

## نموذج مقترح للانتقال إلى موازنة البرامج والأداء في سورية من خلال دراسة تجارب عربية ودولية

محمود حسين رجب \* ، د. عابد فضلية \*\*

### الملخص

إن تبويب الموازنة العامة في الجمهورية العربية السورية لا يزال يمارس ضمن إطار من التقليدية، فمازالت الموازنة العامة بواقعها الحالي لا تلبى طموح التخطيط المالي ، حيث إن إصلاح الموازنة في سورية إلى موازنة البرامج والأداء يرتكز على مجموعة من المقومات يمكن العمل على تطويرها وجعلها الركائز الأساسية للانتقال لموازنة البرامج والأداء, تحاول الدراسة الاستفادة من تجربة جمهورية مصر وماليزيا في إصلاح موازنتهما والانتقال إلى موازنة البرامج والأداء والمعوقات والصعوبات التي واجهتها أثناء الانتقال, للتوصل إلى دروس يمكن الاستفادة منها في التجربة السورية لاحقاً. وفي المحصلة أفضى البحث إلى إعداد نموذج مقترح لإصلاح الموازنة بالاعتماد على تقنيات الموازنة الحديثة التي لا تعمل لوحدها بشكل ناجح وإنما هي جزء من مجموعة أوسع من الإصلاحات غالباً ما يشار إليها باسم الإدارة القائمة على النتائج التي تركز على النتائج المسلمة وبدرجة أقل على العملية الإدارية الداخلية للوحدة الإدارية.

\* طالب دكتوراه: قسم الاقتصاد، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سورية.  
\*\* أستاذ في الاقتصاد: قسم الاقتصاد، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سورية.

## **A Suggested form for addressing the Program and Performance Budget in Syria Through the Study of Arab and International Experiences**

AHMOUD RAJAB son of HOSEEN\*, Pro. AABED FADLIAH\*\*

### **Abstract**

In the Syrian Arab Republic, the general budget is still practiced traditionally.

In its current situation, the general budget still does not meet the ambition of financial planning. Since the budget reform in Syria, including program and performance budget, is based on a set of fundamentals that can be developed in order to be the main pillars of the transition to Program and Performance budget, the study attempts to build on the experience of Egypt and Malaysia in reforming their budgets and addressing program and performance budget, in addition to building on the constraints and difficulties encountered during the transition, in order to come up with lessons to be used in the Syrian experience later.

In conclusion, the research led to the development of a suggested budget reform form based on modern budget techniques that do not operate successfully alone but are part of a broader set of reforms, often referred to as results-based management, which focuses on delivered results, and, to a lesser extent, on the internal management process of the administrative unit

---

\*) PhD student: Economics Department, Faculty of Economics, Damascus University, Syria

\*\*\*) Professor in Economics: Economics Department, Faculty of Economics, Damascus University, Syria

## مقدمة

في إطار التحولات الاقتصادية والاجتماعية التي شهدتها ويشهدها العالم بشكل عام وتماشياً مع التحولات الجارية على المستوى الدولي بدأ التفكير والتوجه نحو تعزيز الحرية الاقتصادية وتنوع مشاركة القطاعات في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية. هذا التوجه الجديد يتطلب بالضرورة إعادة النظر في دور الحكومة عن طريق التخطيط بالحياة الاقتصادية، من خلال إعادة النظر في الخطط والهياكل والأجهزة والسياسات والإجراءات والقواعد والبرامج الاقتصادية. وبناء على ذلك تحول دور الحكومات في الحياة الاقتصادية من الدور الأبوي إلى الدور التوجيهي التصميمي واستخدام التراث الفكري للتخطيط كأداة لتسيير وتوجيه الفعاليات الاقتصادية [21].

لقد بات اليوم للدول التي تعمل بتخطيط نموذجي في عالم اليوم أن تمتلك مفاتيح التقدم لفتح أبواب التنمية الاقتصادية للوصول إلى الحضارة، فمستوى تقدم المجتمع ومستوى معيشة أفراده متوقف على (فاعلية وكفاءة) الإدارات التي تخطط والتي تقوم بتنفيذها. فالتقدم اليوم ليس بالحصول على التقنيات الحديثة فقط، وإنما بكيفية استخدامها وإدارتها ضمن وضع وتنفيذ الخطط وهذا أصبح تحدياً يواجه الحكومات في عالم اليوم [8]. هذه المتغيرات الإدارية في التخطيط كان لها دوراً مهماً في تطور مفهوم الموازنة كأداة رئيسة لخدمة أهداف خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية. حيث تطورت الموازنة العامة للدولة من موازنة البنود والرقابة إلى موازنة البرامج والأداء في نهاية العشرينات وبداية الثلاثينيات من القرن العشرين، إذ ظهر في الولايات المتحدة الأمريكية من يناهز بضرورة الإدارة العلمية الحديثة في مجال الإدارة الحكومية للتأكد من قيامها بتنفيذ ما يوكل لها من أعمال بكفاءة وفاعلية. وبناءً على ذلك أصبح تطوير الموازنة العامة للدولة يحظى بالاهتمام من معظم الدول والانتقال إلى موازنة البرامج والأداء.

## مشكلة البحث:

إن إتباع أسلوب موازنة البنود والرقابة في سورية يؤدي إلى التركيز على الجانب القانوني والرقابي والمدخلات وعدم الاهتمام بالنتائج ومخرجات العمل الإداري.

### فرضيات البحث:

1- تطبيق موازنة البرامج والأداء سيؤدي إلى التركيز على التخطيط والأهداف وقياس الأداء.

2- إن دراسة تجربة مصر وماليزيا ستساعد في تقديم مقترح لنموذج يسهل تطبيق موازنة البرامج والأداء في سورية.

### أهمية البحث:

تأتي أهمية البحث من طرحه لأسلوب حديث في إعداد الموازنة العامة لمواكبة التطورات العالمية في هذا الشأن، وهذا الاتجاه يساهم في تطوير الإمكانيات الاقتصادية في الدولة وتوسيع نطاقاتها في مجالات إنتاجية جديدة تدعم من قدراتها في ظل المتغيرات الاقتصادية الراهنة، مما يؤدي إلى انعكاسات إيجابية في موارد الدولة ونفقاتها.

### هدف البحث:

1- اعتماد موازنة البرامج والأداء كمنهج للوصول إلى الاستثمار الأمثل للموارد المتاحة.

2- اقتراح نموذج يسهل الانتقال لتطبيق موازنة البرامج والأداء في الوحدات الحكومية في سورية.

### منهج البحث:

يعتمد البحث المنهج الاستنباطي النظري والمنهج الاستقرائي التحليلي العملي من خلال تحديد وتطوير المقولات النظرية البحتة المتعلقة بجوانب البحث، ومن خلال استقراء ودراسة مرحلتى الانتقال لموازنة البرامج والأداء في مصر وماليزيا واستخلاص النتائج والتوصيات الضرورية.

### 1- آلية تبويب الموازنة العامة (البنود والرقابة) في سورية وأوجه القصور فيها

عرفت سورية منذ فجر الاستقلال وحتى عام 1970 عدة أنواع من الموازنات (المستقلة والملحقة والحسابات الخاصة وموازنة المشاريع....)، لكن صدور القانون المالي الأساسي للدولة رقم 92 لعام 1967م قد ألغى بعض الانحرافات المالية ووحّد الموازنة العامة للدولة في وثيقة موحدة تتضمن جميع الإيرادات والنفقات دون استثناء [20]. وعقب ذلك القانون تطويراً في تبويب الموازنة العامة وهو إضافة التبويب القطاعي الإداري والتبويب النوعي لنفقات الموازنة العامة للدولة وإيراداتها الصادرة بقرار وزير

المالية رقم 1215/و لعام 1984 م المعدل بالقرار رقم 1170/و لعام 1986م، ويقوم هذا التبويب بعرض الموازنة العامة للدولة بطريقة تحليلية على مستوى وزارات الدولة وإداراتها. والتبويب الحالي المعتمد في تبويب النفقات العامة والإيرادات العامة في الموازنة العامة، ويفيد هذا التبويب عند إقرار الموازنة العامة والتصويت عليها من قبل مجلس الشعب على مستوى كل وزارة وهيئة أو مؤسسة تابعة للوزارة، وكذلك على مستوى الأبواب لكل قسم أو فرع على حدة، وفقاً لأحكام الدستور ولا يقدم هذا التبويب أي خدمة لأغراض التحليل والتخطيط.

ونظراً لأهمية تبويب الموازنة العامة للدولة باعتبارها من أهم أدوات التخطيط المالي فقد تم إدخال تطور جزئي في تبويبها باستخدام أسلوب التبويب الإداري/ القطاعي لاعتمادات الموازنة العامة للدولة وذلك منذ عام 1984م، وتم تطبيق هذا التبويب على الحاسب الالكتروني في وزارة المالية بدءاً من موازنة عام 1985م، ويقوم هذا التبويب على تقسيم اعتمادات الجهات العامة في الدولة وفقاً للقطاعات المكونة للاقتصاد الوطني.

ويهدف هذا التبويب إلى ربط تدفقات بيانات الشركات والمؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي ببيانات الموازنة العامة للدولة وقطع الحساب الختامي لها، وكذلك ربط هذه البيانات ببيانات الخطة الخمسية للدولة والمقارنات وتقويم الأداء من جهة أخرى.

والتبويب الحالي المعتمد في تبويب النفقات والإيرادات العامة في الموازنة العامة للجمهورية العربية السورية وفق المرسوم التشريعي رقم 54 لعام 2006 م، وحدد في المادة رقم 8 تبويب النفقات العامة كالآتي:

#### 1-1- التبويب الوظيفي:

وهو يظهر نفقات الموازنة العامة على أساس وظائف الدولة حيث يرتبط تبويب النفقات العامة هذه بالوظائف العامة للدولة أكثر من ارتباطه بقطاعات خطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية، حيث تبويب النفقات العامة حسب القطاعات الوظيفية.

#### 1-2- التبويب الإداري:

وهو التبويب الذي يظهر نفقات كل وحدة إدارية على حده من وزارة أو إدارة أو مؤسسة عامة تابعة لها، يتم تصنيف الحسابات من جهات القطاع العام الإداري وفقاً لدليل الحسابات المحدد في النظام المحاسبي للهيئات العامة ذات الطابع الإداري، ونلاحظ

اعتماد النفقات الجارية لوحدات الإدارة المحلية ولمديريات الأوقاف ولجهات القطاع العام ذات الطابع الاقتصادي في موازنتها المستقلة عن الموازنة العامة، حيث تضمنت أحكام القانون المالي الأساسي أن ترتبط موازنتها مع الموازنة العامة للدولة على أساس مبدأ الصوافي.

#### 1-3- التبيويب النوعي:

يظهر هذا التبيويب نفقات كل جهة عامة على أساس طبيعة النفقة بحيث يظهر هذا التبيويب النفقات الاستثمارية وعناصر النفقات الجارية (الأجور والنفقات الإدارية والنفقات التحويلية) حيث يخصص باب مستقل لكل نوع من أنواع هذه النفقات وتقسّم النفقات التفصيلية إلى بنود محددة وكل بند إلى فقرات:

- الرواتب والأجور والتعويضات (الباب الأول).
- النفقات الإدارية العامة (الباب الثاني).
- النفقات الاستثمارية (الباب الثالث).
- النفقات التحويلية (الباب الرابع).
- الديون والالتزامات واجبة الأداء (الباب الخامس).

#### 1-4- التبيويب الإقليمي:

وهو التبيويب الذي يظهر بصورة مستقلة نفقات الإدارة المركزية في جهاز الدولة وبنفقات كل محافظة من محافظات الجمهورية العربية السورية. فقد كان الهدف منه أن يتم تبويب النفقات مباشرة في الموازنة العامة للدولة بين الإدارة المركزية والمحافظات، إلا أن هذا الإجراء لم يتم حتى الآن، وإنما يجري توزيع الاعتمادات لكل وزارة أو جهة عامة ذات طابع إداري بين الإدارة المركزية والمحافظات من قبل وزارة المالية بموجب جداول توزيع اعتمادات تعد بناء على اقتراح أمر التصفية والصرف المختص.

#### 1-5- التبيويب الاقتصادي:

وهو التبيويب الذي يظهر الطبيعة الاقتصادية للنفقة ويحدد تطبيقه بقرار من وزير المالية. وحدد القانون بأنه يجوز بقرار من وزير المالية وضع النماذج اللازمة لوضع أنواع تبويب النفقات والإيرادات العامة الواردة في المادتين /8-9/ من القانون رقم 54 لعام

2006م موضع التطبيق وبيان تفصيلات كل تبويب وكذلك البنود التي يجب توزيعها إلى فقرات.

### أوجه القصور في تبويب الموازنة العامة للدولة في سورية

إن تبويب الموازنة العامة في الجمهورية العربية السورية لا يزال يمارس ضمن إطار من التقليدية، فمازالت الموازنة العامة بواقعها الحالي لا تلبّي طموح التخطيط المالي في الجمهورية العربية السورية.

ويمكن أن نجمل مجموعة السلبات الموجودة في الموازنة الحالية بما يلي:

- أ- التركيز على النواحي المالية والقانونية في مجال الرقابة.
- ب- المعلومات التي تقدمها غير كافية لأغراض التخطيط واتخاذ القرارات.
- ج- تركيز على المدخلات دون الاهتمام بجانب المخرجات والعلاقة بينهما وبذلك لا يمكن التعرف على كفاءة استخدام الموارد الاقتصادية.
- د- عدم إمكانية متابعة وتقييم أداء البرامج والأنشطة الحكومية نظراً لتوزع الاستخدام والموارد على الإدارات الحكومية أو على أنواع الحسابات وليس على البرامج والأنشطة.
- هـ- عدم وضوح الأهداف التي ترصد لها الاعتمادات.
- و- عدم ارتباطها بشكل دائم بالخطط التنموية للدولة.
- ز- لا يوجد ربط للإنفاق العام بأهداف وطنية ذات أبعاد استراتيجية.
- ح- غياب التخطيط المالي المستقبلي.
- ط- قلة المرونة عند التنفيذ، لأن الاعتمادات مرصودة لبنود محددة فقط.
- ك- قصور التبويب النوعي للموازنة العامة، فهو يقسم نفقات الموازنة العامة للدولة إلى خمسة أبواب، نظراً لعدم قدرته صورة واضحة عن الحسابات المكونة لها. فمثلاً النفقات الإدارية (الباب الثاني) وتتضمن حسابات هذا الباب خليطاً غير متجانس.

## 2- موازنة البرامج والأداء (مفهومها، مبادئها، خصائصها، مراحل إعدادها، أهدافها)

### 2-1- مفهوم موازنة البرامج والأداء

دفعت الحاجة إلى أن تضطلع الموازنة بدور أكبر من مجرد ضبط الحسابات المالية، فطرحت طريقة أخرى لتصنيف النفقات، هي الطريقة الثلاثية التي تتضمن: الوحدات الإدارية، والوظائف، والبنود، وبعدها ظهرت الحاجة إلى ربط الموازنة بأداء الحكومة وبأوجه الانفاق، فظهرت الموازنة كأداة لتنسيق إدارة الحكومة، وبذلك انصب الاهتمام على تنمية مقاييس أداء العمل، فسميت موازنة الأداء، موازنة البرامج، الموازنة الوظيفية، موازنة النشاط، وقد غطت موازنة البرامج والأداء أنشطة إدارية أكثر مما غطته موازنة البنود التقليدية، فهي غطت المخرجات وبالوقت نفسه غطت المدخلات [27].

موازنة البرامج والأداء تربط بين جميع عناصر المدخلات (المالية والبشرية والمادية) والمخرجات المراد الوصول إليها (المردودات المطلوب تحقيقها وأثرها على المجتمع).

البرامج: ترجمة العمليات إلى برامج محددة قابلة للتطبيق.

الأداء: وضع مقاييس أداء يمكن من خلالها الحكم يمكن من خلالها الحكم على سلامة القرارات وحسن التنفيذ.

إذاً تستند فلسفة موازنة البرامج والأداء على تحقيق التكامل والتفاعل بين المخرجات المستهدفة من كل برنامج وبين مدخلاته الأساسية وانعكاس ذلك على تطوير الأداء. وتتمثل أبعاد ومضامين هذه الفلسفة من خلال [4]:

- أ- فاعلية النفقة: هي قياس لمعدل تحقيق الأهداف.
- ب- الرقابة: هي متابعة استخدام المدخلات بصفة عامة وكفاءة استخدام النفقات أو المدخلات في علاقتها بالمخرجات في تحقيق الناتج المستهدف.
- ج- التعظيم: أي تعظيم حجم وجودة الخدمات المقدمة.
- د- الترشيح: أي ترشيح تكاليف انجاز النشاط الجاري وتكاليف المشروعات الاستثمارية، واختيار أفضل بدائل التنفيذ الأقل تكلفة والاعلى فاعلية وبما يضمن المحافظة على المال العام.
- هـ- التحليل: استقصاء وتحليل أسباب الانحرافات في تنفيذ برامج النشاط وفي معدلات الأداء المصاحبة للموازنة.



عرفت لجنة التنمية الاقتصادية في الولايات المتحدة الأمريكية موازنة البرامج والأداء كما يلي [26]: هي مجموعة الأساليب التي بواسطتها يمكن لمدرء البرامج التركيز على تنفيذ الأهداف التي تقع ضمن مسؤولياتهم بصورة دقيقة، ومقارنة تنفيذ هذه الأهداف حسب (الوقت - المبالغ - ساعات العمل والمواد).

أما الأمم المتحدة فقد عرفت موازنة البرامج والأداء في دليلها الصادر في عام 1965م بما يلي [15]: هي الموازنة التي تبين الأهداف التي تطلب من أجلها الاعتمادات وتكاليف البرامج المقترحة لتحقيق هذه الأهداف والبيانات الكمية لقياس الإنجاز، العمل المؤدى تحت البرامج.

أما الدكتور محمد خالد المهاني وزير المالية السوري السابق يعرفها بأنها [10]: الموازنة التي تركز على الربط أو التنسيق بين البرامج في الوحدات الحكومية والأهداف العامة للدولة، ويتم ذلك بتقسيم الموازنة العامة للدولة إلى موازنات فرعية على مستوى الوزارات والهيئات، ثم إلى برامج رئيسة وفرعية على مستوى الوحدات الإدارية الأصغر حجماً التي قد تكلف بتنفيذ برنامج كامل أو جزء من برنامج، وفي النهاية يتم تقسيم البرامج إلى مجموعة من الأنشطة التي تترجم إلى وحدات أداء.

وقد عرفها الدكتور قحطان السيوفي وزير المالية السوري السابق بأنها [5]: أسلوباً أكثر تقدماً من موازنة البنود لأنها تعتمد أساليب التصنيف حسب الإنجازات دون الاهتمام بأساليب تحقيقها.

## 2-2- مبادئ موازنة البرامج والأداء

لقد كان لتطور أساليب الموازنة العامة، والاتجاه نحو تطبيق موازنة البرامج والأداء سبباً في استحداث مجموعة من المبادئ التي يجب إتباعها ضماناً لموضوعية التطبيق، ومن أهم هذه المبادئ:

أ- مبدأ تحديد الأهداف وتحقيق الإمكانات:

يقصد بهذا المبدأ وجوب قيام كل وحدة بتحديد الأهداف المطلوب تحقيقها، مع دراسة توفر الإمكانات الفنية والاقتصادية وتحليل الظروف والإمكانات المتاحة للوحدة الداخلية والخارجية.

ب- مبدأ المرونة:

وجوب مراعاة مبدأ المرونة من خلال تضمين الموازنة العامة قدرًا كبيراً من المرونة يسمح لها بمقابلة الظروف المستجدة والتي لم يتوقع حدوثها وقت الإعداد، حتى لا تكون الموازنة العامة هدف بحد ذاتها، أو تكون عقبة في سبيل المواجهة الحكيمة لتغيير الظروف والأوضاع.

ج- مبدأ المشاركة:

وهو الاستفادة من خبرة ودراية كافة المستويات المسؤولة في الإدارات عند إعداد الموازنة، وعند تقدير الاحتياجات اللازمة لتنفيذها خلال فترة الموازنة.

د- مبدأ الواقعية:

يقصد به أن تكون التقديرات ممثلة للواقع، ولا تكون صعبة المنال.

هـ- مبدأ الشمول:

يقصد به أن تغطي نفقات الموازنة العامة كافة أوجه نشاط الوحدة، وكافة المستويات الإدارية ومراكز المسؤولية فيها وأن تمثل كافة الموارد والاستخدامات والأنشطة.

و- مبدأ التوزيع الزمني:

أن يتم ربط توقيت تنفيذ العمليات وتوزيعها زمنياً خلال فترة الموازنة.

ز- مبدأ الربط بين الموازنة والهيكل التنظيمي:

يقصد به أن يتم ربط التقديرات عند إعدادها وتنفيذها بمراكز المسؤولية في الوحدة.

ح- مبدأ تقويم الأداء:

حيث تصبح الموازنة خطة عمل محددة ومعدة على أسس علمية وتستخدم كمعيار للرقابة والأداء ومتابعة التنفيذ.

ط - عدم تخصيص الإيرادات:

أي ألا يخصص إيراد معين لتمويل برنامج معين، ولكن تحدد تكاليف كل برنامج وإيراداته وتفيد كافة الإيرادات في الموازنة.

ي- مبدأ الإفصاح:

يقصد به أن تفصح الموازنة عن حالة النفقات والإيرادات في صورة واضحة وبطريقة تمكن من فهم محتوياتها.

## 2-3- خصائص موازنة البرامج والأداء

تتميز موازنة البرامج والأداء بمجموعة من الخصائص وأهمها:

أ- تحديد الهدف أو مجموعة الأهداف ومن أجل تحقيق هذه الأهداف يتم توزيع الأموال اللازمة عليها.

ب- تهتم موازنة البرامج والأداء بالأعمال المنجزة فعلاً بدلاً من وسائل تحقيق الإنجاز، فبدلاً من التركيز على بنود الإنفاق من أجور ومستلزمات سلعية وخدمية وغيرها.

ج- قيس تكاليف الوظائف والأنشطة والمشروعات، فهي تعد على أساس تكاليفي، وليس مجرد مبالغ معتمدة [2].

د- تركز موازنة البرامج والأداء على رفع كفاءة الوحدات الإدارية الحكومية الأمر الذي يتطلب منها وضع معدلات أداء ومقاييس لتقييم العمل في الوحدات التنفيذية.

هـ- إن نظام موازنة البرامج والأداء يعطي معلومات عن الأداء السابق مما يؤهل للسماح بوجود مقارنات ذات معنى عن الإنجاز المتوقع الحقيقي.

ز- تعديل البرامج سواء في الموازنة الحالية أو أثناء إعداد الموازنات المستقبلية لإيقاف أي خلل في الأداء إن وجد.

ح- إن نظام موازنة البرامج والأداء يعطي الفرصة لتقييم البرامج الخاصة والعادية مما يحقق لصانع القرار أو مديري البرامج توافر معلومات مستقبلية وقابلة للتحقق في الموازنة.

ط- الربط بين تكاليف البرامج والوحدات التنفيذية المسؤولة عن التنفيذ، بما يمكن من تحديد المسؤولية عن الانفاق والمحاسبة عن الأداء.

ي- تساعد في تحقيق الرقابة الإدارية في كل المستويات الإدارية في كل المستويات الإدارية.

ك- تتدفق قرارات موازنة البرامج والأداء تجميعياً من قاعدة الهيكل الإداري وللأعلى.

ل- بيان الجهة المسؤولة عن أداء العمل، وتحديد المسؤولية ومنح الصلاحية الضرورية لتنفيذ العمل المقرر [17].

## 2-4- أهداف موازنة البرامج والأداء

تهدف موازنة البرامج والأداء إلى:

أ- توجيه الإنفاق العام إلى غاياته واستخدامه كأداة لرفع معدلات التنمية الاقتصادية، ودعم الخدمات والحاجات المجتمعية.

ب- ربط الإنفاق العام بأهداف كمية مطلوب تحقيقها وتحديد ذلك في أسس التقدير بصورة واضحة [23].

ج- ربط تقديرات الإنفاق بأهداف الوحدة الإدارية عن طريق البرامج المخططة لتحقيق هذه الأهداف.

د- ربط الإنفاق الفعلي بالمستويات الإدارية المختلفة المسؤولة عن مراكز الإنفاق المختلفة وطبقاً للصلاحيات المقررة.

هـ- زيادة الدقة في تقديرات الموازنة العامة عن طريق تفصيل عناصر الإنفاق وتقديرات الاحتياجات لكل برنامج بدلاً من تقدير إجمالي للبنود مما يجعلها أقل أو أكثر من الاحتياجات الحقيقية [16].

و- رفع مستوى جودة الخدمات الحكومية وتحسين الأداء للخدمات المقدمة.

ز- تعظيم الموارد العامة للدولة، وتوجيهها أفضل توجيه يكفل تلبية المتطلبات اللازمة للإنفاق العام وفقاً لأولوياته المجتمعية والاقتصادية.

ح- تنمية الشعور لدى المستويات الإدارية المختلفة بمسؤولية الإنفاق العام وحسن استخدام الموارد المخصصة وتأكيد أهمية متابعة الإنفاق العام وتقييم الإنجاز.

ط- إتباع الإدارة العلمية في كيفية استهلاك الموارد المتاحة واستغلالها الاستغلال الأمثل [9].

## 2-5- أسس إعداد موازنة البرامج والأداء

تشير أدبيات إعداد موازنة البرامج والأداء أن هناك مجموعة من القواعد والأسس المرتبطة بإعدادها وتطبيقها والتي أصبحت ملزمة، وأهم الأسس والقواعد لإعداد موازنة البرامج والأداء:

أ- ترجمة سياسة الدولة العامة وأهدافها إلى برامج تعالج المشكلات الأساسية بصورة مبسطة.

ب- تنظيم الهيكل الإداري والتنظيمي للدولة بما يتماشى مع تبويب موازنة البرامج والأداء.

ج- إتباع الإدارة العلمية في كيفية استهلاك الموارد واستغلالها الاستغلال الأمثل [9].

د- ربط جميع قطاعات الدولة بالخطة القومية وبالتالي بالموازنة العامة.

هـ- تحقيق الشفافية في عمل الدولة من خلال توضيح كافة البيانات المتعلقة بالموازنة للشعب.

و- وضع مقاييس للأداء والعمل، تتسم بالدقة والموضوعية.

ز- وضع مؤشرات لقياس الفاعلية والكفاءة.

ح- التقرير عن الأداء بشكل منتظم.

ط- مرونة توزيع المخصصات على المهام والأنشطة وفقاً لأهميتها النسبية بما يؤدي إلى الاستخدام الأمثل للموارد [12].

ي- وجود نظام فعال لمحاسبة التكاليف وذلك من أجل تحديد التكاليف المتغيرة المتعلقة بكل نشاط من الأنشطة المختلفة نظراً لأن موازنة البرامج والأداء تعمل على تحديد تكاليف كل وحدة من النشاط وتربط بين تكاليف النشاط ونتائج الأداء.

ك- الربط بين مدخلات الموازنة ومخرجاتها بما يسهم في ضبط التكاليف وترشيد الإنفاق.

### 3- تبويب موازنة البرامج والأداء

يمثل تبويب موازنة البرامج والأداء واحداً من المقومات الأساسية للإدارة الحكومية الحديثة، ذلك لأن التبويب في هذا النظام يوفر القاعدة التي يتم على أساسها اتخاذ القرارات في إطار عملية الموازنة وإعدادها، كما يعمل هذا التبويب على الربط بين الموازنة وبين الأهداف الأساسية التي تتولى الحكومة القيام بها، ويوفر سبل الرقابة الإدارية على مدى تحقيق الموازنة لأهدافها.

كما يسعى هذا التبويب أيضاً إلى توجيه الاهتمام بتوثيق العلاقة بين الخطط الاقتصادية الطويلة والقصيرة الأمد وذلك خلال خطط عمليات الموازنات السنوية [17].

### 3-1- أسس تبويب موازنة البرامج والأداء

يمكن ايجاز الأسس التي يركز عليها أسلوب موازنة البرامج والأداء فيما يلي:

أ- تحديد البرامج والأنشطة وتحديد أهداف كل منها وتصنيفها وفقاً لذلك في كثير من الأحيان قد يكون برنامج ما موزع بين أكثر من جهة حكومية وفي أحيان أخرى قد تقوم جهة واحدة بالعديد من البرامج، والحالة الثانية أبسط من الحالة الأولى لإمكانية فصل كل نشاط أو برنامج على حدة داخل الجهة الحكومية الواحدة، أما في الحالة الأولى فإن إدارة البرنامج وتنفيذه تتم بصورة غير متكاملة ومن قبل أكثر من جهة ولا شك في صعوبة تغيير الهيكل التنظيمي للحكومة ككل كمطلب رئيس من متطلبات تطبيق أسلوب البرامج والأداء.

غير أنه مما يسهل عملية إدارة تنفيذ البرامج القيام ببعض التغييرات غير الجذرية في هذا الهيكل لتحقيق التوافق بينه وبين البرامج والأنشطة المحددة التي تقوم بها كل جهة [6].

ب- ربط نظام الحسابات بتصنيف البرامج والأنشطة كما يتطلب تطبيق منهج موازنة البرامج والأداء ربط نظام الحسابات والنظام المالي في الأجهزة الحكومية بتصنيف البرامج والأنشطة، وذلك لإحداث التوافق بين هذا النظام وتصنيف البرامج ومختلف أنشطة هذه الأجهزة، إذ يتعذر في إطار الغدارة الرشيدة فصل أهداف أي برنامج أو نشاط عن التكاليف المتعلقة به.

ج- تجزئة البرامج إلى وحدات أصغر كلما كان ذلك ممكناً يقوم الطابع الإداري في منهج موازنة البرامج والأداء على أساس تطوير هيكل الاعتمادات وتحسين الأنظمة الإدارية وقواعد قياس العمل، ويبرز هذا المنهج خطط العمل وتكاليف العمل، ولا شك أن تحديد التكاليف على أساس الوظائف يساعد في رسم سياسة خدمات الأجهزة الحكومية.

د- استخدام وسائل القياس للبرامج والأعمال وتقييم الأداء يقضي هذا المنهج في كل مرة يطلب فيها الاعتمادات اللازمة إظهار البرامج والأنشطة بما في ذلك بيانات عن حجم العمل وتكلفة الوحدة وغيرها من البيانات المتعلقة بالأداء وقياس الإنتاجية، إذ توضح موازنة الأداء كلاً من النتائج المستهدفة والبيانات اللازمة لقياس كل من الإنجازات والعمل الفردي [3].

#### 4- معوقات تطبيق موازنة البرامج والأداء

يعترض تطبيق هذه الموازنة صعوبات ومعوقات تتمثل بالمرجات وبتوفير المعلومات المطلوبة وأخيراً بأسس وآليات التطبيق وتكلفته وفيما يلي أهم هذه المعوقات:

أ- صعوبة تحديد وحدات الأداء للنشاط الإداري حيث تفتقد بعض هذه الأنشطة إلى وجود مقاييس مادية ملموسة لقياس الأداء أو مدى الإنجاز، هناك بعض الأنشطة والأعمال الحكومية لا تخضع لعملية القياس كون هذه الأنشطة لا تتوفر فيها أشياء مادية محسوسة يمكن عدّها أو قياس كميتها [1].

ب- صعوبة تحديد الأهداف لجميع الأجهزة الحكومية تحديداً دقيقاً وخصوصاً الوحدات الصغيرة منها.

ج- عدم ملائمة الهياكل الإدارية للدولة لتطبيق هذه الموازنة حيث تتداخل البرامج والأنشطة بين عدد كبير من الوحدات [14].

د- ارتفاع كلفة التطبيق لهذه الموازنة وخاصة في الوحدات الحكومية الصغيرة [16].

هـ- تتطلب كميات كبيرة من البيانات التي قد تؤخر عملية إعداد الموازنة.

و- قصور النظم المحاسبية ونظم المعلومات الموجودة في الجهاز الإداري للدولة عن الوفاء بمتطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء.

ز- تحتاج إلى موظفين مؤهلين علمياً وعملياً لإدارة وتنفيذ هذا النوع من الموازنات، وهذا ما تعانيه معظم الحكومات وبالأخص في البلدان النامية [11].

#### 5- تجارب عربية ودولية

نقتصر بهذا المبحث على دراسة تجارب ثلاثة دول ذات تطور اقتصادي مختلف للتوصل إلى دروس يمكن الاستفادة منها في التجربة السورية لاحقاً

#### 5-1- تجربة جمهورية مصر العربية في التحول إلى أسلوب موازنة البرامج والأداء

في أعقاب موازنة عام 1890 م كانت مصر تحت النفوذ الأجنبي وذلك في عهد الخديوي توفيق، وكان الهدف الحقيقي للموازنة هو توفير موارد لسداد الديون الخارجية الأجنبية وفوائدها. وكان التحول الحقيقي في الموازنة العامة مع صدور دستور عام 1923 م، يعد أول حدث يتعلق بالموازنة العامة وكيفية إقرارها، حيث يتضمن على مواد تشمل إيرادات ونفقات الدولة وحق البرلمان في الاطلاع وإقرار الموازنة العامة للدولة [19].

ومع بداية ستينات القرن الماضي جاءت الكثير من الآراء والدراسات المطالبة بالتحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء وذلك لتخفيض الانفاق العام وبالتالي تخفيض عجز الموازنة العامة وإحكام الرقابة على المال العام. حيث قامت الحكومة المصرية بعدة محاولات تستهدف التحول إلى موازنة البرامج والأداء، حيث تضمن بيان وزارة الخزانة (المالية) عن مشروع الموازنة العامة للدولة للسنة المالية 1966/1965م:

بهذا المعنى تصبح موازنة الدولة موازنة أداء وتتوفر معايير للرقابة على الإنفاق قبل البدء ومن ثم تضمن الدولة الترابط الكامل بين أهداف المؤسسات والوزارات وبين أهداف الخطة القومية وتحارب الإسراف الذي هو أحد مشكلات الإدارة الحكومية، والذي يخشى أن يؤثر على أجهزة القطاع العام في مجالات الإنتاج، وكما جاء بتقرير لجنة الموازنة والحسابات الختامية في مجلس الأمة عن السياسات المالية والاقتصادية لمشروع الموازنة العامة للدولة للسنة المالية 1966/1965 م.

(لا سبيل إلى تنفيذ ما جاء في القرار الجمهوري رقم 1329 لعام 1960 م إلا بالأخذ بمبادئ وأساليب موازنة الأداء فإن ذلك يؤدي إلى زيادة الكفاية الإنتاجية وضغط النفقات في مجال النفقات العامة، خاصة وإن التقسيم المالي للموازنة يهتم بالخدمات التي تهدف الدولة إلى أدائها للمواطنين، بينما الاهتمام يجب أن ينصب على مقدار الأهداف التي تحققت بسبب هذا الانفاق أكثر من الاهتمام بمقدار ما أنفق على خدمة معينة) [13].

إذاً نجد الإدراك المبكر من قبل الحكومة المصرية لقصور موازنة البنود وتؤكد على ضرورة التحول إلى نظام موازنة البرامج والأداء بهدف المحافظة وترشيد المال العام. حاولت الحكومة المصرية مرة أخرى للتحول إلى موازنة البرامج والأداء عام 1973م وذلك بإصدار القانون رقم /53/ القاضي بإعداد الموازنة على أساس البرامج والمشروعات والأعمال.

وفي البيان المالي والاقتصادي لمشروع الموازنة العامة للدولة للسنة المالية 1976/1975 م وضع وزير المالية المصري أنه بالنسبة لتطبيق مبادئ الإدارة العلمية في الوحدات الحكومية وفقاً لنظام موازنة البرامج والأداء، فقد تبين أن الجهد الذي بذل من قبل قد اقتصر على تحليل الاعتمادات في الموازنة بعد اعتمادها، فلم يكن لهذا النظام دور أساسي في إعداد تقديرات الموازنة وبالتالي لم يُعد له النظام المحاسبي أو نظام المتابعة



المناسب، وأضاف أنه لقد كانت لجنة الخطة والموازنة على علم بما يليق به نظام البرامج والأداء من تبعات في كافة المجالات [13].

بعد هذه الإعلانات السياسية والاقتصادية حول ضرورة التحول إلى موازنة البرامج والأداء، بدأت الحكومة المصرية تحولاً اقتصادياً جذرياً بتبني سياسات السوق الحرة فيها عرف وقتها بسياسة "الباب المفتوح"، هذا التحول الاقتصادي كان يقتضي تحولاً على مستوى الإدارة المالية العامة للدولة، إلا أن شيئاً لم يحدث من هذا القبيل وتوقفت كل محاولات الحكومة المصرية نحو تغيير نظام الموازنة العامة حتى نهاية تسعينيات القرن الماضي.

عادت الحكومة المصرية عام 2002م بعد جلسة مشاورات مع خبراء البنك الدولي للإنشاء والتعمير لتعلن على لسان وزير المالية والتخطيط عن عزمها على التحول إلى نظام موازنة البرامج والأداء [25].

وأضاف وزير المالية المصري الدكتور محمد حسانين أن الاتجاه إلى موازنة البرامج والأداء بدلاً من موازنة البنود الحالية لا تعني إطلاقاً تخفيض الإنفاق ولكن التأكد من العائد منه، مؤكداً أن الانتقال إلى هذا الأسلوب الجديد من إعداد الموازنة ليس أمراً سهلاً ويحتاج إلى دراسات متأنية ليس فقط في الموازنات التي لديها خطط استثمارية ولكن أيضاً في الجهات التي تتعامل مع الجمهور حتى يتأكد المواطن المصري من أن الضرائب التي يسدها تعود عليه بالنفع في شكل خدمات أفضل.

#### 5-1-1- المرحلة الأولى للتحول إلى موازنة البرامج والأداء

يمكن ان نرجع أولى خطوات الإصلاح في مصر إلى عام 2005م، حيث تم إقرار قانون رقم 87 والمعدل للقانون رقم 53 لعام 1973م بشأن الموازنة العامة للدولة الذي نص على ضرورة تطبيق العمل بموازنة البرامج والأداء في مدة أقصاها خمس سنوات من تاريخ سريان القانون، وفقاً لذلك القانون كان المقرر أن تتحول الموازنة إلى موازنة البرامج والأداء عام 2010م، ولكن نتيجة للأحداث السياسية التي مرت بها مصر نهاية عام 2010م تم إيقاف التنفيذ والتحول الحقيقي جاء عندما أعلن وزير المالية عن بدء التحول التدريجي إلى موازنة البرامج والأداء في موازنة عام 2015/2016م وذلك كمرحلة جديدة استكمالاً للجهود التي تمت في هذا الشأن في السنوات السابقة ولذا دعت

وزارة المالية ثمانية وزارات والجهات التابعة لها بتقديم مشروع موازنتها للعام المالي 2016/2015م على أساس البرامج والأداء، والوزارات هي " الصحة والسكان، التربية والتعليم، العليم العالي، البحث العلمي، التضامن الاجتماعي، النقل، الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات، التطوير الحضري والعشوائيات".

وتم اختيار هذه الوزارات في المرحلة الأولى نتيجة وجود برامج فعلية وخطط استراتيجية على المدى المتوسط تقوم بتنفيذها الوزارات المعنية مما يسهل القيام بإعداد موازنتها على أساس البرامج والأداء وذلك للوصول إلى التطبيق السليم لموازنة البرامج تمهيداً لتعميم هذه التجربة على باقي الوزارات في مشروعات الموازنات اللاحقة.

وطلبت وزارة المالية من هذه الوزارات أن تقدم موازنتها كمايلي [19]:

أ- تقديم مشروع موازنة هذه الوزارات والجهات التابعة لها على أساس البرامج بحيث تشمل النفقات بحسب التقسيم الاقتصادي موزعة على البرامج المختلفة.

ب- عرض هيكل برامج الوزارة والجهات التابعة لها حيث يشمل أسماء البرامج وأهدافها وملخص لأهم مخرجات كل برنامج على حدة.

ج- عرض توضيحي للبرامج والتحديات التي ستواجهها أثناء تنفيذها وكيفية التغلب عليها.

د- وضع استراتيجية الوزارة على المدى المتوسط (3-5) سنوات وتشمل كل من البرامج الحالية والمستقبلية وأهدافها وتكلفتها والوقت المقترح للتنفيذ ومخرجاتها ومصادر التمويل.

هـ- وضع مؤشرات لقياس الأداء، بحيث يمكن لوزارة المالية من خلاله قياس مدى تحقيق أهداف كل برنامج.

#### 5-1-2- المرحلة الثانية للتحويل إلى موازنة البرامج والأداء

أعلنت وزارة المالية المصرية في البيان المالي لموازنة عام 2019/2018 عن مجموعة جديدة من الوزارات التي ستتحول إلى موازنة البرامج والأداء وهي: " المالية، القوى العاملة، البيئة، التنمية المحلية، التخطيط، التجارة والصناعة، التمويل والتجارة الداخلية، الشباب والرياضة، الآثار".

وتم اختيار هذه المجموعة من الوزارات كمرحلة ثانية من التحول إلى موازنة البرامج والأداء لأن هذه الوزارات تمتلك خطط متوسطة الأجل، وهذا التحول الجزئي كان لتجاوز أي عوارض أو مشكلات قد تنشأ.

5-1-3- التحديات التي واجهت عملية التحول إلى موازنة البرامج والأداء في مصر

أ- صعوبة ترجمة الأهداف والاستراتيجيات العامة إلى أهداف محددة وسنوية.

ب- صعوبة الربط بين عمليات البرنامج ونتائجه ومخرجاته.

ج- صعوبة وضع مؤشرات للأداء قابلة للقياس.

د- صعوبة التحقق من دقة ونوعية بيانات الأداء.

هـ- صعوبة فصل التأثيرات الناتجة عن البرنامج عن التأثيرات الناتجة عن عوامل

ومؤثرات خارجية.

5-1-4- تقييم التجربة المصرية في التحول إلى موازنة البرامج والأداء

رغم صعوبة المرحلة السياسية التي تمر فيها مصر إلا أنها استطاعت أن تتخذ قرار إصلاح الموازنة والتحول إلى موازنة البرامج والأداء، لكن هذا التطبيق لم يكن مصحوباً بخطة اقتصادية وسياسية واجتماعية وطنية، ولم تتخذ الحكومة خطوات مسبقة لتدريب وتأهيل العاملين في الوزارات على نظام عمل موازنة البرامج والأداء، وكذلك لم يتحول النظام المحاسبي في الحكومة إلى نظام المراقبة والتقييم بعد، لكن تعتبر مصر بالمراحل الأولى للتطبيق ولا يمكن التقييم الدقيق إلا بعد مرور بعض الوقت على التجربة لمشاهدة آثار التطبيق.

5-2- تجربة ماليزيا في تطوير أسلوب إعداد الموازنة العامة

خلال القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين كانت ماليزيا عبارة عن ممالك منفصلة ومستقلة تتمتع بالحكم الذاتي وفق قوانين وأنظمة خاصة بكل منها. والإدارة المالية لتلك الممالك كانت مستقلة بكل مملكة، حيث تخضع لرقابة وموافقة حاكم المملكة، ثم موافقة مكتب التاج الملكي البريطاني في الهند، ومع نقل مكتب التاج الملكي البريطاني إلى لندن عام 1867م أصبحت موازنة الممالك تأخذ موافقتها من البرلمان البريطاني حتى نهاية القرن التاسع عشر.

مع مطلع القرن العشرين اتحدت أربعة ممالك مالايو تحت مسمى ولايات الملايو المتحدة مع وجود جزء آخر من الممالك المستقلة والتي تتبع بالعموم لوزارة المستعمرات البريطانية. وفي عام 1950م تم إنشاء وزارة للخزانة تتولى إدارة المال العام /الإيرادات والنفقات/. مع استقلال الممالك والمستعمرات البريطانية واتحادها في 31 آب 1963 م تم إعلان دولة ماليزية كدولة ملكية انتخابية دستورية فيدرالية، بدأت مرحلة جديدة بوضع حجر الأساس وخطوات واضحة للتنمية الاقتصادية حيث شهدت ماليزيا وقتها تطوراً صناعياً واهتمام كبير بالبنية التحتية من إنشاء الطرقات والمطارات والسدود ومحطات الكهرباء، ورافق ذلك تطوراً في هيكل وزارة الخزانة وأسلوب إعداد الموازنة العامة فيها، حيث جرى تطوير وتعميق لموازنة البرامج والأداء لتواكب التحديات التي يواجهها الاقتصاد الماليزي. وفي ضوء هذه الأهداف الجديدة بدأ تطوير الموازنة العامة بشكل يعكس هذا التحول الاقتصادي اعتباراً من عام 1990 م على نطاق تجريبي لعلاج نقاط الضعف العديدة التي واجهتها الحكومة عندما أدخلت نظام موازنات البرامج والأداء اعتباراً من عام 1968 م وحتى عام 1989م، وذلك تقادياً لنقاط الضعف الموجودة عند تطبيق موازنة البنود. وقدمت الحكومة الماليزية مبادرة بارزة لتحديث نظام الموازنة مع التحول من الاعتماد بصفة أساسية على المدخلات السنوية إلى الاعتماد بصفة أساسية على الأداء، مع الاستناد إلى اتفاقيات تعاقدية مع جهات التنفيذ امتداداً للخبرات السابقة في تطبيق موازنات البرامج والأداء وكذلك التركيز على المخرجات وتقييم الآثار المترتبة على تنفيذ برامج النشاط وعلى الأداء، وهذا الأسلوب من الموازنة أطلق عليه أسلوب الموازنة المعدلة

#### (MBS) اختصاراً لـ Modified Budgeting System.

ويستهدف نظام الموازنة المعدلة (MBS) أساساً التخصيص الأمثل للموارد وزيادة كفاءة وفاعلية البرامج والنشاطات وتدعيم آليات الرقابة والمسؤولية. ويتحقق ذلك من خلال تحديد أهداف الاتفاق وإعداد الاتفاقات المتعلقة ببرامج النشاط مع الجهات المختصة بالتنفيذ، وتدعيم الرقابة لتحديد الانحرافات لتقييم النتائج والآثار ومدى الاستجابة للبرامج المخططة وتحقيق ما هو مستهدف منها.

وقد عم نظام الموازنة العامة المعدلة اعتباراً من عام 1995م على جميع الوزارات، وقد أسس هذا النظام بالاستناد إلى نظام البرامج والأداء مع تركيز الاهتمام على علاقة المدخلات بالمخرجات والأثار المترتبة على ذلك.

#### 5-2-1- مبادئ موازنة البرامج والأداء المعدلة (MBS)

أ- عقد اتفاق لكل برنامج نشاط مساند للموازنة، حيث يتم توقيع اتفاق لتنفيذ كل برامج النشاط فيما بين الوزارات التنفيذية وبين وزارة المالية، تحدد فيه الأهداف المطلوب تحقيقها وتوزيعها الزمني والتكاليف اللازمة ومستوى الأداء ونوعية المخرجات.

ب- تحرير الإدارة: أي ترك المديرين يتحررون في الإدارة محاكاة للواقع وللمخرجات مما يتطلب منهم مزيداً من المرونة والسلطات لتحقيق الأهداف.

ج- المرونة في المناقلة بين بنود الانفاق على مستوى برامج النشاط.

د- تعميق المسؤولية لتتوافق مع الصلاحيات المعطاة، وتعميق دور المحاسبة عن الأداء.

هـ- التقييم الدوري لبرامج النشاط ولأثارها: حيث يطلب إعداد تقارير متخصصة بتقييم برامج النشاط بصفة دورية، وتكون نتائج هذا التقييم أساساً لمقترحات السياسات الجديدة.

و- تطوير مفهوم الرقابة، وذلك بتشديد الرقابة على الأساسيات وترشيد الرقابة على التفاصيل بهدف الاقتصاد في الوقت والتكاليف مع توفير الحوافز للمديرين لتبني الحلول المثلى التي ترتقي بالأداء ولاستخدام المزيج الأمثل من الموارد المتاحة.

#### 5-2-2- مزايا تطبيق موازنة البرامج والأداء المعدلة (MBS)

حقق تطبيق نظام الموازنة المعدلة مجموعة من المزايا للإدارة المالية والجهات الرقابية والجهات المنفذة للموازنة وكذلك للمواطن المستفيد النهائي من نتائج الموازنة.

أ- على المستوى المركزي [7]:

- سهولة التعرف على أولويات الانفاق في تقديرات الموازنة.
- تحويل التركيز في مراجعة تقديرات الموازنة من التوجه نحو تخفيض الانفاق إلى التوجه نحو تحقيق أفضل مزيج من الموارد.

- تقليل الأعمال الورقية في إعدادات تقديرات الموازنة وفي مراجعتها.
- توجيه وقت أطول لمناقشة مقترحات السياسات الاقتصادية الجديدة.
- توفير المعلومات على مستوى أداء البرامج، وتدعيم فاعلية المحاسبة عن الأداء.
- مساعدة الجهات المسؤولة عن التقييم والمراجعة على أداء مهامها بكفاءة.
- زيادة فرص استخدام التخطيط الاستراتيجي كأساس في وضع الموازنة وما تستند إليه من برامج ونشاط.
- مساعدة مسؤولي الرقابة من أن يحققوا أدواراً أكثر فاعلية في استخدام الموازنة كأداة للإدارة.

ب- على مستوى الإدارات التنفيذية:

- إعطاء مضمون موضوعي للموازنة.
- استخدام الخطط المالية بما يخص المدخلات والمخرجات والآثار المترتبة على برامج النشاط كأدوات للإدارة.
- تعميق تحفيز المديرين لتحسين الأداء بإتاحة مزيد من المرونة لتعبئة الموارد.
- ج- على مستوى المواطن [18]:
- تقديم خدمات أفضل للمواطن.
- تفهم مشكلات واحتياجات المواطن بشكل أسهل.
- تحقيق الشفافية في أداء الإدارات التنفيذية نتيجة لارتباط المخرجات بأهداف الأداء السنوي للموظفين.

5-2-3- صعوبات تنفيذ موازنة البرامج والأداء المعدلة في ماليزيا [6]

- أ- تم التركيز على الأساليب الفنية ولم يعطى الاهتمام الكافي للجوانب البشرية.
- ب- عدم الفهم الكافي من جانب العاملين على مستوى الإدارات التنفيذية مما أثر في قيمة المخرجات.
- ج- عملية التدريب على تقنيات تنفيذ موازنة البرامج والأداء لم تكن بالقدر الكافي.
- د- ظهور بعض المشكلات أثناء التنفيذ نتيجة نقص في المعلومات الواجب توافرها.
- 5-2-4- أثر تطبيق موازنة البرامج والأداء في مجال تحقيق الجودة الشاملة في ماليزيا

تبنت الحكومة الماليزية سياسة عاملة للإصلاح وتحديث الإدارة في الخدمة المدنية وأصدرت اعتباراً من عام 1991م منشورات عامة للإصلاح الإداري بهدف الارتقاء بكفاءة الإدارة في مختلف مجالات العمل، مع تعريف العاملين وتدريبهم على أفضل أساليب الإنجاز وتحفيزهم على الأداء الأمثل، وشمل ذلك بصفة أساسية الجوانب التالية:

أ- في مجال تحفيز الموظفين على الارتقاء بمستوى أدائهم:

أصدرت الحكومة الماليزية نظاماً بتقرير حوافز للتمييز في أداء العاملين في الخدمة المدنية بالتحديث والابتكار وتطبيق التكنولوجيا للارتقاء بمستوى الخدمات مما يؤدي إلى الاقتصاد في الجهد والوقت والتكلفة ورفع الكفاية الإنتاجية وإرضاء العملاء [7].

ب- في مجال خدمة المواطنين (العملاء):

وقد شمل ذلك:

- ميثاق المواطنين (العملاء): ويستهدف هذا الميثاق الارتقاء بمستوى الجودة والإنتاجية في خدمات العملاء وتعريفهم بحقوقهم وتمكينهم من تقييم جودة الخدمات المؤداة وإزالة الغموض في المعاملات مع تيسير مقارنة الأداء فيما بين وحدات الخدمة المدنية المختلفة.
- إقرار نظام التعامل مع شكاوى المواطنين.
- إصدار دليل تحسين مستوى الخدمات في نوافذ التعامل مع المواطنين شاملاً الارتقاء بمستويات التجهيزات والنظام والنظافة وسلوكيات التعامل مع الالتزام بتخصيص نظام لشكاوى واقتراحات المواطنين وبعقد اجتماعات معهم لدراسة مقترحاتهم.

5-2-5- نموذج عن تقييم جودة الخدمات في ماليزيا

من الأمثلة المطبقة في ماليزيا لتقييم جودة أداء الخدمات الضريبية للممولين تلك التي تتم من خلال استمارات للاستقصاء تشمل أساساً الجوانب الموضحة في الجدول رقم (1):

الجدول رقم (1): استبيان لتقييم جودة الخدمات الصحية للمولدين في ماليزيا

مدي ملائمة الاستقبال	جيد جداً	جيد	مرضي	غير مرضي
مدي ملائمة آداب التعامل	جيد جداً	مهذب	مرضي	غير مرضي
التقييم الموضوعي للأداء الضريبي	جيد جداً	جيد	ضعيف	
مدي وضوح التعليمات والمعلومات الضريبية	واضحة	مرضية	غير دقيقة	غامضة
مدي ملائمة موقع الإدارة الضريبية	مناسب	غير مناسب		
مدي ملائمة بيئة العمل	مناسب	غير مناسب		
مدي سرعة إنجاز الخدمة المطلوبة	سريع	متوسط	بطيء	
مدي الدراية بقواعد الخضوع للضريبة	كاملة	متوسطة	محدودة	
مدي العلم بالإيرادات الخاضعة للضريبة	جيد	متوسط	محدود	
مدي القدرة على حساب الضريبة	جيد	متوسط	محدودة	

المصدر: [7].

ويوضح الاستبيان المقدم مدى اعتمام الحكومة الماليزية بالمكلفين ضريبياً من مواطنيها ومدى اهتمامها بالتوفيق بين الاعتبارات المالية وبين الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والقانونية والسلوكية والزمنية والمكانية.

5-2-6- نموذج عن بعض أهداف الانفاق الصحي في موازنة 2020 في ماليزيا  
أ- تعزيز مكانة ماليزيا كوجهة للسياحة الصحية في المنطقة، في معالجة الأورام وأمراض القلب وعلاج الخصوبة [24].

ب- تم تخصيص مبلغ /30.6/ مليار رينجيت ماليزي عام 2020 م مقارنة مع /28.7/ رينجيت ماليزي عام 2019 م لرعاية الخدمات الصحية العامة [24].

ج- توفير الفحص والتدخل المبكر للأمراض غير المعدية مثل الصحة النفسية والسرطان للأعمار بين /50-60/ سنة ما يقدر عددهم بـ /100.000/ شخص.

د- تخصيص مبلغ /8.000/ رينجيت ماليزي كتعويض نقدي لكل شخص مصاب بمرض خطير.



هـ- تخصيص مبلغ /5/ مليون رينجيت ماليزي لتوفير عيادات متنقلة في المناطق الريفية تماشياً مع التنمية المستدامة لتحقيق الصحة الشاملة.

#### 6- الدروس المستفادة من التجارب الدولية في التطبيق العملي لموازنة البرامج والأداء

بعد دراسة تجارب مجموعة من الدول التي قامت بالتحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء، ويقترح الباحث في نهاية المبحث التركيز على النقاط التالية:

أ- مدة عملية الإصلاح:

ينبغي إعطاء الوقت الكافي لإعداد هذه الإصلاحات في الموازنة العامة من أجل تنفيذ مسار يحتاج إلى وقت، فهي عملية تعلم معقدة لجميع المعنيين، حيث تحتاج إلى وقت كافٍ لمواجهة العقبات التي تواجه التطبيق.

ب- قيادة عملية الإصلاح:

يتوجب توفير الدعم السياسي وتوافق الآراء ضروري للحفاظ على إصلاح الموازنة العامة.

ج- زيادة الوعي المجتمعي:

يحتاج الإصلاح إلى دعم واسع يستند إلى فهم أن الإصلاح جزء أساسي من تحديث الاقتصاد الوطني ورفع معدلات التنمية وبالتالي النتائج تعود على الجميع.

د- الخبرة:

لابد من إعداد فريق يؤهل تأهيل عالي يتبع للجهاز الحكومي أو خارجه، مهمته التدريب على طرق وآليات التحول إلى موازنة البرامج والأداء ليدعم مساعي صناع القرار في دفع آليات التغيير في الجهات الحكومية المختلفة.

#### 7- نموذج مقترح للانتقال إلى موازنة البرامج والأداء في سورية

إن إعداد نموذج مقترح لتطبيق موازنة البرامج والأداء في الوحدات الإدارية الحكومية يحتاج إلى نظام إداري جديد للقطاع الحكومي، لأن أنظمة القطاع الحكومي التقليدية في سورية، لا تتفق مع خصائص موازنة البرامج والأداء ولا توفر المتطلبات الأساسية التي تحتاجها موازنة البرامج والأداء للعمل مثل معلومات عن الأهداف ومعلومات عن سير العمل ومعلومات عن نتائج الإنفاق الحكومي.

وتم إعداد النموذج المقترح بالاعتماد على تقنيات الموازنة الحديثة التي لا تعمل لوحدها بشكل ناجح وإنما هي جزء من مجموعة أوسع من الإصلاحات غالباً ما يشار إليها باسم

الإدارة القائمة على النتائج التي تركز على النتائج المسلمة وبدرجة أقل على العملية الإدارية الداخلية للوحدة الإدارية.

### خطوات إعداد النموذج المقترح

#### 7-1- الانتقال إلى منهج الإدارة الحديثة القائمة على النتائج

لما كان من الصعب تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء في القطاع العام في البلدان النامية في السنوات الماضية، فهذه الموازنة من الممكن ان تفشل للعديد من الأسباب.

لكن لا بد أن تتجح عندما تنظم الشروط الإدارية لها على وجه التحديد، فالحكومات لا تتمكن من وضع موازنة البرامج والأداء ما لم تسطع إدارة موازنة البرامج والأداء للتوصل إلى النتائج.

الموازنة العامة تتضمن معايير وثقافة وممارسات وعلاقات الإدارة في الوحدات الإدارية الحكومية، وطريقة إدارة الموازنة العامة هي السبب في تحديث ممارسات الإدارة لإصلاح الموازنة العامة. فالموازنة التقليدية دامت لقرون في الحقيقة إن نظام الإدارة العامة هو نظام تقليدي يدير المدخلات، وبالتالي فإن موازنة البنود تخصص الموارد للمدخلات وتبعاً لذلك مادام يوجد نظام تقليدي فموازنة البنود تكون أكثر ملاءمة. بالتالي فإن التغيير من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء يتطلب تغييراً موازياً في نظام الإدارة العامة، بما أن الموازنة العامة ستعتمد على الإدارة من أجل النتائج والتي تنطلق من التركيز على النتائج وتحقيق مراقبة المدخلات المركزية.

#### 7-2- اعتماد معلومات الأداء في إعداد الموازنة

إن إدخال معلومات الأداء عملية أساسية في الموازنة، وذلك من أجل تحسين الرقابة على الانفاق وفعالية الوحدات الإدارية الحكومية وترجمة الأهداف الاستراتيجية، والأولويات للمخرجات أو النتائج في موازنة البرامج والأداء، وقد أثبتت تجارب الدول التي تفكر لمعلومات الأداء أن تكون قادرة على تخصيص النتائج.

#### 7-3- تعديل شكل وهيكل الموازنة العامة نحو المنهج القائم على الأداء

إن معلومات الأداء وحدها لا تكفي لتحسين الأداء بل يجب أن تستخدم في اتخاذ القرارات، ومن أجل استخدام معلومات الأداء في صنع قرارات الموازنة فإنه لا بد من

دمجها في عملية الموازنة بطريقة واحدة لدمج معلومات الأداء في إعداد الموازنة، وذلك بتغيير شكل وهيك الموازنة نحو منهج موجه للأداء. في الحقيقة شكل موازنة البنود يتضمن بنود منفصلة وذلك لأنها تستهدف تسهيل التدقيق وهذا يجعل من الصعب إدراج أي نوع من معلومات الأداء المتعلقة بالأداء وبالتالي فإن تنفيذ موازنة البرامج والأداء يتطلب تغيير التصنيفات التي تركز على وحدات التنظيم الإداري إلى تصنيفات جديدة الهيكل والشكل تميل إلى التركيز على النتائج والأهداف.

#### 7-4- الانتقال إلى إطار الموازنة متعددة السنوات (إطار الانفاق متوسط الأجل)

إن أسلوب الموازنة التقليدية لا يساعد في مراقبة مستوى عالي من الأهداف المالية بالإضافة إلى ذلك فإن إطار الموازنة لعدة سنوات يمكن مدراء الوحدات ليكونوا في مركز أفضل للتخطيط لعملياتهم وبشكل منطقي واستراتيجي حيث يكون لديهم مستوى معين يدل على التمويل إلى بعد سنة مالية.

إن المجال الزمني التقليدي للموازنة العامة سنة واحدة لا يناسب موازنة البرامج والأداء لأن النتائج غالباً ما تستغرق سنوات لتحقيق، خاصة عندما تشمل التدخل الاجتماعي من جانب الحكومة. لذلك اعتمدت بلدان منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية التي طبقت موازنة البرامج والأداء إطار الموازنة متعددة السنوات، وفي الواقع شكل إطار الموازنة متوسطة الأجل هي الأساس لتحقيق الاندماج المالي وضبط النفقات.

#### 7-5- تحديث النظام المحاسبي الحكومي

إن عدم وجود نظام محاسبي حكومي مناسب ربما يعوق تطبيق موازنة البرامج والأداء، لذا يجب أن يكون نظام الموازنة متكامل مع نظام المحاسبة الذي يستخدم لتنفيذ الموازنة، وبالتالي ينبغي أن يكون الأساس الذي بموجبه يتم إعداد الموازنة يتفق مع أساس المحاسبة المستخدم وبالتالي إصلاح الموازنة العامة يجعل إصلاح المحاسبة لا مفر منه، فالانتقال من الموازنة القائمة على المدخلات إلى الموازنة القائمة على المخرجات يتطلب تحديد المخرجات التي سيتم استخدامها بوصفها أساس لتخصيص الاعتمادات، ويعتبر أحد الأبعاد الرئيسية لموازنة البرامج والأداء قياس تكلفة المخرجات المقدمة في محاولة لربط الموارد المتاحة المخرجات (النتائج) فمن المهم قياس التكلفة الكاملة للموارد المرتبطة

بالإنتاج أو المخرجات المقدمة، وفي الحقيقة المحاسبة على الأساس النقدي لا تمكن من قياس تكلفة الإنتاج أو المخرجات.

ف تطوير الموازنة يتطلب تطبيق أساس الاستحقاق في النظام المحاسبي الحكومي لتهيئة تعدد حقيقية وأكثر شفافية للحكومة، علاوة على ذلك اعتماد المحاسبة على أساس الاستحقاق في كل من الإيرادات والنفقات في الوحدات الحكومية يؤدي إلى الحصول على المعلومات الصحيحة المطلوبة للتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات وتقييم الأداء وبناءً على ذلك اعتماد أساس الاستحقاق في الوحدات الإدارية الحكومية يتيح للحكومة فرصة لتطوير نظام الموازنة العامة ويقدم معلومات مفيدة يمكن أن تلبى احتياجات أو وظائف الموازنة العامة.

#### 7-6- تطوير نظام مناسب لقياس الأداء

حتى يتسنى النجاح لتطبيق موازنة البرامج والأداء تحتاج إلى اعتماد نظام قياس للأداء مصمم جيداً، حيث يعتبر تطوير نظام قياس الأداء ضروري لتحصيل وتحليل والإبلاغ عن البيانات التي تتعقب الموارد المستخدمة في عملية الإنتاج وما إذا كانت تحقق النتائج المتوقعة فيما يتعلق بالاقتصاد والكفاءة والفاعلية ومع ذلك قياس أداء الوحدات الحكومية يعتبر قضية معقدة، فالحكومة تؤدي نشاطات مختلفة مثل التعليم والرعاية والدفاع والصحة، حيث أن نتائج تلك الأعمال تكون مختلفة لذلك فإن تقدير القيمة التي تم إنشاؤها يستلزم خبرة تقنية متخصصة، فمخرجات كل وحدة حكومية تتطلب نظام قياس أداء مناسب مع مقاييس مناسبة.

#### النتائج والمقترحات:

##### أولاً- النتائج:

- 1- تمكن موازنة البرامج والأداء من ربط الإنفاق العام بأهداف كمية مطلوب تحقيقها وتحديد ذلك في أسس التقدير بصورة واضحة.
- 2- تساهم موازنة البرامج والأداء في ربط تقديرات الإنفاق بأهداف الوحدة الإدارية عن طريق البرامج المخططة لتحقيق هذه الأهداف.

- 3- ربط الإنفاق الفعلي بالمستويات الإدارية المختلفة المسؤولة عن مراكز الإنفاق المختلفة وطبقاً للصلاحيات المقررة.
  - 4- زيادة الدقة في تقديرات الموازنة العامة عن طريق تفصيل عناصر الإنفاق وتقديرات الاحتياجات لكل برنامج بدلاً من تقدير إجمالي للبنود.
  - 5- رفع مستوى جودة الخدمات الحكومية وتحسين الأداء للخدمات المقدمة.
  - 6- تعظيم الموارد العامة للدولة، وتوجيهها أفضل توجيه يكفل تلبية المتطلبات اللازمة للإنفاق العام وفقاً لأولوياته المجتمعية والاقتصادية.
  - 7- تنمية الشعور لدى المستويات الإدارية المختلفة بمسؤولية الإنفاق العام وحسن استخدام الموارد المخصصة وتأكيد أهمية متابعة الإنفاق العام وتقييم الإنجاز.
  - 8- إتباع الإدارة العلمية في كيفية استهلاك الموارد المتاحة واستغلالها الاستغلال الأمثل.
- ثانياً- المقترحات:

في ضوء الاستنتاجات السابقة يوصي الباحث بما يلي:

- 1- النظر إلى أن إصلاح موازنة البرامج والأداء مرتبط بمجموعة الإصلاحات الإدارية.
- 2- الاهتمام بمقاييس الأداء.
- 3- تطبيق أساس الاستحقاق في المحاسبة الحكومية بدلاً عن الاستحقاق النقدي.
- 4- الانتقال من الموازنة القائمة على المدخلات إلى الموازنة القائمة على المخرجات.
- 5- الاستفادة من النموذج المقترح للانتقال إلى موازنة البرامج والأداء في سورية.

## المراجع والمصادر

- 1- آل علي، رضا، 2002- المالية العامة. جامعة الكوفة، الطبعة (الأولى)، العراق ص348.
- 2- الأزرق، أسامة ابراهيم - الزنداح، عادل رجب، 2010- تقييم نظام الميزانية العامة للدولة بالتطبيق على ليبيا. المنظمة العربية للتنمية الإدارية، ورشة عمل /موازنة الأداء من أجل التحسين والتطوير المؤسسي/، بيروت، ص8.
- 3- البطريق، يونس أحمد، 1985- اقتصاديات المالية العامة. الدار الجامعية للنشر، الاسكندرية، ص320.
- 4- الحسين، فلاح حسن، 2004- التطبيقات الالكترونية لموازنة البرامج والأداء. المنظمة العربية للتنمية الإدارية، ملتقى موازنة البرامج والأداء، دمشق، ص107.
- 5- السيوفي، فحطان، 2008- السياسة المالية في سورية. الهيئة العامة السورية للكتاب، وزارة الثقافة، دمشق، ص80.
- 6- الشمراني، سوسن، 2010- موازنة البرامج والأداء /المفاهيم والتطبيق/. جامعة الملك سعود، الرياض، ص12.
- 7- العمشايوي، محمد عبد الفتاح، 2006- تجارب دولية في حماية المال العام/التجربة الماليزية/. المنظمة العربية للتنمية الإدارية، الملتقى العربي الأول: آليات حماية المال العام والحد من الفساد المالي والإداري، شرم الشيخ، ص38.
- 8- المرواني، عبد الله علي، 2005- التخطيط النموذجي /الإطار النظري/. مركز بحوث الإدارة العامة، السعودية، تاريخ 1957/4/16.
- 9- المهاني، محمد خالد، 2015- موازنة البرامج والأداء من أجل تحسين الجودة والتطوير المؤسسي ونظرية الاعتمادات المخصصة في المحاسبة الحكومية/ حالات وتجارب تطبيقية عملية/. المعهد الوطني للإدارة العامة، محاضرات غير منشورة، دمشق، ص28.

- 10- المهائني. محمد خالد، 2014- الاتجاهات الحديثة للموازنة العامة للدولة. المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، ص38.
- 11- الهور. محمد، 1998- أساسيات في المحاسبة الحكومية. دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة (الأولى)، الأردن، ص39.
- 12- حسين. اسماعيل، 2004- موازنة البرامج والأداء /المفهوم، الفلسفة، الأهداف/. المنظمة العربية للتنمية الإدارية، ملتقى موازنة البرامج والأداء في الجامعات العربية، دمشق، ص7.
- 13- رضوان. محمد عوض، 2009- الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة ودورها في إدارة البرامج والأنشطة الحكومية. دار النهضة العربية، الطبعة (الثانية)، الأردن، ص266.
- 14- سلوم. حسن عبد الكريم- درويش. حيدر محمد، 2008- الموازنة العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ/ دراسة تحليلية للموازنة العراقية -2007-2005. الجامعة المستنصرية، بغداد، ص14.
- 15- سيد أحمد. محمد - ابراهيم، محمد حامد، 1978- دليل موازنة البرامج والأداء. المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، ص17.
- 16- شريف. رجا، 2010- أهمية التحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء. المنظمة العربية للتنمية الإدارية، بيروت، ص26.
- 17- شكري. فهمي محمود، 2014- اقتصاديات المالية العامة في الموازنة العامة والسياسة المالية. دار الحكمة، الطبعة الأولى، لندن، ص202.
- 18- غالي. نرمين طلعت، 2007- التجربة الماليزية في تطبيق موازنة البرامج والمحاسبة عن الأداء في تحقيق الجودة الشاملة. المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، ص23.
- 19- عبد الوهاب. أحمد، 2018- موازنة البرامج والأداء تحارب دولية للتحول إلى موازنة البرامج والأداء. المركز المصري لدراسات السياسات العامة، القاهرة، ص23.

- 20- كنعان. علي, 2003- المالية العامة والإصلاح المالي في سورية.  
دار الرضا للنشر، دمشق، ص98.
- 21- محي الدين. عمرو, 1992- التنمية والتخطيط الاقتصادي. دار  
النهضة العربية، مصر، ص12.
- 22- وزارة المالية المصرية، مجلة البحوث المالية، القاهرة، ص9.
- 23- وزارة المالية المصرية, 2010/2009- منشور إعداد الموازنة العامة  
للدولة. ص9.
- 24- وزارة المالية الماليزية, 2020- منشور إعداد الموازنة العامة للدولة.  
ص22-38.
- 25- جريدة الأهرام. مصر، القاهرة، تاريخ 2002/4/1.
- 26- Committee For Economic Development, Budgeting  
For National Objectives (N.Y. Ced Publishing ,1966) P34.
- 27- Drucker, p. Management, tasks, Responsibilities.  
1973.Practices, NY: Harper&Rou.PP141-147.