

**الفصل الرابع: الميزانية العامة وأصولها العلمية (مبادئ الميزانية العامة، إعداد وتنفيذ الميزانية العامة والتوازن الاقتصادي والاجتماعي)**

لقد أصبحت الموازنة العامة للدولة في العصر الحديث وسيلة فعالة لاتخاذ القرارات الحكومية، التي تستند على مبدأ الأولويات وتأخذ في حسابها العوامل المختلفة من اقتصادية وسياسية واجتماعية، وبالتالي فإن الميزانية العامة ليست مجرد إجراءات وأساليب إدارية وفنية فقط، وإنما هي وسيلة رئيسية من وسائل تنفيذ السياسة العامة للدولة، لذلك فقد أولي هذا التنظيم المالي أهمية كبيرة من طرف علماء المالية المعاصرين، وتوالت الدراسات التي تحاول الإحاطة بمختلف جوانب الميزانية العامة القانونية أو المالية أو الاجتماعية... الخ. ويتضمن هذا الفصل المباحث التالية:

**-المبحث الأول: مفهوم وخصائص الميزانية العامة للدولة**

**-المبحث الثاني: دورة الميزانية العامة للدولة**

**المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الميزانية العامة للدولة**

أدى توسع دور الدول في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وتطور مستوى التنمية في العصر الراهن إلى

حصول تغييرات مهمة في مفهوم وطبيعة الميزانية.

لذلك سيتم تناول بعض المفاهيم الأساسية المتعلقة بالميزانية العامة في العناصر التالية:

**-ماهية الميزانية العامة للدولة.**

-التفرقة بين الميزانية العامة وغيرها من الوثائق المالية.  
-قواعد إعداد الميزانية العامة للدولة.

### **المطلب الأول: ماهية الميزانية العامة للدولة**

تعتبر الميزانية العامة من أهم التنظيمات المالية المعاصرة، ويمكن توضيح مفهوم وطبيعة الميزانية العامة، وكذا أهميتها؛ في العناصر التالية:

### **الفرع الأول: تعريف وخصائص الميزانية العامة للدولة**

#### **أولا: تعريف الميزانية العامة**

ويرى المؤلفون أن هذه الكلمة ، **BUDGET** الميزانية في اللغة الفرنسية والإنجليزية يطلق عليها اسم

وهي الكيس الذي يضع به الخازن الأموال لينفق منها ويصرف، ثم ، **BOUGETTE** مشتقة من كلمة للدلالة على الحقيبة الجلدية التي كان يحمل وزير ، **BUDGET** أخذت هذه الكلمة بريطانيا وحورتها إلى الخزانة تقرير احتياجات وموارد الحكومة إلى البرلمان، ومع الزمن أصبح يشير إلى الأوراق التي في الحقيبة أكثر من الحقيبة نفسها، ولم تعد الميزانية اليوم تحمل في حقائب؛ فقد أصبحت عدة مجلدات تضم بيانات مكثفة بصيغ معيارية معقدة في الغالب. وهناك عدة تعاريف للميزانية العامة للدولة، تناولتها عدة دراسات في المالية العامة في العصر الحديث، نذكر منها:

" -وثيقة تقرر نفقات الدولة وإيراداتها خلال سنة مدنية."

" -البرنامج المالي للخطة عن سنة مالية مقبلة لتحقيق أهداف محددة، وذلك في إطار الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية، وطبقا للسياسة العامة للدولة." " -توقع وإجازة لنفقات وإيرادات الدولة العامة عن فترة زمنية مقبلة؛ سنة في المعتاد، تعبر عن أهدافها الاقتصادية والمالية."

"وثيقة محاسبية وقانونية ومالية وسياسية؛ تعبر عن فكرة التوقع والاعتماد للنفقات والإيرادات العامة لفترة مقبلة؛ والتي تعبر في صورة أرقام عن النشاط الإداري والاقتصادي والاجتماعي للدولة."

"-تقدير تفصيلي لنفقات الدولة وإيراداتها عن فترة زمنية مقبلة عادة سنة، معتمد من السلطة التشريعية المختصة، يمثل تعبيراً مالياً عن الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي يسعى المجتمع إلى تحقيقها.

أما بالنسبة للقانون الجزائري فقد تم تعريف الميزانية العامة في المادة 3 من القانون 90 أوت 1990 ، بأنها" :هي الوثيقة التي تقدر للسنة المالية مجموع الإيرادات والنفقات الخاصة بالتسيير والاستثمار منها نفقات التجهيز العمومي والنفقات بالرأس مال و ترخص بها.

وبالتالي يمكن أن نستخلص التعريف التالي:

الميزانية العامة هي وثيقة تمثل البرنامج المالي للحكومة تتضمن تقديرا مفصلا للإيرادات والنفقات النهائية للدولة لفترة زمنية مقبلة عادة ما تكون سنة، بما يحقق أهداف السياسة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للمجتمع، على أن تعتمد من السلطة التشريعية.

### ثانيا: خصائص الميزانية العامة للدولة:

انطلاقا من التعريفات السابقة للميزانية العامة للدولة؛ يمكن تحديد أهم العناصر والمقومات التي يعتمد

عليها مفهوم الميزانية العامة للدولة فيما يلي:

**1.العنصر المالي(الميزانية العامة تنبؤ وتقدير):** تعد الميزانية العامة بمثابة كشف توقعات أو جدول تقديري للإيرادات الواجب تحصيلها، والنفقات التي يلزم القيام بإنفاقها خلال فترة مستقبلية، ويتم صياغة التقدير والتنبؤات الخاصة بالنفقات والإيرادات عن طريق تحليل السياسات الاقتصادية والمالية للدولة وكذلك عن طريق مقارنة الموازنات السابقة للدولة. ومدى الدقة في التقديرات يشكل عاملا مهما في كسب أعمال الحكومة من قبل المجتمع والسلطة

التشريعية، لهذا عند تقدير كل من الإيرادات والنفقات العامة لابد من وضع تقديرات للوضع الاقتصادي والاجتماعي المتوقع أن يكون خلال نفس الفترة؛ والذي يعد بمثابة برنامج الحكومة في الفترة القادمة حيث هذا البرنامج يعكس سياستها في كافة المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وذلك من خلال ما تنصرف إليه أوجه الإنفاق والإيرادات المختلفة.

وطالما أن الميزانية العامة هي تنبؤ وتقدير فتجدر الإشارة إلى أن مسار العمل المالي لا يمكن رسمه مقدما بشكل تام، لذلك يجب السماح بوجود مرونة كافية لكي تساعد على التكيف مع الاحتمالات غير المتوقعة.

**2.العنصر القانوني( ضرورة اعتماد التقديرات):** تعد الميزانية العامة بمثابة خطة عمل الحكومة لفترة لاحقة، غير أنها تبقى في شكل مشروع أو اقتراح بموازنة غير قابلة للتنفيذ، إلا بعد قبولها من طرف الشعب عن طريق ممثليه في المؤسسات الدستورية، أي أن الميزانية العامة تصدر بموافقة السلطة التشريعية واعتمادها وإصدار قانون بذلك (يسمى بقانون المالية في الجزائر). وبالتالي فالميزانية العامة لا تعتبر نهائية إلا بعد اعتمادها من السلطة التشريعية، وبعدها يعود الأمر إلى السلطة التنفيذية( الحكومة) مرة أخرى، فتقوم بتنفيذ بنود الموازنة العامة بالإنفاق والتحصيل في الحدود

- التي صدرت بها إجازة هذه السلطة قصد تحقيق أهداف المجتمع.
- 3.العنصر السياسي (دورية الاعتماد):** للميزانية العامة للدولة مظهر سياسي؛ باعتبارها تصريحاً معطى من البرلمان للحكومة، ولكن لمدة محدودة هي سنة في الغالب في جميع الدول، وبالتالي يجب أن يصدر هذا التصريح بصفة دورية.
- 4.الميزانية العامة ترخيص وإجازة:** يعتبر صدور قانون اعتماد الميزانية العامة للدولة ترخيصاً لكل جهة في حدود اختصاصها؛ باستخدام الاعتمادات المقررة لها في الأغراض المخصصة من أجلها، اعتباراً من أول السنة المالية، وتكون هذه الجهات مسؤولة عن اتخاذ الإجراءات اللازمة لتنفيذ مآزيتها وتحقيق الأهداف المحددة لها.
- 5.الميزانية العامة توجيه:** تعتبر الميزانية العامة بمثابة توجيه للسياسات العامة للدولة نحو تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي ترنو الدولة نحو تحقيقها، ويتم ذلك عن طريق تضمين الميزانية العامة خطة بالبرامج والأنشطة التي تحقق من خلالها الدولة أفضل النتائج الاقتصادية والاجتماعية.
- 6.الميزانية العامة خطة مالية شاملة:** الميزانية العامة للدولة هي البرنامج المالي للخطة عن سنة مالية مقبلة؛ لتحقيق أهداف محددة، وذلك في إطار الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية، وطبقاً للسياسة العامة للدولة.

### ثالثاً: طبيعة الميزانية العامة للدولة ودورها في مالية الدولة

#### 1. طبيعة الميزانية العامة للدولة:

- من خلال ما سبق، وعلى ضوء ما ورد من تعاريف مختلفة للموازنة العامة للدولة، يمكن أن نستنتج أن هذه الأخيرة يمكن أن تأخذ أكثر من صفة أو طبيعة، تختلف باختلاف وجهات نظر الباحثين لمفهوم الموازنة العامة، من طبيعة مالية أو اقتصادية أو سياسية أو غيرها:
- أ. المفهوم المحاسبي للميزانية:** والذي ينظر إلى كونها أرقاماً حسابية تشمل الاعتمادات المخصصة والمتوقع إنفاقها والإيرادات المتوقع تحصيلها خلال فترة زمنية قادمة عادة ما تكون سنة، ولذا تتعامل المحاسبة مع هذا المفهوم بالتسجيل وإظهار النتائج، وفق ما تتطلبه التقسيمات الواردة في الميزانية العامة، ووفق هذا المفهوم يمكن القول أن الميزانية العامة ذات طبيعة محاسبية.
- ب. المفهوم المالي:** الميزانية العامة هي التعبير المالي عن أهداف الحكومة المراد تحقيقها (أهداف المجتمع)، والظاهرة ببنود الميزانية سواء في جانب النفقات أو الإيرادات، إما من ناحية الأرقام المالية الواردة فيها أو من ناحية تفاصيل مصادر الإيرادات وأوجه الإنفاق.

**ج. المفهوم الرقابي للميزانية:** تعتبر الميزانية الأداة الرقابية للسلطة التشريعية لمراقبة أعمال السلطة التنفيذية من خلال الالتزام بالاعتمادات المخصصة كمًا لصرفها لأنواع المحددة وضمن الفترة المخصصة لها للتحقق بأن الوحدات قد قامت بتحقيق الأهداف المطلوبة وهذا ما تؤكد عليه الميزانية التقليدية، ولا يهتم المفهوم الرقابي للميزانية بالتخطيط وإعداد البرامج.

**د. المفهوم السياسي للميزانية:** هنا يعكس البرلمان (السلطة التشريعية) فلسفة السياسة في إدارة دفة الحكم من الناحية الاقتصادية والاجتماعية لتحقيق أهدافه من خلال الميزانية العامة؛ إذ تعد الأرقام من خلال الوحدات وتناقش مع السلطة المركزية وفق الضوابط والتعليمات المعدة سلفاً، والموجهة لإعداد مشروع الميزانية في ضوء السياسة العامة التي يرغب بها الحزب الحاكم.

**هـ. المفهوم القانوني للميزانية:** يعتبر فقهاء القانون بأن الموازنة العامة للدولة هي قانون لأنها تمر بنفس الإجراءات التي يمر بها تشريع أي قانون، وشمولها على أحكام قانونية تنظم مالية الدولة، كما أن معظم الدساتير تتضمن أسس وقواعد إعداد الميزانية العامة للدولة من حيث الإعداد إلى التشريع وتصدر أرقامها بموجب قانون الميزانية السنوي.

**و. المفهوم التخطيطي للميزانية:** إن التغير الحاصل في مفاهيم الدولة وتغيرها من الدولة الحارسة إلى الدولة المنظمة، وممارستها لمختلف الأنشطة الاقتصادية ورغبة الحكومات في إيجاد توازن حقيقي للاقتصاد القومي، أثر على مفهوم الميزانية التقليدي وأصبح ينظر إليها أي للميزانية على كونها أداة أساسية للتخطيط وأصبح هناك ربط بين التقديرات وبين تحقيق الأهداف وأصبحت المهمة الجديدة هو التحليل للأرقام بضوء السياسات العامة.

**ز. المفهوم الاقتصادي للميزانية:** يعد التحول المشار إليه في المفهوم التخطيطي لتدخل الدولة المباشر في النشاط الاقتصادي لغرض تحفيز الاقتصاد القومي برفع معدلات النمو وتحقيق الاستقرار الاقتصادي، فأصبحت الميزانية العامة الأداة التي بواسطتها يكبح جماح التضخم أو الكساد الاقتصادي وهي وسيلة لدعم التخطيط على المستوى القومي.

## 2. دور الميزانية العامة في مالية الدولة

لقد واكبت التغيرات السياسية والاقتصادية والاجتماعية في المجتمعات عبر العصور تطورات في فكرة الميزانية والدور الذي تقوم به في مالية الدولة مع تطور الدور الذي تقوم به في الحياة الاقتصادية، وقد اختلف هذا الدور في الفكر التقليدي عنه في الفكر الحديث.

أ. دور الميزانية العامة في النظرية التقليدية: كانت النظرية التقليدية في مرحلة التطور الاقتصادي والاجتماعي للدولة؛ تتميز بعدم تدخل الدولة في الحياة

الاقتصادية والاجتماعية إلا في حدود ضيقة وذلك تأثرًا بمذهب الحرية الفردية الذي ازدهر في ظل نظام الاقتصاد الحر، حيث ساد في الفكر الكلاسيكي الاعتقاد بقدرة القطاع الخاص إذا ما توافرت له الإمكانيات اللازمة؛ على تحقيق التوازن المستقر تلقائيًا عند مستوى التوظيف الكامل حيث كان دور الدولة مقتصرًا في الدور الضيق (الدولة الحارسة)، لهذا فقد غلب على الفكر التقليدي نوع من الحيادية المالية.

حيث تمثل هذا الحياد في فكرة الميزانية بما تشمله من موارد ونفقات حيادية بالنسبة للاقتصاد، كما كان الاقتصاديون الكلاسيكيون يفضلون الميزانيات الأقل نفقات، وأن توازن جانبي الإيرادات والمصروفات يعتبر أمرًا جوهريًا في الميزانية السنوية، وبالتالي انحصر دور الدولة في اقتطاع جزء من ثروة مجموعة معينة من المجتمع مع تحويله إلى مجموعة أخرى من أفراد نفس المجتمع، أي الحصول على الإيرادات العامة لتغطية النفقات التقليدية، فهذا يعني أن الدولة محايدة، فلا تهدف إلى إحداث تغيير في البنيان الاقتصادي والاجتماعي، وهكذا أصبح دور الميزانية العامة عند التقليديين هو ضمان التوازن بين الإيرادات العامة والنفقات العامة مع رفض فكرة إحداث عجز منظم أو غير منظم في الميزانية الدولة.

ب. دور الميزانية في المالية العامة الحديثة: منذ نهاية الحرب العالمية الثانية، أصبح مبدأ تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي هو الغالب، حيث كانت الأزمة العالمية الكبرى من القرن الماضي هي المعول الذي انهارت تحت ضرباته مبدأ القدرة الفردية (الحرية الاقتصادية) ووجدت الدولة نفسها مضطرة للتدخل في الشؤون الاقتصادية، وكان لذلك انعكاساته على المالية العامة بصفة عامة وعلى الميزانية بصفة خاصة فقد استبدلت المالية الحيادية بالمالية المتدخلة، فلم يعد هناك حديث عن حياد الميزانية، بل أصبحت أداة من أدوات السياسة المالية تلجأ إليها الدولة لتحقيق أهداف السياسة الاقتصادية.

ولم يعد المهم الحفاظ على توازن جانبي الإيرادات والنفقات في الميزانية السنوية، بل أصبح ما يستأثر بالاهتمام هو التوازن الاقتصادي والاجتماعي للاقتصاد القومي ككل وليس التوازن المالي والحسابي للميزانية؛ ومن ناحية أخرى فإن التوازن السنوي لم يعد أمرًا تلتزم الدولة بتنفيذه إذ أن المالية العامة الحديثة توجه جل اهتماماتها إلى ما يسمى بالتوازن الدوري، وكنتيجة لهذه الأفكار الحديثة وغيرها فقد طرأ على قواعد الميزانية كثير من التعديل والتطوير لتلائم الاتجاهات الجديدة في المالية العامة.

وأخيرا فإن الميزانية تحولت من مجرد وثيقة محاسبية ورقابية على المالية إلى أداة للإدارة الاقتصادية.

## الفرع الثاني: نشأة وأهمية الميزانية العامة

في عصر العولمة والسباق السريع بين جميع الدول لاستغلال الموارد والإمكانيات المتاحة لتحويلها إلى اقتصاد قوي ومتين يجعلها قادرة على التقدم والنمو والازدهار، نحتاج إلى الميزانية العامة لمعرفة وضع الدولة ومقدرتها.

### أولاً: نشأة الميزانية العامة

ان فكرة الميزانية العامة ليست فكرة حديثة كما يعتقد معظم المفكرين المعاصرين، وانما تعود إلى عقود قديمة حيث أشار القرآن الكريم في سورة يوسف؛ إلى أن النبي يوسف عليه السلام، وضع ميزانية عامة لإدارة الشؤون الاقتصادية والاجتماعية لمصر في ذلك الوقت غير أن الميزانية العامة التي عرفت في تلك الحقبة الزمنية الماضية، شكلها بسيط مقارنة بما هي عليه في الوقت الحاضر، ويرى معظم المفكرين المعاصرين أن فكرة الميزانية العامة كمفهوم علمي حديث ارتبط ارتباطاً وثيقاً بوجود الدولة الحديثة، القائمة على مبدأ الفصل بين السلطات، السلطة التنفيذية، والسلطة التشريعية، والسلطة القضائية، ولذلك فإن أول ظهور للميزانية العامة بمفهومها الحديث كان في إنجلترا، وانتقلت فكرة الميزانية العامة من إنجلترا إلى الدول الأوروبية الأخرى، وإلى الولايات المتحدة الأمريكية، ثم انتقلت فكرة الميزانية العامة والتطورات التي أدخلت عليها إلى الدول الأخرى.

### ثانياً: أهمية الميزانية العامة

وتبرز أهمية الميزانية العامة للدولة من كونها تعبر عن أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وبواسطتها يبرز دور الدولة في التأثير على تلك الأنشطة وله الأثر الكبير في البناء، لكون الميزانية تستوعب جانبا مهما من الدخل القومي من خلال الموارد التي تقوم بتحصيلها والإنفاق العام الذي بدوره يعتبر قوة دفع للاقتصاد، وبذلك تكون الركيزة الأساسية للاستثمار العام والاستهلاك العام وتوزيع الدخل القومي من خلال التوجيه والمحددات للإنفاق والموارد، وطبعاً يكون هذا الدور للميزانية أكثر فعالية في ظل الأنظمة الديمقراطية مقارنة بدوره الهامشي والضعيف في ظل الأنظمة الديكتاتورية والبيروقراطية.

**1. الأهمية السياسية للميزانية العامة:** من الأهمية السياسية المتعاظمة للميزانية العامة كونها تمارس تأثيراً حقيقياً على طبيعة النظام السياسي، وكذلك على استقراره، فتوجد علاقة وثيقة بين الميزانية والبرلمان، حيث تعتبر وسيلة ضغط يستعملها البرلمان للتأثير على عمل الحكومة سواء من حيث تعديلها أو حتى رفضها؛ حتى تضطر الحكومة لإتباع نهج سياسي معين تحقيقاً لبعض الأهداف السياسية والاجتماعية.

ويمكن القول بصفة عامة بأن القوة السياسية في الدول تميل عادة إلى أن تتركز في يد السلطة صاحبة اعتماد الميزانية، ففي الدول الديمقراطية تكاد القوة السياسية والمالية تتمركزان في يد ممثلي الأمة في المجالس النيابية، أما في الدول ذات الأنظمة الدكتاتورية فنتركز القوتان المشار إليهما في قبضة السلطة التنفيذية، وهو الأمر الذي يصعب إخضاع هذه السلطة لرقابة جدية ومؤثرة من جانب المجالس النيابية للميزانية من شأنه زيادة الثقة بمالية الدولة بالنظر إلى ما يؤدي إليه إخضاع هذه المالية للرقابة الدقيقة والعلنية من إبعادها عن تحكم السلطة التنفيذية..

**2. الأهمية الاقتصادية للميزانية العامة:** لقد أصبحت الميزانية العامة في المالية الحديثة أهم وثيقة اقتصادية تملكها الدولة لكونها توفر معلومات تتعلق بأثر السياسات الحكومية في استخدام الموارد على مستوى التوظيف والنمو الاقتصادي وتوزيع الموارد داخل الاقتصاد وتوجيه الاقتصاد القومي، حيث لم تعد الميزانية أرقاماً وكميات كما كانت في المفهوم التقليدي؛ بل لها آثار في كل من حجم الإنتاج القومي وفي مستوى النشاط الاقتصادي بكافة فروعه وقطاعاته، فقد تستخدم الميزانية العامة لتحقيق هدف العمالة الكاملة كما تستخدم أيضاً كوسيلة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي...

وتعتمد إستراتيجية الميزانية العامة في تحقيق ما سبق ذكره، على تغيير مستوى الطلب الكلي في الاتجاه المناسب مستخدمة في ذلك الضرائب والنفقات، كما يجب أن يتوافق حجم الميزانية وتكوينها مع الظروف الاقتصادية للدولة بهدف تحقيق بعض الأهداف المرغوبة، وتجنب الآثار غير المرغوبة، ولهذا أصبحت الميزانية الأداة الرئيسية للتدخل في الحياة الاقتصادية وتوجيهها نحو تحقيق أهداف التوازن الاقتصادي، كما تعتبر جزءاً من الخطة المالية وأداة لتنفيذها، وفي الأخير تعتبر الميزانية العامة كأداة للتأثير المقصود على الحياة الاقتصادية للدولة ومنه أصبحت عاملاً هاماً للحياة الاقتصادية في مختلف الدول.

**3. الأهمية الاجتماعية للميزانية:** تستخدم الميزانية العامة كأداة لتحقيق أغراض اجتماعية، فهي تعمل على تحقيق التوازن الاجتماعي والقضاء على التفاوت بين دخول الأفراد، مع ضمان وصول بعض الخدمات العامة دون مقابل للفئة عديمة الدخل أو ذات الدخل المحدود؛ معتمدة في ذلك على الضرائب في المقام الأول ثم مدفوعاتها (إعانات) إلى الأفراد في المقام الثاني، فإذا كانت الأساليب التوزيعية للمنح والإعانات تأخذ اتجاهها عكسياً للآثار التوزيعية للضرائب كما هو معروف في التحليل الاقتصادي، فالضرائب وعبئها يختلف من فئة إلى أخرى تؤدي إلى تغيير شكل الدخل بعد الضرائب عنه قبلها.



أما النفقات العامة فبعضها ليست لها آثار توزيعية واضحة مثل نفقات خدمات الإدارة، الدفاع.. الخ، والبعض الآخر قد تكون له آثار توزيعية على الدخل الحقيقي، مثل النفقات العامة على الخدمات التعليمية والصحية وذلك عندما تختلف منافعها لدى بعض الأفراد عنها لدى البعض الآخر.

**4. الأهمية المحاسبية للميزانية:** تمر الميزانية بعدة مراحل من أهمها مرحلة الإعداد والتنفيذ، مع الاعتماد في ذلك على النظم والأساليب المحاسبية، وإن أهمية الميزانية من الناحية المحاسبية تبدو واضحة فيما يتعلق بتحديد أنواع حسابات الإيرادات والنفقات التي ينبغي على المصالح الحكومية إمساكها لتنظيم معاملاتها المالية، إذ يمكّن لكل نوع من الإيرادات والنفقات حساب خاص وفقاً لطريقة ومدة اعتماد الميزانية، كما يمكن عن طريق النظام المحاسبي استخراج الحساب الختامي للميزانية العامة، والذي يتضمن الإيرادات والمصروفات الفعلية التي حصلت أو صرفت خلال السنة المالية، وهكذا تظهر أهمية المحاسبة بالنسبة للميزانية العامة في مراحلها المتعددة لاسيما أنها تساعد في إظهار ودراسة نتائج تنفيذ الميزانية، ويتضح مما سبق؛ وحتى تؤدي الميزانية رسالتها وبالتالي تحقيق الأهداف المطلوبة منها، يجب رفع مستوى المهارة مع تحسين الأنظمة الإدارية والمحاسبية.

**المطلب الثاني: التفرقة بين الميزانية العامة وغيرها من الوثائق المالية**  
ثمة اختلاف نشأ حول أي من مصطلحي الميزانية أو الموازنة، يستخدم لتسمية الموازنة العامة للدولة، وفي تقديرنا أنه ليس هناك حثيات علمية تجعلنا نبنى أياً من المصطلحين، فكلاهما مرادف للآخر، وربما كان المبرر الوحيد لاستخدام مصطلح الموازنة هو التمييز عن مصطلح الميزانية الذي يطلق على القائمة التي توضح المركز المالي للمشروع في لحظة معينة.

وهنا سنقوم بالتفرقة بين الميزانية العامة وبين عدة الميزانيات أخرى، منها:

-ميزانية المشروعات.

-الحسابات القومية.

-الحساب الختامي.

-الميزانية التقديرية للمشروع.

-الميزانية الاقتصادية القومية.

**الفرع الأول: الميزانية العامة وميزانية المشروعات**

الميزانية بالنسبة للمشروعات هي عبارة عن بيان يصور لنا المركز المالي للمؤسسة في نهاية السنة المالية لها، فهي تتضمن أرقاماً فعلية في تاريخ محدد، أما الميزانية العامة فهي عبارة عن أرقام تقديرية، وأيضاً فالميزانية الخاصة تتضمن

أرصدة الأصول والخصوم) موجودات مطلوبات) بينما الميزانية العامة تتضمن نفقات عامة وإيرادات عامة أي المبالغ المنتظر إنفاقها، كما أن الميزانية العامة لكي تكتسب صفتها كوثيقة تعبر عن برنامج عمل الحكومة خلال فترة مقبلة، يتعين إقرارها من السلطة التشريعية، بينما لا تحتاج ميزانية المشروع أي نوع من الإجازة أو الاعتماد نظرا لكونها تعكس وقائع فعلية حدثت خلال فترات سابقة ساهمت في تكوين أرصدها في لحظة إعدادها. بالإضافة إلى أن الميزانية العامة تعكس الأهداف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية للدولة في إطار خططها، فيما تعكس ميزانية المشروع الهدف الأساسي لأي مشروع خاص، المتمثل في تعظيم الربح.

### **الفرع الثاني: الميزانية العامة والحسابات القومية**

يمكن تعريف الحسابات القومية بأنها بيان تفصيلي يتضمن مجموعة متكاملة من الإحصاءات والبيانات تعطي وصفا لعلاقات التشابك والترابط بين مختلف الأنشطة في القطاعات الاقتصادية، من خلال حسابات الدخل القومي، ومكوناته وتوزيعه على مختلف القطاعات والاستخدامات خلال فترة زمنية منتهية عادة سنة.

ومن هذا المفهوم للحسابات القومية يمكن القول بأنها أكثر شمولاً وتفصيلاً من الميزانية العامة للدولة، إذ تتضمن الحسابات القومية البيانات عن كافة الأنشطة الاقتصادية، سواء في القطاع الخاص أو الحكومي، كما أنها تتعلق بالفترة الماضية، وبالتالي فإن البيانات الواردة بها هي بيانات فعلية بعكس الحال في الميزانية العامة للدولة حيث تعكس جزءاً فقط من النشاط الاقتصادي الكلي، وهو الجزء المتعلق بالنشاط الحكومي بمختلف سياساته الاقتصادية، كما أنها تتعلق بالفترة المقبلة وبالتالي فإن البيانات الواردة بها هي بيانات تقديرية سواء كانت متعلقة بالنفقات أو الإيرادات .

### **الفرع الثالث: الميزانية العامة والحساب الختامي**

تختلف الميزانية العامة للدولة عن الحسابي الختامي للدولة من حيث طبيعة الأرقام الواردة في كل منهما، فهما وإن كانا يتمثلان في هيكل البنود المدرجة (نفس التبويب والتقسيمات)، إلا أن طبيعة أرقام هذه البنود مختلفة، ففي حين تكون أرقام الميزانية العامة تقديرية (لسنة مالية مقبلة)، فإن الأرقام المدرجة في الحساب الختامي فعلية (لسنة مالية منتهية).

والحساب الختامي للميزانية أداة لمراجعة ما قامت به السلطة التنفيذية وما تعهدت به السلطة التشريعية، وهو وسيلة لمتابعة تنفيذ ما اعتمده السلطة التشريعية من برامج وسياسات.

**الفرع الرابع: الميزانية العامة للدولة والميزانية التقديرية للمشروع**  
تعرف الميزانية التقديرية للمشروع أو الميزانية التخطيطية على أنها برنامج العمل الذي يعتزم المشروع تنفيذه في الفترة المقبلة تحقيقاً لأهداف المشروع، فهي أداة للتعبير عن أهداف وسياسات المشروع مقدماً، وتتشابه كل منهما من حيث أن الأرقام الواردة في كل منهما تقديرية وتتعلق بالمستقبل، كما أن كلا منهما تعبر عن خطة العمل التي تنوي جهة الاختصاص تنفيذها مستقبلاً، بالإضافة إلى اعتماد كل منهما من قبل جهة الاختصاص.

إلا أن هناك اختلافات جوهرية بينهما تتمثل في:

1. اختلاف طبيعة الأهداف التي تسعى كل منهما إلى تحقيقها: فأهداف الميزانية التقديرية للمشروع

يغلب عليها الطابع الكمي تحقيقاً لمنفعة خاصة تتعلق بالمشروع، بينما نجد أن الأهداف التي

تسعى الميزانية العامة إلى تحقيقها تتعلق بالمنفعة العامة للمجتمع.

2. اختلاف طول الفترة التي توضع عنها الميزانية التقديرية للمشروع و الميزانية العامة للدولة، فبينما

ميزانية الدولة تعبر عن فترة مقبلة عادة سنة، نجد أن الميزانية التقديرية للمشروع تعبر عن فترة أكثر من سنة.

3. اختلاف جهة اعتماد الميزانية العامة للدولة و الميزانية التقديرية للمشروع حيث تكون السلطة

التشريعية بالنسبة للأولى وإدارة المشروع بالنسبة للثانية.

### **المطلب الثالث: قواعد إعداد الميزانية العامة للدولة**

هناك مجموعة من القواعد الأساسية والمبادئ التي تلتزم السلطة التنفيذية باحترامها عند إعداد الميزانية العامة، ويؤدي احترامها إلى تسيير مهمة إعداد وتحضير الميزانية العامة بأسلوب علمي وموضوعي؛ بعيداً عن التعقيد ومظاهر الإسراف والتبذير، كما أن احترام هذه القواعد والأسس يسهل من مهمة السلطة التشريعية في اعتماد الميزانية العامة.

### **ثالثاً: مبدأ وحدة الميزانية:**

يقصد به أن يتضمن مشروع الميزانية العامة كافة نفقات وإيرادات الدولة المقدره تفصيلاً في وثيقة واحدة، الأمر الذي يسهل أكثر التعرف على المركز المالي للدولة، ويسمح للسلطة التشريعية بالقيام برقابة فعالة على الميزانية العامة للدولة وسياستها المالية.

غير أن حتمية مواكبة التغيير الجوهرى الذى تحقق فى مهام ووظائف الدولة الحديثة، والذى استلزم ضرورة الاعتماد على اللامركزية فى إدارة العديد من الوحدات الحكومية والمؤسسات العامة، جعل الخروج عن هذه القاعدة فى بعض الحالات ضرورة حتمية؛ وأهم هذه الحالات هى:

**1. الميزانيات غير العادية:** وهى تلك التى توضع خصيصاً لعمل طارئ كالحروب، أو للقيام بمشروعات استثمارية كبيرة كبناء السدود، وتغطى النفقات غير العادية من إيرادات غير عادية كالقروض، ويؤخذ على هذا الأسلوب أنه قد يؤدى إلى الإسراف فى النفقات العامة، كما أنه قد يغري الحكومة بإحداث توازن ظاهرى فى الميزانية، وذلك عن طريق إخراج بعض النفقات من الميزانية العادية، وعمل ميزانية خاصة لها فتبدو الأولى (الميزانية العادية) متوازنة وهو ما يخالف الحقيقة.

**2. الميزانيات المستقلة:** ويقصد بها تلك التى تخص المشروعات العامة ذات الطابع الاقتصادى التى منحت الشخصية المعنوية، ويتميز هذا الصنف من الميزانيات بأنه لا يخضع للقواعد والأحكام الخاصة بالميزانيات العامة للدولة، ثم أن بدايتها تختلف مع بداية الميزانيات العادية للدولة أى أنها لا تعرض على البرلمان لإجازتها.

**3. الميزانيات الملحقة:** ويقصد بها الميزانيات التى تتمتع بموارد خاصة، وذلك كالمرافق العامة ذات الطابع الاقتصادى والتى تتمتع باستقلال مالى، إلا أنها لا تمنح الشخصية الاعتبارية، ومبررات وجود هذه الميزانيات أنها تعطي الحرية للمرافق العامة فى مزاولة أعمالها، دون التقييد بالروتين الإدارى، حتى تستطيع مباشرة النشاط التجارى على قدم المساواة مع المشروعات التجارية الأخرى، وحتى يعرف ما إذا كانت هذه المرافق تحقق عائداً من نشاطها. وترتبط هذه الأخيرة بميزانية الدولة على خلاف سابقتها (الميزانية المستقلة)، أى أن رصيدها الدائن يظهر فى جانب إيرادات الدولة، ورصيدها الآخر (المدين) يظهر فى جانب نفقات الدولة، وكذلك تخضع للرقابة شأنها فى ذلك شأن ميزانية الدولة.

**4. الحسابات الخاصة على الخزنة:** يستلزم حسن سير العمل قيام الحكومة بتحصيل مبالغ لا تعتبر بطبيعتها نفقات عامة، حيث يتم إعداد حسابات خاصة تسجل فيها هذه الإيرادات والنفقات، وذلك مثل مبالغ الفرع الأول: القواعد التشريعية للميزانية العامة:

تنصب هذه القواعد على علاقة السلطة التنفيذية القائمة على تحضير وتنفيذ الميزانية مع السلطة التشريعية الممثلة للشعب، والتى لها حق إجازة الميزانية، وتنحصر هذه القواعد بصفة عامة فيما يلى:

## أولاً: مبدأ سنوية الميزانية العامة:

يقصد بمبدأ السنوية أن يتم تقدير نفقات الدولة وإيراداتها لمدة سنة واحدة ويتم ذلك بصفة دورية، " أي أن تراخيص النفقات والإيرادات العامة، الميزانيات العامة المتعاقبة مستقلة الواحدة عن الأخرى، حيث تجدد سنويا التي تتضمنها هذه الميزانيات من طرف السلطة التشريعية لإجازتها والعمل بها." 1. مبررات قاعدة السنوية:

-تساعد على إجراء المقارنات بين مختلف بنود الميزانية بين سنة وأخرى، مما يساهم في رسم السياسات المالية والتنموية.  
-يولد تقدير الإيرادات والنفقات لمدة أطول من سنة بعض الصعوبات نظرا للظروف والمتغيرات غير المتوقعة.

-تقصير السنة المالية إلى مدة أقل من السنة سيؤدي إلى إشغال السلطة التنفيذية، ولا يعطيها الوقت اللازم للقيام بالواجبات الموكلة لها.  
-تساعد على تبسيط إجراءات الرقابة من قبل السلطة التشريعية على أعمال السلطة التنفيذية.  
2. استثناءات قاعدة السنوية:

غير أن هذا المبدأ لا يخلو من بعض الاستثناءات التي قد تفرضها ظروف معينة، قد تقتضي تحديد فترة الميزانية لفترات تزيد أو تقل عن السنة، كتعديل بداية السنة المالية، أو نتيجة لظروف الحروب أو الأزمات الاقتصادية الحادة، ولعل أهم صور الخروج على مبدأ سنوية الميزانية ما يلي:

أ. **الميزانية الإثني عشرية**: هي ميزانية مؤقتة تقرر فيها الحكومة فتح الاعتمادات لجميع وحداتها لمدة شهر واحد، وتقوم الوحدات الحكومية بتوزيع ما يتقرر لها من اعتمادات على الأبواب والفصول والبنود، وقد جاء هذا الاستثناء للظروف التي تؤدي إلى تأخر المصادقة على الميزانية، فكان لا بد من أن تنفق في العام اللاحق بموجب الإنفاق المماثل في العام السابق مقسما على اثني عشر شهرا وما يطلق عليها في الجزائر بالاعتمادات الشهرية.

ب. **الاعتمادات الإضافية (التكميلية)**: هي المبالغ التي تصادق عليها السلطة التشريعية لاحقا إلى الميزانية المعتمد سابقا ويطلق عليها في الجزائر الاعتمادات التكميلية.

ج. **الميزانية الدورية**: وتهدف إلى التأثير في الحالة الاقتصادية، ففي حالة الازدهار تحجم الدولة عن بعض بنود الإنفاق العام لتصرفها في حالة الركود بهدف تحقيق التوازن الاقتصادي العام.

د. **اعتمادات الدفع:** حيث ترصد اعتمادات المشاريع التي تتجاوز في مدتها السنة المالية وبالتالي يتم أخذ الموافقة من السلطة التشريعية على الحصة السنوية من هذه الاعتمادات (برامج التجهيز في الجزائر).

### ثانيا: مبدأ الشمولية " العمومية "

يقصد به إظهار تقديرات كافة نفقات وإيرادات الدولة دون إنقاص أي جزء منها، وبدون أية مقاصة بين بنود الإيرادات والنفقات، وتأسيسا على ذلك لا يسمح للجهات الحكومية بتطبيق طريقة الناتج الصافي، التي تظهر نتيجة أعمالها من خلال خصم النفقات من الإيرادات ؛ وتتضمن هذه القاعدة مبدأين أساسيين هما:  
-مبدأ عدم تخصيص إيراد معين لتغطية نفقة معينة.

-مبدأ تخصيص النفقات ونعني بها تخصيص مبالغ محددة لكل وجه من أوجه الإنفاق الحكومي.

وكغيرها من قواعد الميزانية العامة؛ يصعب تطبيق هذه القاعدة في حالات خاصة، من بينها:

1. **الميزانية المستقلة:** ويظهر هذا النوع من الموازنات حينما تمنح الدولة بعض الهيئات أو المرافق شخصية معنوية مستقلة، وذلك لتحقيق أهداف سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية معينة، ومن ثم تكون لمثل هذه الهيئات موازنات مستقلة تماما عن الميزانية العامة للدولة.

2. **الميزانية الاستثنائية ( غير العادية ):** وتوضع من قِبَل الدولة لتحقيق غايات معينة يغلب عليها الطابع الاستثنائي أو الطارئ كمواجهة النفقات العسكرية وإزالة آثار الكوارث الطبيعية والميزانية الاستثنائية غالبا ما تموّل بمصادر استثنائية كالقروض.

3. **الميزانية الملحقة:** وتوضع لتسيير المؤسسات والهيئات التي لا تملك شخصية معنوية ويشترط فيها موافقة البرلمان في القانون الجزائري،  
**الحسابات الخاصة بالخرينة:** وقد عرفها القانون الجزائري في المادة 48 من

القانون 84

حسابات خاصة تفتح في الخزينة العمومية ولا تدخل في ميزانية الدولة ولا تعرض على السلطة التشريعية، وهذه الحسابات لا تفتح إلا بقانون وتتضمن تسجيل العمليات النقدية التي تخرج عن الإيرادات والنفقات المسجلة في الميزانية العامة للدولة.

التأمينات من المقاولين ومبالغ التأمينات من الطلبة والموظفين ضمانا لعدم إتلاف ما بحوزتهم من أدوات ومصانع... الخ، حيث تقوم الدولة برد هذه المبالغ عند تطبيق ما تعهد عليه.

فوجود مثل هذه المبالغ بميزانية الدولة على أنها إيراد يعتبر تضخيماً لهذه الأخيرة، باعتبارها ملكاً للغير وأنه يجب على الدولة ردها إليهم، كما أن إبرازها في المصروفات يعتبر تضخيماً للمصروفات أيضاً؛ دون مبرر بسبب توريدها من الغير فهي بذلك لا تمثل إيرادا ولا مصروفاً حقيقياً، هذا الأمر الذي استوجب فصلها عن الإيرادات والمصروفات العامة، وإدراجها ضمن بيان مستقل.

#### رابعا: مبدأ توازن الميزانية:

يقصد بها أن تتعادل النفقات العامة للدولة مع إيراداتها خلال السنة المالية دون زيادة أو نقصان، ولقد كانت هذه القاعدة في ظل الفكر التقليدي تعني التوازن الكمي أو الحسابي، بمعنى أن تكون نفقات الدولة في حدود مواردها العادية، ورفض حدوث أي عجز أو فائض في الميزانية العامة للدولة. إن ما تجدر الإشارة إليه أن الفكر المالي التقليدي كان متمسكا بهذه القاعدة في السابق، حيث أنه عارض حدوث أي فائض أو عجز في الميزانية، حيث كان يطالب الميزانية الرقمية وكان يستند في ذلك إلى فكرة تحقق التوازن دائما وتلقائيا عند مستوى العمالة الكاملة أو التشغيل الكامل، وذلك دون تدخل الدولة، ومع تطور دور الدولة في الحياة الاقتصادية وازدياد مسؤولياتها في أوجه كثيرة من النشاط الاقتصادي تطورت فكرة التوازن عند التقليديين تطورا كبيرا. غير أن الفكر المالي الحديث، ابتعد عن التوازن الحسابي للميزانية العامة، واستبدله بالتوازن العام، الذي يمكن أن يتحقق في ظل وجود عجز أو فائض في الميزانية العامة للدولة، حسب الأوضاع الاقتصادية، حيث أصبح من الممكن إحداث عجز منظم في الميزانية وصولا إلى تحقيق التوازن العام، بمعنى توازن الاقتصاد القومي، وأصبح الفكر المالي الحديث لا يقدم اهتماما لتوازن الميزانية بقدر ما يقدم الاهتمام لكيفية جعل الميزانية وسيلة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

وإن النظرة السابقة أظهرت نظريتين أساسيتين هما:

أ. **نظرية العجز المقصود:** حيث تدعو هذه النظرية إلى استخدام الميزانية وذلك باعتبارها أداة هامة لتوجيه السياسة المالية، وذلك عن طريق إحداث عجز فيها، حيث يستخدم العجز المقصود للميزانية في بعض الحالات كأداة للتنمية الاقتصادية، وأيضا يستخدم لحل الأزمات الطارئة.

ب. **نظرية ميزانية الدورة الاقتصادية:** حيث تدعو هذه النظرية إلى استخدام الميزانية كوسيلة لتحقيق التوازن، المتوسط خمس أو سبع سنوات، حيث يستلزم

هذه النظرية تنظيم الميزانيات وذلك في إطار سياسة العجز أو الفائض وذلك وفقا لمستلزمات الدورة الاقتصادية على عدد من السنوات.

- الفرع الثاني: القواعد الإدارية التنفيذية للميزانية العامة**  
على خلاف القواعد التشريعية التي تهتم بعلاقة السلطات التنفيذية بالسلطة التشريعية وبالشعب، فإن القواعد الإدارية تنصب على العلاقة الداخلية بين المستويات المختلفة للسلطة التنفيذية وطريقة أدائها لنشاطها، ويمكن تلخيص هذه القواعد فيما يلي:
- أولا: تنظيم ذو اتجاهين:** لضمان تدفق المقترحات من مستويات التنفيذ إلى سلطات تخطيط الميزانية ثم تدفق قرارات السلطات العليا من سلطات الميزانية إلى جهات التنفيذ، ويجب أن يتم تدفق المقترحات إلى أعلى، وتدفق القرارات إلى أسفل، بسهولة ويسر دون عوائق إدارية تسد الطريق.
- ثانيا: تحديد المسؤوليات على كافة مستويات السلطة التنفيذية:** وذلك تطبيقا للمبدأ الإداري المشهور " لا اختصاص بدون مسؤولية".
- ثالثا: تعدد إجراءات الميزانيات المختلفة بما يتفق مع اختلاف طبيعة نشاط الجهات التنفيذية المختلفة:** إجراءات ميزانية الجهاز الإداري يجب أن تختلف عن إجراءات ميزانية الجهات المسؤولة عن النشاط المالي، وعن تلك التي تقوم بنشاط تجاري.... الخ.
- رابعا: حسن التصرف والإدارة الرشيدة:** فإجازة السلطة التشريعية هي إجازة سامحة وليست ملزمة، وعلى جهات التنفيذ أن تحسن استخدام اعتماد الميزانية، وأن لا يكون الهدف هو مجرد إنفاقها فحسب.
- خامسا: مرونة التنفيذ:** ليس فقط من حيث حسن التصرف وترشيد اتخاذ القرارات، بل أيضا بالنسبة لمراعاة التغير في الظروف الاقتصادية الداخلية والخارجية.
- سادسا: توافر كفاءة الإدارة:** من حيث المسؤولين عن إعداد الميزانية، واتخاذ القرار الملزم والمنشئ للدين على الخزنة، وتحديد حجم هذا الدين والإذن بالدفع، والقائمين بالتأشير بالسجلات الحسابية والإحصائية، أو إعداد تقارير الدورية عن تنفيذ الميزانية.
- سابعا: توافر نظام سليم للسجلات والتقارير:** وإلا كان تنفيذ الميزانية عملا تحكيميا، والرقابة على ذلك التنفيذ أمرا مستحيلا



**الفرع الثالث: قواعد تتعلق بالأشكال والطرق التي تعرض بها الميزانية العامة**  
بالإضافة للقواعد والمبادئ السابقة، والتي تنظم العلاقة بين السلطة التنفيذية والسلطة التشريعية وكذا العلاقة الداخلية بين مختلف مستويات السلطة التنفيذية، توجد بعض المبادئ والقواعد التي تعنى بطريقة عرض الموازنة العامة؛ نذكر منها المبادئ التالية:

**أولاً: مبدأ وضوح الميزانية العامة:** يقصد بمبدأ الوضوح أن تعرض كافة بنوده المتعلقة بالنفقات والإيرادات بوضوح شديد، لذلك يلزم حتى تستطيع الموازنة العامة أداء رسالتها وتحقيق الأهداف المطلوبة منها أن يتم صياغة بياناتها بطريقة تسهل فهم محتوياتها من طرف الجهات المعنية بمناقشتها وتنفيذها أو المهتمين بدراستها، ومما يساعد على ذلك قوة نظام المحاسبة الحكومية وحسن تربيته.

**ثانياً: مبدأ مرونة الميزانية العامة:** يقصد بالمرونة السهولة في تنفيذ الميزانية، والتكيف مع كل الاحتمالات غير المتوقعة خلال السنة المالية، وأن لا تكون كثرة الإجراءات عائقاً لتنفيذ الميزانية العامة، ولذلك فإن مما يساعد على تحقيق مرونة الميزانية العامة عدم الرجوع كثيراً في المسائل المالية للموازنة المركزية، كما أن تبسيط القوانين واللوائح المالية؛ واختصار إجراءاتها يضيفي درجة من المرونة على الميزانية العامة.

**ثالثاً: مبدأ دقة الميزانية العامة:** يقصد بدقة الميزانية واقعتها، وحسن ضبط تقديراتها المتعلقة بإيراداتها ونفقاتها، مما يساعد على ذلك اللجوء إلى الأساليب العملية في تقدير الميزانية العامة، والاسترشاد بالتنفيذ الفعلي لموازنات السنوات الماضية، وأن تعد الحسابات الختامية في مواعيدها.

**رابعاً: مبدأ علانية الميزانية العامة:** تعني علانية الميزانية العامة ضرورة طرح مختلف الخطوات التي تمر بها الميزانية على الرأي العام، لأن مراعاة واعتبار الرأي العام أمر له مكانة كبيرة في النظم الديمقراطية، وذلك لإتاحة الفرصة للمهتمين والمتخصصين في أمور الميزانية العامة للإدلاء بأرائهم فيما يفيد في تحقيق الميزانية العامة للأهداف المرجوة منها وتسهيل مهمة أعضاء السلطة التشريعية في الإحاطة ببنود الميزانية العامة على نحو كاف يسهل مهمتهم في مناقشة الموازنة واعتمادها، غير أن مبدأ العلانية لا يعني المساس بمصلحة الدولة،

فقد تستدعي الضرورات السياسية عدم مناقشة بعض بنود الميزانية العامة علانية لا سيما ما يتعلق منها بالشؤون الحربية وفقاً لنظرية أعمال السيادة في المجالين المالي والاقتصادي.

## المبحث الثاني: دورة الميزانية العامة للدولة

تتشابه دول العالم في المراحل التي تمر بها ميزانياتها، إذ تمر الميزانيات العامة في معظم الدول بأربع مراحل هي: التحضير والاعتماد والتنفيذ ومراقبة التنفيذ، ويطلق على هذه المراحل مسمى "دورة الميزانية العامة"، نظراً لكون هذه المراحل تتسم بالتكرار والاستمرار والتداخل

سوف نحاول شرح هذه المراحل، مع الأخذ بعين الاعتبار أن طبيعة الواقع العملي تجعل هذه المراحل متداخلة ومتتابعة دون توقف أو انقطاع، كما أن هذه الأخيرة متبعة في جميع الأنظمة المالية للدول، إلا أن الاختلاف يظهر في توزيع السلطات والمسؤوليات لكل واحدة من هذه المراحل.

### المطلب الأول: مرحلة الإعداد والتحضير

إن عملية تحضير أو إعداد مشروع قانون الميزانية العامة تعتبر أولى المراحل والعمليات التي تحكم دورة الميزانية، ومن أدقها أيضاً، وذلك لأن نتائج هذا الإعداد ومدى فعاليته، تؤثر في جميع مراحل الميزانية اللاحقة، وبالتالي لها أثرها على الاقتصاد الوطني، وتعتبر مرحلة إعداد التقديرات للفترة الزمنية القادمة من أهم المراحل التي تمر بها الميزانية لكونها تتضمن التعرف على الأهداف الرئيسية والفرعية لكل وحدة حكومية ضمن هيكل الدولة وفي ضوء الأهداف المقررة ضمن الخطة العامة لسياسة البلد.

وأكثر ما يلاحظ على إعداد الميزانيات العامة في معظم دول العالم وخاصة الدول النامية؛ تبقى تركز على أسس غير سليمة، وقد يعزو السبب إلى عدم اهتمام الحكومات في هذا الجانب وقصور الباحثين وعزوفهم على الاهتمام بذلك مقارنة بالاهتمامات البحثية في المجالات الأخرى.

### الفرع الأول: السلطة المخولة بإعداد وتحضير الميزانية العامة

وتختلف طرق إعداد الميزانية العامة من دولة إلى أخرى، كما تختلف الجهات التي تقوم بإعدادها تبعاً للنظام السياسي والاقتصادي المتبع، ولكن في معظم دول العالم تقريباً، تكون هذه المهمة من مهام السلطة التنفيذية التي تعمل بضوء التوجيهات المركزية، ولا شك أن قيام الحكومة بإعداد الميزانية العامة أمر طبيعي؛ للأسباب التالية:

1. كون الحكومة هي المسؤولة عن تسيير المرافق العامة، بالإضافة إلى جبايتها للإيرادات العامة والقائمة على الإنفاق على المرافق العامة، مما يجعلها أقدر من غيرها معرفة احتياجات هذه المرافق من نفقات وما ينتظر أنتدرة من إيرادات.

2. كون السلطة التنفيذية هي المسؤولة عن تنفيذ الميزانية ولذلك فمن الطبيعي أن تتولى أيضا إعدادها لأنها ستحاول قطعا أن تكون واقعية ودقيقة حتى يمكن تنفيذها دون معوقات أو صعاب.

3. السلطة التنفيذية أكثر السلطات معرفة بالمقدرة المالية للاقتصاد الوطني وذلك بفضل الأجهزة الإحصائية التي تشرف عليها والمتغلغلة في البلاد بأكملها والتي توفر البيانات والتقديرات الضرورية.

4. كون الميزانية العامة تعتبر بمثابة البرنامج السياسي والاقتصادي والاجتماعي للحكومة إعداد الميزانية خلال السنة القادمة لذا فمن الطبيعي أن يترك للحكومة إعداد الميزانية حتى تكون معبرة عن برنامج هذه الحكومة.

تحتاج الميزانية العامة إلى تنسيق كبير بين بنودها المختلفة وهو أمر لا يتحقق إلا إذا تولت الحكومة إعدادها لما تملكه من أجهزة إدارية متشعبة ومنتشرة في كامل إقليم الدولة، لكن لو أسندت هذه المهمة إلى السلطة التشريعية فلن يتحقق التنسيق. ومما سبق، يتضح أنه من المنطقي أن تتولى السلطة التنفيذية إعداد وتحضير الميزانية على نحو ملائم للظروف الاقتصادية التي تمر بها كل دولة، ويكون من المؤكد أنها ستقوم بهذه المهمة بكل دقة وعناية.

#### الفرع الثاني: الإجراءات الفنية لإعداد الميزانية

إن معظم العمليات في مختلف الدول تتشابه فيما يخص خطوات إعداد وتحضير الميزانية، وتكون العمليات سلسلة من الخطوات لإعداد الميزانية العامة للدولة، وهي كالتالي:

1. أن تقوم السلطة العليا المسؤولة عن تحديد الإجراءات الخاصة بتنظيم المالية في الدولة، وهي في الغالب وزارة المالية، بإصدار تعميم خاص إلى جميع الجهات الحكومية لتخبرها فيه بقرب انتهاء السنة المالية، وببدء الفترة الزمنية التي يجب أن تعد مشروعات الميزانية خلالها.

2. تقوم الوزارات والجهات الأخرى بالتعميم على إداراتها ووحداتها المختلفة وتزويدها بال نماذج المقدمة من وزارة المالية ثم مطالبتها بتقديم توقعاتها عن نشاطاتها وأعمالها للسنة المالية القادمة، وتقديم مقترحاتها بخصوص إعداد الموازنة الخاصة بها، ثم بعد المشاورات ووضع المشروع النهائي للميزانية، وتقديمها إلى وزارة المالية.

3. تتسلم وزارة المالية أو اللجنة العليا للميزانية مقترحات الجهات الحكومية المختلفة ثم تبدأ بالتداول والتشاور والمناقشة مع الجهات صاحبة العلاقة وذلك بهدف تعديل هذه المشاريع والوصول حولها إلى مواقف نهائية، ثم بعد دراسة المشروع ترفع من قبل وزير المالية بعد ذلك إلى مجلس الوزراء.

4. يستلم مجلس الوزراء أو السلطة التنفيذية مشروع الميزانية ثم يبدأ بدراسته ومناقشته بعناية مع وزير المالية، وإجراء أية تعديلات يراها مناسبة، ومن ثم يتم وضع الميزانية في صورتها شبه النهائية، حيث يتم رفع المشروع العام للميزانية إلى السلطة السياسية العليا (السلطة التشريعية) للمناقشة النهائية والمصادقة. ويتضح مما سبق أن عملية إعداد الميزانية يتم على نحو روتيني؛ مثل كافة الأعمال الحكومية الأخرى، حيث تقوم كل إدارة من إدارات الدولة قبل نهاية كل سنة بتحديد احتياجاتها من النفقات والإيرادات عن السنة القادمة، ومن أجل أن تكون الميزانية العامة شاملة قدر الإمكان، يتطلب منها أن تتضمن جميع العمليات المالية التي تقوم بها الدولة بما فيها الإعانات من الأجهزة الحكومية والهيئات العامة المختلفة، وتلك المخصصة إليها من الميزانية، بحيث تدرج هذه العمليات بصورة إجمالية، وينعكس من خلالها حجمها الحقيقي الكامل، ولتؤمن وضوح الصورة في إعداد الميزانية وتحضيرها أيضا.

### الفرع الثالث: تقدير الإيرادات والنفقات

ولما كانت الميزانية بطبيعتها تقديرا للمبالغ التي ينتظر إنفاقها والتي يتوقع تحصيلها خلال سنة مالية مقبلة، فإن طرق التقدير وأساليبه يعد من أهم خصائص مرحلة التحضير والإعداد وأدق متطلباتها، ويمكن تقدير النفقات والإيرادات في الميزانية طبقا لعدة طرق.

**1 تقدير النفقات:** تقدير النفقات في المعتاد لا يثير صعوبات فنية كثيرة ولا يتطلب إلا أن يكون صادقا، إذ أن كل مرفق يحدد نفقاته المستقبلية على أساس حجم نفقاته السابقة مضافاً إليها ما سيقوم به المرفق من نفقات خاصة بالاستثمارات أو الإنشاءات خلال السنة المالية المقبلة، وتقدر النفقات بطريقة التقدير المباشر، من قبل الموظفين المختصين في الهيئات المختلفة تبعا للحاجات المنتظرة مع مراعاة الدقة بمعنى أن يكون هذا التقدير واقعيًا وبعيدا عن المغالاة حتى يمكن تطبيقه في أرض الواقع، ويطلق على المبالغ المقترحة للنفقات اعتمادات ولا يجوز للسلطة التنفيذية أن تتجاوزها أثناء التنفيذ الفعلي، وإن دعت الضرورة لتجاوز هذه الاعتمادات عليها الحصول على موافقة مسبقة من السلطة التشريعية. ويمكن بطبيعة الحال الاسترشاد بأرقام النفقات العامة الواردة بالميزانيات السابقة مع مراعاة ألا تكون

منطوية على إسراف أو متضمنة لبعض النفقات العارضة أو الاستثنائية، كما ينبغي على معدي الميزانية أن يأخذوا في اعتبارهم نتائج الدراسات والأبحاث المتعلقة بالأحوال الاقتصادية المحلية والدولية السائدة، والتغيرات المتوقعة حدوثها خلال السنة المالية القادمة، لذلك فإن تقديرات النفقات التي تتولى الوزارات والهيئات العامة إعدادها تتم مراجعتها في وزارة المالية، التي تراعي وجود

معدلات للإنفاق وتستهلك بالإنفاق الفعلي في السنتين الأخيرتين، كما أن هناك مراجعة أخرى لتقديرات النفقات تتم في اللجنة الفنية المختصة في السلطة التشريعية.

**2. تقدير الإيرادات :** يثير تقدير الإيرادات العامة صعوبة فنية، إذ أنه يرتبط أساساً بالتوقع فيما يتعلق بالظروف والمتغيرات الاقتصادية التي قد تطرأ على الاقتصاد القومي، من أجل تحديد مصادر الإيرادات المختلفة، وخاصة الضرائب في السنة المالية المقبلة، وإن تقدير الإيرادات بدقة يقتضي الإلمام بكافة المتغيرات الاقتصادية المؤثرة في حجم الدخل الوطني، ومن ثم حصيلة الضرائب المحصلة لحساب الدولة، وكما أن للنفقات طرقاً عدة لتقديرها فإن للإيرادات كذلك طرقاً لتقديرها:

**أ. طريقة التقدير المباشر:** ترمي هذه الطريقة بصفة أساسية إلى التنبؤ باتجاهات كل مصدر من مصادر الإيرادات العامة على حدة، وتقدير حصيلته على هذه الدراسة المباشرة، وفي هذه الطريقة تترك الحرية لمحضري الميزانية في تقدير الإيرادات المنتظر تحصيلها على أساس إجراء تحليل مباشر لواقع الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية خلال العام المقبل

**طريقة السنة قبل الأخيرة :** بمقتضى هذه الطريقة يتم تقدير الإيرادات العامة للميزانية الجديدة على أساس إيرادات السنة قبل الأخيرة، فمثلاً إذا أردنا تقدير إيرادات ميزانية السنة، ستعتمد على

إيرادات السنة الأخيرة التي عرفت نتائجها، دون إجراء أي تغيير إلا في الحالات الاستثنائية (فرض ضريبة جديدة مثلاً )

**ج. طريقة الزيادة أو النقص النسبي:** تقتضي هذه الطريقة بأن يدون في مشروع الميزانية الجديدة أرقام الإيرادات وفق آخر سنة مالية منقضية، بعد زيادتها بمعدل محدد إذا كان من المتوقع ازدياد النشاط الاقتصادي أو بعد تخفيضها بمعدل محدد، إذا كان هبوط النشاط الاقتصادي هو الأمر الأكثر

توقعاً.  
**د. طريقة المتوسطات:** حسب هذه الطريقة يتم تقدير الإيرادات للميزانية الجديدة على أساس متوسط الإيرادات المتحققة فعلاً خلال فترة سابقة (ثلاث سنوات عادة).

**المطلب الثاني: مرحلة الاعتماد والتنفيذ**

تختلف مرحلة الاعتماد أو التصديق على الميزانية عن مرحلة التحضير والإعداد، بالنظر لطرحتها أمام السلطة التي تملك حق التصديق على الميزانية، وفي الوقت الذي كانت تحيطها السرية خلال فترة إعدادها من قبل السلطة التنفيذية فإن طرحها لمرحلة التصديق يجعلها عرضة أكثر للمناقشة وتأثير كل من له مصلحة في تعديلها.

### الفرع الأول: مرحلة الاعتماد

1. السلطة المختصة بالاعتماد: إذا كانت مرحلة الإعداد والتحضير قد أسندت إلى السلطة التنفيذية باعتبارها الأقدر على ذلك، أما مرحلة الاعتماد فتتفرد به السلطة التشريعية باعتبار أنها جهة الاختصاص التي تتولى مراجعة الحكومة في جميع أعمالها، بالإضافة إلى كونها ممثلة الشعب بوصفه مصدر كل السلطات في النظم الديمقراطية.

2. إجراءات اعتماد الميزانية: بعد أن تقوم السلطة التنفيذية بإعداد مشروع الموازنة تقوم بعرضه على السلطة التشريعية حيث يقوم وزير المالية بإلقائه على البرلمان، لأنه يمثل الشعب الذي يتحمل الأعباء المالية اللازمة لتغطية الإنفاق العام، ويخضع اعتماد الميزانية لإجراءات دستورية تستهدف الانتهاء من بحثها في حينها حيث يتعين عرض مشروع الميزانية على السلطة التشريعية قبل بداية السنة المالية نظرا لزيادة تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي، أصبحت الميزانية وثيقة معقدة يصعب فهمها لدى العامة.

وغالبا ما يكون هناك لجان مختصة لمناقشة مشروع الميزانية، ومعظم ما يدور حوله النقاش هو جانب

النفقات وعلى الأخص على التغييرات المقترحة في مشروع الميزانية بعد التعديلات التي تجريها اللجان المختصة

### الفرع الثاني: مرحلة التنفيذ

يقع على عاتق السلطة التنفيذية وحدها مسؤولية التنفيذ، وتقوم به من خلال الوزارات والهيئات والمؤسسات العامة، حيث يتم في هذه المرحلة جباية الإيرادات وصرف النفقات حسب الاعتماد المخصص لكل دائرة، ويتم الإنفاق من خلال الوحدات الإدارية وفقا لما هو مخول لها قانونا.

1- الناحية القانونية لتنفيذ الميزانية العامة: لا بد أن تتم عمليات التنفيذ طبقا للإطار القانوني الذي يرسم لها سواء من حيث مواعيد أو أقساط أو إجراءات صرف النفقات المخصصة لكل باب أو فصل منها، أو حيث العلاقة بين هذه الأبواب أو الفصول (حيث كثيرا ما نجد نصوصا يمنع النقل من باب لآخر أو من

فصل لآخر .. الخ) أو من حيث مواعيد تقديم الدورية والنهائية عن سير عمليات التنفيذ ومحتويات كل منها... الخ.

2- **الإشراف على تنفيذ الميزانية العامة:** تتولى وزارة المالية أو المكتب المركزي للميزانية عملية الإشراف على تنفيذ الميزانية العامة بعد اعتمادها من قبل السلطة التشريعية، وتقوم بتوزيع النفقات العامة على الميزانيات المعنية إما بدفعه واحدة، أو على فترات زمنية، محاولة بذلك توزيع عملية الإنفاق على السنة حسب طبيعة النظام الذي تسير عليه الدولة، وهذا يعني ان النفقات المعتمدة لوزارة معينة لا يعني أن لهذه الوزارة أو تلك تنفيذ عملية صرف هذه النفقات وفقا لم يراه مناسباً، كما أن هذه الرقابة التي تمارسها وزارة المالية مستمرة خلال عملية التنفيذ.

3- **تعليمات تنفيذ الميزانية العامة:** تقوم وزارة المالية عادة بتعليمات تنفيذ الميزانية التي يطلق عليها أحيانا بقواعد تنفيذ الميزانية، وتشتمل هذه التعليمات على مجموعتين من القواعد، وهي كالتالي:

أ. **مجموعة قواعد تنفيذ الميزانية من الوجهة الإدارية:** وتركز هذه المجموعة على أساليب تنفيذ الاعتمادات المرصودة بالميزانية، وطرق التنفيذ وتشير بعض هذه القواعد إلى الأحكام التشريعية ذات العلاقة بتنفيذ هذه الاعتمادات، كما تحدد هذه القواعد الصلاحيات وتوضح السلطات المسؤولة عن تنفيذ الاعتمادات والإيرادات.

ب. **مجموعة قواعد التنفيذ المحاسبي للميزانية:** وتركز هذه المجموعة على بيانات سلطات وصلاحيات الصرف والقبض، والإجراءات المالية المتعلقة بالمعاملات المالية الخاصة بهذا الصرف أو القبض من إجراءات نقدية وأسلوب السحب على الخزينة أو البنوك.

وتبدأ مرحلة تنفيذ الميزانية العامة بأن يقوم جهاز الميزانية العامة بوزارة المالية في أي دولة بتبليغ كل جهة من الجهات المدرجة بالميزانية العامة، بمذكرة خاصة بميزانيتها كما اعتمدها السلطة التشريعية، ويوضح بها الزيادة أو الخفض الذي تتناول اعتمادات ميزانيتها للسنة المالية السابقة، وتبلغ كذلك بقرارات الربط، وكذلك يقوم جهاز الميزانية العامة بموافاة هذه الجهات بالجدول التفصيلية لموازنتها (استخدامات وإيرادات)

عمليات تنفيذ الميزانية العامة: ويمكن توضيح عملية التنفيذ باختصار من خلال المراحل التالية:

أ. **عمليات الصرف:** تهيمن وزارة المالية على عمليات الصرف في جميع الأجهزة والمصالح الحكومية التابعة لها عن طريق من ينوب عنها، وتتم عملية الصرف بأربعة مراحل متتالية يمكن تلخيصها فيما يلي:

-**الارتباط بالنفقة:** ويحصل هذا الارتباط عندما تتخذ السلطة التنفيذية قرارا ينتج عنه دين في ذمة الدولة يجب سداؤه (التوقيع على شراء سلعة .. الخ).  
-**تحديد النفقة:** وهو قرار تصدره الجهة المختصة) السلطة التنفيذية (بتقدير المبلغ المستحق للدائن وخصمه من الاعتمادات المقررة في الميزانية.  
-**الإذن بالصرف:** وهو الأمر الموجه إلى أمين الصندوق في الدوائر المعنية بدفع مبلغ من المال لشخص ما) الدائن (علما أن هذا الأمر يصدر من جهة رسمية مفوضة لذلك.  
-**صرف النفقة:** أي صرف قيمة النفقة المحددة سابقا للشخص صاحب العلاقة، وقد تكون عملية

الصرف (الدفع) نقدا أو شيكا مهما كان نوعه.  
ب. **تحصيل الإيرادات العامة:** تقوم الجهات الحكومية المختلفة وذات صاحبة الاختصاص بتحصيل ما ورد في الموازنة (الإيرادات العامة) وهذا طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها، ولا يجوز لأي جهة كانت أن تتجاوز صلاحياتها المخولة لها قانونيا والقاعدة هي (عدم تخصيص الإيرادات العامة)، وهي تعني أن تختلط جميع الإيرادات التي تحصلها الخزانة لحساب الدولة في مجموعة واحدة بحيث تمول كافة النفقات العامة للدولة دون تمييز بين إيراد وآخر حسب مصدره، وكثيرا ما يحدث في الحياة العملية اختلاف بين الإيرادات المتوقعة والإيرادات المحصلة فعلا، فإذا كانت الإيرادات المحصلة فعلا أكبر مما هو متوقع، أي أن هناك فائض في الخزانة العامة؛ في هذه الحالة يتم تحويل الزيادة (الفائض) إلى المال الاحتياطي، أما إذا كانت الإيرادات المتوقعة أكثر من الإيرادات المحصلة فعلا أي تصبح النفقات أكبر من الإيرادات المحصلة فعلا، وبالتالي ظهور عجز في الميزانية العامة، وعلى الدولة أن تغطي هذا العجز.

أما إذا تبين خلال عملية تنفيذ الميزانية أن الاعتماد المخصص لغرض ما غير كافي سواء كان ذلك نتيجة خطأ في التقدير أو نتيجة ظروف طارئة، فعندئذ تلجأ الحكومة إلى السلطة التشريعية للموافقة على فتح اعتمادات إضافية والتي تشمل: الاعتمادات التكميلية والاعتمادات غير العادية وهي الاعتمادات التي تقرر لمواجهة نفقات جديدة لم تكن واردة أصلا في الموازنة غير أنها تكون ضرورية ومهمة بسبب حدوث ظروف كانت غير متوقعة أثناء إعداد الموازنة، والواقع لعامل المرونة الذي ينبغي أن تتسم به الموازنة العامة أثره على التنفيذ وهي ضرورية لضمان نجاح مرحلة التنفيذ.

**المطلب الثالث: مرحلة المراجعة والمراقبة**



لا ينحصر عمل البرلمان بإقرار الميزانية والنظر في خلاصات التدقيق فحسب، وإنما على العكس يفعل البرلمان بواسطة الرقابة المستمرة، ويفترض بالبرلمانات ملاحقة العملية بأسرها تبعاً وتكتسب الخبرة والدراسة عندما يتعمق المشرعون في شؤون الموازنة. وتهدف الرقابة المالية إلى التأكد من صحة الحسابات وبأن أوجه الإنفاق ومصادر الإيرادات جميعها صدرت بناء على إجراءات وتعليمات سليمة، وأنه لم يحدث هناك أي تسبب أو تلاعب مالي أدى إلى ضياع المال العام، وهناك نوعين من الرقابة هما: الرقابة السابقة وهي رقابة وقائية أو مانعة، وتختص بالنفقات فلا رقابة سابقة على تحصيل الإيرادات، أما الرقابة اللاحقة فتبدأ عادة بعد انتهاء السنة المالية واستخراج الحساب الختامي، وعلى خلاف الرقابة السابقة فهي تهتم بالنفقات والإيرادات معاً. وتضفي الرقابة المستمرة فعالية على مراقبة البرلمان للميزانية، وتستطيع اللجان البرلمانية في عدد من الدول، الطلب إلى الحكومة اطلاعها على مدى تقدم صياغة الميزانية التي سترفع إلى البرلمان، ويمكن أن يطلب البرلمانيون بعض الوثائق الأساسية في صياغة الميزانية، ولدى تنفيذ الميزانية، يجب أن يتمكن البرلمان من الاطلاع المستمر على بيانات الإيرادات والنفقات الفعلية، فيستطيع بالتالي ملاحظة تقدم تطبيق الميزانية الموافق عليها، فيتسنى له أن يكشف المشاكل قبل أن تحدث فرقاً شاسعاً بين الميزانية المعتمدة والإيرادات والنفقات الفعلية.