالثاً- الإيرادات من أملاك الدولة:..... 56
- 1- تعريف إيرادات أملاك الدولة:..... 56
- 2- أصناف أملاك الدولة:..... 57
- 2-1- أملاك الدولة العمومية (الدومين العام):..... 57
- 2-2- أملاك الدولة الخاصة (الدومين الخاص): ..... 58
- 2-2-1- أملاك الدولة العقارية (الدومين العقاري):..... 58
- 2-2-2- أملاك الدولة التجارية والصناعية (الدومين التجاري والصناعي): ..... 58
- 2-2-3- أملاك الدولة المالية (الدومين المالي):..... 61
- رابعاً- الرسوم:..... 61
- 1- مفهوم الرسم وخصائصه: ..... 62
- 1-1- الصفة النقدية للرسم: ..... 62
- 2-2- الصفة الجبرية للرسم: ..... 63
- 3-1- صفة المقابل للرسم: ..... 63
- 4-1- صفة النفع العام إلى جانب النفع الخاص: ..... 63
- 2- تقدير الرسم:..... 63

- 3- فرض الرسم: ..... 65
- 4- الفرق بين الرسم وبعض صور الإيرادات العامة الأخرى: ..... 65
- 1-4- الرسم والتمن العام: ..... 65
- 1-1-4- أوجه الشبه بين الرسم والتمن العام: ..... 65
- 2-1-4- أوجه الاختلاف بين الرسم والتمن العام: ..... 66
- 2-4- الرسم والضريبة: ..... 66
- 1-2-4- أوجه الشبه بين الرسم والضريبة: ..... 67
- 2-2-4- أوجه الاختلاف بين الرسم والضريبة: ..... 67
- 3-4- الرسم ومقابل التحسين (الإتاوة): ..... 67
- 1-3-4- أوجه الشبه بين الرسم والإتاوة: ..... 68
- 2-3-4- أوجه الاختلاف بين الرسم والإتاوة: ..... 68
- خامسًا- الضرائب: ..... 68
- 1- مفهوم وخصائص الضرائب: ..... 69
- 1-1- اقتطاع مالي للدولة من دخول أو ثروة الأفراد: ..... 70
- 2-1- الضريبة ذات شكل نقدي: ..... 70
- 3-1- الضريبة تدفع جبرًا: ..... 70
- 4-1- الضريبة تدفع بدون مقابل: ..... 71
- 5-1- الضريبة تدفع نهائيا: ..... 71
- 6-1- الضريبة تهدف إلى تحقيق النفع العام: ..... 71
- 2- الأساس القانوني للضريبة: ..... 72
- 1-2- نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي: ..... 72
- 1-1-2- الضريبة عقد توريد خدمات: ..... 72
- 2-1-2- الضريبة عقد تأمين: ..... 73
- 3-1-2- الضريبة عقد شركة: ..... 73

- 73 ..... 2-2 نظرية التضامن الاجتماعي:
- 74 ..... 3- القواعد والمبادئ الأساسية للضريبة:
- 74 ..... 1-3 مبدأ العدالة أمام الضريبة:
- 75 ..... 2-3 قاعدة اليقين:
- 75 ..... 3-3 قاعدة الملازمة في الدفع:
- 76 ..... 4-3 قاعدة الاقتصاد في نفقات التحصيل:
- 77 ..... 4- تقسيم الضرائب:
- 77 ..... 1-4- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال:
- 77 ..... 1-1-4- الضرائب على الأشخاص:
- 77 ..... 2-1-4- ضريبة على رأس المال:
- 78 ..... 2-4- الضرائب الواحدة والضرائب المتعددة:
- 78 ..... 1-2-4- الضرائب الواحدة:
- 79 ..... 2-2-4- الضرائب المتعددة:
- 79 ..... 3-4- الضرائب العينية والضرائب الشخصية:
- 80 ..... 1-3-4- الضرائب العينية:
- 80 ..... 2-3-4- الضريبة الشخصية:
- 80 ..... 4-4- الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة:
- 80 ..... 1-4-4- الضرائب المباشرة:
- 81 ..... 2-4-4- الضرائب غير المباشرة:
- 83 ..... 5- وعاء الضريبة:
- 83 ..... 1-5- أنواع الضرائب المباشرة:
- 83 ..... 1-1-5- الضريبة على الدخل:
- 87 ..... 2-5- أنواع الضرائب غير المباشرة:
- 87 ..... 1-2-5- الضرائب على الاستهلاك:

- 88 ..... 2-2-5- الضرائب على التداول: .....
- 89 ..... 3-5- تقدير وعاء الضريبة: .....
- 89 ..... 1-3-5- التقدير بواسطة الإدارة الضريبية: .....
- 91 ..... 2-3-5- التقدير بواسطة الأفراد: .....
- 91 ..... 6- سعر الضريبة: .....
- 92 ..... 1-6- الضرائب التوزيعية والضرائب القياسية: .....
- 92 ..... 1-1-6- الضرائب التوزيعية: .....
- 93 ..... 2-1-6- الضرائب القياسية: .....
- 93 ..... 2-6- الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية: .....
- 93 ..... 1-2-6- الضرائب النسبية: .....
- 94 ..... 2-2-6- الضرائب التصاعدية: .....
- 95 ..... 7- ربط الضريبة وتحصيلها: .....
- 95 ..... 1-7- ربط الضريبة: .....
- 96 ..... 2-7- تحصيل الضريبة: .....
- 96 ..... 1-2-7- طرق تحصيل الضرائب: .....
- 97 ..... 8- المشاكل التي تواجه التنظيم الضريبي: .....
- 98 ..... 1-8- الإزدواج الضريبي: .....
- 98 ..... 1-1-8- مفهوم الازدواج الضريبي: .....
- 99 ..... 2-1-8- أنواع الازدواج الضريبي: .....
- 101..... 2-8- التهرب الضريبي: .....
- 102..... 1- 2-8- مفهوم التهرب الضريبي: .....
- 102..... 2-2-8- أسباب التهرب الضريبي: .....
- 103..... 3-2-8- وسائل مكافحة التهرب الضريبي: .....
- 104..... سادسًا – القروض العامة: .....

- 105.....1- مفهوم القروض العامة:
- 106.....1-2- تقسيم القروض العامة من حيث حرية الاككتاب:
- 106.....1-1-2- القروض الاختيارية:
- 107.....2-1-2- القروض الإجبارية:
- 107.....2-2- تقسيم القروض من حيث أجل القرض:
- 107.....1-2-2- القروض المؤبدة:
- 107.....2-2-2- القروض المؤقتة:
- 108.....3-2- تقسيم القروض من حيث مصدرها المكاني:
- 108.....1-3-2- القروض الداخلية:
- 108.....2-3-2- القروض الخارجية:
- 108.....3- إصدار القروض العامة:
- 108.....1-3- نظام إصدار القروض العامة:
- 109.....1-1-3- مبلغ القرض:
- 109.....2-1-3- أنواع سندات القرض وفئاتها:
- 110.....3-1-3- المزايا التي تقرر للقروض العامة:
- 111.....2-3- طرق إصدار القرض العام:
- 111.....1-2-3- الإصدار عن طريق الاككتاب العام المباشر:
- 112.....2-2-3- الإصدار عن طريق البنوك:
- 112.....3-2-3- الإصدار عن طريق المزاد العلني:
- 112.....4-2-3- الإصدار عن طريق سوق الأوراق المالية (البورصة):
- 113.....4- انقضاء القروض العامة:
- 113.....1-4- الوفاء بالقرض العام:
- 113.....2-4- إنكار القرض العام:
- 113.....3-4- التنازل عن الدين العام الناتج عن القرض:

- 113.....4-4- استهلاك القرض العام:
- 114.....1-4-4- الاستهلاك على أقساط سنوية محدّدة:
- 114.....2-4-4- الاستهلاك عن طريق القرعة:
- 114.....3-4-4- الاستهلاك عن طريق الشراء من سوق الأوراق المالية:
- 114.....5-4-5-4- تبديل القرض العام:
- 115.....1-5-4- أنواع التبدل:
- 115.....2-5-4- شروط التبدل:
- 116.....سابعاً – الإصدار النقدي الجديد:
- 116.....1- تعريف الإصدار النقدي الجديد:
- 116.....2- موقف الفكر المالي من الإصدار النقدي الجديد:
- 116.....1-2- موقف الفكر المالي الكلاسيكي (التقليدي):
- 117.....2-2- موقف الفكر المالي الحديث (التقليدي):
- 119.....**الفصل الرابع: الموازنة العامة للدولة**
- 120.....أولاً- مفهوم الموازنة العامة:
- 120.....1- تعريف الموازنة العامة:
- 121.....2- خصائص الموازنة العامة:
- 121.....1-2- الميزانية العامة تقدير لإيرادات ونفقات الدولة عن فترة قادمة:
- 121.....2-2- الميزانية العامة تقدير معتمد من السلطة التشريعية:
- 122.....3-2- الميزانية العامة خطة مالية لسنة قادمة:
- 122.....4-2- الموازنة وسيلة الدولة لتحقيق أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية:
- 123.....5-5- الميزانية العامة عمل إداري ومالي:
- 123.....3- أهمية الموازنة العامة ودورها في المالية العامة:
- 123.....1-3- أهمية الموازنة العامة السياسية:

- 123.....2-3- أهمية الموازنة العامة الاقتصادية:
- 124.....3-3- أهمية الموازنة العامة الاجتماعية:
- 124.....4-3- أهمية الموازنة العامة القانونية:
- 124.....4- علاقة مفهوم الموازنة العامة ببعض المفاهيم الأخرى:
- 124.....1-4- الموازنة العامة للدولة والموازنة الوطنية:
- 125.....2-4- الموازنة العامة للدولة والحساب الختامي:
- 125.....3-4- الموازنة العامة للدولة والموازنة النقدية:
- 125.....4-4- الحسابات الوطنية والموازنة العامة للدولة:
- 126.....5-4- الميزانية الخاصة والموازنة العامة للدولة:
- 126.....ثانياً- مبادئ وقواعد الموازنة العامة للدولة:
- 126.....1-مبدأ سنوية الموازنة العامة:
- 126.....1-1- مفهوم مبدأ سنوية الموازنة العامة:
- 126.....2-1- مبررات مبدأ سنوية الموازنة العامة للدولة:
- 127.....3-1- استثناءات مبدأ سنوية الموازنة:
- 127.....1-4-1- الاستثناءات لأقل من سنة:
- 128.....1-4-1- الاستثناءات لأكثر من سنة:
- 129.....2- مبدأ وحدة الموازنة العامة:
- 129.....1-2- مفهوم مبدأ وحدة الموازنة العامة:
- 129.....2-2- خصائص مبدأ وحدة الموازنة العامة:
- 130.....3-2- الاستثناءات على مبدأ وحدة الموازنة العامة:
- 130.....1-3-2- الموازنات غير العادية:
- 130.....2-3-2- الموازنات المستقلة:
- 130.....3-3-2- الموازنات الملحقة:
- 131.....4-3-2- الحسابات الخاصة للخزينة العامة:



- 3- مبدأ عمومية الموازنة العامة: 131.....
- 3-1- مفهوم مبدأ عمومية الموازنة العامة: 131.....
- 3-1-1- قاعدة عدم الخصم: 131.....
- 3-1-2- قاعدة عدم تخصيص الإيرادات: 132.....
- 3-2- الاستثناءات على مبدأ عمومية الموازنة العامة: 132.....
- 4- مبدأ توازن الموازنة العامة للدولة: 133.....
- 4-1- مفهوم مبدأ توازن الموازنة العامة: 133.....
- 4-2- توازن الموازنة العامة في الفكر المالي: 133.....
- 4-2-1- توازن الموازنة العامة في الفكر المالي التقليدي: 133.....
- 4-2-2- توازن الموازنة العامة في الفكر المالي الحديث: 134.....
- ثالثاً- إجراءات تحضير وإعداد الموازنة العامة للدولة: 135.....
- 1- الجهة المختصة بإعداد الموازنة العامة: 135.....
- 2- الإجراءات الفنية المتبعة لتحضير الموازنة العامة للدولة: 136.....
- 3- طرق تقدير النفقات العامة والإيرادات العامة: 137.....
- 3-1- طرق تقدير الإيرادات العامة: 137.....
- 3-1-1- قاعدة السنة قبل الأخيرة (التقدير الآلي): 137.....
- 3-1-2- طريقة الزيادات: 138.....
- 3-1-3- طريقه التقدير المباشر: 138.....
- 3-2- طريقة تقدير النفقات العامة: 138.....
- 3-2-1- الاعتمادات المحددة والاعتمادات التقديرية: 138.....
- 3-2-2- اعتمادات البرامج: 139.....
- رابعاً- مرحلة اعتماد الموازنة العامة للدولة: 139.....
- 1- السلطة المختصة باعتماد الميزانية: 139.....
- 2- إجراءات اعتماد الميزانية: 140.....

- 140.....1-2- مرحلة المناقشة العامة:
- 140.....2-2- مرحلة المناقشة التفصيلية المتخصصة:
- 140.....3-2- مرحلة المناقشة النهائية:
- 141.....3- حق السلطة التشريعية في تعديل تقديرات الموازنة العامة:
- 141.....4- قانون الموازنة العامة:
- 141.....خامساً- مرحلة تنفيذ الموازنة العامة للدولة:
- 141.....1- تنفيذ النفقات العامة:
- 142.....1-1- الارتباط بالنفقة:
- 142.....2-1- تحديد النفقة:
- 142.....3-1- الأمر بالصرف:
- 143.....4-1- صرف النفقة:
- 143.....2- عمليات تحصيل الإيرادات:
- 143.....3- الاعتمادات الإضافية:
- 144.....سادساً- مرحلة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة:
- 144.....1- الرقابة الإدارية:
- 144.....1-1- الرقابة السابقة:
- 144.....2-1- الرقابة اللاحقة:
- 145.....2- الرقابة التشريعية:
- 145.....1-2- الرقابة المعاصرة لتنفيذ الموازنة العامة:
- 146.....2-2- الرقابة اللاحقة على تنفيذ الموازنة العامة:
- 146.....3- الرقابة المستقلة:
- 147.....قائمة المراجع:
- 152.....فهرس المحتويات: