



اقتصاديات المالية العامة



السنة: الثانية
القسم : الاقتصاد

منشورات جامعة دمشق

كلية الاقتصاد

اقتصاديات المالية العامة

الدكتور

حسين قبلان

مدرس في قسم الاقتصاد

الدكتور

عبد القادر عزوز

أستاذ مساعد في قسم الاقتصاد

١٤٤٤-١٤٤٥ هـ

جامعة دمشق

٢٠٢٢-٢٠٢٣ م



فهرس المحتويات

٩	المقدمة	
١١	الفصل الأول (مدخل لدراسة علم المالية العامة)	
	المبحث الأول:	مفهوم علم المالية العامة
١٦	المبحث الثاني:	مراحل تطور المالية العامة
١٩	المبحث الثالث:	علاقة علم المالية العامة بالعلوم الأخرى
٢٣	المبحث الرابع:	المالية العامة في النظام الرأسمالي
٢٩	المبحث الخامس:	المالية العامة في الدول النامية
٣٥	الفصل الثاني (النفقات العامة)	
	المبحث الأول:	مفهوم النفقات العامة
٣٩	المبحث الثاني:	قواعد النفقات العامة
٤١	المبحث الثالث:	ظاهرة ازدياد النفقات العامة
٥١	المبحث الرابع:	صور النفقات العامة

٥٦	الآثار الاقتصادية للنفقات العامة	المبحث الخامس:
٦٧	الفصل الثالث (الإيرادات العامة)	
	مفهوم الإيرادات العامة	المبحث الأول:
٧٢	إيرادات الدولة من ممتلكاتها	المبحث الثاني:
٧٥	الرسوم	المبحث الثالث:
٨٣	الفصل الرابع (الضرائب)	
	مفهوم الضريبة	المبحث الأول:
٨٨	القواعد الأساسية للضريبة	المبحث الثاني:
٩٠	أنواع الضرائب	المبحث الثالث:
٩٢	أنواع الضرائب المباشرة وغير مباشرة	المبحث الرابع:
١٠١	تحقق الضريبة	المبحث الخامس:
١١٠	مشاكل الضريبة عند التطبيق	المبحث السادس:

١١٨	الآثار العامة للضرائب في الاقتصاد	المبحث السابع:
١٢٣	النظام الضريبي في سورية	المبحث الثامن:
١٣٥	الفصل الخامس (القروض العامة)	
	مفهوم القروض العامة	المبحث الأول:
١٣٧	الطبيعة الاقتصادية للقروض العامة	المبحث الثاني:
١٣٩	أنواع القروض العامة	المبحث الثالث:
١٤١	أشكال سندات القروض العامة وطرق إصدارها	المبحث الرابع:
١٤٥	انقضاء القروض العامة	المبحث الخامس:
١٤٨	الآثار الاقتصادية للقروض العامة	المبحث السادس:
١٥١	الفصل السادس (الموازنة العامة للدولة)	
	مفهوم الموازنة العامة للدولة	المبحث الأول:
١٦١	المبادئ العامة للموازنة العامة	المبحث الثاني:

١٧٦	دورة الموازنة العامة	المبحث الثالث:
١٨٦	الموازنة العامة في الجمهورية العربية السورية	المبحث الرابع:
١٩١	مصطلحات عربية - إنكليزية	
١٩٨	قائمة المراجع	

المقدمة

تحتل اقتصاديات المالية العامة أهمية كبيرة ولا سيما نتيجة اتساع وتزايد دور المالية العامة للدولة ونشاطها المالي، فلقد كان تطور المالية العامة متوافقاً مع تطور وظائف الدولة وتنوعها من المالية التقليدية في ظل الدولة الحارسة إلى المالية العامة المتدخلة في ظل الدولة المتدخلة مع اتساع دورها إلى جانب الوظائف التقليدية بتدخلها في الشأن الاقتصادي والاجتماعي، واليوم تؤدي المالية العامة دوراً مهماً في حياة الدولة المعاصرة، فهي مرآة عاكسة لحالة الاقتصاد والظروف السياسية والاجتماعية للدولة خلال فترة زمنية معينة، ومن ثم فإن دور المالية العامة هو دالة لدور الدولة، وإن اتساع وتزايد دور المالية العامة يعتمد على دور الدولة ومشتق منه، لذا أصبحت الدراسة والبحث والتحليل في علم اقتصاديات المالية العامة (النفقات العامة، الإيرادات العامة، الموازنة العامة للدولة) بصفاتها أهم أدوات السياسة المالية التي تمكنا من معرفة النشاط المالي للدولة وأثار ذلك على الاقتصاد القومي جديرة بالاهتمام والتركيز.

لقد جاء كتاب (اقتصاديات المالية العامة) في خمسة فصول موزعة على الوجه الآتي:

الفصل الأول: (مدخل لدراسة علم المالية العامة):

تناولنا فيه مفهوم علم المالية العامة، والتطور التاريخي للمالية العامة في الأنظمة المختلفة وعلاقتها بالعلوم الأخرى، والمالية العامة في النظام الرأسمالي والدول النامية.

الفصل الثاني: (النفقات العامة):

بحثنا فيه مفهوم النفقات العامة وقواعدها، وظاهرة ازدياد النفقات العامة وأسبابها الظاهرية والحقيقية، وصور النفقات العامة والآثار الاقتصادية لها.

الفصل الثالث: (الإيرادات العامة):

جرى فيه التعرف على مفهوم الإيرادات العامة وأهم أنواع الإيرادات العامة (إيرادات الدولة من أملاكها، الرسوم، القروض العامة).

الفصل الرابع (الضرائب):

تناولنا أحد أهم أدوات السياسة المالية للدولة والمصدر الأساسي للإيرادات العامة (الضرائب) من حيث مفهومها والقواعد الأساسية لها، وخطوات تحقق الضريبة، ومشاكل الضريبة عند التطبيق، الآثار العامة للضرائب في الاقتصاد القومي والنظام الضريبي في سورية.

الفصل الخامس: (الموازنة العامة للدولة):

يتضمن مفهوم الموازنة العامة ومبادئها الأساسية ودورة الموازنة العامة (إعداد، إقرار، تنفيذ، رقابة) والموازنة العامة في الجمهورية العربية السورية.

لقد جاء الكتاب في ستة فصول شاملة لموضوعاته، تحتوي على خلاصة فكر اقتصاديات المالية العامة، كتبت بالمشاركة ، فقد كتب الدكتور عبد القادر عزوز الفصل الثالث والرابع والخامس والسادس ، وكتب الدكتور حسين قبالان الفصل الأول والثاني .

نتمنى أن يكون هذا الكتاب إضافة جديدة إلى المكتبة العربية في كل مكان من وطننا العربي الحبيب، ونتمنى لطلبتنا التوفيق والنجاح ونرجو أن نكون قد وصلنا إلى المبتغى.

والله ولي التوفيق

المؤلفان

الفصل الأول

مدخل لدراسة علم المالية العامة

المبحث الأول

(مفهوم علم المالية العامة)

تهيمن المالية العامة على جزء من الاقتصاد العام بهدف إشباع الحاجات العامة ويشمل نشاط الدولة المالي، ويخضع بعدد لقراراتها وتقديراتها في ضوء صفاته الخاصة التي تتضح في أهداف ومظاهر تنظيمية، وهيكله ضوابطه ومبادئه، ثم سنشمل دراستنا على أحد فروع الاقتصاد وهو الاقتصاد المالي أو اقتصاد المالية العامة بكل ما يحويه هذا العلم من أنشطة مالية حتى انه يتضمن السياسات المالية التي تعتبر جزءاً من السياسة الاقتصادية العامة لأي نشاط اقتصادي واجتماعي.

أولاً - تعريف المالية العامة : سنوضح أولاً مصطلح المالية العامة في كلمتين إحداهما:

- **المالية :** وتعني الذمة المالية، أي الممتلكات والديون والتي تعني الجانب الدائن، ويتمثل في المداخل والإيرادات والجانب المدين ويتمثل في الالتزامات والديون.
 - **العامة :** وتعني بأنها تخص مالية السلطات العامة، أي الأشخاص المعنوية العامة القائمة والموجودة بالدولة، ولذا تجمع هذه المعاني كلمة ميزانية الدولة بما تحويه من نفقات وإيرادات.
- وتعرف المالية العامة بعدة تعاريف نظراً لتطور الفكر المالي والاقتصادي، وعدد وظائف الدولة وعموما نجد هذه التعاريف تأخذ منهجين هما:
- **أما بالنسبة للمفهوم الحديث :** فالمالية العامة هو ذلك العلم الذي يبحث في نشاط الدولة عندما تستخدم الوسائل والأساليب المالية بشقيها الإيرادي والانفاقي

^١ كهيئة رشام: مقياس المالية العامة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة أكلبي مهند أو الحاج، الجزائر ، ٢٠١٨ ، ص ١٤

لتحقيق أهداف المجتمع بمختلف اتجاهاتها الاقتصادية والاجتماعية والمالية، بمعنى هو ذلك العلم الذي يدرس الإيرادات العامة والنفقات العامة والموازنة العامة وتوجيهها واستخدامها في تحقيق الأهداف المنبثقة عن الفلسفة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تتبناها الدولة.

وهناك من نظر إلى المالية العامة من منظور واسع على أنها: "هو ذلك العلم الذي يدرس تكييف مستويات الإنفاق العام والإيرادات العامة - استخدام الأدوات المالية - في توجيه الحياة الاقتصادية في تحقيق الأهداف الاقتصادية وغير الاقتصادية للدولة في التأثير على نشاط الأفراد والجماعات لتحقيق هذه الأهداف".

المالية العامة هي (العلم الذي يهتم بدراسة النفقات والإيرادات والميزانية العامة بحيث تعمل على تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للفلسفة التي تتبناها الدولة).
ويلاحظ من هذا التعريف ما يلي:

١- أن النظام المالي جزء من النظام الاقتصادي الذي يعتبر بدوره جزءاً من النظام الاجتماعي.

٢- أن سياسة الإنفاق العام والإيرادات العامة تخضع لقواعد التحليل الاقتصادي. ويوضح لنا هذا التعريف مدى ارتباط علم المالية بغيره من العلوم الاجتماعية بل إن طبيعة هذا العلم تتحدد في ضوء علاقته بهذه العلوم الأخرى.

ثانياً - مفهوم علم اقتصاديات المالية العامة:

ينطوي مفهوم علم اقتصاديات المالية العامة على دراسة وتحليل المشاكل المتعلقة بتخصيص وتوجيه الموارد لإشباع الحاجات العامة من خلال ما يسمى بالموازنة العامة للدولة التي تنطوي على جانبين هما (جانب النفقات العامة وجانب الإيرادات العامة). وينطوي هذا التعريف على الجوانب التالية^١

١- المالية العامة التي تعبر عن جميع الأنشطة التي تقوم بها الوزارات وما يتبعها من إدارات وأجهزة ومؤسسات ومرافق عامة وغيرها والمملوكة للمجتمع كلياً أو جزئياً وذلك

^١ خطيب خالد شحادة، شامية أحمد زهير: أسس المالية العامة والموازنة العامة، دار وائل للنشر ٢٠٠٥، ص ١٥-

للحصول على الإيرادات العامة من أجل إعادة إنفاقها وتوظيفها في شكل نفقات عامة لإشباع الحاجات العامة للمجتمع، والتي تحقق نوعاً من الأهداف العامة التي تنطوي عليها، وهو ما يسمى بالسياسة المالية.

٢- تتألف المالية العامة من النفقات العامة والإيرادات العامة والموازنة العامة، أما النفقات العامة فهي مجموعة المصروفات التي تقوم الدولة بإنفاقها خلال فترة زمنية معينة بهدف إشباع حاجات عامة معينة للمجتمع التي تنظمه هذه الدولة، وتعد أنواع هذه النفقات (استثمارية، حقيقة تشغيلية)، أما الإيرادات العامة هي قيام الدولة بتدبير الموارد المالية اللازمة لتغطية النفقات العامة وتحصل الدولة على هذه الإيرادات أساساً من الدخل القومي في حدود ما تسمح به المالية القومية أو من الخارج عند عدم كفاية هذه المصادر لمواجهة متطلبات الإنفاق العام، ولقد تعددت أنواع الإيرادات العامة إلا أن أغلبها يستمد من ثلاثة مصادر أساسية هي على التوالي إيرادات الدولة من أملاكها ومشروعاتها الاقتصادية بالإضافة ما تحصل عليه من رسوم نظير تقديم الخدمات العامة، ثم تأتي بعد ذلك الإيرادات السيادية وفي مقدمتها الضرائب أما المصدر الثالث فهو الائتمان ويمثل القروض المحلية والخارجية، والموازنة العامة هي تنظيم مالي يقابل بين النوعين السابقين ويحدد العلاقة بينهما ويوجههما معاً لتحقيق السياسة المالية وبمعنى آخر فهي بمنزلة البيان المالي للاقتصاد العام وعلاقته بالاقتصاد القومي ويعتبر خطة مالية تظهر بوثيقة الموازنة العامة التي هي تقدير تفصيلي للإيرادات والنفقات لفترة مقبلة عادة ما تكون سنة مالية واحدة تم الترخيص بها من السلطة التشريعية.

ثالثاً - المالية العامة والمالية الخاصة:

أن تمييز المالية العامة عن المالية الخاصة يعني التمييز بين نشاط الدولة المالي عن نشاط الأفراد بهدف إشباع الحاجات وتختلف المالية العامة عن المالية الخاصة من حيث الجوانب الآتية:

١- الهدف:

ان هدف قيام الدولة بالمرافق العامة ليس الربح في الغالب بل لاعتبارات أخرى كإتاحة الفرصة للانتفاع بالخدمة للجميع بدون تمييز ، ولا ينفي ذلك أن الدولة قد تحصل على

موارد مالية للموازنة العامة نتيجة لتوليها بعض المشروعات ، فالدولة لا تسعى إلى تحقيق الربح المادي فقط في قيامها بالمرافق العامة ، بل تسعى إلى تحقيق المصلحة العامة حتى لو ترتب على ذلك النشاط عدم تحقيق أي ربح على الإطلاق أو حتى الخسارة عندما تقدم للأفراد خدمة بأقل من كلفتها.^١ أما الأفراد فالهدف الرئيس لأي نشاط هو تحقيق أقصى ما يمكن من الأرباح.

٢- طريقة الحصول على الإيراد :

تتمتع الدولة كما هو معروف بحقها بفرض الضرائب وإصدار القروض والإصدار النقدي الجديد وحق الاستيلاء والتأميم وهذا كله يتأتي في صفة السيادة الذي يوفر للدولة سلطة الأمر والنهي والجبر ، في حين لا يتمتع الأفراد في مثل هذه السلطة، فإذا كانت الدولة تعتمد في الحصول على إيراداتها على الوسائل الإجبارية ، فإن الأفراد غالباً ما يعتمدون في الحصول على إيراداتهم على الطرق الاختيارية أي إلى الاتفاق أو التعاقد كوسيلة لبيع منتجاتهم وتقديم خدماتهم للدولة أو الأفراد.

٣- أسلوب الإنفاق :

تحدد الدولة نفقاتها ثم تعين مقدار ما يلزمها من الإيراد الذي تغطي به النفقات ، وبجوب في الظروف العادية ألا تزيد الإيرادات عن النفقات حتى لا يحرم الأفراد من أموال ليست الدولة في حاجة إليها وذلك باستقطاعها كضرائب منهم، أما الأفراد فتقدر دخولهم أولاً ثم ينفقون في حدود ذلك الدخل ويرجع هذا الفرق إلى أن قدرة الدولة على الاقتراض أوسع من قدرة الأفراد فهي باقية وثقة المقترضين بها اكبر من ثقتهم بالأفراد.^٢

رابعاً - السياسة المالية:

لعل من الملاحظ دور الدولة في النشاط الاقتصادي وتطوره في إطار علاقته بعلم اقتصاديات المالية العامة ، أدى إلى ارتباط الأخير بما يسمى بالسياسة المالية . ولذلك يبدو من الملائم إيضاح المقصود بالسياسة المالية وأهدافها لصلته بما نحن بصدد دراسته

^١ حشيش عادل أحمد ، أساسيات المالية العامة . مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام . الإسكندرية .

١٩٩٦ . ص ٢٣ .

^٢ العامري سعود جايد مشكور : مدخل معاصر في علم المالية العامة . الطبعة الثانية . بغداد ٢٠٢٠ . ص ١٩ .

من ناحية ، ومن ناحية أخرى لكي يعرف الدارس الفرق بين المالية العامة ، أدى إلى ارتباط الأخير بما يسمى بالسياسة المالية .

١ . المقصود بالسياسة المالية : يقصد بالسياسة المالية الطريق الذي تنتهجه الحكومة في تخطيط الإنفاق العام وتدبير وسائل تمويله كما يظهر في الموازنة العامة للدولة . وقد تطور هذا المفهوم حسب الدور الذي كانت تؤديه الدولة في النشاط الاقتصادي .

ولكنه لم يخرج عن كونه (استخدام الحكومة للإيرادات العامة والإنفاق الحكومي أو العام) لتحقيق عدد من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية خلال فترة زمنية معينة وتلك الأهداف تنلخص في الاستقرار الاقتصادي والتنمية ، والعدالة في التوزيع ، وتوجيه النشاط الاقتصادي ومحاربة أو علاج التضخم والكساد (الانكماش) . فالسياسة المالية هي إجراءات مالية تقوم بها الدولة مستخدمة الأدوات المالية (الموازنة العامة ، الضرائب ، الإنفاق العام....) .

٢- أهداف السياسة المالية . أصبح من الضروري بعد اتساع دور الدولة في النشاط الاقتصادي ، أن تعمل الحكومة على أن يتناسق نشاطها مع نشاط الأفراد وينسجم معه وتوحد الأهداف والجهود ولا تتعارض أو تتنافس ، ولذلك أصبح لزاماً على السياسة المالية أن تعمل على تحقيق التوازن في جوانب الاقتصاد القومي ، ومن ثم تحقيق الأهداف التالية:

أ- التوازن المالي . ويقصد به استخدام موارد الدولة على أحسن وجه ، فينبغي مثلاً أن يتسم النظام الضريبي بالصفات التي تجعله يلائم حاجات الخزنة العامة من حيث المرونة والغزارة ، ويلتزم في الوقت ذاته مصلحة الممول من حيث عدالة التوزيع ومواعيد الجباية والاقتصاد وما إلى ذلك ، وأيضاً لا تستخدم القروض إلا لأغراض إنتاجية وهكذا .

ب- التوازن الاقتصادي : بمعنى الوصول إلى حجم الإنتاج الأمثل ، وهذا يعني أنه يتعين على الحكومة أن توازن بين نشاط القطاع الخاص والعام للوصول إلى أقصى إنتاج ممكن ، فكلما كانت المشروعات الخاصة أقدر على الإنتاج من المشروعات

العامة ، وجب على الحكومة أن تمتنع عن التدخل المباشر وأن تقصر نشاطها على التوجيه بواسطة الإعانات والضرائب إذا دعت الحاجة إلى ذلك . فينبغي ألا تقل المنافع التي يحصل عليها المجتمع من الإنفاق الحكومي عن التي كان يمكن الحصول عليها لو ظلت الموارد في أيدي الأفراد .

ج- التوازن الاجتماعي : بمعنى أن يصل المجتمع إلى أعلى مستوى ممكن من الرفاهية للأفراد في حدود إمكانيات هذا المجتمع وما تقتضيه العدالة الاجتماعية ، ثم ينبغي أن لا تقف السياسة المالية عند حد زيادة الإنتاج بل يجب أن يقترن هذا الهدف بتحسين طرق توزيع المنتجات على الأفراد إذ يمكن زيادة المنافع التي يحصل عليها المجتمع من مقدار معين من المنتجات طريق إعادة توزيعها على الأفراد توزيعاً أقرب إلى العدالة (أو المساواة) .

المبحث الثاني

(مراحل تطور المالية العامة)

أولاً - المالية العامة في العصور القديمة:

في العصور القديمة كانت الدولة تلجأ إلى فرض الالتزامات المالية على الشعوب المغلوبة وإلى عمل الأرقاء للحصول على موارد تتفق منها على مرافقها العامة بهدف إشباع الحاجات العامة لأفراد المجتمع - فقد عرفت مصر الفرعونية الضرائب بنوعيتها المباشر وغير المباشر، فكانت تفرض الضرائب على نقل ملكية الأراضي وعلى المعاملات التجارية وعلى الأراضي الزراعية، كما عرفت الامبراطورية الرومانية أنواعاً معينة من الضرائب كالضريبة على التراكات والضريبة على المعاملات التجارية و الضرائب على الزراعة.¹

¹ حلمي خالد سعد زغلول: الوسيط في المالية العامة ، القاهرة ٢٠٠٢ ، ص٧

ثانياً - المالية العامة في العصور الوسطى :

مع تطور المجتمعات و ظهور نظام الإقطاع في العصور الوسطى من (القرن الخامس) وانهيار الامبراطورية الرومانية و حتى القرن الخامس عشر انهيار نظام الإقطاع ، برز طبقتين في المجتمع هما طبقة السادة الإقطاعيين و طبقة أرقاء الأراضي و الفلاحين ، فالعلاقات الاجتماعية و الاقتصادية و المالية كانت تقوم على أساس التقسيم الطبقي ، السابق الذكر ، في هذه المرحلة اكتشفت أمريكا ، الأمر الذي جعل وجود العبيد نادراً عند الإقطاعي بسبب بيعهم في القارة الجديدة المكتشفة ، حيث أجرت الأراضي للفلاح مقابل ربع عيني أو نقدي جراء قيام الأخير بفلاحة الأراضي ، فظهر ما يطلق بنظام الدومين ، الذي حمل علاقات سياسية و إنتاجية و مالية واجتماعية جديدة ، و برز طبقة السادة المالكين لأراضي من الإقطاعيين ، فالدومين عبارة عن قطعة من الأراضي يخصصها لنفسه و تزرع بواسطة فلاحين عبيداً و أحراراً على أن تعود الغلة لصاحب الأرض من هنا أصبحت المصادر الرئيسية للإيرادات العامة : الدومين الضرائب المفروضة على الفلاحين في الدومين مقابل توفير الحماية لهم من قبل صاحب الأرض

و من أهم مصادر الإيراد هذه الفترة :

أ- الضرائب :

فقد تعددت و تنوعت نذكر من أهمها :

- ضريبة الأراضي : كانت جبايتها بشكل نقدي أو عيني على حد سواء و المسؤولية في جبايتها كانت تضامنية ، فكل ولاية أو مقاطعة أو إقليم يجبي منها ضريبة و يسهم كل من يقطنها في ذلك .

- ضريبة الرؤوس : كانت تفرض على الأفراد باستثناء طبقة الأحرار و رجال الدين .

- ضريبة الماشية : و كانت تفرض على كل رأس من الماشية

¹ زهير زواشي: من محاضرات في المالية العامة ، جامعة قسنطينة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير ، الجزائر ، ٢٠١٩ ، ص ٢-٣

- ضريبة المباني ، ضرائب المهن و الألقاب الرسمية.
- أعمال السخرة : الأعمال غير المأجورة إذ كان يخصص عدد من الأيام في الأسبوع للعمل لدى الحاكم دون مقابل بالإضافة إلى الوظائف غير المأجورة مثل وظيفة المأمور و محصل الضرائب .

وأهم النفقات تمثلت فيما يلي :

- الإنفاق على تجهيز الجيش للقيام بالغزوات و بناء الحصون و القلاع
- الإنفاق على الشؤون الداخلية و الثورات .
- الإنفاق على أمن الحاكم و مصالحه و احتفالاته الخاصة .
وخلصاً لهذه المرحلة حيث اتسمت بكثرة الإيرادات التي كانت لا تكفي لتلبية حاجات الحاكم المتزايدة و لا تكفي للتجهيز المستمر للحروب للقيام بالغزوات و قمع الثورات الداخلية ، فضلاً على عدم التمييز .

ثالثاً - المالية العامة في الإسلام:

١- مصادر تمويل الدولة الإسلامية: ^١

أ- الزكاة: هي فريضة وإحدى أركان الإسلام ، وتفرض الزكاة على كل شيء يعدّ أصلاً من أصول المنافع المتبادلة في الحياة الدنيا مثل (الإبل - البقر - الغنم ...) ، ومن النقود الذهب والفضة وما شابه ذلك، ومن الطعام (التمر - قمح ...) ونحوها.

ب- الخراج: تفرض على الأراضي التي فتحها المسلمون صلحاً وعنف.

ج- عشور التجارة: وهي ضرائب على تجارة المسلمين وأهل الذمة الحرب إذا مروا بتجارته في أرض المسلمين، وذلك مقابل حماية الدولة الإسلامية للتجار وتجارته، وهي على المسلمين زكاة وعلى أهل الذمة فإنّ عليهم في تجارته نصف العشر من قيمتها من الحول إلى الحول، وأمّا المحارب فعليه العشر الكامل.

^١ المرجع السابق مباشرة ، ص ٤

د - الجزية: مبلغ من المال يفرض على رؤوس أهل الذمة الذين دخلوا حوزة المسلمين، ولا يوجد تحديد لهذا المبلغ المالي، فقد يزيد أو ينقص حسب الأوضاع والأحوال التي يقدّرها المسلمون.

هـ - خمس الغنائم: التي يستولي عليها المسلمون من جيوش المشركين، لله ورسوله ولذوي القربى واليتامى والمساكين وابن السبيل، أربعة أخماس الغنائم الباقية للمقاتلين في سبيل الله الذين حصلوا عليها.

٢ - أوجه الإنفاق العام:

أ - الإنفاق على من لهم حق الزكاة.

ب - الإنفاق على الولد والأهل وذوي القربى، بما يتناسب مع المقدرة على ذلك.

ج - الإنفاق بصفته صدقة لمن هو بحاجة لها من الفقراء والمساكين وابن السبيل.

د - الإنفاق خدمة المصلحة العامة (صناعة، زراعة، تجارة،...).

هـ - الإنفاق على مرافق الدولة وأمنها.

المبحث الثالث

(علاقة علم المالية العامة بالعلوم الأخرى)

إذا كان العلم يبحث في مظاهر المعرفة، وأحكامها وقوانينها التي تحكمها وأثار ذلك بهدف الوصول إلى أساسيات المعرفة وجزئيات حقائقها، فإن علم المالية لا يختلف عن العلوم الأخرى بالنسبة لهذا الهدف، بل قد يشارك بعض هذه العلوم في أساليبها أي يشاركها بالنسبة لوحدة الهدف، ووحدة الأسلوب ومن هذه العلوم وأقربها إلى علم المالية العامة، علم الاقتصاد، علم القانون، علم السياسة وعلم الاجتماع ... إلخ.

أولاً - علاقة علم المالية العامة بعلم الاقتصاد:^١

العلاقة بين الاقتصاد والمالية العامة علاقة تاريخية وثيقة حيث توجد موضوعات كثيرة يشترك العلماء في دراستها سواء على مستوى الاقتصاد الكلي أو مستوى الاقتصاد الجزئي

^١ الأسمر خديجة: اقتصاديات المالية العامة، جامعة القاهرة، كلية التجارة، ٢٠١٦، ص ٣٢

كما أن المالية العامة تستخدم أدوات علم الاقتصاد في التحليل المالي كالتحليل الحدي والمرونة المختلفة ونظريات النقود والدورة التجارية وبصفة عامة فإن القوانين الاقتصادية يتم تطبيقها أيضاً في المالية العامة.

تتجلى الصلة بين المالية العامة والإحصاء واضحة من خلال استخدام الإحصاء بوصفه موضوعاً من الموضوعات، أو دراسة من الدراسات التي تناولتها المالية العامة، ويقوم بها أساتذة الفكر المالي، وباحثو التحليل المالي، ويستعينون بها في تقييم النشاطات المالية للدولة، كمستوى الدخل القومي، وكيفية توزيعه على عدد السكان، وتوزيعه بين المناطق الجغرافية، أو بين القطاعات المالية، والاقتصادية المختلفة.

وكذلك تستخدم الأساليب الإحصائية لتقييم العلاقات الكمية بين الإيرادات المالية والنفقات المالية ومن ثم يستهدى بها لتحديد حجم هذه الموارد والنفقات وكيفية توزيعها على قنواتها، وفي قطاعاتها الإنتاجية.

كما تستخدم الأساليب الإحصائية لتقييم الظواهر الضريبية، وتحديد حجمها، أنواعها، أو سعرها أو أوعيتها، أو استحقاقاتها، ونسبتها إلى الظواهر الاقتصادية الأخرى : كالإنتاج والدخل الفردي والقومي ... الخ.

وبذلك أصبحت العلوم الإحصائية لا يستغنى عنها بالنسبة للعلوم المالية سواء فيما يتعلق بدراساتها أو في ما يتعلق بتحقيق أهدافها، لأن علم الإحصاء يقدم للباحثين صورة واضحة المعالم والزوايا لكل الظواهر المالية التي يعبر عنها ويقوم بترجمتها وتجسيدها في صورة أرقام وبيانات وإحصائيات بمعنى أن علم المالية العامة يستعين بالإحصاء في التحقق من مسائل كثيرة تدخل في نطاق النشاط المالي.^١

وكذلك تتبلور العلاقة بين المالية العامة وعلم المحاسبة من خلال العمليات المالية التي تعتمد في إجراءاتها على الإلمام واستخدام الأصول المحاسبية والتدقيق والمراجعة الحسابية وتنظيم الحسابات والميزانيات الختامية، كما هو الحال عند معرفة الدخل الخاضع للضريبة فالمالية العامة تعتمد في استخدامها الكفاءة لأدواتها الإيرادية والإنفاقية على أصول استخدام الفن المحاسبي الدقيق.

^١ العامري سعود جايد مشكور : مدخل معاصر في علم المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٢١

ثانياً - علاقة علم المالية العامة بالقانون: ^١

القانون يمثل الأداة التنظيمية التي يلجأ إليها المشرع لوضع القواعد الملزمة لمختلف الأنشطة الاقتصادية ومنها النشاط المالي، فمن خلال القانون تتحول الجوانب النظرية في المالية العامة كالنفقات والإيرادات والموازنة والضرائب إلى نصوص قانونية قابلة للتطبيق ويطلق عليها حينئذ التشريع المالي، والذي هو مجموع القوانين والأحكام التي تطبقها الدولة في إدارة شؤونها المالية.

والقانون الدستوري يتضمن نصوصاً مالية تحدد صلاحيات السلطة التشريعية والتنفيذية في مجال إعداد الموازنة وتصديقها وتنفيذها، وكذلك في مجال فرض الضرائب وعقد القروض وغيرها من المجالات، كما وإن التشريع الضريبي يتضمن القوانين التي تنظم الضرائب من حيث أنواعها وأسعارها والإعفاءات وكيفية مواعيد الجباية والمادة الخاضعة للضريبة والعقوبات التي تطال من يمتنع عن دفعها.

ثالثاً - علاقة علم المالية بعلم السياسة:

تُعَد علاقة تأثير متبادل ، حيث تتأثر المالية العامة بالنظم السياسية السائدة في المجتمع ، وقد اتضح لنا أن هناك اختلافاً بين المالية العامة في النظام الرأسمالي عنها في النظام الاشتراكي ، كما يتحدد شكل ميزانية الدولة بالشكل السياسي القائم على سبيل المثال هل الدولة دولة موحدة أم تشمل على عدة تقسيمات سياسية وفيدرالية و كونفدرالية، وتحديد العلاقة بين الدولة الاتحادية والولايات التابعة لها والدور التي تؤديه كل منها ونطاق العمل الخاص لكل منها.

كما أن حجم الإيرادات والنفقات يخضع للقرارات والأهداف التي تحددها السلطة السياسية الحاكمة، فقد يكون الاتجاه السائد هو تحقيق الضرائب على الدخل المرتفعة أو قد يكون تخفيف الأعباء الضريبية على الدخل المنخفضة كما توجد قرارات التوظيف الكامل أو المعاشات والتأمينات الاجتماعية ومشروعات الضمان الاجتماعي فهذه الأهداف وإن كانت أهدافاً اجتماعية إل أن الأحزاب أو القوى السياسية تتادي بها وعلى مستوى

^١ كيننة رشام : مقياس المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٢٨

العلاقات الدولية توجد أيضاً علاقة بين المالية العامة والسياسة من حيث مدى إمكانية توفير القروض الخارجية وتيسير عمليات التمويل الخارجي وطرق سداد القروض وفوائدها ، وكذلك الحصول على معونات سواء كان ذلك من الدول الأخرى أو الهيئات الدولية (صندوق النقد الدولي _ منظمة التنمية الصناعية _ البنك الدولي ...) أو عن طريق الاتفاقات الثنائية الدولية ، كما أن بقاء الحكومات السياسي يتوقف في الكثير من الحالات على نجاحها في سياساتها المالية.

رابعاً - علاقة علم المالية العامة بعلم الاجتماع:

يلاحظ أن العلاقة بين علم اقتصاديات المالية العامة وعلم الاجتماع علاقة وطيدة وترابطية وثيقة، ذلك لأن المالية العامة تنظر إلى الحاجات الاجتماعية والتي تخص الحاجات الجماعية لأفراد المجتمع كلاً واحداً ، وعلم اقتصاديات المالية العامة يدرس العلاقة بين إشباع الحاجات العامة وإمكانية توزيعها بشكل عادل على المناطق الجغرافية المختلفة المكونة للمجتمع، آخذاً في الحسبان تحركات وانتقال العمالة والأفراد من المناطق الريفية إلى المدن والمناطق الحضرية والعكس. ولعل دراسة الموازنة العامة للدولة التي تحتوي بين جانبيها النفقات العامة والإيرادات العامة لها دلالات اقتصادية كبيرة، وفي نفس الوقت دلالات اجتماعية على درجة عالية من الأهمية، فمثلاً يعكس النظام الضريبي والوزن النسبي للضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة شكل توزيع الدخل في المجتمع، وكذلك يعكس توزيع النفقات العامة وطبيعة هذه النفقات شكل هذا التوزيع من جانب آخر، وهو يعني الكثير بالنسبة للأحوال المجتمعية في أي اقتصاد قومي بل ويكشف عن النفقات الاجتماعية الأولى بالرعاية. ومن ناحية تعكس بعض أنواع النفقات العامة بعض الأوضاع الاجتماعية السائدة، فإذا ارتفعت نفقات الدفاع والأمن فإن ذلك يعني وجود أرضية و عوامل للصراع الداخلي أو حتى الخارجي. ومن ناحية أخرى إذا ازدادت نسبة نفقات التعليم والصحة إلى إجمالي الإنفاق العام فإن ذلك يشير إلى ضرورة رفع المستوى التعليمي والصحي لأفراد المجتمع والعكس صحيح.

المبحث الرابع

(المالية العامة في النظام الرأسمالي)

يقوم النظام الرأسمالي على جهاز السوق الذي يعتبر المحرك الرئيسي للنشاط الاقتصادي حيث يقوم بتخصيص الموارد المختلفة على الأنشطة الاقتصادية المتباينة، كما يتميز النظام الرأسمالي بسيادة مبدأ الحرية الفردية في الإنتاج والاستهلاك، والملكية الخاصة لعناصر الإنتاج، ومبدأ سيادة المستهلك بالإضافة إلى المنافسة وهدف تحقيق الربح. ومن ثم فإن دور الدولة في النشاط الاقتصادي يعتبر دوراً محدوداً للغاية. وقد مر هذا الدور بثلاث مراحل هي:

١ - المرحلة الأولى: الفكر التجاري ونشأة الرأسمالية:

ارتبطت نشأة الدولة بمفهومها الحديث من حيث السيادة والقومية بالفكر التجاري الذي ساد في القرن ١٤ حتى القرن ١٧. وظهرت أهمية السياسة التجارية التي تتبعها الدولة في تكوين رؤوس الأموال والثروات المختلفة وكان النظام المالي يهدف إلى تحويل المجتمع من مجتمع إقطاعي إلى مجتمع رأسمالي قائم على الوحدة القومية وسيادة الدولة. ووفقاً للفكر التجاري يجب على الدولة أن تحقق أكبر فائض ممكن في ميزانها التجاري مع الدول الأخرى حتى لا يخرج من عندها الذهب والفضة وهما رمز الثروة والقوة الاقتصادية ومن ثم يجب على الدولة أن تتبع سياسة اقتصادية ومالية من شأنها تهيئة المناخ الاقتصادي لتشجيع الإنتاج والصادرات وقد أخذ تدخل الدولة لتهيئة هذا المناخ أحد شكلين:

- الشكل الأول : كان يتمثل في التدخل المباشر بإقامة مشروعات عامة.
- الشكل الثاني: كان يتمثل في التدخل غير المباشر باتخاذ الإجراءات التي تستهدف تشجيع المشروعات الخاصة وخفض تكاليف إنتاجها بتوفير عناصر الإنتاج بتكلفة منخفضة، فمثلاً يفرض رسوم جمركية مرتفعة على المستوردات.

^١ الأعرس خديجة : اقتصاديات المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٢١-٢٢

أو عندما تقوم الدولة بتقديم قروضاً بفائدة منخفضة، أو إعانات للمنتجين وكذلك توفير الأراضي العامة لإقامة المشروعات بإيجار أو ثمن منخفض. وفي بعض الأحيان كانت الدولة تشجع المشروعات بضمن تسويق منتجاتها وذلك بشراء الدولة لتلك المنتجات لفترة أو ضمانها لوضع احتكاري للمنتجين أو قيامها بغرض الحماية الجمركية على الصناعات المحلية، وكذلك بفتح أسواق جديدة في المستعمرات واعتبارها امتداداً للأسواق المحلية.

٢ - المرحلة الثانية: المالية العامة المحايدة أو التقليدية (الدولة الحارسة):^١

ترجع المالية العامة المحايدة إلى مذهب الاقتصاديين التقليديين (من قبلهم الطبيعيين) الذين نادوا بفلسفة الحرية الاقتصادية التي تحد من الدور الاقتصادي والاجتماعي الذي تمارسه الدولة في حياة المجتمع.

فترى هذه الفلسفة ضرورة ترك الأفراد أحراراً في ممارسة نشاطهم الاقتصادي والاجتماعي في ظل المنافسة الكاملة وقوانين السوق، إذ إن هذه الحرية كفيلة بتحقيق الصالح العام. على أن يقتصر دور الدولة على الوظائف التقليدية وهي توفير الأمن الداخلي والخارجي وإقامة العدالة والقيام بالأشغال العامة التي لا يقوى النشاط الخاص على القيام بها، ومن ثم سميت هذه المرحلة مرحلة "الدولة الحارسة".

ونتج عن تطبيق هذه الفلسفة أن أصبح دور المالية العامة محايداً، أي لا يهدف إلا الحصول على الإيرادات اللازمة لتغطية نفقاتها على المرافق التقليدية دون أن يكون لها أي غرض اقتصادي أو اجتماعي أو سياسي.

ويمكن القول أن المالية العامة المحايدة كانت تقوم على الأسس التالية:^٢

يجب أن تتحدد النفقات العامة في الوظائف والواجبات المعهودة إلى الدولة وأن تكون في أضيق الحدود الممكنة، وليست الدولة في حاجة إلى تجاوز هذه الوظائف ومنافسة النشاط الاقتصادي للأفراد في الحصول على الأموال

^١ حلمي خالد سعد زغلول : الوسيط في المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ١٠

^٢ المهنايني محمد خالد ، الخطيب خالد ، الحريري محمد خالد : اقتصاديات المالية العامة و التشريع الجمركي ، منشورات جامعة دمشق ٢٠١٤ ، ص ٢٨

اللازمة لإشباع الحاجات ، ولا تجبى الإيرادات العامة إلا لتمويل النفقات العامة وفي الحدود المرسومة لها.

أ- أن يجري تغطية النفقات العامة بالإيرادات العامة العادية ووسيلتها الضريبة ، ويجب أن لا يصار إلى وسيلة أخرى ، كالقروض و الإصدار النقدي الجديد ، فاللجوء إلى غير الضريبة يعني مزاحمة الدول للأفراد في الحصول على رؤوس الأموال، وقيام حالة من حالات التضخم.

ج- تعتبر النظرية التقليدية أن الدخل هو مصدر الادخار ، والادخار هو مصدر تراكم رأس المال، لذا فهي تفضل الضرائب على الاستهلاك ، وإعفاء الادخار من الضريبة، لتشجيع الادخار. وبناء على ذلك ، فإن الاقتصاديين التقليديين يفضلون الضريبة على الاستهلاك، لأن هذه الضريبة لا تعرقل الادخار ، وتخفض حجم الاستهلاك ، وهو ما ينسجم مع مقتضيات النمو الاقتصادي.

د- استناداً إلى ما سبق فإن الموازنة العامة الناجحة هي التي تتميز بصغر حجم النفقات العامة والإيرادات العامة، وتلتزم بمبدأ توازن الموازنة . أي يقتصر دور الموازنة العامة على ضمان التوازن (التساوي) بين الإيرادات العامة العادية والنفقات العادية.

هـ- هذا يعني أن تستخدم الإيرادات العامة في تغطية النفقات العامة ، دون أن تسعى الدولة إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية، وهي ما يطلق عليه دور المالية العامة المحايدة ، أو حياد التقليديين.

٣- المرحلة الثالثة: المالية العامة المتدخلة:

زادت أهمية علم المالية العامة بعد الكساد العالمي (١٩٢٩ - ١٩٣٣) بصفة خاصة حيث برزت أهمية تدخل الحكومة تدخلاً إيجابياً في النشاط الاقتصادي. أما قبل ذلك فقد كانت تعاليم ومبادئ الفكر الكلاسيكي تنص على الحرية الاقتصادية بصفة عامة وعدم تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي وتركه لآلية السوق وحرية الدخل والخروج. وكان هذا الفكر يفترض أن يتم الإنفاق العام لأضيق الحدود الممكنة وألا يتم فرض ضرائب إلا عند الضرورة وأن تكف الحكومة يدها عن التدخل بالنشاط الاقتصادي.

ولكن الحالة التي وصل إليها الاقتصاد العالمي أثبتت عدم جدوى المعالجة في النظرية الكلاسيكية في حرية الأفراد وآلية السوق أو التوازن التلقائي دون تدخل مباشر للدولة. حيث يتضح أنه في أوقات الكساد يحجم رأس المال الخاص عن الاستثمار، مما يستلزم الأمر لضرورة تدخل الدولة في إنشاء المشروعات الإنتاجية.

كما أخذ نشاط الأعمال الذي تقوم به الدولة في النمو المستمر حتى إن نسبة الإنفاق الحكومي إلى الدخل القومي أخذت تتزايد تزايداً ملحوظاً. وقد بلغت نحو ٢٠% من الناتج المحلي الإجمالي في الدول الرأسمالية. بل إن القطاع الحكومي في الولايات المتحدة وهي أكبر دولة رأسمالية قد شهد نمواً ملحوظاً في مدى السنوات الماضية، وأصبح ينفق الآن ٩٠ مرة أكثر مما كان ينفقه على كل المستويات في أوائل القرن العشرين.

ارتبط ظهور الفكر الاقتصادي الحديث، ولا سيما الفكر الكينزي بأزمة الكساد، وبالذات التي تحققت في ثلاثينيات القرن الماضي، والتي أثبتت عجز الفكر الكلاسيكي (التقليدي) ، عن تفسير استمرار هذا الكساد، خاصة وأن هذا الاستمرار في تحقيق حالة الكساد يتعارض مع الافتراض الكلاسيكي بأن حالة الكساد هذه هي حالة وقتية تزول بفعل آلية السوق حيث أن آلية السوق هذه لم تقد إلى علاج هذه الحالة ومن ثم كان لابد من تدخل الدولة.

جرى التركيز في الفكر الاقتصادي الكينزي على عدة جوانب أساسية ذات صلة بدور المالية العامة في الفكر، والتي من أهمها ما يلي:

أ- تحول الاهتمام في التحليل الاقتصادي من التحليل الجزئي الذي كان يُستند إليه في الفكر الاقتصادي الكلاسيكي، والذي يركز على سلوك الفرد كمستهلك، وكمنتج أي على الوحدات الاقتصادية كأجزاء في عمل الاقتصاد، إلى التحليل الاقتصادي الكلي، أي التحليل التجميعي والذي يجري من خلاله تجميع وحدات الاقتصاد في مجاميع كمية كالإنتاج والدخل والإنفاق القومي والاستهلاك والادخار والاستثمار الكلي، وبالذات التي تؤثر على المجاميع الاقتصادية الكلية

^١ كينينة رشام : مقياس المالية العامة، مرجع سابق ، ص ٢٣

كالمستوى العام للأسعار، والتشغيل والاستخدام وهو الأمر الذي أفرز معه إمكانية تدخل الدولة للتأثير في عمل الاقتصاد بمكوناته ومتغيراته الكلية.

ب - تحول الاهتمام في التحليل الاقتصادي من التحليل المرتبط بالسياق طويل الأجل الذي ركز عليه في الفكر الاقتصادي الكلاسيكي، إذ تضمن عدم الاهتمام بما يحصل في الأجل القصير من بينها حصول حالات اختلال وعدم توازن في الاقتصاد مثل حالة الكساد باعتباره حالة وقتية تتحقق في الأجل القصير، وتزول في الأجل الطويل بفعل آلية السوق التلقائية كما يرى الفكر الكلاسيكي، والذي لم يتحقق حيث استمر هذا الكساد مما أدى إلى التحول في التحليل بالتركيز على الأجل القصير، وهو ما أفرز معه الحاجة لتدخل الدولة في علاج مشكلات الأجل القصير.

ج - إن تدخل الدولة في النشاطات الاقتصادية حسب النظرية الكينزية، يكون من خلال زيادة الطلب الكلي الفعال واللازم لعلاج حالة الكساد التي تحققت في أزمة الثلاثينيات، ومن ثم فإن النظرية الكينزية هي نظرية طلب في اقتصاد ناضج ومتطور لديه طاقات إنتاجية غير مستخدمة، وموارد معطلة و سلع وخدمات منتجة ومعروضة، ولا تجد من يشتريها دون التركيز على جانب العرض الذي لم تكن هنالك مشكلة تتصل به في أزمة الكساد، وهو الأمر الذي تختلف فيه النظرية الكينزية عن النظرية الكلاسيكية التي ركزت على جانب العرض لأنها ارتبطت مع حاجة الاقتصاد في بدايات تطوره ونموه إلى زيادة العرض، ومن ثم عدم التركيز على جانب العرض.

وفي ضوء نظرية كينز يمكن إجمال الأسس التي تقوم عليها المالية المتدخلة في النظام الرأسمالي فيما يلي:^١

أ - لم يعد تحقيق التوازن بين النفقات العامة والإيرادات العامة في موازنة الدولة هدفاً، بل هدف المالية العامة تحقيق التوازن الاقتصادي لا التوازن المالي، وذلك عن طريق رفع الطلب الفعلي أو خفضه من أجل تحقيق التشغيل الكامل والاستقرار الاقتصادي. كما أصبح من الممكن الالتجاء إلى

^١ حلمي خالد سعد زغلول : الوسيط في المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ١٤

القروض أو الإصدار النقدي الجديد بقصد إحداث تغييرات اقتصادية واجتماعية معينة.

ب- أصبحت النفقات العامة والإيرادات العامة جزءاً من الكميات الاقتصادية الكلية ، وتعد كذلك أداة اقتصادية واجتماعية في يد الدولة ، تستخدمها في التدخل والمساهمة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية الجديدة.

ج- لم يعد من المنطق الإبقاء على قاعدة أولوية النفقات العامة على الإيرادات العامة نظراً لازدياد حجم النفقات تبعاً لتطور دور الدولة واتساع وظائفها مما يجعل من الصعب تقدير النفقات دون مراعاة الإيرادات العامة، لأن سلطة الدولة في الحصول على الإيرادات ليست مطلقة تعتمد على سلطاتها القانونية فحسب، كما تصورها قاعدة أسبقية النفقات العامة، بل سلطاتها تتحدد بالإمكانيات الاقتصادية والإدارية لكل بلد إلى جانب فكرة السيادة.

د- الأخذ بنظرية الموازنات الدورية وذلك بتخصيص فائض الإيرادات المتحقق في فترات الازدهار لإنفاقه في فترات الانكماش - ويقصد بهذه الموازنة التي نادى بها كينز هو تكييف عمل الموازنة مع وضع الظروف الاقتصادية لمعالجة الدورات والنقلبات الاقتصادية التي يعاني منها النظام الرأسمالي.

هـ- إتباع التحليل المالي قواعد التحليل الاقتصادي الكلي، بدلاً من قواعد التحليل الاقتصادي الجزئي الذي كان يعتبر ركيزة النظرية الاقتصادية التقليدية.

١ فرض الضرائب على الدخل واعتبار الضريبة أداة تدخلية ففقدت الضريبة حيادها التقليدي، وأصبحت أداة لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية أكثر من كونها أداة للتمويل فقط.

المبحث الخامس

(المالية العامة في الدول النامية)

أولاً - خصائص الدول النامية:

يمكن التعرف على طبيعة المالية العامة في الدول النامية من خلال التعرف بإيجاز على خصائص الدول النامية.

- يمكن تحديد خصائص البلدان النامية بما يأتي:
- ١- انخفاض نصيب الفرد من الدخل القومي فضلاً عن سوء توزيعه.
- ٢- ارتفاع الميل الحدي للاستهلاك وانخفاض الميل الحدي للادخار.
- ٣- انخفاض مستوى الاستثمار وتركزه في الاستثمارات العقارية والاستثمارات غير المنتجة. ويعود ذلك إلى ضيق أفق المستثمرين وعدم تقّتهم في المستقبل وعدم توفر الاستقرار السياسي.
- ٤- ضعف الأجهزة المصرفية والمالية وانعدام الأسواق النقدية أو تخلفها .
- ٥- تتصف الاقتصاديات النامية بأنها اقتصاديات تابعة تعتمد على تصدير المواد الأولية والخامات واستيراد السلع الاستهلاكية والآلات والمكانن والسلع الإنتاجية عموماً.
- ٦- سيادة الطابع الزراعي، وتركز الأيدي العاملة في هذا القطاع أو القطاعات الخدمية غير المنتجة.

ثانياً - أهداف المالية العامة في الدول النامية:

لا بد أن تتماشى أهداف المالية العامة في الدول النامية مع طبيعة خصائص ومشكلات البلدان النامية، ونستعرض فيما يأتي تلك الأهداف:

- ١- ضبط الاستهلاك: لما كانت الدول النامية تعاني من انخفاض نصيب الفرد من الدخل القومي وارتفاع الميل الحدي للاستهلاك، فإن السياسة الضريبية يجب أن تستهدف في تلك البلدان الحد من الاستهلاك غير الضروري

^١ المهايضي محمد خالك: اقتصاديات المالية العامة والتشريع الجمركي. مرجع سابق، ص ٣٧-٤٢

(أي الكمالي ونصف الكمالي). ويكون ذلك عن طريق فرض الضرائب النوعية على الدخل والثروات والضرائب غير المباشرة والرسوم الجمركية، نظراً لزيادة الاستيراد على السلع غير الضرورية، كذلك اللجوء إلى الضرائب التصاعدية.

توجيه النفقات العامة: يجب أن يوجه الإنفاق العام في البلدان النامية نحو تمويل الخدمات الاجتماعية كالتعليم والطرق العامة والسدود والاتصالات السلكية واللاسلكية، وتلك المشروعات التي يحجم القطاع الخاص عن القيام بها لخطورتها ولانخفاض العائد فيها، أو لأن الدولة لا تسمح للقطاع الخاص بالاستثمار فيها. ولأن اهتمام القطاع الخاص بالاضطلاع بعملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية محدود فإن الأمر يتطلب من الدولة إنفاقاً تنموياً واسعاً.

تعبئة المدخرات: تعد مسألة تمويل التنمية من أضخم العقبات التي تواجه الدول النامية، لذا يصبح من مهمات المالية العامة في الدول النامية القيام بتعبئة الفائض الاقتصادي وتوجيهه لتمويل التنمية الاقتصادية. ولتحقيق ذلك تلجأ الدول إلى الادخار الإجباري مثلاً، حيث يجبر الأفراد والمشروعات على تخصيص نسبة معينة من دخولهم لشراء سندات، كما يمكن تمويل التنمية عن طريق الضرائب بوصفها اقتطاع من دخول الأفراد أو الهيئات لحساب السلطة العامة ويستخدم جزء منه لتمويل التنمية الاقتصادية.

ثالثاً - أهداف النظام المالي في البلدان النامية:

تتميز اقتصاديات الدول النامية بالتخلف وانخفاض مستوى الدخل والمشكلة التي تواجهها هذه الدول هي كيفية الخروج من حالة التخلف بأسرع ما يمكن. ويتطلب ذلك استراتيجية تنمية تستهدف تغيير شكل المؤسسات والبنية الأساسية والهيكل الاقتصادية والاجتماعية فيها.

ويستلزم ذلك بدوره تعبئة كل الموارد الاقتصادية المتاحة وتوجيهها لتحقيق أفضل النتائج لرفع مستوى المعيشة. وتحدد أهداف النظام المالي في الدول النامية فيما يلي :

١- تعبئة كل الموارد المالية سواء الموجودة في شكل مدخرات أو مكتتزة

^١ الأعرس خديجة: اقتصاديات المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٣١-٣٢

وتوجيهها نحو الأنشطة الاستثمارية التي تحقق أعلى إنتاجية اجتماعية أو اقتصادية ممكنة.

٢- تمويل عمليات بناء الاقتصاد القومي، وإعادة بناء الهياكل والبنية الأساسية مثل المرافق العامة من

سكك حديدية ونقل ومواصلات وكهرباء، ومياه الشرب، والطرق والكباري والمطارات والموانئ .. وغيرها. وهي المشروعات التي تشبع حاجات اجتماعية وتتميز بتحقيق الوفورات الخارجية ولا يقدر عليها النشاط الاقتصادي الخاص المحدود.

٣- التدخل غير المباشر في الاستثمارات الخاصة وذلك بتوجيهها باستخدام الأدوات المالية نحو الأنشطة المرغوب فيها وإبعادها عن الأنشطة غير المرغوب فيها من وجهة نظر المجتمع.

٤- الاهتمام برأس المال الاجتماعي المتمثل في الاستثمار في الموارد البشرية في حالات التعليم والتدريب والصحة والإسكان وغيره وتوفير متطلبات تكوين هذه الاستثمارات.

رابعاً: خصائص المالية العامة في الدول النامية:

١- انخفاض نسبة الاقتطاع الضريبي: من أبرز السمات للأنظمة الضريبية في الدول النامية انخفاض معدل الاقتطاع الضريبي لها إلى الناتج الإجمالي. ويعود ذلك إلى انخفاض الدخل القومي وانخفاض نصيب الفرد منه، الأمر الذي يحول دون إمكانية الارتفاع بذلك المعدل خشية المساس بالحاجات الأساسية للأفراد.

٢- سيادة الضرائب غير المباشرة: تعتمد الأنظمة الضريبية في البلدان النامية بصفة أساسية على الضرائب غير المباشرة ويرجع ذلك إلى ضعف دور الضرائب على الدخل والثروة وانتشار ظاهرة الاقتصاد العيني وإنفاق النسبة الأكبر من دخول الأفراد على السلع الاستهلاكية، كذلك ارتفاع نسبة إسهام التجارة الخارجية إلى الناتج القومي ومن ثم ارتفاع الضرائب على التجارة الخارجية.

٣- جمود الأنظمة الضريبية: يقصد بذلك أن الأنظمة الضريبية لا تعكس في الحصيلة زيادة نسبية مساوية لتلك التي تحصل في الناتج القومي بمعنى أن

تعديل الأنظمة الضريبية لا يتلاءم أو لا يستجيب بسرعة مع التغير الحاصل في الناتج القومي. وهذا يتطلب أن تكون الأجهزة الضريبية في الدول النامية مرنة وقادرة على اقتطاع القدر المناسب من الزيادة الحاصلة في الناتج القومي.

٤ - انخفاض كفاءة الجهاز الإداري الضريبي والوعي الضريبي: تتسم الأجهزة الإدارية في الدول النامية بانخفاض الكفاءة وتعد هذه السمة من العقبات التي تحول دون قيام الضريبة بتحقيق أهداف السياسة الضريبية بفاعلية عالية، ويعني ذلك عدم توفر الأجهزة الضريبية المرتفعة الكفاءة اللازمة لتطبيق أحكام قوانين الضرائب، وتقدير تحصيل ما يستحق على المكلفين.

وتتصف الأنظمة الضريبية أيضاً بانخفاض الوعي الضريبي للمكلفين بالضريبة لعدم تقبلهم ما يتطلبه فرض الضرائب من إجراءات إدارية على جانب من التعقيد أو لعدم تقديرهم الكامل لأهمية ومدى إنتاجية الإنفاق الحكومي.

خامساً - مراجعة دور الدولة في النشاط الاقتصادي في الوقت الحاضر :

تشير الكثير من الدلائل إلى أن هنالك مراجعة لدور الدولة في النشاط الاقتصادي في كل المجتمعات تقريباً، بعد انهيار الاتحاد السوفيتي السابق وغيرها من الدول، بل وفي بعض المجتمعات التي توسعت في النشاط العام والقطاع العام وظهور فعالية للتحويل من القطاع العام إلى القطاع الخاص فيما سمي (بالخصخصة) التي انتشرت في عام 1979 م تقريباً عندما طبقتها إنجلترا ثم بدأ الأخذ بها في الكثير من دول العالم بل ومع دخول العالم إلى عصر العولمة وتحديداً العولمة الاقتصادية بما تنطوي عليه من عولمة إنتاجية وعولمة مالية بل إن هذا الدور للدولة يتم مراجعته حالياً ونموه في ظل الأزمة الاقتصادية العالمية التي تفجرت في 15 سبتمبر 2008 م وامتدت إلى 2009 .

ويبدو أن تلك المراجعة ستسفر عن انتشار مفهوم جديد لدور الدولة في النشاط الاقتصادي ليس بالضرورة أحد الأدوار الثلاثة السابقة لأن الظروف التاريخية الاقتصادية والاجتماعية تؤدي دوراً حاسماً في تشكيل مثل تلك المفاهيم ولكل دولة ظروفها و أوضاعها الخاصة بها.

إلا انه لا أحد ينكر أن للدولة دوراً مهماً في إحداث التوازن بين أهداف المجتمع بصفته كلاً واحداً وأهداف الاقتصاد الخاص المتمثل في القطاع الخاص من خلال تفعيل الجوانب التالية:

- ١- ضرورة رفع مستوى المعيشة وتحقيق معدل نمو اقتصادي متزايد.
- ٢- تحديث المجتمع والاقتصاد القومي ليتكيف ويتمشى ويعيش الثورة التكنولوجية والثورة المعلوماتية، أي يعيش عصر العولمة بكل تداعياته وتحدياته.
- ٣- الحد من البطالة وتحقيق أكبر مستوى ممكن من التشغيل والتوظيف ورفع مستوى العمالة وقدراتها ومهاراتها ومن ثم زيادة الاستثمار في الموارد البشرية باستمرار.
- ٤- الخروج من الكساد والركود والحد من التضخم وتحقيق الاستقرار الاقتصادي.
- ٥- الحفاظ على القوة الشرائية للعملة المحلية او الوطنية وتحقيق الاستقرار النقدي.
- ٦- العمل دائماً على إحداث التوازن الاقتصادي الداخلي والتوازن الاقتصادي الخارجي.

وكل هذه الجوانب وغيرها تحتاج إلى وجود دور الدولة في النشاط الاقتصادي وقد تتعاضد الاتجاهات لوجود هذا الدور في ظل العولمة الاقتصادية ودخول الكثير من الدول في مواجهة ما يسمى بأزمات العولمة التي أشارت بقوة إلى ضرورة الحفاظ على وجود الدولة عكس ما كان متوقفاً للكثيرين من منظري العولمة.

قبل الأزمة المالية العالمية عام ٢٠٠٨ كان الإجماع العام في الأراء يذهب إلى أن أهم ما يمكن أن تسهم به سياسة المالية العامة في السياسة الاقتصادية الكلية هو تجنب التحول إلى مصدر لعدم الاستقرار والمقصود بذلك هو أن بينما سياسات الضرائب والإنفاق العامة السليمة كانت تُعد أساسية لتحقيق الاستقرار المالي كانت السياسة النقدية بتركيزها على استقرار الأسعار هي التي ستحقق المستوى الأمثل من الناتج وفرص العمل ، فلم تكن مساهمة سياسة المالية العامة في تحقيق الاستقرار الاقتصادي غير ضرورية وحسب فلم يكن دورها مرغوباً فيه أيضاً لأن التغيرات في سياسة المالية تأتي لفترات تأخر طويلة ، ومن شأن التوجهات السياسية أن تتمحور عن سياسات غير سليمة .

أمّا في عام ٢٠٢٠ في خضم التحرك لمواجهة جائحة كوفيد-١٩ ، اضطلعت سياسة المالية العامة بدور حيوي نحو تحقيق الاستقرار الاقتصادي الكلي ، ومع هبوط الأسعار والطلب وبينما كانت البنوك المركزية في كثير من الاقتصادات المتقدمة مكبلة بعدم قدرتها على إجراء المزيد من الخفض في أسعار الفائدة اكتسبت سياسة المالية العامة أهمية جديدة في توفير الاحتياجات الحيوية للأسر والشركات التي كانت معرضة للمخاطر أن ذاك وفي الحد من تأثير إغلاق الشركات على النشاط الاقتصادي والوظائف ، وطُبِّقت إجراءات المالية العامة بحسم وسرعة.

الفصل الثاني

النفقات العامة

المبحث الأول

(مفهوم النفقات العامة)

أولاً - تطور مفهوم النفقات العامة:

لقد مر الإنفاق العام عبر تاريخ الفكر الاقتصادي بعدة مراحل تحدد فيها مفهومه وحجمه حسب دور الدولة والوظائف المنوطة بها ، وكان هذا التطور واضحاً بين المذاهب الاقتصادية ، حيث انتقل الإنفاق العام بين الحيادية والتأثير في النشاط الاقتصادي ، وفيما يلي استعراض لأهم الأفكار الاقتصادية في هذا المجال .

١ - الإنفاق العام في الفكر الكلاسيكي :

تميز الفكر الكلاسيكي بإعطاء دور محدود للدولة حيث حُصر في أقل الحدود والمتمثلة في المهام التقليدية لها ، وفي ظل هذا الإطار الفكري لم يعط الكلاسيك أية أهمية لدراسة طبيعة وتوزيع ومحددات الإنفاق العام بين مختلف القطاعات الاقتصادية ، ويعتبر آدم سميث من أهم المفكرين الكلاسيك ، الذي دعا إلى عدم تدخل الدولة ، والاعتماد على آلية السوق (اليد الخفية) إعادة التوازن ، وكانت نظريته للإنفاق العام بأنه غير منتج للثروة ، ومن ثم لم يقبل سميث فكرة أن الإنفاق العام يخلق الطلب الفعال ويزيد من النمو الاقتصادي بل إنه يحول الثروة من القطاع الخاص إلى العام أي لأغراض غير منتجة .

٢ - الإنفاق العام في الفكر الكينزي :

أكد الاقتصادي (كينز) على تدخل الدولة ، فاتسع دورها في الحياة الاقتصادية وتغيرت النظرة إلى النفقات العامة تغيراً جذرياً فقد تزايد الاهتمام بها ليس فقط من حيث الحجم وإنما أيضاً من حيث مكوناتها وأهدافها ومعايير تحديدها ونوعيتها بما يؤدي إلى تحسين مستوى الرفاهية في المجتمع .

^١ بعلي محمد الصغير ، أبو العلاء يسري : المالية العامة ، دار العلوم للنشر والتوزيع ، الجزائر ، ٢٠٠٣ ، ص ٥٠

ويرى كينز أن علاج أزمة الكساد العالمي تتم من خلال أدوات السياسة المالية خاصة النفقات العامة إذ تسهم في زيادة الطلب الكلي الذي يتمثل في تلك المبالغ المتوقع إنفاقها سواء كان ذلك من أجل اقتناء الأغراض الاستهلاكية والاستثمارية ، أو بصفة مختصرة هو مجموع الاستهلاك والاستثمار . من أجل زيادة الإنتاج والتشغيل والقضاء على البطالة ومن ثم إنقاذ النظام الرأسمالي من الخطر الذي يهدده نتيجة لوجود البطالة. وكذلك فإن زيادة النفقات العامة في شكل استهلاك أو استثمارات عمومية وتقديم تحويلات جديدة أو تخفيض الضرائب يسهم في تقريب الاقتصاد الوطني من حالة التشغيل الكامل.

٣- الإنفاق العام في الفكر النقدي:

لقد تعرض النظام الرأسمالي لظاهرة اقتصادية لم يعرفها من قبل ، تمثلت في تعايش التضخم والركود جنباً إلى جنب ، وتحول التضخم إلى أزمة حقيقية مستعصية الحل ، فعجز الفكر بأدواته التحليلية عن مواجهتها وحلها . وبذلك نشأت (المدرسة النقدية) بقيادة Milton Friedman الذي أعاد إحياء النظرية الكمية التقليدية ، واستطاع الترويج لأفكاره وتقديم الحلول للحكومات للخروج من الأزمة ، ومن أهم أفكار المدرسة النقدية التي قامت عليها ما يلي:

أ- الحرية الاقتصادية المطلقة ، وأنه لا تعارض بين المصلحة الذاتية ومصلحة المجتمع .

ب- الدولة يجب أن تبتعد عن النشاط الاقتصادي ، وتعود إلى القيام بوظائفها التقليدية وليس كدولة الرعاية كما كانت في الحقبة الكازية.

ج- ركزت المدرسة النقدية على كمية النقود والسياسة النقدية وليس السياسة المالية.

د- الاهتمام بالعرض لاعتباره المحرك الأساسي للاقتصاد لأن العرض يعني زيادة معدلات الاستثمار وبالتالي زيادة فرص العمل .

ثانياً - تعريف النفقات العامة وخصائصها:

تعرف النفقات العامة هي (مبلغ من المال يغلب عليه الطابع النقدي يصدر عن الدولة أو عن أي شخص معنوي عام ، بقصد تحقيق منفعة عامة).^١

^١ عكام محمد خير : النفقات العامة، الموسوعة القانونية المتخصصة، هيئة الموسوعة العربية ج ٧ دمشق، ص ٥٧٤

ويمكننا من هذا التعريف أن نحدد خصائص النفقة العامة.

١ - النفقة العامة مبلغ من المال (نقدي يغلب عليه الطابع النقدي) :

إن قيام الدولة أو تنظيماتها الإدارية بوظيفتها المالية من خلال الإنفاق العام لسداد وإشباع حاجة عامة يتطلب مبلغاً نقدياً، واستخدام النقود أصبح هو الشكل المقبول ومسألة طبيعية ما دامت جميع المعاملات الاقتصادية في عالمنا المعاصر تجري في ظل الاقتصاد النقدي، وعلى هذا الأساس فإن كل ما تتفقه الدولة سواء من أجل الحصول على السلع والخدمات اللازمة لتسيير المرافق العامة، أو شراء السلع الرأسمالية اللازمة لعمليات الإنتاج، أو منح الإعانات والمساعدات بأشكالها المختلفة، يجب أن يتخذ الشكل النقدي حتى يدخل في خانة النفقة العامة.

والصفة النقدية للإنفاق العام هي بخلاف ما كان يتبع قديماً من استعمال المواطنين وإلزامهم بأداء الخدمات مقابل شيء معنوي أو مادي كأن تمنحهم الدولة جزءاً من الأملاك العامة أو بعض الامتيازات الشرفية، إلا أن هذا الوضع قد اختفى بعد انتهاء مرحلة اقتصاد المقايضة وقد أدى التطور إلى انتقال النظام الاقتصادي إلى الاقتصاد النقدي وأصبحت النقود هي الوسيلة الوحيدة لكل المعاملات وأداة للتبادل وأصبح الإنفاق العام والإيراد العام في الشكل الغالب يجري بشكل نقدي.

كما أن اشتراط كون النفقة العامة مبلغاً نقدياً إنما جاء على اعتبار أن الاقتصاديات الحديثة اقتصاديات نقدية وليست عينية، وذلك لاعتبارات سياسية واقتصادية واجتماعية ومالية وتجنباً لمشاكل الإنفاق العيني وتحقيقاً لمبادئ العدالة والمساواة في الاستفادة من النفقات العامة وفي تحمل الأعباء العامة، هذا فضلاً عن صعوبة إجراء الرقابة الإدارية والبرلمانية على الإنفاق العيني وكذا صعوبة تحديده.

٢ - النفقة العامة تصرف من قبل إحدى مؤسسات الدولة أو هيئاتها: يتوفر هذا

الركن بوضوح متى كانت النفقة صادرة من الدولة أو من إحدى هيئاتها العامة أو المجالس المحلية والمصالح الحكومية التي تتمتع بذمة إدارية ومالية مستقلة، وكذلك كل المنشآت العامة ذات الشخصية الإدارية والمالية المستقلة مثل الجامعات. وعلى العكس من ذلك فإن هذا الركن يعتبر منفياً متى صدر الإنفاق

من الأفراد حتى لو كان الهدف لتحقيق نفع عام، فلو قام شخص معين ببناء مدرسة وإهدائها للدولة فإن إنفاقه لا يعد عاماً. وعلى العكس من ذلك فإن الهيئات العامة التابعة للدولة لو قامت بإنفاق مبالغ لإنشاء مشاريع ذات طابع تجاري بقصد الربح فإن هذا الإنفاق يعد إنفاقاً عاماً. بناءً على ذلك تعتبر نفقة عامة كل تلك النفقات التي تقوم بها الدولة بصفتها السيادية بالإضافة إلى النفقات التي تقوم بها مؤسساتها في المجال الاقتصادي. ولا تعتبر نفقة عامة تلك النفقات التي يقوم بها الأفراد أو المشروعات الخاصة حتى لو كان المقصود منها تحقيق نفع عام.

٣- النفقة العامة تصرف إشباعاً لحاجة عامة:

العنصر الثالث للنفقة العامة أن يُقصد بها تحقيق نفع عام، ويقوم هذا العنصر على اعتبارين، الأول أن الدولة يجب أن تحقق أو تهدف إلى تحقيق الصالح العام وليس مصلحة مثل منفعة من الأفراد، والثاني أن النفقة العامة إذا حققت منفعة عامة فإن ذلك يؤدي إلى تحقيق مبدأ المساواة بين المواطنين في تحمل الأعباء العامة. وفكرة النفع العام في تطور مستمر، كما أنها تختلف من دولة إلى أخرى ومن وقت إلى وقت آخر في نفس الدولة. ففكرة النفع العام تتغير مع تطور دور الدولة، ففي ظل "الدولة الحارسة" تأخذ المنفعة العامة.

مضموناً حقيقياً يتمثل في الإشباع الذي يترتب على القيام بالوظائف التقليدية. ومع تطور دور الدولة وانتقالها إلى "دولة متداخلة" أو "دولة منتجة" يتسع مضمون المنفعة العامة ليشمل المنفعة التي تتحقق نتيجة الإنفاق على الأغراض الاقتصادية والاجتماعية. وتقرير المنفعة العامة وكذا الحاجة العامة متروك أمره للسلطات السياسية، فالقرار الخاص لا اعتبار أن هناك نفعاً عاماً يعتبر قراراً سياسياً إلى جانب كونه قراراً مالياً. وهذا التقرير يخضع لرقابة تشريعية وأحياناً لرقابة قضائية وتتمثل الرقابة التشريعية بوضع قيود على حق السلطات التشريعية في اقتراح هذه النفقات حتى لا تسيء استخدام هذا الحق واشتراط أغلبية خاصة من أجل اعتماد بعض النفقات.

المبحث الثاني

(قواعد النفقات العامة)

تخضع النفقات العامة إلى العديد من القواعد والتي ينبغي مراعاتها عند القيام بها ، والتي تمثل مبادئ ، أي قواعد وأسس يُستند إليها في الإنفاق العام ، والتي من بينها مايلي :^١

١ - المنفعة القصوى :

تعني قاعدة المنفعة القصوى ، أن تهدف النفقات العامة إلى تحقيق أكبر قدر من المنفعة بأقل تكلفة ممكنة ، أو تحقيق أكبر رفاهية لأكبر عدد ممكن من أفراد المجتمع ، وخاصة أن أحد أركان النفقات العامة هو تحقيق المنفعة العامة. تلك المنفعة التي تريد الدولة تحقيقها ، يجب أن تفهم على نحو يختلف عن المفهوم الضيق للمنفعة عند الأفراد. أي أن فكرة المنفعة بالنسبة لإنفاق الدولة لا يقتصر على الإنتاجية والدخل العائد منه، وإنما تتسع لتشمل جميع النفقات التي تؤدي إلى زيادة الطاقة الإنتاجية للمجتمع ، وزيادة إنتاجية الفرد ، وتحسين جودة الإنتاج ، وتخفيض الفاقد من الموارد الاقتصادية الناتجة عن البطالة أو غيرها. وتشمل كذلك النفقات التي تؤدي إلى تقليل التفاوت بين الدخل ، وكذلك مواجهة المخاطر التي يتعرض لها الأفراد نتيجة التقلبات الحادة في دخولهم ، من خلال ما تقدمه الدولة من إعانات البطالة والعجز والشيخوخة. أو ما يطلق عليه بشكل عام النفقات العامة الاقتصادية والاجتماعية التي تهدف إلى إعادة توزيع الدخل والثروة بين الأفراد والطبقات الأخرى في المجتمع. ويتطلب تحقيق هذه القاعدة أن توجه الدولة نفقاتها إلى إشباع الحاجات العامة، الأمر الذي يقتضي دراسة متطلبات الاقتصاد والمجتمع، ومقدار الحاجة إلى مختلف المشاريع ، وأن تفاضل بينها وفق جدول للأولويات ، يعتمد على طبيعة المشكلات التي يواجهها الاقتصاد القومي وتوجه نفقاتها إلى كل من هذه المشاريع وفق ما يحققه كل منها من منافع جماعية، بالحجم والنوع ، والكم والتوقيت المناسبين.

^١ المهايضي محمد خالد :اقتصاديات المالية العامة والتشريع الجمركي . مرجع سابق ، ص ٦٣-٦٦

٢ - الاقتصاد والتدبير :

الذي يعني تحقيق الاقتصاد في النفقات العامة ، بمعنى حسن وكفاءة استخدام الموارد بحيث يجري تلافي حصول أي هدر أو تبديد أو إسراف في النفقات العامة ، وترشيدها وتوفير العقلانية فيها بحيث تحقق النفقات العامة نفعا عاما يبرر الإنفاق عليها ، وبالشكل الذي يجعل النفع العام المتحقق نتيجة لها يكون بأقصى قدر ممكن.

٣ - اليقين :

الذي يعني ضرورة التحديد في النفقات العامة ، بحيث يتاح من خلال هذا التحديد توفر الدقة التي تمنع إمكانية التصرف غير المناسب في الإنفاق العام ، بالشكل الذي يجعله يتحقق بصورة قطعية مع ما حُدّد ، إذ تتحقق نتيجة لذلك الأهداف التي يراد الوصول إليها من الإنفاق العام ، دون حصول أي تلاعب أو تبديد مع ضرورة إسهام الرقابة التي ترافق القيام بالإنفاق العام .

٤ - الموافقة المسبقة من السلطة التشريعية :

وتعني هذه القاعدة ألا يصرف أي مبلغ من الأموال العامة، أو أن يحصل الارتباط بصرفه ، إلا إذا سبق ذلك موافقة الجهة المختصة بالتشريع ضمن حدود اختصاصها الزماني والمكاني.

وتظهر أهمية هذه القاعدة أنها ضرورية لتحقيق القاعدتين السابقتين وهي قاعدة المنفعة القصوى وقاعدة الاقتصاد. والتأكد من استمرار تحققهما، من خلال تقنين كل ما يتعلق بالنشاط المالي للدولة، وهو يتمثل في احترام الإجراءات القانونية، التي تتطلبها التدابير التشريعية عند إجراء الإنفاق العام بوساطة مختلف أساليب الرقابة المتعارف عليها.

المبحث الثالث

(ظاهرة ازدياد النفقات العامة)

أولاً : حدود الإنفاق العام :

في إطار الصعوبة العملية لتحديد الحجم الأمثل للإنفاق العام حاول بعض الاقتصاديين وضع ضوابط للنفقات العامة، بحيث لا تتجاوز نسبة معينة من الدخل القومي من (25% إلى 30%)، إلا أنه ثبت أن هذه النسبة هي نسبة تحكمية لا تستند إلى أساس اقتصادي ، وأن بعض هؤلاء الكتّاب ينظرون إلى النفقات العامة على أنها نفقات استهلاكية ، وثبت أن الإنفاق العام ينطوي على جزء ليس بالقليل عبارة عن (نفقات إنتاجية) في شكل استثمارات عامة ، بالإضافة إلى أن معظم النفقات الاستهلاكية تحدث أثراً إيجابية تتمثل في زيادة الدخول للأفراد بصورة مباشرة ، وذلك بطريقة غير مباشرة بفعل (المعجل) ، لكل ذلك دعنا نقول إنَّ هناك عوامل تحد من حجم النفقات العامة ، ولعل من أهم هذه العوامل:

١ - مدى قدرة الدولة في الحصول على الإيرادات العامة

وهي مسألة مرتبطة بمدى قدرة المجتمع على تحمل عبء الإنفاق العام ، ومن ثم فمن الطبيعي أن يتحدد حجم الإنفاق العام بمدى قدرة الدولة في الحصول على الإيرادات العامة ، سواء الإيرادات العادية وغير العادية وتجدر الإشارة إلى أن الدولة تتمتع بقدر كبير من المرونة في تحديد حجم الإنفاق العام ، نظراً لما لها من سلطة سيادية في فرض الضرائب والرسوم ، علاوة على إمكانياتها في الحصول على القروض الداخلية والخارجية بل إمكانية لجوئها إلى الإصدار النقدي . لكن ليس معنى ذلك أن قدرة الدولة في الحصول على إيرادات عامة تكون قدرة لا نهائية ، فالواقع يشير إلى هذه القدرة تكون محدودة بعدد من العوامل تختلف باختلاف مصدر الإيرادات العامة .

^١ حاج آدم عبد الرحمن طاهر : المالية العامة والتشريع الضريبي ، جامعة أم درمان ، كلية الشريعة والقانون ، الخرطوم ، ٢٠١٩ ، ص ١٧٠-١٧٣

فإذا أخذنا (الضرائب) نجد أن الدولة على الرغم من أن لها سلطة سيادية في فرض مختلف الضرائب نظرياً إلا أن هذه السلطة محدودة عملياً بما يسمى (بالطاقة الضريبية) والتي تعبر عن أقصى قدر من الأموال يمكن تحصيلها بواسطة الضرائب في حدود الدخل القومي وهيكل تكوينه في ظل النظام الاقتصادي والسياسي والاجتماعي السائد ، و دون إحداث أية ضغوط اقتصادية واجتماعية أو سياسية لا يمكن تحملها.

أما إذا أخذنا الافتراض من السوق النقدية ، فعلى الرغم من إمكانية التجاء الدولة إليه بصفته مصدراً للإيرادات نظرياً ، إلا أن هذه الإمكانية محدودة عملياً بأثر الإصدار النقدي على المستوى العام للأسعار فيما يعرف بمعدل التضخم المطلوب ، ومن ثم مدى الارتفاع في الأسعار المتوقع ، وإذا أخذنا القروض العامة ، سواء الداخلية أو الخارجية ، فإن إمكانية الالتجاء إليها مصدراً للإيرادات العامة محدودة عملياً بمدى قدرة الدولة على سداد هذه القروض وفوائدها .

فيكفي أن نعلم أن حدّ الأمان للدين العام المحلي هو ألا تتعدى نسبته % 60 من الناتج المحلي الإجمالي كما هو معمول به في كل دول العالم .

٢ - مستوى النشاط الاقتصادي للاقتصاد القومي

ويلاحظ في هذا المجال أن الفكر الاقتصادي قبل النظرية (الكينزية) وهي النظرية العامة التي تفسر الظواهر والتغيرات الحادثة في الاقتصاد الكلي والقومي ، وكيفية الوصول إلى التوازن الاقتصادي الكلي حتى عام 1936 ، كان الفكر الاقتصادي التقليدي السائد ما قبل كينز يرى بوجود علاقة طردية بين مستوى النشاط الاقتصادي وحجم الإنفاق العام ، وأن مستوى النشاط الاقتصادي متغير مستقل ، وحجم الإنفاق العام متغير تابع ، وهذا يعني أن أي تغير يطرأ على مستوى النشاط الاقتصادي لابد أن يؤثر على حجم الإنفاق العام في نفس الاتجاه ، ومن ثم فإن ارتفاع مستوى النشاط الاقتصادي يؤدي بالضرورة إلى زيادة الإنفاق العام والعكس صحيح.

ولكن الفكر الاقتصادي تغير بعد ظهور النظرية (الكينزية) عام 1936 ، حيث أصبح الإنفاق العام أحد الأدوات المالية المهمة التي يمكن استخدامها للتأثير في مستوى النشاط الاقتصادي ، (وبعبارة أخرى فإن حجم الإنفاق العام أصبح هو المتغير المستقل ومستوى

النشاط الاقتصادي هو المتغير التابع) ، وعلى ذلك ففي حالة الرواج وفترة الانتعاش تلجأ الدولة إلى إنقاص حجم الإنفاق العام لتجنب ظهور الآثار التضخمية أو على الأقل الإقلال منها ، وفي فترات الكساد تلجأ الدولة إلى زيادة حجم الإنفاق العام بالقدر اللازم لرفع مستوى الطلب الفعلي بما يسمح بتحقيق التوظيف الكامل . وهذا يعني أن الدولة أصبح عليها أن تصمم سياستها المالية بحيث تتفق أكثر من مواردها الجارية عن طريق (استحداث عجز في الموازنة) خلال فترة الكساد ، وعليها أن توجد فائضاً لديها خلال مرحلة الرواج ، بدلاً من أن توازن موازنتها عاماً بعد عام ، وبمعنى آخر على الدولة أن توازن موازنتها عبر عدة سنوات وليس خلال سنة واحدة كما كان سائداً قبل ذلك.

٣- ضرورة المحافظة على قيمة النقود

يترتب على العلاقة القائمة بين مستوى النفقات العامة ومستوى النشاط الاقتصادي قيد آخر على حجم النفقات العامة ، عند المستوى الذي تحافظ على قيمة النقود ، أي ألا تعمل هذه النفقات على تدهور القوة الشرائية للنقد ، مما يضر بأصحاب الدخل الثابتة والمتغيرة ببطء ، ويرفع تكاليف تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية . ففي البلاد المتقدمة التي تعمل عند مستوى التشغيل الكامل ، تؤدي زيادة النفقات العامة على حجم معين إلى زيادة الطلب الفعلي على المستوى اللازم لتحقيق التشغيل الكامل لعوامل الإنتاج أو للمحافظة عليه ؛ مما يؤدي إلى ارتفاع الأسعار وظهور الضغوط التضخمية وانخفاض قيمة النقود . وفي البلاد النامية التي لا تملك جهازاً " إنتاجياً " مرناً ؛ أي أنها تتميز بعدم مرونة عرض عوامل الإنتاج ، مما يعني عدم قدرة العرض الكلي على الاستجابة للزيادة في الطلب الفعلي الناتجة عن زيادة النفقات العامة ، وبخاصة في الفترة القصيرة ، فإن زيادة النفقات العامة على حجم معين ، لا بد أن تؤدي إلى ارتفاع الأسعار وظهور الضغوط التضخمية وانخفاض القوة الشرائية للنقود .

نخلص إلى أن تحديد حجم النفقات العامة يجب أن يتم بحيث يحافظ على القوة الشرائية للنقود ، سواء أكان ذلك في الدول المتقدمة أم في الدول النامية، بمعنى أن تتحدد النفقات العامة في الدولة المتقدمة عند المستوى الذي يحقق توازن التشغيل الكامل ، وفي البلاد

النامية عند المستوى الذي يلزم لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية ، وبمعدل ملائم .
ومن ثم تعد المحافظة على قيمة النقود أحد المحددات الهامة لحجم النفقات العامة .

ثانياً - نظرية (فاجنر) لزيادة النفقات العامة:^١

قانون فاجنر: يعد فاجنر وهو اقتصادي ألماني (١٨٣٥ - ١٩١٧) من أوائل الذين اهتموا بدراسة ظاهرة نمو النفقات العامة. فقد لاحظ في دراسته أن هناك نمواً مطرداً للإنفاق العام في ألمانيا وعدد كبير من الدول الأوروبية بالإضافة إلى الولايات المتحدة واليابان خلال القرن التاسع عشر يعود سببها إلى وجود علاقة طردية بين النمو الاقتصادي وبين نمو النشاط الحكومي. وقد أرجع فاجنر هذا النمو في النفقات إلى الأسباب التالية:

١- توسع وظائف الدولة التقليدية: حيث يؤدي النمو الاقتصادي إلى تطور المعاملات والعلاقات بين الوحدات الاقتصادية وهذا يتطلب من الدولة مزيداً من الإجراءات التنظيمية من قوانين تجارية وتنظيم العقود بالإضافة إلى التوسع في خدمات العدالة والأمن والصحة والتعليم من أجل تطبيق هذه القوانين فضلاً عن أن كل ذلك يتطلب زيادة الكفاءة الإدارية للأجهزة الحكومية القائمة وبما يترتب على كل ذلك من زيادة النفقات العامة الإدارية من الناحية الكمية والنوعية.

٢- توسع نطاق النشاط الحكومي: إن فشل نظام السوق قد استدعى زيادة النشاط الاقتصادي والاجتماعي للحكومة من أجل رفع كفاءة استخدام الموارد الاقتصادية المتاحة لدى المجتمع كتقديم الإعانات أو منع وتنظيم الاحتكار وزيادة الجهود نحو إعادة توزيع الدخل والثروة بين فئات المجتمع وبما سيؤدي إلى نمو الإنفاق العام.

٣- زيادة الطلب على السلع العامة : وبناء على لك فإن دراسة النفقات العامة ومقارنتها خلال فترات مختلفة للتعرف على الزيادة الحقيقية للنفقات العامة تتطلب أن نستبعد التغيرات التي طرأت على تدهور القوة الشرائية للنقود ، ويكون ذلك

^١ عبد الحميد عبد المطلب : اقتصاديات المالية العامة، الشركة العربية المتحدة للتسويق ، القاهرة، ٢٠١٠ .

بالاستعانة بالأرقام القياسية لمستوى الأسعار للتعرف على تطور النفقات العامة
بالأسعار الثابتة، وذلك باستخدام المعادلة التالية:

$$\text{النفقات العامة بالاسعار الثابتة} = \frac{\text{النفقات العامة بالاسعار الجارية} \times 100}{\text{المستوى العام للأسعار}}$$

ثالثاً - الأسباب الظاهرية لازدياد النفقات العامة:

يُقصد بالأسباب الظاهرية تلك الأسباب التي تؤدي إلى تضخم الرقم الحسابي للنفقات العامة، دون أن يقابلها زيادة في كمية السلع والخدمات المستخدمة وإشباع الحاجات العامة، وهي لا تعد أن تكون مجرد زيادة رقمية، ويمكن إرجاع تلك الزيادة إلى الأسباب الظاهرية التالية:

١- تدهور قيمة العملة :

يقصد بتدهور قيمة العملة تدني قدرتها الشرائية مما يؤدي إلى نقص مقدار السلع والخدمات التي يمكن الحصول عليها بنفس الحجم من الوحدات النقدية عن المقدار الذي كان يمكن الحصول عليه من قبل ، وهي الظاهرة التي يمكن أن تشرح ارتفاع أسعار السلع والخدمات ، وما يمكن ملاحظته بصفة عامة ، أن قيمة النقود تأخذ في الانخفاض بصورة مستمرة ، وأن كانت نسبة التدهور تختلف من دولة إلى أخرى ، ويترتب على تدهور قيمة النقود زيادة النفقات العامة لمواجهة هذا التدهور ، فالدولة تدفع عدداً من وحدات النقد أكبر مما كانت تدفعه من ذي قبل للحصول على نفس المقدار من السلع والخدمات، فالزيادة هنا في رقم النفقات العامة زيادة ظاهرية ، إذ لا يترتب عليها أي زيادة في المنفعة الحقيقية أو زيادة في أعباء التكاليف العامة على الأفراد ، وبناءً على ذلك فإن دراسة النفقات العامة ومقارنتها خلال فترات مختلفة للتعرف على الزيادة الحقيقية للنفقات العامة تتطلب أن نستبعد التغيرات التي طرأت على تدهور القيمة الشرائية للنقود ،

^١ زهير زواشي: محاضرات في المالية العامة ، مرجع سابق، ص ١٨-١٩

ويكون ذلك بالاستعانة بالأرقام القياسية لمستوى الأسعار للتعرف على تطور النفقات العامة بالأسعار الثابتة ، وذلك باستخدام المعادلة التالية:

$$\text{النفقات العامة بالاسعار الثابتة} = \frac{\text{النفقات العامة بالاسعار الجارية} \times 100}{X}$$

المستوى العام للأسعار

٢- تغير النظم المالية والمحاسبية: نتيجة لتغير النظم المالية وقواعد احتساب الميزانيات فقد تزايد حجم الإنفاق ظاهرياً حيث ساد الأسلوب النقدي في دفع الأجور بعد أن كانت تلجأ العديد من الدول إلى النظام العيني على سبيل المثال، ومن ثم فإن هذه الأعمال لم تشكل عبئاً على ميزانية الدولة الإنفاقية. وفي الماضي كانت الميزانيات تحسب وفق مبدأ الناتج الصافي أي أن نفقات المرافق العامة كانت لا تسجل في الميزانية إلا بعد طرح حصة إيراداتها منها، أما الآن فإن الميزانيات تحسب طبقاً لطريقة الناتج الإجمالي (مبدأ القيد المزدوج في المحاسبة) أي تسجل النفقات العامة بكاملها وإيراداتها دون أية مقاصة وقد أدى ذلك إلى زيادة ظاهرية في النفقة العامة.

٣- زيادة مساحة الإقليم: تؤدي زيادة مساحة الإقليم لأية دولة إلى زيادة حجم النفقات العامة، وذلك لمواجهة الأعباء الجديدة التي تقع على عاتق الدولة، وعلى الرغم من أن هذا العامل لا يعد من أسباب الزيادة الصورية في النفقات العامة، إلا أنه يجب أخذه في الاعتبار عند إجراء المقارنة بين أرقام الإنفاق العام بين فترة وأخرى تغيرت فيها مساحة إقليم الدولة.

ومثال ذلك إقامة الوحدة بين مصر وسوريا في الفترة ما بين (١٩٥٨ - ١٩٦١)، وما ترتب على ذلك من زيادة حجم النفقات لضم نفقات البلدين معاً.

رابعاً - الأسباب الحقيقية لازدياد النفقات العامة:^١

يُقصد بالأسباب الحقيقية تلك التي تؤدي إلى زيادة رقم النفقات العامة الناتجة عن زيادة عدد الحاجات العامة التي تشبّعها الدولة، وعند زيادة الأفراد الذين يستفيدون من النفقات العامة ، إذا ظلت مساحة الدولة وعدد سكانها دون تغيير ، أي أن هذه الزيادة في النفقات العامة تؤدي إلى زيادة كمية الخدمات العامة المقدمة للأفراد إلى تحسين نوعية تلك الخدمات .

١- الأسباب الاقتصادية:

يعتبر تطور الفلسفة الاقتصادية إحدى سمات الدول في العصر الحديث، وقد تمثل التطور الذي لحق الفكر الاقتصادي منذ الثلاثينيات من هذا القرن، في إخفاق "سياسة الحرية الاقتصادية"، في تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، الأمر الذي أدى إلى ضرورة تدخل الدولة في كلّ مظاهر النشاط الاقتصادي والقضاء على البطالة وزيادة الإنتاج وإقامة الاستثمارات العامة، وتحقيق التشغيل الكامل سواء في الدول المتقدمة أو الدول النامية، (إقامة المدن الصناعية ومشاريع البنية التحتية، إقامة منشآت تعود ملكيتها للدولة ، الإنفاق على دعم البحث العلمي، دعم الصادرات وتقديم إعانات إنتاجية وزراعية...) الأمر الذي أدى إلى زيادة حجم النفقات العامة. وبالنسبة للدول المتقدمة، زاد تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي على إثر الأزمة الاقتصادية التي عانت منها جميع دول العالم منذ عام ١٩٢٩، وترتب على ذلك نقص التشغيل، وأصبحت الدول مطالبة بزيادة النفقات العامة بالقدر اللازم لرفع الطلب الفعلي لتحقيق التشغيل الكامل.

بالإضافة إلى ذلك كانت أغلب الدول تعاني من آثار الحرب، ومطالبة بإعادة تعمير ما دمرته الحروب، وإعادة بناء الجهاز الإنتاجي، ومجازاة العصر في استخدام وسائل التقنية الحديثة في العمليات الإنتاجية.

^١ حلمي خالد سعد زغلول: الوسيط في المالية العامة، مرجع سابق ، ص ١٢٥-١٢٦

ولا شك أن تطبيق برامج التنمية يتطلب اتساع نطاق القطاع العام، والاهتمام باستكمال البنية الأساسية في الدولة، وإنشاء القطاعات والمشروعات الرائدة ذات الوفورات الداخلية والخارجية وبالجملّة تتزايد مهام الدولة في هذه المرحلة ومن ثم يزداد حجم النفقات العامة.

٢- الأسباب الاجتماعية:

مع الزيادة المسجلة للنمو الديموغرافي وتركز السكان في المدن والمراكز الصناعية، تزايد حجم النفقات العامة لتغطية الطلب الحاصل على الخدمات التعليمية، الصحية والثقافية أو خدمات النقل والمواصلات، الماء، الغاز، الكهرباء والأمن، ويرجع هذا إلى أن حاجات سكان المدن متعددة ومتزايدة عن حاجات سكان القرى.

إلى جانب كل ذلك، زيادة نمو الوعي الاجتماعي، نتيجة حتمية لانتشار التعليم ومن ثم ازدياد وعي المواطنين بحقوقهم، فأصبحوا يطالبون الدولة بالقيام بوظائف لم تعرف من قبل، كتأمين الأفراد ضد البطالة، الفقر، المرض، العجز، والشيخوخة وغيرها، وقد تترتب على ذلك زيادة انفاق الدولة على الخدمات الاجتماعية فأدى ذلك إلى زيادة حجم الإنفاق العام.

٣- الأسباب السياسية:

ويمكن إجمال تلك العوامل في: أسباب سياسية ومؤسسية داخلية وأسباب سياسية خارجية. تعود الأسباب السياسية الداخلية إلى تطور الفكر السياسي في كثير من الدول، مما يترتب عليه انتشار كثير من المبادئ الديمقراطية أسهمت بدورها في اختلاف نظرة المجتمع إلى الخدمات العامة باعتبارها حقاً من حقوقهم، كما أن شعور الحكومات المتزايدة بمسؤوليتهم تجاه أفراد المجتمع في توفير الحد الأدنى من الخدمات العامة، أدى إلى زيادة حجم الإنفاق العام لصالح أفراد المجتمع، والطبقات الفقيرة خاصة من أجل رفع مستوى دخولهم وتقليل حدة التفاوت بين الدخل.

كما أن انتشار الأحزاب السياسية والمجالس النيابية باختلاف أشكالها، وسعي تلك المؤسسات إلى كسب رضا منتخبيهم، ومن أجل المحافظة على المكاسب السياسية سيجعلها تتوسع في نطاق الخدمات العامة المقدمة (الإنفاق على الأحزاب ومجالس

وحدات الإدارة المحلية محافظات ، مدن وبلديات...) وذلك من شأنه أن يؤدي إلى زيادة الإنفاق العام.

وتكمن الأسباب السياسية الخارجية بدورها في مجموعتين الأولى تزايد الإنفاق على الدفاع والأمن والذي يلاحظ بالنسبة لمختلف الدول سواء النامية أو المتقدمة، وإن اختلفت الدواعي إلى ذلك، أما الثانية فتتمثل في تنامي واتساع وتعدد أبعاد العلاقات الدولية، فقد ازدادت أهمية التمثيل الدبلوماسي لمعظم الدول، مما أدى إلى زيادة عدد البعثات الدبلوماسية وحجمها وأنواعها، سواء كان ذلك في دول أو هيئات أو منظمات دولية، بالإضافة إلى مشاركة كثير من الحكومات في مؤتمرات دولية بالإضافة إلى استخدام المساعدات الخارجية كأداة من أدوات السياسة الخارجية، كل ذلك من شأنه أن يؤدي إلى زيادة كبيرة في حجم الإنفاق العام.

٤- الأسباب العسكرية:

تؤدي نفقات الدفاع الوطني إلى دفع النفقات العامة إلى أخذ منحني التزايد المتواصل، وقد أغفل معظم الاقتصاديين على دراستها على اعتبار أنها عنصر مستقل تحددها السلطة السياسية في ضوء الاعتبارات الاجتماعية والسياسية والاقتصادية والاستراتيجية، في حين أنها من أهم بنود نفقات الدولة العامة.

وترجع أهمية النفقات العسكرية إلى أن الدولة هي الوحيدة القائمة على تنفيذها حتى في ظل أفكار المدرسة الكلاسيكية التي تعتبر أن الدفاع الوطني مهمتها الأولى تجاه المجتمع، زد على ذلك أن الدفاع الوطني لا يقتصر على أوقات الحرب فحسب بل يشمل أوقات السلم كذلك ويهدف إلى تحقيق منفعة عامة شاملة كبقية النفقات العامة الأخرى، وتكمن أهميته في الآثار التي تخلفها تلك النفقات من إحساس بالطمأنينة والأمان وهو أمر لا يقاس نقداً أو كمياً، إضافة إلى ذلك أن تكوين قوة عسكرية متطورة تقف على أهبة الاستعداد لأي طارئ يهدد أمن البلاد سواء كان التهديد داخلياً أو خارجياً، وأن الأمن يعتبر البساط الممهّد للتنمية الاقتصادية.

٥- الأسباب الإيديولوجية:

ونعني بها الأسباب التي ترتبط بالتطور التاريخي لدور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخل.

فمباشرة بعد الحرب العالمية الثانية هيمنت أفكار مؤيدة لتدخل الدولة، مما أدى إلى زيادة تدخل الدولة على مستوى الدول الليبرالية، على وجه التحديد، في الحياة الاقتصادية واضطاعها بالعديد من الشؤون الاجتماعية التي كانت تعتبر من باب النشاط الخاص، مما ترتب عليه زيادة في حجم النفقات العامة زيادة مطلقة بالنسبة إلى الدخل الوطني في ذات الوقت.

ولم يكن الحال مختلفاً في الدول الاشتراكية قبل انهيارها حيث أدت الأيديولوجية الجماعية سائدة وتقوم الدولة بكل العمليات الإنتاجية مما يترتب عليه زيادة في النفقات العامة إلى درجة تساويها مع الدخل الوطني.

٦- الأسباب التكنولوجية: أدى التطور التكنولوجي إلى استمرار الزيادة في

النفقات العامة في الدول المتقدمة. فقد كان يعتقد أن تمويل البنية الأساسية اللازمة لخدمة الدولة يتمثل في الطرق والجسور والموانئ والمطارات وغيرها. إلا أنه مع التطور التكنولوجي ظهرت سلع وخدمات جديدة، وتغيرت النظرة إلى السلع العامة وخاصة إذا صاحب إنتاجها وفورات اقتصادية، مثل زيادة وتطور تكنولوجيا صناعة السيارات أدت إلى زيادة النفقات الحكومية في أمريكا ودول أوروبا لبناء الطرق السريعة التي تصل إلى آلاف الأميال وبإتساعات كبيرة. وتكنولوجيا الطيران وما أدت إليه من سباق لغزو الفضاء بين الدول الكبرى زادت من النفقات على مشروعات الفضاء.

المبحث الرابع

(صور النفقات العامة)

أولاً - التقسيم الاقتصادي للنفقات العامة:

وهو التقسيم التقليدي الذي قسم النفقات العامة إلى نفقات حقيقية وأخرى تحويلية.

- ١- **النفقات الحقيقية:** يقصد بها تلك التي يترتب على دفعها حصول الدولة على مقابل بشكل سلع أو خدمات أو رؤوس أموال إنتاجية ، ومثال على ذلك (الرواتب وأثمان مشتريات الدولة اللازمة لتسيير المرافق العامة والنفقات الاستثمارية وشراء سلع والخدمات..). وفي هذه النوع من النفقات يمكن التمييز بين نوعين من النفقات هما النفقات الاستثمارية والنفقات التشغيلية (الجارية) حيث تتمثل الأولى في الطلب على السلع الإنتاجية سواء كان في شكل بناء أساس للقيام بالمشاريع الخدمية والإنتاجية، أما النفقات الجارية فيقصد بها ضمان سير إدارة معينة أو أداء أو تشغيل وحدة إنتاجية (نفقات الصيانة ونفقات الأجور والمواد الأولية اللازمة) ، وهذا النوع من النفقات يزيد من الناتج القومي.
- ٢- **النفقات التحويلية:** تمثل تلك النفقات التي لا يترتب عليها حصول الدولة على مقابل بشكل خدمات أو سلع كما أنها لا تؤدي إلى زيادة مستوى الدخل القومي، إذ تقوم الدولة هنا بتحويل جزء من الدخل القومي من الفئات الاجتماعية التي تملك دخلاً كبيراً إلى أخرى محدودة الدخل، فالدولة
- ٣- تهدف من خلال هذا النوع من الخدمات لإعادة توزيع الدخل والثروة بحيث تأخذ الأموال من البعض وتوزعه على البعض الآخر دون مقابل، وتشمل مثل هذه النفقات الإعانات بمختلف أنواعها (كالمساعدات الاجتماعية المختلفة، الضمان الاجتماعي، تعويضات البطالة، المساعدات والإعانات الخيرية والثقافية والإعانات الإنتاجية وإعانات التصدير وغيرها).

^١ العامري سعود جايد مشكور : مدخل معاصر في علم المالية العامة . مرجع سابق. ص ٣٠-٣١

ثانياً - النفقات الجارية والنفقات الاستثمارية:

وفقاً لهذا المعيار يعتبر بعض علماء المالية العامة النفقات الجارية هي تلك التي لا تسهم في تكوين رؤوس الأموال وهي لازمة لتسيير المرافق العامة للدولة، وتمول من الضرائب حصراً (نفقات الصيانة ، المواد الأولية ، الرواتب والأجور...)، أما النفقات الاستثمارية هي التي تسهم في تكوين رؤوس الأموال العينية وهي قد تعطي دخلاً وقد تكون مجرد نفقات إنتاجية لا تعطي دخلاً، وتمول من الضرائب والقروض . (مشاريع البنية التحتية ، المصانع والمعامل الحكومية ، شراء تكنولوجيا جديدة ، المواد الأولية اللازمة لتسيير المرافق العامة).

والفرقة بين النفقات الاستثمارية والنفقات الجارية له عدة مبررات هي:

- ١- النفقات الرأسمالية تبرر الالتجاء إلى القروض العامة لغرض تغطيتها.
- ٢- هذه الفرقة تبرر الأخذ بميزانية عادية وأخرى غير عادية في التطبيق العملي.
- ٣- تزداد أهمية النفقات الاستثمارية في حالة إعادة البناء والتعمير بعد الحروب، وحالة إقامة البنية الأساسية للقضاء على التخلف بالدول النامية وزيادة إنتاجها ورفع معدلات نموها الاقتصادي. وفي هذه الحالات يتم ضغط النفقات الجارية من أجل التوسع في النفقات الاستثمارية.

ثالثاً - التقسيم الوظيفي للنفقات العامة:

ويعتمد فيه تقسيم النفقات العامة وفقاً لأهدافها وأغراضها أي بحسب النشاطات المختلفة التي تقوم بها الدولة، إذ يجري تبويب النفقات في مجموعات متجانسة تخصص كل مجموعة لوظيفة معينة ومن أهم هذه الوظائف ما يلي:

- ١- **النفقات العامة الاقتصادية:** وهي النفقات التي تهدف إلى تحقيق هدف اقتصادي (إقامة مشاريع البنية التحتية والمدن الصناعية ، ومشاريع القطاع العام والإعانات الإنتاجية ، إعانات التصدير).
- ٢- **النفقات العامة الاجتماعية:** وهي تلك النفقات التي توزع على شكل مبالغ مخصصة لبعض الفئات الاجتماعية وأصحاب الدخل المحدودة مثل

خدمات الضمان الاجتماعي والإنفاق على الصحة والتعليم والثقافة والرياضة وخدمات النظافة...).

٣- النفقات الإدارية: وهي تلك النفقات التي تهدف لسير المرافق العامة من رواتب وأثمان مشتريات الدولة ومستلزماتها الإدارية والمبالغ المخصصة لإعداد وتدريب وتطوير الجهاز الإداري.

٤- النفقات العسكرية: وهي تلك النفقات المخصصة لإقامة وبناء مرافق الدفاع والجيش والتسليح وتجهيز القوات المسلحة داخلياً وخارجياً.

٥- النفقات المالية: كنفقات الدين العام وفوائده والأوراق المالية والسندات المالية الأخرى.

إن هذا التقسيم له أهمية وهو يساعد على التحليل المالي لنشاط الدولة وتحديد وظائفها المختلفة ويسهل مقارنتها مع ميزانيات الدول الأخرى ونفقاتها، إلا أن توزيع منفعة بهذا الشكل يلاحظ عليه عدم تجانس وظيفة كل نفقة، كما يفتقر هذا التقسيم لوجود نفقات ليس لها طابع وظيفي محدد، أو قد يكون لها طابع أكثر من وظيفة معينة ما يترتب عليه صعوبة توزيع منفعة.

رابعاً - تقسيم النفقات العامة تبعاً لأغراضها^١

وقد جرت الكتابات المالية والاقتصادية على تقسيم النفقات العامة تبعاً لأغراضها إلى ثلاثة أنواع هي النفقات الإدارية - النفقات الاجتماعية - النفقات الاقتصادية.

١- النفقات الإدارية:

ويقصد بالنفقات الإدارية تلك النفقات التي تخصص لسير المرافق العامة بالدولة، وهي تعد ضرورية لاستكمال الشكل الأساسي للدولة. وتتضمن هذه النفقات على نفقات الدفاع والأمن وأجهزة الدولة السيادية والإدارة المالية والسلوك السياسي والدبلوماسي، والعدالة ونفقات مجالس الإدارة المحلية (محافظات، مدن، بلديات، خدمات نظافة.....).

^١ حلمي خالد سعد زغلول: الوسيط في المالية العامة، مرجع سابق، ص ٥٤-٥٥

٢ - النفقات الاجتماعية:

ويقصد بالنفقات الاجتماعية تلك النفقات التي تخصص لتحقيق أغراض اجتماعية للأفراد، وهي ضرورية لبناء الإنسان الذي يمثل أهم عناصر وجود الدولة. وتتضمن هذه النفقات على نفقات التعليم والصحة والضمان الاجتماعي والإسكان، والإعانات الاجتماعية بأنواعها، سواءً العاطلون أو العاجزون أو الفقراء.

وتحتل نفقات التعليم والثقافة نسبة مهمة من مجموع الإنفاق العام بكلّ دول العالم نظراً لأنها تعد بحق أهم محاور الاستثمار طويل الأجل، وتنعكس أثرها بالضرورة على جميع قطاعات الدولة، مما يؤدي إلى الإسراع بمعدلات التنمية بالدولة النامية، وزيادة تقدم الدول الصناعية الكبرى.

٣ - النفقات الاقتصادية:

يقصد بالنفقات الاقتصادية تلك النفقات التي تخصص لتحقيق أغراض اقتصادية وهي ضرورية لبناء الهيكل الاقتصادي في كلّ الدول بصرف النظر عن النظام الذي تتبعه أي سواء نظام رأسمالي أو اشتراكي، وتتضمن هذه النفقات على نفقات إنشاء وإدارة المشروعات العامة الاقتصادية مثل النقل والمواصلات السلكية واللاسلكية والكهرباء والمياه والري والصرف، وإقامة المشروعات الزراعية والصناعية، والإعانات التي تقدمها الدولة لبعض المشروعات الاقتصادية لاستمرار أداؤها لنشاطها.

وتحتل النفقات الاقتصادية نسبة مهمة من مجموع الإنفاق العام لكلّ الدول بصفة عامة والدول النامية بصفة خاصة، حيث تضطلع هذه الدول بمهام عديدة أهمها تكوين الهياكل الاقتصادية في الدولة، وتوفير البنية التحتية في كلّ المجالات، المياه والطاقة والصرف الصحي ووسائل النقل والمطارات، وهذا النوع من المشروعات لا يرغب القطاع الخاص في الخوض فيه إما لأنها لا تعطي عائداً مباشراً، وإنما تعطي عائداً على المدى الطويل، وإما لارتفاع تكلفة هذه المشروعات ولا يقوى القطاع الخاص على القيام بها.

خامساً - تقسيم النفقات العامة تبعاً لنطاق سريانها (نفقات مركزية ونفقات محلية):

وفقاً لهذا المعيار يمكن أن نميز بين نوعين من النفقات العامة، النفقات المركزية ، والنفقات المحلية.

١- النفقات المركزية هي تلك النفقات التي تقوم بإنفاقها الحكومة المركزية ويتحمل عبئها جميع أفراد المجتمع عن طريق الميزانية العامة للدولة، وتعود بالنفع على جميع أفراد المجتمع، ومن أمثلتها نفقات الدفاع، والأمن والتمثيل الخارجي.

٢- بينما النفقات المحلية هي تلك النفقات التي تقوم بإنفاقها الوحدات الإدارية المحلية في الدولة ، ويتحمل عبئها سكان الوحدة الإدارية، ويعود نفعها على هؤلاء السكان، ومن أمثلتها النفقات الخاصة لتوزيع المياه والكهرباء والمواصلات على الوحدات الإدارية المحلية.

وهناك اعتبارات متعددة تقضي بأن تتولى الحكومة المركزية القيام ببعض المرافق العامة باعتبارها أقدر من الهيئات المحلية على القيام بها، فضلاً عن أهمية هذه المرافق بالنسبة لكافة أفراد المجتمع مثل مرفق العدالة والتمثيل السياسي والأمن الداخلي والدفاع الخارجي. وهناك اعتبارات أخرى تقضي بأن تتولى وحدات الإدارة المحلية القيام ببعض المرافق العامة في نطاق إقليمها نظراً لأنها تحتاج إلى رقابة مستمرة ومباشرة لا يتاح للحكومة المركزية القيام بها وتكون الهيئات المحلية أقدر على القيام بها، فضلاً عن أن هذه المرافق تقتصر أهميتها على إقليم واحد أو منطقة واحدة من النطاق الإقليمي للدولة، مثل صيانة الشواطئ الساحلية، وإنشاء شبكة طرق داخل إقليم ما.

وقد تعرض هذا التقسيم لعدد من الانتقادات أهمها: أن النفقات المحلية لا يتحملها أفراد إقليم معين أو منطقة معينة وإنما أفراد الدولة في مجموعها، حيث أن الدولة كثيراً ما تمنح الهيئات المحلية إعانات من ميزانية الدولة - وأيضاً نلاحظ أن النفقات المحلية تعود بالنفع على جميع سكان الدولة، الأمر الذي يؤدي إلى عدم وضوح هذا التقسيم في كثير من الحالات. إلا أن هذا التقسيم يفيد في تحديد العلاقة بين السلطة المركزية ووحدات الإدارة المحلية والهيئات المحلية ومدى حرية واستقلال الهيئات المحلية في ممارسة نشاطها، ومن ثم في تحديد مسؤوليتها أمام السلطة المركزية.

المبحث الخامس

(الآثار الاقتصادية للنفقات العامة)

هي الآثار التي تطرأ على الحياة الاقتصادية، نتيجة تطبيق الدولة لسياسة إنفاقية عامة قصد التأثير في الإنتاج والاستهلاك الوطنيين أو طريقة توزيع الدخل، المستوى العام للأسعار أو التشغيل بغية تحقيق التوازن الاقتصادي.

أولاً - أثر النفقات العامة في الإنتاج الوطني:

تؤثر النفقات العامة المباشرة (إيجاباً أو سلباً) على الإنتاج الوطني (الذي يعني مجموع القيم المضافة المتولدة عن النشاط الإنتاجي الذي يقوم به المجتمع خلال فترة زمنية محددة، كما يقصد به مجمل السلع والخدمات المنتجة خلال السنة والتي يمكن تقييمها نقداً)، على رغبة وقدرة الأفراد على العمل، الادخار، الاستثمار أو على انتقال عناصر الإنتاج وتحويلها من مكان لآخر.

واستنداً لذلك يمكن تحديد أثر النفقة العامة على الإنتاج في النقاط التالية:

١- أثر النفقة العامة على رغبة وقدرة الأفراد على العمل: يمكن للإنفاق العام أن يمس قدرة الأفراد على العمل باعتبارهم عنصراً أساسياً من عناصر الإنتاج التي تسعى السلطات العامة لتطويرها كماً وكيفاً، من خلال رفع النفقات المتعلقة بتحسين قدراتهم الذهنية والجسمية وتأمينهم ضد المخاطر المستقبلية، عن طريق دعم قطاعات التعليم، والصحة والتأمينات الاجتماعية بالإضافة إلى المحافظة على الأمن الداخلي والخارجي والحرص على إرساء العدالة، فإذا زاد استعداد الأشخاص للعمل ارتفعت بالضرورة إنتاجيتهم ما ينعكس إيجاباً على الإنتاج الوطني.

٢- أثر النفقة العامة على انتقال عناصر الإنتاج وتحويلها: تؤدي النفقات العامة أيضاً لانتقال عناصر الإنتاج من نوع إنتاجي لآخر أو من مكان لآخر نتيجة ضرورات ظرفية أو أبعاد تنموية كتحويل عناصر الإنتاج من

^١ عبد الحميد عبد المطلب: اقتصاديات المالية العامة، مرجع سابق، ص ٢٠٠-٢٠٣

قطاعي الزراعة والصناعة مثلاً إلى ميدان الإنتاج الحربي في حالة الحروب، أو زيادة أهمية القطاع العام وتوجيه إنتاج القطاع الخاص بغرض تشجيع إقامة صناعات جديدة.

٣- أثر النفقات العامة على الاستثمار:

تشمل نوعين من الآثار مباشرة وغير مباشرة، حيث تتمثل الآثار المباشرة في قيام الدولة بالمشروعات الإنتاجية، وهو الدور الذي ينبغي على الدولة أن تؤديه في الاقتصاد الاشتراكي من خلال نفقاتها العامة، وارتباطاً بطبيعة نظامها الاقتصادي، وكذلك قيام الدول النامية بمثل هذا الدور للدولة ومن خلال نفقاتها العامة في إقامة المشروعات الإنتاجية نتيجة عجز الجهات الخاصة عن القيام بمثل هذه النشاطات بسبب ضعف قدراتها ومواردها، وبسبب توجيهها نحو المجالات الهامشية غير المنتجة، وضعف توجيهها نحو المجالات المنتجة ارتباطاً بفكرة أن الربح قد يكون أعلى والمخاطرة أدنى، وفترة استرداد الأموال أقل وعدم وجود صعوبات ومعوقات تذكر في حالة التوجه نحو المجالات الهامشية غير المنتجة مقارنةً بالمجالات المنتجة، وقد تتدخل حتى الدول الرأسمالية وفي فترات معينة بمثل هذه النشاطات الإنتاجية من خلال تحويلها بنقل ملكيتها إلى الجهات الخاصة لاحقاً، وبالأدوات التي قد تكون مهمة، وخاصة التي لا تحقق ربحاً مجزياً، أو التي تحتاج إلى إمكانات وكلف ضخمة لا تتناسب والعوائق والمردودات التي تحققها للجهات الخاصة، وهو ما يعني أن النفقات العامة تؤثر على الاستثمار بشكل مباشر في كل الدول ولكن بدرجات مختلفة، تبعاً لطبيعة النظام السائد فيها، ودرجة تطورها، أما تأثير النفقات العامة على الاستثمار بصورة غير مباشرة من خلال:

أ- النفقات العامة التي تنفق على توفير مرافق البنية التحتية تحفز على التوسع في الاستثمار من خلال ما تتيحه خدمات هذه المرافق من أساس يتم الاستناد إليه في إقامة المشروعات الاستثمارية الإنتاجية الخاصة.

ب- النفقات العامة للدولة على نشاطاتها الجارية، أو أشغالها العامة والإعانات التي تقدمها، وغيرها تقود إلى زيادة الدخول للجهات التي توفر خدمات لقيام الدولة بالنشاطات والأشغال هذه مقابلاً أو ثمناً لهذه الخدمات، وزيادة

الدخول الناجمة عن ذلك تؤدي إلى توفير زيادة في الطلب على السلع والخدمات، وهو الأمر الذي يحفز على زيادة الاستثمارات التي تنتج السلع والخدمات والتي تلبي الزيادة في الطلب.

ج- النفقات العامة التي تكون بتقديم إعانات للمستثمرين، وكذلك التي تقدم للمنتجين، والمصدرين تحفز المشروعات الاستثمارية للمنتجين، وتدفع على تشجيع التوسع فيما هو قائم منها، وهو الأمر الذي يتحقق من خلاله زيادة الاستثمار.

إن النفقات العامة بزيادة لدخول الأفراد والجهات المختلفة في المجتمع سواء الزيادة المباشرة منها، أو غير المباشرة التي تؤدي إلى زيادة القدرة على الادخار، وبالذات للفئات متوسطة الدخل، وبدرجة أكبر للفئات مرتفعة الدخل نتيجة انخفاض ميلها الحدي للاستهلاك، وارتفاع ميلها الحدي للادخار، وهو الأمر الذي ينجم عنه زيادة في ادخار الفئات هذه، وهو ما يوفر قدرة أكبر على توسع الاستثمار وزيادته.

٤- أما أثر النفقات العامة على الأسعار يمكن أن يتحقق من خلال ما يلي:

أ- الإنفاق العام الذي يتجه نحو شراء منتجات زراعية بأسعار تشجع المزارعين على الاستمرار في إنتاجه، وتوسيعه من ناحية، وبيعه للمستهلكين بأسعار تكون مناسبة لهم من ناحية أخرى.

ب- تقديم إعانات للمنتجين ضمن الإنفاق العام لمساعدتهم على توفير منتجاتهم للمستهلكين بأسعار أقل ولا سيما المنتجون الذين يمارسون نشاطهم في مجال إنتاج السلع الضرورية، والتي يجري استخدام معظم دخول الفئات الأقل دخلاً عليها، وهو ما يتيح ارتفاع مستوى معيشة هذه الفئات الأقل دخلاً.

ج- تقديم إعانات ضمن النفقات العامة من أجل دعم أسعار السلع الاستهلاكية المستوردة حتى لا ينعكس الارتفاع في الأسعار العالية على مستوى معيشة أفراد المجتمع، وبالذات بالنسبة للسلع الاستهلاكية الضرورية المستوردة، وكذلك حتى لا ينعكس الارتفاع في الأسعار

العالمية على المنتجين والمستثمرين بشكل ارتفاع في كلف استثماراتهم وإنتاجهم أو من أجل الحد من ارتفاع الأسعار الناشئ عن التضخم المستورد.

د- تقديم إعانات ضمن النفقات العامة من أجل توفير الدعم للسلع المصدرة بالشكل الذي يجعل أسعار التصدير هذه أقل، وهو الأمر الذي ينجم عنه زيادة قدرة المصدرين على التنافس في السوق الدولية، وبما يؤدي إلى زيادة الصادرات، وتشجيع إنتاج السلع والخدمات التصديرية نتيجة لذلك.

هـ- تقليص النفقات العامة، وبالذات في الحالات التي يؤدي إلى ارتفاع الأسعار وتنعكس سلباً على تكاليف المعيشة بحيث تؤدي إلى انخفاض مستويات المعيشة، وبالذات ما يتصل بما هو ضروري في ذلك.

ثانياً - أثر النفقات العامة في إعادة توزيع الدخل القومي:

تستخدم الدولة النفقات العامة للتأثير على الدخل القومي ، من خلال ما تحققه من دخول جديدة لأفراد المجتمع ، وهذا ما يعرف بالتوزيع الأولي للدخل القومي ، أو من خلال إدخال تعديلات على هذا التوزيع الأولي ، من خلال نقل جزء من الدخل القومي من فئة إلى فئة أخرى ، وهذا ما يعرف بالتوزيع النهائي ، أو إعادة التوزيع . إلا أن النفقات العامة يختلف تأثيرها على إعادة توزيع الدخل القومي بحسب نوعها ، أي ما إذا كانت نفقات حقيقية أم نفقات تحويلية.

فالنفقات العامة بنوعها الحقيقية والتحويلية يمكن أن تحدث أثراً في إعادة توزيع الدخل القومي عن طريق تأثيرها في المستوى العام للأسعار ، وهذا يتوقف على مدى مرونة الجهاز الإنتاجي ، فإذا ترتب على زيادة النفقات العامة ارتفاع المستوى العام للأسعار . أدى ذلك إلى إعادة توزيع الدخل القومي في غير صالح أصحاب الدخل النقدي الثابتة وفي صالح أصحاب الدخل المتغيرة (رجال الأعمال) والعكس صحيح ، بمعنى أنه إذا ترتب على انخفاض النفقات العامة انخفاض المستوى العام للأسعار ، أدى ذلك إلى

إعادة توزيع الدخل القومي في صالح الدخل النقدية الثابتة ، وفي غير صالح أصحاب الدخل المتغيرة .

ثالثاً: الآثار المباشرة على الاستهلاك القومي:

يقصد بالآثار المباشرة للنفقات العامة في الاستهلاك القومي تلك الزيادة في الطلب الاستهلاكي، التي تترتب مباشرة عن النفقات العامة، إلا أن هذا التأثير على الاستهلاك يختلف باختلاف نوع النفقات والغرض منها فنجد مثلاً:

١- شراء الدولة لخدمات استهلاكية مثل التعليم والصحة والدفاع والأمن يؤدي مباشرة إلى زيادة الاستهلاك القومي.

٢- توزيع الدولة لدخول يخصص جزء منها للاستهلاك مثل الأجور والمرتبات يؤدي إلى زيادة الاستهلاك القومي.

٣- شراء الدولة لسلع تقدمها لبعض أفراد المجتمع مثل الملابس والغذاء والمواد الطبية واقتطاع قيمة هذه السلع من أجورهم، لا تؤثر على حجم الاستهلاك لأن الدولة اشترت بالنيابة عن الأفراد.

رابعاً - أثر النفقات العامة في الادخار القومي:

تؤثر النفقات العامة بالإضافة إلى تأثيرها على الإنتاج القومي والاستهلاك القومي، في الادخار القومي.

ويمكن توضيح ذلك على النحو التالي:

١- تؤدي النفقات العامة المنتجة إلى زيادة الناتج القومي و(الدخل القومي) هو الأمر الذي يؤدي إلى زيادة الادخار القومي مع افتراض ثبات الميل للادخار وهذا يرجع إلى أن المستفيدين من هذه النفقات يوجهون جزءاً من دخولهم التي حصلوا عليها للادخار .

٢- وهناك النفقات العامة الاستهلاكية، والتي تتمثل في توزيع خدمات مجانية على أفراد المجتمع مثل مصروفات التعليم والصحة والإسكان، أو تلك التي يترتب عليها انخفاض أثمان السلع الاستهلاكية مثل الإعانات الاقتصادية التي تمنح لبعض المنتجين لسلع معينة، فإن هذا النوع من النفقات يعفي بعض أفراد

المجتمع جزئياً أو كلياً من الإنفاق على هذه الخدمات الأمر الذي يؤدي إلى ارتفاع ميلهم للادخار .

نخلص إلى أن النفقات العامة يمكن أن تحدث تأثيراً واضحاً في الادخار القومي من خلال تأثيرها في الدخل القومي وتأثيرها على الميل للادخار .

خامساً - الآثار الاقتصادية غير المباشرة للنفقات العامة:

تؤدي النفقات العامة إلى إحداث آثار اقتصادية غير مباشرة بالإضافة إلى الآثار المباشرة التي سبق ذكرها .

فالنفقات العامة تحدث آثاراً غير مباشرة متتالية على الإنتاج والاستهلاك من خلال ما يعرف بدورة الدخل، أي من خلال سلسلة الدخول النقدية التي يثيرها الإنفاق العام الأولي .

ويأتي التأثير غير المباشر على الاستهلاك من خلال (الاستهلاك المولد) أو ما يعرف (بأثر المضاعف)، ويأتي التأثير غير المباشر على الإنتاج من خلال (الاستثمار المولد) أو ما يعرف (بأثر المعجل) .

ويلاحظ في هذا الصدد أن أثر النفقات العامة من خلال المضاعف لا يقتصر على الاستهلاك فقط بل قد تحدث أيضاً آثاراً غير مباشرة في الإنتاج، كما أن أثر النفقات العامة من خلال المعجل لا يقتصر على الإنتاج فقط، بل قد تحدث آثاراً غير مباشرة في الاستهلاك .

ونبحث فيما يلي أثر النفقات العامة غير المباشرة في الاستهلاك والإنتاج من خلال أثر كل من عاملي "المضاعف والمعجل" .

١- أثر المضاعف:

يعد (كاهن) أول من أدخل مادة المضاعف في النظرية الاقتصادية ، إذ حاول قياس العلاقة الكمية القائمة بين الزيادة في الاستثمار والزيادة في التشغيل ، أما الاقتصادي (كينز) عرض نظرية المضاعف لبيان أثر الاستثمار في الدخل القومي ، وأثبت كينز أن (أي زيادة في الإنفاق على الاستثمار تؤدي إلى زيادة الدخل القومي ليس فقط بمقدار الزيادة الأولية في الاستثمار ، ولكن بكميات

مضاعفة، تقدر بما تؤدي آلية هذه الزيادة في الاستثمارات من نفقات متتالية على الاستهلاك)، وتسمى العلاقة بين الزيادة في الدخل القومي والزيادة في الاستثمار "بمضاعف الاستثمار".

ويمكن حسابه بالعلاقة التالية:

$$\frac{د}{ث} = م \quad \triangle$$

م = المعامل العددي _ المضاعف

د = التغير في الدخل القومي

ث = التغير في الاستثمار

وبناء على ذلك فإن مضاعف الاستثمار هو العامل العددي الذي يبين مقدار الزيادة في الدخل القومي الناتجة عن الزيادة الأولية في الاستثمار المستقل ، والاستثمار المستقل هو ذلك الاستثمار الزيادة في الدخل القومي ، وغالباً ما يكون الإنفاق الاستثماري العام استثماراً مستقلاً ، لأنه يتحدد بموجب خطط استثمارية طويلة الأجل ، ويأخذ بالحسبان معايير مختلفة تماماً عن المعايير التي يقوم عليها الإنفاق الاستثماري الخاص. هناك بعض الملاحظات على فكرة المضاعف التي قدمها كينز تتمثل فيما يلي:

أ- تستند نظرية المضاعف إلى الميل الحدي في الاستهلاك لمجتمع بأسره، (أي لها صفة العمومية) وهذا يشكل أمراً غاية في الصعوبة، نظراً لاختلاف الميل الحدي للاستهلاك من قطاع إلى آخر ومن فئة إلى أخرى نتيجة لاختلاف طبيعة النفقة التي يستفيد منها هذه الطبقات، وهذا يعني أن لكل فئة ميلاً خاصاً للاستهلاك، وهو ما يعني أن يكون

^١ حلمي خالد سعد زغلول : الوسيط في المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ١٥١-١٥٢

ب- لكل منها مضاعف خاص. ويمكن توضيح ذلك لو نظرنا إلى الفئة المستفيدة من النفقات الحقيقية (والتي تشمل شراء سلع وأدوات الإنتاج والمواد الأولية والخدمات) وهم التجار والمشروعات الخاصة التي تتميز بارتفاع أجورها، بينما نجد أن الفئة المستفيدة من النفقات التحويلية كالإعانات الاجتماعية بأنواعها هم أفراد معدومو الدخل أو ذوو دخل محدود،

ويخصصون هذه الإعانات بأكملها في أحسن الأحوال إلى الاستهلاك على عكس المستفيدين من النفقات الحقيقية. ولذلك نجد أن الميل الحدي لاستهلاك طبقة المستفيدين من النفقات الحقيقية أقل من الميل الحدي لاستهلاك طبقة المستفيدين من النفقات التحويلية. وهذا الاختلاف في الميل الحدي للاستهلاك يظهر باختلاف القطاعات والفئات التي تنتمي إليها الطبقة المستفيدة من النفقة، ومعنى ذلك أن الآثار غير المباشرة للنفقات العامة تتوقف ليس فقط على الحجم الكلي لهذه النفقات، بل تتوقف أيضاً على الغرض منها، وعلى نوع المستفيدين منها.

ت- تقوم نظرية المضاعف لدى كينز على أن الآثار في الإنفاق الاستهلاكي يكون فورياً، أي غياب عنصر الزمن، والواقع أن هذه الآثار تأخذ وقتاً ويمكن أن يتغير الميل الحدي للاستهلاك داخل الطبقة الواحدة من وقت إلى آخر.

ج- تقوم نظرية المضاعف لدى كينز على أن كل استخدام للدخل في غير الاستهلاك يعد تسرباً من شأنه تخفيض المضاعف، وبمعنى آخر أن الزيادة في الاستثمار تقتصر على كمية الاستثمار الأولى، ومن ثم لا زيادة متتالية للطاقة الإنتاجية، حيث افترض كينز أن لكل ادخار تسرباً ولا يتحول إلى استثمار إضافي جديد.

د- يتوقف أثر المضاعف في الاقتصاد القومي على مدى مرونة الجهاز الإنتاجي واستجابته للزيادات المتتالية للاستهلاك ولمضاعفتها. فكلما اتسم الجهاز الإنتاجي بالمرونة وكان قادراً

للاستجابة مع الزيادات المتتالية للاستهلاك، أنتج المضاعف كل آثاره العينية، هذا الوضع يسود في الدول المتقدمة. أما إذا كان الجهاز الإنتاجي يتسم بعدم المرونة وكان غير قادر على الاستجابة مع الزيادات المتتالية للاستهلاك، وهو ما يعني مصادرة الآثار المترتبة على الزيادة الأولية في الاستهلاك، ومن ثم عدم طول سلسلة الاستهلاكات المتتالية، ومن ثم أيضاً ينصرف أثر المضاعف إلى الأثمان محدثات ما يعرف (التضخم)، وهذا الوضع يسود في الدول المتخلفة.

٢- أثر المعجل:

يرجع الفضل في إرساء فكرة المعجل إلى الاقتصادي الفرنسي "أفتاليون" كما يرجع الفضل في صياغتها إلى الاقتصادي الأمريكي "تي إم كلارك". فإذا كان المضاعف يبين "أثر التغير في الإنفاق الاستثماري على الاستهلاك" فإن المعجل يبين "أثر التغير في الإنفاق الاستهلاكي على الاستثمار". ويمكن توضيح ذلك بأن الزيادة في الإنفاق على السلع والخدمات الاستهلاكية يؤدي إلى زيادة في الطلب على هذه السلع ومن ثم زيادة حجم الدخل القومي والتشغيل من خلال عمليات الاستهلاك المتتالية الناشئة عن زيادة الإنفاق الأولى (أثر المضاعف) ويؤدي هذا بدوره بالمنتجين إلى زيادة حجم إنتاجهم عن طريق زيادة طلبهم على السلع الاستثمارية وعوامل الإنتاج، نخلص إلى أن زيادة الطلب على السلع والخدمات الاستهلاكية يؤدي إلى زيادة الاستثمار الجديد (الاستثمار المولد) وفي ضوء ذلك يوضح المعجل أثر التغير في الإنتاج القومي (أي في الطلب الكلي على الاستهلاك والاستثمار). فأثر المعجل يسمح للإنفاق العام، بما يحدثه من زيادة أولية في الناتج القومي، بإحداث زيادة في الاستثمار بنسبة أكبر، ويمكن معرفة المعجل من خلال المعادلة التالية:

$$\frac{\Delta \text{ م}}{\text{د}} = \frac{\text{ث}}{\text{حيث}}$$

م = المعجل

ث = التغير في الاستثمار

د = التغير في الناتج القومي

وهناك مجموعة من العوامل يتوقف عليها زيادة الاستثمار ، أي تحدد مدى التغير في حجم الاستثمار الذي ينتج عن التغير في معدل الإنفاق العام على السلع والخدمات الاستهلاكية، وتتمثل هذه العوامل فيما يلي:

أ- مدى توافر عناصر الإنتاج وخاصة الثابت منها، مثال ذلك المباني والآلات والمواد الأولية وعنصر العمل فكلما ارتفعت نسبة عناصر الإنتاج الثابتة، ارتفع معدل الزيادة في الاستثمار الجديد.

ب- طول عمر الآلات أو ما يسمى بدرجة عدم قابلية رأس المال الثابت للتجزئة، فكلما طال عمر الآلات ارتفع معدل الزيادة في الاستثمار الجديد.

ج- توقع المنتجين (أفراداً ومشروعات) لمقدار الزيادة في الطلب على السلع الاستهلاكية والفترة الزمنية لاستمرار هذا الطلب، فإذا قدر المنتجون أن زيادة الطلب على السلع والخدمات الاستهلاكية زيادة عارضة فإنهم لن يقدموا على التوسع في الطاقة الإنتاجية، والعكس صحيح، بمعنى إذا قدر المنتجون حدوث زيادة في الطلب على السلع والخدمات الاستهلاكية لفترة زمنية طويلة، فإنهم سوف يقدمون على التوسع في الطاقة الإنتاجية ومن ثم يرتفع معدل الزيادة في الاستثمار الجديد.

د- مدى وجود سلع استهلاكية مخزنة أو طاقة إنتاجية معطلة، ففي حالة وجود مخزون أو طاقة إنتاجية معطلة يسمحان بتغذية الزيادة في الطلب على السلع الاستهلاكية، فإنه لا يمكن التوسع بالطاقة الإنتاجية، ومن ثم في

الاستثمار، أي أن وجود مخزون أو طاقة إنتاجية معطلة، تقف عائقاً أمام الزيادة في الاستثمار الجديد.

وعلى ذلك يلاحظ أن لكل صناعة أو قطاع معجلاً خاصاً، ومعنى ذلك أن الآثار غير المباشرة التي تمارسها النفقات العامة على الاستثمار تتوقف على نوع هذه النفقات، أي على أوجه تخصيصها.

وأن فكرة المعجل تحمل في الاتجاه العكسي، بمعنى أن أي نقص في الطلب على السلع الاستهلاكية، ولو بنسبة صغيرة سوف ينتج عنها نقص في مستوى الطلب على أموال الاستثمار بنسبة أكبر.

ونخلص مما تقدم إلى أن هناك علاقة وطيدة تربط بين أثر كل من المضاعف والمعجل يجب أن تؤخذ في الحسبان، عند دراسة الآثار التراكمية في كل من الدخل والاستهلاك والاستثمار التي يحدثها الإنفاق الحكومي الأولي، وكذلك المصدر التي تعتمد عليه الدولة في تمويل الإنفاق العام، ويلاحظ أن تحليل أثر المضاعف والمعجل يتلاءم مع ظروف الدول المتقدمة التي تملك جهازاً إنتاجياً مرناً يستطيع الاستجابة للزيادة في الطلب الناتجة عن زيادة الإنفاق العام ولا يتفق مع ظروف الدول النامية التي تملك جهازاً إنتاجياً غير مرناً إلا أن هذه الدول تستطيع أن تدخل في حسابها وتستفيد من التفاعل والتداخل بين كل من المضاعف والمعجل، وهو ما يعرف بالمضاعف المزدوج والمركب الذي يؤدي إلى استمرار الحركة التراكمية للاستثمار المولد إلى ما وراء القيود التي يفرضها الميل الحدي للإدخار الموجب على المضاعف يؤدي إلى سرعة تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

الفصل الثالث

الإيرادات العامة

المبحث الأول

(مفهوم الإيرادات العامة)

أولاً: تعريف الإيرادات العامة:

لعل من الواضح أن الدولة في المجتمعات الحديثة أصبحت تقوم بدور متزايد في النشاط الاقتصادي ، بما يتضمنه من تقديم خدمات اقتصادية واجتماعية كثيرة ومتنوعة ، بهدف تحقيق مجموعة من الأهداف التي تؤدي في النهاية إلى تعظيم دالة الرفاهية الاجتماعية للمجتمع، وتهيئة الظروف الملائمة لإحداث المزيد من التقدم في جميع المجالات. هذا بالإضافة إلى القيام بالأدوار التقليدية في مجال الدفاع والأمن والقضاء وغيرها، وقيام الدولة بكل هذه المهام ،تحتاج إلى تدبير أموال كافية لتغطية إنفاقها العام المتزايد نتيجة لكل ذلك ، ولتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية على درجة عالية من الأهمية ، وبالتالي تصبح الإيرادات العامة إحدى الأدوات الرئيسية للسياسة المالية المؤدية إلى تحقيق هذه الأهداف والتي هي جزء من السياسة الاقتصادية المتبعة، وفي هذا الصدد يمكن تعريف الإيرادات العامة بأنها (مجموع الأموال التي تجنيها الدولة من مختلف المصادر والجهات بهدف تمويل النفقات العامة والإيفاء بالحاجات العامة) ^١.

ثانياً - التطور التاريخي لمفهوم الإيرادات:

لقد كان مفهوم الإيرادات العامة غير معروف لدى الجماعات البدائية الأولى، إذ كان القيام بواجب الحراسة والدفاع عن الجماعة هو الوجه الوحيد للحياة المشتركة بين أفراد

^١ عمارة رائيا محمود : المالية العامة ، الإيرادات العامة ، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع ، مصر ، ٢٠١٥ .

القبيلة الواحدة. فلم تكن ثمة حاجة إلى الإيرادات العامة ولو لتمويل الحروب. ولكن هذا الوضع تطور نتيجة تمرکز السلطة بيد حاكم قوي.

وفي الأصل كان الحاكم مسؤولاً عن إيجاد الإيرادات اللازمة لتلبية رغباته وقيامه بواجباته. ذلك لأنه السيد المطلق التصرف بالأموال الموجودة ضمن حدود بلاده، فلم تعرف الممالك والحضارات القديمة المؤسسات القانونية والسياسية التي تفرق بين شخصية الحاكم وشخصية الدولة.

وكان مال الحاكم هو مال الدولة وخزينة الدولة هي خزينة الحاكم الخاصة. ولم تساعد هذه النظرة في إيجاد مفهوم للإيرادات العامة يختلف عن إيرادات الحاكم الخاصة.

وقد فرضت الضرائب في الدولة السومرية عام ٣٥٠٠ ق.م والدولة الأكادية ٢٣٥٠ ق.م ومعظم الإمبراطوريات في ذلك العصر ، ولكنها في عصر الإمبراطورية الرومانية كانت المصدر الرئيسي للإيرادات العامة وعلى الرغم أنه لم تكن المصدر الوحيد للإيرادات العامة فإلى جانبها ظهرت (الأموال والاستغلال الزراعي والصناعي والتجاري) .

وكانت من أهم الضرائب هي ضريبة الأرض وضريبة الرؤوس ، وذلك لأن الأرض كانت هي أساس الحياة الاقتصادية ، وعندما جاء عصر الإقطاع اعتمد الملوك على سادة الإقطاع في الإدارة فأدى ذلك إلى زيادة الاستقلال الذاتي للإقطاعيين ، الأمر الذي انتهى بانفصال الإقطاعيات عن السلطة المركزية ، فقد توسع الملوك في منح الإعفاءات الضريبة للسادة الإقطاعيين إلى الحد الذي وصلوا فيه للتنازل تدريجياً عن حقوق فرض الضرائب لهم.

ولما تطور مفهوم الدولة وعظمت وظائفها وازدادت نفقاتها، لم تعد إيرادات أملاك الحاكم تكفي لتلبية الحاجات العامة المتزايدة، فكان يتوجه إلى الرعية يطلب العون والمساعدة وكان ذلك في صورة تبرعات اختيارية، لم تلبث أن صارت فرائض إجبارية فظهر مفهوم الاقتطاعات العامة مورداً أساسياً للدولة تغطي به نفقاتها وتحقق المنافع العامة. وكان لا بد من أن يقابل ذلك تبدل في مفهوم الإيرادات، فلم تعد تلك الإيرادات تأتي من أملاك خاصة للحاكم، وإنما صارت إيرادات مصدرها الرعية توضع تحت تصرف جهة عامة تستخدم امتيازاتها القانونية في إدارتها، فهي بعدئذ إيرادات عامة. ويوزع العبء الناجم

عنها بين المكلفين توزيعاً عادلاً ووفق مبدأ المساواة. فظهر مفهوم المال العام الذي يختلف عن مال الحاكم الخاص. ونشأت مجموعة من القواعد القانونية تنظم العلاقة المالية للدولة مع الآخرين، على أساس من السلطة والسيادة. فكان لازماً نتيجة هذا التطور أن تصبح الإيرادات العامة وسيلة مالية أساسية تستخدمها الدولة لتوفير المال اللازم لتغطية النفقات العامة، وأداة للتأثير في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتحقيق أهداف الدولة العامة.

ثالثاً - تقسيم الإيرادات العامة:^١

١ - الإيرادات العادية وغير العادية:

أ- الإيرادات العادية ويقصد بالإيرادات العادية تلك التي تحصل الدولة عليها بصفة منتظمة ودورية ، ويتم هذا النوع من الإيرادات بالسمات التالية :

١. يتكرر عادة بشكل منتظم من فترة محاسبية لأخرى ولذا فمن الممكن توقعها كما يلاحظ أن هناك علاقة سببية بينها وبين النفقات التي تنفق من أجل الحصول عليها.

٢. يتعلق بالفترة المحاسبية الحالية : لأنها تتحقق خلال الدورة العادية للمنشأة ، وبالإضافة إلى ما تقدم ، فنرى أن هذه الإيرادات أرباح إجمالية ؛ إذ إنها تشكل الجانب الدائن في حساب المتاجرة ، ويقصد بالربح الإجمالي " بصفة عامة الفرق بين صافي قيمة المبيعات من ناحية ، وبين تكلفة هذه المبيعات من ناحية أخرى . وما من شك في أن الأرباح التجارية ، سواء أكانت إجمالية أم صافية ، إنما تتحدد على أساس الأرباح المكتسبة النظرية ، حيث ينتج الربح من الفرق بين المبيعات وبين بضاعة أول المدة ، والمشتريات بعد طرح بضاعة آخر المدة ..

^١ الدليمي جمال فالح علي: الضوابط الدستورية والقانونية للرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدول، كلية الحقوق، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، عام ٢٠١٠ ص ٦٧-٧٠

ب- الإيرادات غير العادية ويقصد بالإيرادات غير العادية تلك التي تحصل

عليها الدولة بصفة غير منتظمة وغير دورية ، ومثلها :

الإيرادات العامة من القروض العامة والإصدار النقدي الجديد . هذه الإيرادات يُحصل عليها نتيجة عوامل إدارية أو قانونية أو اقتصادية ، ولا يمكن بل يصعب التحكم فيها ، وهي إرادية لأنها متعلقة بتحديد ربح عن المادة القانونية المعمول عنها الحسابات ولكن مع ذلك فهي إيرادات غير عادية نظراً إلى أنها لا تنتج عن النشاط التجاري العادي للمشروع .

ومن أمثلة هذه الإيرادات الفرعية للمنشآت ؛ تعويضات التأمين ، وبيع المخلفات ، والإعلانات ، وتحصيل الديون المعدومة . وتتميز هذه الإيرادات بما يلي :

١. لا يشترط أن تكون هذه الإيرادات متعلقة بالمدة القانونية الحالية ، بل قد تكون متعلقة بمدة سابقة .

٢. هذه الإيرادات غير متكررة .

٣. لا تنشأ هذه الإيرادات عادة نتيجة جهد مبذول ، ولكنها تنشأ نتيجة بروز عوامل من الصعب التحكم فيها .

٢- الإيرادات الجبرية والإيرادات غير الجبرية :

يقسم بعض كتّاب القانون العام الإيرادات العامة ، من حيث السلطة التي تتمتع بها الدولة في الحصول عليها ، إلى إيرادات جبرية ، وهي تلك التي تحصل عليها الدولة بالإكراه ، وإلى إيرادات غير جبرية ، وهي تلك التي تحصل عليها الدولة بغير إكراه ، وقد قيلت هذه التفرقة أساساً للتفرقة بين إيرادات الضريبة وإيرادات المشروعات العامة ، ثم أخذت بعد ذلك اتساعاً بصفتها تفرقة بين جميع أنواع الإيرادات العامة ، والإيرادات غير الجبرية تشمل إيرادات المشروعات العامة غير المتمتعة بسلطة احتكارية تسمح برفع ثمن منتجاتها عن مستوى المنافسة ، وهي تشمل أيضاً الرسوم والقروض الاختيارية. إلا أنه يؤخذ على هذا التقسيم عدة مأخذ ، أهمها :

^١ شياط يوسف : المالية العامة والتشريع الضريبي ، منشورات جامعة دمشق ، كلية الحقوق ، ٢٠٠٩ ، ص ٢١٠

أ- وجود أنواع من الإيرادات العامة لا تدخل في أحد هذين القسمين ، ومثال على ذلك : إيرادات المشروعات العامة التي تتمتع بسلطة احتكارية ، وإيرادات الإصدار النقدي (التمويل التضخيمي) .

ب- إن هذا التقسيم يسقط من حسابه أن الدولة تتمتع بسلطات واسعة في تحديد أثمان السلع التي تنتجها المشروعات العامة ، وكذلك في تحديد الرسوم التي تحصل عليها مقابل خدمات المرافق العامة . وبالنسبة للرسوم فيلاحظ أنها تفرض عادة على خدمات لا يمكن للأفراد الاستغناء عنها ، مما يشكل إمكانية عدها إيرادات جبرية ..

ج- وأخيراً يؤخذ على هذا التقسيم أن معيار الإكراه الذي يستند إليه في إجراء التفرقة بين الإيرادات غير الجبرية ، أنه لا يتمتع بالوضوح . فهل يقصد به الإكراه القانوني أو الإكراه الفعلي ؟ فإذا كان يقصد به الإكراه الفعلي ، فيمكن حينئذ عد الإيرادات العامة من الرسوم وإيرادات المشروعات العامة التي تتمتع بمركز احتكاري ، يمكن عدها إيرادات جبرية . وعلى العكس من ذلك ، فإذا أخذنا الإكراه بالمعنى القانوني ، فيوسعنا عد الإيرادات العامة من الضرائب غير المباشرة ، من بين الإيرادات غير الجبرية ..

٣- إيرادات الاقتصاد العام والإيرادات الشبيهة بإيرادات الاقتصاد الخاص

أ- إيرادات الاقتصاد العام: تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة بما لها من سلطة سيادية ، لذلك يطلق عليها الإيرادات السيادية . وتشمل الضرائب والرسوم والقروض الإجبارية والغرامات واستيلاء الدولة على الأموال التي لا وارث لها ، والإصدار النقدي الجديد .

ب- أما الإيرادات الشبيهة بإيرادات الاقتصاد الخاص : فهي تلك التي تحصل عليها الدولة من ممارستها نشاطاً يماثل النشاط الخاص ومن أمثلتها إيرادات أملاك الدولة والقروض الاختيارية والإعانات ولكن هذا التقسيم يواجهه مشكلة عدم وجود فاصل محدد بين الإيرادات المشابهة للاقتصاد العام وإيرادات الاقتصاد الخاص ، فالدولة بصفقتها سلطة عامة تتمتع في استغلالها للمشروعات

العامّة الصناعيّة والزراعيّة والتجاريّة بسلطات لا يتمتع بها الأفراد ومن ثمّ تتعكس هذه السلطات على فرض أثمان مبيعاتها التي تتضمن في معظم الأحوال ربح حقيقي ، فيفقد هذا التقسيم حجّيته القانونيّة ، وذلك على الرغم من أن العديد من الدول تأخذ به للفصل بين الإيرادات السياديّة والإيرادات الناتجة عن نشاطها الاقتصاديّ.

المبحث الثاني

(إيرادات الدولة من ممتلكاتها)

يقصد بالدومين تلك الأموال العامّة التي تملكها الدولة من الأموال العقاريّة والمنقولة سواء كانت ملكيّة عامّة وهي التي تخضع لأحكام القانون العام ، أو ملكيّة خاصّة وهي تلك التي تخضع لأحكام القانون الخاص .

أولاً - الدومين العام : ويقصد بالدومين العام ، الأموال التي تملكها الدولة أو الأشخاص العامّة الأخرى ، والتي تخضع لأحكام القانون العام وتخصّص للنفع العام مثل الأنهار والترع والكباري والموانئ والمطارات والطرق والشوارع والحدائق العامّة . وعادةً ينتفع الأفراد بهذه الأموال دون مقابل . إلا أن الدولة أحياناً وبقصد تنظيم استعمال الأفراد لهذه الأموال ، أو تغطية جزء من نفقات إنشائها قد تفرض بعض الرسوم عند الانتفاع بهذه المرافق ، مثل الرسوم التي تفرض على زيارة المتاحف والحدائق العامّة ، أو على اجتياز بعض الطرق والكباري ومع ذلك نظل القاعدة العامّة هي مجانية الانتفاع بأموال الدومين العام .^١

ثانياً - الدومين الخاص : ويقصد بالدومين الخاص للدولة الأموال التي تملكها الدولة ملكيّة خاصّة ، والتي تخضع لأحكام القانون الخاص شأن ملكيّة أشخاص هذا القانون ، مثل الأراضي الزراعيّة والغابات والمحلات التجاريّة ، الأراضي القابلة للبناء والاستثمار ، وهذه الأموال تولّد إيرادات

^١ الأصغر خديجة: اقتصاديات الماليّة العامّة . مرجع سابق . ص ١٢٦-١٢٧.

وفيرة للدولة تزيد عن نفقاتها. وينقسم الدومين الخاص إلى عدة أقسام ، أهمها: ^١

١ - الدومين الزراعي : ويشمل ممتلكات الدولة من الأراضي الزراعية ومن الغابات . وقد كان هذا النوع من الدومين يشكل أهم التصرفات في أملاكها الزراعية لأسباب سياسية اقتصادية سبق ذكرها ، التصرف في أملاكها الزراعية لأسباب سياسية اقتصادية " ، ولكن بقي للدولة استغلال الغابات ، نظراً لما تتطلبه من نفقات كبيرة لغرس الأشجار وصيانتها ، ولأنها لا تكون منتجة إلا في المدد الطويلة ، كذلك تمتلك الدولة الأراضي البور بهدف إصلاحها . وإيرادات الدومين الزراعي ليست بالغزيرة والمرئية ، ولهذا لم يعد من الممكن أن تؤدي دوراً مهماً ، بصفتها مصدراً من مصادر الإيرادات العامة في العصر الحديث .

٢ - الدومين الصناعي والتجاري ^٢ : ويشمل هذا النوع من الدومين مختلف المشروعات الصناعية والتجارية ، التي تقوم بنشاط إنتاجي ، تماماً كالمشروعات الخاصة ، وهذه المشروعات هي التي تشكل القطاع العام . وقد ظهر هذا النوع من الدومين في منتصف القرن التاسع عشر ، ولكن نطاقه ظل ضيقاً ، وانشصر في المرافق العامة التي لا يقوى القطاع الخاص ، أو لا يرغب في القيام بها (مثل مرافق : النقل ، والمواصلات ، والطاقة) " . ومع انحسار المذهب الحر لصالح مذهب التدخل ، بتأثير الأزمات الاقتصادية والاجتماعية ، اتسع نطاق هذا النوع من الدومين ؛ ذلك أن الدولة لم تصبح مستهلكة فقط للثروة بل منتجة لها . وبعد الحرب العالمية الثانية ، اتسع نطاق التأمين في الدول الأوروبية ، وهو ما يعني اتساع هذا النوع من الدومين .

^١ الدليمي جمال فالح علي : الضوابط الدستورية والقانونية للرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة من باب الإيرادات . مرجع سابق . ص ٢٩-٣٠

^٢ فرهود محمد سعيد : مبادئ المالية العامة . منشورات جامعة حلب . ١٩٨١ . ص ١٩٩

يتوقف مدى اتساع المشروعات العامة ، وفقاً لما تقدم ، على طبيعة النظام الاقتصادي الاجتماعي ، وعلى مرحلة النمو التي يمر بها الاقتصاد . كذلك يتوقف مدى هذا الاتساع على المقارنة بين مزايا الاستغلال الفردي ، مع فرض ضرائب على أرباحه ، وبين مزايا الاستغلال الحكومي، في الحصول على إيرادات للخزانة العامة ، فإنه يتعين أن تحقق الدولة من هذه المشروعات أرباحاً أكبر من تلك التي يحققها النشاط الخاص ، حتى يمكن القول : إنها نجحت في تحقيق أهدافها . وفي تلك الحالة ، فقد تضيف الدولة على مشروعاتها الصفة الاحتكارية ، حينما تمنع رؤوس الأموال الخاصة من دخول بعض الميادين ، لتقصرها على المشروعات المملوكة لها . وفي حالة الوضع الاحتكاري الذي تتميز به المشروعات العامة ، فإن الثمن العام يتميز بارتفاعه عن نفقة الإنتاج ، و يتميز كذلك عن الثمن الذي قد يسود السوق في حالة المنافسة " .

ويتطلب الأمر ، لكي يتحقق غرض الدولة في الحصول على الإيراد المالي ، أن يكون الطلب غير مرن على السلعة التي تبنتها المشروعات العامة ، وألا تكون السلعة ذات أهمية غذائية أو صحية كبيرة ؛ حتى لا يؤدي رفع ثمنها إلى الإضرار بالمستوى الغذائي أو بالمستوى الصحي للشعب ؛ ولذا ، فالكثير من الدول تلجأ إلى احتكار إنتاج الدخان والكحول ، لتوافر الشروط السابقة بالنسبة لها ، من حيث قلة مرونة الطلب ، وعدم أهميتها الغذائية أو الصحية .

لكن قد تستهدف الدولة من هذه المشروعات تحقيق أغراض اجتماعية ، تتمثل في توفير خدمة عامة للمواطنين ، كتوريد المياه والكهرباء وتوفير الخدمات الصحية والتعليمية ، خاصة لفئات معينة ، بشروط وأوضاع خاصة ، أهمها يتعلق بثمن الخدمة ؛ إذ لا يمكن تحقيقها ، إذا ترك الأمر إلى النشاط الخاص في هذا الشأن .

وقد تستهدف الدولة من بعض المشروعات الصناعية تحقيق أغراض اقتصادية ، مثل تحقيق معدل نمو مرتفع ؛ وذلك بالتركيز على الصناعات المتطورة ، التي تتطلب أحجاماً كبيرة من رؤوس الأموال ، يعجز الأفراد عن تأمينها ، أو تتميز بوفورات خارجية كبيرة تستفيد منها كل الأنشطة الاقتصادية الأخرى . الخ .

كذلك تستهدف الدولة من بعض المشروعات الصناعية تحقيق أغراض تتعلق بالأمن القومي ، تتمثل في خدمة المجهود الحربي ، وضمان إنتاج أنواع معينة من الأسلحة والمعدات الحربية " .

٣ - الدومين المالي : يقصد بالدومين المالي محفظة الدولة من الأوراق المالية ، أي ما تملكه من الأسهم والسندات (التي تصدرها الشركات) ، وحصص التأسيس . وتدر هذه الأوراق المالية أرباحاً وفوائد تدخل ضمن دخل أملاك الدولة . ويعتبر هذا النوع أحدث أنواع الدومين الخاص ، واتسع نطاق هذا الدومين بهدف سيطرة الدولة على بعض المشروعات ذات النفع العام حتى تتمكن من توجيهها لتحقيق المصلحة العامة وأدى هذا النوع من الدومين إلى نشأة شركات الاقتصاد المختلط التي تجمع بين الملكية العامة والملكية الخاصة^١.

المبحث الثالث

(الرسوم)

أولاً : تعريف وخصائص الرسوم :^٢ يمكن تعريف الرسوم : (بأنها مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبراً إلى الدولة . أو أحد الأشخاص العامة ، مقابل انتفاعه بخدمة تؤديها له) ، ويقترن النفع الخاص الذي يعود علي الفرد بالنفع العام الذي يعود على المجتمع كله . استناداً لهذا التعريف يمكن تحديد خصائص الرسم من النقاط التالية:

^١ المحجوب رفعت : المالية العامة : الإيرادات العامة ، دار النهضة العربية ، القاهرة ١٩٧٥ ، ص ١٨ .

^٢ عمارة رانيا محمود : المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٨٢-٨٣ .

١- **الرسم يدفع نقداً:** فالرسم هو مبلغ من النقود يدفعه الفرد مقابل الحصول على خدمة خاصة من إحدى إدارات أو مرافق الدولة ، وهذا ما يتفق مع الاقتصاد الحديث بصفته اقتصاداً نقدياً ، يقوم على استخدام النقود في المعاملات والمبادلات ، كما أن الدولة تقوم بتحصيل إيراداتها وتجري نفقاتها في صورة نقدية

٢- **الرسم يدفع جبراً :** فالرسم يدفع جبراً بواسطة الفرد مقابل الحصول على الخدمة الخاصة التي يتلقاها من جانب أحد المرافق والهيئات العامة للدولة . ويتمثل عنصر الجبر في حرية واستقلال الدولة وهيئاتها العامة في وضع النظام القانوني المتعلق بالرسم من حيث تحديد مقداره وطريقة تحصيله ويترتب على عنصر الجبر ضرورة موافقة السلطة التشريعية بالدولة على فرض الرسم، فالرسوم تفرض قواعد قانونية لها صفة الإلزام تجبر الأفراد على دفعها للحصول على الخدمة من الدولة وهيئاتها العامة، وقد أثار عنصر الجبر في الرسوم جدلاً كبيراً في الفكر المالي ، فقد ذهب البعض إلى القول بأن عنصر الجبر لا يظهر عند دفع الرسم ، لأنه يدفع بمناسبة حصول الفرد على خدمة معينة من الدولة وهيئاتها العامة ، والقاعدة العامة هي أن الشخص حر في طلب الخدمة من عدمها . ولكن يمكن الرد على هذا الرأي بالقول إن عنصر الاختيار يقتصر فقط على طلب الخدمة أو عدم طلبها ، فإذا اختار الشخص طلب الخدمة فإن دفع الرسم يصبح إجبارياً ، وفضلاً عن هذا فإن عنصر الاختيار في طلب الخدمة قد يختفي عملاً أو قانوناً في بعض الحالات . فقد يجد الأفراد أنفسهم ملزمين بقاعدة قانونية تفرض عليهم دفع رسم مقابل الحصول على خدمة ما ، والمثال لذلك حالة التطعيم الإجباري والتعليم الإلزامي ، فهنا لا يكون للفرد حرية في طلب الخدمة من عدمها ، وإنما هو مجبر على طلبها ودفع الرسم المقرر عنها .

وفي حالات أخرى لا يلزم القانون الأفراد بطلب خدمات معينة ، ولكن يضطر الأفراد عملياً لطلب هذه الخدمات وإلا تعرضت مصالحهم وحقوقهم للضياع ، والمثال لذلك مالك العقار مضطر حفاظاً لحقوقه أن يقوم بتسجيل ملكيته في الشهر العقاري ويدفع

رسوم عن هذه الخدمة على الرغم أن القانون لا يلزمه بهذا التسجيل ، لكنه يحافظ على حقه من أي تعدي عليه بهذا التسجيل ، فهو إجبار فعلي أو واقعي ، أيضا عنصر الاختيار لا يتوافر في الحصول على خدمة مقابل دفع رسم عنها في حالة احتكار السلطة العامة لتقديم هذه الخدمة.

٣- الرسم يدفع مقابل نفع خاص مقترن بالنفع العام : فالفرد يدفع الرسم مقابل الحصول على خدمة خاصة من جانب أحد المرافق العامة ، وقد تكون هذه الخدمة عملا تتولاه إحدى الهيئات العامة لصالح الفرد مثل الرسوم القضائية ورسوم التعليم بالجامعات ، ورسوم رش المبيدات الحشرية للمزروعات ورسوم الشهر والتوثيق، وقد تكون الخدمة امتيازاً خاصاً يمنح لفرد معين ، مثل الحصول على بطاقة الرقم القومي أو جواز السفر أو رخصة القيادة ، وكذلك قد تكون الخدمة تصريحاً لمزاولة عمل أو مهنة ، قبل رسوم تصريح العمل في الهيئات الأجنبية أو الدول العربية ، وأخيراً قد تتمثل الخدمة في استعمال الفرد لبعض المرافق استعمالاً غير عادي مثل رسوم مرور عربات النقل على الطرق العامة .

إلا أن هذا النفع الخاص الذي يعود على الفرد دافع الرسم يقترن بنفع عام على المجتمع كله من تنظيم العلاقة بين الفرد والإدارة . فالرسوم تدفع مقابل خدمات خاصة تؤديها المرافق العامة ، وهدف المرافق العامة هو تحقيق النفع العام . فالرسوم القضائية التي يدفعها المتقاضون مقابل الحصول على خدمة مرفق القضاء يترتب عليها تحقيق نفع خاص ، متمثل في الحصول منهم على حقه وعدم المنازعة فيه بعد ذلك وهذا يعود على المجتمع كله بالنفع العام المتمثل في استقرار الحقوق وتوفير العدالة وكذلك الأمر بالنسبة لخدمات مرافق التعليم والصحة والشهر العقاري كلها تحقق في النهاية منافع عامة للمجتمع واستقراره والحد من منازعاته القضائية .

ثانياً - التفرقة بين الرسم و الإيرادات الأخرى :

١- الرسم والتمن العام : يوجد أوجه للشبه والاختلاف بين كل من الرسم والتمن العام والإتاوة والضريبة يمكن توضيحها على النحو التالي :

التمن العام هو مبلغ من النقود يدفعه الفرد مقابل الحصول على منتجات المشروعات الصناعية والتجارية والمملوكة للدولة ومن ثم يتشابه الرسم مع التمن العام في بعض الجوانب ويختلف في جوانب أخرى .

أ- بالنسبة لأوجه الشبه : (الرسم والتمن العام) كلاهما مبلغ نقدي يدفع بمناسبة الحصول على مقابل معين يتمثل في الخدمة التي يقدمها المرفق العام في حالة الرسم ، وفي الحصول على سلعة أو خدمة معينة من منتجات المشروعات العامة في حالة التمن العام ، كما أن قواعد تقدير كل منها واحدة ومتشابهة لحد كبير فكلاهما يكون مساوياً أو أكبر أو أقل من تكاليف الخدمة أو السلطة . وأخيراً البعض يرى أن كليهما يتشابهان في أنهما يمثلان في ضريبة مستترة أو مقنعة في حالة زيادة سعر كل منها زيادة كبيرة على نفقة إنتاج السلعة أو الخدمة .

ب - أما أوجه الاختلاف : فالرسم يختلف عن التمن العام من حيث طبيعة المقابل أو المشروع الذي يقدم المقابل ، فالرسم يدفع بمناسبة الحصول على خدمة ذات طابع إداري يقدمها مرفق عام، أما التمن العام فيدفع بمناسبة الحصول على سلعة أو خدمة يقدمها مشروع عام تجاري أو صناعي ، كذلك الخدمة التي تعود على دافع الرسم تعتبر ذات نفع خاص أي جانب النفع العام للمجتمع . بينما يعتبر التمن العام مقابلاً للنفع الخاص الذي يحصل عليه الفرد السلعة أو الخدمة التي تباعها الدولة ، كذلك يدفع التمن العام اختياريًا بواسطة مشتري السلع التي ينتجها المشروع المملوك للدولة ، بينما يدفع الرسم على سبيل الإلزام ، كما أن التمن العام يتحدد وفقاً لقوانين العرض والطلب في ظل المنافسة الكاملة أو قوانين الاحتكارات المالية ، بينما لا يفرض الرسم إلا بقانون أو بناء على قانون وأخيراً فالتمن العام له أهميته في العصر الحديث نتيجة لزيادة تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية و القيام بالمشروعات التجارية والصناعية ، بعكس الرسم الذي فقد أهميته حديثاً بصفته مصدراً من مصادر الإيرادات العامة . .

٢ - الرسم والغرامة :

تعرف الغرامة بأنها مبلغ من المال تفرضه الدولة على أي شخص يخالف القانون ، مثل مخالفة بناء أو مخالفة إشارة المرور ... إلخ .

- أ - الفرق بين الرسم و الغرامة : - الغرامة تدفع دون أن يطلبها الشخص (تدفع جبرا) ، الرسم يدفع مقابل خدمة يطلبها الشخص ،
- ب- الغرامة تدفع بسبب مخالفة للقانون ، الرسم يدفع دون وقوع مخالفة للقانون .
- ج- الغرامة لا تعود بالنفع المباشر على الفرد (بمثابة عقاب) ، الرسم يعود بالنفع المباشر على الفرد .

٣- **الرسم و الضريبة** : يتشابه كل من الرسم و الضريبة في عنصر الإلزام ، إلا أن الاختلاف يتمثل في أن الرسم يفرض مقابل خدمة معينة يطلبها الفرد ويحصل منها على نفع خاص يشبع حاجاته مباشرة بالإضافة للنفع العام الذي يعود على المجتمع بصورة غير مباشرة . أما الضريبة كأهم مصادر الإيرادات العامة فهي تفرض بدون مقابل إسهام من الفرد في تغطية جانب من النفقات العامة ، ويترتب على ذلك أن تحديد مقدار الرسم يتم عادة على أساس قيمة الخدمة التي يحصل عليها الفرد ، بينما تحديد مقدار الضريبة يكون على أساس المقدرة التكلفة أو المالية لدافع الضريبة ، وهذا هو الاختلاف الواضح بين الرسم والضريبة .

بالإضافة إلى أن الرسم يفرض بناء على قانون في صورة قرارات أو لوائح إدارية ، أما الضريبة لا تفرض إلا بقانون يصدر من السلطة التشريعية نظر لخطورة هذه الأداة ولا تطيل هنا في هذه التفرقة نظراً لتعرضنا لها بعد ذلك من خلال عرضنا لنظرية الضريبة.

ثالثاً - القواعد التي تحدد الرسم :

هنالك عدة قواعد يجب مراعاتها من قبل الدولة عند القيام بتقدير الرسم لا سيما وأنه لا توجد قاعدة عامة تلتزم بها الدولة عند التقدير ، ويمكن تحديد هذه القواعد بما يلي :

١- القاعدة الأولى: مراعاة التناسب بين قيمة الخدمة والرسم الذي يقابلها ، وليس من الضرورة أن هذا التناسب لا يتحقق لكل فرد يستفيد من هذه الخدمة بصورة

^١ العامري سعود جايد مشكور : مدخل معاصر في علم المالية . مرجع سابق . ص ٥٩

منفردة، إذ أنه يُكتفى في هذه الحالة بأن تتناسب تكاليف المرفق الذي يتولى تقديم الخدمة مع حصيللة الرسوم التي يدفعها الفرد، وأن الأساس الذي تستند عليه هذه القاعدة هو أن المرفق العام لا يهدف إلى تحقيق الربح، لذلك ليس من الضروري أن تكون نفقاته أكثر من إيراداته.

٢- القاعدة الثانية: هي أن يكون مبلغ الرسم أقل من قيمة تكاليف إنتاج الخدمة مثال ذلك خدمات التعليم والصحة، وتستند هذه القاعدة أن هذه الخدمات تحقق أو يترتب عليها نفع عام يعود على المجتمع فضلاً عن تحقق النفع الخاص الذي يعود على الأفراد الذين يدفعون الرسم، كما أن مسألة تحقق العدالة تقتضي توزيع نفقات المرافق العامة بأداء الخدمات المقدمة للأفراد المنتفعين بها عن طريق دفع الرسوم وبين المجتمع من خلال فرض الضرائب، كما أن الرغبة في تشجيع الأفراد على طلب مثل هذه الخدمات لضرورتها أو لنفعها عن طريق عدم تحصيل مبالغ كبيرة في صورة رسوم قد تقف عقبة في سبيل الأفراد لها، كما هو الحال بالنسبة إلى بعض الخدمات الصحية، وقد تقرر السلطة العامة أحياناً عدم تحصيل الرسوم كمقابل عن الخدمة المقدمة، كما هو الحال بالنسبة إلى الخدمات التي تؤديها مثال ذلك التطعيم ضد بعض الأمراض.

٣- القاعدة الثالثة: إن مضمون هذه القاعدة هو جعل مبلغ الرسم أكبر من نفقة الخدمات المقابلة لها، وتستند هذه القاعدة إما إلى رغبة السلطات العامة في التقليل من الطلب على هذه الخدمة، مثال ذلك رسوم السفر حيث أن مبرر السلطات العامة في الحصول على إيرادات كبيرة للخزينة العامة ومثال ذلك رسوم التوثيق ورسوم السيارات ، ورسوم التسجيل العقاري ونقل الملكية من البائع إلى المشتري .

وبالرغم من وجود هذه القواعد، إلا أن هذا لا ينفي القول أن الهدف من استيفاء الرسوم مقابل هذه الخدمات هو لتحقيق هدف مالي، أي أن الدولة تهدف من خلال فرض الرسوم الحصول على إيرادات لتواجه به جزءاً من النفقات العامة، ولهذا يتفق علماء المالية العامة على أن في حالة زيادة مبلغ الرسم عن نفقة الخدمة المقابلة له بمثابة ضريبة

مستترة، في حين يذهب آخرون إلى أن المبلغ الذي يدفعه الفرد مقابل خدمة معينة يمثل رسماً بغض النظر عن زيادته على نفقة الخدمة المؤداة، ما دام هنالك أسباب أو تقارب بين مبلغ الرسم وبين المنفعة التي يحققها الفرد.

رابعاً- طرق تحصيل الرسوم :

تحصل الدولة الرسوم المختلفة بعدة طرق وهي :

- ١- طريقة التحصيل المباشر : وذلك في حالة وجوب أن يدفع المكلف الذي يرغب في الاستفادة من الخدمة مبلغ الرسم المترتب عليها إلى خزانة الدولة مباشرة ويأخذ إيصالاً بذلك وبواسطة يحصل على الخدمة المطلوبة من الموظف العام المختص.
- ٢- طريقة التحصيل غير المباشر : وذلك بواسطة الطوابع في حالة إذا كان الهدف من الخدمة هو الحصول على وثيقة مكتوبة ، أو في حالة إذا كان يجب تقديم طلب كتابي (استدعاء) للحصول على الخدمة المطلوبة ، وعندها يكون تحصيل الرسم باستعمال أوراق مدموغة بقيمة هذا الرسم أو بالإصاق طابع على الطلب كما هو الحال في الحصول على صورة طبق الأصل عن شهادة ميلاد ... الخ .



الفصل الرابع

الضرائب

المبحث الأول

(مفهوم الضريبة)

أولاً - تعريف الضريبة وخصائصها :

١- تعد الضرائب أهم الأدوات الاقتصادية والمالية التي تستطيع الدولة من خلالها التأثير في الحياة الاقتصادية إضافة الى الأدوات الأخرى (الفوائد والأسعار والأجور) . وبالتالي لم يعد الهدف الوحيد للضرائب هو الحصول على أكبر حصيلة مالية ممكنة فحسب بل توسعت هذه الأهداف وامتدت إلى تشجيع عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية وتحقيق التوازن المستهدف على المستوى المحلي للاقتصاد الوطني وعلى مستوى كل من قطاعاته وأنشطته ، إضافة إلى أهداف تحسين توزيع الدخل القومي وتحقيق العدالة الضريبية .

يمكن تعريف الضريبة في مفهومها الحديث بأنها :
(استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين وفقاً لقدراتهم التكاليفية ، بطريقة نهائية ، وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة ولتحقيق تدخل الدولة) .

٢- خصائص الضريبة :

فالضريبة ، إذن فريضة نقدية يتحملها المكلفون بصورة نهائية دون مقابل ، وهي أداة مالية ، تلجأ إليها الدولة العصرية ، لتحقيق أهدافها حسب إيديولوجيتها المطبقة ، وللضريبة خصائص تتميز بها وهي :

^١ المهاييني محمد خالد وآخرون : اقتصاديات المالية العامة التشريع الجمركي . مرجع سابق . ص ١٥٩ - ص

أ- **الضريبة التزام نقدي** : خلافاً لما كان سائداً قديماً حيث كانت الضريبة تفرض عيناً وذلك لعدم سيادة الاقتصاد النقدي ، ومع التقدم الاقتصادي والاجتماعي وظهور عيوب الضرائب العينية وصعوبة جبايتها ، أخذت الضريبة صفة الاستقطاع النقدي من مال المكلف .

ب- **الضريبة فريضة جبرية** : إن الضريبة تفرض جبراً ، أي أن المكلف ليس حراً في دفعها ، بل إن السلطات العامة ، هي التي تحدد مقدار الضريبة ، وكيفية وموعد دفعها ، لذلك فالضريبة تؤخذ بقرار من جانب واحد ، وهذا ما يميزها من غيرها من الإيرادات المالية الأخرى كالرسوم والقروض الاختيارية التي تستخدم الدولة أساليبها في إغراء الأفراد على الاكتتاب عليها مع تعهدها برد الأصل وسداد قيمة القرض . كما تختلف عن الهبات التي تقدم في بعض الأحيان إلى السلطات العامة .

ج- **الضريبة تفرض من قبل الدولة** : إن الضريبة لا يمكن أن تفرض أو تعدل أو تلغى إلا بالقانون ، فالإدارة الضريبية التي تقوم بتنفيذ إرادة السلطة العامة لا يحق لها إلا جباية الضرائب المسموح بها وتحصيلها من قبل السلطات المختصة . ولكن أغلب التشريعات المالية جعلت أحكام قانون الضريبة ملزمة للدولة كما هي ملزمة للفرد ، والقضاء يجب أن يكون رقيباً على كل مخالفة لها إحقاقاً للعدل ووضعاً للضوابط وللمنع التعسف .

د- **الضريبة تفرض وفقاً لقدرة المكلفين** : إن الضريبة تطرح على كل شخص قادر على الدفع تبعاً لمقدرته المالية ، فالضريبة هي طريقة لتقسيم الأعباء العامة بين الأفراد وفق قدرتهم ، وهذا مانادى به آدم سميث ، بقاعدة العدالة أي أن يسهم كل أعضاء المجتمع في تحمل أعباء الدولة تبعاً لمقدرتهم النسبية على الدفع .

هـ - **تفرض الضريبة بلا مقابل** : إن المكلف الذي يدفع الضريبة لا يحصل مقابلها على نفع خاص به ، فهو يدفع الضريبة بصفته في الجماعة السياسية وليس معنى ذلك أن دافع الضريبة لا يفيد منها ، بل على العكس من ذلك إنه يفيد بصفته واحداً من الجماعة من الإيرادات الضريبية على المرافق العامة .

و-هدف الضريبة تحقيق منفعة عامة : إن هذه الصفة من أبرز علامات التطور الذي مرت به الضريبة فقد رأى الفكر التقليدي أن هدف الضريبة الأساسي ، بل الأوحد في إيراداتها المالية ، غير أن الدساتير والقوانين خلال القرنين الثامن عشر والتاسع عشر ، منعت استخدام الإيرادات الضريبية، في إشباع الحاجات الخاصة بالملوك والأمراء ، بل يجب أن تخصص إيرادات الضريبة بتحقيق المنفعة العامة إلا أن الخلاف قد قام بين الاقتصاديين حول تحديد المنفعة العامة .

فقد قصر التقليديون مضمون المنفعة العامة على تغطية النفقات التقليدية (الدفاع ، الأمن ، العدالة) وعلى ذلك فالضريبة محايدة هدفها جمع المال دون تدخل في آلية السوق ، وعلى عدم التأثير في البنيان الاقتصادي و الاجتماعي . غير أن التطور الذي حدث في مفهوم النفقة العامة قد جعل الضريبة تؤثر في البنيان الاقتصادي والبنيان الاجتماعي.

الضريبة تحقق كثيراً من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية ولكن يحدث تعارض في هذه الأهداف مما يملئ تنسيقاً بينها وتحديداً للأولويات المرغوب فيها ، وليس في ذلك تغير لطبيعة الضريبة فهي أداة تحصيل الإيرادات المالية ، ولكن لا يقتصر دورها على التمويل بل يتعين أن تحقق أهداف المجتمع .

ثانياً: أهداف الضريبة في الفكر المالي الحديث : تطورت اغراض الضريبة مع تطور دور الدولة وانتقالها من دولة حارسة إلى دولة متداخلة إلى دولة منتجة ، وقد تميز الفكر المالي الحديث بأنه فكر تدخل ، يعتمد على الضريبة للتأثير على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية ، حيث أثبت الواقع العملي قدرة الضرائب وفعاليتها في تحقيق أغراض مختلفة في المجالات الاقتصادية والاجتماعية، ومن هنا نادى الفكر المالي الحديث بتعدد اغراض الضريبة وعدم اقتصرها على الغرض المالي ، نظراً لامكانية استخدام الضرائب في تحقيق التوجيه والتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية بما يتفق وفلسفة الحكم السائدة وتحقق أهدافها ، ومن هنا انتفت صفة الحياد التي كانت تنسب بها الضريبة في ظل الفكر المالي التقليدي ، وسوف نتعرف

على أهم مظاهر تدخل الضريبة في تحقيق الأغراض الاقتصادية والاجتماعية والمالية.

١- الأهداف الاقتصادية للضريبة: كثيراً ما تستخدم الدول ضرائبها لتحقيق

العديد من الأهداف الاقتصادية ومن أهم هذه الأغراض ما يلي :

أ- تحقيق الاستقرار الاقتصادي في الدول الرأسمالية والتخفيف من حدة التقلبات الاقتصادية ، ففي فترات الكساد تقوم الدولة بتخفيض الضرائب مما يؤدي إلى زيادة الانفاق الاستهلاكي والاستثماري ومن ثم إلى رفع الطلب الكلي الفعلي ، وفي حالة الرواج و حدوث موجات تضخمية يمكن استخدام الضرائب بقصد امتصاص جزء من القوة الشرائية لدى الأفراد من خلال رفع أسعار الضرائب ، ولا شك أن تحقيق الاستقرار الاقتصادي من شأنه المحافظة على القوة الشرائية للنقود الوطنية ، وهو أحد الأهداف المهمة التي تحرص الحكومات المختلفة على تحقيقه .

ب- تشجيع بعض أنواع النشاط الاقتصادي عن طريق إعفاء النشاط من الضريبة أو تخفيضها ، مثال ذلك إعفاء المشروعات التي تحقق أهداف قومية تتمثل في سد حاجة السوق المحلي أو انتاج سلعة بغرض التصدير ، وغير ذلك من الاعتبارات التي تدعو الدولة إلى إعفاء المشروعات من الضرائب كلياً أو جزئياً مثل إعفاء المشروعات التي تقام في بعض المناطق وذلك بهدف تعميرها كالمجتمعات العمرانية الجديدة.

ج- تحقيق توازن ميزان المدفوعات وحماية الصناعات الوطنية، وتعتبر الضرائب الجمركية الوسيلة الفاعلة لتحقيق هذا الهدف حيث تفرض الدولة ضرائب جمركية على استيراد أية سلعة يكون لها مثيل في الانتاج المحلي ، وتقرر إعفاءات على الصادرات السلعية .

د- تشجيع الادخار والاستثمار : ويتم ذلك عندما تعفى الدولة عائدات سندات التنمية التي تصدرها من أي ضرائب لتشجيع شراء مثل هذه

السندات أ، تخصيص الضريبة على الودائع في صناديق الادخار أو أي استثمار مالي يدعم الاقتصاد الوطني.

٢- الأهداف الاجتماعية للضريبة: تستخدم الضريبة أيضاً لتحقيق العديد من الأهداف الاجتماعية منها:

أ- الوصول إلى الحجم الأمثل للسكان ، حيث يمكن استخدام الضريبة أداة لتوجيه سياسة النسل في الدول ، فالدول الراغبة بتشجيع النسل كبلدان أوروبا والبلدان الاسكندنافية تستخدم التخفيضات الضريبية ، بسبب الأعباء العائلية ، وتستخدم الضريبة أيضاً للحد من زيادة السكان في البلاد التي تعاني اكتظاظ السكان الأمر الذي يؤدي إلى الوصول إلى الحجم الأمثل للسكان .

ب- إعادة توزيع الدخل والثروات بقصد تقليل الفوارق بين الطبقات أو القضاء عليها وذلك برفع سعر الضريبة على الطبقات ذات الدخل المرتفع وتخفيضها أو باعفاء الطبقات محدودة الدخل . ج- تشجيع استهلاك بعض السلع المرغوب فيها اجتماعياً وتقليل استهلاك السلع الضارة بالصحة كالسجائر والخمور ، بفرض ضرائب مرتفعة عليها ، بالإضافة إلى العديد من الاغراض الاجتماعية الأخرى .

٣- الأهداف المالية : يعتبر الهدف الأساسي والتاريخي للضريبة هو تحصيل الأموال اللازمة للنفقات العامة . ومع تزايد حجم النفقات العامة في الدولة الحديثة يتطلب زيادة الإيرادات العامة ، ومع الجمود النسبي لمصادر الإيرادات الأخرى ، فإن الضريبة تعتبر أكثر ملائمة من حيث وضع معدلات تصاعدية لها تكفل زيادة حصيلة الضريبة . وتتوقف الحصيلة في واقع الأمر على مدى كفاءة الجهاز الضريبي وتحسين أسلوب تحصيل الضرائب وتتبع حالات التهرب الضريبي للحد منها مما يساعد على زيادة الحصيلة دون الحاجة لرفع أسعار الضريبة . والهدف المالي لفرض الضرائب هو زيادة حصيلتها مع استقرار هذه الحصيلة وتمييتها باستمرار .

المبحث الثاني

(القواعد الأساسية للضريبة)

إن الضريبة أصبحت أداة تدخلية مهمة في السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة ، ولذلك وسبب أهميتها ، فقد وضع لها قواعد على المشرع الضريبي أن يأخذها بعين الاعتبار عند وضعه للنظام التقليدي وهذه القواعد تشكل الأساس التقليدي للضريبة ، حتى أن بعضهم قد عبر عنها بأنها (إعلان الحقوق المكلفين) ، ووضع هذه القواعد الاقتصادي الانكليزي آدم سميث في كتابه الشهير (ثروة الأمم) وجوهر هذه القواعد مايلي :

أولاً - قاعدة العدالة الضريبية:^١

مبدأ العدالة الضريبية ويقصد بها أن النظام المالي الأمثل هو ذلك النظام الذي يوزع الأعباء المالية للضرائب بعدالة بين أفراد المجتمع ، وهذا يعني تساوى العبء الضريبي بالنسبة لأصحاب الدخل والظروف المتشابهة ، واختلاف هذا العبء بالنسبة لأصحاب الدخل والظروف المختلفة وإذا اعتقد الأفراد أن النظام الضريبي المطبق غير عادل فسوف يحاولون التهرب من دفع الضرائب مما يؤدي لانتهيار النظام الضريبي كله. إذا النظام الضريبي الأمثل هو الذي يفرض عبئاً ضريبياً عادلاً أو متساوياً، ويقصد بالعبء الضريبي الألم النفسي الذي يصاحب دفع الضريبة عند كل فرد . ولكي يتحقق هذا المبدأ الخاص بعدالة الضريبة ، يوجد

نوعان من العدالة طبقت في السنوات الأخيرة هما :

- ١- العدالة الأفقية: يقصد بها أن المتساوين في الظروف يجب أن يتحملوا عبئاً ضريبياً متساوياً، بمعنى أن الأفراد الذين لهم نفس الدخل ونفس الثروة ونفس الظروف الاجتماعية الأخرى يجب أن يتحملوا نفس العبء الضريبي . وهذه قاعدة متفق عليها ولكن وجه الخلاف هو حول معنى الظروف المتساوية أو المتماثلة .

^١ الأعسر خديجة: اقتصاديات المالية العامة ، مرجع سابق، ص ١٤١-١٤٢

٢-العدالة الرأسية : ويقصد بها ، أن المختلفين في الظروف يجب أن يتحملوا أعباء ضريبية مختلفة ،بمعنى أن وضع الأفراد الذين تختلف دخولهم وثرواتهم وتختلف ظروفهم الاجتماعية الأخرى يجب أن تفرض عليهم ضرائب مختلفة . بمعنى آخر إن الفقراء يجب اعفائهم من الضرائب ،ومتوسطي الدخل يدفعون ضريبة أقل والأغنياء يدفعون ضريبة أعلى ، أي يجب أن يكون التكليف حسب الدخل بشكل تصاعدي لكي تتحقق العدالة .

ثانياً - قاعدة الوضوح واليقين في التشريع الضريبي، بمعنى أن النصوص القانونية والمذكرات التفسيرية والكتب الدورية والقرارات الإدارية المتصلة بالضرائب يجب أن تكون واضحة بحيث يفهمها كل فرد دون وجود معاناة وليس احتمال التفسير فالصياغة التشريعية يجب أن لا تحتل التأويل حتى لا تؤثر على الحصيلة الضريبية وتدعو إلى التهرب الضريبي وتفاقم المشكلات المتعلقة بالتحصيل والربط . ويرتبط بمبدأ الوضوح في التشريع الضريبي ضرورة نشر قوانين الضرائب في الجريدة الرسمية كما يجب على السلطات المالية أن تضع مذكراتها التفسيرية وكتيبها الدورية وقراراتها الإدارية في متناول الممولين حتى يعرف كل منهم ما له من حقوق وما عليه من التزامات و واجبات .

ثالثاً - قاعدة الملاءمة :

على الضريبة أن تجبى في أكثر الأوقات ملائمة للمكلف - وبالكيفية الأكثر - تيسيراً له ، وبعد الوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله أكثر الأوقات ملائمة لدفع الضريبة ، كأن تجبى ضريبة الرواتب والأجور من المكلفين في أوقات استلام أجورهم ، وتجبى ضريبة الأرباح الصناعية والتجارية في نهاية الدورة المالية ، وعند تحقيق الربح، وتجبى ضريبة ريع العقارات من المكلفين بعد دفع بدلات الإيجار .
فالقاعدة الملائمة من أكثر القواعد احتراماً في الأنظمة الضريبية المعاصرة سواء كانت الضريبة مفروضة على الدخل أم مفروضة على الاستهلاك .

رابعاً - قاعدة الاقتصاد :

^١ المهايئي محمد خالد وآخرون : اقتصاديات المالية العامة والتشريع الجمركي ، مرجع سابق ص ١٨٢

المقصود بالاقتصاد هنا ، أي الاقتصاد بنفقات الجباية بحيث يكون الفرق بين ما يدفعه المكلفون من ضرائب وما يدخل منها إلى الخزنة العامة في أقل مبلغ ممكن ، وهذا الأمر يتطلب فرض الضرائب التي تكثر إيراداتها ونقل نفقاتها وتحصيلها . إن قاعدة الاقتصاد ليس من السهل دوماً " تطبيقها فهناك ضرائب يستدعي جمعها عدداً كبيراً من العاملين عليها وهذا يتطلب أعباء ونفقات مالية مرتفعة .

المبحث الثالث

(أنواع الضرائب)

أولاً- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال :

المقصود بالضريبة على الأشخاص تلك الضريبة التي يكون مطرحها الشخص ذاته ، وهي من أقدم الضرائب في التاريخ ، وعرفت الحضارات كافة وكان يطلق عليها سابقاً " الضريبة على الرؤوس " وطبقها العرب تحت اسم " الجزية " . أما الضريبة على الأموال فهي الضريبة التي تفرض على المال ذاته أو ما يطلق عليه ضريبة رأس المال ، حيث تصيب العقارات بحد ذاتها وليس إيرادها والأموال بذاتها وليس ناتجها . فالضريبة على الأشخاص تفرض على الأفراد الذي يعيشون فوق أرض دولة ما ، وغالباً ما تفرض بغض النظر عن الوضع الحقيقي للمكلف ، فقد تصيب الرجال والنساء والأطفال دون تمييز ، وحاولت بعض الدول وضع مجموعة من الشروط ، فقد يعفى منها النساء والأطفال والمتقدمون بالسن والعجزة إلا أن الضريبة على الأشخاص بعيدة كل البعد عن تحقيق العدالة .

عموماً فإن أي ضريبة في نهاية المطاف تفرض على المال ، وهذا المال يأخذ في الحياة الاقتصادية أكثر من شكل ، فقد يكون هذا المال على شكل أراض وعقارات وأصول مختلفة كالآلات والسيارات والنقود ، وقد يكون دخلاً " يحققه الفرد نتيجة نشاط تجاري أو صناعي أو خدمي نتيجة جهد ذهن أو عضلي ، وقد تصيب الضريبة عند استخدامه في شراء السلع والاستفادة من الخدمات .

تثير الضرائب على رأس المال العديد من الانتقادات ، منها : أنها تؤدي إلى هدم جزئي للمقدرة الإنتاجية في الدولة ، وإلى تثبيط همة المدخرين ، وإلى الحد من الرغبة في

الإنتاج ، وعرقلة النشاط الخاص . كما أن شدة وقعها تدفع إلى التهرب منها بكافة الوسائل . ولكن مؤيدي هذه الضريبة يرون بأنها لا تؤدي إلى هدم رأس المال القومي إلا إذا أسيء استخدام حصيلتها ، بتوجيهها إلى استهلاك لا جدوى منه ، في حين يمكن بواسطة هذه الضريبة محاربة تراكم المدخرات العاطلة ، التي تقلل من الطلب الفعال ؛ مما يدفع إلى استخدامها وتشغيل الطاقات المعطلة ، بالإضافة إلى أنها مورد مالي يصل إلى جوانب من الثروة قد لا تصل إليها ضرائب الدخل " . والواقع إن النقاش النظري حول فرض ضريبة على رأس المال خفت حدته . ونجد في التشريعات الحديثة أن الضرائب على رأس المال تفرض بسعر معتدل حتى يمكن دفعها من الدخل ، أو بسعر مرتفع في حالة استثنائية خاصة ؛ لتحقيق أهداف أخرى بجانب هدفها المالي .

ثانياً - الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة:

الضريبة الوحيدة ذلك النظام الضريبي الذي تعتمد فيه الدولة على ضريبة واحدة للحصول على كل مؤونتها المالية من المكلفين . أما في نظام الضرائب المتعددة ، فإن الدولة تفرض عدة أنواع من الضرائب على المكلفين . وقد ظهرت فكرة الضريبة الواحدة خلال القرنين السابع عشر والثامن عشر حيث نادي الطبيعيون في فرنسا بفرض ضريبة واحدة على الملكية العقارية تمثيا مع نظريتهم القائلة بأن الأرض هي مصدر الثروات. ومن ثم لا محل لتتبع هذه الثروات في دورتها المختلفة بل يجب فرض الضريبة وتحصيلها من المصدر . ويرى أنصار الضريبة الواحدة أن هذا النظام يمتاز بالاقتصاد في النفقات الخاصة بالجباية والتحصيل وأنه يمكن تدرجها تبعا لمقدرة الفرد المالية.

إلا أن عيوب الضريبة الواحدة تفوق مزاياها مما أدى بهذا النظام إلى عدم تطبيقه في أي دولة من دول العالم . فاعتماد الدولة على ضريبة واحدة لسد جميع نفقاتها يجعل هذه الضريبة من الجسامة بحيث تزعج الممول وتحمله على التهرب من دفعها بكافة الطرق كما أن الضريبة الواحدة بعيدة عن مبدأ العدالة الضريبية ولا يمكن للدولة استخدامها كأداة لتحقيق أغراضها الاقتصادية والاجتماعية . لهذه الأسباب فضلت الدول إتباع نظام الضرائب المتعددة فهي توزع الأعباء الضريبية على أفراد المجتمع بصورة أوسع ويمكن

بذلك ضمان حصيلة أوفر للدولة لأنها تصيب سائر نواحي يسار الأفراد ويقوم بعضها بإصلاح أخطاء البعض الآخر .

المبحث الرابع

(الضرائب المباشرة وغير المباشرة)

أولاً- مفهوم الضرائب المباشرة وغير المباشرة:

١- تعريف الضرائب المباشرة وغير المباشرة :

الضرائب المباشرة :

هو كل ما يفرض ويقتطع مباشرة من الدخل والثروة ومن المستحيل نقل عبئها ، ودافعها هو الذي يتحملها (ضرائب الدخل) وتتصب دورياً (سنوياً) على المركز المالي للممول ، الذي يتكون من عناصر ثابتة و دائمة لفترة طويلة .
أما الضرائب غير المباشرة وهي كل ماتفرض أثناء تداول السلع والخدمات في مراحل الإنفاق المختلفة، ومن الممكن نقل عبئها ، ودافع الضريبة هو الذي يتحملها .
الضرائب المباشرة: مثل الضرائب على الدخل والثروة، الضرائب غير المباشرة مثل الضرائب على الإنفاق والتداول.

٢- معايير التفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة:

أ- معيار طريقة الجباية : الضرائب المباشرة هي التي تحصل بناء على أوراق او قيودات اى تحصل بجداول اسمية - الضرائب غير المباشرة لا يرتبط تحصيلها باى بيانات اى لا تحتاج الى جداول اسمية إلا ان هذا المعيار يعيبه أن يستند إلى الأسلوب الإداري المتبع في تحصيل الضريبة وهو ما لا يمكن الاستناد إليه كأسلوب علمي في تحديد نوع الضرائب.

ب- معيار استمرارية أو عرضية المادة الخاضعة للضريبة، الضرائب المباشرة هي التي يكون المادة الخاضعة للضريبة ثابتة وتتصف بالدوام مثل الدخل والثروة -
الضرائب غير المباشرة وهي التي تكون المادة الخاضعة للضريبة طارئة أو

^١ حاج آدم عبد الرحمن طاهر : المالية العامة والتشريع الضريبي ، مرجع سابق، ص ٢٠٦-٢٠٧

عارضة مثل الاستهلاك، يعيب هذا المعيار اعتباره الضرائب على التركات
ضرائب غير مباشرة لأنها نتيجة حدث طارئ أو عارض إلا ان الضرائب على
التركات تعتبر في الحقيقة ضرائب مباشرة .

ج- معيار من يتحمل عبء الضريبة، الضرائب المباشرة هي التي يتحمل عبئها دافع
الضريبة نفسه اي انه لا ينقل عبئها، الضرائب غير المباشرة هي التي يتمكن دافعها من
نقل عبئها الى غيره من الاشخاص، إلا ان هذا المعيار غير دقيق للفرقة بين الضرائب
المباشرة وغير المباشرة لان نقل عبء الضريبة يتوقف على مجموعة متغيرة من العوامل
الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ، مما يجعله معياراً غير دقيق.

٣- مزايا وعيوب الضرائب المباشرة: ^١

أ - مزايا الضرائب المباشرة :

١- تراعي مبادئ العدالة الضريبية فكل ممول يدفع بناء على قدرته التكليفية.
٢- تتسم حصيلاتها بالثبات النسبي لأنها تفرض على مصادر تتميز بالثبات النسبي
كالثروة والدخل.

٣- قدرة الإدارة الضريبية على الملازمة في الدفع أكبر في الضرائب المباشرة.

٤- مستوى الوعي الضريبي .

ب - عيوب الضرائب المباشرة :

١- سهولة التهرب الضريبي أو الغش في الإقرارات المقدمة مما يضيع على خزانة
الدولة بعض حقوقها خاصة إذا كان سعر الضريبة مرتفعاً .

٢- طول الفترة التي تمر بين استحقاق الضريبة وسدادها (سنة أحياناً) مما يؤدي
إلى عدم الاستمرار في تدفق الأموال على خزانة الدولة وتمويل الإنفاق العام .

٣- شعور المكلف بعبء الضريبة ووطأتها.

٤- غير مرنة .

٥- تؤدي إلى زيادة حجم التهرب الضريبي .

^١ لأعمر خديجة : اقتصاديات المالية العامة ، مرجع سابق ص ١٦٢ - ١٦٣

٤ - مزايا وعيوب الضرائب غير المباشرة:

أ - مزايا الضرائب غير المباشرة :

- ١ - سهولة دفعها إذ يتم وضعها ضمن السلعة التي يشتريها الفرد.
- ٢ - صعوبة التهرب منها وضخامة حصيلتها.
- ٣ - اتساع نطاقها ليشمل الانتاج والاستهلاك لذلك فهي تناسب الدول المتخلفة ذات
الاعوية الضريبية القليلة

ب - عيوب الضرائب غير المباشرة:

- ١ - لا تراعي مبدأ العدالة الضريبية فهي تفرض على السلع دون التمييز بين دافعيها إلا انه من الممكن تلافي هذا العيب عن طريق فرض ضرائب منخفضة على السلع الضرورية وفرض ضرائب مرتفعة على السلع الكمالية.
- ٢ - تؤثر على الانتاج
- ٣ - يتسم تحصيلها بارتفاع تكاليف الجباية .
- ٤ - تتسم حصيلتها بعدم الثبات خاصة في أوقات الكساد والازمات الاقتصادية .

ثانياً :أنواع الضرائب المباشرة :

١ - الضريبة على الدخل العام:^١

وفقاً لهذه الطريقة تقوم الادارة المالية بتجميع الدخول التي يحصل عليها كل فرد من مختلف المصادر ومعاملتها معاملة ضريبية واحدة ، وهو ما يعني النظر إلى عناصر دخل الممول باعتبارها وحدة واحدة بصرف النظر عن اختلاف مصادرها ، ويطلق البعض على هذه الطريقة الضريبة العامة على الدخل أو الإيراد ..ويمكن اجمال أهم مزايا الضريبة على الدخل العام فيما يلي :

- أ - الضريبة على الدخل العام تحقق العدالة الضريبية بصورة أفضل من الضرائب النوعية ، نظراً لدقة تحديد المقدرة التكليفية للممول ، فهذه الضريبة هي وحدها التي تمكن من مراعاة ظروف الممول الشخصية

^١ حلمي خالد سعد زغلول : الوسيط في المالية العامة مرجع سابق ص ٢٧٥ - ٢٧٦

والعائلية والمالية والديون كلها ونسبتها إلى الدخل كله من مختلف مصادره.

وفي ضوء ذلك يمكن القول ان الضريبة على الدخل العام هي المجال الطبيعي للأخذ بمبدأ شخصية الضريبة ، وهذا على العكس من الضرائب النوعية على فروع الدخل ، فقد يتمتع ممول في مجال ضريبة ما بإعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة ، بينما يحصل على دخل كبير من مصدر آخر لا يخضع لهذه الضريبة ، ومعنى ذلك إذا أنه قد يتمتع بإعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة (وهو مقرر لأصحاب الدخل المنخفضة) وهو ليس في حاجة إليه .

ب- تمتاز الضريبة العامة على الدخل بوفرة حصيلتها نظراً لامكان فرض الضريبة بسعر مرتفع على مجموع دخول الممول ، والأخذ بمبدأ تصاعد الضريبة ، وهو ما يصعب تطبيقه بالنسبة للضرائب النوعية لأن فروع الدخل تكون عادة من الانخفاض بحيث لا يصيبها الاسعار التصاعدية.

ج- تمتاز الضريبة العامة على الدخل بتحقيق قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية نظراً لأن الضريبة العامة على الدخل تفرض على الممول مرة واحدة ، بمعرفة إدارة مالية واحد على عكس الضرائب النوعية التي تتطلب أكثر من ادارة مالية ، فضلاً عن بساطة اجراءات ربطها وتحصيلها ، لعدم الحاجة إلى تكرار هذه الاجراءات كما هو الحال بالنسبة للضرائب النوعية .

إلا أن هناك عدداً من الانتقادات وجهت إلى الضريبة العامة على الدخل أهمها :
أ- يأخذ على الضريبة العامة على الدخل ثقل عبثها على الممول نظراً لارتفاع سعرها وفرضها مرة واحدة على مجموع دخل الممول ، الأمر الذي يدفع الأفراد إلى محاولة التهرب منها .

إن العدالة التي تحققها الضريبة العامة على الدخل ليست عدالة مطلقة ، نظراً لصعوبة الالامام بمختلف الظروف الخاصة بالمول ، وما تستلزمه من اجراءات كثيرة من شأنها أن تقلل من غزارة الحصيله .

ب - يأخذ على الضريبة العامة على الدخل عدم تمكن الدولة من استخدام الضريبة كأداة لتوجيه النشاط الاقتصادي ، على عكس الضرائب النوعية التي تحقق هذا الهدف .

٢- الضريبة على رأس المال :^١

الضريبة على رأس المال هي نوع آخر من أنواع الضرائب المباشرة . وبخلاف ضريبة الدخل التي تفرض على ما يحققه الممول خلال فترة معينة من إيراد ، فإن الضريبة على رأس المال تفرض على عناصر الثروة التي بحوزة الشخص في نقطة معينة من الزمن ، أي التي يملكها في تاريخ معين . مثل نهاية السنة (يوم ٣١ كانون الأول) . وذلك لأن رأس المال لا يمكن تقديره إلا بالنسبة إلى نقطة زمنية معينة . ومن أهم الأشكال التي تفرض بها الضرائب على رأس المال ما يلي :

أ- الضريبة الاستثنائية على رأس المال : وهي ضريبة غير عادية يتقرر فرضها بصدد ظروف استثنائية للدولة .

وتستخدم حصيلتها في استهلاك كل أو بعض الدين العام الذي يتقل كاهل الدولة بسبب النفقات غير العادية التي تواجهها أثر الحروب أو الكوارث الطبيعية أو الأزمات . ولقد ظهرت فكرة فرض هذه الضريبة عقب الحرب العالمية الأولى لسداد الدين العام للدولة عن طريق ضريبة على ثروات الأفراد والشركات .

ب- الضريبة على الملكية : وهي عندما تفرض الضريبة بسبب مجرد تملك الممول لرأس المال دون النظر لأصله أو كيف آلت ملكيته للممول . وهذه الصورة من الضريبة قد تكون على مجموع ما يمتلكه الممول أو على عناصر معينة من رأس المال ، وقد تكون الضريبة مفروضة على ملكية أصول معينة للتشجيع على استغلالها كما هو الحال عند فرض ضريبة

^١ أبو زريدة مختار علي : المحاسبة الضريبية ، الجنوب ، نيقوسيا ، الطبعة الثانية ٢٠٢٠ . ص ٣٨-٤٠

على ملكية الأراضي الزراعية غير المستغلة ، أو على ملكية الأراضي
الفضاء والصالحة للبناء الواقعة داخل مخططات المدن الرئيسية .

ت- الضريبة على الزيادة في قيمة الممتلكات :

تلجأ بعض الدول إلى فرض ضريبة على الممتلكات العقارية التي ترتفع قيمتها
لأسباب خارجة عن نشاط صاحبها ومجهوداته مثل التحسينات التي تقوم بها
الدولة قرب العقار كتشيد الطرق أو شبكات المجاري أو غيرها من إنشاء
الخدمات العامة . وقد تكون زيادة القيمة العقارية راجعة إلى عوامل أخرى
اجتماعية واقتصادية عامة كازدياد عدد السكان والنمو العمراني وانتشار المدنية
والنقد.

ويكون وعاء الضريبة في هذا النوع من الضرائب هو الزيادة التي طرأت في
قيمة العقار للأسباب السابقة . ويقوم فرض مثل هذه الضريبة على أنه من حق
الدولة أن تشارك الفرد فيما أثرى به بفضل المجتمع الذي يعيش في كنفه ومن
دون مجهوده الشخصي .

وكما تفرض الضريبة على الزيادة في القيمة العقارية يمكن أن تفرض أيضا
على الزيادة في قيمة الممتلكات المنقولة .

والنقد الموجه لهذه الضريبة أساسه صعوبة التمييز بين الارتفاع في القيمة الذي
يكون منشؤه مجهود المالك وبين الارتفاع الذي يكون بفضل المجتمع ، كما أن
عوامل التضخم والتغير المضطرب في قيمة النقود تضيف صعوبات أخرى على
عملية التقييم وتحديد مقدار الزيادة الفعلية في قيم الممتلكات ، مما حدا بأغلب
الدول إلى الابتعاد عن فرض هذه الضريبة أو إلى تطبيقها في حدود ضيقة .

د- الضريبة على التراكات : من المعروف أن التركة هي الثروة التي يخلفها
شخص عند وفاته. وتعتبر الضريبة على التراكات أهم الضرائب المفروضة على
رأس المال والتي تقطع أجزاء منه ، ويبرر العلماء فرض ضريبة التراكات على
أساس أن الفرد تربطه بالجماعة التي يعيش فيها رابطة من التضامن تشبه
الرابطة الموجودة بين أفراد الأسرة الواحدة ، وتجعل للدولة الحق في الاشتراك في

الإرث والحصول على جزء من التركة ، شأنها في ذلك شأن الورثة من أفراد أسرة المتوفى . كما أن ضريبة التركات من شأنها أن تؤدي إلى تقليل الفوارق بين الطبقات بالإضافة إلى أن حصيلة هذه الضريبة تزود الخزانة العامة بإيرادات دون تحميل الممولين بأعباء تثقل كاهلهم لأن عبء الضريبة يستقر على الوارث الذي لا يشعر بها لأنها تقتطع جزءا من ثروة آلت إليه دون مجهود بذله .

ثالثاً : أنواع الضرائب غير المباشرة :

١ - الضرائب على الاستهلاك :

يؤدي فرض الضرائب إلى رفع أسعار السلع والخدمات وأهم أنواعها :
(أ) ضرائب نوعية على استهلاك سلع معينة ، وهذه الضريبة تفرض على سلع بذاتها وبأسعار مرتفعة على السلع الكمالية بينما تعفى السلع الضرورية من الضرائب كلية أو تفرض على بعضها بسعر منخفض ، ومن أمثلة السلع التي تفرض عليها الضرائب السجائر ، الكبريت ، السكر ويتم تحصيل تلك الضرائب أما بعد الإنتاج مباشرة وتسمى هذه الحالة رسوم إنتاج . وقد تفرض عند تداولها بحيث تفرض الضريبة عليها في كل مرحلة من مراحل التداول أو تفرض مرة واحدة عند تاجر الجملة وتسمى الضريبة على المشتريات أو المبيعات
(ب) ضرائب عامة على الإنفاق :

حيث تفرض ضرائب عامة على جميع السلع والخدمات أو على أكبر عدد منها بحيث تفرض الضريبة على الرقم الكلي للمبيعات أو المنتجات كل فترة معينة وتراعى بذلك ظروف الممول وقدرته المالية . وقد تؤدي هذه الضرائب إلى رفع تكاليف المعيشة مما يضر بالمستهلكين ذوي الدخل الصغيرة وقد تؤدي هذه الضريبة إلى تفرقة في المعاملة بين المحال الكبرى

^١ الأعسر خديجة : اقتصاديات المالية العامة ، مرجع سابق ص ١٥٩-١٦٠

والمحال الصغيرة إذا فرضت على عمليات البيع بالجملة والتجزئة في نفس الوقت ، فالمحلات الكبرى

التي تصنع بعض السلع وتبيع رأساً للجمهور لا تسرى عليها الضريبة إلا مرة واحدة ، أما المحلات الصغيرة فإنها تتأثر منها حينئذ بدرجة كبيرة فهي تشتري السلع من تاجر الجملة أو من المصنع وتحمل الضريبة عدة مرات . وكلما استطاع المحل التجاري أن يتخلص من الوساطة أمكنه أن يخفف عبء الضريبة عليه . ومن الممكن زيادة سعر هذه الضريبة على نفقات البذخ والترف ، ويعفى منها ما ينفق على السلع الضرورية.

٢- ضرائب التداول : تقوم غالبية الدول بفرض ضرائب على التصرفات أو على التداول القانوني للأموال مثل رسوم على الايصالات والشيكات والكمبيالات والاعلانات ، والرسوم على البورصة ، ورسوم التسجيل والرسوم القضائية وغيرها . ومبرر فرض الضريبة في هذه الحالات ، أن هذه العمليات القانونية تدل غالباً على مبلغ ثروة الأفراد ، وتعتبر ضريبة سهلة التحصيل ، حيث أنها تحصل في وقت انتقال ملكية رؤوس الأموال بمعنى في وقت يستطيع فيه الممول الدفع وقادر عليه.

٣- الضرائب على المبيعات :

وتسمى الضرائب على الإنفاق ، وهي أحد صور الضرائب غير المباشرة التي تفرض على أحد استعمالات الدخل الضرائب على المبيعات: وهي ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنتاج المحلي ، وقد تفرض على عدد من مختار السلع والخدمات ، وقد تفرض على كل السلع والخدمات وقد تأخذ إحدى الصور الثلاث التالية:

^١ حاج آدم عبدالرحمن طاهر : المالية العامة والتشريع الضريبي ، مرجع سابق ، ص ٢٠٩-٢١٠

أ- الصورة الأولى : الضريبة على مرحلة واحدة ، أي تفرض الضريبة على السلعة في مرحلة واحدة من مراحل الإنتاج أو التوزيع أو الاستهلاك ، وأهم ما يثار في هذا المجال مشكلة اختيار المرحلة التي تفرض عليها الضريبة.

الصورة الثانية : الضريبة التراكمية على جميع المراحل ، وتسري الضريبة في هذه الحالة على كل مرحلة من مراحل (الإنتاج والتوزيع والاستهلاك) للسلعة وتعد الضريبة على رقم الأعمال خير مثال لهذا النوع من الضرائب .

ج- الصورة الثالثة : الضريبة على القيمة المضافة ، وتسري على السلع والخدمات في مراحل (الإنتاج والتوزيع والاستهلاك) ، وتفرض بسعر موحد على جميع المراحل وجميع السلع والخدمات ، أو قد تفرض بأسعار تختلف وفقاً لنوع السلعة أو الخدمة أو تبعاً للمرحلة الإنتاجية إلا أن الضريبة لا تفرض هنا على القيمة الإجمالية للسلعة في كل مرحلة وإنما تفرض على القيمة التي أضيفت على السلعة في هذه المرحلة .
ومن مزايا هذه الضريبة :

- ١- تتميز بوفرة الحيلة ، مما يساعد على تحقيق أهداف السياسة المالية واهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية
- ٢- تتميز الضريبة على القيمة المضافة بأنها أكثر تشجيعاً لحركة الإنتاج والتداول.
- ٣- سهولة تحصيلها وانخفاض التهرب الضريبي

ومن عيوبها :

- ١- يمكن نقل عبئها وتستقر في الغالب على الطبقات محدودة الدخل ومن ثمّ تسبب لتوزيع الدخل.
- ٢- لا تراعي التحول من حالة الانتعاش أو الرواج إلى حالة الركود والكساد والعكس.
- ٣- يوجد تأثير سلبي للضريبة التراكمية على جميع المراحل على حركة الإنتاج والتداول .

٤ - الضرائب الجمركية وهي ضريبة غير مباشرة تفرض على السلع التي تعبر حدود الدولة سواء كانت صادرات أو واردات ، وتفرض هذه الضرائب عادة على الواردات للحد منها أو لمنافستها للسلع الوطنية بهدف تشجيع وحماية الصناعات المحلية من السلع والخدمات المستوردة من خارج حدود الدولة ، أي تفرض على الإنتاج المستورد من الخارج . وهي من أقدم أنواع الضرائب التي عرفتتها المجتمعات الإنسانية .

ومن مزايا هذه الضريبة :

- أ- وفرة الحصيلة إذا ما طبقت بكفاءة .
- ب- حماية الصناعات المحلية الوطنية الناشئة لفترة محددة تكون قد استكملت مقوماتها منها

ومن أهم عيوبها :

- أ- قد تؤدي على حماية الصناعة الفاشلة ، وتكون دعوة إلى عدم تحقيق الكفاءة في الإنتاج وعدم تحسين الجودة
- ب- إذا طبقت الضريبة الجمركية النوعية فإنها تثير مشاكل إدارية و تعقيدات من حيث تعدد السلع وأقسامها ووحدرة الربط و التحصيل والضريبة المستحقة على كل منها.

المبحث الخامس

(تحقق الضريبة)

أولاً - تحديد الوعاء الضريبي:

- ١- تعريف الوعاء الضريبي : يقصد بوعاء الضريبة الموضوع أو المادة الذي تفرض عليها الضريبة ، إذ يعرف الوعاء الضريبي بأنه المادة أو المالي أو الشخص الخاضع للضريبة مع ضرورة توافر العنصر الزمني لهذا الوعاء (فقد تفرض الضريبة سنوياً أو عند جني المحصول ...

^١ كيننة رشام : مقياس المالية العامة ، مرجع سابق ص ٧١ - ٧٤

الخ) حسب الأنظمة المحددة لها ويتأثر الوعاء الضريبي بدرجة تطور النموالاقتصادي ففي المجتمعات الزراعية نجد أن الوعاء قد يكون على الإنتاج الزراعي مباشرة أو اللجوء إلى الضرائب غير المباشرة لسهولة فرضها، بينما في الاقتصاد المتطور (الدول المتقدمة) نجد الاعتماد على الضرائب المباشرة المفروضة في الغالب على دخول الأفراد من العمل والأرباح المحققة. باختصار : يعبر الوعاء الضريبي عن مجموع العمليات الإدارية التي تهدف إلى معاينة ، تقييم المادة الخاضعة للضريبة وتحديد الواقعة المنشئة لها والشخص موضوع التكليف الضريبي .

٢- خطوات تحديد وعاء الضريبة : حتى نصل إلى تحديد وعاء الضريبة هناك العديد من الجوانب والخطوات يجب مراعاتهم قبل هذا ، وفيما يلي أهم هذه الخطوات :

أ- اختيار أساس فرض الضريبة : والمقصود هنا أي شي يخضع للضريبة ، هل هو الأفراد الثروة ، الدخل ، النشاط أو المنتج ؟ وبالتالي يعبر عن العنصر الاقتصادي الذي يخضع للضريبة ومنه تستمد مصدرها بشكل مباشر أو غير مباشر .

ب- تحديد مناسبة فرض الضريبة أو الواقعة المنشئة للضريبة : يقصد بالواقعة المنشئة للضريبة تحديد المناسبة التي تتيح للدولة التدخل

لإجبار المكلفين على التنازل عن جزء من الوعاء الذي جرى اختياره أساسا لفرض الضريبة. تكون الواقعة المنشئة للضريبة إما تصرفا قانونيا أو وضعيا اقتصادية ، فمثلا في الرسم على القيمة المضافة يعتبر تسليم البضاعة أو تاريخ تحصيل السعر في حالة الخدمات حدثا منشئا للضريبة. أو الحصول على الدخل في نهاية السنة بالنسبة للضريبة على الدخل أو تملك رأس المال بالنسبة للضريبة على رأس المال ، وعبور السلعة للحدود الجمركية ، وتحديد لحظة نشوء الدين الضريبي في ذمة المكلف بالضريبة له أهمية كبرى

من الوجهة القانونية إذ تبدأ المواعيد في تلك اللحظة التي تتحقق فيها الواقعة المنشئة للضريبة.

يخضع اختيار الواقعة المنشئة للضريبة لمجموعة من الاعتبارات:

- ضمان الوفرة المالية فيراعي الوقت المناسب لاقتطاع أكبر مبلغ دون التأثير السلبي على الممول .

- تحقيق الأهداف المتوخاة من الضريبة في تأثيرها على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية .

ج- تحديد المادة الخاضعة للضريبة : وهذا بالتعرف على حدود هذه المادة باستبعاد ما يسمح للقانون باستبعاده حتى لا يخضع للضريبة ، وعادة التشريعات الضريبية تحدد ما جرى استبعاده أو دمج في الربح المحاسبي.

تعتبر عملية تقدير المادة الخاضعة غير سهلة ، فهذا يتطلب قدرة للوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة و تحديد سعرها للوصول إلى المبلغ الضريبي و ذلك حسب القوانين المعمول بها، وقد اعتمد علماء المالية على طريقتين رئيسيتين للوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة وهما التقدير بواسطة الإدارة أو التقدير بواسطة الأفراد .

١- التقدير بواسطة الإدارة : بموجب هذه الطريقة تقوم الدوائر الضريبية نفسها بتقدير المادة الخاضعة للضريبة ، و من أجل ذلك تستخدم الأساليب التالية :

- طريقة المظاهر الخارجية : وفقا لهذا الأسلوب تقدر المادة الخاضعة للضريبة بطريقة تقريبية استنادا إلى بعض المظاهر الخارجية مثل مقدار ما يدفعه الشخص كإيجار للسكن يمكن أن يعبر عن الدخل أو تقدير أرباح العمل التجاري أو الصناعي بالاعتماد على نوع التجارة ، عدد الآلات و العمال ، و أجرة المحل ...) تمتاز هذه الطريقة بالسهولة و البساطة في تحديد المال الخاضع للضريبة ، كما تساعد على التهرب الضريبي لأن المظاهر الخارجية ليس من السهل إخفاءها .

من عيوبها ابتعادها عن العدالة لأنها تقدر بطريقة تقريبية ، و قد تتغير الدخل دون أن يؤدي ذلك بالضرورة إلى تغير المظاهر الخارجية ، نظرا لهذه العيوب

ابتعدت معظم التشريعات الأخذ بهذا الأسلوب و إن اتخذته وسيلة لمراقبة التهرب من الضريبة من قبل أصحاب الدخل المرتفعة .

- التقدير الجزافي: تبعا لهذا الأسلوب تقدر المادة الخاضعة للضريبة بشكل إجمالي و تقريبي بناء على عدد من القرائن ، كأن تقدر الأرباح على أساس النشاط التجاري . يمتاز هذا الأسلوب بالسهولة و البساطة و عدم التعقيد و خاصة في الحالات التي يصعب فيها المكلفون تقدير نتيجة أعمالهم ، أما عيوبه فهي الخلافات المستمرة التي قد تحدث بين المكلف و الدوائر الضريبية ، إذ تفرض الضريبة على الدخل افتراضي ، لا يعبر بشكل دقيق عن دخل المكلف الصحيح ، لهذا تحاول التشريعات الضريبية الحديثة الابتعاد عن هذه الطريقة .

- التقدير الإداري المباشر : حسب هذه الطريقة تقوم الدوائر الضريبية بنفسها بتقدير المادة الخاضعة للضريبة ، و تتمتع بحرية واسعة في تجميع القرائن و الأدلة و المعلومات و البيانات لمناقشة المكلف للوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة ملزمة بإعلام المكلف عن الطرق التي اتبعتها في عملها هذا ، و تعطى للمكلف الحق في الاعتراض على المبلغ المقدر و ذلك ضمن المدة التي يحددها التشريع الضريبي ، و غالبا ما تستخدم هذه الطريقة جزاء لامتناع المكلف عن تقديم إقراره عن عمد أو إهمال . و تمتاز هذه الطريقة (التقدير الإداري المباشر) بسهولة تقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة و بعدالتها و وفر حصيلاتها ، لذا تطبق في معظم التشريعات الضريبية . و لكن يعاب عليها بأن تكاليفها عالية و بحاجة إلى عدد كبير من الموظفين المهرة و المختصين ، كما أنها طريقة لتدخل الدوائر الضريبية بشؤون المكلف لمعرفة حجم عمله .

٢- التقدير بواسطة الأفراد : حسب هذه الطريقة تعتمد الدوائر الضريبية على جهة أخرى للوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة ، فإما أن تعتمد على إقرار المكلف نفسه أو إقرار الغير .

- إقرار المكلف نفسه : بموجب هذه الطريقة يقوم المكلف بنفسه بتقديم كشف يصرح فيه عن نتائج أعماله ، و مع ذلك ليس شرطا أن تعتمد الدوائر الضريبية ما قدمه المكلف

بشكل مطلق و نهائي ، بل يحق لها أن ترفض أو تدخل بعض التعديلات عليه و مناقشة المكلف في ذلك .

ومما يميز هذا الأسلوب هو التعرف على الدخل الحقيقي للمكلف خاصة إذا كانت مستندات و أوراق المكلف صحيحة ، كما يقلل من تكاليف جباية الضرائب لأن المكلف نفسه الذي صرح بحجم دخله و ما على الدوائر الضريبية إلا المراقبة و التأكد من البيانات التي هو قدمها . مما يعاب على هذه الطريقة ، عند اطلاعها على مستندات و دفاتر المكلف للتعرف على طبيعة عمله قد يعتبر ذلك تدخلاً مباشراً في خصوصيات عمله التي لا يرغب أن تطلع أي جهة عليها ، و مع ذلك تعد هذه الطريقة من الأكثر اتباعاً في معظم دول العالم .

٣. إقرار الغير : يكون الوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة لتقديرها من قبل شخص آخر غير المكلف ، يسمح له وضعه بمعرفة مركز المكلف و حقيقة دخله ، فصاحب العمل يسمح له وضعه أن يقدم أجور العاملين لديه ، أو المستأجر يسمح له وضعه أن يبلغ عن قيمة الإيجار الذي يدفعه للمالك (...) .
تمتاز هذه الطريقة بدقتها النسبية و اقترابها من الحقيقة و من عيوبها الصعوبة في تعميم بعض الدخول و خاصة أصحاب المهن الحرة و مع ذلك يتبع هذا الأسلوب في كثير من دول العالم .

ثانياً - تصفية الضريبة (تحديد مقدار الضريبة):^١

يقصد به النسبة المئوية أو المبلغ المحدد الذي تفرضه التشريعات الضريبية على المادة الخاضعة للضريبة وقد تكون هذه النسبة ثابتة أو قد تتغير ، وهنالك طريقتان لتحديد مقدار الضريبة وهي :

١- الضريبة التوزيعية والضريبة القياسية:

أ- الضريبة التوزيعية (distributive tax) : تحدد الدولة بموجبها مقدار المبالغ المراد جبايتها ثم تقوم بتوزيع مقدارها على المكلفين وحسب

^١ العامري سعود جايد مشكور : مدخل معاصر في علم المالية العامة . مرجع سابق . ص ٨٠.

مقدرتهم المالية ، ومن مميزات هذه الطريقة أنها لا تتأثر بالتهرب الضريبي ، كما ان الحصيلة ثابتة ومعروفة سلفا ، لكن عيوبها تتمثل بانها غير مرنة لعدم تأثرها بالظروف الاقتصادية وكذلك أنها لا تتفق مع مبادئ العدالة الضريبية ، وان كانت تصلح هذه الطريقة في الضرائب المباشرة فهي غير صالحة في تحديد الضرائب غير المباشرة لذلك فان معظم النظم الضريبية قد تخلت عن هذه الطريقة .

ب- الضريبة القياسية (standard tax) : تفرض هذه الضريبة على شكل نسبة معينة من الوعاء الخاضع لها أو على شكل مبلغ معين على وحدة قياسية من وحدات الوعاء ، وهذه الطريقة هي المعتمدة حاليا في النظم الضريبية الحديثة

٢- الضريبة التناسبية والضريبة التصاعدية والتنزلية:

أ- الضريبة التناسبية : هي تلك الضرائب التي يبقى سعرها ثابت رغم تغير المادة الخاضعة ، مثال ذلك فرض ضريبة على الدخل بسعر ١٠ % فهذا السعر ينطبق على جميع الدخل سواء كانت صغيرة أو كبيرة .

ب. الضريبة التصاعدية : وتكون الضريبة تصاعدية اذا كان سعرها يزداد بارتفاع المادة الخاضعة للضريبة فاذا فرضت ضريبة عامة على الإيراد بسعر (١٠ %) على الألف من الوحدة النقدية الأولى من دخل المكلف و (١٥ %) على الألف من الوحدة النقدية الثانية وهكذا يتضح ان حصيلة الضريبة النسبية تزداد بنفس ارتفاع مقدار المادة الخاضعة لها ، هذا النوع من الضرائب تستخدمه معظم التشريعات الضريبية لاسيما تلك التي تراعي العدالة الاجتماعية ، فتمتاز الضرائب التصاعدية بتحقيق العدالة والمساواة لان أصحاب الدخل العالية يتحملون عبئا اكبر من أصحاب الدخل المتدنية ، كما تؤدي إلى إعادة توزيع الدخل والثروة وعدم تركزها بيد فئة قليلة من أفراد المجتمع ، ومن اهم أنواع الضرائب التصاعدية هي التصاعد بالطبقات والتصاعد بالشرائح .

ج. الضرائب التنازلية : - وهي الضرائب التي ينخفض سعرها الفعلي كلما ازدادت قيمة العناصر الخاضعة لها ، أي ان العلاقة بين سعر الضريبة ووعائها علاقة عكسية (عكس الحالة الثانية) .

ثالثاً- تحصيل دين الضريبة يقصد بتحصيل دين الضريبة تمكن الدولة من استيفاء حقها من مبلغ الضريبة على النحو المنصوص عليه بالقانون ، ويقضي ذلك الأمر ان لا تقوم ثمة عقبات تحول دون إمكانية حصول الدولة على حقها ، سواء من جانب المكلف أو من جانب الإدارة المالية المختصة وسنناقش ما يلي :

١- كيفية دفع الضريبة:

القاعدة العامة في المالية المعاصرة ان تدفع الضريبة نقدا باستثناء حالات خاصة يحصل بها تسوية الضريبة عن طريق الدفع العيني لاسيما في مجال القطاع الزراعي ، الا ان هذا لا يعني ان دين الضريبة يسدد حتما عن طريق النقود الورقية أو المعدنية وانما يسدد بوسائل دفع أخرى كالصكوك والحوالات البريدية ، هذا وقد يكون استحقاق الضريبة فوراً أي عند وقوع الفعل مثل بعض الضرائب غير المباشرة مثل الضرائب على الاستهلاك ، أو قد يكون الدفع بعد مرور مدة زمنية بين القيام بما هو لازم لتحديد وعاء الضريبة ومقدارها وبين تحصيل الضريبة وهو ما يحدث في الضرائب المباشرة وما قد يحصل كذلك في بعض الضرائب غير المباشرة كما في حالة قيام التاجر بدفع الرسوم الجمركية عند قيامه باستيراد البضائع من الخارج .

٢- **وقت تحصيل الضريبة** لابد أن تُحصّل الضريبة في وقت ملائم لطرفي المعادلة الضريبية (الدولة والمكلف) ، اذ ان قيام الدولة بالإنفاق خلال السنة يستلزم أن يتوفر لديها كميات مناسبة من الإيرادات النقدية لتغطية النفقات العامة ، فاذا كانت إيرادات حصيلة بعض الضرائب المباشرة التي تُحصّل تأتي موزعة على اشهر السنة ، فان الضرائب غير المباشرة تُحصل قبل تقدير المادة الخاضعة للضريبة وتحديد مقدارها وما يتطلبه من إقرارات هذه الضرائب ، لذا ينبغي تحديد وقت لتحصيل الضريبة بشكل يؤدي الى عدم حدوث تقلبات في تيار الإيرادات العامة السنوية فتفيض عن الحاجة في بعض الأوقات وتقل عنها في البعض الآخر ، ومن أجل ذلك يتوجب تحديد وقت تحصيل

الضريبة على نحو يمكن تفادي التقلبات الكبيرة في الإيرادات لضمان حد ادنى من التوافق بين الإيرادات والنفقات على مدار السنة . كذلك يتعين ان يراعى تحصيل الضريبة بقدر الإمكان في أكثر الأوقات الملائمة لظروف المكلف الاقتصادية تطبيقاً لقاعدة الملاءمة التي سبق ذكرها ، لذلك يتوجب ان يتم التيسير على المكلف وتحديد مواعيد ملائمة للدفع ، كأن يطالب بالدفع بالأوقات التي تتوفر لديه الأموال أو ان يُقَسَّط المبلغ عليه وان يمنح فترة كافية للتسديد وان لا تترك الضرائب تتراكم عليه ثم يطالب بها دفعة واحدة ، وهناك عدة طرق لدفع الضريبة كأن تكون بالدفع المباشر أو الأقساط أو الحجز من مصدر الدخل وان يكون ذلك كله وفقاً لقاعدة الاقتصاد في التحصيل وبأقل نفقة ممكنة .

٣- طرق تحصيل الضريبة: إن مرحلة تحصيل الضريبة هي المرحلة الأخيرة من المراحل التي تمر بها الضريبة وتعد هذه المرحلة مرحلة مهمة ، لان الإخفاق في تحصيل الضريبة يُعد ضياع لكل الجهود والكلف التي أنفقت من اجل جباية الضريبة ، كما ان الإخفاق في التحصيل يقود إلى حدوث عجز في الإيرادات ويحول دون تنفيذ الموازنة العامة التي تهدف إلى تحقيق أهداف السياسة المالية والاقتصادية والاجتماعية . ولذلك طرح الفكر المالي عدة أساليب في تحصيل الضريبة ، وان الاختلاف في هذه الأساليب قد جاء بسبب اختلاف العوامل التي يعتمد عليها أسلوب تحصيل الضريبة، ومن أهم طرق تحصيل الضريبة ما يلي :

أ- الأسلوب المباشر في تحصيل الضريبة: حيث تقوم الإدارة الضريبية بإبلاغ دافع الضريبة بمقدار وموعد دفع الضريبة والخطوات التي يجب ان تتبع في تسديد الدين ويكون الوفاء المباشر لدين الضريبة بدفعة واحدة او بعدة دفعات على شكل أقساط وفقاً للنص القانوني بذلك .

ب- الأقساط المقدمة: يدفع المكلف بمقتضاها أقساطاً دورية خلال السنة المالية طبقاً لإقرار يقدمه عن دخله المتوقع أو حسب قيمة الضريبة المستحقة عن السنة السابقة ، على ان تكون التسوية النهائية للضريبة بعد ربطها بحيث يسترد المكلف ما قد

^١ المياني محمد خالد وآخرون ، اقتصاديات المالية العامة والتشريع الجمركي ، مرجع سابق ، ص ٢١٠

يزيد عن قيمة الضريبة المربوطة أو يدفع ما قد يقل عنها ، وإن ميزة هذه الطريقة تكمن بتزويد الخزينة العامة بسيل متدفق من الإيرادات على مدار السنة.

ج- أسلوب الحجز عند المنبع: بموجب هذا الأسلوب يكلف القانون شخصا معينا بتحصيل الضريبة من دافعي الضرائب لحساب خزانة الدولة بشرط أن يكون دافع الضريبة دائما للشخص المكلف بالتحصيل ، مثال ذلك نفترض قيام شركة بالإعلان عن توزيع الأرباح للمساهمين ، ففي لحظة الإعلان عن ذلك يصبح المسهون دائنين للشركة بمبلغ الأرباح التي ستوزع وتقوم

الشركة بموجب القانون بحجز مقدار الضريبة المستحقة على هذه الأرباح وتسليمها إلى المسهين ، لذلك يقال ان تحصيل الضريبة تم بأسلوب الحجز عند المنبع وبعد ذلك تقوم الشركة بتسليم الحصيلة الضريبية إلى خزانة الدولة ، ويتميز هذا الأسلوب بسهولة وسرعته في تحقيق الجباية الضريبية وانعدام التهرب الضريبي ، فضلا عن التوفير في تكاليف الجباية لذلك فان هذا الأسلوب معتمد من قبل معظم دول العالم .

د- الجباية باستخدام أوراق ذات قيمة مالية: بموجب هذه الطريقة تقوم الإدارة المالية بوضع أوراق ذات قيمة مالية في التداول من اجل تحصيل المبلغ المستحق على المكلفين ، مثال ذلك شراء المكلف الطوابع القانونية من الإدارة المالية او من البائعين المرخصة لهم ، والصاقها على العقود والإعلانات وهذا الأسلوب مستخدم في جباية الرسوم والضرائب غير المباشرة ذات الحصيلة الضئيلة .

ومن مميزات هذا الأسلوب الملاءمة للمكلف والسرعة في جباية الضريبة قبل تحصيلها ، اذ تحصل الإدارة المالية على قيمة الضريبة عند بيع الأوراق ذات القيمة المالية ، وقبل استعمالها من قبل المكلف .

المبحث السادس

(مشاكل الضريبة عند التطبيق)

أولاً - التهرب الضريبي:

١- يتم التمييز عادة بين التهرب الضريبي المشروع والتهرب الضريبي غير المشروع ، حيث يتم تعريف التهرب الضريبي المشروع بأنه : " إمكانية النجاح في التحايل على الضريبة ، ولكن دون مخالفة القانون " . أما التهرب الضريبي غير المشروع فيعرف بأنه : " المخالفة المتعمدة للقانون ، بغرض الإفلات من عبء الضريبة " .

٢- أنواع التهرب الضريبي : يتنوع التهرب الضريبي بحسب الزاوية أو المنظور الذي ينظر إليه من خلاله ، وفق تقسيمين رئيسيين هما :

أ- تقسيم التهرب الضريبي وفقاً لمعيار المقدار أو الحجم : ينقسم بموجبه إلى نوعين ، تهرب كلي وتهرب جزئي .

١. التهرب الضريبي الكلي : هو التهرب الحاصل عندما يستطيع المكلف التخلص من الضريبة المكلف بها كلياً ، وعدم تسديدها إلى الخزنة العامة للدولة . وتتحقق تلك النتيجة إما بإخفاء نشاط المكلف كله وإما بإخفاء ذلك الجزء من نشاطه الخاضع لضريبة نوعية قائمة بذاتها على بقية نشاطه الاقتصادي . ومن الأمثلة على هذا النوع من التهرب أن يمتنع الشخص الذي بلغت مبيعاته حد التسجيل طبقاً لقانون الضريبة العامة على المبيعات ، ومن ثم يكون نشاطه غير خاضع للضريبة تماماً ، ويكون المكلف قد تخلص من عبء هذه الضريبة كاملاً.

٢. التهرب الضريبي الجزئي : ينشأ عندما يتمكن المكلف من التخلص من جزء من الضريبة المستحقة عليه ، وذلك إما بإسقاط بعض عناصر نشاطه الخاضع للضريبة قانوناً ، بحيث لا يعبر الجزء المتبقي والظاهر عن حقيقة نشاطه الفعلي ،

^١ الصابوني جميل : التهرب الضريبي ، الموسوعة القانونية المتخصصة ، هيئة الموسوعة العربية ، دمشق ج ٤ ص ٤٥٠ - ٤٥١

وإما من خلال تمكنه من التخلص جزئياً من نوع ما من الضرائب ، بإسقاط بعض العمليات أو الإيرادات الخاضعة لهذه الضريبة .

ب- التهرب الضريبي وفق المعيار الجغرافي :

وهنا نجد التهرب المحلي والتهرب الدولي :

١. التهرب المحلي : وهو تهرب يوجد داخل إقليم الدولة ، ويعد الأكثر شيوعاً في العالم ، ويمتاز هذا النوع من التهرب بأنه سهل المتابعة والاكتشاف والمكافحة لأن حدوثه داخل إقليم الدولة يجعلها خاضعة للسيادة الإقليمية للدولة .

٢. التهرب الدولي : هو تهرب يحدث خارج حدود الدولة ، ويعد أخطر أشكال التهرب وهو يتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهرب غير القانوني للمداخل والأرباح التي من المفروض أن تخضع لضرائب البلد الذي تحققت فيه فعلاً إلى بلد آخر يتميز بضغطه الضريبي الملائم ويتخذ شكلين :

- التلاعب في التصريح بأسعار الصفقات التجارية : ويكون ذلك سواء عن طريق تضخيم أسعار المشتريات عند الاستيراد ، أو تخفيض أسعار المبيعات عند التصدير ، يستعمل عادة بين الشركات التي تملك فروعاً في الخارج ، حيث تقوم بتحويل أرباحها لاتجاه فروعها الموجودة وفي دول رسومها أقل .

- المبالغة في تقييم التكاليف (تضخيم التكاليف) : يسعى مديرو الشركة للتلاعب بالمكافآت الممنوحة للموظفين خارج البلد من أشخاص وهميين ، أو بمعنى آخر تمرير جزء معين من أرباحها المحققة على شكل أجور ورواتب ، وكذلك مكافآت لخدمات مقدمة من طرف أشخاص أو مؤسسات وهمية ومن بين الطرق الأكثر استعمالاً وانتشاراً نجد تكاليف المقر .

٣- آثار التهرب الضريبي : هناك عدة آثار للتهرب الضريبي هي :

أ- الآثار الاجتماعية : يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف أخلاق الأفراد ، وإلى إضعاف روح التضامن بين الأفراد داخل الدولة الواحدة ، بمعنى أن الإفلات من دفع الضريبة يؤدي إلى رفع قيمة الضرائب وتنويعها حتى يتسنى لها تدارك النقص الحاصل في الميزانية العمومية ، ما يجعل نفسية المكلفين

ب- الآثار الاقتصادية : يؤدي التهرب الضريبي إلى انخفاض حصيللة الخزانة العامة من الموارد المالية مما لا يسمح للدولة بالقيام بمهامها الأساسية ، كما لا يسمح بتكوين ادخار عام ، لذلك يحد من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية ، وإذا انخفض الادخار فإن حجم الإعفاءات الممنوحة ينخفض مما يؤدي إلى ركود التنمية الاقتصادية وارتفاع معدلات التضخم والبطالة . كما أن التهرب يسهم بشكل كبير في الإخلال بالمنافسة ، حيث تكون المؤسسات المتهربة أفضل من المؤسسة التي تلتزم بواجباتها الضريبية ، بحيث الأولى تكون لها مقدرة على الوفاء بديونها ، وتحسين جهازها الإنتاجي ما يضمن لها مكانتها في السوق .

ج- الآثار المالية : إن ظاهرة التهرب الضريبي تؤدي إلى فقدان الخزينة العامة للدولة جزءاً مهماً من الموارد المالية ، مما يجعل الدولة عاجزة عن القيام بعملية الإنفاق العام ، فتضطر الدولة لمواجهة العجز في الموازنة إلى اللجوء إلى وسائل تمويلية قد تصبح خطراً يهدد استقلالها المالي والاقتصادي في المستقبل كالإصدار النقدي والاستدانة من الخارج ، ويمكن ترجمة إجمالي التهرب الضريبي في المعادلة التالية : النتيجة المتوقعة - النتيجة المحققة = إجمالي التهرب الضريبي .

٤- أسباب التهرب الضريبي :

أ- عيوب في التشريع الضريبي : و التي قد نجدها في تعدد الضرائب و تعقيد في التشريعات الضريبية (قوانين الإعفاءات و التخفيضات) و نقص في التشريع و عدم صياغة بشكل محكم و من مختصين كما هو الحال في الدول النامية ، كل ذلك يساعد المكلف على إيجاد ثغرات ينفذ منها للتخلص من دفع الضريبة .

ب- عيوب الإدارة الضريبية : هذا العامل يتعلق بالعاملين في الدوائر الضريبية، فقد تجددهم غير مؤهلين و غير أكفاء و قد نجدهم يعقدون الإجراءات المتبعة في التحصيل الضريبي، وقد لا يعدلون في تطبيق القوانين الضريبية ، هذه الأمور كثيرة الانتشار في الدول النامية و قد تكون مقصودة أو غير مقصودة .

ج- عيوب في المكلف نفسه : فهناك عوامل نفسية يشعر بها المكلف تجعله أن يتهرب من دفع الضريبة لاعتقاده بعدم عدالة الضريبة أو شعوره بعدم الانتماء إلخ

و أحيانا يكون الوعي الضريبي عاملاً مهماً في التهرب ، و هذا يرتبط بأمور سياسية و اقتصادية و اجتماعية ، فالمواطن يقيس مدى النفع الذي يعود عليه من النفقات العامة و مدى تحمله لأعباء الإيرادات العامة ... إلخ .

٥- محاربة التهرب الضريبي الدولي :

في إطار التهرب الضريبي الدولي ، تعد الاتفاقيات الثنائية والمتعددة الأطراف أهم سبل العلاج ، إلا أن الدولة يمكنها استعمال طرائق وقائية أو جزائية داخلية للتقليل من ظاهرة التهرب الضريبي على المستوى الدولي . لهذا سنتطرق في هذا القسم إلى إجراءات محاربة هذه الظاهرة على المستوى الداخلي والخارجي . أولاً : على المستوى الداخلي : تستطيع الدولة لما لها من سلطة وسيادة على أراضيها أن تسنّ في نصوصها التشريعية إجراءات صارمة وتفرض عقوبات ردعية (غرامات التأخير ، عقوبات جنائية وجنائية) بهدف فرض التزام أكثر على المكلفين بأداء الضريبة ، من بين هذه الإجراءات نجد :

أ- إلزام المصارف والمؤسسات المالية التي تتم عن طريقها التحويلات المالية بخصم قيمة الضرائب المستحقة على المداخل المحولة إلى الخارج من طرف الأجانب والناجمة عن مشاريعهم الاستثمارية داخل الوطن ، وتوريدها إلى مصلحة الضرائب المختصة .

ب- إجبار المكلفين على وضع وتقديم بيان بتصريحات عن أملكهم الموجودة في الخارج ، سعياً وراء تحديد مراكزهم المالية وتحصيل الضريبة منهم .

ج- فرض رقابة على عملية تحويل رؤوس الأموال الداخلة من الوطن وإليه ، وهذا بالتعاون مع إدارات وهيئات أخرى كإدارة الجمارك التي يمكنها إفادة الإدارة الضريبية ومساعدتها في هذا المجال .

د- على المستوى الخارجي : اتخذت ظاهرة التهرب الضريبي بعداً عالمياً مع ما وفرته تكنولوجيا المعلومات وتحرير حركة رؤوس الأموال والمعاملات الدولية ، ومنه زيادة إمكانية التهرب الخارجي أو الدولي بكل سهولة . هذا ما يجعل التعاون الدولي ضرورة حتمية للمكافحة والحد من هذه الظاهرة ، ويكون ذلك في إطار التعاون الدولي لتبادل المعلومات في شكل اتفاقيات ومعاهدات ثنائية ، حاولت في هذا الإطار عدة منظمات أهمها OCDE ومنظمات أخرى كمنظمة الأمم المتحدة ، ومجلس الاتحاد الأوروبي كلها

توصي بضرورة تبادل المعلومات مع الجنات الضريبية . وعقدت اجتماعات كثيرة مع كبار الاقتصاديين المتخصصين في الضريبة لمواجهة التهرب الضريبي.

ثانياً - مفهوم الازدواج الضريبي: يمكن تعريف الازدواج الضريبي بأنه (فرض ذات

الضريبة أكثر من مرة على نفس الشخص وبالنسبة لذات المال وعن المدة ذاتها.

١- يرجع الباحثون نشوء هذه الظاهرة وانتشارها إلى مجموعة أسباب ، أهمها :

أ- عدم الصياغة المحكمة للقوانين الضريبية . و اختلاف الدول في تفسير مدلول الاصطلاحات الضريبية وتحديدتها مثل لفظ المنشأة ، أو معنى الإقامة ، أو شروط القوطن في المجتمع.

ب- رغبة الدولة في زيادة الحصيلة الضريبية ، مما يدفعها لفرض الضريبة أكثر من مرة ، أو تطبيق سياسة ضريبية تجاه بعض الظواهر الاقتصادية التي لا ترغب الدول بوجودها.

ج- ازدهار العلاقات الاقتصادية والمالية الدولية ، ومن ثم سهولة انتقال الأموال عبر الدول .

د- اختلاف الدول في أساس فرض الضرائب ، فبعضها تنتهج معيار التبعية السياسية ، وأخرى تطبق معيار التبعية الاقتصادية ، وثالثة تتبع معيار التبعية الاجتماعية .

١- اختلاف الدول في المبادئ الفنية والنظم التي يقوم عليها التشريع الضريبي ، فبعضها يأخذ بنظام التعدد ذي الصيغة العينية الذي لا يتعدى الحدود الإقليمية ، وأخرى تأخذ بنظام الضريبة الموحدة ذات الطابع الشخصي.

٢- شروط الازدواج الضريبي

من خلال التعريف المذكور أنفاً للازدواج الضريبي نستخلص ضرورة توافر أربعة شروط مجتمعة معاً للقول بوجوده :

أ- وحدة الشخص المكلف بالضريبة

ب- وحدة الوعاء الضريبي

ج- وحدة الضريبة (أن تكون الضرائب المفروضة من نوع واحد)

^١ الصابوني جميل : الازدواج الضريبي ، الموسوعة القانونية المتخصصة ج ٤ ، مرجع سابق ، ص ٤٦٠ - ٤٦٣

د-وحدة المدة الزمنية أو وحدة الواقعة المنشئة للضريبة

٣- أنواع الازدواج الضريبي :

- أ- الازدواج الضريبي الداخلي (المحلي) : وهو الذي تتوفر جميع شروطه داخل إقليم واحد وضمن حدود الدولة ذاتها .
- ب- الازدواج الضريبي الخارجي (الدولي) : هو الازدواج الضريبي الذي تتوفر وتتكامل شروطه عبر حدود الدول .

٤- أهم اثار الازدواج الضريبي :

لهذه الظاهرة آثار سلبية جداً سواء في الازدواج الداخلي أم الدولي :

- أ- في الازدواج الداخلي : يلاحظ أنه يؤدي الى وقوع تكرار في إجراءات الضريبة وتحصيلها ، كما ان الازدواج الضريبي عندما يزيد عبء المكلفين عن مستوى محتمل فإنه يقلل من روح الأفراد وحافزهم على العمل والانتاج ، مما سيؤدي في النهاية إلى عرقلة النشاط الاقتصادي
- ب- أما في الازدواج الدولي : الذي ينجم غالباً عن فكرة سيادة الدولة ، وابتاع عدم التنسيق بين التشريعات الضريبية فيما بين الدول كما يجب ، فإن من شأنه أن يسبب عرقلة انتقال العماله ورؤوس الاموال بين البلدان خشية منهم أن تفرض عليهم ضريبة ما أكثر من مرة دون وجه حق مما سيعرقل تواصل العلاقات الاقتصادية الدولية وهذا يضر بمصالح الدول المتقدمة والنامية معاً.

٥- أما طرق مكافحة الازدواج الضريبي :

- أ- بالنسبة للازدواج الداخلي: من السهولة منع الازدواج الداخلي نظراً لوجود سلطة عليا تستطيع أن تفرض القواعد اللازمة لمنع هذا الازدواج ويكفي أن تقوم الدولة بتعديل قوانينها المالية ، وإعادة تنظيم ضرائبها من الناحية الفنية على النحو الذي يمنع هذا الازدواج

ب- بالنسبة للازدواج الدولي :

يجب أن يكون هناك تنسيق تشريعي دولي كأن تقوم كل دولة على حدة في أثناء وضع تشريعاتها بمحاولة تجنب الازدواج الضريبي وذلك :

١- إما أن تمتنع الدولة عن فرض ضرائب على الأرباح التي تحققت من أعمال تمارس خارج حدودها ، وقصرها على تلك المحققة ضمن أراضيها

٢- وإما أن تعطي الدولة حسمًا للضريبة التي يسددها المكلف لدولة اجنبية أخرى من الضريبة المحلية التي فرضتها على المكلف

٣- يفضل عادة عقد المعاهدات والاتفاقيات الدولية الثنائية والمتعددة الأطراف بقصد خلق تنسيق عملي بين التشريعات الضريبية للدول المتعاقدة .
ثالثاً : الانعكاس الضريبي (نقل العبء الضريبي) :^١

١- ويقصد بها أن الممول القانوني وهو الشخص الذي حدده القانون ليدفع الضريبة إلى خزانة الدولة لا يتحملها فعلياً وينقل ما دفعه كلياً أو جزئياً إلى الغير (المكلف الفعلي) الذي يقوم مقامه في تحمل عبئها.

فيمكن نقل عبء الضريبة الجمركية على غزل الصوف والتي يدفعها مستورد الغزل إلى مديرية الجمارك ثم يحملها على مصنع الغزل وبعدها على مصنع الملابس الصوفية الجاهزة الذي يحملها بدوره على تاجر الجملة ثم ينقلها الأخير إلى تاجر التجزئة إلى أن تستقر في النهاية على عاتق المستهلك. في صورة ارتفاع لسعر الملابس الصوفية.

- ونجد أن ظاهرة الانعكاس الضريبي تحدث بعد أن يسدد المكلف القانوني الضريبة لمديرية المالية، فهي لا تضر بالخزينة العامة للدولة، ولا يقع مرتكبها تحت طائلة القانون ولكن من شأنها أن تحدث اضطراباً في النظام الذي يضعه المشرع لتوزيع الأعباء العامة على المكلفين.

^١ محرز مي : الانعكاس الضريبي ، الموسوعة القانونية المتخصصة، ج ٤ ، مرجع سابق ، ص ٤٤٥ - ٤٤٧

٢- أهم المتغيرات المؤثرة على نقل العبء الضريبي:

أ- درجة مرونة العرض:

كلما كانت مرونة العرض كبيرة كان نقل العبء الضريبي أسهل على المستهلك وإذا كان العرض غير مرن تحمل المنتج الجزء الأكبر ولم يستطع إلا نقل القليل إلى المستهلك.

ب- درجة مرونة الطلب:

كلما كانت مرونة الطلب قليلة فإن المنتج ينقل الجزء الأكبر على المستهلك ويتحمل المنتج الجزء الأقل، وعندما يكون الطلب مرناً يتحمل المنتج الجزء الأكبر ولم يستطع إلا نقل القليل إلى المستهلك.

ج- شكل السوق:

١. في سوق المنافسة الكاملة نجد أن السعر يتحدد دون تدخل من المنتج لذلك نجد أن المنتج لا يستطيع نقل عبء الضريبة إلى المستهلك لأنها تؤدي إلى رفع السعر مما يؤدي إلى انخفاض انتاجه، لكن التحليل السابق في الأجل القصير فقط، أما في الأجل الطويل فيستطيع المنتج أن ينقل العبء الضريبي.

٢. في سوق المنافسة الاحتكارية:

يصعب نقل عبء الضريبة في الأجل القصير إلا أنه من الممكن نقل بعض عبء الضريبة إلى المستهلك في حالات معينة وتتوقف على مرونة العرض والطلب، لكنه بالطبع يستطيع نقل العبء في الأجل الطويل.

٣. في سوق الاحتكار:

يستطيع المنتج أن ينقل عبء الضريبة إلى المستهلك لأنه يتحكم في السعر إلا أنه يخشى من الانخفاض في الكمية المباعة لذلك قد يضطر إلى تحمل الضريبة حتى لا تنخفض الكمية المباعة.

د- أحوال النشاط الاقتصادي:

١. في حالات الكساد لا يمكن نقل عبء الضريبة لأن الدخول تكون منخفضة فلا يمكن رفع الأسعار.

٢. في حالات الرواج يمكن نقل عبء الضريبة.

٣- أنماط الانعكاس الضريبي

أ. يمكن نقل عبء الضريبة إلى الأمام وذلك إذا تمكن مثلاً المنتج من نقله إلى المستهلك.

ب. ويمكن نقل عبء الضريبة إلى المكلف إذا تمكن المنتج من خفض تكاليف إنتاجه كأسعار المواد الخام المستخدمة أو خفض أجور العمال لديه.

ج. من المحتمل أن يتم النقل المنحرف للعبء الضريبي وذلك إذا انتقلت الضريبة إلى سلعة أخرى غير السلعة التي فرضت عليها.

د. ولا يوجد ما يمنع انتقال عبء الضريبة بصورة مقنعة وذلك إذا ما لجأ المنتج إلى إنقاص درجة جودة السلعة المنتجة أو حجم الوحدة منها مع بقاء سعرها على ما هو عليه.

هـ. من الممكن نقل عبء الضريبة إلى الأمام والخلف معاً.

المبحث السابع

(الآثار العامة للضرائب)

أولاً - أثر الضريبة في مستوى التشغيل في النشاط الاقتصادي : نجد ان للضريبة دوراً كبيراً في التأثير على مستوى النشاط الاقتصادي فالاقتصاديات الدول الرأسمالية تمر بدورات اقتصادية يتقلب فيها الاقتصاد بين حالة كساد وحالة تضخم وتستخدم السياسة الضريبة في الحد من مخاطر كل منها كما يلي:

١- في حالة الكساد : أ - يخفّض العبء الضريبي على الدخل حتى يتحرر جزء من الدخل يوجه إلى الاستهلاك - تزداد الأعباء الضريبية على الأرباح غير الموزعة حتى يقوم المستثمر باستثمارها - يتم تخفيض الضرائب على الأرباح لتشجيع الإنتاج .

ب- في حالة التضخم : تتبّع سياسات تهدف الى زيادة العبء الضريبي حتى يتم امتصاص جزء من القوة الشرائية في المجتمع للحد من التضخم إلا أنه يجب اختيار النوع المناسب من الضرائب المستخدمة، فنجد ان الضرائب المباشرة -

تؤدي إلى خفض الدخل والاستهلاك وإضعاف حوافز الاستثمار ، الضرائب غير المباشرة - تؤدي إلى ضغط الاستهلاك والحد من التضخم إلا أنه هناك أثر معاكس نتيجة رفع الأسعار ومن ثم خفض الإنتاج وهو الأمر يؤدي إلى مزيد من التضخم وخفض القوة الشرائية .

عموماً نجد أن الضريبة تؤثر في إنتاجية العامل ، كما تؤثر الضرائب في الرغبة بالعمل ، فيرى البعض أنها تؤدي إلى التحفيز على العمل لزيادة الإنتاج والدخل والمحافظة على مستوى معاشي معين ، وهذا ما يطلق عليه الضريبة الحافزة ، وقد تخفف الضرائب من كميات الإنتاج إذ أنها تزيد

من كلفة الإنتاج ، في حين أن الإعفاء الضريبي يزيد من كمية الإنتاج ويساعد في تنشيط الحالة الاقتصادية في فترات الكساد^١

ثانياً- أثر الضرائب في الاستهلاك والادخار :

تؤدي الضرائب إلى استقطاع جزء من دخول الأفراد ، وخفض الدخل النقدية للأفراد الذين يتحملونها بصفة نهائية ، الأمر الذي يؤدي بالضرورة إلى خفض حجم الاستهلاك وحجم الادخار ، ويتوقف ذلك على حجم الدخل المتبقي وعلى الميل للاستهلاك والميل للادخار ، ويعرف الميل للاستهلاك أو الادخار بأنه العلاقة بين حجم الاستهلاك أو (حجم الادخار) وحجم الدخل . وتؤثر الضرائب في كل من الاستهلاك والادخار من خلال تأثيرها على كل من حجم الدخل و الميل للاستهلاك ، نظراً لأن الادخار هو الجزء الذي لم يستهلك من الدخل ، معني ذلك أن العوامل التي تحدد الاستهلاك تحدد بداهة الادخار ، ولذلك سوف نتعرف على أثر الضرائب على الدخل ، والميل للاستهلاك .

ثالثاً: أثر الضريبة في توجيه الاستثمار :

إن الاستثمار هو محور التنمية الاقتصادي الأساسي ، فهو أداة لتحقيق النمو الاقتصادي ، بحيث يتوقف معدل النمو الاقتصادي على كمية الاستثمارات وتوزيعها بين الفروع المختلفة للنشاط الاقتصادي ، وتؤثر الضريبة في الميل إلى الاستثمار فعندما تفرض الضريبة على قطاع اقتصادي ما بمعدل منخفض

^١ المهايبي محمد خالد وآخرون: اقتصاديات المالية العامة والتشريع الجمركي ، مرجع سابق ، ص ١٧٧

أو يكون الإعفاء فيه واسع يوجه الممولون استثماراتهم نحو هذا القطاع لأنه ذو ربحية أكبر ، كذلك تكون الضريبة أداة فعالة لمنع توظيف رؤوس الأموال في القطاعات الإنتاجية الخاضعة لمعدل ضريبي مرتفع كذلك تؤثر الضرائب في جذب الاستثمارات الخارجية ، حيث يقوم المستثمر الأجنبي دائماً بترتيب الفرص الاستثمارية المتاحة أمامه حسب ربحيتها مع مراعاة تكلفتها إلى جانب تقديره لعائد المخاطرة وعائد التضحية بالسيولة وفرض ضرائب الأرباح يؤدي لتخفيض عوائد الاستثمار ولذلك فالمستثمر يبحث دائماً عن المجالات الاستثمارية المتاحة التي تؤدي فيها التيسيرات الضريبية إلى تحقيق مستوى الربح المستهدف . كما أن الحوافز التي تقرها الدول المصدرة لرأس المال للاستثمار في الدول النامية تعتبر من العوامل المؤثرة في الاستثمار ، ومن ثم فاتخاذ إجراءات لمنع الازدواج الضريبي الدولي ، يؤدي إلى تخفيض تكلفة الاستثمار في الدول النامية . ومن ثم يزيد من عائدته ، والمستثمر يأخذ ذلك في اعتباره، كما تؤثر الحوافز الضريبية أيضاً على التوزيع الجغرافي والقطاعي للاستثمارات ، وتدفع المستثمر إلى سرعة تنفيذ المشروع ليستفيد بالقدر الأكبر من الحوافز . وتختلف المعاملة الضريبية للاستثمار الأجنبي من دولة لأخرى حسب اتجاهات السياسة الاستثمارية للدولة والتي تتحدد بدرجة نموها الاقتصادي ، فبعض الدول تتميز بتوافر مناخ استثماري جيد تتبع سياسة حرة للاستثمار ولا تجد ضرورة لتقرير حوافز إضافية له . كما تتجه دول أخرى ببنى سياسة الاستثمار المقترنة بحوافز ضريبية للمشروعات الاستثمارية التي تتبع الخطوط الإرشادية التي تضعها الدولة .

وأهم أشكال هذه الحوافز الضريبية هي :

١- تخفيض معدلات الضريبة : حيث تفرض الدولة ضرائب بأسعار منخفضة كحافز للاستثمار ويؤثر ذلك تأثيراً مباشراً على كمية الضرائب المستحقة الدفع ، وتتمثل الميزة الضريبية في هذه الحالة في الفرق بين الضرائب محسوبة بالسعر المنخفض والضرائب محسوبة بالسعر العادي .

^١ الأصغر خديجة : اقتصاديات المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٣٥٥

٢- الإعفاء الضريبي : أحياناً تقوم الدولة المضيفة للاستثمار الأجنبي المباشر بإعفاء أرباح المشروعات الاستثمارية من الضرائب لعدة سنوات في بداية المشروع وتتوقف هذه الفترة الزمنية للإعفاء الضريبي علي المشروع وأهمية الاستثمار ومجاله .

٣- معونات الاستثمار : إذا حدث ارتفاع في مستوى الأسعار في الدولة المضيفة للاستثمار الأجنبي يعوّض المستثمرون عن ذلك ، فلا يقوم المشروع باسترداد القيمة الحقيقية لأصوله الرأسمالية بالطرق المحاسبية التقليدية وإنما بمعاملة ضريبية تمييزية لتعويض المستثمرين.

رابعاً : أثر الضرائب في الدخل :^١

فيما يتعلق بأثر الضرائب على الدخل ، فإنها تؤدي إلى خفض الدخل النقدي أو إلى رفع أثمان السلع وهذا من شأنه خفض الدخل الحقيقية ، وبصفة عامة تؤدي الضرائب المباشرة إلى خفض الدخل النقدي، بينما تؤدي الضرائب غير المباشرة إلى خفض الدخل الحقيقية ، وذلك يجب أن نفرق بين الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة :

١- يترتب على فرض الضرائب المباشرة خفض الدخل النقدي لكل طبقات المجتمع ، ومن ثم تؤدي إلى انخفاض الاستهلاك بصفة عامة ، إلا أن استهلاك أصحاب الدخل المرتفعة لن ينخفض كثيراً على اثر فرض الضرائب ، على العكس من ذلك فإن استهلاك اصحاب الدخل المنخفضة سوف ينخفض كثيراً على اثر فرض الضرائب ، نظراً لأن الجزء الأكبر من الدخل المنخفضة توجه إلى الاستهلاك ، كما يترتب على فرض الضرائب انخفاض الادخار ، ويكون هذا الانخفاض بنسبة أكبر من نسبة انخفاض الاستهلاك ، وهذا يعني ان الادخار أكثر مرونة من الاستهلاك بالنسبة لتغيرات الدخل ، وتفسير ذلك أن أسباب الادخار لا تكتسب قوة حقيقية إلا بعد أن يحقق الفرد مستوى معيناً من الاستهلاك .

^١ عبد الحميد عبد المطلب : اقتصاديات المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٢٧٠

وإذا كانت الضرائب المباشرة تؤدي إلى انخفاض الدخل النقدي ومن ثم انخفاض الاستهلاك ، إلا أن الأثر النهائي يتوقف على كيفية استخدام الدولة لحصيلة هذه الضرائب ، فإذا وجهت الحصيلة إلى الاستهلاك ، معنى ذلك أن الضرائب لم تؤثر في حجم الاستهلاك ولكن تحويل جزء من الاستهلاك الخاص إلى الاستهلاك العام ، أما إذا وجهت الحصيلة إلى النفقات الاستثمارية ، فإن الضرائب تشكل أداة من أدوات تكوين الادخار الإجباري لصالح الدولة .

٢- بينما يترتب على فرض الضرائب غير المباشرة رفع اثمان السلع ، وانخفاض الدخل الحقيقي لكل طبقات المجتمع ، ومن ثم تؤدي إلى انخفاض الاستهلاك بافتراض ثبات المبلغ النقدي المخصص للاستهلاك ، وتؤدي الضرائب في هذه الحالة إلى تكوين ادخار عيني إجباري لصالح الدولة .

٣- أما أثر الضرائب على توزيع الدخل فإننا نلاحظ مايلي :

أ- إذا اتجه صانع السياسة الضريبية (المشرع الضريبي) إلى فرض ضرائب مباشرة تصاعدية ، فإنه يؤدي إلى إعادة توزيع الدخل بطريقة أقرب إلى العدالة ، ولاسيما إذا ما أمكن تقليل التهرب الضريبي من الأسعار التصاعدية ويشترط أن تخصص حصيلة هذه الضرائب لتمويل الخدمات العامة التي تستفيد منها الفئات محدودة الدخل أو الطبقات الفقيرة بدرجة أكبر من الطبقات الغنية والمرتفعة الدخل ، ويلاحظ أن هذه السياسة نجحت نجاحاً كبيراً في إنجلترا بعد الحرب العالمية الثانية .

ب - يلاحظ أيضاً أن فرض ضرائب مباشرة على التركات ، وعلى تداول الأوراق المالية ، وكذلك رسوم تسجيل العقارات يؤدي إلى إعادة توزيع الدخل بطريقة أقرب إلى العدالة ، لأن أصحاب التركات والأوراق المالية والعقارات هم عادة من الفئات الغنية ذات الدخل المرتفعة .

^١ حاج آدم عبد الرحمن طاهر : المالية العامة والتشريع الضريبي ، مرجع سابق ، ص ٢١٥-٢١٧

ج- من ناحية أخرى ، يلاحظ أن فرض ضرائب غير مباشرة على السلع الكمالية يؤدي إلى إعادة توزيع الدخل بطريقة أقرب للعدالة حيث تأخذ من الأغنياء وتعطي الفقراء في شكل خدمات ومدفوعات تحويلية .

د- بينما إذا فرضت ضرائب غير مباشرة على السلع الضرورية فإن ذلك يؤدي إلى سوء توزيع الدخل أي زيادة الفوارق والتفاوت بين دخول الأفراد بدلا من تقريبها وتقليلها . يخفي أن عملية إعادة توزيع الدخل في حد ذاتها سوف تؤدي إلى التأثير على متغيرات الاقتصاد القومي ، مثل معدل تكوين رؤوس الأموال ، ومستوى الاستثمار ، والعمالة وتخصيص الموارد الاقتصادية

المبحث الثامن

(النظام الضريبي في سورية)

أولاً- تطور النظام الضريبي السوري:

مر النظام الضريبي السوري بمراحل متعددة أهمها : المرحلة الأولى : لقد بدأت هذه المرحلة منذ عام ١٩٤٠ وانتهت عام ١٩٤٩ وتميزت بوجود قوانين فرنسية وقوانين عثمانية تعمل إلى جانب بعضها البعض ، حيث انتهت هذه المرحلة بالانفصال النقدي بين سورية ولبنان وبداية الانفصال الاقتصادي . المرحلة الثانية : بدأت هذه المرحلة عام ١٩٤٩ وانتهت عام ١٩٦٣ ، وقد تميزت هذه المرحلة بصدر قانون رقم ٨٥ لعام ١٩٤٩ الذي حدد مصادر الدخل والضرائب المفروضة.

والمرحلة الثالثة بدأت منذ عام ١٩٦٣ وانتهت عام ١٩٨٥ وأهم ما يميز هذه المرحلة القانون المالي الأساسي للدولة رقم ٩٦ لعام ١٩٦٧ الذي حصلت بموجبه عدة إجراءات مالية كان من أهمها تعديل قانون ضريبة الدخل للشركات العامة حيث جعلها القانون شخصية تجارية أو صناعية يتوجب عليها دفع الضرائب للدولة مثال القطاع الخاص

^١ بن طاعة عتيقه : النظام الضريبي في كل من سورية والجزائر . رسالة ماجستير كلية الاقتصاد ، جامعة دمشق

وكذلك قانون تشجيع رؤوس الأموال العربية كبداية مرحلة في تشجيع الاستثمارات في سورية.

المرحلة الرابعة: بدأت عام ١٩٨٥ وانتهت عام ٢٠٠٠ وأهم سمات هذه المرحلة حدوث الإعفاءات الضريبية للمستثمرين وأهمها المرسوم التشريعي رقم ١٠ لعام ١٩٨٦ القاضي بإحداث الشركات الزراعية المشتركة ومنحها إعفاءات ضريبية لمدة ٧ سنوات وقانون الاستثمار رقم ١٠ لعام ١٩٩١ القاضي بمنح إعفاءات ضريبية للمستثمرين لمدة ٥ سنوات وإعفاء كامل من الرسوم الجمركية عند تأسيس المشروع.

المرحلة الخامسة: ما بعد عام ٢٠٠٠ تم تطوير بعض بنود التشريع الضريبي وأهمها كان صدور القانون ٢٤ لعام ٢٠٠٣ حيث تناول تعديلات على ضريبة أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية (فئة مكلفي الأرباح الحقيقية)، وضريبة أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية " فئة مكلفي الدخل المقطوع " ، تكليف غير المقيمين والأشخاص غير السوريين، ضريبة الرواتب والأجور، ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة).

وبعدها صدرت العديد من القوانين والمراسيم التشريعية التي تضمن البعض منها إعفاءات أو تعديلاً على ضريبة الدخل.

ثانياً - الضريبة العامة على الدخل :^١

١ - ضريبة أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية، فئة مكلفي الأرباح الحقيقية

أ- الأشخاص الخاضعون للضريبة

تتناول الضريبة المكلفين الآتي بيانهم عن أرباحهم الناشئة عن ممارسة المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية وسائر الأعمال التجارية وإن كانت عارضة ومصادر الدخل الأخرى غير الخاضعة لضريبة دخل أخرى ولا لضريبة ريع العقارات والعرصات :

^١ القانون رقم ٢٤ الخاص بضريبة الدخل تاريخ ١٣/١١/٢٠٠٣ وتعديلاته

١. مؤسسات القطاع العام وشركاته ومنشأته على اختلاف أنواعها .
٢. المؤسسات المالية بما فيها المصارف وأعمال الصرافة وشركات التأمين وإعادة التأمين ومؤسسات التوفير .
٣. الشركات المساهمة والشركات ذات المسؤولية المحدودة مهما يكن نوعها وغايتها باستثناء الشركات التي ينحصر نشاطها بالجامعات والمدارس والمعاهد الخاصة بكلّ مراحلها ورياض الأطفال.
٤. المؤسسات التجارية والصناعية التابعة لمنشآت خارج الجمهورية العربية السورية والمنشآت التجارية والصناعية التي تنسب إليها مؤسسات كائنة خارج الجمهورية العربية السورية .
٥. المنشآت التجارية والصناعية التي لها فرع على الأقل في غير الوحدة الإدارية التي تعمل فيها.
٦. تجار الاستيراد والتصدير وتجار الجملة والوسطاء بالعمولة هذا والسماصرة العاديين ويعد تاجر نصف الجملة كتاجر الجملة إذا كان مبيع الجملة هو الأغلب على فعاليته .
٧. وكلاء المعامل الوطنية والأجنبية والوكالات الممثلة لمنشآت وشركات أجنبية ووطنية.
٨. تجارة العقارات المبنية وغير المبنية وأعمال التعهدات .
٩. المخلصون الجمركيون .
١٠. محطات بيع الوقود والمواد المشتعلة .
١١. بيع أدوات طبية وأجهزة عيادات ومخابر .
١٢. معامل صنع الأدوية والمواد الكيميائية والعطورات ومستحضرات التجميل .
١٣. معامل صنع الكحول .
١٤. المنشآت الصناعية غير المعددة في الفقرات السابقة إذا تجاوز مجموع قيمة المنشآت والآلات المستخدمة فيها لأغراض العمل الصناعي مليوني ليرة سورية بموجب التقدير النافذ للضريبة على ربع العقارات .

١٥. دور السينما من الصنف الأول بحسب تصنيف الدوائر المالية لاستيفاء ضريبة الملاهي ودور الفنادق من المستوى الدولي والدرجات الممتازة والأولى والثانية والمطاعم من الدرجات الممتازة والأولى والثانية بحسب تصنيف وزارة السياحة .
١٦. الإنتاج الفني أفلام سينمائية مسلسلات تلفزيونية أفلام دعاية وما شابهها
١٧. موزعو الإنتاج الفني المستورد والمحلي .
١٨. الملاهي من الدرجتين الممتازة والأولى بحسب تصنيفها من قبل وزارة السياحة .
١٩. مستثمرو مدن الملاهي والمشاهد العامة ومستثمرو الفرق الرياضية واستعراضات السيرك .
٢٠. منشآت المبيت السياحية من المستوى الدولي والدرجات الممتازة والأولى والثانية وما يتبع لها من مطاعم وشاليهات وكازينوهات والمساح البحرية المستقلة من المستوى الدولي والدرجات الممتازة والأولى .
٢١. المكاتب السياحية .
٢٢. مكاتب تدقيق الحسابات والمحاسبون القانونيون .
٢٣. مكاتب الدراسات المالية والاقتصادية .
٢٤. المشاورون في الأمور المالية والمحاسبية .
٢٥. ممارسو مهنتي الخدمات الجوية والبحرية وتمويلها .
٢٦. مهنة تأجير وإعادة تأجير المنشآت الصناعية والتجارية والحرفية والمهنية أو بعض أصولها .
٢٧. مكاتب الشحن الخارجي.
٢٨. الوحدات المهنية الجامعية.
٢٩. شركات ومشاريع النقل المشمولة بأحكام قانون الاستثمار رقم / ١٠ / لعام ١٩٩١ وتعديلاته وتعتبر هذه المشاريع وحدة مستقلة بالتكليف وليس الآلية الواحدة وتكلف عن مجمل نشاط المشروع مع مراعاة الإعفاءات المنصوص عليها في القانون المذكور .
٣٠. مؤسسات النقل الجوي والبحري.
- ب- تعفى من الضريبة :

١. جمعيات الاستهلاك والاستثمار التعاونية التي ينحصر عملها بجمع طلبات مشتركيها وتوزيع المواد والحاصلات والبضائع المطلوبة في مستودعاتها .
٢. المستثمرون الزراعيون الذين يجمعون ويبيعون المحاصيل والأثمار الناتجة عن أرض يملكونها أو يستثمرونها ويتناول هذا الإعفاء أيضاً الحيوانات التي يرعونها أو يربونها أو يعلفونها في تلك الأراضي .
٣. الجمعيات التعاونية الزراعية التي ينحصر عملها باستلام حاصلات مشتركيها وتحويلها وبيعها .
- ولا يتناول هذا الإعفاء سوى الأعمال الداخلة عادة في الاستثمار الزراعي والتي لا تخضع للضريبة إذا مارسها - ضمن الشروط نفسها - أعضاء الجمعية منفردين .
٤. الجمعيات التعاونية الزراعية لشراء الآلات والأدوات الزراعية واستثمارها في أراضي الأعضاء ولا يتناول هذا الإعفاء الأرباح الناجمة عن استثمار الآلات والأدوات في غير الأراضي التي يستثمرها الأعضاء .
٥. الأشخاص الذين يمارسون أحد الأعمال ، الآتية : التأليف ، العزف ، التلحين ، الرسم باليد ، نحت التماثيل .
٦. دور الحضانة .
٧. معاهد ودور مؤسسات ذوي الاحتياجات الخاصة .
٨. الأشخاص الطبيعيون والاعتباريون الذين يتعاطون النقل الجوي أو البحري ويشترط في منح الإعفاء إلى الأشخاص غير السوريين توفر الشروط المعاملة بالمثل .
٩. / ٥٠ / بالمئة من الأرباح السنوية الصافية لمنشآت المباقر والمداجن فقط .
- ج- معدلات الضريبة وتحققها واستحقاقها
١. تطرح الضريبة على الأرباح الصافية بحسب النسب الآتية (بما في ذلك إضافات الدفاع الوطني ورسوم المدارس وحصة البلدية والمساهمة في المجهود الحربي) عدا الإدارة المحلية :
- / ١٠ / بالمئة عن جزء الربح الصافي الواقع بين الحد الأدنى والمعفى وحتى ٢٠٠٠٠٠ ليرة سورية .

- / ١٥ / بالمئة عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ٢٠٠٠٠٠٠ ليرة سورية وحتى ٤٠٠٠٠٠ ليرة سورية.

- / ٢٠ / بالمئة عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ٤٠٠٠٠٠٠ ليرة سورية وحتى ٧٠٠٠٠٠ ليرة سورية.

- / ٢٣ / بالمئة عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ٧٠٠٠٠٠٠ ليرة سورية وحتى ١٠٠٠٠٠٠ ليرة سورية.

- / ٢٦ / بالمئة عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ١٠٠٠٠٠٠٠ ليرة سورية وحتى ٢٠٠٠٠٠٠٠ ليرة سورية .

- / ٢٩ / بالمئة عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ٢٠٠٠٠٠٠٠ ليرة سورية وحتى ٣٠٠٠٠٠٠٠ ليرة سورية .

- / ٣٥ / بالمئة عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز ثلاثة ملايين ليرة سورية .
٢. تطرح ضريبة الدخل على الأرباح الصافية التي تحققها الشركات المساهمة التي تطرح أسهمها على الاكتتاب العام بنسبة لا تقل عن / ٥٠ / بالمئة في القطاعين الخاص والمشارك والتي مركزها الرئيسي في الجمهورية العربية السورية عن جميع نشاطاتها بمعدل / ١٥ / بالمئة بما فيها المساهمة في دعم التنمية المستدامة ، وتستثنى من الإضافة لصالح الإدارة المحلية كما تطرح ضريبة الدخل على الأرباح الصافية التي تحققها الشركات المساهمة الصناعية والشركات الصناعية ذات المسؤولية المحدودة التي تتجاوز قيمة الآلات المستخدمة فيها للعمل الصناعي مبلغ خمسة ملايين ليرة سورية حسب التقدير المالي النافذ والتي مركزها الرئيسي أو فرعها في الجمهورية العربية السورية في القطاعين الخاص والمشارك عن جميع نشاطاتها بمعدل / ٢٥ / بالمئة بما فيها المساهمة في دعم التنمية المستدامة عدا إضافة الإدارة المحلية ويجوز رفع المبلغ المذكور بقرار من مجلس الوزراء.

٢- ضريبة أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية فئة مكلفي

الدخل المقطوع

أ- الأشخاص الخاضعون للضريبة وواجباتهم

١. يكلف بضريبة الدخل المقطوع كل من يمارس حرفة أو مهنة صناعية أو تجارية أو غير تجارية ولا يدخل ضمن فئة مكلفي الأرباح الحقيقية المحددين سابقاً .
٢. تقدر أرباح المكلفين الخاضعين لضريبة الدخل المقطوع من قبل لجان بدائية واستئنافية وفق الأحكام المحددة في هذا القانون .

٣- ضريبة الرواتب والأجور

أ- تطرح ضريبة الرواتب والأجور على كل شخص يتقاضى راتباً أو أجره أو تعويضاً:

١. من خزينة خاصة إذا كان مقيماً في الجمهورية العربية السورية أو كان المبلغ المدفوع تعويضاً عن خدمات أداها فيها .
٢. من خزينة عامة إذا كان مقيماً في الجمهورية العربية السورية أو في الخارج .

ب- يعفى من ضريبة الرواتب والأجور :

١. السفراء المعتمدون في الجمهورية العربية السورية وغيرهم من رجال السلك السياسي والقناصل ورجال السلك القنصلي وموظفهم الأجانب بشرط المعاملة بالمثل ، ولا يتناول هذا الإعفاء سوى ما يتقاضونه عن الأعمال المتعلقة بوظائفهم .
٢. العسكريون التابعون للقوات المسلحة وعناصر قوى الأمن الداخلي وعناصر الإطفاء .
٣. القائمون على المساجد والكنائس .
٤. العاملون المحليون المستخدمون في البعثات السورية الخارجية من السوريين وغير السوريين .
٥. معاشات التقاعد والتعويضات العائلية التي تصرف معها وتعويضات التسريح أو الصرف من الخدمة وجميع المبالغ التي تصرف للعامل بسبب انتهاء خدماته .
٦. التعويضات التي تدفع لضحايا حوادث العمل .
٧. أجور الخدم في المنازل الخاصة .

٨. المنح النقدية التي تصدر من قبل السيد رئيس الجمهورية .
- ج- يحدد معدل الضريبة على دخل الرواتب والأجور بما في ذلك إضافات الدفاع الوطني ورسوم المدارس وحصة البلدية والمساهمة النقدية في دعم التنمية المستدامة وفق الآتي....^١
- (٤ بالمئة) أربعة بالمئة عن جزء الدخل الصافي الشهري الواقع بين الحد الأدنى المعفى و (٨٠٠٠٠) ل.س .
- (٦ بالمئة) ستة بالمئة عن جزء الدخل الصافي الشهري الواقع بين (٨٠٠٠١ و ١١٠٠٠٠ ل.س.
- (٨ بالمئة) ثمانية بالمئة عن جزء الدخل الصافي الشهري الواقع بين (١١٠٠٠١ و ١٤٠٠٠٠ ل.س.
- (١٠ بالمئة) عشرة بالمئة عن جزء الدخل الصافي الشهري الواقع بين (١٤٠٠٠١ و ١٧٠٠٠٠ ل.س .
- (١٢ بالمئة) اثنا عشر بالمئة عن جزء الدخل الصافي الشهري الواقع بين (١٧٠٠٠١ و ٢٠٠٠٠٠ ل.س .
- (١٤ بالمئة) أربعة عشر بالمئة عن جزء الدخل الصافي الشهري الواقع بين (٢٠٠٠٠١ و ٢٣٠٠٠٠ ل.س.
- (١٦ بالمئة) ستة عشر بالمئة عن جزء الدخل الصافي الشهري الواقع بين (٢٣٠٠٠١ و ٢٦٠٠٠٠ ل.س.
- (١٨ بالمئة) ثمانية عشر بالمئة عن جزء الدخل الصافي الشهري الذي يتجاوز (٢٦٠٠٠٠ ل.س.
- د- يحدد معدل الضريبة على دخل الرواتب والأجور بنسبة (١٠) بالمئة عن كل دفعة مقطوعة.

^١ المرسوم التشريعي رقم (٢٤) عام ٢٠٢٠

ينزل من الدخل الصافي حد أدنى معفى من الضريبة قدره ٥٠.٠٠٠ ل.س فقط
خمسون ألف ليرة سورية لاغير في الشهر .

٤- ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة:

أ - تتناول ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة الأرباح والفوائد والعوائد وجوائز السحب وجوائز التسديد وغيرها من الموارد النقدية والعينية بما فيها توزيعات الأسهم المجانية الناتجة جميعها عن:

١. أسناد الدين والقروض الصادرة عن الشركات وسائر المؤسسات المعنية أو الصناعية أو التجارية أو المدنية التي يكون مركزها الرئيسي أو عملها الأساسي ضمن أراضي الجمهورية العربية السورية.

تعد قائمة في أراضي الجمهورية العربية السورية الشركات والمؤسسات التي يكون مركز استثمارها أو عملها الأساسي أو موجوداتها الرئيسية في الجمهورية العربية السورية.

٢. الأسهم وحصص المؤسسين وحصص الفوائد وحصص الشركاء الموصين ومختلف أسناد الدين والقروض الصادرة عن الشركات والمؤسسات والجمعيات غير القائمة في أراضي الجمهورية العربية السورية والتي تخص الطبيعيين والاعتباريين السوريين الأشخاص.

٣. السندات ذات الربح وأسناد الدين وغير ذلك من الأسناد العامة الصادرة عن الحكومة السورية (فيما يخص جميع الأشخاص) والحكومات الأجنبية (فيما يخص الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين المقيمين في الجمهورية العربية السورية) .

٤. المطالبات الموثقة بتأمينات عقارية والمطالبات الممتازة والمطالبات العادية (باستثناء كل معاملة تجارية ليس لها صفة القرض من الوجهة الحقوقية)

٥. الودائع على اختلاف أنواعها مهما يكن شخص المودع ومهما تكن جهة تخصيص الوديعة وعن الحسابات الجارية .

٦. الضمانات والكفالات النقدية الصادرة عن أشخاص اعتباريين .

٧. جوائز أوراق اليانصيب التي تزيد على مليون ليرة سورية .
ب - تتوجب الضريبة سواء أكانت المبالغ أو القيم الموزعة مأخوذة من الأرباح أم لا.

ث - يحدد معدل ضريبة دخل رؤوس الأموال المتداولة بـ ٧.٥ / بالمئة سبعة ونصف بالمئة (بما في ذلك إضافات الدفاع الوطني ، ورسوم المدارس وحصة البلدية) والمساهمة في المجهود الحربي عدا إضافة الإدارة المحلية.

ثالثاً - الضريبة على التركات^١

تجدر الإشارة بداية إلى أن القانون رقم / ٥٦ / لعام ٢٠٠٤ جاء تحت عنوان رسم الانتقال على التركات ، فالمشرع السوري بقي مصمماً على الخطأ الفادح الذي بدأه بموجب القانون رقم / ١٠١ / لعام ١٩٥٢ ، والمتعلق بإطلاق مصطلح الرسم بدل الضريبة على الفريضة المفروضة بموجب هذا القانون على التركات والهبات والوصايا .
فقد نصت الفقرة الأولى من المادة (١) من المرسوم / ٥٦ / على أن يُنهي العمل بأحكام المرسوم التشريعي رقم / ١٠١ / لعام ١٩٥٢ وتعديلاته المتعلقة برسم الانتقال على التركات والوصايا والهبات.

ومن ثم فالمرسوم التشريعي رقم / ٥٦ / ألغى العمل بالقانون رقم / ١٠١ / ، وذلك وفقاً لمبدأ الأثر المباشر للقانون ، بحيث أن المرسوم التشريعي رقم / ٥٦ / لا يسري على الحالات الحاصلة قبل صدوره ؛ لأنها تبقى خاضعة لأحكام المرسوم السابق رقم / ١٠١ / لعام ١٩٥٢ .

إن المشرع السوري وفق القانون الحالي رقم / ٥٦ / لعام ٢٠٠٤ كان أكثر اعتدالاً في معدل رسم الانتقال المفروض على التركات والهبات والوصايا من القانون السابق والملغي رقم / ١٠١ / لعام ١٩٥٢ الذي كان الرسم فيه في بعض الحالات يستغرق حصة المستفيد كلها .

^١ الصابوني جميل : الضريبة على التركات ، الموسوعة القانونية المتخصصة ج ٤ ، مرجع سابق ، ص ٥٥٧

كما نصت المادة (٤) من المرسوم التشريعي رقم / ٥٦ / على فرض الضريبة على واقعات انتقال حق استثمار المحلات والمنشآت التجارية والصناعية والخدمية والمنشآت الأخرى غير السكنية ، التي تؤول إرثاً أو هبة أو وصية لدى الدوائر المالية أو أي جهة أخرى ، فيما إذا كان المورث أو الواهب أو الموصى مالكاً لحق الاستثمار وذلك وفق الرسوم التالية :

١- عن طريق الإرث :

للأصول والفروع : معدل الرسم ٣٥ % من القيمة المالية النافذة بتاريخ الوفاة ، يتحمله الوارث .

للأزواج والأخوة وفروعهم : معدل الرسم ٥٠ % من القيمة المالية النافذة بتاريخ الوفاة . يتحمله الوارث.

لبقية الورثة : معدل الرسم ١٠٠ % من القيمة المالية النافذة بتاريخ الوفاة ، يتحمله الوارث .

٢- عن طريق الهبة : تضاعف الرسوم المحددة في الفقرة / ١ / السابقة: وتحسب الرسوم من القيمة المالية النافذة بتاريخ الانتقال لدى الدوائر المالية ، ويتحملها الموهوب له .

٣- عن طريق الوصية : يفرض الرسم بنسبة ٢٠٠ % من القيمة المخمنة بتاريخ تنفيذ الوصية ، ويتحمله الموصى له . أما المادة (٦) فقد نصت على أن تستوفي الرسوم المنصوص عليها في المادة (٢) من هذا المرسوم وفق الحالات المحددة فيها ، عند توثيق وقوعات الانتقال أو تسجيلها لدى الكتاب بالعدل أو المؤسسة العامة للإسكان أو المؤسسة الاجتماعية العسكرية أو مؤسسة الإسكان العسكرية أو مؤسسة تنفيذ الإنشاءات العسكرية أو الجمعيات السكنية وما في حكمها . ويُستوفي الرسم من قبل صناديق الخزينة لدى الدوائر المالية بموجب إحالة من الجهات المشار إليها .

كما أكدت المادة (٧) من المرسوم / ٥٦ / أنه يحق للدوائر المالية تمحيص واقعات الهبات لغير الأصول والفروع والأزواج ، وفي حال اعتبار واقعة الهبة تتطوى على عملية

بيع فيكتفي باستيفاء ضريبة الأرباح الرأسمالية المنصوص عليها في الفقرة / د / من المادة (٤٥) من القانون / ٢٤ / لعام ٢٠٠٣ .

رابعاً - الضرائب على الإنفاق والاستهلاك:

فرضت سورية رسم الإنفاق الاستهلاكي بالمرسوم التشريعي رقم / ٦١ / لعام ٢٠٠٤ وأدخلت عليه العديد من التعديلات ، وهو ضريبة غير مباشرة تفرض على مجموعة محددة من السلع والخدمات معينة بذاتها في جدولين الأول حدد السلع والثاني حدد الخدمات المفروض عليها الرسم، أما الضريبة على القيمة المضافة فهي ضريبة عامة على السلع والخدمات ، والواقعة المنشئة للرسم وطريقة تقدير وعائه فهي مماثلة للضريبة على القيمة المضافة ، أما معدلاته فهي معدلات نسبية تقع في عشرة مستويات تبدأ بـ ١.٥ % وتنتهي بـ ٤٠ % ، أما الخصم فنطاقه ضيق جداً في الرسم ، إلا أنه لم يفرق بين السلع المحلية والمستوردة في المعاملة الضريبية ، كما تماثل الرسم مع الضريبة في طريقة التحصيل والتوريد والتزامات المكلفين ، لذلك عد فرض رسم الإنفاق الاستهلاكي خطوة نحو تطبيق نظام الضريبة على القيمة المضافة ، إذ حل محل / ١٢ / قانوناً ومرسوماً تشريعياً كانت تفرض بموجبها ضرائب ورسوم إنتاج واستهلاك على السلع والخدمات جمعها في قانون واحد ووجد القواعد الفنية المفروضة عليها واقترب فيها من القواعد الفنية النازمة للضريبة على القيمة المضافة.

الفصل الخامس

القروض العامة

المبحث الأول

(مفهوم القروض العامة)

أولاً - تعريف القروض العامة وخصائصها : تعتبر القروض العامة أحد مصادر الإيرادات العامة وذلك رغم الخلافات التي تثار بشأنها من حيث خطورة الاعتماد عليها ، لما لها من مشاكل نتيجة الأعباء المتراكمة على القرض وخدمته ، وقد تزايدت أهمية هذا المصدر لمعظم دول العالم وخاصة النامية منها التي تعاني نقصاً في موارد التمويل الذاتي، والقرض العام هو (عقد مالي تعقده الدولة أو من ينوب عنها من أشخاص القانون العام مع الأفراد ، أو مع هيئته أو دولة أخرى ، تحصل بموجبه على مال تتعهد برده مع فوائده في تاريخ معين ينص عليه العقد)

واستناداً لهذا التعريف يمكن تحديد خصائص القرض العام بالنقاط التالية :^١

- ١- مبلغ من المال غالباً ما يكون نقداً .
- ٢- القرض يأتي بناءً على عقد بين الدولة أو إحدى هيئاتها ، وبين رعاياها من الأفراد أو إحدى الدول أو الهيئات أو المؤسسات الخارجية الدولية أو المنظمات الدولية ... الخ .
- ٣- القرض عقد :طرفاه مدين ودائن ؛ الدائن هو الجهة التي تقدم القرض للدولة ، والمدين هي الدولة التي استدانته وأخذت القرض معها .
- ٤- القرض محدد المدة أي يكون له تاريخ للوفاء به وسداده .
- ٥ - يترتب على القرض فائدة تحددها شروط العقد
- ٦ - القرض غالباً ما يكون اختيارياً يعكس إرادة المقرض وإرادة المقرض ، وقد تلجأ الدولة للقروض الإجبارية ولكن لأفرادها ورعاياها ومؤسساتها ،

^١ عبد الحميد عبد المطلب : اقتصاديات المالية العامة ، مرجع سابق ص ٢٣٤ - ٢٣٥

وتمنحهم سندات بقيمة القروض وفوائدها وذلك في أحوال استثنائية كسندات الحرب تدعوهم للاكتتاب بها .

ثانياً مبررات الاعتماد على القروض العامة: يحدث في كثير من الأحيان أن تحتاج الدولة إلى إنفاق مبالغ كبيرة في أوجه مختلفة من وجوه الإنفاق العام لا تسمح الإيرادات الدورية المنتظمة السابق الإشارة إليها وخاصة الضرائب بتغطيتها ، وتلجأ الدولة في مثل هذه الأحوال استثنائياً إلى اقتراض المبالغ التي تحتاجها ، فتحصل على الموارد المالية اللازمة لتغطية نفقاتها وهذا يعرف بالقرض العام وتلجأ إليه الدولة للمبررات التالية :^١

١- حينما تصل الضرائب إلى حدها الأقصى ، وذلك ببلوغ المعدل الضريبي حجمه الأمثل ، وهذا يعني أن المقدرة التكلفة القومية تكون قد استنفدت ، بحيث لا يصلح للدولة أن تلجأ إلى مزيد من الضرائب ، وإلا تدهور النشاط الاقتصادي ومستوى المعيشة ، ولكن هذا لا يعني استنفاد المقدرة المالية للاقتصاد القومي كله بجميع مصادره . أي مقدرة الدخل القومي على تحمل الأعباء العامة بمختلف صورها ، وإنما يظل من الممكن أن تلجأ الدولة في سبيل تغطية نفقاتها العامة ، إلى الفروض العامة ، أو إلى الإصدار النقدي الجديد .

٢- في بعض الحالات يوجد للضرائب بالإضافة لحدودها الاقتصادية (وصول المعدل الضريبي للحجم الأمثل) حدود نفسية تضع فيودا على قدرة الدولة في الاستعانة بها ، أي أن فرض الضرائب يكون له ردود فعل عنيفة لدى الممولين حتى قبل وصولها حدها الأقصى . في مثل هذه الأحوال يعتبر القرض وسيلة فعالة في يد الدولة لتجميع المدخرات التي لا تستطيع الضرائب الحصول عليها . ويصبح بذلك عبء تمويل النشاط العام في أبعاده المتعددة . موزعا بين جانبين من الأفراد المقرضين والممولين بدلا من تركزه على فئة ممولي الضرائب وحدهم ، (كإقامة مشاريع البنية التحتية التي تعجز الضرائب عن تمويلها أو لشراء

^١ الأعر خديجة : اقتصاديات المالية العامة . مرجع سابق ص ٢١٠

سلع وخدمات من دول أجنبية ، لإقامة مشاريع القطاع العام ، لمحاربة التضخم
(...)

٣-تعتبر القروض العامة أداة من أدوات السياسة المالية ، بل والسياسة الاقتصادية بالمعنى الواسع أي وسيلة من وسائل التوجيه الاقتصادي فقد يستخدم القرض وسيلة لتغيير البنيان الاقتصادي ، كأن يوجه بصفة خاصة لتمويل الاستثمارات . وإذا كانت هذه الاستثمارات إنتاجية فإن الالتجاء إلى القرض يبرره أن عائد هذه الاستثمارات يمكن أن يستخدم في المستقبل في مواجهة أعباء القرض دون الحاجة إلى فرض ضرائب اضافية . فإذا كان من غير المنطقي تحميل المستقبل بأعباء نفقات التشغيل فعلى العكس يعتبر أمرا عاديا ومرغوبا فيه أن تمول الاستثمارات المنتجة عن طريق القرض وأن يتحمل عبء هذه الاستثمارات من يستفيدون من حصيله القرض أي الأجيال المقبلة.

المبحث الثاني

(الطبيعة الاقتصادية للقروض العامة)

هنالك نظريتان في الفكر المالي تختلفان من حيث الموقف تجاه وجهة النظر الاقتصادية هما نظرية الفكر المالي التقليدي (الكلاسيكي) ونظرية الفكر المالي الحديث وسناقش آراء وأفكار كل منهما وكما يلي :

أولاً القروض في الفكر المالي التقليدي (الكلاسيكي): لا ينصح الفكر المالي التقليدي باللجوء للقروض إلا في حالات الضرورة القصوى ، كحالة معالجة الأزمات الاقتصادية والمالية التي تمر بها الدولة ، أو بهدف زيادة النشاط الاقتصادي .

ويرى البعض من كُتّاب الفكر المالي التقليدي أنه إذا ما أريد استخدام القرض فيجب أن يكون بحذر شديد وفي أضيق الحدود لما قد يسبب من آثار سيئة على الاقتصاد ، ويعتقدون أن دور القرض ليس إلا عبارة عن نقل العبء من ممولي

^١ الجنابي طاهر : علم المالية العامة والتشريع المالي ، دار الكتب للطباعة والنشر بغداد ٢٠١٠ ، ص ٧٥

الجيل الحاضر إلى ممولي جيل المستقبل ، أي بعبارة أخرى أن القرض أشبه بضريبة مؤجلة يتحملها جيل المستقبل ، الذي سيقوم بدفع فوائد القرض وقيمته من حصيلّة الضرائب مستقبلاً ، فالجيل الحاضر يستفيد من قيمة القروض التي تشكل موارد جاهزة تنفقها الدولة على هذا الجيل في الوقت الحاضر ، وإعفائهم كذلك من الضرائب الآتية على أمل أن من سيحمل عبء هذا القرض مستقبلاً هو الجيل القادم.

وتذهب النظرية المالية التقليدية إلى أن القرض العام والإصدار النقدي الجديد مصادر استثنائية لا يجوز اللجوء إليها وتفسر هذه النظرية ذلك بالاتي :

أ- إن الاقتصاد القومي يتوازن تلقائياً وبصورة دائمية عند مستوى الاستخدام الكامل للموارد ، لذا لا يجدون ضرورة لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي .

ب- تعتقد النظرية التقليدية أن الإنفاق العام للدولة إنفاق استهلاكي يؤدي إلى تحطيم القيمة الإنتاجية ، إذ أن الدولة لا تلجأ إلى القرض إلا في حالة عجز مواردها الأخرى ، لذا فإن تغطية العجز عن طريق القرض سوف يؤدي إلى تحطيم القيمة الإنتاجية ، ويعمل على تخفيض المدخرات الفردية أسعار الفائدة التي هي مصدر التمويل الاستثمارات وبالتالي يتنافس الأفراد في الحصول على المدخرات فترتفع أسعار الفائدة.

ج- و يعتقد أصحاب هذا الفكر إلى أن القرض لا يعد مصدراً حقيقياً للإيرادات العامة ، وإنما هو وسيلة مستعجلة للحصول على الإيرادات الحقيقية كالضرائب والرسوم ، على أساس أن إطفاء القرض سوف يكون عن طريق القرض ولذا فهي ضريبة مؤجلة تؤدي إلى تحميل الأجيال القادمة بعينها . ولذا لا يسمح التقليديون بالقرض إلا في حالة استفادة الأجيال القادمة من منافع النفقات العامة التي استخدمت حصيلّة القرض في تمويلها .

ثانياً : القروض في الفكر المالي الحديث: اختلفت آراء الفكر المالي الحديث عن الفكر المالي التقليدي في موقفه إزاء القروض ، إذ أنها لم تعارض لجوء الدولة إليه متى استدعت ذلك الظروف المالية والاقتصادية لها ، لاسيما بعد أزمة الكساد الكبير وظهور النظرية الكينزية عام ١٩٣٦ ، حيث يميل كتاب المالية العامة الحديثة إلى لجوء الدولة

إلى الافتراض من الجمهور لمقابلة الأعباء العامة المتزايدة من ناحية ، وكذلك لمواجهة بعض الظروف الاقتصادية التي تكون مؤاتية كما في حالة التضخم ، إذ بإمكان الدولة أن تلجأ إلى القرض العام من الأفراد والمشاريع وسحب جزء من القوة الشرائية لتمويل النفقات العامة ، مما يخفف من شدة الطلب الكلي ومن ثم الحد من الارتفاع في الأسعار ، فضلاً عن ذلك فإن الفكر المالي الحديث يعتقد بأن استخدام القرض مورد تمويل حقيقي ممكن وذلك لتحسين مستوى النشاط الاقتصادي للأسباب التالية:

- ١- يعد القرض وسيلة من وسائل التعجيل بالتنمية الاقتصادية إذا ما أحسن استخدامه .
- ٢- أن القرض يعد وسيلة لتوجيه الأموال المعطلة والمكتنزة والبعيدة عن النشاط الاقتصادي .
- ٣- يعد القرض اقتطاعاً لجزء من الدخل القومي والقوة الشرائية وتحويلها من دخول المكلفين (الممولين) إلى أصحاب سندات القرض (المقترضين) .
- ٤- إن القرض يسهم في القضاء على البطالة ورفع مستوى الدخل لدى الطبقات ذات الدخل المحدود إذا ما أحسن استخدامها بالشكل الصحيح .

المبحث الثالث

(أنواع القروض العامة)

أولاً: القروض الاختيارية والقروض الإجبارية: تنقسم القروض العامة وفق هذا المبدأ إلى قروض اختيارية وأخرى إجبارية والأصل في القروض أنها اختيارية تجري بناء على رغبة الأفراد إلا أنه في بعض الحالات الاستثنائية مثل ظروف الحروب قد تلجأ الدولة إلى إكراه الأفراد على شراء السندات الحكومية ومن ثم إقراض الدولة وينتسابه القرض الإجباري مع الضريبة في أن كلاً منهما إلزامي يدفعه الفرد بناء على إكراه من الدولة ويختلفان في أن الضريبة لا ترد مرة أخرى أما القرض فيرد إلى دافعه ومضاف إليه الفوائد أيضاً.

ثانياً: القروض الداخلية والخارجية:

يُقصد بالقروض الداخلية تلك التي تحصل عليها الدولة من مواطنيها الطبيعيين والمعنويين داخل حدود أراضيها، وتلجأ الدولة إلى هذا النوع من القروض عندما تشعر الدولة بضائقة مالية في اقتصادها الوطني ، أو مواجهة نفقات الحرب التي تخوضها الدولة، أو تمويل مشروعات التنمية أو عندما يوجد فائض من المدخرات الوطنية، وترى أن من الواجب توجيهها نحو الاستثمار فتصدر الدولة مثل هذه القروض ويتم عقد القرض الداخلي بالشروط و المزايا التي يكفل اقبال المواطنين على الاكتتاب فيه، وغالباً فإن هذه القروض لا تتضمن أي مزايا للمكتتبين وتكون بأسعار فائدة بسيطة.

تمثل القروض الخارجية القروض التي تحصل عليها الدولة من شخص طبيعي أو معنوي مقيم خارج البلاد أو من حكومات أجنبية، وتلجأ الدولة إلى مثل هذه القروض عندما تكون هناك حاجة إلى رؤوس أموال من الخارج لعدم كفاية الإيرادات الداخلة وعدم كفاية المدخرات الوطنية، كذلك تلجأ الدولة للقروض الخارجية عند حاجة الدولة إلى عملات أجنبية لتغطية العجز في ميزان المدفوعات أو لدعم نقدها الوطني وحمايته من تدني قيمته، أو من أجل الحصول على مايلزمها من سلع انتاجية او استهلاكية ضرورية لتلبية حاجة السوق الداخلية ،ويطلق على هذه القروض في الوقت الحاضر بالقروض السيادية، نظراً لكون تسديدها ستلزم دفع عملة نقدية أجنبية.

ثالثاً: القروض المؤقتة و القروض المؤبدة:

القرض المؤقت هو ما تلتزم الدولة بسداده في زمن معين وقد يكون قصير الأجل من ثلاثة شهور إلى عامين أو متوسط الأجل من عامين إلى اقل من عشر سنوات أو طويل الأجل عشر سنوات، القرض المؤبد هو القرض غير المحدد المدة الزمنية له أي أن الدولة تقترض دون تحديد تاريخ استحقاق القرض وهذا لا يحدث عادة إلا في القروض الإجبارية الداخلية .

رابعاً: القروض قصيرة الأجل ومتوسطة وطويلة الأجل :^٧

القروض قصيرة الأجل تعقد لسد حاجات نقدية مؤقتة للخزينة العامة للدولة أو لتغطية عجز الموازنة العامة إذا لم تكن الظروف مواتية لإصدار قروض طويلة لأجل، وتتكون من أدونات الخزينة، وهي نوع من السندات تتعهد فيه الدولة بدفع مبلغ معين في تاريخ لاحق ويكون مدة القرض لا تتجاوز سنة، أما القروض متوسطة وطويلة الأجل فإنه تختلف مدة سداد القرض من دولة لأخرى حسب قوانينها، ولكن عموماً القروض طويلة الأجل تزيد مدتها على العشرين عاماً ، أما القروض متوسطة الأجل فتتراوح مدتها ما بين خمس أعوام إلى عشرين عاماً والواقع أن مدة القروض غالباً ما تتحدد بناءً على اعتبارات حالة السوق المالية ، والمدة التي تحتاج فيها الدولة للأموال، وطبيعة المشاريع التي ستمول عن طريق هذه القروض ، وكذلك وضع الدولة الانتمائي.

المبحث الرابع

(أشكال سندات القروض العامة وطرق إصدارها)

أولاً : أشكال سندات القرض العام :

تأخذ سندات القرض أشكال متعددة تتمثل بالآتي:

١. السندات الاسمية وهي السندات التي تحمل أسماء أصحابها وتسجل هذه الأسماء في سجلات الدين العام ولا تنتقل ملكية هذه السندات إلا بتغيير البيانات المثبتة في سجلات الدين ولا تعطى فائدة السند إلا لصاحب السند ذاته أو من ينوب عنه قانوناً ، وتمتاز هذه السندات بحماية حقوق أصحابها من خطر السرقة أو الضياع أو التلف ولكن ما يعاب عليها بأنها غير مرنة في تداولها ، إذ تحتاج إلى إجراءات ووقت عند نقل ملكيتها .
٢. السندات لحاملها وفي مثل هذا النوع من السندات لا يدون فيها أسماء أصحابها كما لا تقيد هذه الأسماء في سجلات الدين العام وبعد حامل هذه

^٧ زهير زواشي: محاضرات في المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ٧

السندات هو مالكيها ، وتنتقل ملكية هذه السندات دون الحاجة إلى إجراءات القيد في أي سجل وتدفع فوائدها إلى أي شخص يتقدم بالقوائم (الكوبونات) الملحق بها ، ومن مميزات هذه السندات سهولة تداولها ولكن ما يعاب عليها تعرضها للفقدان ومن ثم يفقد صاحبها قيمة هذه السندات .

٣. السندات المختلطة تأخذ السندات المختلطة شكلاً وسطاً بين الشكلين السابقين فتكون اسمية بالنسبة إلى المبلغ المكتتب به وتقيد أسماء المكتتبين في سجلات الدين العام ، ولا تنتقل ملكية هذه السندات إلا بتغيير البيانات المثبتة في هذا السجل ، وتكون لحاملها بالنسبة إلى تحصيل الفوائد ، إذ يلحق بالسند قسائم كل منها خاص بالفائدة التي تدفع في تاريخ معين ويتم دفعها لمن يتقدم بالقيمة المطلوبة أي لحامل هذه القيمة وتهدف هذه السندات إلى الاحتفاظ بمزايا السندات الاسمية والسندات لحاملها .

ثانياً- طرق إصدار القرض العام : تلجأ الدولة لإصدار القرض العام عن

طريق أربع طرق للاكتتاب في سندات القرض العام وهي :
١- الاكتتاب العام المباشر : هذه الطريقة هي الأكثر طرق شيوعاً حالياً ، فتقوم الدولة عن طريق بنكها المركزي والبنوك التجارية بطرح سندات القرض مباشرة على الجمهور وبيعها بنفسها إلى من يريد الاكتتاب وتحدد المدة والشروط والقيمة والمزايا للمكتتبين .

وهذه الطريقة تتميز بقلّة نفقات الإصدار ، كما تمتاز بقدرة الدولة على الرقابة والإشراف على عملية إصدار القرض دون حدوث مضاربة . ولكن قد يعيبها هو أن الدولة قد لا تستطيع تغطية القرض بالكامل ، أو لا تصدره وفقاً لشروط السوق لعدم درايتها بسندات البنوك الأخرى .

^١ عماره رانيا محمود : المالية العامة ، مرجع سابق ص ٦٧ - ٦٨

٢- الاكتتاب العام بالمزاد : فتقوم الدولة بطرح سندات القرض العام على الجمهور في مزاد عام ، وتحدد حداً أدنى لقيمة السند ولا تباع فعلاً إلا لمن يدفع ثمناً أعلى حتى يتم تغطية قيمة القرض بالكامل .

٣- الاكتتاب المصرفي (البيع للبنوك) : تقوم الدولة ببيع سندات القرض العام إلى عدة بنوك ثم تصرفها بمعرفتها ولحسابها ، وتقوم البنوك بهذه العملية نظير حصولها على مبلغ يمثل الفرق بين المبلغ الاسمي للقرض والمبلغ الذي تدفعه للحكومة عند شرائها لسندات وهـو أقل دائماً من مبلغ القرض الاسمي، وبذلك تضمن الحكومة تغطية قيمة القرض بالكامل من متخصصين وهم البنوك الذين على دراية تامة بأحوال السوق المالية وسعر الفائدة ، ولكن قد يتعرض صغار المدخرين إلى المضاربة التي تلجأ إليها البنوك عند إعادة طرح هذه السندات ، ومن ثم يجب على الدولة ألا تلجأ إلى هذه الطريقة إلا في الأحوال التي لا تستطيع تغطية القرض بالكامل.

٤- الإصدار في سوق الأوراق المالية (البورصة) : وتقوم الدولة بعرض سندات القرض في البورصة ، ومعنى ذلك أن السعر الذي تباع به الدولة

سندات القرض لا يتحدد بمعرفة ذاتها ، وإنما يجري هذا التحديد وفقاً للأسعار المدرجة في البورصة ، أي سعر الأقفال في اليوم الذي يكون فيه البيع.

تمتاز هذه الطريقة بالبساطة والسهولة لأن الدولة تتبع تطورات الأسعار في سوق الأوراق المالية ، ولكن الفقهاء لا تحبذ التجاء الدولة إلى هذه الطريقة لما يحيط بها من مخاطر تقلبات البورصة ، لذا يجب على الدولة أن تلجأ لهذه الطريقة في حالة بيع سندات القرض العام إذا كان المبلغ المطلوب افتراضه محدوداً .

مزايا إصدار القروض العامة بهذه الطريقة: تلجأ الدولة إلى منح بعض المزايا والضمانات التي من شأنها ترغيب الأفراد حتى يزيد إقبالهم على الاكتتاب في سندات القرض العام ، مثل الفائدة التي تدفعها الدولة لأصحاب السندات وإصدار القرض بسعر أقل من سعر التعادل أو إصداره بجائزة سداد . ولكن ثمة مزايا أخرى تقررها الدولة لتشجيع الأفراد على الاكتتاب في القروض العامة من ضمنها:

أ- تقرير إعفاءات وامتيازات ضريبية : فتعفي الدولة الفوائد أو السندات من الضرائب ، وذلك سواء أثناء الإصدار أو في المستقبل ، أو تقوم الدولة باستخدام سندات القرض العام في سداد بعض أنواع الضرائب.

ب- تقرير امتيازات قانونية : مثل عدم قابلية السند للتقادم أو الحجز سداداً للديون .

ج- جوائز اليانصيب : فتمنح الدولة جوائز مالية كبيرة لبعض السندات التي يجري سحبها عن طريق القرعة فتكون قيمتها كبيرة ، وذلك بعكس مكافأة السداد التي تتم بالنسبة لكل السندات وتكون منخفضة القيمة

د- ضمانات ضد تقلبات نقدية : يعتبر تأمين المقرض ضد خطر التضخم من أهم الضمانات التي تقدمها الدولة لأصحاب رؤوس الأموال تشجيعاً لهم على إقراضها ، وحماية لهم من خطر ارتفاع الأسعار وانخفاض القوة الشرائية للنقود، حيث تقوم الدولة بالحفاظ على القيمة الحقيقية للقرض خلال الفترة ما بين إصدار القرض وسداده ، فتربط الدولة قيمة السند ببعض العملات الأجنبية الثابتة أو بالذهب وترد هذه المبالغ على أساس العملة الأجنبية أو الذهب وذلك عند سداد القرض.

هـ - بيع السندات بالتقسيط : فقد تقرر الدولة بيع سندات القرض العام بالتقسيط ، فتسمح للمكتتبين بدفع المبالغ التي اكتتبوا بها على دفعات متعددة ، وبذلك تشجع صغار المدخرين على الاكتتاب في السندات العامة وتحقق الدولة بذلك نوعاً من تكوين المدخرات وتوزيع حصيلة القرض على فترة زمنية معينة قد تستفيد من هذه الأموال عندما تحتاج إليها .

المبحث الخامس

انقضاء القروض العامة

المقصود بانقضاء القروض العامة ، التخلص من العبء المالي فيها، ويتمثل في الفائدة التي تدفعها الدولة وأصل المبلغ المفترض الذي يتعين عليها رده عند حلول أجله . وأهم الأساليب التي تتبعها الدولة في انقضاء القروض العامة هي: أولاً الوفاء بالقرض العام : يقصد به قيام الدولة بتسديد قيمة القروض العامة دفعة واحدة ورد القيمة الاسمية للسندات لأصحابها . وعادة ينطبق هذا الأسلوب على القروض قصيرة الأجل والتي لا تمثل مبالغ كبيرة ولا تتجاوز عاماً أو عامين ويمكن التخلص من عبئها من موارد الدولة العادية .

ثانياً استهلاك القرض العام : ويقصد به قيام الحكومة بالوفاء بقيمة القرض إلى المقرضين ، وهناك عدة طرق تتبعها الحكومة عند استهلاك ديونها هي :

١- الاستهلاك على أقساط سنوية : وطبقاً لهذا الأسلوب تقوم الحكومة سنوياً بسداد جزء من القرض مع الفوائد لكل مقرض ، وتستمر تلك العملية سنوياً حتى ينقضي موعد انتهاء الدين

٢ - الاستهلاك عن طريق السحب (القرعة) : حيث تقوم الحكومة بموجب هذه الطريقة سنوياً باختيار جزء من سنداتنا عن طريق السحب (القرعة) للوفاء بقيمتها وتلزم أصحاب هذه السندات بردها و استرداد قيمتها الاسمية ، وتتكرر هذه العملية حتى يتم استهلاك كلّ السندات ، وقد يعاب على هذا الأسلوب أنه يحتوي على عنصر المفاجأة التي تحل بالدائنين الذين تخرج سنداتهم في مجموعات القرعة ويستردون قيمتها وبعضهم قد يفضل بناء الحال على ما هو عليه وخاصة عندما لا توجد أمامه فرصة مواتية لاستثمار القرض الذي رُدّ إليه بطريق القرعة .

٣- استهلاك القرض بالشراء من البورصة : وتبعاً لهذه الطريقة تقوم الحكومة سنوياً بشراء سنداتنا من سوق الأوراق المالية بالسعر السائد في

السوق (البورصة) وتقوم بإعدام تلك السندات ، وتلجأ الحكومة لهذا الأسلوب حينما يكون سعر السندات في البورصة أقل من سعر التعادل (السعر الاسمي) أو حين تكون قيمتها دون القيمة الاسمية الأصلية ، وفي هذه الحالات تستفيد الدولة من عملية الشراء لأنها تريح الفرق ، ولكنها لا تستطيع استهلاك عدد كبير من السندات ، لأن إقبالها على شراء السندات من البورصة بكميات كبيرة يؤدي إلى ارتفاع سعرها ، أما إذا كانت أسعار السندات في البورصة تفوق سعر التعادل ، فإن الدولة تمتنع عن استهلاكها بطريق الشراء من البورصة لأن ذلك يجعلها تدفع قيمة أكبر من أصل الدين العام عند استهلاكه بهذا الأسلوب ، وفي مثل هذه الحالة يكون من مصلحة الدولة أن تستعين بأسلوب الاستهلاك بالقرعة (السحب) حتى لا تدفع مبلغاً أكبر من القيمة الاسمية للسندات.

ثالثاً- تبديل الدين العام (القرض العام) : يقصد بتبديل الدين العام ، أن تستبدل الدولة ديناً بدين آخر مساوياً له في القيمة ، ويحدث ذلك عادة عندما ينخفض سعر الفائدة في السوق . وواضح أن الهدف من عملية التبديل ، هو التخفيف من عبء الديون العامة على موازنة الدولة ، بالاستفادة من انخفاض سعر الفائدة . وتوجد عدة شروط يجب توافرها لنجاح عملية التبديل أهمها :

انخفاض سعر الفائدة في السوق مقارنة بالسعر المحدد في السندات .
ارتفاع سعر فائدة القرض الجديد عن سعر الفائدة في السوق ، لتشجيع الأفراد على شراء سندات القرض الجديد .

توافر المدخرات لدى الأفراد وتفتتهم في المركز المالي للحكومة .

رابعاً- تغطية استهلاك القروض العامة : هنالك أكثر من طريقة تستخدم في تغطية استهلاك القروض العامة ومن أهم هذه الطرق ما يلي :

١- طريقة فرض ضرائب جديدة : تلجأ الدولة بموجب هذه الطريقة إلى زيادة سعر الضرائب القائمة أو فرض ضرائب جديدة لتوفير المال

اللازم لتغطية قيمة القرض ولهذا الأسلوب أثار سلبية على المواطنين لاسيما إذا كانت الظروف الاقتصادية والاجتماعية والمالية التي يعيشونها صعبة، لهذا يكون استخدام هذا الأسلوب استثنائيا .

٢- طريقة الموازنة : تستخدم بموجبه الدولة وفورات الموازنة لسداد القروض العامة ، اذ تتضمن موازنة الدولة كل سنة اعتمادات مخصصة لاستهلاك القروض ، وتطبق هذه الطريقة عندما يكون الاستهلاك محدداً في عقد القرض ذاته من جهة المواعيد والأقساط بحيث تستطيع الدولة ان تحدد مسبقا المبالغ التي تستحق عليها في السنة التي توضع من أجلها الموازنة.

٣- الامتناع عن تسديد القروض : يعد من أسهل الطرق لتغطية استهلاك القروض ، ويتمثل بامتناع الدولة عن تسديد القروض وهو ما يسمى بإفلاس الدولة كما حصل في البرازيل والأرجنتين في بداية هذا القرن ، وإذا حصل ذلك فلا يستطيع المواطنون المكتتبون رفع دعوى قضائية على الدولة، وبموجب هذه الطريقة تمتنع الدولة عن دفع التزاماتها الناجمة عن القروض العامة ، والواقع أن إفلاس الدولة لا يحمل نفس المدلول في القانون الخاص أي ليس هنالك أي إجراء قانوني يمكن اللجوء اليه للمحافظة على حقوق المقرضين وان كان مثل هذا السلوك يسيء إلى سمعة الدولة ويؤثر على اقتصادها .

وتلجأ الدولة لهذه الطريقة في حالات اضطرارية منها عدم قدرة الدولة ماليا على الوفاء بالتزاماتها تجاه الدائنين أو في حالة تغير النظام السياسي في الدولة كما حدث في الاتحاد السوفيتي سابقا بعد ثورة ١٩١٧ حيث رفض دفع الديون التي عقدت في زمن القيصرية ، وكذلك حين تشعر الدولة بغبن شديد عند قبولها بشروط المقرضين واستغلال المقرضين للوضع المالي الصعب للدولة عند منحها القروض ، ويتم تحويل القرض الاختياري إلى قرض إجباري

٤- طريقة الإصدار النقدي الجديد : بموجب هذه الطريقة تلجأ الدولة لاستهلاك القروض العامة إلى إصدار نقدي جديد لسداد القروض العامة ، وهذا يعني زيادة الكمية النقدية في التداول ويؤدي ذلك إلى زيادة نسبة التضخم في البلد وارتفاع جديد في المستوى العام للأسعار وإلى تخفيض القوة الشرائية للنقد ، وهكذا فالإصدار الجديد للنقد يسهم في سداد القروض إلا أنه يستهلك جزءاً من قيمته الحقيقية عن طريق تخفيض قيمة النقد.

المبحث السادس

الآثار الاقتصادية للقروض العامة

يمكن تناول الآثار الاقتصادية للقروض باتجاهين :

أولاً: الآثار الاقتصادية للقروض الداخلية : حيث يؤدي القرض العام الداخلي في حالة الاقتراض من الأفراد و المشروعات على تحويل جانب من الاستثمارات الخاصة إلى الاستثمارات العامة ، بحيث تقل رؤوس الأموال المتجهة إلى الاستثمارات الخاصة ، مما يؤدي إلى رفع سعر الفائدة من ناحية و التأثير على حجم هذه الاستثمارات من ناحية أخرى بما ينطوي عليه من اتجاه انكماشى يحد منه قيام الدولة بتوجيه إنفاقها العام الذي يمول عن طريق القرض على النحو الذي يزيد من معدل الدخل الوطني ، بجانب ما قد يؤدي إليه حصول المقرضين على سندات القرض من زيادة في إنفاقهم الاستهلاكي . كذلك يؤدي القرض العام في حالة الاقتراض من الجهاز المصرفي إلى قيام البنك المركزي بإصدار نقدي يوازي قيمة هذا القرض الذي سيؤدي حجمه الأولي إلى زيادة الاحتياطيات لدى البنوك التجارية التي تمكنها من إحداث زيادات متتالية في حجم الائتمان ، بحيث لا تختلف الآثار المترتبة على هذا القرض عن الآثار التضخمية لزيادة كمية النقود.

ثانياً: الآثار الاقتصادية للقروض الخارجية : يؤدي الاقتراض الأجنبي إلى زيادة حجم الموارد المتاحة و خاصة من النقد الأجنبي الذي تشكل ندرته عبء رئيسية أمام الدول المختلفة للنهوض ببرامج التنمية الاقتصادية فيها ، و عموماً فإن آثار القرض العام

الخارجي تتوقف على طبيعة استخدام حصيلة ، فإذا ما استخدمت في استيراد السلع الاستهلاكية أدى ذلك إلى إهدار قيمة القرض و زيادة العبء على ميزان المدفوعات نتيجة الالتزام الدولة بتحويل قيمة الأقساط و العوائد إلى الخارج ، أما إذا استخدمت حصيلة القرض في استيراد سلع إنتاجية فإن ذلك سوف يؤدي إلى زيادة الإنتاج و بعدها زيادة الدخل الوطني ، و تزداد مزايا الفروض الخارجية إذا ما استخدمت حصيلتها في تمويل مشروعات لإنتاج بعض السلع التصديرية أو التي تمكن من الاستعاضة من استيراد الإنتاج الأجنبي المماثل و من ثم يؤدي هذا الاستخدام لحصيلة القروض الأجنبية إلى تخفيف العبء على ميزان المدفوعات و تمكن الدولة المقترضة من سهولة سداد أقساطها و فوائدها.

لذلك بالإضافة إلى الصعوبات السياسية التي تواجه الدولة في سبيل تدبير حاجاتها من القروض الأجنبية ، تنشأ عدة صعوبات فنية و اقتصادية تتعلق بإمكانيات الدولة المقترضة من الاستفادة إلى أقصى حد من الزيادة في موردها من العملات الأجنبية التي تزودها بها هذه القروض ، و لا سيما إنها سوف تشكل في المدى الطويل بعض الصعوبات المتعلقة بسداد الأقساط و الفوائد و ما قد يحدث من تقلبات اقتصادية على الصعيد الوطني و الدولي و تغير أسعار العملات في الأسواق العالمية .

ثالثاً- آثار القروض العامة في الإنتاج القومي: كما هو معروف فإن للقروض العامة آثاراً تجميعية على مستوى الإنتاج القومي بغض النظر عن مصدرها ، وتتوقف هذه الآثار أساساً على كيفية إنفاق حصيلة القروض ، فإذا جرى إنفاق هذه الحصيلة في تمويل المشروعات الاستهلاكية فلا تزيد من إنتاجية العمل ورأس المال ولا تزيد الإيرادات ، وبعبكسه إذا تم إنفاقها في تمويل مشروعات ذات طبيعة إنتاجية فإن ذلك يؤدي إلى زيادة إنتاجية العمل وتخفيف عبء خدمة الدين في المستقبل ، حيث تدفع أقساط الدين وفوائده من أرباح هذه المشروعات ، كما أنها

^١ العامري سعود جايد مشكور : مدخل معاصر في علم المالية العامة ، مرجع سابق ، ص ١٠٨

تسهم في زيادة معدل تراكم رأس المال وهذا يؤدي إلى زيادة الإنتاج القومي وبالتالي الدخل القومي .

رابعاً- آثار القروض العامة في توزيع الدخل القومي: يتوقف اثر القروض العامة في

توزيع الدخل القومي على عاملين هما طبيعة البناء الضريبي وطريقة توزيع سندات القرض على فئات المجتمع . فإذا كان النظام الضريبي يعتمد أساساً على الضرائب غير المباشرة كما هي الحالة في معظم البلدان النامية ، فإن ذلك يعني ان المتحمل الحقيقي لعبء تمويل أصل القرض وفوائده هم الطبقات الفقيرة ، نظراً لأنها تتميز بارتفاع الميل الحدي للاستهلاك وانخفاض دخولها ، وهذا سيؤدي إلى إعادة توزيع الدخل القومي في غير صالح ذوي الدخل المحدودة ، أي يؤدي إلى اتساع حدة التفاوت في توزيع الدخل بين الطبقات الغنية والطبقات الفقيرة.

في حين أنه في حالة قيام النظام الضريبي على الضرائب المباشرة (حالة الدول المتقدمة) واتخاذ تلك الضرائب اتجاهها تصاعدياً فإن ذلك يؤدي إلى إعادة توزيع الدخل القومي في صالح ذوي الدخل المحدودة لكون الطبقات الغنية هي المتحملة لعبء تمويل أصل القرض وفوائده وعلى العكس من ذلك إذا فرضت تلك الضرائب على أساس نسبي ، أما طريقة توزيع السندات فيقصد بها الطبقة المالكة لسندات القرض والتي تجنى فوائدها ، فإذا كانت تلك السندات مملوكة من قبل الطبقات الغنية وكانت قيمة تلك السندات مرتفعة فإن ذلك يؤدي إلى إعادة توزيع الدخل القومي في صالح الطبقات الغنية ، أي يؤدي إلى سوء توزيع الدخل لاسيما إذا رافق ذلك نظام ضريبي قائم على أساس الضرائب غير المباشرة أو الضرائب المباشرة ذات الاتجاه النسبي .

- أما إذا كانت سندات القرض مملوكة من قبل ذوي الدخل الفقيرة والمتوسطة وان قيمة هذه السندات منخفضة ، فإن ذلك يؤدي إلى إعادة توزيع الدخل القومي في صالح الطبقات الفقيرة والمتوسطة ، أي يعمل على تقليص حدة التفاوت في توزيع الدخل القومي ، لاسيما إذا رافق ذلك نظام ضريبي قائم على الضرائب المباشرة واتخذت تلك الضرائب اتجاهها تصاعدياً .

الفصل السادس

الموازنة العامة للدولة

المبحث الأول

(مفهوم الموازنة العامة للدولة)

مفهوم الموازنة العامة أصبحت الموازنة العامة في العصر الحديث، ضرورة لا بد منها لكل دولة من دول العالم، مهما كان نظامها السياسي وشكل الحكومة الموجودة فيها، فبدون الموازنة العامة يصعب أن تسير الوزارات والمصالح والمؤسسات الحكومية سيرا منتظما، وبدونها لا تستطيع الدولة القيام بالوظائف الموكلة إليها كما تصعب إدارة الاقتصاد الوطني وتوجيهه في الاتجاه المخطط له .

أولاً - تعريف الموازنة العامة وخصائصها:

١ - تُعرّف الموازنة العامة أنها: (خطة مالية للدولة وتتضمن تقديرات للنفقات والإيرادات العامة لسنة مالية مقبلة، وتجاز بواسطة السلطة التشريعية قبل تنفيذها وتعكس الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تتبناها الدولة) .^١

والموازنة العامة هي نظرة توقعية لنفقات وإيرادات الدولة عن مدة مقبلة تخضع لرخصة من السلطة التشريعية، و من هذا التعريف و يتضح أن الميزانية تتضمن عنصرين أساسيين التوقع و الإقرار أي الترخيص .

هناك اختلاف بين الموازنة والميزانية : الموازنة تعد تقديراً في بداية السنة و تستخدم أداة رقابة على العمل ومن ثم فهي تعتمد على التخطيط (تقديرية) . أما الميزانية فهي مرحلة بعدية لمعرفة ما حُقق خلال السنة (فعلية) .

^١ زهير زواشي : محاضرات في المالية العامة . مرجع سابق ، ص ٧٩

٢- خصائص الموازنة العامة :^١

أ- الموازنة صك تقدر فيه إيرادات الدولة ونفقاتها (الصفة التخمينية أو التقديرية للموازنة) وبذلك فإن الموازنة هي خطة عن سنة مالية مقبلة وصك تقدر فيه ما سوف يدخل على الدولة من إيرادات ، وما سوف تحتاج إليه من نفقات خلال فترة معينة من الزمن غالباً هي سنة .

ب- الموازنة صك تُجاز بموجبه الجباية والإنفاق من السلطة التشريعية بالنيابة عن الشعب ، وهذه الإجازة محدودة الأجل خلال سنة مالية مقبلة ، كما أنها إجازة محدودة من حيث مداها وشمولها أي أنها تحتم على الحكومة ألا تحصل سوى الإيرادات المحددة في تقديرات الموازنة ، والا تتجاوز في الإنفاق الاعتمادات المفتوحة فيها .

ج- الموازنة محدودة المدة (سنوية) ، ومن ثم فإن الإذن من السلطة التشريعية بصرف النفقات وجباية الواردات يعطى عن سنة واحدة رغم أن هذه القاعدة السنوية لم تعد تتلاءم تماماً مع التطورات الاقتصادية والمفاهيم العلمية الجديدة ، وإن هناك موازنات توضع لأكثر من سنة أو لمدة غير محدودة كالمشاريع الإنشائية الكبرى .

د- الموازنة صك تشريعي ، فهي سند أو وثيقة أو صك ، أو برنامج أو أنها . عمل إداري بحث ، والحقيقة هي أن الموازنة تتألف من قانون الموازنة وجداول تفصيلية ملحقة بها.

٣- التمييز بين الموازنة العامة وبعض المسميات الأخرى :^٢

من الوصف السابق لمضمون الموازنة العامة للدولة يتضح أنها تختلف عن غيرها من المسميات التي تتشابه معها مثل :

أ- الميزانية العمومية للمنشأة: تختلف الموازنة العامة للدولة عن الميزانية العمومية للمنشأة التي تعرف بأنها بيان يصور المركز المالي للمنشأة في لحظة معينة

^١ المهايبي محمد خالد: الموازنة العامة للدولة في سورية الواقع والأفاق، مجلة جامعة دمشق، المجلد ١٦، العدد الأول ٢٠٠٠، ص ١٤

^٢ الأعرس خديجة: اقتصاديات المالية العامة ، مرجع سابق، ص -٢٢٤ ٢٢٥

هي نهاية السنة المالية للمنشأة ، ويتضح من ذلك أن ميزانية المنشأة تتضمن أرقاماً فعلية في تاريخ معين ، بينما الميزانية العامة للدولة تتضمن أرقاماً تقديرية عن سنة مقبلة. كما تتضمن الميزانية العمومية للمنشأة أرصدة الموجودات (الأصول) والمطلوب (الخصوم) بينما تتضمن الميزانية العامة ب- للدولة النفقات العامة والإيرادات العامة المتوقعة .

ت- الميزانية التقديرية للمنشأة : يمكن تعريف الميزانية التقديرية للمنشأة بأنها بيان يتضمن تقديرات لإيراداتها ومصروفاتها خلال سنة مقبلة مع تقدير لأهداف نشاط المنشأة من إنتاج ومبيعات وتصدير ، وتتفق الميزانية العامة للدولة والميزانية التقديرية للمنشأة من حيث أن كليهما يتضمن تقديرات وليس أرقاماً فعلية ، ولكنهما يختلفان من حيث أن الميزانية العامة للدولة تختص بالنشاط الحكومي بأكمله . وتتضمن عنصر الاعتماد من السلطة التشريعية ، بينما تقتصر الميزانية التقديرية على نشاط المنشأة ، ولا تحتاج للاعتماد التشريعي للمنشأة .

ج- الميزانية النقدية : المقصود بالميزانية النقدية هي بيان يتضمن تقديراً لموارد المجتمع من النقد الأجنبي ، وأوجه استخداماته خلال فترة مقبلة غالباً تكون سنة وتتفق هنا مع الميزانية العامة للدولة في أن كليهما يتضمن تقديرات وليس أرقاماً فعلية ولكنهما يختلفان في أن أرقام الميزانية العامة تكون بالعملة المحلية وتختص بالنشاط الحكومي فقط من حكومة مركزية، حكم محلي، هيئات عامة، قطاع عام، أما أرقام الميزانية النقدية فتكون بالعملة الأجنبية وتختص بالنشاط الحكومي والقطاع الخاص ويلاحظ وجود ارتباط وثيق بين الموازنة العامة والميزانية النقدية لأن جزءاً من نفقات الجهاز الحكومي والقطاع العام يجب أن يكون متوافراً بالعملات الأجنبية.

د- الحساب الختامي للحكومة : يتضمن الحساب الختامي للحكومة النفقات العامة التي تم إنفاقها فعلاً والإيرادات العامة التي حُصِلت فعلاً خلال فترة مالية منتهية عادة تكون سنة وبذلك يتضمن أرقاماً فعلية وهو يختلف عن الموازنة العامة للدولة التي تتضمن أرقاماً تقديرية .

ويلاحظ أن كل موازنة عامة يكون لها حساب ختامي الذي يصدر عن نفس الفترة التي تكون قد نفذت فيها . وبمقارنة أرقام الموازنة العامة بأرقام الحساب الختامي يمكن معرفة مدى صحة تقديرات الموازنة العامة ومطابقتها للواقع .

ثانياً - أهمية الموازنة العامة ودورها في المالية العامة:

ازدادت أهمية الموازنة العامة بشكل كبير وواسع بحيث شملت أبعادا سياسية واقتصادية واجتماعية في الدول على الرغم من اختلاف أنظمتها السياسية ، ومن النتائج التي تترتب على زيادة هذه الأهمية أن تغير وتطور دور الموازنة في المالية الحديثة عما كان عليه سائداً عند مفكري المالية التقليدية ، وسوف نحلل هذه المواضيع تباعاً وكما يلي :

١ - أهمية الموازنة السياسية: إن اعتماد الموازنة من قبل البرلمان ، يعني ذلك مناقشة البرنامج السياسي للحكومة ، وأن حاجة السلطة التنفيذية لمصادقة البرلمان يعني تمتع الشعب بحرياته الدستورية وحقوقه الديمقراطية ، كما أن الموازنة بما تتضمن من مؤشرات إنفاقية وإيرادية تكشف عن السياسة العامة للدولة اتجاه المجتمع .

ويستطيع البرلمان أثناء مناقشة الموازنة العامة فرض رقابة على أعمال السلطة التنفيذية ، كذلك يستطيع عن طريق رفض اعتماد معين في مشروع الحكومة إجبارها على العدول عن سياسة اقتصادية أو اجتماعية معينة أو حملها على تنفيذ برنامج معين.

٢ - أهمية الموازنة الاقتصادية: تؤدي الموازنة العامة دوراً فعالاً في تحقيق التوازن الاقتصادي من خلال استخدامه السياسة الإنفاقية والإيرادية ، ففي حالة الكساد تتدخل الدولة لتعمل على زيادة الطلب عن طريق زيادة النفقات وتخفيض الضرائب لرفع القوة الشرائية لدى الأفراد مما يؤدي إلى زيادة الطلب الخاص ، فضلاً عن الطلب الحكومي وبذلك يتخلص الاقتصاد من أزيمته ويدخل مرحلة الانتعاش الاقتصادي.

أما في حالة التضخم وعندما يكون الطلب أكبر من العرض فتقوم الدولة بتخفيض نفقاتها وزيادة نسبة الضرائب بهدف امتصاص القوة الشرائية الفائضة في السوق، عندها ينخفض الطلب بشقيه العام والخاص مما يؤدي إلى تخفيض الارتفاع بالأسعار، كما تعكس

^١ العامري سعود جايد مشكور : مدخل معاصر في علم المالية العامة . مرجع سابق . ص ١١٧-١١٨

الموازنة العامة فلسفة النظام وذلك من خلال نفقاتها وإيراداتها فامتداد نفقات القطاع العام يشير إلى توسع دور الدولة في الاقتصاد ، وأن ازدياد نسبة إسهام هذا القطاع في الإيرادات العامة يعكس توجه الدولة نحو إتباع سياسة الاقتصاد الموجه . أما إذا كان دور الدولة في الاقتصاد محدوداً وكانت نسبة إسهام الضرائب كبيرة في الإيرادات العامة فهذا يشير إلى دور القطاع الخاص بالاقتصاد وتوجه الدولة نحو سياسة اقتصاد السوق .

٣- أهمية الموازنة الاجتماعية: إن الأهمية الاجتماعية للموازنة تتعلق بمفاهيم العدالة الاجتماعية وتقليل الفوارق بين الطبقات والرفاه الاجتماعي ، حيث تعكس الأهداف التي تضعها وتنفذها الحكومة في مجال الرفاه الاجتماعي ومدى اهتمامها بالارتقاء بالخدمات التعليمية وتقديم التعليم المجاني بمختلف مراحله وتطور الخدمات الصحية وتوفير خدمات الماء والكهرباء وغيرها من الخدمات ، أما في مجال إعادة توزيع الدخل القومي فإن السياسة الضريبية تكشف فيما إذا كانت الحكومة تسعى لتقليل الفوارق بين دخول الأفراد وذلك من خلال الضرائب التصاعدية وتحقيق العدالة الاجتماعية .

ثالثاً - مراحل تطور الموازنة العامة للدولة : تطورت مراحل الموازنة تبعاً لتطور مفهوم الدولة ووظائفها ، وبروز أهمية الموازنة العامة والنشاط الحكومي في المجالات الاقتصادية والاجتماعية للدولة ، وفيما يلي أهم مراحل تطور الموازنة :^١

١ - مرحلة موازنة البنود والرقابة (الموازنة التقليدية) :

كانت الموازنة العامة للدولة - وما زالت في العديد من الدول - في المرحلة الأولى من تطورها أداة لفرض الرقابة المالية والقانونية على الإنفاق الحكومي . ولتحقيق هذا الهدف تركز الاهتمام على تقسيم الإنفاق العام تبعاً للاعتمادات والبنود التي تُحدّد للإنفاق منها على أغراض معينة ، ومن المساوئ الرئيسة لموازنة البنود والرقابة :

أ- إغفال النواحي السياسية للموازنة بسبب التركيز على التفاصيل وميكانيكيات الموازنة .

^١ المياني محمد خالد : الموازنة العامة للدولة في سوريا الواقع والأفاق . مرجع سابق ص ١٦ - ١٩

ب - عدم تحديد الأهداف سواء على مستوى المشروع أم على مستوى الاقتصاد الوطني.

ج - عدم الاهتمام بمقياس كفاءة الأداء ، أو بحسن الموارد المالية للدولة في الأغراض المخصصة لها

د - إن تدرج دور الدولة من الدولة الحارسة في عهد النظام الحر إلى دولة الرفاهية والرخاء .

حيث أصبح التخطيط الاقتصادي أحد مظاهرها . جعل موازنة البنود أقل ملاءمة وأقل كفاءة لمقابلة احتياجات الاقتصاد القومي وتحقيق أهداف الدولة .

٢ - مرحلة موازنة البرامج والأداء : تحددت نقطة التحول في أهداف الموازنة العامة من موازنة رقابة إلى موازنة الأداء في نهاية العشرينيات وبداية الثلاثينيات

من القرن العشرين ، إذ ظهر في الولايات المتحدة الأمريكية من ينادي بضرورة إدخال الإدارة العلمية الحديثة في مجال الإدارة الحكومية للتأكد من قيامها بتنفيذ ما يعهد إليها من أعمال بكفاءة ووفق الخطة المعتمدة التي تسير عليها الحكومة . ويمكن تعريف موازنة البرامج والأداء بأنها : " مجموعة الأهداف المقرر على أجهزة الحكومة ووحداتها المختلفة تحقيقها خلال فترة زمنية مقبلة بعد تفصيلها تبعاً للبرامج والأنشطة والجهود اللازمة لهذا التحقيق ، مع تحديد التكلفة المقدرة لتنفيذ كل برنامج أو نشاط ، وتحديد معايير الإنجاز وقياس الكفاءة. ويتولى الجهاز المركزي للموازنة وضع دليل موحد للموازنة تلتزم به الوحدات التنفيذية (تصنف النفقات على أساس برامج عمل ، وتحلل الإيرادات حسب مصادرها وليس عند تفصيلها مع تبرير لهذه الإيرادات حسب الخدمات المقدمة) . وتتدفق قرارات الموازنة العامة تجميعياً ولأعلى (كما هو الحال في موازنة الرقابة) وتلتزم الوحدات التنفيذية بتعليمات الجهاز المركزي للموازنة .

ومن أهم النقاط السلبية في موازنة الأداء :

أ - غالباً ما يكون قياس الإنتاجية النهائية أو الأشياء المنجزة غير مهم كمقياس لإنجاز برنامج معين . - كثيرة التكلفة لحاجتها لاستعمال أجهزة فنية لتنفيذ المعلومات .

ب- لا تركز على عملية التخطيط وعلى قضايا البرامج الرئيسية .

ج- اهتمامها بالمشاريع على المدى القصير (لمدة سنة واحدة) .

٣- مرحلة موازنة التخطيط والبرمجة :

تعرف موازنة التخطيط بأنها : أداة للتخطيط ، ووسيلة لاتخاذ القرارات التي تتعلق بالمفاضلة بين البرامج البديلة اللازمة لتحقيق أهداف معينة أو لتعديل تلك الأهداف ، وتهدف إلى محاولة تبرير قرارات المخطط ، وتتنظر إلى البرامج والأنشطة الحكومية على أنها مجرد وسائل تهدف إلى تحويل الموارد العامة أو عوامل الإنتاج إلى منتجات نهائية . وتركز موازنة التخطيط جهودها لخدمة التخطيط القومي ومد المخطط الاقتصادي بالمعلومات والبيانات اللازمة لاتخاذ القرار الاقتصادي ، وتستمد شخصيتها وأفكارها من علوم الاقتصاد وتحليل الأنظمة وبحوث العمليات والبرمجة . ومن أهم خصائص موازنة التخطيط والبرمجة ما يلي :

أ- تركز موازنة التخطيط اهتمامها على الأهداف العامة للحكومة ، ويوجه القياس المالي نحو تكلفة تحقيق الهدف العام وليس نحو تحديد تكلفة برنامج أو نشاط معين.

ب- لا تلتزم بقاعدة سنوية الموازنة .

ج- تبويب الموازنة وفقاً للأهداف العامة للحكومة .

د- وظيفة جهاز الموازنة المركزي وظيفة تخطيطية .

هـ- تتدفق قرارات الموازنة العامة تفصيلاً ولأسفل .

و- لا توجد علاقة مباشرة بين ربط الموازنة وبين التنظيم الإداري للحكومة أو الوحدات التنفيذية .

ز- إعداد الموازنة وفق قاعدة الصفر : وتتطلب هذه الطريقة من كل إدارة أن تقدم المبررات اللازمة لمتطلباتها من الموازنة بدءاً من الصفر ، ودون التأثير التام بالإنفاق والاعتمادات السابقة ويحقق هذا الأسلوب وفورات كبيرة في الإنفاق العام . ومن هنا نجد أن هذه الطريقة تلقي على كاهل كل إدارة أن تبرر السبب الذي يدعوها لإنفاق المبلغ المطلوب ، وتتطلب هذه الطريقة تحليل الأنشطة كلها ، ليتم

من ثم التوصل للقرارات التي تُقَوِّم من خلال التحليل المنتظم والشامل ، وتصنف بعدئذ وفق أولوياتها ، وتتميز هذه القاعدة في عمليات الموازنة عن الطريقة التقليدية بما يلي :

أ- ترتيب البرامج حسب أولويتها ، ويمكن الاعتماد في ذلك على أسلوب التكلفة والفعالية .

ب- ربط التخطيط بالموازنة .

ج- تحديد الوسائل البديلة لتنفيذ النشاط .

د- تقويم وعرض مستويات مختلفة للتمويل .

هـ - تحديد مسؤوليات الإدارات في اتخاذ القرارات المتعلقة بعمليات الموازنة .

رابعاً - أنواع الموازنة العامة^١ :

اعتاد الفكر المالي الحديث وضع بعض التبويبات لكل من الإنفاق العام والإيرادات العامة نظراً لتعدد أوجه الإنفاق ومصادر الإيرادات .

وتوجد بعض المعايير التي يقوم عليها تقسيم كل منهما نتناولها فيما يلي :

١- يمكن تبويب الإنفاق العام وفقاً لمعايير اقتصادية أو معايير غير اقتصادية كما يلي :

أ - التقسيم الأول : المعايير الاقتصادية : تتعدد الآثار الاقتصادية للإنفاق الحكومي على كل من الدخل والثروة ، والطلب على السلع والخدمات ، ومستوى الأسعار المحلية ، والطلب الاستثماري وغيرها . وأهم المعايير المستخدمة طبقاً لهذه الآثار هي :

١. معيار علاقة الإنفاق العام بدورة الدخل : حيث يتحدد الإنفاق الحكومي تبعاً لكيفية تدفقه للنشاط الاقتصادي بقسمين هما : إنفاق موجه للأفراد ويشمل إنفاقاً حكومياً موجهاً للأفراد بغرض شراء عناصر الإنتاج ، وإنفاقاً حكومياً تحويلياً مباشراً موجهاً للأفراد بهدف إعادة توزيع الدخل بينهم ، وإنفاقاً حكومياً في شكل إعانات ، بهدف تخفيض أسعار بعض السلع الاستهلاكية .

^١ عبد الحميد عبد المطلب : اقتصاديات المالية العامة . مرجع سابق ص ١٤٠-١٤٥

إنفاق موجه للمشروعات ويشمل إنفاق حكومي لشراء السلع والخدمات منها ، وإعانات حكومية للمشروعات عند شراء هذه المشروعات لعناصر الإنتاج إلى جانب الإعانات الحكومية المباشرة لها .

٢. معيار العملية الاقتصادية التي أثارت وجوده : ويتم التمييز بين أربعة أنواع من الإنفاق طبقاً لهذا المعيار هي :

الأول : الإنفاق الاستثماري ويتعلق بتكوين رأس المال مثل تمويل شراء السلع والخدمات لأغراض الاستثمار .

الثاني : الإنفاق الاستهلاكي ويتعلق بالإنفاق على السلع والخدمات التي تشتري للاستعمال الجاري للحكومة .

الثالث : إنفاق تحويلي مثل الإعانات والمساعدات التي تؤدي بتحول القوة الشرائية من مجموعة أفراد إلى مجموعة أخرى .

الرابع : الإنفاق المالي وهو خاص بعمليات مالية بحتة كالقروض التي تقدمها الدولة للأفراد والهيئات وأقساط الديون التي تسدها الحكومة والفوائد عليها .

٣. معيار استخدام القوة الشرائية أو تحويلها : يقسم الإنفاق وفقاً لهذا المعيار إلى نوعين : الإنفاق الحقيقي وهو الذي يترتب عليه حصول الدولة على جزء من موارد المجتمع سواء كانت سلعاً وخدمات أو عناصر الإنتاج .

إنفاق تحويلي وهو الذي يؤدي لإعادة توزيع الدخل بين أفراد المجتمع مثل الإعانات الاقتصادية والاجتماعية .

٤. معيار علاقة الإنفاق العام باقتصاد السوق : وينقسم الإنفاق العام طبقاً لهذا المعيار لأنواع التالية : _ إنفاق لا علاقة له بالنظام الاقتصادي سواء كان اقتصاد السوق أو غيره فهو إنفاق يتطلبه وجود سلطة الدولة مثل الإنفاق على الدفاع وحفظ الأمن .

- إنفاق ضروري لقيام نظام السوق مثل الإنفاق على الخدمات الإدارية العامة الضرورية لقيام المشروع الخاص والتي يحصل عليها مقابل مدفوعات تمثل جزءاً من نفقة إنتاجه .

- إنفاق يمثل تدخلا في قوى اقتصاديات السوق للقضاء على سلبياته مثل الإنفاق على إنتاج السلع الاجتماعية التي لا يستطيع نظام السوق تقديمها ، والمنح والإعانات التي تقدم للصناعات ذات الوفورات الخارجية لزيادة إنتاجها .

٥. إنفاق يكمل اقتصاد السوق ، ويهدف لإشباع حاجات المجتمع من بعض السلع التي لا ينتجها السوق مثل الإنفاق على التعليم والصحة .

ب- المعايير غير الاقتصادية : أهم هذه المعايير ما يلي :

١. معيار التكرار : حيث يقسم الإنفاق العام طبقا له إلى إنفاق جار أو عادي وهو يتسم بالتكرار من عام لآخر في الموازنة مثل الأجور والمرتبات والنفقات الجارية للجهاز الحكومي . وإنفاق غير عادي وهو الذي لا يتكرر بصفة دورية في الموازنة مثل الإنفاق الاستثماري وإنفاق مواجهة الكوارث الطبيعية والحروب .

٢. المعيار الإقليمي : وتقسّم النفقات العامة بموجبه إلى :

إنفاق محلي وهو ما تقوم به وحدات الحكم المحلي وتعود منافعه على سكان إقليم معين كمشروعات النقل الداخلي والمرافق مثل المياه والغاز والإنارة .

٣. المعيار الوظيفي : حيث يقسم الإنفاق العام تبعا لأوجه النشاط كالإنفاق على الزراعة ، الإسكان ، الخدمات الاجتماعية ، السياحة ، الصناعة وغيرها

٤. معيار اختلاف وحدات الجهاز الإداري : وفقا له تقسم النفقات العامة على الوحدات الإدارية المختلفة للحكومة ، فتوزع الاعتمادات المالية على الوزارات والمصالح التابعة لها.

٢- من أهم المعايير المستخدمة في العصر الحديث لتقسيم مصادر إيرادات الموازنة العامة هي :

أ- معيار التكرار الدوري : وتنقسم مصادر الإيرادات طبقا له إلى إيرادات

عادية كالضرائب وإيرادات غير عادية كالقروض

ب- معيار سيادة الدولة : وتبعا له تنقسم الإيرادات إلى سيادية أي تحصل

عليها الدولة بالإجبار من الأفراد والمشروعات مثل الضرائب والرسوم .

وإيرادات غير سيادية مثل إيرادات الممتلكات العامة ، والممتلكات الخاصة ، والإيرادات المالية (كالأسهم والسندات) والإيرادات الصناعية والتجارية من المشروعات الحكومية التي لا تهدف للربح وإنما لتحقيق أهداف اجتماعية أو اقتصادية، لذلك يطلق على ما يدفع مقابل الخدمات العامة (الشن العام)، كالمبالغ التي تدفع مقابل الحصول على تذكرة سكك حديدية أو اشتراكات التليفون أو مصروفات الالتحاق بالمدارس والجامعات ، والحصول على الخدمات العينية وغيرها . وهناك معايير أخرى لتقسيم الإيرادات منها تقسيمها إلى إيرادات ضريبية وإيرادات غير ضريبية ، أو تقسيمها تبعا لمعيار الإقليمية إلى إيرادات الحكومة المركزية وإيرادات الحكم المحلي وغيرها.

المبحث الثاني

(المبادئ العامة للموازنة العامة)

أولاً مبدأ وحدة الموازنة :

يعني مبدأ وحدة الموازنة ان ترد نفقات الدولة وإيراداتها ضمن صك واحد أو وثيقة واحدة تعرض على السلطة التشريعية لإقرارها ، فلا تنظم الدولة سوى موازنة واحدة تتضمن مختلف أوجه النفقات والإيرادات مهما اختلفت مصادرها ومهما تعددت المؤسسات والهيئات العامة التي يتطلبها تنظيم الدولة الإداري . وينتج عن هذا المبدأ ان تعرض الموازنة على السلطة التشريعية بصك واحد ينظم مختلف أوجه أنشطة وفعاليات الدولة المالية ولا فرق بين ان يتم عرض هذا الصك دفعة واحدة أو على مراحل متتالية . فمبدأ وحدة الموازنة بمفهومه الحديث يسمح بتسجيل مختلف انواع النفقات والإيرادات دون سهو او غموض .

١- وهناك عدد من الخصائص التي يتصف بها هذا المبدأ وهي :

أ- يتصف بالوضوح والسهولة لغرض الوقوف على حقيقة المركز المالي للدولة .

^١ العامري سعود جايد مشكور ، مدخل معاصر في علم المالية ، مرجع سابق، ص ١١٩-١٢٠

ب- سهولة تحديد نسبة الإيرادات والنفقات العامة الى مجموع الدخل القومي بوجود أرقامها في صك واحد للموازنة العامة .

ج- يساعد السلطة التشريعية على فرض رقابتها على تخصيص نفقاتها العامة والكشف عن اساءة استعمال النفقات العامة .

د- يساعد على إيجاد نظام محاسبي موحد لحسابات الحكومة واداراتها المختلفة .

٢- هنالك بعض الاستثناءات لمبدأ وحدة الموازنة اهمها :

أ- الموازنة الملحقة : وهي موازنة منفصلة عن الموازنة العامة للدولة وتتضمن إيرادات ونفقات بعض الادارات والهيئات العامة التي تتمتع بشخصية معنوية مستقلة ، كما تسري على هذه الموازنة القواعد العامة التي تحكم الموازنة العامة للدولة .

ب- الموازنة الاستثنائية : التي هي موازنة منفصلة عن موازنة الدولة ، وتعد لأغراض مؤقتة أو غير عادية وبموارد استثنائية وتنظم هذه الموازنة الى جانب الموازنة العامة لكونها تتضمن (نفقات استثنائية ، مشاريع كبرى ، مشاريع عمرانية ، إيرادات استثنائية ، قروض) اذ لو ادرجت هذه النفقات والإيرادات الاستثنائية ضمن الموازنة العامة لأدى الأمر لعدم صحة المقارنة التي يمكن أن تجري بين الموازنات للأعوام المختلفة .

ج- حسابات الخزينة خارج الموازنة : وهي حسابات ليس لها علاقة مباشرة بإيرادات ونفقات الموازنة ، وتشرف عليها الخزينة العامة للدولة ، فقد تتلقى الدولة بعض المبالغ التي لا تلبث أن تعيدها بعد مدة لأصحابها كتأمين المناقصات التي ترد لأصحابها بعد انقضاء سببها ، وبذلك لا يمكن احتسابها إيرادات للموازنة العامة ، فهذه الأموال التي تدخل الخزينة وتخرج منها لا تذكر عادة في موازنة الدولة ، بل ترد في حسابات خارج الموازنة ولذلك عدت هذه كاستثناءات من مبدأ وحدة الموازنة ، وتقسم هذه الحسابات الى ثلاثة انواع هي :

١. حسابات الأمانات : حيث تقبل الجهات المشمولة بأحكام النظام المحاسبي للهيئات العامة ذات الطابع الإداري الأمانات والودائع المختلفة .

٢. حسابات السلف : وهي حسابات تسجل فيها السلف الدائمة أو المؤقتة الممنوحة من أموال الخزينة الجاهزة ويتم منحها بقرار من وزير المالية لأهداف معينة وبشروط خاصة .

٣. حسابات حركة النقود : وهي كل العمليات المتعلقة بالمبالغ المرسلة أو المأخوذة من الادارة المركزية الى المحافظات او من محافظة الى اخرى او من منطقة الى مركز المحافظة التي تتبع لها.

٣- في الواقع أن قاعدة وحدة الموازنة لها عدة مزايا ، يمكن تلخيصها فيما يلي :

أ. من الناحية المالية : تسهل معرفة المركز المالي الحقيقي للدولة ، وذلك بمقارنة مجموع النفقات العامة بمجموع الإيرادات العامة ، حيث يمكن بمجرد النظر إلى الموازنة العامة ، معرفة ما إذا كان هناك توازن ، أو أن هناك فائضاً وإمكانات استخدامه ، أو عجز ومصادر تمويله ، وبالتبعية التعرف على مقدار الفائض أو العجز وما لذلك من دلالات مهمة .

ب. من الناحية الاقتصادية تمكن قاعدة وحدة الموازنة من سهولة إجراء الدراسات التحليلية لجميع بنود الموازنة ، مثل نسب الإنفاق العام والإيرادات العامة إلى الدخل القومي لوجود الأرقام في وثيقة واحدة ، على عكس مما لو تعددت الموازنات ، إذ يصبح الأمر عندئذ معقداً لتداخل حسابات هذه الموازنات بعضها في البعض الآخر ، وكل ذلك يجعل من الممكن معرفة تأثير الموازنة العامة على مختلف المتغيرات والأنشطة الاقتصادية دون حاجة إلى إجراء العديد من التسويات الحسابية التي يستلزمها الأمر في حالة تعدد الموازنات .

٣- أما من الناحية السياسية فلا شك أن إدراج جميع النفقات وجميع الإيرادات العامة في وثيقة واحدة يجعل مهمة السلطة التشريعية من حيث اعتماد الموازنة وفرض الرقابة على تنفيذها أمراً سهلاً وميسوراً ، أما إذا تعددت الموازنات فإنه يصعب إجراء هذه الرقابة ، ويكون عندئذ شرط موافقة السلطة التشريعية شرطاً صورياً ، حيث أن تعدد الموازنات قد يؤدي إلى سوء التصرف في الأموال العامة من إسراف أو تبذير ، مما يمكن تخطيطه عن طريق الموازنات المتعددة التي لا تعطي صورة واضحة للحالة المالية . هذا بالإضافة إلى أن تجزئة موازنة الدولة

وعرضها على السلطة التشريعية في صورة موازنات متعددة ، يعين السلطة التنفيذية على حمل البرلمان على الموافقة على وجوه الإنفاق التي تريدها ، والتي ما كان يوافق عليها لو عرضت عليه جملة واحدة ، ذلك لأن عرض موازنة شاملة على السلطة التشريعية يمكنها من إجراء مفاضلة بين كل وجوه الإنفاق ، بحيث يقر ما يراه حيويًا من المشروعات ويستبعد ما لا يرى ضرورة له أما تجزئة النفقات إلى عدة موازنات فإنه يمكن الحكومة من عرض النفقات غير الضرورية أو لا تقرها السلطة التشريعية ، اعتقاداً منها أن إمكانية الدولة تسمح بالإنفاق على وجوه الإنفاق الأخرى ، حتى إذا ما عرضت عليها الموازنات الأخرى فتبين أن هنالك مشروعات أكثر حيوية قد استبعدت أو تجد نفسها مضطرة إلى فرض ضرائب جديدة للإنفاق على هذه المشروعات .

ثانياً- مبدأ سنوية الميزانية: يقصد بهذا المبدأ أن يحدث توقع و إجازة لنفقات و إيرادات الدولة بصفة دورية ، منتظمة كل عام ، و يعني هذا المبدأ أيضاً أن الميزانية يجب أن تقرر باعتماد سنوية من السلطة التشريعية ، و يرجع هذا المبدأ إلى اعتبارات سياسية و مالية معينة .

١- أما الاعتبار السياسي فتتمثل في أن مبدأ سنوية الميزانية يكفل دوام رقابة السلطة التشريعية على أعمال السلطة التنفيذية التي تجد نفسها مضطرة إلى الرجوع إليها و الحصول على موافقتها بصفة دورية كل عام ، ثم إن المناقشة السنوية لميزانية الدولة تجعل السلطة التشريعية تقف على تفاصيل نشاط السلطة التنفيذية و رقابته و رسم حدوده ، فكلما قصرت المدة التي يتعين بعدها على الحكومة الرجوع إلى السلطة التشريعية للحصول على موافقتها على نفقات و إيرادات الدولة ، كلما ازداد دور السلطة التشريعية و رقابتها على أعمال السلطة التنفيذية بصفة دورية و على فترات متقاربة .

^١ زهير زواشي : محاضرات في المالية العامة . مرجع سابق . ص ٨٤-٨٥

٢- أما الاعتبارات المالية فتتمثل في أن فترة السنة هي الفترة التي تمارس في نطاقها أغلب الأنشطة الاقتصادية، كما أنها تضمن دقة التقدير إيرادات الدولة و نفقاتها، بصفة خاصة، على أساس اتجاهاتها في الماضي القريب (السنة المالية المنتهية) ، و ذلك لصعوبة تقدير هذه الإيرادات و النفقات في فترة أطول، و ما قد يقترن بذلك من أخطاء ، فتقدير النفقات، عندما تكون مدة الميزانية أطول من سنة، سيكون صعبا نظرا لاحتمال تغير الأسعار و الأجور بصفة محسوسة خلال هذه الفترة اللازمة لتنفيذ الموازنة، كما أن تقدير الإيرادات لن يكون بدوره أقل صعوبة نظرا تغير العوامل الاقتصادية التي تؤثر على الدخل القومي، و من ثم في حصيلة الضرائب و الإيرادات بصورة عامة ، فالنتيجة بتطور هذه العوامل في المستقبل القريب الذي يتمثل في مدة سنة، سيكون في العادة سهلاً وميسوراً، و ذلك بالاستعانة بدراسة هذا التطور و اتجاهاته في الماضي القريب ،

٣- غير أنه سيصبح أمراً شاقاً و عسيراً متى وضعت الميزانية لتستمر لمدة أكثر من سنة ، كما أن فترة السنة تضم فصول السنة الأربعة التي تتوزع عليها مظاهر النشاط الاقتصادي و ما تقتضيه من نفقات و إيرادات ، فلو كانت الميزانية لمدة تقل عن سنة ، فإن ذلك سيؤدي إلى بعض الاختلال في موارد الدولة و نفقاتها .

تختلف بداية السنة المالية من دولة إلى أخرى فبعض الدول تجعل بداية السنة المالية للميزانية في أول كانون الثاني ، والبعض الآخر كمصدر يجعلها في أول تموز على أن تنتهي في آخر حزيران من السنة التالية ، المهم أن تراعي كل دولة، عند تحديد بداية السنة المالية لميزانيتها العامة، أن يأتي هذا التحديد متناسباً مع أحوالها الإدارية و التشريعية و الاقتصادية من جهة أولاً تطول الفترة بين تحضير الميزانية و بدء تنفيذها حتى لا تتغير الظروف و الأحوال تغيراً من شأنه عدم تحقق توقعات الميزانية ، من جهة أخرى . و جدير بالذكر أن تطور الدولة و قيامها بأنشطة اقتصادية كثيرة استتبع في بعض الأحوال ، الخروج على مبدأ سنوية الميزانية في صورة الاعتمادات التي تتعدى

نطاقه سنة واحدة و تلك التي تعتبر تنفيذا لخطة اقتصادية . ويلاحظ أن بعض الدول قد حاولت أن تخرج على مبدأ سنوية ، و أن تحل محله ميزانية الدورات التي تهدف إلى تحقيق التوازن الاقتصادي خلال فترة طويلة على أساس تعاقب فترات الرواج و الكساد ، و لكن لصعوبة تقدير النفقات و الإيرادات في الأجل الطويل ، لم تنجح هذه المحاولات و لا تزال الغالبية العظمى من الدول تأخذ بمبدأ السنوية .

ثالثاً - مبدأ شمول الموازنة : ' تقضي هذه القاعدة بان يذكر في وثيقة الموازنة العامة جميع إيرادات الدولة أيّاً كان مصدرها ، و جميع نفقاتها مهما كانت أنواعها . ولا تسمح بخصم نفقات وزارة أو مصلحة من إيراداتها ، وبعبارة أخرى فإن هذه القاعدة تهدف إلى أن تكون موازنة الدولة شاملة لجميع مصالح الدولة . نفقاتها ولجميع إيراداتها ، ولا تجيز إجراء المقاصة بين النفقات والإيرادات لأية وزارة أو مصلحة من مصالح الدولة .

كما يقصد بقاعدة شمول الموازنة إظهار كلّ الإيرادات العامة والنفقات العامة للدولة في وثيقة الموازنة بشكل يظهر فيه بوضوح كل من الرصيد الإجمالي للإيرادات .

١. **أسس قاعدة الشمولية :** تقوم قاعدة الشمولية على ضرورة احترام أساسين هما .

أ. قاعدة عدم المقاصة : وتعني عدم إجراء أي مقاصة بين الإيرادات والنفقات لأي قطاع أو مرفق عام ، وذلك يكون بواسطة إظهار الناتج الخام لكل قطاع ، أي دون خصم النفقات من الإيرادات (الناتج الصافي) لذلك يعرف إجراء منع المقاصة بقاعدة المنتج الخام ، وتسمح قاعدة عدم المقاصة أو المنتج الخام بتقديم النفقات العامة والإيرادات العامة بمبالغها الإجمالية في وثيقة الموازنة العامة ، بحيث تظهر فيه كئلتين رئيسيتين في وثيقة الموازنة كتلة الإيرادات الإجمالية وكتلة النفقات الإجمالية.

ب . قاعدة عدم التخصيص : مفادها منع توجيه حصيلة إيراد عام معين إلى نفقة محددة ، لذلك اصطلح على تسميتها بقاعدة عدم تخصيص الإيرادات ، وفي بعض الدول تُطبّق

^١ كهيئة رشام : مقياس المالية العامة مرجع سابق ، ص ١١٨ - ١١٩

هذه القاعدة بصرامة حيث لا يسمح إطلاقاً بتخصيص أي إيراد عام لتغطية أي نفقة معينة ، إذ تستخدم موارد الدولة كلها لتغطية النفقات المدرجة في قانون الموازنة .

٢ . الاستثناءات الواردة على قاعدة الشمولية : تشترك قاعدة الشمولية في بالنسبة لتطبيق قاعدة الوحدة ، ويمكن إظهار ذلك وفق الحدود التالية.

أ. الموازنة الملحقة : بالإضافة إلى كونها تشكل استثناء على قاعدة الوحدة ، تعتمد الموازنة الملحقة في صرف نفقاتها على مجمل الإيرادات التي تُحصّل ، لذلك تشكل الموازنة الملحقة استثناء على قاعدة عدم تخصيص الإيرادات للنفقات التي تستند عليها قاعدة الشمولية كما تشكل استثناء على قاعدة المقاصة (المنتج الخام) لأن الفائض المالي المحقق في آخر السنة (الناتج الصافي) يعود إلى الخزينة العامة .

ب . الحسابات الخاصة الخزينة : بحكم اعتبارها مجموعة من الحسابات المالية تفتح لدى كتابة الخزينة العامة من أجل القيام بعمليات مالية مؤقتة كالقروض والتأمينات أو من أجل تخصيص اعتمادات مالية قصد تحقيق غرض معين بالذات كتقديم إعانات مالية لتدعيم نشاطات تجارية معينة ، لذلك فإن الحساب الخاص للخزينة يشكل استثناء على قاعدة عدم تخصيص الإيرادات يقوم عليها مبدأ الشمولية ، ذلك أن مفهوم حسابات الخزينة يركز أساساً على تخصيص الاعتمادات المالية لمرافق معينة دون بقية المرافق التي تشملها الميزانية العامة .

رابعاً - مبدأ شيوع الموازنة (عدم التخصيص)^١

لا يجوز أن تخصص بعض الإيرادات بعينها لنفقة عامة بعينها ، فمثلاً لا يجوز أن تخصص ضريبة الدخل لبناء مدرسة فالذي يحصل أن تصب جميع الإيرادات العامة ، مهما كان نوعها في خزينة الدولة ، و أن ينفق من خزينة الدولة . يساعد هذا المبدأ على عدالة الإنفاق العام ، فلا تحصل منطقة أو جهة على إنفاق أكثر و في حالة الابتعاد عن هذا المبدأ فهذا من الأخرى ، و هذا يعني أيضاً أنه يساعد على تحقيق أهداف الدولة حسب الأولويات، وفي حالة الابتعاد عن هذا المبدأ فهذا يعني فقدان الموازنة العامة

^١ زهير زواشي : محاضرات في المالية العامة ، مرجع سابق ص ٨٨

لمرونتها كما قد يؤدي إلى الإسراف في بعض البنود و التوفير أي عدم تحقيق الأهداف في البنود الأخرى والإسراف يحدث في الحالة التي يكون فيها إيرادات المورد المعني أكبر من مصروفات بند الإنفاق الذي خصصت له و التوفير يظهر في الحالة التي تكون فيها إيرادات المورد المعني أقل من مصروفات بند الإنفاق الذي خصصت له ، مما يعني عدم تحقيق الأهداف المرجوة . في بعض الحالات قد يكون استثناء لهذا المبدأ خاصة وقت الحروب إذ تخصص جميع موارد الدولة للعمل الحربي أو في حالات الكوارث الطبيعية مثل الزلازل و البراكين إذ تخصص الأموال العامة لمعالجة آثارها لكن الاستثناء لا يؤخذ به و نحن نتكلم على مبدأ يجب أن يطبق في الحالات الطبيعية

١ - مزايا قاعدة عدم التخصيص:

يرجع تقرير قاعدة عدم التخصيص إلى عدة مزايا مهمة لعل من أهمها :

- أ- إن إتباع قاعدة عدم التخصيص يؤدي إلى إحكام رقابة السلطة التشريعية على مختلف أوجه النفقات العامة والإيرادات العامة .
- ب- في حالة تخصيص إيراد معين للإنفاق على أداء خدمة معينة فإن ذلك قد يؤدي إلى عدم تقديم هذه الخدمة على وجه مرضي في حالة زيادة النفقات عن الإيرادات ومن ناحية أخرى قد تؤدي إلى الإسراف في حالة زيادة الإيرادات عن النفقات .
- ج- يؤدي إتباع هذه القاعدة على حصول المجتمع على أكبر إشباع ممكن للحاجات العامة ، حيث يكون توزيع إجمالي الإيرادات العامة على النفقات العامة المختلفة تبعاً لدرجة إلحاح كل منها وبما يمكن في النهاية من الحصول على أكبر إشباع ممكن للحاجات العامة للمجتمع .
- د- يؤدي إتباع هذه القاعدة إلى الحد من مطالب الفئات السياسية والاجتماعية المختلفة التي تمثل مجموعة ضغط pressure groups حيث تحاول دائماً تخصيص حصيلة إيراد معين لمواجهة إنفاق معين يعود بالنفع عليها و لا يسمح لأعضائها بالحصول على مزايا ومكاسب معينة .
- هـ - إن الإخلال بهذه القاعدة ربما يؤدي إلى ظهور فائض أو عجز للعمليات المختلفة التي تنطوي عليها الموازنة العامة ، مما يعني المساس بكمال وشمول الموازنة العامة.

و - يؤدي أعمال هذه القاعدة إلى عدم المبالغة من المصالح العامة ، فيما يتعلق بتقدير نفقاتها إذا ما خصص لها موارد معينة ، وهو ما يؤدي بطريقة آلية على ترشيد الإنفاق العام .

٢- حالات الخروج عن قاعدة عدم التخصيص: على الرغم من المزايا العديدة لإتباع قاعدة عدم التخصيص ، إلا أن هنالك حالات معينة تقتضي الخروج عن هذه القاعدة لعل من أهمها :

أ- في حالة التجاء الدولة إلى الاقتراض (من الداخل أو من الخارج) فقد ترى تحديد أوجه الإنفاق التي ستستخدم فيها الأموال المقترضة ، أو تخصيص حصيلة إيراد معين (حصيلة ضريبة معينة أو حصيلة مرفق معين) لضمان سداد القرض وفوائده .

ب- يرى البعض أنه لا يجوز إدراج أموال معينة كإيرادات ، لأنها لا تتسم بصفة الدورية كما هو الحال مثلاً عند تحصيل إيرادات نتيجة بيع بعض أملاك الدولة ، فهذه الإيرادات تمثل جزءاً من رأسمال الدولة ومن ثم يجب تخصيصها للحصول على رأسمال جديد أو استخدامها في استهلاك الدين العام .

ج- حالة إعداد الموازنات غير العادية والموازنات المستقلة والموازنات الملحقة ، فإن ذلك يعد خروجاً عن قاعدة التخصيص .

خامساً - مبدأ توازن الموازنة :

يقصد به أن تتساوى جملة الإيرادات العامة التي تتوقع الحكومة تحصيلها مع جملة النفقات العامة التي تتوقع الحكومة صرفها خلال سنة معتبرة .
يرجع عدم توازن الموازنة إلى عاملين رئيسيين هما :

^١ كنعان علي : مبدأ توازن الموازنة ، الموسوعة القانونية المتخصصة ، هيئة الموسوعة العربية ج ٧ ، ص ٢٩٩ -

١ - الفائض في الموازنة :

يُحقّق الفائض في الموازنة عن طريق تخفيض حجم النفقات العامة مقارنة بحجم الإيرادات العامة ، الأمر الذي يحدث فارقاً مالياً يظهر في الحساب الختامي للموازنة في نهاية السنة ، كما يتم كذلك بواسطة توسيع حجم الإيرادات العامة مقارنة بحجم النفقات العامة . إن تحقيق فائض في الموازنة ليس بالأمر الإيجابي دوماً ، فرغم أهميته إلا أنه لا يخلو من مساوئ تتشكل أساساً في:

- أ- إعاقة المشاريع الإستثمارية نظراً لزيادة فرض الرسوم الجبائية على العمليات المتصلة ؛ إضعاف القدرة الشرائية لدى الأفراد ، نظراً لارتفاع أسعار السلع والخدمات المتأثرة بزيادة حجم الضرائب والرسوم المفروضة.
- ب- الإضرار ببعض الفئات الاجتماعية المعتادة على تلقي دعم وإعانات من طرف الدولة كالضمان الاجتماعي من التقاعد ، أجور ومعاشات المتقاعدين.
- ج- ضعف نسب التشغيل الدائم الناجمة عن سياسة تقليص النفقات العامة ، والتي تتجلى في تقليص موازنة التشغيل مما يؤدي إلى تخفيض عدد مناصب الشغل الدائم.
- هـ - إمكانية تحول الاقتصاد إلى الركود نظراً لنقص الطلب الإجمالي العام الناجم عن سياسة تخفيض حجم النفقات العامة .

٢-عجز الموازنة:

أ- مفهوم عجز الموازنة:

يعد عجز الموازنة من أعقد وأخطر المشاكل التي تواجه جميع الدول في العالم ، ويمكن النظر إليه على أنه أهم المحاور الرئيسية التي تقع في دائرة النشاط المالي للدولة ، وأن حجم هذا العجز ونطاقه وطبيعته يرتبط بدرجة كبيرة بمدى كفاءة الدولة في إدارة المال العام ، من حيث تحصيله وأسلوب تخصيصه لتمويل مختلف مجالات الإنفاق العام ، وإضافة لذلك يترتب على عجز الموازنة العامة للدولة وأسلوب تمويله العديد من المخاطر التي تؤثر على قدرة الدولة في تحقيق معدلات نمو فعلية .

تعددت الدراسات والبحوث التي حاولت التوصل إلى تحديد مفهوم دقيق لعجز الموازنة العامة للدولة . واستناداً إلى ذلك يمكن النظر إلى عجز الموازنة العامة للدولة بمنظارين :

- المفهوم المالي الحسابي : ويقصد به الفارق بين جملة النفقات والإيرادات العامة للدولة ، أي عجز الإيرادات عن تغطية النفقات .

- المفهوم الاقتصادي والاجتماعي : ويتمثل عجز الموازنة بالآثار السلبية التي تنجم عنه نتيجة السياسة المالية المتبعة والمنهج المتبع في إعداد الموازنة وتنفيذها (طبعاً عندما تكون النتائج المتحققة من وراء الموازنة والسياسة المالية سلبية أكثر منها إيجابية) . اعتبرت المدرسة الكلاسيكية مبدأ توازن الموازنة السنوي الكمي هدفاً يجب تحقيقه في جميع الظروف ، أي أن تكون النفقات العامة في حدود الإيرادات العامة ، وأن الوسيلة الوحيدة للحصول على الإيرادات هي الضرائب ، وفي أقل الحدود ، أما الاقتراض فهو مرفوض إلا في الحالات الاستثنائية . لكن أزمة الكساد الكبير عام ١٩٢٩ شكلت تحولاً كبيراً بعدما أجبرت الحكومات الرأسمالية على التدخل عن طريق برامج الإنفاق العام ، وما أدى إليه ذلك من عجوزات في الموازنات السنوية لتلك الدول ساعدت في الخروج من هذه الأزمة ومهدت السبيل للقبول بأسلوب عجز الموازنة واستخدامه أداة في سياساتها المالية . وقد تزامن ذلك مع ظهور النظرية الكينزية ، حيث رأى كينز " أنه ليس من الضروري توازن الموازنة العامة للدولة سنوياً ، بل المهم توازنها خلال الدورة الاقتصادية (٨-١٠ سنوات) ، إذا فتوازن الموازنة العامة للدولة هو مطلب أساسي حتى عند كينز وليس عند الكلاسيك فقط " وانطلاقاً من هذه النظرية قدم " وليم بيفرديج " نظرية العجز المتراكم حيث يمكن أن تساهم في حل أزمة البطالة عن طريق زيادة الإنفاق لزيادة الطلب ، وهذا التوجه يعني زيادة الإنفاق العام بما يساعد على تأمين العمل للجميع عن طريق زيادة الموارد الضريبية والقروض وغيرها من الأدوات المالية بحيث يكون للموازنة العامة للدولة الدور المؤثر في الحد من العجز الاقتصادي الناجم عن البطالة والانعكاش الاقتصادي . ويرى أنصار هذه النظرية أن ذلك يمكن أن يؤدي إلى إعادة التوازن للموازنة .

وقد ساد الفكر الكينزي في مرحلة ما بعد الحرب العالمية الثانية وحتى الثمانينات ، وهو ينطلق من وجوب تدخل الدولة في رسم نهج التطور الاقتصادي لمنع وقوع الإفراط الشديد في النمو أو الركود الحاد ، والمحافظة على النمو الاقتصادي شبه المستقر ، وكان من أهم أدوات التدخل الكينزية الاستخدام المحدود للتمويل عبر الإصدار النقدي والتضخم

النقدي الموجه الذي يعوض نقص الطلب على النقد الناجم عن تفضيل السيولة والميل للادخار ، والذي يحافظ على الاستخدام شبه الكامل حسب كينز .

وفي مطلع السبعينات ظهرت مجموعة من العوامل أعاق عمل الآليات التي كان يسير عليها الاقتصاد الرأسمالي ، كانهيار نظام النقد الدولي الذي كان قائماً على اتفاقية بريتون وودز ، وارتفاع أسعار النفط من خلال صدمتين سعريتين (١٩٧٣ ، ١٩٧٩) ، ومن ثم ارتفاع الأسعار العالمية للسلع الاستهلاكية والغذائية والوسيلة والاستثمارية ، كما شهدت الدول المتقدمة ظاهرة جديدة ، هي ترافق البطالة مع التضخم والتي عرفت باسم (الركود التضخمي) وقد عجزت أدوات التحليل الكينزية عن تفسيرها ، ما أدى إلى تزايد الانتقادات الموجهة لأراء النظرية الكينزية في هذا المجال من تفاقم عجز الموازنة العامة للدولة وما نجم عنها من آثار سلبية على مجمل النشاط الاقتصادي الوطني ، وبدأ التراجع جزئياً عن هذا النهج بعد أن أدت المبالغة في التمويل عبر الإصدار النقدي إلى اختلالات اقتصادية واجتماعية خطيرة في الاقتصادات المتقدمة والمتخلفة على السواء .

مع بداية الثمانينات ظهرت النظرية النقدية الحديثة على يد الاقتصادي " فريدمان " وتقوم على تقليص دور الدولة في النشاط الاقتصادي ، وترى أن السبب الرئيسي لعجز الموازنة هو تدخل الدولة من خلال سياساتها المالية في النشاط الاقتصادي ، والذي سبب أزمة الركود التضخمي ، معتبرة أن السياسات المالية تأخذ فترة زمنية طويلة لبيان أثرها في المتغيرات الاقتصادية بسبب بطء فعالية التشريعات والقرارات الإدارية من جهة واختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية في فترة نجاح الأفكار الكينزية عن الظروف التالية لها ، وقد تألفت هذه الأفكار في البلدان الصناعية سيما بعد تبني صندوق النقد الدولي والبنك الدولي لها لمعالجة الأزمات الناتجة عن تفاقم العجز والبطالة والركود التضخمي.

ب-أنواع العجز في الموازنة العامة : يقصد بالعجز في الموازنة العامة زيادة الإنفاق الحكومي عن الإيرادات الحكومية ، ويعتبر العجز في الموازنة العامة أحد السمات الأساسية للمالية العامة في معظم دول العالم ، وتوجد عدة مقاييس مختلفة لقياس هذا العجز تتوقف على الهدف من القياس أهمها ما يلي:

١. العجز التشغيلي : تعاني كثير من دول العالم من ظاهرة ارتفاع معدلات التضخم وحيث أن التضخم يعمل على تخفيض القيم الحقيقية للديون القائمة وأحياناً لا تكفي الفوائد التي تدفع في تغطية خسائر انخفاض القيمة الحقيقية للديون ، لذلك يشترط الدائنون ربط قيم ديونهم وفوائدها بالتغيرات في الأسعار ، أو أن تقوم الحكومة بضمان القيمة الحقيقية لقروضها ضد مخاطر التضخم بهدف تشجيع الأفراد على شراء سنداتنا . وفي هذه الحالة ، يؤدي ارتفاع الأسعار إلى تضخم القيم النقدية لفوائد وأقساط القروض المستحقة . وبالتالي يرتفع حجم . العجز إذا استخدم مقياس صافي متطلبات القطاع الحكومي من الموارد . ولذلك يقرر البعض ضرورة استبعاد هذه المدفوعات المتعلقة بتصحيح آثار ارتفاع الأسعار وكذلك الفوائد الحقيقية من متطلبات الحكومة من القروض ويطلق على هذا النوع من العجز اصطلاح " العجز التشغيلي " .

٢. العجز الشامل : يشمل القطاع الحكومي الجهاز الإداري (أو الحكومة المركزية) والحكم المحلي ، والمشروعات المملوكة للدولة . ومن ثم فإن قصر قياس العجز على موازنة الجهاز الإداري (الحكومة) وحده من شأنه إعطاء صورة مضللة ، وللتعرف على متطلبات القطاع الحكومي بمعناه الشامل لابد من التعرف على ما تحققه المؤسسات العامة الأخرى من فائض أو عجز .

ومن ثم فإن النظرة الشاملة للقطاع الحكومي تتطلب عدم استبعاد المؤسسات المالية الحكومية عند قياس عجز الموازنة العامة مثال ذلك البنك المركزي وما يحققه من خسائر نتيجة مسؤوليته عن أسعار الصرف أو قيامه مباشرة بتقديم أسعار فائدة منخفضة لبعض القطاعات أو الأنشطة .

ونظراً إلى أن العجز المالي لهذه المؤسسات له آثار على الاقتصاد القومي تماثل تماماً آثار العجز المالي للجهاز الإداري للدولة ، فمن الضروري أن يؤخذ في الحسبان ، المتطلبات المالية الصافية لهذه المؤسسات العامة ، عند قياس العجز الشامل في الموازنة العامة للقطاع الحكومي .

٣. العجز الهيكلي : يرى بعض علماء المالية العامة ضرورة إجراء تصحيح آخر لقياس العجز الشامل ، يتمثل في إزالة أثر العوامل المؤقتة لانحرافات أسعار السلع ، وأسعار

الفائدة ، ومعدلات الأجور ، عندما لا تعكس القيمة الحقيقية في الأجل الطويلة ، كما يرون ضرورة استبعاد الإيرادات الناتجة عن بيع الأصول الحكومية لأنها في حقيقتها تمول أوجه العجز بدلا من إسامها في رفع إيرادات الحكومة . أما إذا استُبعدت العناصر السابق ذكرها فإن العجز الناتج هو ما يسمى " بالعجز الهيكلي " ، أي العجز المحتمل استمراره ما لم تتخذ الحكومة إجراءات للتغلب عليه .

٤. العجز الجاري : ويفيد هذا المقياس في معرفة صافي احتياجات القطاع الحكومي من الموارد والذي يجب تمويله بالاقتراض ، ويقاس العجز الجاري بالفرق بين مجموع أوجه الإنفاق والإيرادات لجميع الهيئات الحكومية مطروحا منه الإنفاق الحكومي المخصص لسداد الديون المتراكمة من سنوات سابقة ، مع ملاحظة أن الإنفاق الحكومي لا يتضمن الإنفاق المخصص لاستهلاك الدين العام ، وجانب الإيرادات لا يتضمن السحب من الاحتياطات النقدية .

٥. العجز الأساسي : وإذا كان مقياس العجز الجاري يتميز بشموله لجميع احتياجات القطاع الحكومي من القروض إلا أنه لا يصلح لمقياس العجز الناشئ عن السياسة المالية الجارية ، بل قد يكون مقياسا مضللا في بعض الأحيان . فهو يتضمن مثلا فوائد القروض ، وهي مبالغ تسدد عن ديون نتيجة لعجز متولد من سياسات مالية سابقة وليس وليد تصرفات جارية .

ولذلك اتجه بعض علماء المالية العامة إلى استبعاد جميع الفوائد للوصول إلى ما يعرف بالعجز بدون فوائد أو " العجز الأساسي ويهدف هذا المقياس إلى التعرف على تحسن أو تدهور مديونية الحكومة نتيجة للسياسة المالية الجارية.

ج- أساليب تمويل العجز وآثاره : يُمول العجز في الموازنة العامة من خلال واحد أو أكثر من العناصر التالية:

- الاقتراض الحكومي من الأفراد والمشروعات الخاصة أي المدخرات المحلية .
- الاقتراض من الدول الأخرى أي المدخرات الأجنبية .
- طبع أوراق البنكنوت .

ويؤدي الاعتماد الكبير على أي من المصادر الثلاث إلى خلل في الاقتصاد القومي .
فالاعتماد الكبير على الاقتراض المحلي يؤدي إلى ارتفاع أسعار الفائدة وانخفاض
الاستثمار الخاص .

- والاعتماد بشكل كبير على القروض الخارجية يؤدي لانخفاض في أسعار صرف
العملة المحلية ، ويزيد من أوجه العجز في ميزان المدفوعات ، ويرفع المديونية الخارجية
لمستوى لا يمكن تحمله .

كما يؤدي الاستخدام الكبير لطبع أوراق البنكنوت إلى تعرض الاقتصاد القومي لموجات
التضخم ، وأثارها غير المواتية على المدخرات المحلية والاستثمار أو هروب رأس المال .
أما إذا نظرنا للعجز في الموازنة من وجهة نظر الإنفاق والإنتاج لكان يمثل هذا العجز
طلباً إضافياً على السلع والخدمات المعروضة في السوق ، وبطبيعة الحال فإن الطريقة
الوحيدة لمواجهة هذا الطلب الإضافي هي :

- استيراد سلع إضافية من العالم الخارجي ، أي زيادة العجز في ميزان العمليات
الجارية لميزان المدفوعات .
- رفع أسعار الفائدة المحلية ، لجذب مزيد من المدخرات ومن ثم خفض الاستهلاك
المحلي .
- تصعيد التضخم ، لإجبار الأفراد على شراء قدر أقل من السلع في حدود دخولهم
المحدودة .

ونظراً إلى أنَّ غالبية الدول النامية تعاني من انخفاض حجم المدخرات المحلية ، لذا تلجأ
إلى الاقتراض الخارجي والإصدار النقدي لتغطية أوجه العجز في الموازنة العامة .
وتؤدي محاولات هذه الدول لتجنب الآثار السيئة للتضخم وارتفاع أسعار الفائدة المحلية -
الناتجة عن استخدام الإصدار النقدي - إلى الاقتراض الخارجي ، إلا أن تراكم الديون
الخارجية يجعل اقتصاديات هذه الدول أكثر تعرضاً لمخاطر ما يحدث في السوق العالمي
مثل الاتجاهات الانكماشية وتدهور أسعار الصادرات ، وعدم استقرار أسعار الفائدة
والأموال المتاحة للاقتراض .

د- إدارة العجز في الموازنة العامة : يعتبر إدارة العجز في الموازنة العامة أحد المهام الرئيسية للسياسة المالية ، والعجز في حد ذاته لا يمثل أي مشكلة ، إذا ما استخدمت موارد الموازنة العامة لتولد إيرادات إضافية تكفي لتغطية نفقات خدمة الاقتراض . أما في حالة مواجهة الحكومة بظروف طارئة - مثل الحروب والكوارث الطبيعية - فهناك ما يبرر أوجه العجز باعتبارها نفقة يمكن سدادها على عدة سنوات مقبلة . والدول التي تتمتع بمعدلات عالية من المدخرات وأسواق منظمة لرأس المال ، يمكن استيعاب أوجه العجز بسهولة ، دون أن تتعرض اقتصادياتها القومية للتضخم ودون أن يتأثر إنتاجها القومي . وعليه فإن مشكلة العجز تظهر ظهوراً واضحاً في الدول النامية التي تعاني من ضعف معدلات الادخار ، وعدم وجود أسواق لرأس المال . حيث أن استمرار العجز يؤدي لتصاعد معدلات التضخم وعدم الاستقرار الاقتصادي ، وعدم قدرتها على سداد ديونها في المستقبل إذ السياسة المالية الكفاء هي السياسة التي تحافظ على العجز المالي للحكومة دون المساس بالأهداف الأخرى للاقتصاد القومي وهي التحكم في التضخم ، ورفع مستوى الاستثمار الخاص ، والمحافظة على الثقة الائتمانية الخارجية .

المبحث الثالث

(دورة الموازنة العامة)

المقصود بدورة الموازنة العامة (المراحل التي تمر بها من بدء إعدادها حتى اعتماد حسابها الختامي الذي يصور نتائج تنفيذها)^١ .
ويستخدم مصطلح الدورية لما تتصف به الميزانية من دورية وتكرار ، فالموازنة العامة تنظم الأنشطة الاقتصادية المختلفة التي تدري في إطار الاقتصاد العام خلال فترة سنة . وتشمل المراحل التي تمر بها دورة الموازنة العامة أربع مراحل هي : مرحلة الإعداد _ مرحلة الاعتماد _ مرحلة التنفيذ _ مرحلة المراجعة والمراقبة.
أولاً - مرحلة الإعداد : تقوم الحكومة وهي السلطة التنفيذية عادة بإعداد الموازنة ويرجع ذلك إلى أنها أكثر من البرلمان قدرة وعلماً بتحديد ما تحتاجه المصالح الحكومية

^١ فرهود محمد سعيد : إعداد الموازنة العامة ، الموسوعة القانونية المتخصصة ج ٧ مرجع سابق ص ٢٦٣

والإدارات المختلفة من نفقات وما تدره من إيرادات ، إلى جانب قدرتها وإمكانياتها لتحديد الحاجات العامة والإختيار بين البدائل المتاحة لتحقيق النمو الاقتصادي والاجتماعي المتوازنين ، كما أنها أكثر قدرة على اختيار مصادر الإيرادات العامة التي تحقق عدالة توزيع الأعباء العامة بين مختلفه القطاعات والأفراد ، وتقوم وزارة المالية بإعداد مشروع الموازنة العامة وعرضه على مجلس الوزراء ثم تقديمه بإسم الحكومة للبرلمان .

١ - القواعد التي يسترشد بها في تحضير الموازنة :

يتطلب إعداد وتحضير الموازنة مراعاة عدد من القواعد و المبادئ العامة والمتمثلة في مبدأ السنوية ، مبدأ الوحدة ، مبدأ الشمولية ومبدأ التوازن ، ولقد سبق وأن أشرنا إلى هذه المبادئ ، وفصلا عن هذه المبادئ سواء في صورتها التقليدية أو المتطورة جرى العمل على مراعاة بعض القواعد التجريبية عند تحضير الموازنة من أهمها :

- أ . الاسترشاد بأحدث الوقائع السابقة : لأن أفضل ما يساعد على دقة وتقدير النفقات والإيرادات في موازنة جديدة هي أرقام إيرادات ونفقات السنوات السابقة .
- ب . تحضير الموازنة : يكون أقرب ما يمكن لبداية السنة المالية ، لأنه كلما قصر الزمن بين التحضير والتنفيذ كان التقدير أقرب إلى الدقة .
- ج . ترتيب الحاجات العامة و الأولويات الاجتماعية : بصورة تحقق أكبر قدر ممكن من المنفعة العامة وذلك في الإطار الذي يحفظ للسياسة المالية وحدتها ويضمن عدم إحداث تناقضات بداخلها .
- د . مراعاة الدقة في إقامة التقديرات : بأن تكون المعطيات التي اعتمد عليها تتبع من الواقع مدعمة بالبيانات الإحصائية الدقيقة والوثائق الثبوتية .

٢ - الإجراءات الفنية لإعداد الموازنة : إن عملية الموازنة في أي حكومة تمثل

مجتمعا ديمقراطيا تتضمن القيام بخطوات آلية تتكرر في كل عام ، وهي الإعداد والاعتماد والتنفيذ وأخيرا مراقبة التنفيذ ، فالإجراءات المتعلقة بالإعداد يمكن حصرها في خمس مراحل هي :

^١ كيننة رشام : مقياس المالية العامة مرجع سابق ص ١٢٣ - ١٢٥

أ. إعداد إطار مشروع الموازنة العامة : لقد جرت العادة على أن وزير المالية باعتباره ممثلاً للسلطة التنفيذية يتولى إعداد هذا الإطار ، والذي يتضمن اتجاهات السياسة المالية ، وإمكانيات الخزينة العامة في ضوء مصادر التمويل الداخلية والخارجية ومتطلبات الإنفاق العام ، مع ربط ذلك بالخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية.

ب. إصدار منشور الموازنة العامة : تتولى وزارة المالية إصدار هذا المنشور وإرساله إلى جميع الوزارات والهيئات العامة الذي يتضمن الخطوط العريضة لإعداد مشروع الموازنة ، مع بيانات عن السياسة المالية مع مطالبة هذه الجهات بإرسال تقديراتها لإيراداتها ونفقاتها عن السنة المالية المقبلة في موعد يحدده وزير المالية ، لكي يتسنى له الوقت اللازم لإعداد مشروع موازنة الدولة في الوقت المحدد .

ج . إعداد مشروعات موازنات الوزارات والهيئات : تقع هذه المسؤولية على الأجهزة الإدارية ، وغالباً ما تكون دائرة مختصة لهذا العمل تكون مستقلة عن باقي الدوائر الأخرى في مسؤوليتها ، مثل دائرة الموازنة التي تتولى إعداد مشروع الموازنة الخاصة بالوزارة أو الهيئة المعنية ضمن إرشادات عامة وفي نطاق السياسة الاقتصادية التي تستهدف الحكومة .

د . بحث ومناقشة مشروعات موازنات الوزارات والهيئات العامة : بعد أن تصل كل تقديرات الوزارات المختلفة والهيئات التابعة للدولة ، فتراجع من الناحية الفنية والمحاسبية ، ثم تقوم وزارة المالية بإضافة تقديرات نفقاتها ، بالإضافة على تقديرات إيرادات الدولة التي تحصلها المصالح التابعة لها .

هـ . إعداد الإطار النهائي للموازنة العامة : تتولى إدارة الموازنة بوزارة المالية جمع كل التقديرات المشار إليها سابقاً ، وتنسيقها بعد أن تتصل بالوزارات المختلفة إن دعت الحاجة إلى ذلك ، وطلب ما يحتاجون إليه من بيانات ومستندات ، ويكون مشروع الموازنة الذي يرسل إلى اللجنة المالية بالوزارة، وتعد هذه اللجنة مشروع الموازنة ، ويُعرض بعد ذلك على السلطة التشريعية في الموعد المحدد قانوناً .

يتضح مما سبق أن عملية إعداد الموازنة تجري على نحو روتيني مثل كل الأعمال الحكومية الأخرى ، حيث تقوم كل إدارة من إدارات الدولة قبل نهاية كل سنة بتحديد احتياجاتها من النفقات والإيرادات عن السنة القادمة.

٣- طرق تقدير النفقات العامة :^١

إن طرق تقدير النفقات العامة وأساليبها من الخصائص البارزة في مرحلة تحضير الموازنة:

لا يؤثر تقدير النفقات صعوبات فنية كبيرة ، إلا انه يتطلب ان يكون حقيقيا ، وتُقَدَّر وفقا للحاجات المتوقعة مع مراعاة الدقة ، ويكون الاعتماد في تقدير النفقات العامة على طريقة واحدة هي طريقة التقدير المباشر ، أو يكون التقدير بموجبها وفقا للحاجات المستقبلية المعروفة من قبل العاملين في مختلف الوزارات والهيئات العامة ، ولا تسبب هذه الطريقة صعوبة فنية ولا تتطلب سوى ان تقوم الجهة التي تتولى تحضير الموازنة الحرية في وضع تقديرات النفقات العامة للسنة المالية القادمة استرشادا بأي وسيلة أو مؤشر يمكنها من خلاله تحديد النفقة المتوقع صرفها خلال السنوات الماضية أخذه بنظر الاعتبار التغيرات التي يمكن ان تطرأ على الاقتصاد من جميع الجوانب.

وكون التفريق عادة بين تقدير النفقات بين نوعين من النفقات هما نفقات تحديدية ونفقات متغيرة فالأولى تعني أن النفقة لا تتغير من عام لآخر إلا في حدود ضيقة، ومن ثم يمكن وضع أرقامها بدقة بطريقة القياس الفعلي لها ومن أمثلة ذلك رواتب وأجور العاملين في أجهزة الدولة وبدلات الايجار المستحقة على دوائر الدولة، أما الثانية فهي تلك التي يصعب تقديرها بدقة لكونها تتغير من عام لآخر تبعا لتطور الحاجات العامة وتغير مستلزمات دوائر الدولة اخذين بالاعتبار التغيرات التي تطرأ على مستوى الأسعار ، ومن أمثلة ذلك نفقات انشاء الطرق والجسور ونفقات ترميم وصيانة عقارات الدولة وغيرها.

^١ العامري سعود جايد مشكور : مدخل معاصر في علم المالية ، مرجع سابق ص ١٢٤- ١٢٥

٤- طرق تقدير الإيرادات العامة: تُقدّر الإيرادات العامة المتوقعة خلال السنة المقبلة بالطرق الآتية :

أ- طريقة التقدير الآتي : وفيها يُعتمد على نتائج الموازنة العامة للسنة قبل الأخيرة وهي الموازنة التي نفذت وظهرت نتائجها أثناء تحضير مشروع الموازنة الجديدة فمثلا تقدير إيرادات الموازنة العام ٢٠١٥ يتم الاعتماد على نتائج موازنة عام ٢٠١٣ لأن موازنة عام ٢٠١٤ تكون مازالت في دور التنفيذ ولم تعرف نتائجها بعد .

ب- طريقة التقدير المباشر : ووفقا لهذه الطريقة تترك الحرية للقائمين على تحضير الموازنة في اجراء التقديرات التي يرون أنها أقرب للواقع ، وهم في علمهم هذا يتبعون عدة طرق منها دراسة الظروف الاقتصادية السائدة وقت تحضير الموازنة وما يمكن ان يطرأ من تغيرات اثناء التنفيذ على الدخل القومي ، وعلى حصيللة الضرائب وكذلك نتائج الموازنة العامة للسنة قبل الأخيرة وما سبقها من نتائج موازنات السنوات السابقة القريبة ج- طريقة الزيادة السنوية : ووفقا لهذه الطريقة تُقدّر إيرادات مشروع الموازنة الجديدة الاعتماد على إيرادات السنة قبل الأخيرة ثم يضاف اليها نسبة معينة (٥ % - ١٠ %) اذ القائمون بالتقدير يتوقعون حصول زيادة في مستوى النشاط الاقتصادي أو تخفيض نسبة معينة (٥ % - ١٠ %) اذا كان هنالك توقع بهبوط في مستوى النشاط الاقتصادي .

د- طريقة المتوسطات : وبموجب هذه الطريقة يتم تقدير إيرادات الموازنة الجديدة استنادا إلى ما تحقق من إيرادات فعلية خلال السنة الماضية قبل الأخيرة يضاف اليها متوسط الإيرادات المتحققة للسنوات الثلاثة أو الخمسة السابقة على سنة التقدير

ثانياً - مرحلة اعتماد الموازنة العامة

تتاط بالسلطة التشريعية مهمة اعتماد الموازنة لكونها ممثلة للشعب لمناقشتها بعد ان يجري اعدادها وتحضيرها من قبل السلطة التنفيذية وتتمر عملية مناقشة الموازنة بمرحلتين للتحقق من مدى موضوعية وسلامة نفقات الموازنة وإيراداتها وعلى النحو الآتي :

١- السلطة المختصة باعتماد الموازنة العامة: تختص السلطة التشريعية بحق اعتماد الموازنة العامة بكونها الجهة التي تتولى مراجعة الحكومة وتدقيق اعمالها ، ويُعد حق

السلطة التشريعية في اعتماد الموازنة العامة من الحقوق الرئيسة التي تختص بها هذه السلطة والتي اكتسبتها عبر التطور التاريخي ابتداء بموافقة السلطة التشريعية على فرض الضرائب ، ثم تلتها بمراقبة انفاق الحصيلة الضريبية ، ثم تطورت لتصبح ضرورة الموافقة على اعتماد الموازنة العامة ، ويلاحظ أن السلطة التنفيذية لا يمكنها البدء بتنفيذ الموازنة العامة الا بعد مناقشة السلطة التشريعية لمشروع الموازنة هذه واعتمادها واقرارها.

٢- التأخر بالتصديق على الموازنة العامة

قد تتأخر السلطة التشريعية في اعتماد الموازنة العامة قبل انتهاء السنة المالية الجارية التي اعدت بها ، ولا يكون هذا التصديق الا بعد مرور شهر او اكثر من السنة المالية التالية التي تخصها الموازنة ، ولعل هذا التأخير يعود الى حصول ازمة سياسية أو اهمال من البرلمان بإطالة المناقشة بشكل غير مبرر ، او الى تأخر الحكومة في تقديم موضوع الموازنة.

ومن الطبيعي انه لا يمكن ايقاف عمل الدولة لذلك كان من الضروري اللجوء الى حلول مؤقتة يتيح للدولة الاستمرار في عملها ، لكن هذه الحلول تختلف من دولة لأخرى ، ففي الولايات المتحدة الامريكية ومصر كان العمل بالموازنة القديمة بمعنى انه يسمح للوزارات والهيئات العامة بالصرف في حدود مبالغ ومعدلات الاتفاق التي جرى إنفاقها في السنة الماضية ، أما في بريطانيا فانه يستخدم نظام الاعتمادات الجزئية حيث يوافق مجلس العموم على اعتمادات جزئية للصرف منها لاسيما ما يخص بعض المرافق الحيوية المهمة لحين الانتهاء من مناقشة الموازنة واعتمادها ، أما في فرنسا فان الامر يقوم على تفويض الحكومة بالصرف شهريا بمقدار (١ / ١٢) من موازنة السنة السابقة او من الموازنة التي أُعدت وهي في طور المناقشة (أي مشروع الموازنة)

ثالثاً - مرحلة تنفيذ الموازنة العامة: ان موافقة السلطة التشريعية على الموازنة العامة

، وصدر قانون الموازنة العامة يعني بداية مرحلة التنفيذ ، ويقصد بتنفيذ الموازنة العامة العمليات التي يحصل بواسطتها المبالغ الواردة في جانب الإيرادات العامة وانفاقها في جانب النفقات العامة ، وكلما كان تحضير واعداد الموازنة محكماً

ودقيقاً وموضوعياً كان تنفيذ الموازنة العامة متطابقاً مع الواقع العملي وقريباً جداً من الأرقام الواردة في الموازنة العامة.

ويمكن عرض عمليات تنفيذ الموازنة العامة كالآتي :

١- تنفيذ الإيرادات العامة : تتولى الوزارات والهيئات العامة تحصيل الإيرادات العامة بموجب قانون الموازنة العامة وكذلك بموجب القوانين الخاصة بكل ضريبة أو رسم أو أي مورد آخر ، وتختلف الجهة التي تقوم بتحصيل وجباية الإيرادات العامة باختلاف نوع الإيراد العام ، فهناك بعض الإيرادات العامة التي تتولى وزارة المالية تحصيلها ، في حين أن هنالك إيرادات عامة أخرى لا تتولى وزارة المالية أمر تحصيلها ولكنها تستطيع أن تراقب تحصيلها .

ومن المعروف أن أرقام مبالغ الإيرادات العامة الواردة في الموازنة العامة للدولة هي أرقام تقديرية ، لذلك فإن تنفيذ الموازنة العامة قد يظهر اختلافاً بالأرقام المتحصلة فعلياً عن تلك الأرقام الواردة في الموازنة العامة ، فإذا ما كان هنالك اختلاف (زيادة) في الإيرادات الفعلية عن الإيرادات الواردة في الموازنة العامة ففي هذه الحالة تُحوّل الزيادة (الفائض) في الإيرادات إلى الأموال الاحتياطية. وإذا 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 النقدي الجديد ، وقد يحدث أن تكون هنالك زيادة في بعض أنواع الإيرادات العامة ، ونقص في بعضها الآخر ، عن التقديرات الواردة في الموازنة العامة ، فتعوض هذا الاختلاف بعضها البعض ، ومن ثم لن يكون هنالك تأثير على الموازنة العامة تطبيقاً للقاعدة العامة المتبعة وهي عدم تخصيص الإيرادات العامة .

هنالك قواعد تحكم جباية الإيرادات العامة اهمها :

أ- لا يدفع المكلف الضريبة المفروضة عليه ، الا اذا تحققت الواقعة المنشئة للضريبة ، و التي تجعل من المكلف مدينا للدولة بمبلغ الضريبة مثل واقعة توزيع الارباح على مالكي الاسهم و السندات .

ب- الاعتراض لا يوقف التحصيل و هذه قاعدة مالية تحكم العلاقة بين المكلف و السلطة العامة ، اي انه يجب على المكلف انه يسدد الضريبة المفروضة عليه ، و اذا وقع خلاف او تنازع حول قيمة المبلغ فيمكن للمكلف ان يتقدم بطلب الشكوى والتظلم .

ج- عندما تقوم الدولة بفرض ضريبة عليها ان تراعي القانون الصادر بموجبه هذه الضريبة و موعد وطريقة الجباية بما يناسب ويتفق وظروف المكلفين بها .

إن تنفيذ كل إيراد يستلزم عمليتين الاولى ادارية تتضمن التحقق من قيام الواقعة المنشئة للإيراد وتحديد مقدارها ، والثانية محاسبية اي جباية المبلغ المحدد ، فالفصل بين العمليتين الادارية والمحاسبية يضمن عدم إساءة استخدام الصلاحيات وسوء التصرف ، والتي قد تحدث عندما تجتمع العمليتان في الكادر الوظيفي نفسه ، و كذلك ضمان لأموال الدولة ، حيث يكون الإداريون و المحاسبون رقباء بعضهم على بعض ، كما يضمن هذا الفصل أداء الأعمال بشكل أكثر كفاءة.

٢- **تنفيذ النفقات العامة** تتحدد عمليات صرف النفقات العامة بمقدار الاعتمادات المقررة في الموازنة العامة والتي تمت موافقة السلطة التشريعية عليها ، وتمثل هذه الاعتمادات الحد الأقصى المسموح به للإنفاق ، وتعتمد السلطة التنفيذية في عمليات صرف النفقات العامة على القاعدة المالية المتبعة وهي قاعدة تخصيص الاعتمادات اي ان تلتزم السلطة التنفيذية بعدم تحويل اعتماد ما في الغرض المخصص له في الموازنة العامة الى إنفاق يهدف غرضا آخر غير المخصص له. إن إجازة البرلمان لاعتمادات النفقات العامة لا يعني التزام الدولة بإنفاق كافة مبالغ هذه الاعتمادات لكنه يعني الترخيص لها بأن تنفق في حدود هذه المبالغ على الأوجه المعتمدة من أجلها وعدم تجاوز هذه الحدود دون موافقة البرلمان على هذا التجاوز . وتستهدف عمليات الإنفاق

منع الإساءة في استعمال أموال الدولة مع وضع الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة ،
ويتحقق هذا الهدف بعدد من الخطوات وابرز هذه الخطوات هي:

أ. الارتباط بالنفقة (عقد النفقة)

يقصد بعقد النفقة الواقعة التي تولد التزاما في ذمة الدولة لشخص ما مثل القرار الخاص بتعيين موظف او شراء بعض المواد أو التعاقد المقاولين ولعقد النفقة شرطين : الشرط الأول : - وجود اعتماد لهذه النفقة منصوص عليها في الموازنة وان تكون هذه النفقة في حدوده ، فاذا قامت الجهات المسؤولة بعقد نفقة لا اعتماد لها ، ففي هذه الحالة العقد صحيح ولكن النفقة لا تنفذ إلا بعد ايجاد الاعتماد الكافي لها .

الشرط الثاني - يجب أن تُعقد النفقة من الجهة الإدارية ذات الاختصاص اي من قبل الموظف المختص ، واذا عيّن شخص ما من قبل موظف لا يملك صلاحية التعيين فان هذا الشخص لا يستحق الراتب وان قام بالعمل المسند اليه لان تعيينه غير مشروع .

ب. تحديد النفقة ويقصد به تحديد الدين الواجب على الدولة اداؤه ويتولى هذه العملية الموظف المختص ويجب التأكد من ان الدائن قد أوفى بجميع التزاماته تجاه الدولة .

ج. الأمر بالنفقة (الأمر بالصرف) ان الأمر بالنفقة او الصرف هو الأمر الذي يوجه أمر الصرف الى المحاسب ليدفع مبلغ الدين الى الدائن ، وهو أمر اداري يصدر من رئيس الدائرة ويجب ان يتضمن امر الصرف الفصل والمادة التي يكتسب عليها مبلغ النفقة ويجب ان يشتمل مستند الصرف على تصديق الأمر والمحاسب المسؤول عن تحضيره .

دفع مبلغ النفقة ونعني به اجراءات دفع مبلغ النفقة الى مستحقيها ، فاذا ما دفع مبلغ النفقة فان عملية التنفيذ تكون قد انتهت ويتولى امر هذه العملية المحاسب ، ولا يقوم المحاسب بعملية الدفع هذه الا بعد تدقيق النفقة والتأكد من قانونية مستند الصرف.

رابعاً - مراقبة الموازنة العامة^١

يخضع تنفيذ الموازنة لأنواع متعددة من الرقابة قصد التحقق من التزام الهيئات العامة أجهزة السلطة التنفيذية (الإدارة العامة) بأحكام و قواعد القانون المتعلق بالميزانية سواء ما تعلق منها بالإيرادات أو النفقات ، حفاظاً على الأموال العامة و حسن استعمالها ، و عدم تبذيرها و تبذيرها و اختلاسها .

و لعل أهم صور الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة يتمثل في الرقابة الإدارية و رقابة البرلمان .

١ - الرقابة الإدارية : الرقابة الإدارية هي تلك الرقابة التي تمارسها هيئات الإدارة العامة على

بعضها البعض ، ، إذن رقابة تكون داخل السلطة التنفيذية ، مما يجعلها داخلية و ذاتية ، كما تكون سابقة أو لاحقة . و على كل ، فإن أهم صور الرقابة الإدارية عموماً و في مجالي المالية العامة خصوصاً يمكن أن تأخذ الأشكال التالية :

أ - الرقابة التلقائية (الذاتية) : حيث تقام آليات و قواعد داخل جهاز إداري معين من أجل تحسس مواطن الخلل و إصلاحها في الوقت المناسب مثل : سجل الاقتراحات ، التقييم الدوري و الاجتماعات المنتظمة لهيئات الجهاز الإداري ... إلخ .

ب - الرقابة الرئاسية : حيث تخول القوانين و الأنظمة للرئيس الإداري حق التدخل للتعقيب على أعمال مرسوميه من أجل المصادقة عليها أو تعديلها أو إلغائها ، سواء كان ذلك من تلقاء نفسه أو بناء على تظلم أو طعن رئاسي

ج - الرقابة الوصائية : بالرغم من الاستقلال القانوني لبعض الهيئات الإدارية داخل السلطة التنفيذية بموجب اكتسابها الشخصية المعنوية (محافظة ، مدينة ،

^١ العموري محمد: الرقابة على تنفيذ الموازنة . الموسوعة القانونية المتخصصة . ج ٧ . مرجع سابق . ص ٢٩٢

جامعة... إلخ) إلا أن ذلك الاستقلال ليس مطلقا ولا تاما حيث تبقى تلك الأجهزة خاضعة لقدر معين من الرقابة و الإشراف من طرف السلطة الوصية.

و لعل أهم مظهر للرقابة الإدارية هو الرقابة المالية التي تمارسها وزارة المالية و مصالحها المختلفة سواء على المستوى المركزي أو المحلي بواسطة الجهاز المركزي للرقابة والتفتيش أو المراقبين الماليين.

٢- الرقابة التشريعية : يتمتع البرلمان ، زيادة على سلطته في وضع و سن القوانين ، باختصاص لا يقل أهمية ألا و هو مراقبة الإدارة العامة (الحكومة) ، من حيث مدى التزامها بتطبيق برنامج الحكومة الذي قد وافق عليه من قبل ، - تمس الرقابة البرلمانية (أو التشريعية) مختلف أنشطة الحكومة ومجالات تدخلها ومنها المجال المالي . إضافة إلى الاختصاص بالمصادقة على قانون المالية و اعتماده (رقابة سابقة) ، كما رأينا في مرحلة إعداد الميزانية ، فإن مراقبته تمتد أيضا أثناء تنفيذ الميزانية (رقابة آنية) بل و حتى نهاية السنة المالية (رقابة لاحقة) .

المبحث الرابع

(الموازنة العامة في الجمهورية العربية السورية)

أولاً - تطور الموازنة العامة في سورية:

قبل قيام الوحدة بين سوريا ومصر اتّبع في سوريا نظام تعدد الموازنات فإلى جانب الموازنة العامة العادية وُجدت موازنات المؤسسات والهيئات العامة ذات الاستقلال الإداري والمالي والموازنات الاستثنائية لتنفيذ المشروعات الإنمائية والحسابات الخاصة التي تمويل المشروعات من أموال الخزينة ومؤسسة الإصدار ثم حُصرت بصندوق الدين العام.

وفي عهد الوحدة أصبح هناك موازنة للجمهورية العربية المتحدة التي تشمل الإدارات التي جرى توحيدها بين القطرين كالرئاسة والخارجية والدفاع والموازنة العامة العادية لكل من الإقليمين ثم الموازنة الإنمائية والموازنة الإنتاجية في مصر والنتيجة لذلك تعددت القوانين النازمة للموازنة.

وبعد ثورة آذار عام ١٩٦٣ تغير مفهوم الدولة وازدادت وظائفها، فصدر القانون المالي الأساسي بالمرسوم التشريعي رقم /٩٢/ لعام ١٩٦٧ الذي حدد مفهوم الموازنة ووضع

القواعد اللازمة لتنظيمها وإقرارها وتنفيذها ومراقبة تنفيذها، ومع دخول عام ٢٠٠٠ ظهرت مرحلة جديدة من الإصلاح في سوريا في مختلف المجالات، ومنها المجال المالي فصدر القانون المالي الأساسي رقم ٥٤/ لعام ٢٠٠٦، محل القانون السابق ودخل حيز النفاذ في بداية عام ٢٠٠٨ والذي أعاد تنظيم بعض الأحكام المتعلقة بالموازنة العامة.

ثانياً - تعريف الموازنة العامة :

عرف القانون المالي الأساسي الموازنة العامة (الخطّة المالية الأساسية السنوية لتنفيذ الخطّة الاقتصادية، وذلك بما يحقق أهداف هذه الخطّة ويتفق مع بنيانها العام والتفصيلي. وهي تتضمن نفقات الوزارات والجهات العامة ذات الطابع الإداري وإيراداتها. وفوائض الجهات العامة ذات الطابع الاقتصادي والوحدات الإدارية المحلية ومديريات الأوقاف والقروض).

ثالثاً - دورة الموازنة العامة

١ - إعداد الموازنة العامة:

في سورية تتولى السلطة التنفيذية مهمة إعداد الموازنة العامة للدولة حيث يرفع وزير المالية مشروع الموازنة العامة للدولة إلى مجلس الوزراء مشفوعاً بتقرير منه يتضمن عرضاً واضحاً للحالة الاقتصادية والمالية ومدى علاقتها بمشروع الموازنة العامة للدولة. ويقوم مجلس الوزراء بدراسة مشروع الموازنة العامة للدولة على ضوء تقرير وزارة المالية وبقية المستندات المرفقة معه، وحل الخلافات التي تنشأ بين وزير المالية والوزراء الآخرين مما يتعلق بتقديرات الموازنة ثم بعد ذلك الموافقة على مشروع الموازنة العامة للدولة إما كما ورد من وزارة المالية وإما بعد إدخال تعديلات عليه ثم يُحال هذا المشروع إلى السلطة التشريعية لاعتماده منها.

^١ القانون المالي الأساسي رقم ٥٤ تاريخ ٢٠٠٣

٢ - مرحلة الإقرار:

يتولى مجلس الشعب اختصاص إقرار الموازنة العامة والحساب الختامي، حيث يُحال إلى لجنة الموازنة والحسابات. وتقدم اللجنة تقريرها المعدل في ٣٠ يوم ثم بعد ذلك تبدأ مناقشة الموازنة العامة (النفقات وإقرارها أولاً وبعدها تبدأ بمناقشة الإيرادات وإقرارها).

٣ - الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة:

تتجلى الرقابة المالية العامة في سورية من خلال عدد من الأجهزة التي تهدف إلى إنشاء منظومة رقابة متناغمة وشاملة وفاعلة أهمها (رقابة وزارة المالية "رقابة محاسبي الإدارات العامة، رقابة الإدارة المركزية"، والجهاز المركزي للرقابة المالية، والهيئة المركزية للرقابة والتفتيش، رقابة مجلس الشعب).

رابعاً - مبادئ الموازنة العامة في الدولة:

١- إن سورية تطبق مبدأ تخصيص الاعتمادات في الموازنة العامة حيث تكون إجازة الإنفاق محددة بوحدات صغيرة من الاعتمادات لا بمبالغ ضخمة ، حيث نصت المادة /٨٠/ من الدستور السوري (يصوت المجلس على الموازنة باباً باباً ولا تعد الموازنة نافذة إلا إذا أقرها المجلس).

وعلى هذا فإن إقرار اعتمادات الموازنة من السلطة التشريعية في سورية يكون على أساس الباب ولا يجوز نقل اعتماد باب إلى آخر إلا وفق النصوص القانونية حيث تنص المادة /٨٠/ الفقرة /٣/ (لا يجوز إجراء المناقلة بين أبواب الموازنة إلا وفق أحكام القانون). وينص القانون المالي الأساسي (على أنه تجري مناقلات الاعتمادات بين الأبواب والبنود بقرار من وزير المالية، وبين الفروع والأقسام بمرسوم يتخذ في مجلس الوزراء على أن تودع السلطة التشريعية نسخة منه).

٢- حسب القوانين في سورية توضع الموازنة العامة. وتعد نافذة لمدة سنة واحدة تبدأ في كانون الثاني كل عام وتنتهي في نهاية كانون الأول منه.

٣- إن سورية فيما يتعلق بختام السنة المالية تأخذ بأسلوب حساب القطع، الذي يقتضي إغلاق حساب السنة المالية في آخر يوم منها حيث تشمل جميع الإيرادات والنفقات التي جرت جبايتها أو إنفاقها فعلاً خلال السنة المالية في

حسابها، أما الإيرادات المالية فتسجل في حسابات السنة المالية التالية. فأسلوب حساب القطع يعتمد في تنظيم حسابات الموازنة على الوقت الذي صرفت فيه النفقات أو جُبيت فيه الضريبة، ولا يضع في الحسبان السنة التي تعود لها النفقة أو الإيراد.

٤- (مبدأ سنوية الموازنة) حسب القوانين تصدر الموازنة العامة للدولة في الجمهورية العربية السورية بموجب قانون يصدره رئيس الجمهورية بعد إقراره في مجلس الشعب، وفي حال تأخر صدور قانون الموازنة عند بدء السنة المالية يُصدر رئيس الجمهورية بناءً على موافقة مجلس الشعب مرسوماً يتضمن العمل على الموازنة الشهرية المؤقتة بدءاً من مطلع السنة المالية ولحين صدور قانون موازنة السنة المالية الجارية.

٥- سورية تطبق مبدأ وحدة الموازنة تسهيلاً لفرض رقابة مجلس الشعب بإحكام على نفقات الدولة وإيراداتها، المادة ٧٩/ من الدستور السوري تتضمن (لكل سنة مالية موازنة واحدة ويُحدد بدء السنة المالية بقانون).

٦- يطبق مبدأ شمول الموازنة فإن القانون يميز بين نوعين من الجهات العامة:
أ- الوزارات والإدارات والهيئات العامة ذات الطابع الإداري : وتلك يطبق بخصوصها مبدأ شمول الموازنة، بحيث تدرج إيراداتها ونفقاتها كاملة في جدولي الموازنة العامة من دون أي تقاص بينهما.

ب- المؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي ووحدات الإدارة المحلية والدوائر الوقفية، فتلك تحوز موازنات مستقلة عن الموازنة العامة للدولة، وبالتالي تطبيقاً لمبدأ الصوفي، فإن موازنات تلك الجهات، ترتبط بموازنة الدولة العامة بالرصيد الصافي بعد مقاصة نفقاتها مع إيراداتها، بمعنى أن الفائض الذي تحققه موازنات تلك الجهات هو الذي يظهر فقط بالموازنة العامة للدولة بوصفه إيراداً استثمارياً، وفي حال عجزها فإن تغطية هذا العجز تتم من الموازنة العامة كإعانة في باب خاص بذلك ضمنها موجود إلى جانب باب النفقات العامة.



مصطلحات عربية - إنكليزية

إنكليزي	عربي
Accrual account Basis	أساس الاستحقاق
Cash account Basis	أساس نقدي
Activities	الأنشطة
Administrative Classification	تبويب إداري
Administrative Control	رقابة إدارية
Advances	سلف
Agency	هيئة
Amortization	استهلاك القروض
Annual Budget	الميزانية السنوية
Annual Report	تقرير سنوي
Application	تطبيق
Appropriations	تخصيص الاعتمادات
Audit quality	نوعية الرقابة المالية
Auditor	مدقق (مراجع)
Avoidance of double taxation	تجنب الازدواج الضريبي
Balance of payment	ميزان المدفوعات
Balance sheet	ميزانية ختامية (عمومية)
Branch	الفرع
Budget	موازنة تقديرية
Budget annuality	مبدأ سنوية الموازنة
Budget application	تطبيق الموازنة
Budget classification	تبويب الموازنة

Budget deficit	عجز الموازنة
Budget finance	الموازنة المالية
Budget funds	أموال الموازنة
Budget reduction	تخفيض الموازنة
Budget surplus	فائض الموازنة
Budget unity	مبدأ وحدة الموازنة
Budget universality	مبدأ شمولية الموازنة
Capital	رأس المال
Capital expenditures	نفقات رأسمالية
Capital tax	الضريبة على رأس المال
Central government	الحكومة المركزية
Chapter	الباب
Classification by activity	التبويب بحسب أوجه النشاط
Classification by function	التصنيف الوظيفي
Closing budget	الحساب الختامي
Collection	الجباية
Commercial revenues	الإيرادات التجارية
Completion account	أسلوب حساب الإتمام
Consolidating balance sheet	الميزانية الموحدة
Current expenditure	النفقات الجارية
Custom duties	رسوم جمركية
Deduction account	أسلوب حساب القطع
Deficit financing	التمويل بالعجز
Department	إدارة، دائرة، وزارة

Deposits	أمانات
Depreciation	الاهتلاك
Devaluation	انخفاض قيمة النقد
Direct control	رقابة مباشرة
Direct tax	ضريبة مباشرة
Disposable money	الأموال الجاهزة
Document control	الرقابة المستندية
Double taxation	الازدواج الضريبي
Duties	الرسوم
General budget of the state	الموازنة العامة للدولة
Incident on budget policy	الأثر على سياسة الموازنة
Indirect tax	ضريبة غير مباشرة
Industrial revenues	الإيرادات الصناعية
Infrastructure projects	مشاريع البنية التحتية
Internal audit	رقابة مالية داخلية
Internal cheek	ضبط داخلي
Internal control	رقابة داخلية
International Monetary Fund	صندوق النقد الدولي
International tax agreements	الاتفاقات الضريبية الدولية
Investment & loans	استثمارات وقروض
Investment expenditure	النفقات الاستثمارية
Judiciary authority	سلطة قضائية
Legislative authority (Legislature)	سلطة تشريعية
Exemptions	الإعفاءات

Expenditure structure	بنية النفقات (تبويبها)
Expenditure tax	الضريبة على النفقات
Exploitation balance sheet	ميزانية الاستثمار
Exploitation budget	موازنة الاستثمار
Extent of budget reduction	حجم تخفيض الموازنة
Extraordinary budget	موازنة استثنائية
Financial balance	التوازن المالي
Financial investment	التوظيف المالي
Financial resources	موارد مالية
Financial revenues	الإيرادات المالية
Financial structure	التكوين المالي
Fiscal administration	الإدارة الضريبية
Fiscal legislation	التشريع الضريبي
Fiscal year	سنة مالية
Floating loans	القروض العائمة
Flow of fund statement	التدفقات المالية
Forced saving	الإدخار الإجباري
Functional budget	مبدأ الموازنة الوظيفية
Functional expenditure	النفقات الوظيفية
Funds surplus	فائض الأموال
Liquidity surplus	فائض السيولة
Loans	قروض
Long term planning	تخطيط طويل الأجل
Macro accounting	المحاسبة القومية

Market price	سعر السوق
Market value	القيمة السوقية
Material resources	موارد مادية
Ministry	وزارة
Modified account basis	الأساس المعدل
Money economy	اقتصاد نقدي
Non-affectation of credits	مبدأ شيوع الموازنة
Object classification	تبويب نوعي
Obligations	التزامات
Obligatory loans	القروض الاجبارية
Occasional budget	موازنة طارئة
Operation	عملية
Organizational structure	الهيكل التنظيمي
Penalty	غرامة
Perpetual loans	القروض المؤبدة
Policy	سياسة
Preliminary reports	تقارير مبدئية
Procedures	إجراءات
Profit income tax	ضريبة دخل الأرباح
Program & performance budget	موازنة البرامج والأداء
Public authorities	السلطات العامة
Public expenditure	النفقات العامة
Public expenditure classification	تبويب النفقات العامة
Public finance	المالية العامة

Public funds	أموال عامة
Public loans	القروض العامة
Public revenues	الإيرادات العامة
Public works	المشروعات العامة
Real estate revenues	الإيرادات العقارية
Real expenditures	النفقات الحقيقية
Reduction means	طرق التخفيض
Regional classification	تبويب إقليمي
Reserve funds	الاحتياطي العام
Royalty	الأتاوة
Section	القسم
Sector	القطاع
Sectoral classification	تبويب قطاعي
Selective audit	رقابة انتقائية
Stamp duty	رسم الطابع
Subsidy, Aid	إعانة، مساعدة
Surplus Financing	التمويل بالفائض
Tax evasion	التهرب الضريبي
liquidation	تصفية الضريبة
Tax rate	معدل الضريبة
Tax reflection	انعكاس الضريبة
Tax scat	مطرح الضريبة
Taxable capacity	الطاقة الضريبية
Taxes	الضرائب

Transfer expenditure	النفقات التحويلية
Treasury bonds	سندات الخزينة
Trusts accounts	حسابات الأمانة
Value added	القيمة المضافة
Value added tax (V.A.T)	الضريبة على القيمة المضافة



قائمة المراجع

أولاً - المراجع العربية:

- ١- إبراهيم أحمد عبد الغفور: مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ٢٠٠٩.
- ٢- أبو دوح محمد عمر: ترشيد الإنفاق العام وعجز ميزانية الدولة، الدار الجامعية، الاسكندرية ٢٠٠٦.
- ٣- أبو زريدة مختار علي: المحاسبة الضريبية، الجنوب، نيقوسيا، الطبعة الثانية ٢٠٢٠.
- ٤- الأسمر خديجة: اقتصاديات المالية العامة، جامعة القاهرة، كلية التجارة، ٢٠١٦.
- ٥- البرعي عزت عبد الحميد: ظاهرة التهرب الضريبي بين الإطار النظري والواقع التطبيقي، دراسة نظرية تحليلية مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، كلية الحقوق، جامعة المنوفية، عدد ٣، السنة ٢، ١٩٩٢.
- ٦- بشور عصام: المالية العامة والتشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق ١٩٩٠.
- ٧- بعلي محمد الصغير، أبو العلاء يسرى: المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر ٢٠٠٣.
- ٨- بعلي محمد الصغير، أبو العلاء يسرى: المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، ٢٠٠٣.
- ٩- بن طاطة عتيقة: النظام الضريبي في كل من سورية والجزائر، رسالة ماجستير كلية الاقتصاد جامعة دمشق، ٢٠٠٨ - ٢٠٠٩.
- ١٠- بيومي زكريا: الوجيز في المالية العامة. الجزء الأول، مطبعة دار التأليف، القاهرة ١٩٨٦.
- ١١- الجنابي طاهر: علم المالية العامة والتشريع المالي، دار الكتب للطباعة والنشر، بغداد، ص ١٢.

- ١٢- الحاج طارق: المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ٢٠٠٩.
- ١٣- حجازي المرسي السيد: مبادئ المالية العامة. الدار الجامعية، بيروت، ٢٠٠٢.
- ١٤- حشيش عادل أحمد : أساسيات المالية العامة ، مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام ، الإسكندرية ، ١٩٩٦.
- ١٥- حاج آدم عبد الرحمن طاهر: المالية العامة والتشريع الضريبي ، جامعة أم درمان ، كلية الشريعة والقانون ، الخرطوم ، ٢٠١٩
- ١٦- حسن خليف فليح: المالية العامة ، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع، الأردن ٢٠٠٨.
- ١٧- حسين حسن مصطفى: المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، ٢٠٠١.
- ١٨- حلمي خالد سعد زغلول، الحمود ابراهيم: الوسيط في المالية العامة، القاهرة، ٢٠٠٢.
- ١٩- خصاونة جهاد سعيد: المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للطباعة والنشر، عمان، ١٩٩٩.
- ٢٠- الدليمي جمال فالح علي: الضوابط الدستورية والقانونية للرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة من باب الإيرادات، كلية الحقوق - جامعة الشرق الأوسط الأردن عام ٢٠١٠.
- ٢١- زغدود علي: المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ٢٠٠٦.
- ٢٢- زواشي زهير: من محاضرات المالية العامة ، جامعة قسنطينة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، الجزائر ، ٢٠١٩.
- ٢٣- الزمراني أناس بن صالح: المالية العامة والسياسة المالية، مكتبة ووراقة البديع، المغرب ٢٠٠٢.
- ٢٤- سعيغان سمير: قضايا الإصلاح الاقتصادي والمالي في سورية، دمشق، دار الرضا ٢٠٠٣.

- ٢٥- السيوفي قحطان: اقتصاديات المالية العامة، دار طلاس للدراسات والترجمة والنشر، سورية ١٩٨٩.
- ٢٦- شامية أحمد زهير، الخطيب خالد شحاته: أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان، ٢٠٠٧.
- ٢٧- شباط يوسف: المالية العامة والتشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق، كلية الحقوق، ٢٠٠٩.
- ٢٨- الصابوني جميل : التهرب الضريبي ، الموسوعة القانونية المتخصصة ، هيئة الموسوعة العربية ، دمشق ج ٤ ، ٢٠١٠ .
- ٢٩- صخري عمر: التحليل الاقتصادي الكلي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ٢٠٠٥.
- ٣٠- صدقي عاطف: مبادئ المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة ١٩٧٢.
- ٣١- العامري سعود جايد مشكور: مدخل معاصر في علم المالية العامة، الطبعة الثانية، بغداد ٢٠٢٠.
- ٣٢- عبد السلام محمد سعيد: دراسة في مقدمة علم الضريبة، دار المعارف، القاهرة، ١٩٦٨.
- ٣٣- عبد المجيد دراز حامد: مبادئ المالية العامة، مركز الاسكندرية للكتاب، مصر ٢٠٠٠.
- ٣٤- عبد الحميد عبد المطلب: اقتصاديات المالية العامة، الشركة العربية المتحدة للتسويق، جمهورية مصر العربية، ٢٠١٠.
- ٣٥- عبد الواحد السيد عطية: الضريبة البيئية، مجلة العلوم القانونية والاقتصادية، جامعة دمشق، العدد الأول، السنة الثالثة والأربعون، كانون الثاني ٢٠٠١.
- ٣٦- عبد الواحد السيد عطية: الموازنة العامة للدولة، دار النهضة العربية، القاهرة ١٩٩٦.
- ٣٧- العربي علي، عساف عبد المعطي: دور الموازنة العامة ومشكلاتها في الدول النامية، عمان ١٩٨٦.

- ٣٨- عصفور محمد شاكر: أصول الموازنة العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن ، ٢٠١٢.
- ٣٩- العكام محمد خير، شباط يوسف: المالية العامة، منشورات جامعة دمشق (قسم التعليم المفتوح، قسم الدراسات القانونية)، ٢٠٠٦.
- ٤٠- عكام محمد خير: النفقات العامة، الموسوعة القانونية المتخصصة، هيئة الموسوعة العربية ، ج ٧ دمشق ، ٢٠١١ .
- ٤١- علام أحمد عبد السميع: المالية العامة "المفاهيم والتحليل الاقتصادي والتطبيق" مكتبة الوفاء القانونية، مصر، ٢٠١٢.
- ٤٢- عمارة رانيا محمود: المالية العامة ، الإيرادات العامة، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، مصر، ٢٠١٥.
- ٤٣- العمري هشام صفوت: اقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية، مطبعة عصام، بغداد، ١٩٨٦.
- ٤٤- العموري محمد: الرقابة المالية العليا، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، ٢٠٠٥.
- ٤٥- العموري محمد: الرقابة على تنفيذ الموازنة ، الموسوعة القانونية المتخصصة ، ج ٧، ٢٠١١ .
- ٤٦- العناني أحمد حمدي: اقتصاديات المالية العامة ونظام السوق، دار المعرفة اللبنانية، بيروت ١٩٩٢.
- ٤٧- عوض الله زينب: أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، القاهرة، ٢٠٠٦.
- ٤٨- فرهود محمد سعيد: الاتجاهات المدنية في الميزانية، ترشيد اختيارات الميزانية، مجلة الإدارة العامة، العدد ٣٢/، الرياض ١٩٨٢.
- ٤٩- فرهود محمد سعيد: العدالة الضريبية اقتصادياً، مجلة الحقوق، جامعة الكويت العدد الرابع، السنة ٢٥، عام ٢٠٠١.
- ٥٠- فرهود محمد سعيد: مبادئ المالية العامة، منشورات جامعة حلب، ١٩٨١.

- ٥١- فرهود محمد سعيد : إعداد الموازنة العامة ، الموسوعة القانونية المتخصصة ج٧ ، ٢٠١١.
- ٥٢- قدي عبد المجيد: المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ٢٠٠٦.
- ٥٣- القرشي مدحت: تطور الفكر الاقتصادي، دار وائل للنشر، الأردن، ٢٠٠٨.
- ٥٤- كنعان علي: المالية العامة والإصلاح المالي في سورية، دار الرضا للنشر، دمشق ٢٠٠٣.
- ٥٥- كنعان علي : مبدأ توازن الموازنة ، الموسوعة القانونية المتخصصة ، هيئة الموسوعة العربية ، ج٧، ٢٠١١ .
- ٥٦- كهينة رشام: محاضرات في مقياس المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلى مهند أولحاج الجزائر، ٢٠١٨ .
- ٥٧- لعمارة جمال: أساسيات الموازنة العامة للدولة، دار الفجر للنشر والتوزيع، مصر ٢٠٠٤.
- ٥٨- لعمارة جمال: تطور فكرة الميزانية العامة للدولة، مجلة العلوم الإنسانية، العدد ١، جامعة محمد خيضر، سكرة، الجزائر، عام ٢٠٠١.
- ٥٩- اللوزي سليمان: إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان ١٩٩٧.
- ٦٠- مجموعة مؤلفين: الموسوعة القانونية المخصصة، هيئة الموسوعة العربية، ج٦، ٤، ٦، ٧، دمشق ٢٠١٠.
- ٦١- المحجوب رفعت: المالية العامة، الإيرادات العامة، دار النهضة العربية، القاهرة ١٩٧٥.
- ٦٢- محرز محمد عباس: اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة مركزية، بن عكنون - الجزائر ٢٠٠٣.
- ٦٣- محرز مي : الانعكاس الضريبي ، الموسوعة القانونية المتخصصة، ج ٤، هيئة الموسوعة العربية ، دمشق ، ٢٠١٠ .

٦٤- محمد عتلم باهر، السيد سامي: اقتصاديات المالية العامة، دار الثقافة العربية، القاهرة، ١٩٩٨.

٦٥- مشورب ابراهيم: الاقتصاد السياسي، دار المنهل اللبناني، بيروت، ٢٠٠٢.

٦٦- المهاني محمد خالد: الموازنة العامة للدولة في سورية الواقع والأفاق، مجلة جامعة دمشق المجلد ١٦، العدد الأول ٢٠٠٠.

٦٧- المهاني محمد خالد: منهجية الموازنة العامة للدولة في الجمهورية العربية السورية، وزارة الثقافة، سورية، ١٩٩٤.

٦٨- المهاني محمد خالد، الخطيب خالد، الحريري محمد خالد: اقتصاديات المالية العامة والتشريع الجمركي، منشورات جامعة دمشق، ٢٠١٤.

٦٩- ناشد سوزي عدلي: المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، ٢٠٠٣.

٧٠- النجار عبد الهادي: مبادئ الاقتصاد المالي، مكتبة الجلاء الحديثة، المنصورة، ١٩٨٨.

٧١- النجار عبد الهادي: مبادئ الاقتصاد المالي، مكتبة الجلاء الحديثة، المنصورة، مصر ١٩٨٨.

٧٢- الوادي محمود حسين، أحمد عزام زكريا: مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للطباعة والنشر والتوزيع، الأردن، ٢٠٠٧.

ثانياً - القوانين والمراسيم المتعلقة بالمالية العامة:

١- الدستور السوري النافذ عام ٢٠١٢.

٢- القانون المالي الأساسي رقم ٥٤/ تاريخ ٢٠٠٣.

٣- القانون رقم (٢٤) الخاص بضريبة الدخل تاريخ ١٣/١١/٢٠٠٣.

٤- القانون رقم ٤١/ تاريخ ٢٠/١٢/٢٠٠٥ المتعلق بالضريبة على العقارات.

٥- المرسوم التشريعي رقم ٥١/ تاريخ ١/١٠/٢٠٠٦، المتضمن تعديل قانون ضريبة الدخل.

٦- المرسوم التشريعي رقم ٤٢/ تاريخ ٢٤/٣/٢٠١١.

٧- المرسوم التشريعي رقم ٤٨/ تاريخ ١/١٠/٢٠١٥.

ثالثاً - المراجع باللغة الأجنبية

- 1- ACS, ZOLTAN J., AUDRETSCH, DAVID B., Small Firms and Entrepreneurship, An East-West Perspective, (Cambridge University, Press, Great Britain1993).
- 2- Adebisi, J. F, Ph.DI and Gbegi, D.O, Effect of Tax Avoidance and Tax Evasion on Personal Income Tax Administration in Nigeria, American Journal of Humanities and Social Sciences Vol. 1, No. 3, 2013.
- 3- Alan A.Tait, Value- Added Tax, Administrative and policy issues (occasional paper), No.88, (IMF) (October.1991).
- 4- Andy LYMER & Dora HANCOCK, Taxation, Policy and Practice (7e Edition Thomson Learning, London 2000 - 2001),
- 5- -Askari, Hossein Cummings John and Glover, Michael, Taxation and Tax Policies in The Middle East, Butterworths Studies in International Political Economy (First published, London 1982).
- 6- BIRD, RICHARD. M & OLDMAN, OLIVER, Taxation in Developing Countries (The Johns University Press, Baltimore and London 1990).
- 7- Blinder, Ala, et, al, The Ecomics of public Finance, The Brooking Institution, Washington, USA.1974.

- 8- Chris Edwards, income tax with complexity and inefficiency, tax and budget, no.33, april 2006.
- 9- Daniel R.FEENBERG and James M.POTERBA,Income inequality and the Income of Very High- Income Taxayers, Tax Policy and the Economic National Bureau of Research, (The MIT press, Cambridge, Massachusetts, UK,1993
- 10- DOMINIQUE ROUX, Analyse économique et gestion de l'entreprise (theories methods et pratiques), Économie "module" Dunod 1987
- 11- ERINST & Young, THE worldwide VAT & GST Guide, (march 2008).
- 12- ERINST & Young, VAT & Sales Taxes worldwide, A Guide to practice and procedures in (61) Countries, First published John Wiley & Sons Ltd – England, 1995.
- 13- G. A. KAY and M.A KING, The British Tax System, (Biddles Ltd.Guildford and King's Lynn, 5 Ed.1990).
- 14- HIGGINS, BENJAMIN, Economic Development, Problems, Principles, and Policies (www.Norton & Company INC., New York, USA 1968).
- 15- HOLLAND, DAVID & VANN, RICHARD J, Income Tax Incentives Foreign Investment, Tax Law Design and Drafting Volume 2, International Monetary Fund, chapter 23, 1998.

- 16– Howell H.ZEE, Value – Added Tax in Tax policy (IMF), Washington D.C.1995.
- 17– Information Guide, Individual Taxes, A Worldwide Summary, (Price Waterhouse, New York, U.S.A, 1985).
- 18– James ALM. & Jorge MARTINEZ-VAZQUEZ, Institutions, Paradigms and Tax Evasion in Developing and Transition Countries. working papers (World Bank 2000).
- 19– James SIMON & Alley CLINTON, Tax Compliance, Self-assessment and Tax Administration (2004).
- 20– Joel SLEMROD, Tax Policy in the Real World (Cambridge University Press 1999).
- 21– LACY, ROBERT M: MANAGING PUBLIC EXPENDITURE IN EVOLVING PERSPECTIVE, WORLD BANK DISCUSSION PAPERS, THE WORLD BANK.
- 22– MJ. GOLDSMITH, Tax Avoidance & Tax Evasion in France (2Edition, International bar Association, London 1987.)
- 23– PRENC Hand,A: Government Budgeting and Expenditure controls – theory and practice, Washington DC 1983.
- 24– Purohit, M.. Corruption in Tax Administration. In Performance Accountability and Combating Corruption edited by Anwar Shah. Washington, D.C.: The World Bank. 2007

- 25- Richard A.Musgrave & peggy .B.Musgrave: Public Finance in Theory and Practice, 5 Eddition, (McGraw – Hill, 1989).
- 26- Ronald T.Mc MORRAN, A Comparison Between the Sales Tax and a Value –Added – Tax, in Tax Policy (IMF) Washington D.C.1995.
- 27- TOURM RENES: THE BUDGET/ A TRANSLATION, THE PROOKINGS INSTITUTION REPRINT SERIES, PUBLISHED BY APPLETON AND COMPANY, NEW YORK, LONDON.
- 28- U.N. DEP.OF ECONOMIC AND SOCIAL AFFAIRES, A MANUAL FOR GOVERNMENT ACCOUNTING (NEW YORK U.N. 1970)
- 29- Unctad, A Better Investment Climate for Every One, World Development Report, 2005
- 30- VAISH,M.C&AGARWAL, H.S. Public Finance, Allied Publishers Private Limited (New Delhi, third edition 1985.)

اللجنة العلمية :

الأستاذ الدكتور: علي كنعان
الأستاذ الدكتور: عدنان سليمان
الأستاذ الدكتور: محمود زنبوعة

المدقق اللغوي:

الأستاذ الدكتور: محمد هيثم غرة

حقوق الطبع والترجمة والنشر محفوظة لمديرية الكتب والمطبوعات