المحور الرابع : الموازنة العامة

1. الإطار العام للموازنة العامة : سنتطرق لمجموعة من العناصر تتمثل في:

1- نشأة الموازنة العامة:

في العصور القديمة لم تكن مالية الدولة منفصلة عن مالية الملك أو الحاكم. فقد كانت تختلط ماليتهما معا بحيث ينفق الملك أو الحاكم على الدولة كما ينفق على أسرته.

تعتبر فكرة إعداد موازنة لنفقات وإيرادات الدولة عن فترة مقبلة وبالصورة التي هي عليه حاليا فكرة حديثة العهد إذ يرجع تاريخها إلى عام 1628 في إنجلترا عندما أصبح ضرورة اعتماد الإيرادات والمصروفات من السلطة التشريعية (ممثلو الشعب)، والإذن للملك شارل الأول في جباية الضرائب من الشعب لتمويل النفقات العامة، وإلى سنة 1789 في فرنسا.

وقد تطورت فكرة الموازنة العامة من خلال تقرير مبدأ وجوب الإذن بجباية الضريبة من السلطة التشريعية (نواب الأمة). وبعد ذلك طالب النواب بضرورة الرقابة على كيفية إنفاق حصيلة الضرائب (المال العام). ومناقشة الفكرة تدريجيا بحيث أصبح من حق نواب الأمة مناقشة كافة الإيرادات والنفقات الخاصة بالدولة، ومن ثم الرقابة المستمرة على المال العام.

2- تعريف الموازنة العامة:

الموازنة: عبارة عن خطة مالية معتمدة من قبل السلطة التشريعية.

الموازنة: بيان تقديري لنفقات وإيرادات الدولة عن مدة مستقبلية تقاس عادة بسنة، وتتطلب إجازة من السلطة التشريعية. الموازنة أداة رئيسية من أدوات السياسة المالية تعمل على تحقيق الأهداف الاجتماعية والاقتصادية للحكومة.

الموازنة العامة خطة مرسومة للسياسة الإنفاقية للحكومة ولذلك فإن لها آثار اقتصادية واجتماعية متنوعة على مستوى الدولة واقتصادها القومي.

الموازنة تمثل خطة تنفيذية قصيرة الأجل تترجم الخطط الاقتصادية للدولة، وذات أهداف بعيدة المدى، وهذه البرامج سنوية وتعمل على تنفيذ الخطة العامة. كما تعمل على التنسيق بين مختلف الأنشطة والفعاليات الاقتصادية وتسهيل الرقابة والإشراف على النشاط الحكومي وتقييمه في سبيل تحقيق الأهداف العامة للتنمية.

3- عناصر الموازنة العامة للدولة:

- الموازنة تقدير مفصل لإيرادات الدولة ونفقاتها، أي أنها تبين الأرقام التفصيلية لإيرادات الدولة ونفقاتها المتوقعة ولا تكتفي بطرح الأرقام الإجمالية؛
- الموازنة معتمدة من قبل السلطة التشريعية، وحتى تصبح موازنة لا بد من اقترانها بموافقة السلطة التشريعية. نواب الأمة؛
- أنها تعبير مالي عن أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية؛
- خطة مالية تنفيذية لسنة مقبلة تتفق مع الخطط الاقتصادية؛
- الموازنة وسيلة للتنسيق بين أنشطة الدولة المختلفة؛
- الموازنة وسيلة وأداة للرقابة المالية العامة؛

4- الفرق بين الميزانية الخاصة بالمشروع والموازنة العامة للدولة: يمكن إظهاره من خلال الجدول التالي:

الموازنة العامة	الميزانية الخاصة بالمشروع
1- تبين ما تعتمده الحكومة إنفاقه وما تتوقع الحصول عليه من إيرادات في الفترة المقبلة.	1- عبارة عن وثيقة مالية تعبر عن المركز المالي الحقيقي للمشروع في لحظة معينة.
2- تعبير مالي عن برنامج عملي لمرحلة قادمة تمت مناقشته من قبل السلطة التشريعية قبل اعتماده. الموازنة هي الأساس في تطبيق فكرة الميزانية التقديرية في المنشآت الخاصة.	2- تعكس حقيقة الوضع المالي (الموقف) في لحظة معينة وفقا لأسس محاسبية معينة وبالتالي فهي تتناول أمر لا مفر من الاعتراف به ومن ثم لا مبرر لاعتماده ما دام ليس بالإمكان رفضه.
3- الموازنة تهدف لتحقيق أغراض وأهداف اجتماعية واقتصادية تنموية.	3- الميزانية تهدف إلى تحقيق الربح.

5- موازنة الدولة والحساب الختامي:

الحساب الختامي للدولة عبارة عن كشف مسجل به كافة المبالغ الفعلية للنفقات التي أنفقتها الحكومة خلال السنة المعنية وكافة المبالغ التي قامت بتحصيلها خلال نفس السنة ويتبع في التسجيل نفس التبويبات والتقسيمات في موازنة الدولة.

الحساب الختامي للدولة لسنة معينة يتشابه مع موازنة الدولة لنفس السنة في كل شيء ما عدا الأرقام الواردة فيها. حيث تكون أرقام الموازنة تقديرية وأرقام الحسابات الختامية فعلية.

لكل موازنة حساب ختامي. ويختلف الحساب الختامي للدولة عن الحسابات الختامية للمشروع التي يتم إعداد حسابات التشغيل والمتاجرة والأرباح والخسائر وميزانية المشروع.

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

❖ مميزات الحساب الختامي للموازنة:

- وسيلة لتحسين طرق التقدير والتنبؤ وتقليل الخطأ في إعداد موازنة الدولة وتلافي الأخطار مستقبلاً؛
- أداة للرقابة وتقييم الأداء والوقوف على درجة الكفاءة والإنتاجية في القطاع الحكومي، خاصة فيما يتعلق بالمال العام.

6- كيفية تقدير أرقام الموازنة العامة: يمكن معالجة هذا العنصر من خلال النقطتين التاليتين:

أ- القواعد العامة في التقدير: تتمثل هذه القواعد العامة فيما يلي:

- اعتماد أرقام الحساب الختامي الأخير أساساً للتقدير، بمعنى الاعتماد في التقدير على الأرقام الفعلية للإيرادات والنفقات كأساس لتقديرها في الموازنة، فكلما قربت السنة التي تعتمد عليها كأساس للتقدير كلما قل الخطأ في التقدير وقد تكون المشكلة في هذا المجال أن الحساب الختامي في بعض الدول يأخذ فترة طويلة حتى يتم إيجازته، خاصة إذا كانت الدولة لا تستخدم الأساس النقدي في حساباتها وإنما تستخدم أساس الاستحقاق، وفي هذه الحالة قد تلجأ الدولة إلى أرقام إعادة التقدير للسنة السابقة كأساس لتقدير إيراداتها ونفقاتها للسنة المقبلة.

- ضرورة اقتراب وقت التقدير من وقت التنفيذ وهذا يعني أن تكون التقديرات مبنية على الظروف القائمة وقت التنفيذ. أي لا تكون هناك فترة طويلة بين تقدير الإيرادات والنفقات ووقت تنفيذها.
- ضرورة توخي الدقة في التقدير وذلك بالرقابة الفعالة.

ب- طرق التقدير:

فيما يتعلق بتقدير النفقات العامة فإن هناك بعض الأرقام الخاصة بالنفقات تكون ثابتة لذلك تنقل كما هي للسنة المقبلة. أما النفقات الأخرى المتغيرة فيمكن ترك تقديرها للأشخاص القائمين على تحضير الموازنة.

- أما فيما ختص تقدير الإيرادات فيمكن إتباع العديد من الطرق في تقدير الإيرادات العامة للدولة ومنها :
 - ✓ أن يترك للقائمين على الموازنة حرية تقدير الإيرادات العامة للدولة. ومن الضروري أن يؤخذ بنظر الاعتبار حجم الإيرادات المحصلة في السنة السابقة؛
 - ✓ اعتماد الأرقام الفعلية الخاصة بالسنة قبل الأخيرة كأساس لتقدير الإيرادات في الموازنة الجديدة حيث تنقل كما هي إلا إذا كان هناك ما يدعو إلى تغيير ذلك؛
 - ✓ اعتماد نسبة زيادة محددة على أرقام الإيرادات الفعلية للسنة قبل الأخيرة.

7- القواعد العامة في إعداد الموازنة:

تقتضي القواعد العامة لعلم المالية بضرورة تقييد الدولة بعدد من القواعد الأساسية عند تحضيرها للموازنة العامة، وتتضمن هذه القواعد ما يلي:

أ- قاعدة الوحدة:

تقضي هذه القاعدة بضرورة وضع موازنة واحدة تدرج فيها جميع نفقات الدولة ووسائل تمويلها. وهذا يعني أن يكون للدولة الواحدة موازنة عامة واحدة وذلك لتبسيط معرفة الخطة المالية للدولة بمجرد النظر إليها.

تعدد الموازنات يعرقل من عملية عرض عناصر الموازنة بصورة واضحة .

وتأتي أهمية وحدة الموازنة من ضرورة إيضاح الحالة المالية للدولة. وهذا بدوره يحقق فائدتين أساسيتين :

- إيضاح إساءة استخدام الاموال، فاستخدام موازنات متعددة تخفي عملية سوء استخدام الأموال العامة وتبذيرها؛

- تمكين السلطة النيابية من مباشرة سلطتها الكامل على الرقابة المالية العامة. فعرض موازنة عامة شاملة على السلطة النيابية يمكنها من إجراء مفاضلة بين كافة وجوه الإنفاق بحيث تقر ما تراه مناسباً وتستبعد ما لا يرى ضرورة له.

ب- قاعدة عمومية الموازنة العامة:

وتقوم قاعدة عمومية الموازنة على أساس عدم إتباع طريقة الموازنة الصافية. وهذا يستلزم إدراج جميع النفقات والإيرادات دون إجراء المقاصة بينهما. أي عدم إتباع طريقة الناتج الصافي التي لا يسجل فيها إلا فائض الإيراد على النفقة بالنسبة للوزارة ...

طريقة الموازنة الصافية تقوم على أساس إجراء مقاصة بين الإيرادات وبين المصروفات التي أنفقت في سبيل الحصول عليها، كما تجري مقاصة بين النفقات وبين الإيرادات التي ترتبت عليها.

وهذا يقود إلى إدراج فائض الإيرادات في باب الإيرادات في الموازنة العامة وفائض المصروفات في باب المصروفات في الموازنة. أما الطريقة الإجمالية فتبنى على أساس إدراج كافة النفقات والإيرادات دون إجراء أية مقاصة.

ويؤخذ على قاعدة الموازنة الصافية أنها تضعف الرقابة البرلمانية على نفقات وإيرادات الدولة لأن ذلك يؤدي إلى إخفاء بعض النفقات أو عدم الاقتصاد فيها اعتماداً على أنه لا يظهر في الموازنة إلا النتيجة الصافية.

ت- قاعدة عدم التخصيص:

تقضي هذه القاعدة أن لا يتم تحديد إيرادات معينة في الموازنة لأوجه إنفاق محددة، بل تجمع كافة الإيرادات في جانب واحد ويقابلها في الجانب الآخر قائمة بالنفقات تدرج فيها كافة المصروفات المتعلقة بالسنة المالية.

فتخصيص إيرادات معينة لجهة معينة يؤدي إما إلى زيادة الأموال المتوفرة لديها وقد يزيد على احتياجاتها مما يؤدي إلى الإسراف و التبذير، بما يؤدي إلى قصور الأموال لديها مما يعرقل أدائها لعملها على الوجه المطلوب لذلك فإن قاعدة عدم التخصيص تساعد على الحصول على أكبر فائدة ممكنة من استخدام الموارد المالية المتوفرة للدولة وذلك لمواجهة احتياجاتها طبقاً لأهمية أوجه الإنفاق في سلم الأولويات.

ث - قاعدة السنوية:

يقصد بقاعدة السنوية أن تكون المدة التي تغطيها الموازنة سنة واحدة. مع عدم اشتراط اتفاقها مع السنة الميلادية وإنما تحدد السنة تبعاً لظروف كل دولة على حدة .

ومن الملاحظ بأن تاريخ بداية السنة المالية يختلف من دولة إلى أخرى تبعاً لنظامها الإداري والتشريعي .

ففي حين تبدأ السنة المالية مع في معظم دول العالم مع بداية السنة الميلادية أي اليوم الأول من شهر جانفي وتنتهي مع نهاية شهر ديسمبر إلا أن ذلك لا ينطبق على كافة الدول.

❖ أمثلة عن بداية السنة المالية لبعض الدول :

أمريكا تبدأ السنة المالية في اليوم الأول من شهر أكتوبر.

كندا تبدأ السنة المالية في اليوم الأول من شهر أبريل.

الكويت، السويد تبدأ السنة المالية في اليوم الأول من شهر جويلية.

تركيا تبدأ السنة المالية في اليوم الأول من شهر مارس.

❖ أسباب اختيار السنة كفترة زمنية قياسية للموازنة العامة:

- صعوبة تقدير وتنبؤ إيرادات الدولة ونفقاتها إذا كانت لفترة طويلة، أي أكثر من سنة واحدة؛

- أن إطالة فترة الموازنة إلى أكثر من سنة يقود إل ضعف الرقابة عليها؛

- ضرورة احتواء الفترة الزمنية القياسية إلى كافة المواسم والمحاصيل. والسنة هي الفترة الزمنية التي توفر هذا

الشرط فإذا كانت الفترة الزمنية أقل من سنة فإنها لن تشمل كافة المواسم والمحاصيل، وهذا يضعف من

إمكانية مقارنة الموازنة الحالية بالموازنات السابقة كما أن إطالة فترة الموازنة إلى أكثر من سنة تقود إلى نفس

النتيجة.

ج- قاعدة التوازن:

يقصد بتوازن الموازنة العامة أن لا تزيد الإيرادات عن النفقات أو العكس. وهذا يعني أن الموازنة تعتبر متوازنة

إذا تعادلت الإيرادات مع النفقات. وتعتبر الموازنة في حالة عجز إذا زادت النفقات عن الإيرادات مما يضطر الدولة

إلى تمويل ذلك العجز إما عن طريق الإقتراض العام الداخلي أو الخارجي أو استخدام الإحتياطات، أو أية أساليب أخرى لتمويل العجز في الموازنة.

لقد أكد أصحاب المذهب الحر على أهمية توازن الموازنة بحيث لا تزيد نفقات الدولة عن إيراداتها من الضرائب واستغلال ممتلكات الدولة. وانطلقت هذه الأفكار من طبيعة دور الدولة الحيادي الذي حدد لها وفق أفكار المدرسة الاقتصادية التقليدية.

وهذا الرأي يتعارض مع الآراء الاقتصادية الحديثة، حيث أصبحت الدولة من خلال استخدامها للموازنة كأداة من أدوات السياسة المالية تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية. ففي حالة الركود الاقتصادي قد تلجأ الدولة إلى الإنفاق بالعجز (العجز المقصود) وذلك في محاولة لمعالجة تلك الحالة. والواقع أن الدولة قد تستحدث العجز للقضاء على الأزمات والبطالة ولتحقيق معدلات نمو عالية.

8- دور الموازنة العامة:

- أصبحت الموازنة المرآة التي تعكس أهداف الحكومة وبرامجها الاقتصادية والاجتماعية. السلطة التشريعية مسؤولة عن التحقق من سلامة الوسائل التي تختارها الحكومة لتحقيق أهداف المجتمع وواقعية تنفيذها وتأسيسها؛
- تطلق لفظة دورة الموازنة العامة على المراحل الزمنية المتعاقبة والمتداخلة التي تمر بها موازنة الدولة تحقيقا لهذه المسؤوليات المشتركة بين السلطات التنفيذية والتشريعية.

II. مرحلة التحضير والإعداد والاعتماد والتنفيذ :

1- مرحلة التحضير والإعداد:

تثير مرحلة التحضير والإعداد عددا من المشاكل، ذات الجوانب السياسية والاقتصادية والمالية، ويرتبط بعضها بتحديد السلطة المختصة بالتحضير والإعداد، ويدور الآخر منها حول الأساليب الفنية المتبعة في تقدير كل من النفقات العامة والإيرادات العامة.

أولا : السلطة المختصة في إعداد الموازنة:

تعتبر مرحلة التحضير والإعداد المرحلة الأولى في دورة الموازنة العامة، ومن المتفق عليه أن عملية تحضير وإعداد الموازنة العامة هي عملية إدارية بحته تختص بها السلطة التنفيذية، في جميع الدول، على اختلاف أنظمتها وهياكلها الاقتصادية والسياسية، حيث تقع على السلطة التنفيذية مسؤولية تحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية

والاجتماعية، ومن حق الحكومة أن تضع من السياسات والبرامج ما تراه في ظل الظروف الاقتصادية والسياسية والمالية السائدة كفيلا بتحقيق هذه الأهداف، وأن تطالب الحكومة بكل ما تراه ضروريا لتنفيذ برامجها وسياساتها، والقيام بوظائفها ولما كانت الموازنة العامة الترجمة المالية والفنية لتلك البرامج والسياسات فإن من حق السلطة التنفيذية أن تقوم بالإعداد والتحضير للموازنة العامة، ويرجع ذلك إلى عدد من المبررات والحجج، أهمها:

- تحتاج الموازنة العامة إلى معلومات وبيانات مختلفة ومتعددة، والسلطة التنفيذية هي السلطة التي تتجمع لديها البيانات والإحصاءات عن النشاطات والقطاعات والأوضاع الاقتصادية والمالية المختلفة، كما تتوفر لديها الأجهزة والإدارات والأوضاع الاقتصادية والمالية المختلفة، كما تتوفر لديها الأجهزة والإدارات والخبرة، للقيام برسم برنامج عمل للمستقبل؛

- يضاف إلى ذلك أن السلطة التنفيذية هي الجهة المسؤولة عن عملية تنفيذ الموازنة العامة، مما يجعل من المنطقي أن توكل إليها عملية التحضير والإعداد فتسبغ عليها إمامها بجوانب الحياة المختلفة، وبما تتضمن من مواطن قوة أو ضعف أو اقتصاد أو إسراف، ولا شك أن مصلحة الحكومة تتطلب أن تقوم بهذه المهمة بدقة وعناية فائقة؛

- تحتاج الموازنة العامة، إلى قدر كبير من التنسيق بين بنودها وتقسيماتها وأجزائها المختلفة، وهو أمر لا يتحقق إلا إذا تولت الحكومة إعداد وتحضير الموازنة، ذلك أن إعطاء هذه المهمة للسلطة التشريعية لن يحقق التنسيق بين بنودها وأقسامها المختلفة، نظرا لتعدد أعضائها، واختلاف اتجاهاتهم السياسية وانتماءاتهم الحزبية، ومن ثم تباين مطالبهم المالية إرضاء لناخبيهم، أو تجاوبا مع برامج أحزابهم، دون النظر إلى الاعتبارات الفنية والاقتصادية والمالية؛

- إن من خصائص الموازنة العامة للدولة، اعتبارها بمثابة البرنامج السياسي والاقتصادي والمالي والاجتماعي للحكومة، خلال السنة المقبلة، لذلك فمن الطبيعي أن يترك للحكومة إعداد وتحضير الموازنة العامة حتى تأتي معبرة عن هذا البرنامج، وحتى يمكن في نهاية المطاف، محاسبة الحكومة عن مدى تنفيذها لما التزمت به، في برنامجها أمام السلطة التشريعية والشعب؛

- بما أن الحكومة هي المسؤولة عن تسيير المرافق العامة، لذلك فإنها تعتبر أقدر السلطات على تقدير الإيرادات العامة والنفقات العامة، بدرجة كبيرة من الدقة والموضوعية، لأنها أقرب من غيرها إلى معوفة احتياجات تلك المرافق العامة من النفقات، وما يتوقع أن تدره من إيرادات.

وهكذا فإن من الحكمة بمكان أن تتولى الحكومة تحضير وإعداد الموازنة العامة، وتبدأ هذه المرحلة عادة بقيام أصغر الوحدات الحكومية التابعة للوزارات والمؤسسات والهيئات والمصالح العامة، كل واحدة منها بإعداد تقديراتها لما

يلزمها من نفقات، وما نتوقع أن تحصل عليه من إيرادات خلال السنة المالية، المطلوب إعداد موازنتها، ويختلف الفاصل الزمني بين هذه المرحلة من الإعداد والتحضير، وبين بداية السنة المالية التي يجري لها هذا التقدير، من دولة إلى أخرى، ويتم هذا كله بعد استلام التعميم (المنشور) الذي ترسله وزارة المالية عن طريق رئاسة الحكومة، إلى جميع الوحدات الحكومية المعنية، يدعوها فيه إلى تقديم تقديراتها خلال مدة محددة.

وإذا كان هناك اتفاق حول ضرورة قيام السلطة التنفيذية بتحضير وإعداد الموازنة العامة، فإن هناك اختلافاً حول تسمية الجهة ودورها في تحضير وإعداد ففي كثير انكلترا يتمتع وزير المالية (الخزانة) بمركز خاص، وسلطات واسعة تجاه زملاءه توصياته، التي تقدر النفقات في إطارها، كما يجمع تقديرات الإيرادات للوزارات المختلفة، وقد يطلب إجراء بعض التعديلات أو يقبل أو يرفض التقديرات التي يضعها الوزراء الآخرون، وقد يتجاوب معه الوزراء المختصون، أو قد يرفضون التعديلات، وفي حالة الرفض تتجلى سلطته في إجراء التعديلات التي يراها ضرورية وينصرف هذا الإجراء إلى كافة النفقات عدا تلك التي تتعلق بالنفقات العسكرية فإن الخلاف حولها بيت فيه مجلس الوزراء.

ويختلف الوضع في فرنسا، فوزير المالية لا يملك صلاحيات مثل سلطات وزير المالية الإنكليزي، فهو يجمع تقديرات نفقات الوزارات الأخرى ويضيف إليها تقديرات وزارته، وله الحق أن يبدي ملاحظاته على تقديرات الوزارات المختلفة، ويطلبها بإجراء بعض التعديلات، فإذا رفض الوزير المختص، عرض الأمر على رئيس مجلس الوزراء للفصل في هذا الخلاف، علماً أنه إذا كان وزير المالية لا يملك السلطة القانونية، التي تميزه عن زملائه الوزراء الآخرين، فإنه في الواقع العملي يستطيع التأثير على الوزارات الأخرى، عن طريق الاستعانة بموظفيه الماليين، الذين يعملون في الوزارات الأخرى ويحاولون تدعيم سلطاته، وتنفيذ تعليماته في الوزارات المختلفة، بصورة عملية واقعية ويشكلون في الوقت نفسه شكلاً من أشكال الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة، كما سيأتي تفصيله فيما بعد.

وهناك دول أخرى تنتقد إعطاء وزير المالية هذا الفكر المميز في تحضير وإعداد الموازنة العامة، وتعتقد تلك الدول أن هذا الأمر إذا كان مقبولاً في إطار الفكر التقليدي حيث كان دور الدولة محدوداً، وتتركز مهمة وزير المالية في ضغط النفقات العامة.

فإن الموازنة العامة في المفهوم الحديث هي عمل سياسي رئيسي يعبر عن نشاط الدولة وتوجهاتها في كافة المجالات وبذلك فإن رئيس الوزراء أو رئيس السلطة التنفيذية (رئيس الجمهورية) هو المعبر عن السياسة التي تتبناها، ومن ثم فإنهم يعطون هذا الحق إلى رئيس مجلس الوزراء، أو في النظم الرئاسية، كالولايات المتحدة الأمريكية، فإن رئيس

الجمهورية باعتباره رئيس السلطة التنفيذية، فإنه يطلب تحضير وإعداد الموازنة إلى مكتب يتبع مباشرة رئاسة الجمهورية يسمى مكتب الموازنة هو الذي يتولى عملية التحضير والإعداد بدلا من وزارة المالية.

ونجد في الجمهورية العربية السورية، أن دور وزير المالي هو أقرب لما هو عليه دور وزير المالية في فرنسا ويمكن القول أن خطوات تحضير وإعداد الموازنة العامة هي التالية:

- تتولى وزارة المالية إصدار تعميم وترسله إلى جميع الوزارات والهيئات العامة، لتقوم هذه بدورها إلى توزيعه إلى كافة المستويات الإدارية التابعة لها، يتضمن هذا التعميم الخطوط العامة لإعداد مشروع الموازنة العامة مع بيانات عن عناصر السياسة المالية للعام القادم. إلى جانب تفضيل أسس تقدير النفقات العامة، كما يتضمن التعميم، الموعد المحدد الذي يجب موافاة وزارة المالية التقديرات التي تضعها الوزارات المختلفة؛
- تقوم كل وزارة أو هيئة عامة بتشكيل لجنة تتولى هذه اللجنة مناقشة التقديرات التي وصلت إليها، وتقوم هذه اللجنة بإعداد مشروع موازنة للوزارة أو للهيئة المعنية، في ضوء التوجيهات والمعلومات التي يتضمنها تعميم الموازنة العامة، الذي أصدرته وزارة المالية؛
- ترسل كل وزارة أو هيئة تقديراتها إلى وزارة المالية وتقوم الإدارات المختلفة في وزارة المالية بدراسة ومراجعة هذه التقديرات من الناحيتين الحسابية والفنية، ثم يناقش هذه التقديرات مع المسؤولين في الوزارات والهيئات العامة في تفاصيلها، وتطلب وزارة المالية كل من وزارة أو هيئة أن توافيها بما تحتاجه من بيانات ووثائق ومستندات؛
- يتولى وزير المالية (وزارة المالية) إعداد مشروع الموازنة العامة الذي يتضمن اتجاهات السياسة المالية، وإمكانيات الخزنة العامة، في ضوء مصادر التمويل المتاحة داخليا وخارجيا، ومتطلبات الإنفاق العام، وربط هذا المشروع بإمكانيات موازنة النقد الأجنبي، وكذلك ربط مشروع الموازنة العامة بالخطة العامة الشاملة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية مع الأخذ بعين الاعتبار الفلسفة الاقتصادية والسياسية التي تتبناها الدولة، والأهداف التي تصبو إلى تحقيقها؛
- بعد أن تنتهي وزارة المالية من مناقشة تقديرات الوزارات والهيئات العامة تقوم بوضع مشروع موازنة عامة للعرض على مجلس الوزراء، الذي يقوم بمناقشة المشروع، ووضعه بصورته النهائية التي سوف تعرض على السلطة التشريعية.

ثانيا: طرق تقدير النفقات العامة والإيرادات العامة :

أصبح من المعلوم، أن الموازنة العامة تتكون من جانبين، النفقات العامة، والإيرادات العامة، ويعني تحضير وإعداد الموازنة العامة، تقدير كل من النفقات العامة والإيرادات العامة للسنة القادمة.

وتشير عملية التقدير مشكلة كيفية تحديد الأرقام الواردة في مشروع الموازنة العامة، والتعرف على الأسس التي تستند إليها عملية التقدير، والتي تختلف بالنسبة للنفقات العامة، عنها بالنسبة للإيرادات العامة، والتي يجب أن تراعي الدقة والمرونة، بحيث تأتي هذه التقديرات مطابقة إلى حد كبير للواقع العملي.

أ- طريقة تقدير النفقات العامة:

لا تثير تقدير النفقات العامة مشاكل كبيرة، ولا يوجد طرق متعددة لتقدير النفقات العامة، بل يتم التقدير عادة ببسر وسهولة، ويتم الاعتماد في تقدير النفقات العامة، على طريقة واحدة هي طريقة التقدير المباشر ويتم التقدير بموجب هذه الطريقة، وفقا للحاجة المستقبلية المعروفة من قبل العاملين في مختلف الوزارات والهيئات العامة، ولا تسبب هذه الطريقة صعوبات فنية، ولا تتطلب سوى أن يكون القائم على التقدير النفقات العامة الاعتمادات.

ومن المتعارف عليه أنه لا يجوز للسلطة التنفيذية أن تتجاوز الاعتمادات الواردة في الموازنة العامة، وإذا ما كان هناك ضرورة لهذا التجاوز، فيجب على السلطة التنفيذية أن تحصل على موافقة مسبقة من السلطة التشريعية.

ولذلك تسمى هذه الاعتمادات بـ"الاعتمادات التحديدية وهناك نوع آخر، في بعض الدول، من الاعتمادات يطلق عليه "الاعتمادات التقديرية" مثلما هو عليه الحال في فرنسا، حيث يتم تقدير بعض النفقات العامة، على وجه التقريب كالمرافق العامة الجديدة، ومبالغ المعاشات (التقاعد) ويجوز للحكومة تجاوز هذه الاعتمادات الموضوعة في الموازنة العامة، إذا دعت الحاجة إلى ذلك، شريطة أن يعرض هذا الأمر على السلطة التشريعية، في وقت لاحق، للموافقة على هذا التجاوز، وإذا كانت هذه الموافقة صورية على الغالب.

ب - طريقة تقدير الإيرادات العامة :

يثير تقدير الإيرادات العامة كثيرا من الصعوبات الفنية، ويمكننا التمييز بين عدد من طرق التقدير التي ترمي كل طريقة منها إلى الدقة، والإقتراب من الواقع قدر الإمكان، وتقليل الاختلاف بين الإيرادات المتوقعة والإيرادات المتحققة فعلا، وحتى لا يكون هناك أي خلل أو ارتباك في المركز المالي للدولة، ومن ثم فإننا يمكن أن نميز ثلاث طرق لتقدير الإيرادات العامة، وهي :

- **الطريقة الأولى:** وهي الطريقة التي تعتمد في تقدير الإيرادات العامة، على حسابات السنة قبل الأخيرة، وبموجب هذه الطريقة يتم تقدير الإيرادات العامة للسنة المالية المقبلة، بالاعتماد على الإيرادات التي تحققها فعلا في السنة قبل الأخيرة، التي عرفت نتائجها من خلال مناقشة حسابها الختامي، ومثال ذلك، أن يتم الاعتماد على بيانات ونتائج عام 1986 عند تحضير والإعداد لموازنة عام 1989، مع إدخال بعض التعديلات التي تدعو إليها التغيرات المتوقعة في الظروف المالية.

تتميز هذه الطريقة بالبساطة ولا تتطلب جهودا كبيرة، وتسمى بالطريقة الآلية، وقد كان ينظر إلى هذه الطريقة قديما على أنها طريقة تتسم بالحدز والتعقل من جانب وتضع قيودا على حرية وزير المالية في التقدير، وتقلل من الضغوط والأخطار التي قد يقع فيها من جانب آخر.

ويؤخذ على هذه الطريقة أنها تغفل العلاقة الوثيقة بين الإيرادات العامة والأوضاع الاقتصادية المتغيرة والمتقلبة مثل حالات التضخم والكساد، وهو ما يؤدي إلى عدم دقة تقدير الإيرادات العامة.

فالأوضاع الاقتصادية تتغير وبسرعة وما لم تتوافق السياسة المالية للدولة معها للتأثير عليها، يكون لذلك الأثر السوء، ليس في الإيرادات العامة فقط، بل يتعدى ذلك ليشمل الوضع الاقتصادي بأكمله.

- **الطريقة الثانية: طريقة الزيادة السنوية:** حاول بعض المالىين الحد من النقد الموجه إلى الطريقة الآلية السابقة، بالتخفيف من آلية التقدير المتبعة، وربطه بطريقة أكثر واقعية مع الاحتفاظ بفكرة الآلية، فاستخدموا طريقة الزيادة النسبية السنوية، ومفاد هذه الطريقة أن يتم تقدير الإيرادات العامة للسنة القادمة، وزيادتها بنسبة مئوية تقدر بمتوسط نسبة الزيادة، التي حصلت في الإيرادات العامة، خلال سنوات سابقة 3 أو 5 أو 7 سنوات مثلا، تراعي في ذلك توقع ارتفاع الدخل القومي، وازدياد النشاط الاقتصادي.

ويعاب على هذه الطريقة أنه لا يمكن اتباعها إلا في سنوات الازدهار حيث تزداد الإيرادات العامة خلال الفترة بمعدل متزايد وبصورة مؤكدة.

- **الطريقة الثالثة: طريقة التقدير المباشر:** دفعت العقبات التي تثيرها الطريقتان الأليتان السابقتان المالىين إلى استخدام الطرق الحديثة في التقدير، أي الطريقة المباشرة، ويستعين المسؤولون عن إعداد الموازنة العامة، بمقتضى هذه الطريقة، بجميع البيانات والمعلومات التي يستطيعون الحصول عليها، لتحديد الإيرادات العامة المتوقعة للعام القادم ويستخدمون أدوات التحليل الحديثة المختلفة، في الرياضيات والإحصاء لإعطاء فكرة واضحة عن الفترة السابقة

والمرحلة التي يمر بها الاقتصاد والتنبؤ بطريقة أكثر دقة وموضوعية، بالمتغيرات المالية والاقتصادية المختلفة، وبحرية كبيرة، مما يسمح بالوصول إلى تقديرات أقرب إلى الواقع، وأكثر دقة من الطريقتين السابقتين.

وهكذا يتم تقدير الإيرادات العامة والنفقات العامة، ويكتمل مشروع الموازنة العامة للدولة، الذي يتعين دراسته ومناقشته وإقراره واعتماده من السلطة التشريعية، وهو موضوع المبحث الثاني.

2- اعتماد الموازنة العامة:

تقوم وزارة المالية بتحضير وإعداد مشروع الموازنة العامة، وتعرض هذا المشروع على مجلس الوزراء، لدراسته وإقراره، ويودع هذا المشروع إلى السلطة التشريعية، إما من قبل رئيس مجلس الوزراء، أو من قبل رئيس الجمهورية حسب نظام الحكم لدراسته ومناقشته واعتماده (إقراره)، وسوف نفضل إجراءات السلطة التشريعية على النحو التالي :

أولاً: السلطة المختصة باعتماد الموازنة العامة:

تختص السلطة التنفيذية (الحكومة) بتحضير وإعداد الموازنة العامة، باعتبار أنها تعبر عن الخطة، التي ترسمها الحكومة لنشاطها الاقتصادي والسياسي والاجتماعي للسنة المقبلة، وتتفرد السلطة التشريعية بحق اعتماد (إقرار) الموازنة، باعتبار أنها جهة الاختصاص التي تتولى مراجعة الحكومة في جميع أعمالها، سواء تكونت السلطة التشريعية من مجلس واحد، أو أكثر، حسب النظام السياسي والإداري المتبع.

ويعتبر حق السلطة التشريعية في اعتماد الموازنة العامة، من الحقوق الرئيسية التي تختص بها السلطة التشريعية، والتي اكتسبتها عبر تطور تاريخي، بدأ بضرورة موافقة السلطة التشريعية، على فرض الضرائب، ثم تبع ذلك ضرورة مراقبتها لإنفاق حصيلة الضرائب ثم تطورت الموافقة لتصبح ضرورة الموافقة على الموازنة العامة، بجانبها الإيرادات والنفقات.

ويلاحظ أن السلطة التنفيذية (الحكومة) لا يمكنها البدء بتنفيذ الموازنة العامة إلا بعد مناقشة السلطة التشريعية لمشروع الموازنة العامة، وإقراره، وهو ما يعني تطبيقاً للقاعدة المالية التي تقول: أسبقية الإعتماد على التنفيذ، وهذا ما يقوي موقف السلطة التشريعية في الرقابة على الحكومة، وحتى لا توضع السلطة التشريعية أمام الأمر الواقع.

وقد يحدث في الواقع العملي، أن تبدأ السنة المالية الجديدة، ولما تنتهي السلطة التشريعية من اعتماد الموازنة العامة، لذلك وضماناً لسير أعمال الدولة، التي لا تتوقف مع انتهاء السنة المالية السابقة، فإن السلطة التشريعية تعطي الموافقة للسلطة التنفيذية، مع عدم الإخلال بقاعدة أسبقية الإعتماد على التنفيذ، على الاستمرار بالعمل، حسب

اعتمادات الموازنة السابقة، وتطبيق الاستثناء من سنوية الموازنة، باتباع نظام الموازنات الإثني عشرية، السابق الإشارة إليه، إلى حين اعتماد الموازنة العامة الجديدة.

ثانياً: إجراءات اعتماد الموازنة العامة:

يودع رئيس مجلس الوزراء أو رئيس الجمهورية، حسب النظام السياسي مشروع الموازنة العامة، لدى السلطة التشريعية (مجلس النواب، مجلس الشعب) لدراسته ومناقشته ومن ثم اعتماده. يحيل المجلس هذا المشروع إلى لجنة فنية مختصة (اللجنة المالية، لجنة الموازنة العامة، لجنة الموازنة والخطة) حسب تسميتها تابعة للمجلس، تتكون من عدد محدود من الأعضاء المتخصصين. تتحدد مهمة هذه اللجنة بدراسة ومناقشة مشروع الموازنة العامة، وبحث الوثائق والمستندات المتعلقة به، ويكون من حق اللجنة أن تطلب من الجهات العامة المختلفة، جميع ما تراه ضرورياً من بيانات ومعلومات ووثائق، للإستفادة منه عند دراسة مشروع الموازنة، كما يحق لها أن تستدعي المسؤولين الذين ساهموا في تحضير وإعداد مشروع الموازنة العامة لمناقشتهم.

وبعد أن تنتهي اللجنة المالية المختصة، من دراسة ومناقشة مشروع الموازنة العامة، تقوم بوضع تقريرها يتضمن ملاحظات اللجنة، والتعديلات التي ترى إدخالها على هذا المشروع، وترفع تقريرها إلى المجلس للقيام بفحص ودراسة، ومناقشة مشروع الموازنة العامة في ضوء تقرير اللجنة وملاحظاتها وتعديلاتها الواردة فيه.

وبعد أن ينتهي المجلس، بجميع أعضائه من مناقشة مشروع الموازنة العامة جملة وتفصيلاً، يقترح المجلس بكامل أعضائه، على مشروع الموازنة العامة ويعتمده باباً بآباً.

ثالثاً: حق السلطة التشريعية في تعديل تقديرات الموازنة العامة :

يعتبر الحف المقرر للسلطة التشريعية في إجراء تعديل على مشروع الموازنة العامة أمراً طبيعياً، وإن لم يكن كذلك، كان اعتماد السلطة التشريعية لمشروع الموازنة العامة غير ذي معنى .

فلا شك أنه يحق للسلطة التشريعية إبداء الملاحظات على جميع أبواب وبنود مشروع الموازنة العامة، كما يحق لها تعديل الاعتمادات المقدره بالزيادة أو بالنقص في مشروع الموازنة العامة.

وتلجأ بعض الدول إلى توسيع صلاحيات السلطة 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 حتى لا تؤدي المناورات السياسية إلى الإخلال بالبرامج الحكومية، سواء

بالخضوع للضغوط التي تدفع إلى التوسع في النفقات العامة، أو تلك التي تؤدي إلى الحد من الإيرادات العامة، فالموازنة العامة تمثل إدارة لتحقيق برنامج اجتماعي اقتصادي سياسي متكامل ترتبط بالخطة الاقتصادية الشاملة.

لذلك فإن إطلاق حرية السلطة التشريعية، في إجراء التعديلات على التقديرات الواردة في مشروع الموازنة العامة، قد يكون من شأنه المساس بالمصلحة العامة، لذلك فإن الأمر بيقضي تقييد صلاحيات السلطة التشريعية في التعديلات وضرورة الحصول على موافقة الحكومة، على المقترحات التي تطلبها السلطة التشريعية.

وتجدر الإشارة إلى أنه إذا أصدرت السلطة التشريعية على إجراء التعديلات ولم تولف الحكومة عليها فتستطيع السلطة التشريعية ألا توافق (ترفض) على مشروع الموازنة العامة، الأمر الذي يؤدي إلى استقالة (أو حل) الحكومة (الوزارة) أو أن يصدر رئيس الجمهورية قرارا بحل المجلس النيابي، ويدعو إلى إجراء انتخابات تشريعية جديدة.

رابعاً: قانون الموازنة العامة :

بعد أن ينتهي المجلس النيابي من مناقشة ودراسة مشروع الموازنة العامة، ويقترح 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، ويشتمل الآخر على تفصيل النفقات العامة.

ويعتبر قانون الموازنة العامة قانوناً من الناحية الشكلية، ولا يعتبر قانوناً من الناحية الموضوعية، لأنه لا يتضمن قواعد عامة مجردة، مثل التي يتضمنها كل قانون بشكل عام، بل يقتصر على تحديد إيرادات ونفقات الدولة خلال عام مالي قادم، أي أن قانون الموازنة العامة يعتبر من الناحية الموضوعية، عملاً تنفيذياً إدارياً ومالياً.

فالموازنة العامة بطبيعتها عمل إداري ومالي يتخذ شكل القانون، ونورد فيما يلي أهم أوجه الاختلاف بين قانون

الموازنة والقوانين الأخرى:

- من المعروف أن أي قانون ينطوي على قواعد عامة، تنظم الحقوق والواجبات، والعلاقات والمعاملات، أما قانون الموازنة العامة فهو قانون مؤقت ومحدد لمدة سنة فقط، يتضمن الموافقة على تصرفات معينة تنفيذا لقوانين سارية؛

- لا ينشئ قانون الموازنة العامة ضرائب جديدة، أو يزيد معدلات ضرائب قائمة وإذا ما تضمن القانون زيادة في الإيرادات العامة، ناجمة عن زيادة معدل ضريبة أو فرص ضريبة جديدة فلا بد وأن تصدر قوانين مستقلة بذلك؛

- إذا ما تأخر صدور قانون الموازنة العامة، فلا يعني ذلك أن يتوقف إنفاق الأموال العامة لتسيير المرافق العامة، وأداء الخدمات، ولا يتوقف كذلك تحصيل وجباية الأموال العامة المفروضة بموجب قوانين نافذة؛
- لا يترتب على قانون الموازنة العامة إحداث أو إنشاء أجهزة أو مصالح أو دوائر عامة، وإذا ما تضمن جانب النفقات العامة في الموازنة العامة، إتمادات لإدارات أو أجهزة عامة جديدة، فإن هذه الإتمادات لن تكون قابلة للصرف، إلا بعد صدور القرارات أو القوانين اللازمة الخاصة بإنشاء تلك الأجهزة والإدارات العامة .

3- تنفيذ الموازنة العامة:

إن موافقة السلطة التشريعية على الموازنة العامة، صدور قانون الموازنة العامة، يعني بداية مرحلة التنفيذ، أي الإنقار من التنبؤ لمدة مقبلة إلى واقع ملموس في وقت حاضر، ويقصد بتنفيذ الموازنة العامة، العمليات التي يتم بواسطتها تحصيل المبالغ الواردة في جانب الإيرادات العامة، وإنفاق المبالغ الواردة في جانب النفقات العامة، وكلما كان تحضير وإعداد الموازنة العامة محكما وقيقا وموضوعيا، كلما كان تنفيذ الموازنة العامة متطابقا مع الواقع العملي وقريبا جدا من الأرقام الواردة في الموازنة العامة .

ولا تقتصر مرحلة تنفيذ الموازنة العامة على تحصيل الإيرادات العامة، وإنفاق النفقات العامة، بل تتناول كذلك المتابعة والرقابة، لآثار العمليات والمالية في الاقتصاد القومي، واتجاهات تطبيق الموازنة نحو الأهداف الاقتصادية والمالية المنشودة، حتى تستطيع الدولة من خلال المتابعة والرقابة، تعديل سياسة الإيراد وسياسة الإنفاق في الوقت المناسب إذا تطلب الأمر ذلك.

وسوف نعرض عمليات تنفيذ الموازنة العامة بحسب التفصيل التالي:

أولاً: تحصيل الإيرادات العامة :

تتولى الوزارات والهيئات العامة والمصالح والأجهزة الحكومية المختلفة، تحصيل الإيرادات العامة، ولا تستمد تلك الوزارات والأجهزة حقها من قانون الموازنة العامة فحسب، وإنما تستند السلطة التنفيذية وتستمد الإلتزام بتحصيل الإيرادات العامة إلى ومن التشريعات المالية الصادرة والقوانين الخاصة بفرض الضرائب والرسوم، إضافة إلى قانون الموازنة العامة نفسه.

وتختلف الجهة التي تقوم بتحصيل وجباية الإيرادات العامة، باختلاف نوع الإيراد العام نفسه، فهناك بعض أنواع الإيرادات العامة، نتولى تحصيلها وزارة المالية، أو مصالح وأجهزة تابعة لها، بينما هناك أنواع أخرى من الإيرادات العامة، تتولى تحصيلها وجبايتها مصالح وأجهزة لا تتبع وزارة المالية ولكن تستطيع وزارة المالية أن تراقب

تحصيل الإيرادات بواسطة موظفين تابعين لها (محاسبي الإدارة) فوزارة الصحة تتولى جباية وتحصيل الرسوم الصحية ورسم الحجر الصحي، ووزارة العدل تتولى جباية وتحصيل الرسوم القضائية. ووزارة المالية تتولى جباية الرسوم القضائية. ووزارة المالية تتولى جباية الضرائب المباشرة وغير المباشرة، وتتولى مديرية الجمارك في كل محافظة جباية الضرائب الجمركية، وكذلك البلديات ... إلخ. وتعتمد الأجهزة الحكومية المختلفة على القاعدة المالية المعروفة والمتبعة وهي عدم تخصيص الإيرادات العامة، أي عدم تخصيص إيرادات معينة لنفقات معينة.

ومن المسلم به أن أرقام مبالغ الإيرادات العامة الواردة في الموازنة العامة، هي أرقام تقريبية (تقديرية) لذلك فإن تنفيذ الموازنة العامة، قد يظهر اختلافا في الأرقام المحصلة الفعلية عن تلك الأرقام المحصلة الفعلية عن تلك الأرقام الواردة في الموازنة العامة.

فإذا ما كان هناك اختلاف (زيادة) في الإيرادات الفعلية، عن الإيرادات الواردة في الموازنة العامة، في هذه الحالة يتم تحويل الزيادة (الفائض) في الإيرادات إلى الأموال الإحتياطية .

وإذا ما كان مجموع الإيرادات الفعلية، أقل من مجموع الإيرادات المقدرة الواردة في الموازنة العامة، فقد تلجأ الحكومة إلى تغطية هذا العجز، عن طريق فرض ضرائب جديدة أو زيادة معدل ضرائب قديمة قائمة، أو قد تلجأ إلى القروض العامة، أو إلى الإصدار الجديد.

وقد يحدث أن تكون هناك زيادة في بعض أنواع الإيرادات العامة ونقص في بعضها الآخر، عن التقديرات الواردة في الموازنة العامة، فتعوض هذه الإختلاف بعضها البعض، ومن ثم لن يكون هناك تأثير على الموازنة العامة تطبيقا للقاعدة المتبعة وهي عدم تخصيص الإيرادات العامة.

ومع ذلك فإن هناك قواعد تحكم جباية الإيرادات العامة، أهمها :

- لا يدفع المكلف الضريبة المفروضة عليه، إلا إذا تحققت الواقعة المنشئة للضريبة، التي تجعل من المكلف مدينا للدولة بمبلغ الضريبة، مثل واقعة توزيع الأرباح على مالكي الأسهم والسندات، وكذلك واقعة تحقق الربح، فيما يخص الضريبة على دخل الأرباح التجارية والصناعية وغير التجارية، وكذلك واقعة استحقاق الأجر أو الراتب فيما يخص الضريبة على الرواتب والأجور؛

- الاعتراض لا يوقف التحصيل، هذه القاعدة المالية، هي التي تحكم العلاقة بين المكلف والسلطة العامة، أي أنه يجب على المكلف، أن يسدد الضريبة المفروضة عليه، وإذا ما كان هناك من خلاف أو تنازع حول

الضريبة المدفوعة، فيمكن للفرد المكلف أن يتقدم بطلب التظلم، ينظر فيه، ومن ثم يكون الاسترداد إذا كان ثمة ما يبرره؛

- يجب على الدولة، عندما تفرض ضريبة ما، أن تراعي بموجب القانون الصادر موعد وطريقة الجباية، بما يتناسب ويتفق وظروف المكلفين بها، فقد يحدد المشرع تحصيل الضريبة، وجبايتها على دفعة واحدة، أو على دفعات متتالية، وقد يسمح المشرع للمكلف، أن يطلب تقسيط مبلغ الضريبة، وبعد دراسة الطلب يحق للإدارة إبداء الرأي والموافقة أو عدم الموافقة على هذا الطلب، وقد يفرض المشرع الضريبة على قطاع الزراعة بعد جني المحصول وبيعه، وكذلك فرض الضريبة على الأرباح بعد تحقيقها، كل ذلك من شأنه أن يراعي ظروف المكلف ويحفظ حق الخزينة والدولة.

ثانيا: عمليات صرف النفقات العامة :

وينصرف المقصود بتنفيذ الموازنة العامة إلى جانب آخر، وهو العمليات التي يترتب عليها صرف النفقات العامة، وتحدد عملية صرف النفقات العامة بمقدار الاعتمادات المقررة في الموازنة العامة، والتي تمت موافقة السلطة التشريعية عليها، وتمثل هذه الإعتمادات الحد الأقصى المسموح به للإنفاق، في الأغراض المحددة لكل اعتماد منها، وتعتمد السلطة التنفيذية في عمليات صرف النفقات العامة على القاعدة المالية المتبعة وهي قاعدة تخصيص الإعتمادات أي أن تلتزم السلطة التنفيذية بعدم تحويل اعتماد ما من الغرض المخصص له في الموازنة العامة إلى إنفاق يهدف غرضا آخر غير المخصص له .

ويختلف وضع الاختلال، بالزيادة أو بالنقص في النفقات العامة عما هو عليه الحال بالنسبة للإيرادات العامة فغن أخطاء التقدير في النفقات العامة لا تعوض بعضها بعضا، بمعنى أن الإعتمادات الواردة في باب معين لا يجوز تحويلها إلى باب آخر، إلا بعد الحصول على موافقة السلطة التشريعية، وذلك تنفيذاً لقاعدة تخصيص الإعتمادات.

فإذا ما حدث فائض (وفر) في الإعتماد المخصص لغرض معين، فإنه لا يجوز استخدام هذا الوفر، في تغطية غرض آخر، ويلغى في نهاية السنة المالية، ولا يدرج في الموازنة الجديدة، إذا لم تكن هناك حاجة إلى هذا الإعتماد في السنة القادمة.

وإذا ما تبين خلال تنفيذ الموازنة، أن الإعتماد المخصص لغرض معين لا يكفي لتحقيقه سواء كان ذلك لخطأ في التقدير، أو نتيجة ظروف طارئة فلا مناص من العودة واللجوء إلى السلطة التشريعية، إما لطلب اعتماد إضافي

تكميلي، لاستكمال ما تبقى من العام المالي، أو لطلب اعتمادات إضافية غير عادية لمواجهة النفقات الجديدة، التي لم توضع في الموازنة العامة نتيجة للظروف الطارئة.

لذلك فمن المستحسن أن تلجأ بعض الدول إلى إدراج اعتماد إجمالي أو ترك الحرية للسلطة التنفيذية في تمويل بعض الإعتمادات، لا يكون مخصصاً لغرض معين، وإنما ينفق منه على النفقات غير العادية، وفي جميع الأحوال لا يتم الصرف من هذا الإعتماد إلى رقابة دقيقة وحازمة من السلطة التشريعية، طالما يتم ذلك في ضوء قاعدة تخصيص الإعتمادات ولا يخل بالتخصص الوارد .

وتمر عمليات صرف النفقات العامة بالمراحل التالية، وهي :

- **عقد النفقة:** ويطلق عليه الارتباط بالنفقة، وهي المرحلة الأولى من مراحل صرف النفقات العامة، وهو الواقعة التي تنشئ الإلتزام في ذمة الدولة، وبمعنى آخر ينشأ الارتباط بالنفقة نتيجة اتخاذ السلطة التنفيذية لقرار ما، يترتب عنه دين في ذمة الحكومة يتطلب سداد هذا الدين انفاقاً من جانب الحكومة مثل تعيين العاملين في الدولة، شراء الحكومة السلع، التعاقد مع المتعهدين لعمليات البناء والتشييد، نزع الملكية... إلخ، وتجدر الإشارة إلى الملاحظات التالية :

- ✓ لا يترتب الدين على الحكومة، بمجرد إدراج الإعتماد في الموازنة العامة لغرض من الأغراض، وإنما يتعين على السلطة التنفيذية أن تصدر القرار أي الإلتزام أي حلول الواقعة المنشئة للنفقة؛
- ✓ يجب على الوزارات والهيئات والمصالح والأجهزة الحكومية، عدم الارتباط بنفقة ما، إلا إذا كان هناك اعتماد مخصص لها في الموازنة العامة؛
- ✓ لا يجوز للوزارات والمصالح والأجهزة الحكومية أن ترتبط بنفقة تزيد عن مبلغ الإعتماد المخصص لها في الموازنة العامة.

- **تصفية أو تحديد النفقة:** وفي هذه المرحلة تصدر السلطة التنفيذية قراراً تحدد فيه التقدير الفعلي للمبلغ المستحق للدائن الواجب أدائه، والتأكد من حلول موعد استحقاقه ومن أنه لم يسبق تأديته أو تسويته عن طريق المقاصة، وتقديم جميع الوثائق والثبوتيات الخاصة بالنفقة، ومن ثم خصم هذا الإنفاق من الإعتماد المقرر في الموازنة العامة، ويطلق على المذكرة التي تتضمن هذه المعلومات مذكرة التصفية، وهو ما يسمح بالتأكد من عدم تجاوز الإعتماد المدرج في الموازنة العامة.

- **الأمر بصرف النفقة:** أي الإذن بالصرف، وهو القرار أو الأمر، الذي يصدر عن أمر الصرف، الوزير أو من ينوب عنه، أو من يحدده القانون والنظام الأساسي للجهة صاحبة العلاقة، بدفع مبلغ الدين كما تحدد في

مرحلة التصفية، أي أن الأمر بالصرف هو أمر يوجهه أمر الصرف إلى المحاسب (أمين الصندوق) ليدفع مبلغا معيناً من المال إلى شخص معين، وتسمى تلك المراحل الثلاث السابقة بالمرحلة الإدارية.

- **صرف النفقة:** ويقصد به القيام بصرف النفقة السابق تحديدها، أي القيام بدفع المبلغ الفعلي، إلى الشخص صاحب الحق، حسب أمر الصرف الصادر، ويتم الصرف إما من صندوق أو خزينة الجهة صاحبة العلاقة أو من إحدى خزائن وزارة المالية، أو بشيك مسحوب على المصرف المركزي باعتباره مصرف الحكومة ومستشارها المالي، وتسمى هذه المرحلة بالمرحلة الحسابية.

ويشارك إلى جانب المدير المسؤول في الإدارات العامة المختلفة، موظف مختص بالأموال المالية، تابع لوزارة المالية يسمى محاسب الإدارة، يتولى مهمة التأكد من سلامة الإجراءات الإدارية عند إجراء عقد النفقة، ووجود الإعتمادات المخصصة لذلك، وعدم تجاوز النفقة الإعتماد الموجود في الموازنة العامة.

ويقصد المشرع من عملية الفصل بين المرحلة الإدارية التي يتولاها أمر الصرف والمرحلة الحسابية التي تخصص بها المحاسب (محاسب الإدارة) ضمان الرقابة الدقيقة على النفقات العامة، وكشف ما يحتمل أن يحدث من تلاعب أو سرقة.

ويدعونا الحديث عن تحصيل الإيرادات، وصرف النفقات، إلى شرح موجز لعمليات الخزنة.

ثالثاً : عمليات الخزنة :

ليست الخزنة العامة مكاناً مادياً، تتجمع فيه الإيرادات العامة، وتصرف منه النفقات العامة، بل هي قيود محاسبية وحسابات، تسجل فيها الإيرادات العامة المحصلة لحساب الدولة، وتحسب منها النفقات العامة، التي تلتزم الدولة بدفعها.

فالخزنة العامة هي صلة الوصل بين الجباية والصرف، تتبع وزارة المالية، فيها تتجمع الإيرادات العامة، ومنها تخرج النفقات العامة فهي تقوم بمهمتين معاً، الأولى تنصرف إلى تحصيل الإيرادات وصرف النفقات لحساب الدولة وتتنحصر المهمة الثانية في التوفيق بين عمليات الجباية وعمليات الصرف، بحيث لا يتجاوز ما يجب أن تدفعه الخزنة المبالغ الموجودة حقيقة في الخزنة العامة.

ومن المعروف أن التوازن بين الإيرادات والنفقات، لا يتحقق في كل وقت تثنى مدار السنة، فقد يحصل وتتاخر جباية الإيرادات، وخاصة الناجمة عن الضرائب المباشرة التي تفرض بعد الحصول على الأرباح، وتحصل في العام

التالي، أو يظهر عجز في تحصيل الإيرادات، في الوقت الذي تكون فيه الدولة مضطرة للإستمرار في صرف النفقات العامة، أو قد يحص ويكون هناك فائض أو رصيد إيجابي في الخزنة.

أما في حالة وجود فائض في الخزنة العامة، فإن هذا الفائض يحول إلى المالي الإحتياطي، أما وجود العجز في الخزنة، فإنه يجب على الحكومة أن تقوم بسد هذا العجز المؤقت بإحدى الوسائل التالية:

- إصدار أدونات على الخزنة قصيرة الأجل لمدة لا تتجاوز السنة في أبعد تقدير؛
- الاقتراض من المصرف المركزي وذلك بفتح حساب جاري للحكومة يكون رصيده لدينا وقد يضطر المصرف المركزي تحت إلاح الحكومة أو تحت ضغط الظروف الاقتصادية والمالية، أن يلجأ إلى إصدار نقود ورقية جديدة، وهو ما يسمى بالإصدار النقدي الجديد، رغم ما يمكن أن ينجم عنه من تضخم وارتفاع في الأسعار، وظهور الآثار السيئة للتضخم؛
- اللجوء إلى المال الإحتياطي، الذي يتكون من فائض الإيرادات العامة، التي تم تحصيلها فعلا أو ينتج عن عدم صرف كامل الإعتمادات المقررة في الموازنة العامة.

4- أنواع الموازنات العامة للدولة :

لقد شهد مفهوم الموازنة العامة تطورا كبيرا في العصور الحديثة فلم يعد ينظر إليها على أنها مجرد جداول للإيرادات والنفقات بل أصبحت المرآة الحقيقية التي تعكس سياسة الدولة في مختلف النواحي الاقتصادية والاجتماعية والسياسية فبواسطة الموازنة تستطيع الدولة أن تتدخل في الحياة الاقتصادية للبلد فتتخذ الإجراءات التي من شأنها أن تعالج حالة الكساد الاقتصادية أو التضخم النقدية كما أن الموازنة تلعب دورا كبيرا في عملية التخطيط الاقتصادية وفي دفع عجلة التقدم والنمو لاسيما في الدول النامية وذلك عن طريق القيام بتنفيذ المشاريع الاقتصادية كبناء السدود وإنشاء المصانع، أما عن دورها في الحياة الاجتماعية، فيمكن ملاحظته من كيفية توزيع إيراداتها على أوجه النفقات المختلفة في المجتمع فبواسطة تعميم التعليم المجاني وتوفير الخدمات الصحية وتقديم المساعدات المالية للطبقات الفقيرة تستطيع الدولة أن ترفع المستوى الاجتماعي والاقتصادي لهذه الطبقة.

وقد مرت الموازنة العامة بعدة أشكال واتجاهات وهي كما يأتي:

4-1- موازنة البنود:

تمثل موازنة البنود الصورة الأولى التي ظهرت فيها الموازنة بمفهومها العلمي الحديث ومازالت تطبقها غالبية دول العالم، فهي مطبقة بشكل واسع في الدول النامية ويطلق عليها أيضا الموازنة التقليدية أو موازنة الرقابة:

أ- مفهوم موازنة البنود :

هو أول أنواع الموازنة التي استخدمتها انكلترا ومازالت تستخدم في الدول النامية مثل العراق والأردن ولبنان، وتعرف موازنة البنود بأنها الطريقة التي يتم فيها حصر جميع إيرادات الدولة ونفقاتها بشكل مفصل والحصول على اعتماداتها من قبل السلطة التشريعية لتتم الرقابة على مصادر الإيرادات وأوجه الإنفاق من قبل السلطة التشريعية ومحاسبة السلطة التنفيذية عن أية تجاوزات لم تعتمد. ويطلق عليها أيضا الموازنة الخطية لأنه يتم تبويب النفقات إلى مجموعات ثم إلى بنود ومواد حسب هدف الإنفاق، ولهذا تبنى على تصنيفين هما :

- التصنيف على أساس الوزارات والمصالح الحكومية (التقسيم الإداري) حيث تقسم النفقات العامة تبعا للجهات الإدارية فيخصص لكل وزارة فصل معين ويقسم كل فصل إلى عدد معين من الفروع؛
 - التصنيف على أساس نوع المصروف حيث تقسم النفقات العامة إلى بنود مختلفة حسب الغرض من الإنفاق مثل الرواتب والأجور والمصروفات العامة الأخرى.
- ويمكن إجمال عناصر وخصائص موازنة البنود بما يأتي :

- تهتم هذه الموازنة ببنود الصرف وعناصر الإنفاق؛
- يتم تصنيف بيانات هذه الموازنة تصنيفا مختلطا مثل التصنيفات الإدارية؛
- تتشابه تصنيفات مخصصات هذه الموازنة من وحدة أخرى وبذلك يتحقق التصنيف النمطي الموحد لكافة الوحدات الإدارية الحكومية؛
- تعتبر وظيفة الجهاز المركزي للموازنة (وزارة المالية) وظيفة وصاية على المال العام؛
- يجب أن يكون العاملين بجهاز الموازنة من المؤهلين علميا وعمليا ولديهم الخبرة في وسائل الرقابة المالية وطرق إعداد الموازنات؛
- اختيار الوحدات التنفيذية لقراراتها المالية اختيارا جديا.

ومن الأسباب التي أدت إلى كثرة استخدام موازنة البنود هي:

- الآثار السلبية الناشئة عن نظم الموازنة الحديثة في الدول المتقدمة منها أمريكا؛
- ارتفاع التكاليف المترتبة على الأخذ بأنظمة الموازنة الجديدة وقد تعجز عنها الدول النامية؛

- عدم رغبة الكثير من الدول في تغيير الهيكل الإداري والوظيفي الذي يتعين إجراؤها بوصفها إحدى الأسس التي تستند عليها النظم الحديثة في الموازنة، مما يؤثر هذا التغيير على الوضع السياسي والاجتماعي الذي استقرت عليه الدول؛
- يعد نظام موازنة البنود من أبسط وأسهل الأنظمة على السلطتين التشريعية والتنفيذية.

ب- تقييم موازنة البنود:

لقد مرت موازنة البنود بعدة مراحل مما جعلها تتعرض للانتقادات على الرغم من المزايا التي امتازت بها هذه الموازنة:

أولاً : مزايا موازنة البنود :

لقد طبقت موازنة البنود لعقود من الزمن وقد كانت لها عدت مزايا أهمها :

- التعرف على الوضع المالي للحكومة من خلال المتحصل من الإيرادات والمستلم من النفقات؛
- سهولة العمل بها، وبساطة القرارات التي تتخذ في ضوءها؛
- الإلتزام بالتخصيص المحدد ولا يمكن تجاوزه إلا بموافقات؛
- صدور تشريع باستخدام المال العام ويكون لخدمة الصالح العام عن طريق موازنة البنود.

ثانياً : عيوب موازنة البنود :

لقد أدى التقدم الذي حدث في مجال العلوم الإدارية إلى تطور دور الحكومات في إدارتها لمسؤولياتها الاجتماعية تجاه أفراد ومؤسسات الدولة فأصبحت موازنة البنود لا تتلائم وهذه التطورات والأحداث، لذا وجهت عدة انتقادات لها أهمها :

- التركيز فقط على النواحي المالية والقانونية في مجال الرقابة وبخاصة التحقق من نزاهة العاملين وحسن استخدام الأموال؛
- توفير معلومات وبيانات غير كافية لمعاونة ومساندة الإدارة الحكومية في أداء وظائفها وبالأخص وظيفة التخطيط واتخاذ القرارات؛
- عدم قدرتها على التكيف مع الظروف غير المستقرة والمتقلبة في هذا العصر؛

- التركيز على جانب المدخلات فقط وتدبير الأموال دون الاهتمام بجانب المخرجات، مع عدم الربط بين مخرجات الوحدات الحكومية والأهداف المحددة لها؛

- عدم إمكانية متابعة وتقسيم أداء البرنامج والأنشطة الحكومية بسبب توزيع الاستخدامات والموارد على الوحدات الإدارية المتعددة مما قد يؤدي إلى هدر المال العام.

وبالنظر لكثرة العيوب التي أصابت موازنة البنود نجد إن بعض الدول قد طورت نظام الموازنة العامة فيها وذلك لإمكانية مواكبتها لتطورات النفقات العامة والحاجات العامة مما يستدعي تطوير هذا النظام عند وضع موازنة الدولة، على الرغم من مزايا هذا النظام إلا أنه يبقى نظاما تقليديا لا يمتثل إلى إيجاد الحلول للمشاكل والظروف التي قد تواجه الدولة.

مما تقدم نلاحظ أن العديد من العوامل قد ساهمت في تطوير هذا النظام أهمها :

- تقدم أساليب الإدارة العامة؛
- تطور القوانين والأنظمة المالية، مما أدى إلى تقدم طرق إنفاق المصروفات وتحصيل الإيرادات والرقابة عليها؛
- تزايد حجم الإنفاق بسبب انتقال الدولة من الحراسة إلى المتدخلة وما يترتب على ذلك من توسع قيامها بوظائفها التقليدية وتزايد حجم وظائفها؛
- إعلام الأفراد بحسن أداء الدولة لوظائفها مما يبرر عدم تخفيض الضرائب على المكلفين.

ت - تصنيفات موازنة البنود :

من خلال دراستنا لموازنة البنود نلاحظ أن لهذا النظام طرق تستخدم لتصنيفات بيانات موازنة البنود وأهداف مرجوة من هذه التصنيفات وهي كالآتي :

أولاً : طرق تصنيف موازنة البنود :

- طرق تصنيف نفقات موازنة البنود :

هناك أكثر من طريقة يمكن استخدامها في تصنيف نفقات الموازنة وهذه التصنيفات هي :

- ✓ **التصنيف الإداري** : وهو بتوزيع الموارد المالية المخصصة للنشاط الحكومي على الوحدات الإدارية الحكومية بحيث يخص لكل وزارة أو مؤسسة جانب من الموارد بناء على أولويات الإنفاق وحاجة هذه الوحدة الإدارية؛
- ✓ **التصنيف النوعي** : ويعتمد هذا التصنيف على نوع النفقة والغرض منها ويتم تجميع النفقات المتشابهة وفقا للغرض منها في مجموعات رئيسية موحدة؛
- ✓ **التصنيف الوظيفي** : وهذه الطريقة تتم تبعا لوظائف الحكومة الرئيسية وإظهارها في مجموعات تهدف إلى نفس الغرض ذات الطبيعة الاقتصادية أو الاجتماعية الواحدة؛
- ✓ **التصنيف الاقتصادي** : وتصنف النفقات وفقا لطبيعتها الاقتصادية وإظهارها في مجموعات مستقلة والتي تهدف إلى استقرار الأسعار وتوزيع الدخل؛
- ✓ **التصنيف الإقليمي** : وتكون بفصل النفقات والإيرادات للإدارة المركزية ووضعها في مجموعات مستقلة وتوزع على إدارات الحكم المحلي لأقاليم الدولة وبحسب التوزيع السكاني أو مساحة الإقليم في الدولة.

- طرق تصنيف إيرادات الدولة :

هناك أكثر من طريقة يمكن استخدامها في تصنيف إيرادات الموازنة وهذه التصنيفات هي :

- ✓ **التصنيف الاقتصادي** : حيث تنقسم الإيرادات إلى إيرادات جارية ورأسمالية؛
- ✓ **التصنيف الضريبي** : حيث تنقسم هذه الإيرادات إلى إيرادات ضريبية وغير ضريبية؛
- ✓ **تصنف الإيرادات** : إلى إيرادات سيادية وخدمية؛
- ✓ **تصنف الإيرادات** : وفق الوحدات الإدارية التنظيمية؛
- ✓ **تصنف الإيرادات** : وفقا لمصدرها أي الجهات التي تستحصل منها الإيرادات؛

ثانياً : أهداف تصنيفات موازنة البنود : تهدف تصنيفات موازنة البنود إلى عدة أهداف أهمها:

- تسهيل وضع البرامج والمشاريع وفقا للسياسة الاقتصادية التي تتبناها الحكومة؛
- رفع كفاءة تنفيذ الموازنة؛
- تحقيق الأغراض الحسابية مثل إعداد الحساب الختامي؛
- تحليل الأغراض الاقتصادية لأوجه النشاط الحكومي.

4-2- موازنة البرامج والأداء :

تعد أمريكا من أول الدول التي أخذت بموازنة البرامج والأداء، ففي عام 1934 دخلت موازنة البرامج والأداء في موازنة الحكومة الفدرالية وفي عام 1959 طلب الرئيس الأمريكي جونسون إدخال موازنة البرامج في جميع الوزارات الأمريكية ومن ثم انتقل تيار موازنة البرامج إلى الدول الأخرى وخاصة اليابان ومصر وأصدرت الأمم المتحدة كتيباً عن موازنة البرامج والأداء في عام 1965.

أ- مفهوم موازنة البرامج والأداء :

يمكن تعريف موازنة البرامج والأداء بأنها الموازنة التي تبين الأسباب والأهداف التي تطلب من أجلها الإعتمادات وتكاليف البرامج المقترحة لتحقيق هذه الأهداف وبيانات لقياس مدى تقدم العمل بالنسبة لكل برنامج. من خلال التعريف نجد موازنة البرامج والأداء تعتمد على عدة عناصر أهمها :

- تهتم بالبرامج والأنشطة التي يعهد إلى الوحدات الإدارية الحكومية مهمة تنفيذها أو القيام بها؛
- تصنف الموازنة تصنيفاً وظيفياً طبقاً للبرامج التي تزعم الحكومة القيام بها؛
- تطبق قاعدة السنوية على هذا النوع مع ربطها بفترة البرامج والأنشطة لكل وحدة إدارية حكومية على حدة؛
- وضع معيار لتقييم أداء البرامج والأنشطة الحكومية.

من هذا يحاول البعض توضيح أوجه الاختلاف بين موازنة الأداء وموازنة البرامج على أساس البرنامج الذي يمثل مستوى تنظيمي أعلى من مستوى الأداء ويختلفان من ناحية الزمن فموازنة البرامج تتصل بالمستقبل بينما تتناول موازنة الأداء بالماضي، ومن ناحية الهدف تسعى موازنة البرامج إلى هدف يختلف عن هدف موازنة الأداء فإن الأخير تغيد في اقتراح التحسينات الضرورية لتنفيذ البرامج ولذا عدّها أغلب الكتاب بأنها موازنة البرامج والأداء تعني تحليل التكلفة والمنفعة مما يؤدي إلى تساؤل الفرق بينهما.

ب- تحضير موازنة البرامج والأداء :

لا تختلف إجراءات إعداد موازنة البرامج والأداء عن الموازنة التقليدية من حيث الدورية، إلا أنها تختلف من حيث أساليب إعداد التقديرات وتوزيعها على الأنشطة الحكومية. لذلك يتطلب تطبيق موازنة البرامج والأداء توافر بعض الأمور أهمها :

- تحديد الأهداف : حيث يتطلب تحديد الأهداف وترتيبها ضمن سلم الأولويات؛

- تصنيف النفقات على أساس البرامج؛
 - وضوح كيفية تطبيق موازنة البرامج والأداء لدى القائمين بتطبيقها من خلال معرفتهم بكيفية تحضير وتنفيذ هذه الموازنة؛
 - تزويد جهة إعداد الموازنة بقائمة توضح جميع النشاطات والخدمات التي تؤديها الحكومة وأجهزتها؛
 - التدرج التطبيقي : حيث يكون تطبيقها بشكل متدرج لا دفعة واحدة.
- ويظهر من خلال ذلك أن هناك صعوبات في تطبيق موازنة البرامج والأداء تحدث عند عدم توافر متطلبات تطبيق هذه الموازنة ويأتي على رأس هذه الصعوبات ما يأتي :
- أن هناك بعض النشاطات الحكومية غير قابلة للقياس بطبيعتها مثل أعمال وزارة الخارجية فهي لا تتجسد في أشياء مادية ملموسة؛
 - عدم توافر الخبرات الفنية بين الموظفين الذين يقومون بإعداد الموازنة مما يوجد صعوبة في وضع البرامج ووحدات الأداء.

ت - تقييم موازنة البرامج والأداء :

- على الرغم من نجاح موازنة البرامج والأداء في أغلب البلدان التي أخذت بهذا النوع وذلك للمزايا التي يمكن تلخيصها فيما يأتي :
- سهولة تحديد الأهداف العامة للدولة وقياس مدى النجاح الذي حققته الدولة للوصول إلى هذا الهدف، مع تسهيل عملية المتابعة والمراقبة مما يؤدي إلى تبسيط اتخاذ القرارات وتصحيح الانحرافات أولاً بأول؛
 - تسهل على السلطة التشريعية فهم أعمال السلطة التنفيذية من خلال التقارير التي تطلع عليها؛
 - تستخدم الموازنة العامة لخدمة خطط التنمية والتخطيط الاقتصادي؛
 - المرونة في توزيع المخصصات على الأنشطة وبرامج الحكومة وفقاً لأهميتها النسبية.
- إلا أنه هناك العديد من العيوب التي تعترض هذه الموازنة من خلال ما يأتي :
- النقص الكبير في إعداد الموظفين المؤهلين علمياً وعملياً لإدارة وتنفيذ هذا النوع من الموازنات؛
 - صعوبة قياس العديد من الأنشطة والخدمات الحكومية في صورة ناتج الوحدات أو تحديد تكلفة الوحدة؛
 - قد يتم قياس تكلفة الأنشطة بالتفاصيل دون دراسة مدى مساهمتها في تحقيق أهداف الحكومة.

4-3 - موازنة التخطيط والبرمجة:

بعد الإخفاقات والعيوب التي صاحبت موازنة البرامج والأداء اتجهت الولايات المتحدة الأمريكية إلى موازنة التخطيط والبرمجة بعد أن تقدم به وزير الدفاع الأمريكي (روبرت مكنمار) عام 1965 وتم تطبيقها في جميع المجالات والإدارات الحكومية عام 1968.

أ- مفهوم موازنة التخطيط والبرمجة:

تعد هذه الموازنة أحد أهم متطلبات الإدارة العلمية الحديثة وهي علامة مميزة للكثير من الوحدات على اختلاف أنواعها إذ أنها تمثل خطة عمل للمستقبل ومرشدا لما تسعى الإدارة إلى تحقيقه وقد سميت بالموازنة التخطيطية لأنها تنتمي لأسلوب التخطيط. ويمكن تعريف موازنة التخطيط والبرمجة بأنها الموازنة التي تهتم بالتخطيط الشامل وتكاليف المهام أو الأنشطة ومدخل موازنة البرامج كاملة مما يستلزم التحديد المسبق للتكلفة الكلية للمهمة المعنية بغض النظر عن الوحدات التنظيمية التي تستخدم لتنفيذ البرامج. ونلاحظ من خلال هذا التعريف للموازنة التخطيطية أنها تركز على عدة عوامل أهمها :

- الاعتبارات طويلة الأمد؛
 - تطوير وتحليل البيانات عن الآثار الكلية؛
 - إيجاد بدائل محتملة لقرارات تخصيص الموارد لتنفيذ البرامج والأنشطة المختلفة.
- ولغرض الإلمام بموازنة التخطيط والبرمجة نوجز أهم عناصر هذا النظام فيما يأتي :
- تعد مرحلة التحضير في موازنة التخطيط والبرمجة من المراحل الرئيسية؛
 - التركيز على الأهداف العامة التي تحاول الحكومة تحقيقها؛
 - عدم إلزامها بقاعدة سنوية الموازنة إذ أنها ترتبط بأهداف محددة يزيد تنفيذها على سنة؛
 - يتم تبويب الموازنة طبقا لهذا النوع مع إظهار البرامج والأنشطة الحكومية كمجرد وسائل لتحقيق الأهداف؛
 - أن يكون العاملين في جهاز الموازنة العامة متخصصين في أساليب التخطيط العلمي وبحوث العمليات والبرمجة.

ولهذا تعد موازنة التخطيط والبرمجة بأنها نظام للتخطيط ويكون الإنفاق مرتبطا بأهداف أساسية معينة تعتمد على خيارات الإنفاق على أساس الكلفة تبعا لأهدافها، ولقد اصطلح عليها بموازنة المخرجات.

ب - إعداد موازنة التخطيط والبرمجة:

تأخذ عملية إعداد تقديرات النفقات وإيرادات موازنة التخطيط والبرمجة سياقات ترتبط بنشاطات المنظومة الإدارية للنظام نفسه على مستوى الحكومة ارتباطا وثيقا وتتدرج وفق الخطوات الآتية :

- تعد الحكومة الأهداف العامة لسياستها خلال خمسة سنوات قادمة مرتبة حسب أسبقيتها في ضوء تصورات الحكومة وتقوم بإعداد التوجيهات والتعليمات التي تسترشد بها الإدارات الحكومية كافة في إعداد موازنتها متضمنة أهداف الحكومة خلال المدة القادمة وتقوم الوزارات بحصر نفقاتها وإيراداتها لخمس سنوات قادمة حيث تنقسم هذه التقديرات إلى قسمين : الأول : يغطي السنة المالية القادمة، والثاني : يشمل بقية التقديرات التي تغطي السنوات الأربعة القادمة؛

- تقوم الحكومة بدراسة حجم الإنفاق للموارد العامة كما تقدمت بها اللجنة العليا والتقديرات التي تقدمت بها الوزارات وتكيف هذه التقديرات مع الإطار المالي والاقتصاد للخطة التي رسمتها اللجنة العليا وتكلف الحكومة على اختيار البدائل الفضلى التي تراها لتحقيق الأهداف المقررة في الخطة الخمسية ومن ثم تقوم جهة إعداد الموازنة بإعدادها ورفعها إلى السلطة التنفيذية ومن ثم إلى السلطة التشريعية لاعتمادها.

وبذلك نجد أن لتطبيق موازنة التخطيط والبرمجة نحتاج عدة متطلبات متعلقة بالمفاهيم الأساسية والتحليل والتنظيم وأهمها ما يأتي :

أولا : المتطلبات المتعلقة بالمفاهيم الأساسية :

- تحديد الأهداف العامة للمؤسسات الإدارية وبالتالي لإمكانية تحقيقها؛
- أن يلزم واضعوا الأهداف والسياسات العامة بمبدأ التخطيط طويل الأجل؛
- أن يعطى مطبق موازنة التخطيط والبرمجة الوقت الكافي لتطبيق هذا النظام.

ثانيا: متطلبات التحليل والتقييم :

- إمكانية دراسة الأهداف العامة ووجود بدائل متعددة لتحقيق كل هدف منها؛
- إعطاء المعلومات اللازمة للتحليل والتقييم من قبل الجهات الإدارية والحكومية، مع تقبل وجود جهاز للقيام بهذه المهام ومدى مطابقتها مع القرارات المتخذة في هذا الجانب.

ثالثا : متطلبات التنظيم والإدارة :

- استحداث بعض الوحدات الإدارية اللازمة لتنفيذ بعض البرامج وإنشاء وحدة للتخطيط والموازنة؛
- زيادة السلطات المالية لرؤساء الدوائر.

ومن خلال استقراءنا لمعظم هذه المتطلبات فإننا نلاحظ مدى الصعوبات التي تواجه تطبيق موازنة التخطيط والبرامج ويمكن حصرها بالآتي :

- نقص التدريب في ممارسة هذه الموازنة؛
- قلة العاملين الماهرين في مجال الحسابات الحكومية والموازنة؛
- قلة المعلومات المتاحة عند إعداد الخطة الخمسية وبالتالي تحضير الموازنة؛
- غموض العديد من البنود والجوانب الأخرى التي تخص الموازنة.

ت - تقييم موازنة التخطيط والبرمجة:

لغرض تقييم موازنة التخطيط والبرمجة نستعرض مزايا تطبيق هذا النظام بالنظر للنجاحات التي حققتها في مجال تمثيل خطة طويلة الأمد وكما سنبينه في أدناه :

أولا : مزايا موازنة التخطيط والبرمجة :

- الجمع بين الوظائف الرئيسية للموازنة العامة من تخطيط ورقابة ومحاسبة؛
- تمكن من قياس المنفعة المتحققة من كل نشاط وقياس المدخلات والمخرجات لكل نشاط؛
- تساعد على تنفيذ الخطط التنموية؛
- ترشيد الإنفاق الحكومي ويعمل على زيادة الكفاءة في القطاع الحكومي، كما أنها تقلل الهدر وضياع الأموال العامة؛
- تزايد كفاءة العاملين في إدارة الموازنة العامة مما يساعد على اتخاذ القرارات السليمة.

ثانيا : عيوب تطبيق موازنة التخطيط والبرمجة :

على الرغم من مزايا موازنة التخطيط والبرمجة، إلا أنها وجهت إليها عدة انتقادات منها التغيير في كثير من الجوانب المجتمعية قد يكون من الصعب تحقيقها، ولا يمكن أن يعود على قرار الموازنة فحسب، وصعوبة الوصول إلى

نتائج البرامج الاجتماعية والاقتصادية فضلا عن صعوبة وضع معايير للأداء وتنفيذها ومراقبتها، ولهذا نحاول حصر عيوب موازنة التخطيط والبرمجة فيما يأتي :

- لم يحقق هذا النظام هدفه في تحسين عملية تخصيص الموارد للنفقات العامة؛
- اتهم هذا النظام بالغموض والالتباس وبالأخص في أذهان الأفراد؛
- قد يستغل نظام الموازنة التخطيطية والبرمجة لحماية بعض الإدارات غير الجيدة؛
- يفسح المجال للتنبؤ وللأحكام المتباينة مما يحتاج إلى الكثير من الوقت والجهد والعمل المكتبي؛
- يعاب على هذا النظام لتحيزه نحو المركزية وابتعاده عن اللامركزية مما يؤدي إلى تنازع بين المخططين ورجال الموازنة.

4-4- الموازنة الصفرية:

برز نظام موازنة الأساس الصفري (Z.B.B) zero base budgeting منذ عام 1967 في إحدى مؤتمرات الأمم المتحدة الذي عقد في الدنمارك لدراسة مشكلات سياسة الإدارة والموازنة في الدول النامية، وقد أوصى بتبني نظام موازنة الأساس الصفري من أجل قياس فاعلية نفقات الخدمات الجارية، ولقد استخدمت لأول مرة من قبل شركة تكساس للآلات الحاسبة في الولايات المتحدة الأمريكية.

أ- مفهوم الموازنة الصفرية:

عرف مؤتمر الأمم المتحدة موازنة الأساس الصفري بأنها نظام يفترض عدم وجود أية خدمة أو نفقات في البداية وأخذ في الإعتبار الحد الأدنى للتكلفة أو أكثر الطرق فاعلية، للحصول على مجموعة من المخرجات ووضع الإطار الذي يمكن بموجبه تقييم فاعلية مستويات النفقات الجارية المعتمدة وفقا لهذه الإعتبارات. كما عرفها مكتب الإدارة والموازنة الأمريكية بأن (موازنة الأساس الصفري هي كل عمل إداري منظم يضمن الأخذ بالاعتبار جميع البرامج والنشاطات التي تواجه متطلبات تحضير الموازنة وتحضير البرامج).

لقد أوضح جانب من الفقه مفهوم هذا النظام بأنه أسلوب يدور أساسا حول ما إذا كان من الضروري الاستمرار في القيام بنشاط معين، فضلا عن ذلك فإن نظام الأساس الصفري يحاول أن يحدد الحد الأدنى من الموارد المالية اللازمة للإنفاق على نشاط معين ويفرض بأن هناك أنشطة لم يعد لها فاعلية، ومن خلال ما تقدم نلاحظ أنها تعتمد على ما يأتي :

- تحديد أنواع المصروفات المتوقعة في الفترة القادمة؛
- تحديد التغييرات في الخدمات المتبادلة بين الأقسام.

ولهذا يرى العديد من الكتاب أن جوهر الموازنة الصفرية يتلخص في محاولة ترشيد عملية إعداد الموازنة لتدعيم دورة الموازنة بنظام يكون من شأنه المعاونة في تخصيص موارد الدولة، والمساعدة في تعظيم الرفاهية الاجتماعية كما ويساعد متخذي القرارات لوصول إلى المخرج المناسب الذي يحقق أكبر مجموع لاحتياجات المجتمع وتحقيق رغباته.

ب- إجراءات إعداد الموازنة الصفرية:

تقوم كل واحدة بإعادة تقييم برامجها ونشاطاتها، بهدف مقارنة الإنفاق والتكاليف، ولذلك فإن الموازنة الصفرية تختلف من وحدة إلى أخرى، حيث سدرج الخطوات الرئيسية التي يجب مراعاتها عند تطبيق هذه الموازنة وهي كما يأتي :

- تحديد الوحدات التي تتخذ القرارات : وحدة اتخاذ القرارات كل وحدة تنفيذية -إدارية- تستطيع أن تتخذ قرارات فيما يتعلق بالموازنة وبأعداد النفقات وتقدير الإيرادات بالنسبة للسنة المقبلة؛
- تحليل وحدة اتخاذ مجموعة من القرارات : يقصد مجموعة القرارات الطريقة التي تمكن وحدة اتخاذ القرارات من المقارنة بين البرامج والنشاطات وتحديد البديل المقترح لتحقيق الأهداف؛
- إعداد الموازنات التشغيلية المفصلة التي تعكس مجموعة القرارات : وهي تتضمن ما خصص من اعتمادات لكل برنامج أو نشاط؛
- تقييم وترتيب مجموعات القرارات من أجل طلب الاعتمادات : تقوم الوحدة الإدارية العليا بتقييم البدائل المقترحة وتصدر قرارها وهذا القرار يتضمن عادة أحد الحول التالية :
 - ✓ إلغاء البرامج أو النشاط وعدم الإنفاق عليه إطلاقاً؛
 - ✓ تخفيض مستوى الإنفاق عن البرنامج أو النشاط؛
 - ✓ الإبقاء على المستوى الحالي للإنفاق على البرنامج أو النشاط؛
 - ✓ زيادة مستوى الإنفاق فوق المستوى الحالي.

ت - تقييم الموازنة الصفرية:

أولاً : من أهم مزايا تطبيق الموازنة الصفرية هي ما يأتي :

- تؤدي إلى اعتماد التخطيط كمرحلة أساسية في إعداد الموازنة وتزيد من مشاركة العاملين في إعدادها مما يخلق روح التعاون بينهم؛
- تؤدي إعادة فحص كل الأنشطة على أساس البداية من الصفر ومن ثم تمكن من تحديد البرامج التي يجب تنفيذها وتلك التي يجب استبعادها؛
- تمكن من تقييم الأنشطة الجارية ومدى إمكانية الاستمرار فيها أو تخفيضها أو إلغائها؛
- تمكن من توزيع الموارد وفقاً للأولويات العامة؛
- تمكن من الأخذ بنظر الاعتبار الوسائل البديلة لأداء العمل نفسه مما يؤدي إلى تحسين عملية التخطيط وإمكانية المفاضلة بين البدائل التي تحقق الأهداف العامة؛
- تمكن من الربط بين التكاليف والفوائد لكل برنامج أو نشاط مما يساعد على التقييم الدقيق لها.

ثانياً : إن من أهم الصعوبات التي اعترت الموازنة الصفرية هي ما يأتي :

- إن تطبيق موازنة الأساس الصفري يستوجب بذل جهود كبيرة من واضعي الموازنة، كما يتطلب تدريباً متقدماً للعاملين في إدارات الموازنة؛
- إن إجراءات هذا النظام يتطلب وقتاً أطول لإعدادها أكثر من موازنة البنود العادية؛
- الإحساس بالخطر والتهديد عند شعور العاملين بأن أنشطتهم موضع تقييم؛
- الصعوبة في إصدار القرارات المناسبة وترتيب البرامج والأنشطة حسب الأولويات؛
- نقص المعايير في تقييم الأداء في البرامج المختلفة؛
- ضرورة الموافقة على بعض البرامج والنشاطات لاعتبارات سياسية ولو لم تكن الموافقة لإجراءات الموازنة الصفرية.