الفصل الثالث

(الميزانية العامة للدولة)

**محتوى الفصل :**

1. أهمية الميزانية العامة للدولة .
2. طرق إعداد الميزانية .
3. قواعد إعداد الميزانية .
4. طرق تبويب الميزانية
5. مراحل إعداد الميزانية .
6. قواعد وأحكام إعداد الميزانية في المملكة .

**أولا : أهمية الميزانية العامة للدولة**

* تلعب دوراً هاماً في تنفيذ خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية .
* الوسيلة التي تتجسد من خلالها الخطط على الواقع الفعلي
* وثيقة قانونية يتم إعدادها وتبويبها وعرضها وتنفيذها

**ثانيا: طرق إعداد الميزانية**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | طريقة الرقابة | طريقة الآداء | طريقة التخطيط والبرمجة والميزانية | طريقة الأساس الصفري |
| بناء الميزانية | عن طريق تبويب الميزانية وفقاً للوحدات الإدارية المسئولة عن تنفيذها مع استخدام التبويب النوعي  للنفقات والإيرادات في أبواب ومجموعات وبنود وانواع باعتبار أن الهدف الأساسي للميزانية مقصور على تحقيق الرقابة المالية والقانونية . | يتم بناء الميزانية  إلى وظائف والوظائف إلى برامج والبرامج إلى أنشطه وهذه الأنشطة يتم تبويبها نوعياً حسب بنود الإنفاق المختلفة . | يتم بنائها كقطاع متكامل يربط بين التخطيط والبرمجة والميزانية . | بناء الميزانية لا يتعارض مع نظام التخطيط والبرمجة والميزانية بل يدعمه , ويبدأ بصياغة الأهداف ثم تقويم البرامج ثم اتخاذ القرار ثم إعداد الميزانية . |
| مميزاتها | أكثر الطرق شيوعاً | تركز على الأهداف ذاتها وتركز على تقسيم الآداء | * تحديد الأهداف * الرئيسية * برمجة الأهداف في شكل برنامج * المفاضلة بين البرامج البديلة باستخدام أسلوب تحديد التكلفة * تصميم خطة لكل برنامج على مدى عدة سنوات * صياغة الاحتياجات السنوية في شكل ميزانية | تعتمد على مجموعة مقومات أساسية  إذ من الضروري إعداد وصف :   * للبرنامج * ولمستوى الإنجاز المتوقع * مزايا المحافظة على البرنامج * النتائج المترتبة على إلغاء البرنامج |
| عيوبها | 1. التركيز فقط على الرقابة القانونية والمالية دون ترشيد للإنفاق الحكومي 2. لا توفر معلومات عن انواع الخدمات أو كميتها أو مستوى تأديتها لكل وحدة ادارية 3. لا توفر معلومات في مجال التخطيط 4. تركز على المدخلات وتدبير الاموال | 1. تتطلب مزيد من الوقت والجهد والخبرة 2. صعوبة تحديد وحدات الآداء 3. ارتفاع تكلفة تطبيقها 4. قصور النظم المحاسبية الحكومية | لم يحقق أهدافه للاسباب التالية :   1. كبر حجم واتساع نطاق الوحدات الحكومية 2. تعدد وتنوع البرامج التي تنجزها 3. الوقت و الجهد 4. التنبؤ والقياس 5. صعوبة التعبير الكمي 6. التركيز على البرامج الجديدة |  |

**ثالثاً : قواعد إعداد الميزانية**

الميزانية العامة للدولة : تقدير رسمي للموارد التي تخطط الحكومة لإنفاقها على الأنشطة المختلفة خلال فترة معينة ( سنة مالية ) وكيفية الحصول على هذه الموارد

* تخضع الميزانية العامة للدولة إلى مجموعة من القواعد المتعارف عليها :
* قاعدة السنوية : تعد الميزانية عن فترة مالية محدد عادة سنة
* قاعدة الوحدة : يتم إدراج إيرادات الدولة ونفقاتها في ميزانية واحدة مما يحقق سهولة معرفة مركزها المالي
* قاعدة الشمول : تقضي إدراج كافة أوجه النشاط الحكومي سواء كان نشاطاً خدمياً أو اقتصاديا وإدراج كافة النفقات والإيرادات في الميزانية .
* قاعدة العمومية ( الشيوع ) : تقضي بعدم تخصيص إيرادات بعينها لمقابلة نفقات بعينها على مستوى الوحدة الإدارية الحكومية . بل يتم تجميع كل الإيرادات في جانب يقابلها في الجانب الآخر كل النفقات المتعلقه بالسنة المالية .
* قاعدة الوضوح والمرونة : ينبغي أن تتسم الميزانية بالوضوح والمرونة حتى يمكن فهمها واستيعابها , كما ينبغي أن تتصف بالمرونة تمكن إدارة الوحدة الحكومية من الحرية في إنفاق الموارد المتاحة

**رابعا: طرق تبويب الميزانية**

تعتبر عملية التبويب من اهم المراحل في النظام المحاسبي والتبويب المناسب هو الذي يحقق عدة اهداف تتمثل في :

1. ملائمته بصفة عامة لطبيعة الأنشطة الحكومية وان يظهرها بشكل واضح.
2. تحقيق أغراض الرقابة المالية والإدارية المختلفة.
3. تسهيل مهمة إعداد وتنفيذ الميزانية العامة والرقابة عليها.
4. إعداد وتصميم المجموعة المستندية والدفترية لنظام المحاسبة الحكومية.
5. إعداد الحساب الختامي للدولة.

(هذه الاهداف يصعب تحقيقها من خلال تبني طريقة واحده, لذا في العاده يتم استخدام اكثر من طريقه للتبويب لتحقيق مزيد من الاهداف )

**تبويب النفقات:**

التبويب الوظيفي:

يحقق اغراض المساءلة المحاسبيه **عن** **العمليات** لكونها تمكن من فرض الرقابه القانونيه والماليه على استخدام الاعتمادات **مع التحقق** من كفاءة وفاعلية اداء الوحدات الحكومية.

االتبويب النوعي :

يحقق اغراض المساءلة المحاسبيه **عن الاموال** لكونها تمكن من فرض الرقابه القانونيه والماليه على استخدام الاعتمادات **دون التحقق** من كفاءة وفاعلية اداء الوحدات الحكومية.

1-التبويب النوعي او الموضوعي:

يقصد به تبويب نفقات الدولة وفقا لنوع النفقة او السلعة التي تقدمها الدولة او وفقًا للغرض من النفقة.

2-التبويب الطبيعي او الاقتصادي :

يعتمد على نوع النفقه ولكن يتم التميز بينهما وفقا للبعد الزمني أي يتم التمييز بين عناصر النفقات الجاريه والنفقات الرأسمالية.

3- التبويب الاداري او التنظيمي:

يتم تجميع البيانات هرميا من اسفل الى اعلى او توزع من اعلى الى اسفل وفقا لطبيعة الهيكل التنظيمي والمستويات الادرايه , حيث يتم تقسيم النفقات على مستوى الوزارات وتقسم كل وزارة الى مصالح حكوميه او مديريات وتقسم كل مصلحه الى ادارات.

4 – التبويب الوظيفي :

تنسب النفقات لنوع الخدمه او الوظيفة بصرف النظر عن الوحده الحكوميه القائمة على ادائها حيث يتم تقسيم انشطة ووظائف الدوله الى عدة مجموعات عامه وكل مجموعة عامه تنقسم بدورها الى عدة مجموعات رئيسيه وكل مجموعة رئيسية تنقسم هي الاخرى الى عدة مجموعات فرعية حسب وظيفتها .

5 – التبويب حسب البرامج :

يتم اعداد الميزانية على اساس البرامج بصرف النظر عن الوحدة الحكومية القائمه على ادائها حيث يتم تقسيم الاعتمادات الماليه على البرامج الرئيسيه وكل برنامج رئيسي الى عدة برامج فرعيه.

6 – التبويب حسب الانشطة :

يتم بموجبه تقسيم الاعتمادات الماليه على البرامج الرئيسيه وكل برنامج رئيسي الى عدة برامج فرعيه تنقسم بدورها الى انشطة ويعرف النشاط : بانه تجميع للأعمال المتجانسه التي تقوم بها الوحدات التنفيذيه للمساهمه في انجاز برنامج رئيسي او فرعي والغرض من النشاط هو انجاز المنتج النهائي للبرنامج.

تبويب الايرادات :

تعرف الايرادات في المحاسبه الحكوميه **بأنها** : الزيادة في الموارد الماليه بخلاف التحويلات الداخليه والمحصل من القروض.

الاعتراف بالايرادات يكون وفقا لاساس الاستحقاق اذا امكن التنبؤ بها وقياسها بدقه اما اذا تعذر ذلك يتم استخدام الاساس النقدي.

ويعتبر التبويب النوعي او الموضوعي هو التبويب الشائع للايرادات وذلك بتبويبها وفقا لمصادها الرئيسة ولكن لاغراض الرقابة والتخطيط واتخاذ القرارات يتم اعادة تبويب كل نوع رئيسي الى تبويبات فرعية.

ينبغي ان يحقق تبويب الايرادات الاهداف التالية:

1. توفير الوسائل التي تحدد فيما اذا كانت الايرادات المقدره قد تم تحصيلها فعلا ام لا .
2. توفير المعلومات الملائمة التي تساعد في اعداد التقارير الماليه (المؤقته او النهائيه).
3. توفير المعلومات التي تساعد في التخطيط واعداد الميزانيات في المستقبل.

**خامساً : مراحل اعداد الميزانيه**

1. ابلاغ سياسات الميزانيه وتعليماتها :

الامور المراعاة عند اعداد الميزانية:

1. تقليل او سد عجز الميزانية .
2. تشجيع الصناعات المحليه وتكوين البنيه الاساسية للهيكل الاقتصادي.
3. زيادة رفاهية المجتمع .
4. ضبط وترشيد الانفاق العام.
5. الحد من التضخم واثاره.
6. تنمية موارد الدولة الذاتية.
7. تحديد انواع البرامج والخدمات ذات الاولوية.

وبعد الانتهاء من وضع الصيغة النهائيه لسياسة الميزانيه واقرارها من السلطة التنظيمية تقوم السلطة العليا بتبليغها لكافة الوحدات الحكومية متضمنة التعليمات اللازمة لتنفيذ سياسة الميزانية .

2 – اعداد تقديرات الميزانية :

يتم اعداد مقترحات الميزانية من خلال لجان ( مركزية وفرعية ) حيث تقوم تلك اللجان بتقدير عناصر الايرادات وعناصر النفقات المتوقعة في الفترة القادمة أي سنة الميزانية – التقدير يكون في ضوء ما تم تحديده لها من اهداف ووفقا لقواعد الميزانية والتوجيهات الاساسية المبلغة للوحدات الحكومية وباستخدام النماذج المقرره.

أ )طرق تقدير الايرادات :

طريقة التقدير المباشر :

يتم تقدير الايرادات بناء على دراسة فنية جادة لكل نوع من انواع الايرادات على حدة على ضوء الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والقانونية المتوقع ان تسود خلال السنة المالية التالية.

طريقة المتوسطات :

يؤخذ متوسط ثلاث سنوات لكل عنصر من عناصر الايرادات على حده ومن ثم يتم تعديل البيانات زيادة او نقصا حسب الظروف المتوقعة خلال العام المقبل .

طريقة التقدير الآلية:

يتم تقدير الايرادات على ضوء الايرادات الفعلية للسنة المالية قبل الاخيرة من وقع حساب ختامي تم اعداده ومن ثم يتم تعديل البيانات زيادة او نقصا حسب الظروف المتوقعة خلال العام المقبل .

|  |  |
| --- | --- |
| المصادر الرئيسة للايرادات | الاساس المحاسبي المستخدم للمحاسبة عنه |
| 1. الضرائب | وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها يتم المحاسبة عنها وفقا لاساس الاستحقاق.  لكن قد تنص القوانين في بعض الدول عند المحاسبة عن ضرائب الملكية تطبيق الاساس النقدي , وعندئذ يستجيب النظام المحاسبي للقانون بدلاً من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها. |
| 1. رسوم الرخص والتصاريح التي تحصلها الحكومة من الافراد او منشآت قطاع الاعمال مقابل منحهم حقوق امتياز. | يتم المحاسبة عنها وفقا للاساس النقدي مع استخدام عدة وسائل للرقابة على هذا النوع من الايرادات . |
| 1. بالنسبة للايرادات المتبادلة بين الوحدات الحكومية وهي تشمل :  * الهبات: قد تكون نقديه او اصول اخرى. * المخصصات الممنوحة : هي المبالغ التي تدفعها الحكومة المركزية الى الولايات المحلية وفقا لمعايير تخصيص مقررة قانونا. * الايرادات المشتركة: تشمل الايرادات التي تشترك فيها اكثر من وحدة حكومية. | يمكن تطبيق اساس الاستحقاق اذا امكن التنبؤ بها وتحديدها بدرجة معقولة من الدقة. |
| 1. الايرادات مقابل الخدمات التي تتولد من انشطة الوحدات الحكومية ومن هذه الايرادات : رسوم المقاضاة , رسوم مقابل خدمات , الغرامات و المصادرات. | يتم المحاسبة عنها وفقا للاساس النقدي لصعوبة التنبؤ بها . |
| 5)الايرادات المتولدة من العمليات التي تحدث بين الاموال | تسجيل هذه العملية كإيراد بواسطة المال الذي قدم الخدمة و كنفقة من المال الذي حصل على الخدمة.  ومن امثلة هذه العمليات: قيمة استهلاك المياه و الكهرباء التي تستحق على المؤسسات العامة. |

هناك مصادر اخرى للاموال يجب تسجيلها واظهار اثرها وان كانت لا تنطوي على الاعتراف بالإيراد ومنها:

1 – التعويضات :

وهي عملية تبادل بين الاموال عندها يقوم الثاني بتعويض المال الاول مقابل ما دفعه وتسجل العملية كتخفيض للنفقات ولا تعالج كإيرادات.

2 – التحويلات الجارية لتمويل العمليات:

قد يستلزم القانون ربط الضرائب وتحصيلها بواسطة المال العام لتمويل النفقات التي يتم تسديدها فعلا بواسطة مال اخر , وعند تحويل ايراد الضريبة الى المال الذي يتحمل النفقة تسجل العملية كتحويلات في كلا النوعين من الاموال.

3 – التحويلات من ارصدة الاموال:

هذه العملية لا يترتب عليها تحقيق ايراد في المال الجديد الذي تلقى هذه التحويلات في القوائم المالية في قطاع مستقل بعنوان ((التغيرات في ارصدة الاموال))

4 – المتحصلات في شكل قروض :

حيث يتم تسجلها في حساب "حصيلة السندات" او في حساب "قروض طويلة الاجل" وتظهر هذه القروض في القوائم المالية في القطاع المخصص "للموارد المالية الاخرى".

ب) طرق تقدير النفقات:-

النفقات الجارية:

1. الطريقة التقليدية : تقدير النفقات الجاريه بناء على بيانات السنوات السابقه .

تقدر الاعتمادات للسنة التالية بناء على متوسط نفقات السنوات الثلاث السابقة مع تعديل هذا المتوسط زيادةً او نقصاً استناداً على المتغيرات المتوقع ان تسود في السنة المالية التالية .

2 – طريقة التقدير على ضوء المنافع المتوقعة : هذه الطريقة توجه الاهتمام او الربط بين وظائف التخطيط والرقابة , وكذلك الاهتمام ببناء الميزانية على اساس البرامج والانشطة التي تنجزها كل وحدة حكومية .

3 – طريقة التقدير على الاساس الصفري: هي طريقة تدعم نظام التخطيط والبرمجة والميزانية , وتعتمد على نفس اجراءات القياس والتقويم وخاصة تحليل التكلفة والمنفعة لكل برنامج .

النفقات الرأسماليه:

تختلف حسب طريقة حيازة الاصل .

طرق حيازة الاصل:

1 ) عن طريق الشراء: التكلفة الكلية تظهر في ميزانية السنة التي تقرر حيازة الاصل فيها.

2 )عن طريق الإنشاء : توزع التكلفة الكلية للاصل على عدد السنوات المقدرة لإنهائه.

اعتماد الميزانية:

بعد اعتماد الميزانبة تصبح الميزانية وثيقة قانونية ملزمة للوحدات الحكومية لا يجوز الخروج عنها الا بعد اتخاذ الإجراءات النظامية التي تحددها تلك الوثيقة.

**سادساً: قواعد واحكام اعداد الميزانية في المملكة**

تتكون الميزانية العامة للدولة من ميزانية عامه اساسية وعدة ميزانيات توصف احيانا بأنها مستقلة واحيانا بأنها ملحقة , وتشمل الميزانيه العامة الاساسية على ميزانية الوزارات والمصالح الحكومية الاخرى , وهي تصدر بمرسوم ملكي مستقل, اما الميزانيات الملحقة والمستقلة وعددها سبعة وعشرون ميزانية يصدر كل منها بمرسوم ملكي مستقبل .

ومن القواعد والاحكام العامة المتعلقة بتنفيذ الميزانية في المملكة:

1. تقوم الادارة العامة للميزانية بوزارة المالية عن طريق لجان فنية تشكل لهذا الغرض بوضع الاهداف والسياسات العامه للميزانية.
2. تقوم الوزارات والمصالح الحكومية والمؤسسات العامة بإعداد مشروع ميزانياتهم وذلك وفقا لما يلي :
3. تقسم ايرادات الدولة الى حسابات رئيسية وفرعية ويتم تقدير الايرادات بمتوسط المحصل من هذه الايرادات خلال السنوات الثلاث السابقة للسنة الجاري العمل بها على ان توضح مبررات الزيادة او العجز .
4. تقسم مصروفات الميزانية الى اربعة ابواب:

* الباب الاول للمرتبات والاجور
* الباب الثاني للمصروفات التشغيلية والاستهلاكية والادارية
* الباب الثالث لمصروفات برامج الصيانة والتشغيل.
* الباب الرابع للمشاريع والأنشاءات الجديدة.

1. تقوم الادارة العامة للميزانية بوزارة المالية بدراسة مشاريع الوزارات والمصالح الحكومية .
2. يدرس مجلس الوزراء مشروع الميزانية العامه للدولة ويتم تعديله اذا لزم الامر , وبعد الاعتماد يصدر مرسوم الميزانية متضمناً قواعد تنفذها , واذا لم يتم اعتمادها في الموعد المقرر وانتهت السنة المالية الجاري العمل بها فيعمل مؤقتا بالميزانية السابقة بنسبة اثنى عشرية لحين اعتماد الميزانية الجديدة وذلك بقرار من مجلس الوزراء.
3. لا يجوز الصرف او الارتباط بمصروفات الا في حدود الاعتمادات المدرجة في الميزانية , ولا يجوز استعمال الاعتماد في غير ما خصص له.
4. لا يجوز للحكومة ان تعقد قرضا الا بعد موافقة مجلس الوزراء وصدور مرسوم ملكي بذلك
5. تستوفي الايرادات على اختلاف انواعها طبقا للانظمه ويتم ايداع كافة المتحصلات في مؤسسة النقد العربي السعودي وفروعها لحساب وزارة المالية في المواعيد التي تحددها الوزارة وما يقضي به مرسوم الميزانية العامة للدولة سنوياً.
6. لا يجوز اصدار أي قرار او ابرام أي عقد يكون من شأنها ان يرتب التزاماً على سنة مالية مقبلة **بإستثناء ما يلي :**

* العقود ذات التنفيذ المستمر او التنفيذ الدوري .
* عقود التوريد المعتمدة تكاليفها.
* عقود المشاريع التي لا يمكن تجزئتها شريطة ان يتم الارتباط في حدود التكاليف المعتمدة لكل مشروع.

1. تتم الرقابة السابقة على الصرف بطريقة ميدانية حيث يتواجد المراقبون الماليون التابعون لوزارة المالية في مقار الوزارات والمصالح والوحدات الحكومية, كما تتم الرقابة اللاحقة من قبل ديوان المراقبة العامة.
2. ) تعد وزارة المالية الحساب الختامي للدولة عن العام المنقضي من واقع الحسابات الختامية للوزارات والمصالح الحكومية والمؤسسات العامة ويرفعه وزير المالية الى رئيس مجلس الوزراء لإحالته الى مجلس الوزراء لغرض اعتماده.