الفصل السادس: الإيرادات العامة

يتطلب قيام الدولة بإشباع الخدمات العامة أموالاً كافية للإنفاق منها على تلك الخدمات. وإذا كانت موارد الدولة متعددة في العصور الحديثة فإنها لم تكن كذلك سابقاً فلقد كانت الإيرادات الناتجة عن ممتلكات الأمير هي المورد الرئيسي للدولة، لكن تطوراً لحق مصادر الإيرادات العامة فتعاظمت أهمية الضرائب وظهرت القروض العامة الى جانبها، وأصبح الإصدار النقدي الجديد مصدراً للتمويل العام وأصبحت الإيرادات أداة مهمة في يد الدولة من أجل تحقيق فلسفتها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية. ويمكن تعريف الايرادات العامة بأنها:

(مجموعة المبالغ النقدية التي تحصل عليها الحكومة لتغطية نفقاتها العامة ولتحقيق الاغراض الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تنبع من فلسفة الدولة)

ولقد كان الفكر المالي الكلاسيكي ينظر الى الإيرادات باعتبارها أموال لازمة لتغطية النفقات فقط، في حين يرى الفكر المالي الحديث في الإيرادات العامة وبخاصة القروض والضرائب بأنها وسائل في يد الدولة تستخدمها خلال قيامها بنشاطها المالي من أجل تحقيق فلسفتها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية.

تقسيم الإيرادات العامة:

يمكن تقسيم الإيرادات العامة من حيث الإطار الشكلي الى نوعين من الإيراد وفقاً لتوفر عنصر الإجبار من جانب الدولة (بحكم ما تملكه الدولة من سيادة وسلطة على أفراد المجتمع) للحصول على الإيراد من عدم توفره الى:

1- **صور الإيراد العام القائم على الإجبار**: ويضم الإيرادات القائمة على عنصر الإجبار من جانب الدولة بمختلف هيئاتها كسلطة سياسية وتشمل:

أ- **الضريبة**: التي تعد من أهم صور الإيراد العام القائم على الإجبار.

ب- **الغرامات المالية**: وتفرض لمعاقبة شخص بقصد منعه من تكرار عمل مشابه.

ج- **التعويضات اللازمة الدفع للدولة** : وتدفع تعويضاً عن أضرار معينة لحقت بها من أفراد أو هيئات داخلية أو من دول أخرى كتعويضات الحروب.

د- **القرض الإجباري**: وهو الذي تفرض فيه الدولة على الأفراد التنازل عن جزء من رواتبهم لفترة معينة، تقوم الدولة برد هذا الجزء الى الأفراد مصحوباً بالفوائد بعد فترة معينة.

2- صور الإيرادات التي ينتفي فيها الإجبار، وتضم هذه الفئة:

أ. إيراد تحصل عليه الدولة من ملكية لها دون نشاط من الهيئة العامة المالكة كالإيراد مقابل تأجير أراضي زراعية تملكها الدولة.

ب. إيراد تحصل عليه الدولة مقابل سلعة تبيعها أو خدمة. ويكون على وضعين:

1- وضع تقوم فيه الدولة ببيع سلعة أو خدمة تشبع حاجة خاصة، عليه يجب على الدولة ان تحصل مقابل ذلك على ثمن عادي.

2- وضع تقوم فيه الدولة بأداء خدمة تشبع حاجة عامة.

ج- القروض العامة: وبها تطلب الدولة من الافراد إقراضها مبالغ معينة لمواجهة بعض الإنفاق العام، على ان يكون القرض لمدة معينة تتعهد الدولة بسداد القرض بعد

فترة معينة، كما تتعهد بدفع فائدة معينة في مواعيد تحددها سنوياً أو نصف سنوية بشروط معينة ولجمهور المدخرين حرية الإكتتاب من عدمه.

بينما يرى فريق آخر ضرورة تقسيم الايرادات العامة الى إيرادات عادية وأخرى غير عادية:

الإيرادات العادية: هي التي تتكرر سنوياً ويدخل فيها الضرائب والرسوم والدومين.

الإيرادات غير العادية: وتسمى أحياناً بالإستثنائية وهي التي لا تتكرر سنوياً كالقروض والإصدار النقدي الجديد ، كما أنها لا تمد الحكومة بإيرادات الا من وقت الى آخر ولا تظهر في الميزانية بصفة دورية.

وقد وجه الى هذا التقسيم انتقاداً كون ان القروض وإن كانت مورداً إستثنائياً الا ان وجودها والإلتجاء اليها يشاهد في أغلب دول العالم . كما ان استبدال مدة السنة كأساس للقياس يغير وصف كثير من أنواع الإيرادات العامة.

وعلى أية حال فلا تتبع الدول هذه التقسيمات بل يختلف ترتيب الايرادات العامة من دولة الى اخرى ، وبصرف النظر عن التقسيمات النظرية أعلاه فإن الإيرادات لا تتعدى صورها مايلي:

1- ايرادات أملاك الدولة (الدومين). 2- الرسوم. 3- الغرامات. 4- الترخيص.
5- الضرائب. 6- القروض العامة. 7- الإعانات. 8- الإصدار النقدي الجديد (التمويل التضخمي).

1- إيرادات أملاك الدولة (الدومين) :

يقصد بأملاك الدولة هي الأموال العقارية والمنقولة التي تملكها الدولة سواء ملكية عامة أم ملكية خاصة ، حيث يطلق على الأموال الاولى الدومين العام والثانية الدومين الخاص.

يقصد بالدومين العام (تلك الاموال المعدة للنفع العام ولاتقصد الدولة من خلال استغلالها تحقيق الربح كهدف مباشر).

أما الدومين الخاص (تلك الأموال المعدة للإستغلال الاقتصادي)، وتأتي أهميته لما يتمتع به من صفة استمرار وتجدد سنوياً ويمكن تقسيمه تبعاً للأموال التي يتكون منها الى :

أ-الدومين العقاري: يتكون من الاراضي الزراعية والغابات والمناجم والمحاجر والأبنية السكنية التي تنشأها الدولة لحل أزمة السكن ومن ثم تعد الإيجارات المستحقة من إيجار المساكن من موارد تلك الدولة.

ب-الدومين التجاري : ويضم مختلف المشروعات العامة للدولة ذات الطابع التجاري والصناعي.

ج-الدومين المالي: ويتضمن محفظة الدولة للأوراق المالية كالأسهم والسندات المملوكة لها والتي تحصل منها على أرباح تدخل ضمن إيرادات الدولة من أملاك تابعة لها، وهو من أحدث أنواع الدومين وقد ازدادت أهميته في الوقت الحاضر.

2- **الرسوم:** تعد من إيرادات الدولة المنتظمة التي تدخل خزانة الدولة وتساهم في تمويل نفقاتها ويمكن تعريف الرسم بأنه: **(مبلغ من النقود تستحصله الدولة أو إحدى هيئاتها العامة بشكل إجباري من الأفراد مقابل خدمة خاصة تقدم لهم أو مقابل ربح خاص يعود على الأفراد من هذه الخدمة)**، ومن أمثلة الرسوم: رسوم التسجيل، رسوم الولادات، رسوم تسجيل العقار، رسوم السفر. وعليه، يمكن تحديد عناصر الرسم بالآتي:

1- الصفة النقدية للرسم: يجب أن يدفع الرسم نقداً متلائماً مع تطور المالية الحديثة من حيث اتخاذ ايراداتها ونفقاتها الصور النقدية.

2- الصفة الجبرية للرسم: حيث يتضمن الرسم عنصر الإجبار ، ويلزم الأفراد بدفعه عند طلب الخدمة وهنا نجد نوعين من الإجبار هما:

أ.الإجبار القانوني: وينطبق على الخدمات التي تنفرد الدولة بتقديمها ويجبر الفرد على طلبها من الدولة كرسوم الشرطة أو المحاكم.

ب.الإجبار المعنوي: وهنا فإن دفع الرسم يشمل الشخص الذي يطلب الخدمة بشكل إختياري من دون أن يتم جبره من الدولة على طلب تلك الخدمة.

3- الرسم يستحصل مقابل خدمة خاصة: ويعتبر عنصر المقابل من العناصر الأساسية في تحديد طبيعة الرسم . حيث يتحدد الرسم مقابل خدمة عامة كالمحاكم والتعليم والصحة التي ينتفع منها الأفراد ويعطى الرسم مقابلاً لتلك الخدمة. وتسمى هذه الخدمة خاصة لانها غير قابلة للتجزئة بمعنى ان الفرد لا بد من ان يطلب هذه الخدمة من الحكومة او احدى هيئاتها بما يحقق له نفعا خاصا مقابل دفع مبلغ معين

وهنا يجدر الإشارة الى ان مبلغ الرسم يجب أن يتناسب مع كلفة الخدمة المقدمة ، أي أن تكون حصيلة الرسم الكلية من الخدمة مساوية أو تكون لتغطية كلفة المرفق العام الذي يقوم بتقديم هذه الخدمة ويجب أن لا يزيد مبلغ الرسم عن كلفة الخدمة لأنه يعد في هذه الحالة ضريبة مستترة .

3- **الغرامات المالية :** هي عقوبة مالية رادعة تفرض على مرتكبي المخالفات القانونية (مثل مخالفات المرور) ، فالأصل في الغرامة إذاً هو الجزاء دون النظر الى حصيلتها كمورد من الموارد المالية.

إن مقدار الغرامة يفرض بغض النظر عن قدرة الفرد المالية مرتكب المخالفة، وكلما حالف المشرع التوفيق في فرض وتطبيق الغرامات الرادعة كلما قلت عدد المخالفات المرتكبة وقلت الحصيلة المالية من الغرامات. عليه، فإن الغرامات لا تعدّ مصدراً مهماً ومباشراً للإيرادات العامة لعدم ثبات حصيلتها.

4- **التراخيص**: وهي مبالغ نقدية تأخذها الحكومة من الأفراد مقابل ما تسمح لهم بالإستفادة من القيام بنشاط معين. لذا فإن الترخيص لا يعتمد على تقديم خدمة محدودة النوع للأفراد مثل ماهو الحال في الرسوم كرخص قيادة السيارات. لذا فإن الترخيص يتضمن السماح بمزايا أو الاستفادة من القيام بنشاطٍ ما، وهذا يعتبر من جانب معين خدمة لذلك المستفيد ومن هنا نجد الشبه بين الرسوم والتراخيص.

5- **الضرائب**: **(فريضة نقدية تفرضها السلطة على الأشخاص وتجبيها منهم بصورة نهائية دون مقابل من أجل تغطية الأعباء العامة أو من أجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية)**. ومن هذا التعريف يمكن تحديد خصائص الضريبة الأساسية وهي:

1- فريضة نقدية: أي هي مبلغ من النقود يؤديه الفرد الى الدولة ، حيث اتخذت الضريبة اليوم الصورة النقدية بعد أن مرت بمراحل عينية الا ان ارتفاع تكاليف الطريقة العينية (كلف النقل والخزن) وبعدها عن العدالة (اقتطاع نسبة معينة من المحصول دون مراعاة ظروف الفرد) وعدم ملائمتها لمقتضيات التحويل لاسيما في عصر النقود، لكل هذه الاسباب مجتمعة انتقلت الضريبة من عينية الى نقدية.

2- تفرضها السلطة على الأشخاص جبراً: إن فرض وجباية الضريبة من الأعمال السيادية التي تتمتع بها الدولة حصراً ، حيث تنفرد الدولة بوضع القانون المنظم للضريبة وتحديد سعرها والمكلف بها وكيفية تحصيلها.

ولا يعني عنصر الجبر في الضريبة جواز فرضها وتحصيلها دون ضوابط قانونية محددة، بل يعني ان امتناع الممول عن دفعها يعطي للدولة حق اللجوء الى وسائل الإكراه لتحصيلها منه جبراً وحجز أمواله وبيعها بالمزاد العلني مثلاً .

3- تجبى بصورة نهائية ودون مقابل : أي ان مبلغ الضريبة الذي تستوفيه الدولة يخرج عن ملكية الفرد ، ويدخل ملكيتها بصورة نهائية دون أن تكون ملزمة بإعادته.

إن الضريبة لاتدفع مقابل نفع خاص يعود على دافعها ، بل ان انتفاع الفرد منها بصفته عضواً في المجتمع الذي سيتمتع بخدمات عامة كتوطيد الأمن ونشر العلم وغيرها وهي خدمات مشتركة وغير قابلة للتجزئة ويتعذر بالتالي قياس مقدار النفع الذي يعود منها لكل فرد من أفراد المجتمع.

4- تجبى الضريبة من أجل تغطية الأعباء العامة وتدخل الدولة: لقد كان التقليديون من الماليين يرون أن الغرض من فرض الضرائب وجبايتها هو الحصول على الأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة (هدف مالي) الا ان الواقع والتطور أثبتا خطأ هذا المفهوم. فالضريبة وسيلة فعالة بالنسبة للدولة من أجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية، وهنا لم يعد هدف الضريبة تغطية الأعباء العامة بل تمكين الدولة من تحقيق أهدافها.

القواعد الأساسية للضريبة

يعد آدم سمث أول من وضع المبادئ الأساسية لفرض الضرائب وحددها في :

1- مبدأ العدالة. 2- مبدأ الكفاءة. 3- مبدأ اليقين. 4- مبدأ الملائمة. 5- مبدأ البساطة. 6- مبدأ التنويع. 7- مبدأ المرونة.

أما في الفكر المالي الحديث فقد تغيرت الاهداف المرجو تحقيقها من الضرائب، إذ أن هذا المفهوم جعل للدولة دوراً فعالاً ومؤثراً في النشاط الاقتصادي وعلى هذا الأساس وضع الاقتصاديون المحدثون مبادئ أساسية لفرض الضريبة إضافة الى المبادئ الأساسية للكلاسيك والتي تتمثل في :

1- **مبدأ العدالة**: ويقصد بها إسهام أعضاء المجتمع أو الجماعة في نفقات الدولة بحسب مقدرتهم النسبية ، وقد اختلفت الآراء حول توزيع العبء الضريبي بين افراد المجتمع حيث أكد:
- آدم سمث الى الأخذ بالضريبة النسبية أي بضرورة أن تتناسب مع الدخل ، وقد ساد هذا المنطق في القرنين 18 و19 وهو تطبيق لنظرية العقد المالي.
- فيما يرى ساي أن الضريبة التصاعدية هي أكثر الضرائب اقتراباً من العدالة وان الضريبة النسبية هي أكثر عبئاً على الفقير منها على الغني .

أما في الفكر المالي الحديث ونتيجة اعتماده على نظرية التضامن الاجتماعي يرى في الضريبة التصاعدية ما يحقق العدالة لأنها تسمح بأن يسهم الممولين في الأعباء العامة كلٌ حسب مقدرته المالية. ولايكتفي الفكر المالي الحديث بالأخذ بالضريبة التصاعدية فقط لتحقيق العدالة وإنما يقتضي الأمر أن تفرض الضريبة على جميع الأشخاص والأموال مع بعض الإستثناءات.

2- **مبدأ اليقين**: يرى سمث ان الضريبة الجيدة هي التي تكون محددة بوضوح ، أي أن تكون معينة وصريحة وغير مفروضة بصورة كيفية ، فسعرها معروف ووعائها معلوم واسلوب مواعيد جبايتها محدد بوضوح.

3- **مبدأ الملائمة**: ويعني أن كل ضريبة يجب أن تجبى في أنسب الأوقات وبالأسلوب الأنسب للمكلف حتى تتجنب إزعاجه ويكون التكليف سهلاً. وعليه، فإن أنسب الأوقات لدفع الضريبة هي في وقت حصول المكلف على دخله أو أرباحه.

هذه هي القواعد الأساسية للضريبة كما حددها سمث والتي مازالت تؤخذ بنظر الإعتبار في علم المالية الحديثة يضيف اليها بعض الكتاب قاعدتين مكملتين هما:

أ- المرونة: ويقصد بها زيادة الحصيلة تبعاً لزيادة الدخل والثروة القوميين وهو ما يضم مفهومين الأول : أن تكون هناك استجابة تلقائية للضرائب القائمة مع التغيرات في مستوى النشاط الاقتصادي وبصورة طردية . أما الثاني : هو أن يكون لدى الدولة الإمكانية الكافية والسرعة اللازمة لمراجعة هيكل الضرائب القائم في الإقتصاد وتعديله، إن الهدف من مبدأ المرونة هو جعل الهيكل الضريبي متلائماً باستمرار مع متطلبات التغير في الظروف الاقتصادية ومع أموال الخزينة وهذا يسهل استخدام النظام الضريبي أهداف السياسة المالية .

ب- الإنتاجية: وهو أن تكون حصيلة الضريبة كبيرة حتى تغني ضرائب قليلة عن اخرى كثيرة ومتعددة .

التمييز بين الضرائب والرسوم :

- أوجه التشابه :

1- كلاهما مبلغ نقدي .
2-إنهما فريضة يدفعها المكلف بصورة نهائية الى الدولة .
3- كلاهما يهدف الى تحقيق النفع العام وإن كان دافع الرسم يحقق نفعا خاصا مباشرا.

- أوجه الإختلاف :

1-تفرض الضريبة على المكلف دون مقابل محدد في حين يدفع الرسم مقابل الحصول على خدمة أو نفع خاص .
2-تفرض الضريبة بقصد تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية ، في حين إن الهدف من الرسم هو تحقيق إيراد مالي للدولة .
3- الضريبة تفرض بقانون ، في حين إن الرسم يستند الى قرارات إدارية .
4- تزايد أهمية الضرائب في العصر الحديث كأهم مورد لتمويل الخزينة العامة ، في حين تناقصت أهمية الرسوم كمصدر من مصادر الإيرادات .

ويمكن تحديد أهم أوجه الإختلاف بينهما بالآتي :

الرسم	الضريبة
1- عنصر المقابل متحقق بالرسم .	1- فريضة مالية بدون مقابل .
2- يهدف الى تحقيق القدر اللازم من الأموال لتغطية كلفة الخدمة محل الرسم.	2- تهدف الى تحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية بالإضافة الى هدفها التقليدي المتمثل بتمويل الموازنة العامة للدولة.

أهم المشاكل التي تعاني منها الإدارة الضريبية :

إن من أهم المشاكل الرئيسية التي تعاني منها الادارة الضريبية هي :
1- مشكلة الإزدواج الضريبي. 2- مشكلة التهرب الضريبي .

أولاً - مشكلة الإزدواج الضريبي: وتعرف هذه المشكلة بانها "فرض ضريبة على الشخص المكلف نفسه اكثر من مرة على المادة نفسها الخاضعة للضريبة وعند المدة نفسها". وبالتالي يتضح ان الازدواج الضريبي يحصل عندما تفرض الضريبة على ذات الوعاء الضريبي لاكثر من مرة خلال سنة واحدة.وقد يكون الازدواج الضريبي مقصود، عندما يتعمد المشرع تحقيقه وحدوثه داخل الدولة لزيادة حصيلة الضرائب او لتحقيق اهداف اقتصادية واجتماعية، اما الازدواج غير المقصود فأنه يحصل بغير تعمد من المشرع، وهناك نوعان من الازدواج:

1-الازدواج الضريبي الداخلي، والذي يعد عائقاً للاستثمارات التي تخضع الايرادات المتحققة عنها لاكثر من ضريبة.

2-الازدواج الضريبي الدولي، والذي يعرقل حركة التجارة وحرية انتقال رؤوس الاموال بين الدول. وقد يحدث ان يكون الإزدواج الضريبي بين الدول عندما يخضع دخول الأجانب العاملين في دولةٍ ما الى ضريبتين احدهما من الدولة المضيفة والثانية من الدولة الأم .

من أهم وسائل علاج هذه المشكلة وضوح القوانين والتشريعات الضريبية وبيان مسؤولية كل جهة حكومية ونوع الضريبة التي ستفرضها، إضافة الى تعاون الدول واتفاقها فيما بينها على تحقيق الازدواج الضريبي او منعه.

ثانياً - مشكلة التهرب الضريبي: تحدث مشكلة التهرب الضريبي نتيجة قيام الافراد بتقديم بيانات غير دقيقة وصادقة عن طبيعة نشاطهم الاقتصادي ومصادر دخولهم ،

وبالتالي محاولة تضليل السلطات المالية عن تقدير حجم الضرية الفعلي. ويمكن التمييز بين نوعين من التهرب الضريبي هما:

أ.التهرب المشروع: ويطلق عليه تفادي او تجنب الضريبة، ويسعى المكلف هنا الى استغلال الثغرات القانونية بهدف عدم حدوث الضريبة، كأن يقوم صاحب شركة كبيرة بتقسيم شركته الى شركات فرعية حتى يتهرب من الضريبة التصاعدية، ويكون حلها عن طريق تعديل النصوص القانونية.

ب.التهرب غير المشروع: ويرتكب المكلف فيه مخالفة قانونية عن طريق الغش او الاحتيال او الرشوة من اجل عدم دفع الضريبة ، مثل عدم التصريح بقيمة الوعاء الضريبي او الإدلاء بمعلومات خاطئة.

وسيلة معالجة هذا التهرب في رفع الكفاءة في الادارة الضريبية، والحزم في توقيع العقوبات الجزائية للمخالفين.

الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة :

الضرائب المباشرة : هي الضرائب على الدخل والثروة وهي كل اقتطاع مباشر يمس الملكية .

الضرائب غير المباشرة : وهي ضرائب على التداول والانفاق، فهي تقع على عناصر الاستهلاك والانتاج.

معايير التمييز بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

هناك عدة معايير للتفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة أهمها:

1- معيار نقل عبء الضريبة:

يقصد بها أن يتمكن المكلف القانوني بالضريبة من نقل عبئها الى شخص آخر. كمالك العقار الذي يحاول أن ينقل عبء الضريبة الى المستأجر من خلال رفع قيمة الإيجار. والمنتج الذي يحاول التخلص مما دفعه الى الضرائب بنقلها الى المستهلك.

فتكون الضريبة مباشرة إذا تحمل عبء دفعها المكلف القانوني بها، وتكون غير مباشرة إذا لم يتحمل عبئها من يقوم بدفعها وتم نقله الى شخص آخر عن طريق التأثير في الأثمان.

2- معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة (الوعاء الضريبي):

وهناك زاويتين في تصنيف الضريبة، فاذا كان الوعاء الضريبي موجود في حوزة المكلف تعد الضريبة مباشرة كضريبة الدخل والثروة، اما اذا قام المكلف باستخدامه او إنفاقه وفرضت على ذلك الاستخدام والإنفاق تكون الضريبة غير المباشرة كما هو الحال في ضرائب الإنفاق او المبيعات ، اي ان الضريبة المباشرة هي التي تفرض على الوعاء الضريبي من حيث وجوده في حوزة المكلف. والضريبة غير المباشرة هي التي تفرض على حركة الوعاء الضريبي في المعاملات.

أما الزاوية الثانية فتعتمد على مدى ثبات الوعاء الضريبي واستمراره.

الضرائب المباشرة : هي تلك الضرائب التي تفرض على وعاء تتميز بدرجة معينة من الثبات والتجدد والإستقرار مثل الضرائب على الدخل .

الضرائب غير المباشرة: هي تلك الضرائب التي تفرض على بعض الوقائع غير المنتظمة الحدوث المتقطعة او العرضية مثل واقعة الإنتاج والإستهلاك.

3- المعيار الإداري (طريقة التحصيل): وعلى أساسه تعتبر الضريبة مباشرة إذا كانت تجبى بموجب جداول إسمية تدون فيها أسماء واضعي الضريبة وفي هذه الحالة تكون الصلة بين دافع الضريبة والإدارة مباشرة.
وتكون الضريبة غير مباشرة إذا كانت لاتجبى بمثل هذه الجداول وإنما تكون جبايتها بمناسبة بعض الوقائع كالضريبة الكمركية وضريبة الإنتاج .
وتقسم إدارة الضريبة عملياً الى دائرة تخص الضرائب المباشرة وأخرى تخص الضرائب غير المباشرة، وكل دائرة تتبع أساليب إدارية في تنظيم هذه الضريبة تختلف عن أساليب الدائرة الاخرى.
إن التمييز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة ليس بالأمر السهل، فعلى الرغم من تأكيد البعض بأن الضرائب المباشرة هي التي تقع على الملكية وغير المباشرة على الإستهلاك، أو ان الضرائب المباشرة تقع على الدخل وغير المباشرة على الإنفاق أو ان المباشرة هي ضرائب إجبارية وغير المباشرة إختيارية، الا انه لابد من ذكر خصائص كل منهما.

خصائص الضرائب المباشرة وغير المباشرة :

1- **خصائص الضرائب المباشرة** :

المزايا	العيوب
1-تعتبر حصيلتها ثابتة نسبيا لانها تفرض على عناصصر ثابتة نسبيا،اي الثبات النسبي للوعاء الذي تفرض عليه.	1-يؤدي وضوحها الى اشعار الفرد بعبئها وتجعله يقف وجها لوجه امام الخزينة مما يحمله عند ارتفاع سعرها الى التهرب منها.
2-انخفاض نفقات تحصيلها لانها تفرض على عناصر معروفة مسبقا لدى الادارة الضريبة	2-تأخر ورود حصيلتها الى الخزينة العامة لانها تفرض على اساس سنوي في الغالب.
3-اكثر تحقيقا للعدالة من الضرائب غير المباشرة لانها تفرض على الدخل او على راس المال وتعتمد على التصاعدية بالشرائح كونها تراعي الظروف الاقتصادية للمكلف.	3-لاتصيب جميع المكلفين ولاتنطلق من فكرة العمومية احياناً لاعتبارات اقتصادية واجتماعية.
4-تعتبر اكثر اشعارا للافراد في مساهتهم في تحمل الاعباء الضريبية للدولة بسبب دفعها من قبل المكلفين في شكل اقتطاع جزء من دخولهم.	4-تتطلب ادارة ضريبية على قدر من الكفاءة والفعالية لمنع التهرب الضريبي

2- **خصائص الضرائب غير المباشرة** :

المزايا	العيوب
1-عدم شعور المكلف بعبئها لانه يدفعها على شكل جزء من سعر السلعة او الخدمة عند شرائها.	1-لا تميز بين الممولين تبعا لظروفه الاقتصادية فالجميع يتحمل عبئها دون مراعاة لتفاوت مستويات الدخول.
2-تشكل ايرادا دوريا ومستمرا على مدار السنة للخزينة العامة.	2-تتطلب نفقات اكبر لتحصيلها لانها تستلزم وجود موظفين يقومون بمراقبة الوقائع التي

	تفرض الضريبة على اساسها والعمل على منع التهرب منها
3-تستخدم في تحقيق الاغراض الاجتماعية والاقتصادية كاستعمالها في الحد من استهلاك بعض السلع الضارة بالصحة العامة او لحماية الصناعة المحلية.	2- عيبها في مرونتها لاسيما في اوقات الازمات الاقتصادية فتقل حصيلتها.

أنواع الضرائب المباشرة:

إن الضرائب المباشرة تفرض على الوعاء، والوعاء هنا هي أموال المكلف. ويمكن التمييز بين نوعين من الضرائب المباشرة:

1- الضرائب على الدخل: وهي الضرائب التي تفرض على الاموال بعد إكتسابها أي عند دخول ذمة المكلف ، وبرغم حداثة استخدام هذه الضرائب الا انها تمثل أهم مصادر الإيرادات الضريبية في الدول المتقدمة ويمكن تقسيمها الى:

- ضرائب على دخول الاشخاص : اذا كان المكلف فرداً أو شخصاً طبيعياً.
- ضرائب على دخول الشركات : اذا كان المكلف على شكل شركة مساهمة.

2- الضرائب على الثروة: وهي الضرائب التي تفرض على الاموال عندما يملكها المكلف أي بعد حيازة الاموال وتكوين ثروة منها. وتفرض أما على أساس حوزة هذه الثروات في شكل ملكية (كالضريبة على الملكيات). وتتسم بالدورية أما التي تفرض على أساس إنتقال هذه الثروات من شخص الى آخر (كضريبة التركات) فتتصف بكونها متقطعة.

أنواع الضرائب غير المباشرة :

تعتبر الضرائب غير المباشرة من أقدم الاشكال الضريبية المستخدمة في معظم دول العالم. وعلى الرغم من ان أهميتها تأتي بالمرتبة الثانية بعد الضرائب المباشرة في الدول المتقدمة بسبب ازدياد إيرادات الاخيرة في الدول المتقدمة خاصة ضريبة الدخل، الا ان الضرائب غير المباشرة تشكل الجزء الأهم من الإيرادات العامة للدول النامية (كضريبة الإنتاج والمبيعات) وهذا يعود الى عاملين رئيسيين هما الإدارة والإقتصاد.

فالدول النامية تتميز بضعف الادارة فيها وخاصة الإدارة الضريبية مما يجعل كل أنواع الضرائب غير المباشرة أسهل في التصنيف من الضرائب المباشرة.

أما الإقتصاد فيبرز من أن الضرائب غير المباشرة ترتبط بالإنفاق الاستهلاكي حيث ان الميل الحدي للإستهلاك مرتفعاً في هذه الدول لذا فإن ما فرضتها الحكومات على السلع الكمالية وبمعدلات عالية فإن ذلك يؤدي الى تخفيض استهلاك هذه السلع القادمة من الخارج. ويترتب على ذلك زيادة الإدخار والتوجه صوب شراء السلع الرأسمالية اللازمة لعملية التنمية الاقتصادية اذا ما علمنا ان استهلاك السلع الكمالية يأتي من قبل أصحاب الدخول المرتفعة.

ويمكن تقسيم الضرائب غير المباشرة الى أنواع مختلفة حسب الأسس المستخدمة للتقسيم فإذا كان :

*** الوعاء الضريبي أساس التقسيم فيمكن التعرف على:**

أ- الضريبة العامة على المبيعات: ويكون وعاؤها شاملاً لجميع السلع والخدمات التي يتم تبادلها .
ب- الضريبة على الإنتاج : وهي ضريبة إنتقائية على بعض السلع والخدمات ويدخل فيها ضريبة الصادرات وضريبة الواردات.
*** أما إذا كانت مرحلة تحصيل الضرائب أساس للتمييز فيمكن أن نميز بين:**
أ- ضريبة تفرض في إحدى مراحل العملية الإنتاجية للسلع وتكون ضريبة على مبيعات المصنع أو ضريبة على مبيعات الجملة أو ضريبة على مبيعات التجزئة .
ب- ضرائب تفرض على مراحل متعددة أي تفرض على كل أو بعض مراحل العملية الإنتاجية كالضريبة على القيمة المضافة والضريبة على رقم الاعمال .
جميع هذه الضرائب يكلف بدفعها المنتج الا انه في الواقع يقوم بعملية تحصيله الضريبة من المكلف الحقيقي (المستهلك) لذا فهي أقل قدرة من الضرائب المباشرة في تحقيق العدالة.
وسنذكر توضيح موجز لأهم هذه الضرائب:
1.الضريبة العامة على المبيعات: وتفرض على جميع السلع والخدمات النهائية أو عدد واسع منها عند بيعها وتتميز بسهولة إدارتها حيث انها تفرض على المؤسسات البائعة وليس على الأفراد او المستهلكين ، ووفرة حصيلتها لكبر حجم وعاؤها الضريبي وميزة استقرار حصيلتها نتيجة لاستقرار مستوى الاستهلاك في المجتمع .
2.الضريبة على الإنتاج : وتفرض على أنواع معينة من السلع المنتجة او المستهلكة محلياً . وتسمى أحياناً بالضرائب الإنتقائية على المبيعات وبسبب الهدف المرجو منها توجد أنواع من الضرائب على الإنتاج فالبعض منها يستهدف رفع كفاءة استخدام الموارد الاقتصادية وفرض ضريبة على إنتاج السلع الضارة للبيئة مثلاً وتقليصه الى المستوى الذي يقبله المجتمع والبعض يستهدف تغطية تكاليف الخدمات العامة عندما تفرض الضرائب على سلع شبه عامة كوقود السيارة من أجل تغطية خدمة الطرق العامة والمطارات والبعض الثالث يفرض على أساس المقدرة على الدفع كالضرائب على السلع الكمالية.
3.الضريبة على القيمة المضافة : وتفرض على الزيادات التي تتحقق في قيمة الإنتاج في كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع ، والقيمة المضافة تساوي :

الإنتاج الكلي - مستلزمات الإنتاج

والطريقة المتبعة انها تفرض على المنشآت وليس على الافراد. ويتم تقديرها على أساس إجمالي قيمة المبيعات.
4.الضرائب على الصادرات والاستيرادات:
وهي من أقدم أشكال الضرائب المستخدمة في معظم دول العالم ، إذا فرضت على الإنتاج الذي يباع في الاسواق العالمية سميت (الضريبة على الصادرات)، وتختلف أسباب فرضها بحسب الدولة التي تفرضها فقد تفرض لحماية صناعة محلية أو تحسين نوعية الصادرات عندما تفرض على السلع الرديئة بقصد تحسينها أو تفرض كمصدر للإيرادات العامة ، ومع سعي الدول لزيادة حجم صادراتها اتجهت الاهمية

النسبية لحصيلة ضرائب الصادرات بالإنخفاض لزيادة قدرة السلعة الوطنية على المنافسة في الأسواق الخارجية.
أما إذا كان الانتاج المفروض عليه الضريبة مستورداً من الخارج فتسمى الضريبة على الاستيرادات ، وتشكل حصيلتها نسبة مهمة من الإيرادات العامة في الدول النامية لارتفاع نسبة الاستيرادات في تلك الدول فضلاً عن ارتفاع معدل استهلاك السلع المستوردة ، زيادة على ان ادارة هذه الضريبة تعتبر سهلة التحصيل ومنخفضة في نفقات جبايتها ووفرة حصيلتها لإتساع وعاؤها الضريبي.

الآثار الاقتصادية للضرائب :
إن دراسة هذه الآثار تعتبر أداة أساسية لمساعدة المسؤولين في التعرف على الأوضاع المالية في الدولة ومدى نجاح السياسة الضريبية القائمة ورسم سياسة ضريبية جديدة تحقق ما عجزت عنه السياسة السابقة وتقسم هذه الآثار الى:
1- أثر الضرائب على الإستهلاك والإدخار:
يتوقف الإستهلاك على عاملين هما (حجم الدخل والميل للإستهلاك)، وبما ان الإدخار يمثل الجزء الذي لم يستهلك من الدخل لذلك فإن العوامل التي تحدد الاستهلاك هي نفسها العوامل التي تحدد الإدخار، وبناءً عليه فإن الإدخار أيضاً يتوقف على حجم الدخل والميل للإستهلاك وعندئذ فإن
الميل للإدخار = 1 - الميل للإستهلاك .
باعتبار أن الميل للإستهلاك + الميل للإدخار = 1
تؤثر الضرائب المفروضة على دخول المكلفين على السلع والخدمات التي يستهلكونها ، حيث تقلص من حجم دخولهم مما يدفع أصحابها الى التضحية ببعض السلع والخدمات وخاصة الكمالية ويقل الطلب عليها وتتجه أسعارها نحو الإنخفاض.
ولكن الطلب على السلع لا يكون بنسبة واحدة وانما يتفاوت من سلعة الى أخرى تبعاً لدرجة الطلب عليها فالسلع ذات الطلب المرن يتأثر استهلاكها نتيجة الضرائب أكثر من السلع ذات الطلب غير المرن.
مثلما يتوقف تأثر استهلاك السلع بالضرائب على طبيعة الطبقة التي يقع عليها الضريبة ، فإذا كانت الطبقة غنية فان حجم الاستهلاك لايتأثر كثيراً، اما إذا أصابت الفقراء فإن استهلاكهم للسلع يقل وخاصة السلع ذات الطلب المرن.
2- أثر الضرائب على الإنتاج القومي:
إذا كان فرض الضرائب غير المباشرة يسبب نقص في الإستهلاك فإن هذا الإستهلاك سوف يقلص الاستثمارات لانخفاض الطلب الكلي على السلع ، أما اذا فرضت ضرائب مباشرة على مدخرات الافراد فسوف تقلل من الارصدة النقدية أمام المستثمرين وبالتالي تنخفض حجم الاستثمارات. وقد يؤدي تباين المعاملة الضريبية الى تنقل عناصر الإنتاج بين فروع الانتاج المختلفة على فرض توفر هذه القدرة على التحول نتيجة تفاوت الوزن النسبي للعبء الضريبي الذي يتحمله كل عنصر في فروع الانتاج المختلفة، فيزداد الاستثمار في النشاطات التي تخضع لمعدلات ضريبية منخفضة ونقص في المجالات الاخرى، أي وضع ما يسمى بـ(الحوافز الضريبية

للمستثمرين) حيث تعد الضرائب هنا أداة جذب في تعبئة رؤوس الاموال الوطنية وجذب رؤوس الاموال الاجنبية صوب النشاطات المرغوب فيها داخل الاقتصاد.

3- أثر الضرائب على مستوى الاسعار:

يتأثر مستوى الاسعار بصورة رئيسية بمستوى الطلب الكلي، والضرائب بأشكالها المختلفة تؤثر على ذلك الطلب الكلي من خلال تأثيرها على مستويات الدخول، حيث تقلل الضرائب المقتطعة من دخول الافراد من طلبهم على السلع والخدمات فيتجه المستوى العام للأسعار نحو الإنخفاض ويتحقق هذا إذا لم تطرح الدولة حصيلة الضرائب للتداول كتسديد قروض مثلاً أما اذا أعيدت هذه الحصيلة الى التداول من خلال الإنفاق العام مثل شراء سلع وخدمات او رواتب العاملين فلا يتحقق عملياً الانخفاض في المستوى العام للأسعار .

والواقع ان لكل ضريبة مفروضة على سلعة معينة تأثير في قيمتها حيث تعمل الى رفع ثمنها بمقدار الضريبة كلاً أو جزءاً.

4- أثر الضرائب على إعادة توزيع الدخل والثروة :

إن الهدف الرئيسي من توزيع الدخل والثروة هو تحقيق العدالة الإجتماعية أي تقليل التفاوت في توزيع الدخل والثروة والضرائب من الأدوات الفعالة لتحقيق ذلك الهدف.

فإذا كانت الضرائب مباشرة على الدخل أو الثروة فإنها ستسهم في إعادة توزيع الدخل والثروة حيث يكون عبئها أقل على أصحاب الدخول المنخفضة، أما الضرائب غير المباشرة التي يقع عبئها على الإنفاق الإستهلاكي الذي يزداد عند الفقراء كزيادة الميل الحدي للإستهلاك لديهم فإن فرضها يعمل على إعادة توزيع الدخل لصالح أصحاب الدخول المرتفعة وخاصة اذا كانت السلع ضرورية.

اما إذا فرضت الضرائب على السلع الكمالية فإنها تكون أكثر عدالة في توزيع الدخل لصالح الطبقة الفقيرة . كذلك يلعب استخدام حصيلة هذه الضرائب دوراً مهماً في إعادة توزيع الدخل لصالح الطبقة الفقيرة اذا ما استخدمت على شكل نفقات تحويلية تستفيد منها الفئات الاجتماعية الفقيرة، خاصة إذا أدركنا أن النفقات التحويلية لا تزيد من الدخل القومي مباشرةً الا انها تسهم في إعادة توزيعه.

5- القروض العامة :

أولاً - القرض في الفكر المالي :

ويعد القرض العام مصدراً آخر من مصادر الإيرادات العامة تلجأ اليه الدولة عندما تعجز مواردها الأخرى عن تغطية نفقاتها خاصة عندما تصل الضرائب الى حدها الأقصى او لمعالجة وضع اقتصادي معين كحالة التضخم وكذلك عندما يكون للضرائب ردود فعل عنيفة لدى المكلفين بها، وقد اختلفت أهمية القروض في الفكرين المالي التقليدي والحديث وكما يلي:

1- موقف النظرية المالية التقليدية:

تؤكد النظرية المالية التقليدية الى أن القرض والإصدار النقدي الجديد مصادر إستثنائية لايجوز الإلتجاء اليهما الا في أضيق الحدود لأن التوازن الاقتصادي يتحقق تلقائياً ومن ثم لا حاجة لتدخل الدولة عن طريق القرض الا أخلت بالتوازن من جهة ومن جهة أخرى فإن القرض ماهو الا وسيلة مستعجلة للحصول على الإيرادات

يتحمل الجيل القادم عبء تسديدها لذا لا يسمح التقليديون بالقرض الا في حالة إستفادة الأجيال القادمة من منافع النفقات العامة المعتمدة على القروض في تمويلها.

2- موقف النظرية المالية الحديثة:

لا تمانع هذه النظرية في الإلتجاء الى القرض متى استدعت الظروف المالية والاقتصادية للدولة ذلك، وترفض مبررات النظرية التقليدية في رفض اللجوء الى الإقتراض مستندة الى عدم صحة إفتراض النظرية التقليدية بأن التوازن الإقتصادي يتحقق تلقائياً وهذا ما أثبتته الأدلة التاريخية . وعليه فالمطلوب من الدولة وعن طريق سياستها المالية التدخل المباشر لإحداث التوازن كاستخدام القرض أداة للتوجيه الاقتصادي هذا من جهة ومن جهة أخرى ان هذه النظرية ترى بأن الحجة القائلة (أن القروض ضريبة مؤجلة) هي غير صحيحة لأن الدول تلجأ الى القروض لتمويل إنفاق إستثماري تعمل على زيادة الإنتاج القومي، كما أن القروض لا تؤدي الى إلقاء العبء على الأجيال المستقبلية وإنما توزع العبء بين الحاضر والمستقبل والأجيال الحاضرة تتحمل عبء القرض في شكل إقتطاع من دخولها والأجيال المستقبلية تتحمل أصل القروض وفوائده غير أنها تستفيد من القرض من ناحية أخرى في الإنفاق الإستثماري.

ثانياً ـ تعريف القرض: مهما تعددت تعريفات القرض فلا يتعدى كونه: **عقداً تبرمه الدولة (أو إحدى هيئاتها) مع الجمهور او مع دولة أخرى تتعهد بموجبه على سداد أصل القرض وفوائده عند حلول موعد السداد وذلك طبقاً لأذن يصدر من السلطة المختصة**. وعليه فإن عناصر القرض تتمثل في :

1- القرض العام عقد:

لكل عقد طرفان وعقد القرض تمثل فيه الدولة أو أحد هيئاتها (الجانب المستدين) أي الطرف الأول، أما الطرف الثاني فهو الجمهور أو دولة أخرى (الجانب الدائن)، ويتعهد الطرف الأول بتسديد مبلغ القرض عند حلول موعد الوفاء، كما يتعهد بتقديم فائدة على القرض وفقاً لنصوص العقد ، أما الطرف الثاني فيتعهد بتقديم مبلغ القرض.

2- القرض العام يصدر طبقاً لإذن من السلطة المختصة:

حتى يصبح القرض مشروعاً لابد من صدور أوامر به من السلطة المختصة سواء كان البرلمان أو أية سلطة تشريعية أخرى ، ومن ثم لايجوز للدولة أن تبرم قرضاً مع أية جهة قبل ذلك الإذن حتى يتمكن البرلمان أو ما يماثله من إحكام رقابته على موارد الدولة وأوجه إنفاقها.

ثالثاً ـ المقاربة بين الضرائب والقروض

- أوجه الشبه بين القروض والضرائب:

1- إن الأفراد هم الذين يتحملون عبء كل منهما.

2- كل منهما يتطلب صدور قانون.

3- يقترب القرض من الضريبة في حالة القروض الإجبارية بدون فائدة ، أو عندما تخصص الضرائب لتمويل نفقات محددة .

- أوجه الإختلاف:

القروض	الضرائب
1- كقاعدة عامة فإن القرض مساهمة إختيارية تلتزم الدولة برد مبلغ القرض مع الفوائد المترتبة عليه.	1- الضريبة مساهمة إجبارية تحصل عليها الدولة من المكلفين دون أن تدفع عنها فوائد
2- تخصص حصيلته لغرض معين يحدده القانون.	2- لاتخصص حصيلة الضرائب الى إنفاق محدد وإنما توضع مع الإيرادات الأخرى لتشكل مبلغاً واحداً للإنفاق

رابعاً ـ أنواع القروض

هناك عدة تقسيمات للقروض الهامة تختلف على حسب الأساس الذي تم عليه التقسيم يمكن تمييزها بالآتي:

الأساس الأول ـ إرادة المقرض (عنصر الاجبار):

فإذا ما أخذنا إرادة المقترض وجدنا نوعين من القروض هما الإجبارية والإختيارية فعلى الرغم من أن أصل القروض إختيارية الا ان رغبة الدولة في إمتصاص القوة الشرائية في حالات التضخم من جهة أو عدم قدرة الدولة على تسديد القروض الإختيارية فتحولها الى إجبارية عندما تلجأ الدولة الى مد أجل سداد القرض.

من جهة أخرى وبكل الأحوال يمكن التمييز بين هذين النوعين بأن:

القروض الإختيارية : هي التي تعلن الدولة عن مقدارها وشروط الإكتتاب بها وموعد سدادها ثم تترك للجمهور حرية الإقراض أو عدمه.

القروض الإجبارية : هي تلك القروض التي تستعمل فيها الدولة مالها من سلطة في إجبار الجمهور على إقراضها.

الأساس الثاني ـ مصدر القرض:

إذا ما أخذنا مصدر القرض نجد نوعين رئيسيين هما القروض الداخلية والخارجية.

القروض الداخلية : وهنا فإن الحكومة تقترض من مصادر داخلية تعمل في السوق المحلية ويتم في العملة الوطنية ووفقاً للتشريع الوطني ، لذا نجد أن الدولة هي التي تفرض الشروط التي ترغب فيها ولاتخضع للمؤثرات الخارجية عند إصدار هذه القروض.

القروض الخارجية : هنا فإن الحكومة تقترض من مصادر أجنبية ، وتلجأ الحكومة الى هذا النوع عندما لاتكفي المدخرات المحلية لتمويل المشروعات العامة ، وتحصل منه على عملات أجنبية تتمكن فيها من شراء السلع والخدمات من الخارج . كما يتم التسديد بعملات أجنبية أيضاً ويكون للدولة الدائنة اليد العليا في وضع شروط هذا الدين. وفي الغالب تعكس هذه الشروط الاهداف السياسية والاقتصادية لتلك الدول الدائنة.

الأساس الثالث ـ أجل القرض :

وهنا يمكن التمييز بين القروض على أساس موعد سداد القرض الى:

القروض طويلة الأجل: إذا كان موعد سدادها طويلاً ، ويكون سعر الفائدة فيها مرتفعاً وعادةً مايكون المكتتبين بها هم الجمهور ويتحدد تاريخان لتسديد القرض على أن لايتجاوز التسديد أقصاه .

القروض قصيرة الأجل: هي القروض التي تدفع في فترة قصيرة لاتزيد على السنة، وتعقدها الدولة بقصد مواجهة بعض إحتياجاتها المالية المتوقعة خلال السنة الحالية، يكون سعر الفائدة فيها منخفضاً عادةً ما يكون المكتتبين بالقروض قصيرة الأجل هم البنوك المركزية والتجارية والمؤسسات المالية ، يتحدد تاريخ واحد للوفاء بالقروض قصيرة الأجل.

7- الإعانات : وهي أحد مصادر تمويل النفقات العامة ، قد تكون داخلية من مواطني الدولة نتيجة لشعورهم بضرورة مساعدة حكومتهم (ولكنها ليست كبيرة وليست منظمة) أو قد تكون من أفراد ومنظمات أجنبية تسمى هنا بالإعانات الاجنبية . ولأهمية هذا النوع من الإعانات سنقتصر هنا عليها في مجال دراسة هذه .

أسباب الإعانات :

1.الأسباب الإقتصادية: تتمثل برغبة الدول المتقدمة من التخلص من فائض الإنتاج لديها لإنقاذ جهازها الإنتاجي من الإنهيار وإبعاد الأزمة الاقتصادية عنه، حيث واجهت هذه الدول واقعاً يتمثل بجهاز إنتاجي ضخم تحول من وضع عسكري الى مدني بعد الحرب العالمية الثانية ، مما أدى الى ضخامة العرض ومع قصور الطلب الداخلي والخارجي فإن إرسال فائض الانتاج الى الخارج بشكل مساعدات اقتصادية يعد حلاً مثالياً لإنقاذ الجهاز الإنتاجي من الأزمات الاقتصادية .

2.الأسباب السياسية: رغبة الدول الغنية بمساعدة الدول المؤيدة لها بالإتجاه السياسي أو الدائرة في فلكها، أو رغبة الدولة المانحة للإعانة في إبعاد الدولة الممنوحة عن نقود دول اخرى وإدخالها ضمن سياستها.

أنواع الإعانات الاجنبية: تبعاً الى الزاوية التي ينظر منها الى الإعانات الاجنبية يمكن تمييز الآتي:

1- من ناحية الشرط : يمكن أن نجد:

- الإعانات المشروطة: ولاتحصل الدول على هذه الإعانات الا إذا قامت بعمل نشاط سياسي أو عسكري.
- الإعانات غير المشروطة: وهي التي لايترتب على قبولها أي إلتزام يحد من سيادة الدولة على أراضيها واستقلالها في تصرفاتها الدولية.

2- من ناحية الشكل:

- الإعانات النقدية: وهي التي تدفع نقداً للدولة.
- الإعانات العينية: وهي التي تدفع على شكل سلع للإستعمال المدني او الحربي.

8- الإصدار النقدي الجديد (التمويل بالتضخم): يتمثل الإصدار النقدي في خلق كمية إضافية من النقد الورقي تستخدمها الدولة في تمويل نفقاتها العامة. ولاتلجأ الدولة الى هذا الاسلوب الا عندما تعجز إيراداتها العامة الاعتيادية كالضرائب والقروض... الخ عن تغطية نفقاتها العامة.

عليه ، يمكن تحديد العوامل التي تدفع الدولة للإصدار النقدي الجديد في:

1.نقص حصيلة الضرائب.

2.عدم رغبة الدولة في الإقتراض من المصادر العادية (طرح السندات بفائدة).

إن إصدار نقود جديدة يمثل في حقيقته ديناً على الاقتصاد القومي لأن وحدة النقد الجديدة تعبر عن قوة شرائية إذا لم تجد سلعاً وخدمات يطرحها الإنتاج القومي فإن المجتمع يتعرض الى التضخم وانهيار النظام النقدي، ويتم الإصدار النقدي من قبل الدولة مباشرة إذا كان البنك المركزي أحد مؤسساتها ويكون الإصدار بشكل قرض اذا كانت سلطة النقود مملوكة من قبل القطاع الخاص.

الفصل السابع
الموازنة العامة

تعرف الموازنة العامة بأنها الخطة المالية للدولة والتي تتضمن تقديراً لنفقات الدولة وإيراداتها خلال فترة زمنية قادمة غالباً ما تكون سنة واحدة ومن خلال الموازنة العامة حيث تحدد الدولة من خلالها أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية. وعليه فإن خصائص الموازنة تتمثل في:

1.الموازنة العامة توقع : فهي تمثل بيانات لتوقعات حول ما تنفقه وتحصله السلطة التنفيذية من إيرادات خلال فترة قادمة (تقدر سنة) حيث تتولى هذه السلطة تحديد هذا التوقع قبل عرضه على السلطة التشريعية.

2.الموازنة العامة إجازة : تقوم السلطة التشريعية في الدول ذات الانظمة الديمقراطية باعتماد الموازنة أي الموافقة على توقعات السلطة التنفيذية عن نفقات السنة القادمة وإيراداتها. فالسلطة التنفيذية تتولى إعداد الموازنة أما السلطة التشريعية تقوم بإجازتها قبل أن تقوم الحكومة بتنفيذها.

3.الموازنة العامة تحدد الاهداف الاقتصادية والإجتماعية : تمثل الموازنة العامة البرنامج العام للحكومة والذي يعكس خيارات الدولة وأهدافها وأداتها الى تحقيقها . في الفكر التقليدي الذي نادى بعدم تدخل الدولة كانت المالية العامة محايدة ، الا انه مع تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي برزت أهمية النشاط المالي كأداة لتحقيق أهداف المجتمع .

4.الموازنة العامة محددة بفترة زمنية : تحدد فترة الموازنة عادة بفترة زمنية هي سنة واحدة وتسمى بالسنة المالية عادة وفترة السنة تعد ملائمة لا بالطويلة ولا بالقصيرة فهي تتلاءم مع الموازنات الأخرى الخاصة بالشركات والمؤسسات الخاصة. كما أن فترة السنة تسهل عمل الرقابة والإشراف على تنفيذ الموازنة كما إنها تتلاءم مع السنة التقويمية.

قواعد الموازنة العامة :

1.وحدة الموازنة: أي أن تدرج جميع نفقات الدولة وإيراداتها في موازنة واحدة.

2.سنوية الموازنة: أي أن يتم التحضير والإعداد والتصديق لنفقات الدولة وإيراداتها بصورة سنوية، أي أن الموازنة العامة ينبغي أن تعتمدها السلطة التشريعية سنوياً وفي حالة عدم تحديد الإعتماد فإن الحكومة لا تستطيع إنفاق أي مبلغ.

3.عمومية (شمولية) الموازنة: أي أن يسجل في هذه الوثيقة وبالتفصيل كل تقدير لنفقة أو إيراد دون أن يحدث مقاصة بين نفقات بعض المرافق وبين إيراداته ، وهذا

يعني ان الموازنة لا تظهر سوى رصيد الفرق بين تقديرات المرفق وتقديرات إيراداته.

4.توازن الموازنة: وهو أحد مرتكزات النظرية التقليدية التي أقرت التوازن بين النفقات العامة والإيرادات العامة بشكل مطلق، وان حسن الادارة يستلزم التوازن بين جانبي الموازنة (النفقات والإيرادات) من جهة الى الرغبة في تفادي مخاطر العجز في الموازنة وما قد يترتب على تغطيته من أثر تضخمي أو فائض لاتستطيع الدولة التصرف به من جهة أخرى. (راجع موضوع توازن الموازنة العامة عند الكلاسيك).

مراحل إعداد الموازنة (دورة حياة الموازنة) :

تشتمل كل دورة على عدة مراحل تمر بها الموازنة في جميع الدول وهذه المراحل هي :

1.مرحلة التحضير والإعداد : ويقصد بها مجموعة المسائل ذات طبيعة فنية وادارية ذات علاقة بتحديد الموارد الاقتصادية التي تخصص لإشباع الحاجات العامة ولتحقيق الاهداف الاقتصادية والاجتماعية في الدولة .

ولما كانت السلطة التنفيذية هي التي تتولى أمر الإنفاق العام وتحصل الإيرادات العامة فإنها هي التي تتولى إعداد تقديرات الموازنة ويتم ذلك من خلال وزارة المالية.

2.**مرحلة إعتماد الموازنة**: تتولى السلطة التشريعية مهمة إعتماد الموازنة بصفتها الممثلة للشعب ، واعتبرت الموازنة أداة لتنفيذ السياسة الاقتصادية والمالية فلذلك فإن مسألة التصديق عليها من قبل ممثلي الشعب أمر مسلّم به في جميع دول العالم.

3.**مرحلة تنفيذ الموازنة**: يقصد بفترة تنفيذ الموازنة الفترة الزمنية التي تبدأ من تبليغ جهات التنفيذ بموازنتها التي تم التصديق عليها وتنتهي بقفل هذه الجهات لحسابات اليوم الاخير من السنة المالية وإعداد الحساب الختامي لعملية تنفيذ السنة المنتهية، وتناط مهمة تنفيذ الموازنة على السلطة التنفيذية.

4.**مرحلة متابعة تنفيذ الموازنة**: يجب التفرقة بين مفهوم المتابعة ومفهوم الرقابة، فالمتابعة هي ملاحظة التنفيذ وتحديد درجة النجاح او الفشل خطوة بخطوة والتنبؤ فيما بعد باحتمالات الإنحراف والعمل على تلافيها قبل حدوثها، لأنه ليس من المفيد انتظار الادارة لحين وقوع الخطأ ثم محاولة تقييمه ومصدر بيانات المتابعة هو النظام المحاسبي القائم او الجهاز المصرفي والبنك المركزي، وتتم المتابعة عن طريق الكشوف الدورية يومية أو شهرية أو سنوية التي تكون المادة الرئيسية لإعداد الحسابات الختامية للموازنة العامة للدولة.

5.**مرحلة الرقابة على تنفيذ الموازنة وأساليبها**: يتعين على السلطتين التنفيذية والتشريعية أن تتعاونا في تدبير موارد الدولة ونفقاتها، حيث تعد الموازنة خطة التدبير للسنة القادمة تقوم بمناقشتها وإجازتها ثم تتعهد الحكومة بتنفيذها فإن السلطة التنفيذية قد تخرج عن الحدود المرسومة لها في إجازة عناصر النفقات والايرادات العامة، ومن هنا تبدو اهمية الرقابة على تنفيذ الموازنة بما فيها النفقات والايرادات تنص على قنوات النشاط المالي للدولة بحيث يكون هذا التنفيذ ضمن الحدود التي

أقرتها السلطة التشريعية ومن ثم مرورها بمرحلة التنفيذ ومن هنا تأتي أهمية الرقابة للتأكد من حسن الادارة للأموال العامة ومن مدى تقديرات النفقات والايرادات على ماتحقق فعلاً بشكل عيني كل إسراف أو تبذير لأموال الدولة.

6.مرحلة تقويم الموازنة: وهي آخر المراحل التي تمر بها دورة حياة الموازنة العامة للدولة والغرض منها هو التأكد من أن تنفيذ الموازنة قد تم طبقاً للسياسة المرسومة وإن الاعتمادات قد تم استخدامها في الاغراض المخصصة لها، لذا فإن قانون الموازنة ليس الا نوع من الرقابة المالية.

وحتى يتم تقويم الموازنة يتطلب الامر إتمام وضع الحساب الختامي والتقرير المرافق له بالسرعة الممكنة لتوفير أحدث البيانات عن مختلف الكميات المالية حيث يمكن من خلال الحساب الختامي تحديد معالم الانحراف او التغيير مع بيان الاسباب والمسؤوليات، وبما يمكن الاستفادة منها في اتخاذ قرارات لتصحيح الاوضاع في المستقبل خاصةً عند وضع الخطط والبرامج المستقبلية لمنع الإنحرافات عند استخدام الاموال او في الأقل تقليل حدتها وملافاة الأخطاء إن أمكن وبما يساعد على تحسين تقديرات الموازنة في المستقبل.