تطوير الهيكل التنظيمي لتبويب الموازنة العامة للدولة في الجمهورية العربية اليمنية

دكتور كمال عبد السلام حسن
كلية التجارة - جامعة المنصورة

مقدمـــــة :

ان التوسع المتزايد فى نشاط القطاع الحكومى بما يحملـه هذا التوسع من المزيد من الوظائف التى تقوم بها أو تتعهـد تلك الحكومة بالقيام بها فى جميع الدول على اختلاف مفاهيمهـا السياسية ومناهجها الاقتصادية والاجتماعية المعلنة ، ولقـد تغلغلت هذه الوظائف فى مختلف جوانب الحياة بحيث لم يعـد دور الدولة قاصرا فقط على مجال الخدمات العامة التقليديـة كالدفاع والأمن والعدالة وغيرها من الخدمات المماثلة ، بـل تعدتها الى قيام الحكومة باجراءات تؤثر تأثيرا قويا ولأجـل طويل فى مجال الشئون الاقتصادية والاجتماعية ، ونتيجة لهـذا التوسع جعل النظم المحاسبية التقليدية المستخدمة فى القطـاع الحكومى فى أغلب الدول النـامية ومنها الجمهورية العربيـة اليمنية موضوع تطبيق هذا البحث ، غير ملائم لمتطلبات تنفيـذ خطط التنمية الطموحة ، حيث أن حسابات الموازنة فى دولـة اليمن بتبويبها الحالى لم تعد تستطيع أن توفر البيانـات

المطلوبة لأغراض رسم السياسات وخدمة الادارة بصفة خاصة بعد اتساع القطاع الحكومى والقطاع العام والمختلط أدى هذا التوسع الى ضرورة وجود أنظمة حديثة من بينها أنظمة المحاسبة سواء كانت حكومية أو مالية أو غيرها آخذا بالأساليب الحديثة والمتجددة بصورة تلقائية .

لذلك يرى الباحث أنه لتحقيق نتائج ايجابية فى مجال تطوير النظام المحاسبى الحكومى فى الجمهورية العربية اليمنية ضرورة التوصل الى نظام واحد لتجميع وتحليل البيانات الخاصة بالعمليات المالية الحكومية بما يمكن من وضوح الأهمية الاقتصادية لهذه العمليات ، أو يفى بجميع ما ينشأعن تلك المسئوليات الجديدة من احتياجات لوضع سياسة اقتصادية واجتماعية .

لذلك اقترح الباحث ايجاد ترابط بين التصنيف الوظيفى والتصنيف الاقتصادى عند تبويب الاستخدامات فى الموازنة العامة للدولة فى الجمهورية العربية اليمنية .

وتحقيقا للهدف من البحث تناوله الباحث من خلال الفصلين الآتيين :

الفصل الأول : نحو ايجاد هيكل متطور لتبويب الموازنة العامة للدولة فى اليمن .

الفصل الثانى : تطبيق التبويب المقترح على الموازنة العامة للدولة فى اليمن .

الفصل الأول

نحو ايجاد هيكل متطور لتبويب الموازنة العامة للدولة فى الجمهورية العربية اليمنية

تعانى الدول النامية بصفة عامة من التخلف الاقتصادى والاجتماعى ، فانخفاض مستوى الدخل وسوء توزيعه ثم الاختلافات الهيكلية والاقتصادية وهذا يتطلب من النظم المحاسبية القائمة والقائمين عليها أن يعملوا على تطوير تلك النظم ، حتى تتكيف قواعدها وأحداثها ، وأساليبها ، ومناهجها مع التطورات والتغيرات التى تحدث فى تلك الدول فى مختلف مظاهر النشاط الاقتصادى والاجتماعى .

" والتنمية (١) الاقتصادية كعملية تتميز بالديناميكية أصبحت تتطلب نظما محاسبية متطورة ، ترقى الى مستوى التطور الذى يسود تلك الدول " .

وتشير معظم الدراسات المحاسبية الصادرة عن الهيئات المحاسبية المختلفة (٢) ، أن البيانات المحاسبية ، انما

---

(1) Entnoven , A.Y. H, " Accountency and Economic Development Policy, North , Holl and publishing Co, Amesterdam ,1973, p.138.

(2) American Institute of certifiel Public Accountonts, Accounting principles Board , study Group on the obyectives of Financial Statements(New York,N.Y,AICP, 1973,P 61.

تتوقف كلية على وفائها بأغراض من يستخدمون هذه البيانات ويستدعى ذلك بالضرورة أن يحدد المحاسب الجماعات التى تحتاج الى البيانات المحاسبية وطبيعة القرارات التى يستخدمها فيها كل مجموعة ،ومن ثم يعمل على تنفيذ العملية المحاسبية بالصورة التى تمكن من تقديم البيانات اللازمة لاتخاذ القرارات .

كما أن اللجنة المنبثقة عن الجمعية الامريكية للمحاسبة قامت بمحاولة لتحديد الجهات المستخدمة للبيانات المحاسبية فى القطاع الحكومى وطبيعة تلك الاستخدامات ، حيث أن هناك الحاجة الى الالمام بالاحوال المالية للحكومة من جانب أفراد الدولة ، كذلك حاجة الطوائف المتخصصة من هؤلاء الأفراد الى تلك البيانات المتعلقة بالنشاط الحكومى .

فالجهات الحكومية على مختلف المستويات التنظيمية التى تمارس اعمال الادارة اليومية وكذلك اعمال المراجعة الداخلية فى حاجة مستمرة لتلك البيانات .

كذلك السلطة التشريعية التى ترغب فى التحقق من تنفيذ السياسة المرسومة وانفاق الاموال العامة فى الوجوه المحددة لها وكذا التخطيط والسياسة المستقبلية .

كذلك المستثمرين (وطنيين وأجانب) يعتمدون على سلامة السياسة المالية والحكومية ضمانا ماديا ومعنويا لتنفيذ سياستهم الاستثمارية .

وفى هذا المجال يجب مراعاة أن القطاع الحكومى انما هو أحد القطاعات الأربعة التى يحتوى عليها النشاط الاقتصادى الذى تجرى ممارسته على أرض أى دولة من الدول .

والنظام المحاسبى الأساسى على المعيد الدولى والذى تبنته مجموعة البلدان المنضمة الى منظمة التعاون الاقتصادى الأوربى O E C D (١) يفرق بين أربع مجموعات من المتعاملين (أو قطاعات) :

قطاع الأعمال :

ويضم المشروعات التى تقوم بأنشطة انتاجية ،وخدمية ، تجارية أو مالية ، والتى تهدف الى تحقيق الربح .

القطاع العائلى :

ويضم الافراد والمؤسسات الخاصة التى لا تهدف للربح (مثل الجمعيات الخيرية والنوادى .... الخ) والتى يقتصر نشاطها الأساسى على عمليات الاستهلاك والادخار .

قطاع الادارة الحكومية :

والذى يقتصر دوره على تقديم الخدمات الحكومية العامة والتى لا تغل عائدا .

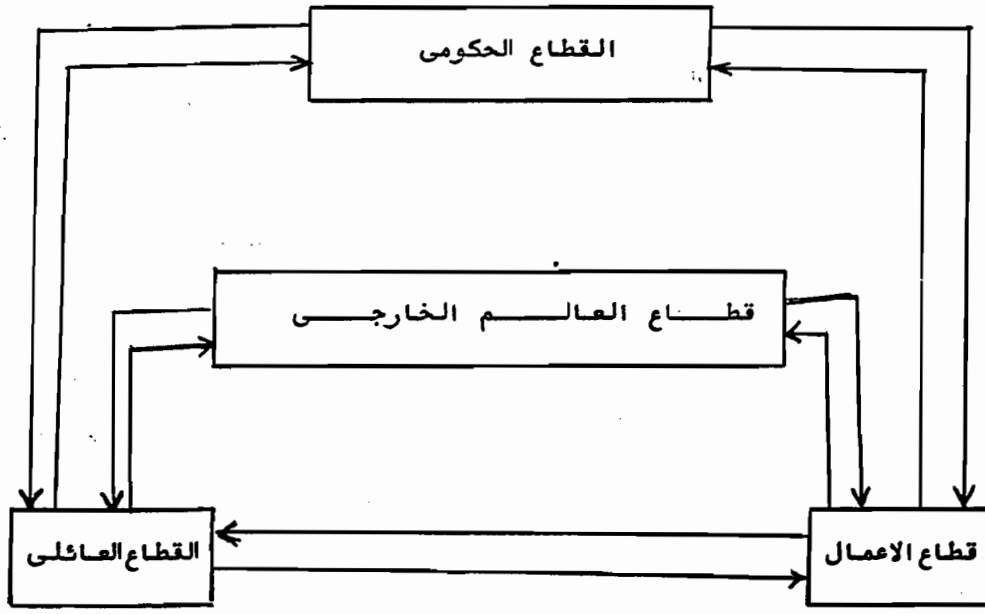
---

(١) د. محمود عبدالفضيل ، مقدمة فى المحاسبة القومية ، دار النهضة العربية ، القاهرة ،سنة ١٩٨٢ ، ص٣٣ .

قطاع العالم الخارجـــى :

ويشمل معاملات الاقتصاد القومى مع العالم الخارجى .

والشكل التالى يوضح علاقة القطاع الحكومى كأحـــد القطاعات الأربعة بباقى القطاعات التى يحتوى عليهـــا النشاط الاقتصادى الذى تجرى ممارسته على أرض دولـــة من الدول .



يتضح للباحث من الشكل السابق أن التدفقات من والى القطاع الحكومى كما تعكسها البيانات المحاسبية تؤثر بالقطع فى مجريات الأمور بباقى القطاعات وتتأثر بها وبذلك نجد أن الحكومة تقوم باجراءات تؤثر تأثيرا قويا ولأجل طويل فى مجال الشئون الاقتصادية فى البلاد ،وقد يترتب على ذلك أن اتجه البحث الى ضرورة التوصل الى وسائل وطرق جديدة للعمل على توفير المعلومات والبيانات عن تلك النشاطات أمام المسئولين عنتقرير أفضل الوسائل التى ينبغى على الحكومة أن تمارس بها تأثيرها لصالح المجتمع(1).

ان التوسع الكبير فى نشاط القطاع الحكومى فى مجال التنمية القومية جعل النظم التقليدية المستخدمة فى أغلب الدول غير ملائمة لمتطلبات تنفيذ خطط التنمية الطموحة ، فحسابات الموازنة لوحدها مثلا لم تعد تستطيع أن توفر البيانات المطلوبة لأغراض رسم السياسات وخدمة الادارة ـ لذلك فاننا نجد أن الحاجة أصبحت ملحةوضرورية لأن تكون النظم المحاسبية مهيأة لأن تقدم التحليلات الملائمة عن تكاليف البرامج والأنشطة المختلفة وتقييم المزايا أو العوائد التى تحققت بتنفيذها ـ مما يتطلب تطويرا أساسيا فى النظم المحاسبية ولا شك أن المصاعب التى تواجه الدول فى نجاح خططها يرجع الى حد كبير الى ضعف الأنظمة المحاسبية الملائمة والمعلومات التى تقدمها هذه النظم لخدمة هذا الهدف .

---

(1) F.W. Riggs, Bupeallcratic Polites Compartive perspective, Dute univ . Press, 1970 pp 375.378.

ويجب مراعاة أن النظام المحاسبى الحكومى فى أغلب الدول النامية مصمم أساسا لخدمة الاعمال الادارية - لذلك فاننا نجد ان هناك هوة واسعة أصبحت تفصل بين ما يقدم من بيانات بموجب هذا النظام وبين ما يجب أن يقدم من بيانات مالية لخدمة الاهداف والتطبيقات المتطورة فى المجالين الاقتصادى والاجتماعى ولتطوير هذه البيانات لخدمة الاقتصاد القومى فان الامر يتطلب وضع مخطط للتصنيف المحاسبى للحسابات بشكل يجعله ملائما لخدمة الحسابات القومية ،وهذا يتطلب الاهتمام بالتصنيف الوظيفى والاقتصادى للعمليات الحكومية باعتباره الوسيلة التى تستطيع أن توفر البيانات الملائمة لخدمة هذه الأغراض كما سيوضحه الباحث حيث لا يوجد نظام واحد لتجميع وتحليل البيانات والمعلومات الخاصة بالعمليات الحكومية يمكن من وضوح الاهمية الاقتصادية لهذه العمليات ،أو يفى بجميع ما ينشأعن تلك المسئوليات الجديدة من احتياجات لوضع سياسة اقتصادية واجتماعية .

وفى هذا الصدد فان الباحث يقترح ان يطبق التبويب الوظيفى والاقتصادى لعمليات الحكومة فى الجمهورية العربية اليمنية حتى تستطيع الحكومة القيام بمسئولياتها لمواجهة احتياجات وضع سياسة اقتصادية واجتماعية .

ويرتبط التطور الشكلى للموازنة العامة للدولة بالأسس المستخدمة فى تبويب بياناتها وتظهر أهمية عرض هذه الأسس فى أنها تمثل تطورا فى اهداف الموازنة وفى أهداف النظام المحاسبى الحكومى ككل ،بالاضافة الى

أنها تفصح عن أسس تبويب البيانات فى الحسابات والتقارير المالية .

وفى واقع الامر فان أسس التبويب لم تظهر مرة واحدة ، وانما تمثل كل أساس منها مرحلة معينة من مراحل التطور الشكلى والموضوعى للموازنة العامة ويخدم كل تبويب هدفا واحدا او عدة أهداف ومع ذلك لا يوجد تبويب واحد يخدم كل الاهداف المرغوبة حيث تتعدد التبويبات فى الموازنة وهى : التبويب النوعى والادارى ،وتبويب البرامج والانشطة وتبويب المصروفات حسب نوع الخدمة المقدمة وهذا النوع من التبويب يطلق عليه التبويب الوظيفى ، كذلك تبويب حسب وظيفة المصروفات سواء كانت مصروفات جارية أو رأسمالية وهذا التبويب يطلق عليه التبويب الاقتصادى وسوف يعرض الباحث لطبيعة كل من التبويبين الوظيفى والاقتصادى ، ثم ضرورة ادماج التبويبين الاقتصادى والوظيفى فى نظام واحد يعرض المصروفات الحكومية مبوبة على أساس الطبيعة الاقتصادية وعلى اساس نوعى ، أى الغرض من المصروف فى نفس الوقت وتطبيق ذلك على موازنة الدولة فى الجمهورية العربية اليمنية .

أولا : التبويب الوظيفى :

" يطلق مفهوم الوظيفة على الواجب أوالمسئولية الرئيسية ، فى اطار المجهود الكلى الذى

تتولى الحكومة القيام به "(١) وتتميز كل وظيفة من وظائف الحكومة بمزايا نوعية وطبيعة عمل خاصة بها ، والمجالات الواسعة التى تضطلع بها كل حكومة ، بصرف النظر عن ارتباط هذه الوظيفة بوزارة أو ادارة حكومية معينة ، انما يكون ارتباطها بغايات الاهداف التى تسعى الحكومة الى تحقيقها والتى قد تتولى اكثر من وزارة او ادارة عامة تنفيذها ويتم فى اطار الوظيفة الواحدة تجميع البيانات الخاصة بالنفقات العامة التى تسهم فى تحقيق أهداف هذه الوظيفة ، ذلك الهدف التى يتصل بالسياسة العريضة للحكومة فى مختلف المجالات ، هذا وليس هناك نمط عمومى موحد لتبويب وظائف جميع الدول ، ذلك لأن الظروف تختلف بين الدول اختلافا محسوسا الا من مبدأ التبويب بحد ذاته يعتبر من المستلزمات الاساسية فى الادارةالحكومية .

أما بالنسبة للدول العربية فانه يمكن القول بصفة عامة ـ بأن وظائف هذه الدول هى متشابهة تقريبا ،ولو أن لدى البعض منها وظائف أكثر من البعض الآخر ، ويمكن القول بأنه يتيسر اخضاعها جميعا لنمط تبويب وظيفى رئيسى ، ويتفرع عن كل وظيفة فروع متعددة .

---

(١) أ. فهمى محمود شكرى ، موازنة الظل ، اعداد موازنة البرامج فى ظل موازنة البنود دراسة تطبيقية ، المنظمة العربية للعوم الادارية ، رقم ٢٤٧ ، ص ٢٥ ـ ٢٦ .

ويهدف التبويب الوظيفى الى عرض الانفاق الحكومى حسب الغرض المباشر للانفاق ، ويقصد بذلك الغرض فى المدى القصير ، أما الغرض فى المدى الطويل مثل تنظيم التوازن الاقتصادى فى الدولة وتتبع معدلات التنمية الاقتصادية فلا يؤخذ فى الاعتبار فى هذا المجال .

ويمكن تحديد الوظائف على أنها التقسيمات الشاملة للعمل الحكومى ، التى تبرز وتحدد مختلف الخدمات التى يحصل عليها المواطنون ، وتعتبر الوظيفة كذلك جزء من اصل مجموع الخدمات التى تقوم بها الحكومة او المنظمة مثل (التربية ، الاعلام ، الصحة ، الدفاع .... الخ) ومثل هذا التصنيف يعطى معلومات عن موضوع النفقات العامة مهما كانت الادارة او المصلحة التى تنفذ هذه النفقات وتجمع الوظيفة برامج ونشاطات هيئات متنوعة ، تبعا للخدمات الاساسية التى تقدمها هذه الهيئات . وهكذا فان التصنيف الوظيفى يجمع معطيات الموازنة ،لأجل بيان النفقات للجزء المختص بكل ادارة أو مصلحة ، وأن معطيات الموازنة المقدمة وفقا لهذا التصنيف والمعلومات التى توفرها هذه المعطيات ما تسهل اجراء الرقابة السياسية ، وتؤمن الرقابة الفعالة بالنسبة للأهداف الرئيسية والتدابير المتخذة لتحقيقها ويطبق التبويب حسب الوظائف فى الولايات المتحدة ومعظم دول امريكا الوسطى والجنوبية وآسيا والشرق الأقصى ، كما يلى :

(١) الخدمات العامـــة :

(١١) الادارة العامة
(١٢) العدالة والشرطة
(١٣) أبحاث ذات طبيعة عامة وخدمات علمية

(٢) الدفـــاع

(٣) الخدمات الاجتماعية وخدمات المجتمع :

(٣١) التعليم
(٣٢) الصحة
(٣٣) الضمان الاجتماعى والرعاية الاجتماعية
(٣٤) خدمات المجتمع

(٤) الخدمات الاقتصادية :

(٤١) الزراعة والموارد غير المعدنية
(٤٢) الوقود والطاقة
(٤٣) صناعات أخرى معدنية وصناعات تحويليـة وتعمير أبنية .
(٤٤) النقل والتخزين والمواصلات
(٤٥) خدمات اخرى اقتصادية
(٤٦) مشاريع ذات اهداف متنوعة

(٥) مصروفات غير مبوبة

أما فى فرنسا [1] فان هذا التصنيف يتمثل فى الوظائف التالية :

(١) السلطات العامة والادارة العامة .
(٢) التربية والثقافة .
(٣) القطاع الاجتماعى ، الصحة والاستخدام .
(٤) الزراعة والريف .
(٥) الاسكان والتنظيم المدنى .
(٦) النقل والمواصلات .
(٧) الصناعات والخدمات .
(٨) الشئون الخارجية .
(٩) الدفاع .
(١٠) مصروفات غيرمبوبة .

يتضح للباحث أن التبويب الوظيفى يتضمن المجموعات الوظيفية التالية :

(أ) مجموعة الخدمات العامة والدفاع :

وتشمل هذه المجموعة الانشطة التى ترتبط بتقديم الخدمات التى تتطلب قوة سلطات الحكومة الجبرية ولذلك لا يوجد لها مقابل فى القطاع الخاص وذلك مثل الدفاع الوطنى ، والعدالة والشرطة والادارة العامة أى خدمات ادارة قطاع الحكومة المركزى بوجه عام .

---

(١) Rapport du Groupe d'etude de la classification et de la gestion leudgetaire en Amerique centrals et au panama (St/TAO/SER. C/66).

Le Leudget de 1974, Etude et Bilans, paris, Minister de L'Economic et des finances d L'information.

وهذه الخدمات لا تقوم الدولة الحديثة المنظمة بدونها وهى تقوم بواسطة أجهزة الحكومة ولا يمكن تخصيصها على أفراد أو مجموعات معينة من الافراد .

(ب) مجموعة الخدمات الاجتماعية وخدمات المجتمع :

وتشمل هذه المجموعة الأنشطة الضرورية التى ترتبط بتقديم الخدمات الاساسية للافراد مثل الصحة والتعليم والرعاية الاجتماعية وخدمات الاسكان كذلك الخدمات الضرورية لحياة المجتمعات مثل خدمات المجارى ومياه الشرب والوقاية ضد الحريق وتمهيد الطرق وشق مجارى المياه وهى خدمات تتولى تقديمها اجهزة الحكومة العامة فى معظم الدول - ولا يقوم القطاع الخاص بتقديمها الا فى حالات ضئيلة .

(ج) مجموعة الخدمات الاقتصادية :

وتغطى هذه المجموعة جميع انواع الانشطة التى تقوم بها المنشآت الحكومية ذات الطابع الاقتصادى او الجهات الحكومية الاخرى التى تقدم خدمات لهذه المنشآت وتشمل أقسام مجموعة الخدمات الاقتصادية مجالات متعددة للنشاط الاقتصادى مثل الزراعة والثروة المعدنية والوقود والقوى ، النقل والمواصلات وهكذا ....

ويمكن تقسيم هذه المجموعات الرئيسية للخدمات الحكومية الى اقسام ،فمثلا تنقسم

مجموعة الخدمات الاجتماعية الى :

- خدمات تعليمية .
- خدمات صحية .
- خدمات أخرى .

كما ينقسم التعليم بدوره الى :

- مدارس للتعليم الابتدائى
- مدارس للتعليم الثانوى
- التعليم العالى والخدمات وما الى ذلك .

ويفيد التبويب الوظيفى بالدرجة الاولى فى تزويد الجمهور ببيانات عامة عن طبيعة الخدمات الحكومية ومقدار الانفاق العام لخدمة معينة او مجموعة من الخدمات ، اما بالنسبة للاغراض الاخرى فهى محدودة القيمة ما لم يستخدم التبويب الوظيفى بالاشتراك مع تبويب النفقة وفقا لحاجتها الاقتصادية .

لذلك يرى الباحث أن التبويب الوظيفى تبرز مزاياه اذا تم ادماجه مع التبويب الاقتصادى وذلك لقياس مدى فاعلية التصرف فى الاعتمادات المالية لتحقيق اغراض الحكومة ، كذلك مدى العمل على تنظيم التوازن الاقتصادى فى الدولة .

ثانيا : التبويب الاقتصادى :

يهدف التبويب الاقتصادى الى تقديم البيانات

اللازمة لدراسة الآثار الاقتصادية لنشاط الحكومة ـ ولهذا يجب اعتبار نظام التبويب الاقتصادى كجزء من نظام أوسع نطاقا لتسجيل العمليات المالية لجميع أجزاء القطاع الاقتصادى وليس فقط للأجهزة الحكومية ، وهذا يعنى أنه يمكن تصور نظام تسجيل قيمة عمليات الحكومة كجزء من سجل متماسك لجميع العمليات الاقتصادية ،وهذا يساعد عند رؤية اعمال الاجهزة الحكومية وعلاقتها بالاجهزة الاقتصادية الاخرى فى المجال الاقتصادى للدولة ككل .

وبالنسبة لهذا الغرض فان المتطلبات الرئيسية لنظام التبويب هو تحليل العمليات المالية للأجهزة الحكومية وتجميعها وفقا لانواع النشاط الاقتصادى المتجانس ومطابقة الفئات المتعددة للعمليات بالقطاعات الاخرى للاقتصاد ومدى تأثير كل منها على الآخر .

ويطبق التبويب الاقتصادى للنفقات فى فرنسا ابتداء من عام ١٩٨١.(١)

وتتفرع هذه النفقات الى عشرة بنود رئيسية ، تنقسم بدورها الى مئات البنود الفرعية والفقرات والبنود الرئيسية وهى كالآتى :

---

(1) Cironlaire IC- N 123 du 14 Aout 1980

(١) نفقات الموظفين .
(٢) ضرائب ورسوم (تدفعها الادارات العمومية)
(٣) اموال وخدمات استهلاكية .
(٤) (لم تحدد الغاية حتى الآن)
(٥) الرعاية الاجتماعية وعمليات اعادة التوزيع .
(٦) المساهمات .
(٧) نفقات مالية (وهى تمثل الفوائد بصورة رئيسية)
(٨) (لم تحدد الغاية حتى الآن)
(٩) اموال غير منقولة .
(١٠) عمليات مختلفة .

وفى كل الاحوال فان التصنيف حسب اوجه الانفاق ، ولا سيما اذا كان قد صمم على اساس اقتصادى (كما فى فرنسا) ، انما يسمح بخلق ترابط بين المشتريات والاقسام الاقتصادية الاجمالية ويسهل بذلك اجراء التحليل الاقتصادى .

ويبين النظام التفصيلى للتبويب الاقتصادى البنود المتعددة للايرادات والمصروفات وينطبق هذا النظام بهذه الحالة على مستوى اجهزة الحكومة المركزية اذا أخذت هذه الاجهزة منفردة ،كما ينطبق بعض التعديلات على الاجهزة الفرعية الموجودة على المستوى المحلى ، ومع ذلك فان بعض بنود هذا النظام تنطبق فقط على نوع معين من الاجهزة بينما تختلف الاهمية النسبة لبنود اخرى اختلافا كبيرا من نوع الى آخر من الاجهزة .

ويغطى هذا النظام جميع العمليات المالية التى تتم بين جهاز معين من اجهزة الحكومة المركزية والاجهزة الاخرى سواء داخل القطاع الحكومىأوخارجه وتسجل البنود المتقابلة فى كل من الحسابات الخاصة بجهاز الحكومة المركزية المعنية وحسابات الاجهزة التى تتم معها العمليات ،كما أن هذا النظام يقضى بتسجيل البنود الخاصة بالعمليات المالية الداخلية التى تتم داخل الادارة الحكومية وأهم هذه البنود هى الاهلاك وفائدة رأس المال والتغيرات فى المخزون العامل وحساب انتاج السلع الرأسمالية الخاصة بالجهاز وتسجل هذه البنود كمصروفات وكايرادات حيث انها لاتمثل اى عمليات تتم بالنقد أو بالآجل .

ويفرق نظام التبويب بين خمسة مجموعات رئيسية من[1] العمليات المالية وهى :

المجموعة الأولى :

وتشمل العمليات المالية الداخلية الخاصة بالسلع والخدمات كما تشمل جميع العمليات المالية التى تتم مع الاجهزة التى تتم معها العمليات بما فى ذلك الخدمات التى يقدمها الموظفون والايجار المدفوع فى مقابل استئجار المبانى والاصول الثابتة الاخرى .

(1) A Manual For Economic and Functional Classification of Government Transactions, U.N.New York ,1958.

المجموعة الثانية :

وتشمل مدفوعات الفوائد والدخل العائد من الملكية والعائد التقديرى من الاصول المملوكة والدخل الذى ينشأفى شكل فوائد وأرباح .

المجموعة الثالثة :

وتشمل ما تسدده أو تحصله الادارات الحكومية فى شكل سلع او خدمات (اى غير نقدى) أى أنها تمثل المدفوعات والايرادات التحويلية .

المجموعة الرابعة :

وتشمل العمليات الخاصة بالمستحقات المالية ،والتى تتمثل فى التغيرات التى تطرأ على حيازات النقد السائل ومبالغ المتحصلات والمدفوعات والمشتريات والمبيعات وتتضمن نقل ملكية السلع والخدمات أو تقديم خدمة محددة .

المجموعة الخامسة :

وتشمل التسويات النقدية ، وصافى التحويل المقدم داخل قطاع الحكومة المركزية وجميع العمليات التى تمثل تحويلات للنقد السائل وعمليات للاقراض والاقتراض المباشرين لاجهزة الحكومة المركزية .

مما سبق يتضح للباحث أنه يمكن ايجاد ترابط بين مختلف التصنيفات مثل التصنيف الوظيفى والاقتصادى فى نظام واحد ثم التنسيق والملاءمة فيما بينهما على أساس مشترك فى قيد العمليات وبذلك نحصل على مزايا كثيرة تفيد فى اغراض مختلفة (١) حيث أن استخدام تلك التصنيفات معا يفيد فى تقييم العمليات واتخاذ القرارات المختلفة .

ثالثا : ملامح التبويب الحالى للموازنة العامة للدولة فى اليمن :(٢)

تتضمن الموازنة العامة للدولة فى الجمهورية العربية اليمنية كافة الاعتمادات المالية المخصصة للوزارات والمصالح والهيئات العامة الخدمية والاجهزة المركزية ووحدات الادارة المحلية كما تتضمن كافة الايرادات العامة للدولة ،كما تتضمن الموازنة العامة للدولة أيضا مصروفات وايرادات المؤسسات والهيئات العامة الاقتصادية والشركات العامة والمختلطة .

---

(1) Rapport du Cycle d'etudes Interregional Sur Les Problemes budhetaires (ST/TAO/SER/C/70)

(٢) البيان المالى للموازنة العامة للدولة وموازنات الجهاز الاقتصادى للفترة ١٩٨٣/١٩٨٤ ، وزارة المالية فى الجمهورية العربية اليمنية .

ويتم تبويب الحسابات الحكومية التى تتضمنها الموازنة العامة للدولة فى الجمهورية العربية اليمنية تبويبا اقتصاديا حيث يتم تبويب النفقة الى نفقات جارية ونفقات رأسمالية ويفيد هذا التبويب فى بيان عجز وفائض العمليات الجارية كما يؤدى الى بيان المصروفات والايرادات الاستثمارية وفقا لما تتضمنه الخطة العامة للدولة- كما يبين أعباء الدين العام ومصادر تمويلها .

وعلى هذا الأساس تقسم مصروفات الموازنة العامة للدولة فى اليمن الى قسمين :

القسم الاول : المصروفات الجارية
القسم الثانى : المصروفات الرأسمالية

ويتضمن القسم الاول ثلاثة أبواب هى :

الباب الأول : المرتبات وما فى حكمها :

ويتضمن مقدار تكاليف العمالة فى الجهاز الادارى للدولة ويحمل بكافة اجور الانفاق التى تصرف فى مقابل الحصول على خدمات للعاملين بالجهاز الوظيفى فى الادارة الحكومية ،سواء ما يستحقونه فى مقابل نقدى نظير ما يقومون به من عمل أصلى أو اضافى داخل الجمهورية او خارجها او عند ايفادهم فى بعثات أو منح دراسية للخارج ،او ما يصرف من بدلات او مكافآت او تتحمله الحكومة من مزايا عينية كالاغذية التى تقدم لهم او الكساوى والملبوسات التى تصرف اليهم .

الباب الثانى : المصروفات العامة :

ويتضمن كل من مجموعة المصروفات السلعية ومجموعة المصروفات الخدمية وتشمل مجموعة المصروفات السلعية على بنود وأنواع البنود اللازمة لشراء السلع والاصناف والخامات والادوات والمعدات التى يحتاج اليها الجهاز الادارى لانجاز نشاطه الجارى ، كما تشمل مجموعة المصروفات الخدمية على بنود وأنواع البنود اللازمة للصرف منها على الخدمات التى تحتاج اليها وحدات الجهاز الادارى لصيانة اصولها أو معداتها او استكمال نشاطها الجارى وتحقيق اهدافها .

الباب الثالث : المصروفات التحويلية الجارية :

وتتضمن كافة المدفوعات التى تصرف من موازنة الدولة لبعض هيئات أو أفراد لم تساهم مباشرة فى النشاط الجارى للجهاز الادارى للدولة أو لم تسهم فى عملية الدخل العائد من هذا النشاط مثل الرسوم الجمركية والضرائب الاخرى ، والفوائد المستحقة الدفع على الحكومة سواء كانت محلية او خارجية والتبرعات والاعانات والمعاشات .

ويتضمن القسم الثانى بابين وهما :

الباب الرابع : المصروفات الاستثمارية :

وتشمل الاعتمادات المخصصة للاستثمارات خلال السنة المالية موضوع التقدير وتتركز بصفة أساسية

فى مشروعات برامج التنمية الاقتصادية والاجتماعية وقد تشمل بالاضافة الى ذلك اعتمادات اخرى خارج برامج التنمية وهو ما يطلق عليه الطموحات المحلية .

الباب الخامس : التحويلات الرأسمالية :

ويتحمل هذا الباب بالمبالغ التى تقرر الحكومة اقراضها للغير وبالتزامات الحكومة سدادا لقروضها المحلية والخارجية وبما تدفعه كدفعات مقدمة للاستثمار وبغير ذلك من التحويلات الرأسمالية .

ويرى الباحث ان هذا التبويب يحقق للسلطة السياسية فى الدولة التأكد من سلامة الانفاق وللغرض المحدد له ثم ايجاد أسباب الاختلافات بين المصروف المقدر والمحقق فعلا ، اى انه يساعد فى تحقيق الرقابة .

وتبوب الايرادات فى الموازنة العامة للدولة فى اليمن كما يلى :

الباب الاول : الايرادات السيادية
الباب الثانى : الايرادات الخدمية
الباب الثالث : ايرادات املاك الدولة
الباب الرابع : الايرادات الرأسمالية
الباب الخامس : قروض وتسهيلات ائتمانية ومساعدات

ويقسم كل باب الى بنود وأنواع بنود توضح المصادر الرئيسية والفرعية لكل نوع من انواع الايرادات .

يتضح للباحث مما سبق ان الحسابات الحكومية لا تقدم البيانات التفصيلية اللازمة لتحليل العمليات الحكومية لاهداف اخرى بخلاف رقابة الموازنة ، مثل الاهمية الاقتصادية لهذه العمليات الحكومية ، وحتى عند كفاية البيانات فيلزم دائما اجراء عمليات اضافية لامكان الاستفادة بها لأغراض التحليل الاقتصادى .

لذلك يرى الباحث ان التبويب الاقتصادى يساعد فى تقديم البيانات اللازمة لدراسة الاثار الاقتصادية لنشاط الحكومة ولهذا يجب اعتبار نظام التبويب الاقتصادى كجزء من نظام أوسع نطاقا لتسجيل العمليات المالية لجميع اجزاء القطاع الاقتصادى ، وليس للاجهزة الحكومية وهذا يعنى انه يمكن تصور نظام تسجيل قيمة عمليات الحكومة كجزء من سجل متماسك لجميع العمليات الاقتصادية وهذا يساعد عند رؤية اعمال الاجهزة الحكومية وعلاقتها بالاجهزة الاقتصادية الاخرى فى المجال الاقتصادى للدولة ككل .

وبالنسبة لهذا الغرض فان المتطلبات الرئيسية لنظام التبويب المقترح هى تحليل العمليات المالية للاجهزة الحكومية وتجميعها وفقا لانواع النشاط الاقتصادى المتجانس ومطابقة الفئات المتعددة للعمليات بالقطاعات الاخرى ومدى تأثير كل منها على الآخر .

وليس من الممكن قياس الحجم الاجمالى لنوع معين

من العمليات الحكومية او دراسة جميع العمليات الخاصة بأجهزة الحكومة للقيام بدور معين عن طريق قياس المصروفات او الايرادات الخاصة بأنواع معينة لاجهزة الحكومة ولكى يكون فى وسعنا تحقيق ذلك فانه من الضرورى ان يكون هناك تبويب حسب نوع العملية بحيث يمكن تطبيقه باستمرار فى جميع انواع الاجهزة ، واذا أخذنا انواع الاجهزةوالعمليات المرتبطة بها فانه يمكن الحصول على صورة كاملة للعمليات الخاصة بدور معين .

وتحقيقا لاغراض سلامة الانفاق يتم تصنيف النفقات على اساس الغرض من المصروفات كالاجور والمرتبات او شراء المواد الخام ، او كنفقات السفر، او المنح الى اجهزة اخرى والقروض ، وما الى ذلك ،بينما يجمع التبويب الاقتصادى هذه البنود الاولية للانفاق حسب خاصيتها الاقتصادية فان التبويب الوظيفى يجمعهما وفقا للغرض الخارجى الذى تخدمه - والمجموعات الرئيسية التى يكون من المناسب ان تقسم اليها الخدمات التى تقدمها أجهزة الحكومة او تقوم بتحويلها وهى :

أولا : خدمات عامة تتولى الاجهزة الحكومية وحدها تقديمها مثل : الدفاع ، القانون والنظام ،والتنظيم الاقتصادى ، والادارة العامة للحكومة .

ثانيا : الخدمات المحلية ، والتى تقدم عادة بواسطة الاجهزة الحكومية وحدها بعملية تقديم هذه الخدمات ومن أمثلتهاالخدمات المتعلقة بالنظافة والطرق .

ثالثا : خدمات اجتماعية متشابهة للخدمات التى تقدمها الاجهزة الخاصة ، وتهدف بصورة رئيسية الى فائدة طبقات معينة من الافراد .

رابعا : خدمات اقتصادية وهى مشابهة أيضا للخدمات التى تقدمها الاجهزة الخاصة ، ولكنها تعود بالفائدة أساسا على طبقات أو أعمال فى المجتمع ، او تقابل النشاطات الانتاجية التى تقوم بها الاجهزة الحكومية .

ويقدم التبويب المشترك حسب الوظيفة والخاصية الاقتصادية مقاييس اكثر اهمية للمصروفات ويمكن استخدام تلك المقاييس فى تقييم برنامج الحكومة بالنسبة لخدمات معينة وعلى سبيل المثال :

- فان البيانات المعينة فى حالة التعليم هى الانفاق على السلع والخدمات لمواجهة التكاليف الجارية الخاصة بادارة وتشغيل المؤسسات التعليمية الحكومية والتكاليف الرأسمالية لانشاء تسهيلات جديدة .

- وفيما يتعلق بالمساعدات المالية للاغراض التعليمية فان التبويب المشترك سيوضح :

* التحويلات الجارية لتغطية تكاليف تشغيل الحكومات المحلية والهيئات الخاصة .

* التحويلات الجارية الى الاشخاص فى صورة منـــــح دراسية .

* التحويلات الرأسمالية لمساعدة الحكومات المحليـة والهيئات الخاصة لانشاء تسهيلات جديدة .

* القروض المقدمة لنفس الغرض .

الفصل الثانى

الاطـــار المقترح لتبويب الموازنة العامة للدولة فى الجمهورية العربيـــة اليمنيـــة

يقترح الباحث استخدام التبويب الاقتصادى والوظيفى فـــى القطاع الحكومى فى الجمهورية العربية اليمنية حيث أنـــه يمكن ادماج التبويبين الاقتصادى والوظيفى فى نظام واحـــد يعرض بطريقة مختصرة المصروفات الحكومية مبوبة علـــى أساس الطبيعة الاقتصادية وعلى أساس الغرض من المصـــروف ، حيث أن هذا التبويب من وجهة نظر الباحث يساعد الحكومـــة فى توفير البيانات والمعلومات اللازمة لأغراض رسم السياسات من حيث :

(١) التأكد من أن الاعتمادات المالية سيتم تخصيصهـــا وانفاقها بأكثر الطرق فاعلية لتحقيق أغراض الحكومـــة من ناحية ، وأقربها توافقا مع رغبات الجمهـــور الذى تخدمه الحكومة من ناحية أخرى ، وفيما يختـــص بجانب الموارد فيجب أيضا مراعاة أن عبء الضرائـــب قد وزع بطريقة مقبولة سياسيا ، كما يجب أن يأخـــذ فى الاعتبار أيضا الاهداف الاقتصادية الطويلة المـــدى مثل التنمية الاقتصادية وبذلك يكون من مهـــام وزير المالية يشمل الاهداف القصيرة والطويلة المدى .

(٢) العمل على تنظيم التوازن الاقتصادى فى الدولة من حيث المفاهيم الحديثة لواجبات الحكومة المركزية ليـــس فقط مسئولياتها عن سلامة انفاق الاموال العامة ، ولذلك تتضمن واجبات وزير المالية بحيث حجم الانفاق الممكـــن

تحمله في المدى القصير بحيث لا يتعارض مع الاهداف الاقتصادية العامة للدولة .

ويتطلب تحقيق تلك الاغراض التبويب المقترح التالى :

أولا: تبويب الاستخدامات (المصروفات) حسب نوع الخدمة المقدمة ، وهذا يتطلب مزيد من تحليل المصروفات على أساس طبيعتها الاقتصادية فمثلا ضرورة معرفة مقدار ما أنفق على الاستخدامات الجارية ، ومقدار ما أنفق على الاستخدامات الرأسمالية ، كذلك من الأهمية بمكان معرفة كيفية توفير الخدمة فهل تتم عن طريق الانفاق الحكومى بصورة مباشرة على السلع والخدمات - أو بصورة غير مباشرة عن طريق المنح والقروض التى تقدمها الحكومة الى الجهات الاخرى التى تقوم بتقديم هذه الخدمات والاعتبار الاساسى هنا هو الأثر القصير المدى لعمليات الحكومة فيما يتعلق بالاهداف الاقتصادية العامة مثل المحافظة على نسبة عالية ومستقرة للعمالة والابقاء على استقرار القوة الشرائية للعمالة فى الداخل والخارج والمحافظة على النشاط الاقتصادى للدولة .

ان الآثار الاقتصادية لطبيعة العمليات المالية الحكومية تأتى فى المرتبة الاولى ، كما تأتى الآثار السياسية والاجتماعية لهذه العملية فى المرتبة التالية فى هذا المجال فنلاحظ أثر الضرائب على مستوى مكونات الاستهلاك الخاص لا يعتمد على الأغراض التى تمولها الضرائب ، ومن الممكن وضع مؤشرات

اجمالية للآثار القصيرة الأجل للعمليات المالية على التوازن الاقتصادى مثل مجموع الانفاق على السلع والخدمات والطرق الكثيرة الخاصة بمواجهة العجز فى الموازنة .

لذلك يقترح الباحث بناء هيكل الموازنة العامة للدولة فى اليمن بتبويب الاستخدامات التى سبق تبويبها طبقا للوظيفة وذلك باعادة تحليلها أيضا طبقا لطبيعتها الاقتصادية ،وعلى العكس فان نوع المصروفات (الاستخدامات) المدرج بالتبويب الاقتصادى أى يمكن اعادة تحليله حسب نوع الخدمة التى يرتبط بها ، وبذلك نجد أن نوعى التبويب الوظيفى والاقتصادى يكمل كل منهما الآخر .

ويقترح الباحث فى الجدول التالى (شكل رقم ١) تبويبا مشتركا على أساس الوظائف وكذلك على أساس المجموعات الاقتصادية لمصروفات جميع الاجهزة فى قطاع الحكومة المركزية ، وسوف يقتضر الباحث فى هذه الدراسة على تبويب الاستخدامات (المصروفات) فى الموازنة العامة للدولة فى الجمهورية العربية اليمنية .

شكل رقم (١) يبين التبويب الوظيفي الاقتصادي للاستخدامات في الموازنة العامة

تصنيف اقتصادي تصنيف وظيفي	المصروفات الجارية		المصروفات الرأسمالية		
	مصروفات جارية على السلع والخدمات (١)	مصروفات خارجية (٢)	صافي التصرف على السلع والخدمات (٣) (١ - ٢)	فوائد على الدين العام (٤)	أعانات (٥)
أ - خدمات عامة : ١ - الإدارة العامة ٢ - الدفاع ٣ - الشرطة والسلامة العامة ب - خدمات المجتمع : ٤ - التعليم ٥ - الصحة والتغذية ٦ - خدمات أخرى للمجتمع جـ - خدمات اجتماعية : ٧ - تعليم ٨ - صحة ٩ - الضمان الاجتماعي خدمات خاصة ١٠ - خدمات اجتماعية أخرى د - خدمات اقتصادية : ١١ - الزراعة ١٢ - وقود الطاقة ١٣ - موارد معدنية المعدن والتصنيع ١٤ - النقل والتخزين والمواصلات ١٥ - خدمات اقتصادية أخرى هـ - خدمات المصروفات غير المخصصة الجملة					

تصنيف اقتصادي تصنيف وظيفي	المصروفات الرأسمالية						
	تحويلات جارية للخارج (٨)	تحويلات للحكومات المحلية للمطلوبات الجارية (٧)	تحويلات الى دخول القطاع العائلي (٦)	أعانات (٥)	فوائد على الدين العام (٤)	صافي التصرف على السلع والخدمات (٣) (١ - ٢)	مصروفات خارجية (٢)
أ - خدمات عامة : ١ - الإدارة العامة ٢ - الدفاع ٣ - الشرطة والسلامة العامة ب - خدمات المجتمع : ٤ - التعليم ٥ - الصحة والتغذية ٦ - خدمات أخرى للمجتمع جـ - خدمات اجتماعية : ٧ - تعليم ٨ - صحة ٩ - الضمان الاجتماعي خدمات خاصة ١٠ - خدمات اجتماعية أخرى د - خدمات اقتصادية : ١١ - الزراعة ١٢ - وقود الطاقة ١٣ - موارد معدنية المعدن والتصنيع ١٤ - النقل والتخزين والمواصلات ١٥ - خدمات اقتصادية أخرى هـ - خدمات المصروفات غير المخصصة الجملة							

تصنيف اقتصادي تصنيف وظيفي	المصروفات الرأسمالية						
	الجملة ٣ - ١٢	خارج الدولة (١٧)	داخل الدولة: قطاعات محلية (١٦)	داخل الدولة: حكومات محلية (١٥)	خارج الدولة (١٤)	داخل الدولة: قطاعات محلية أخرى (١٣)	داخل الدولة: حكومات محلية أخرى (١٢)
أ - خدمات عامة : ١ - الإدارة العامة ٢ - الدفاع ٣ - الشرطة والسلامة العامة ب - خدمات المجتمع : ٤ - التعليم ٥ - الصحة والتغذية ٦ - خدمات أخرى للمجتمع جـ - خدمات اجتماعية : ٧ - تعليم ٨ - صحة ٩ - الضمان الاجتماعي خدمات خاصة ١٠ - خدمات اجتماعية أخرى د - خدمات اقتصادية : ١١ - الزراعة ١٢ - وقود الطاقة ١٣ - موارد معدنية المعدن والتصنيع ١٤ - النقل والتخزين والمواصلات ١٥ - خدمات اقتصادية أخرى هـ - خدمات المصروفات غير المخصصة الجملة							

نجد فى الجدول رأسيا البنود الـ ١٥ الخاصة بالمجموعات الوظيفية المشار اليها فى الخانات الأفقية التالية توضح تحليلا للطبيعة الاقتصادية لمصروفات كل وظيفة من الوظائف المذكورة كما يوضحها الجدول .

وقد قسمت هذه الخانات الأفقية تحت مجموعتين رئيسيتين :

المصروفات الجارية وهى التى تشمل القسم الأول فى الموازنة العامة للدولة فى اليمن وهى تشمل مجموعتين رئيسيتين :

(١) المصروفات الجارية وتشمل الخانات ١ ، ٣ ، ٨ .

(٢) المصروفات الرأسمالية وتشمل الخانات من ٩ : ١٧ .

وتغطى الخانات الثلاث الأولى للعمليات المالية للأجهزة الحكومية العامة والمؤسسات المالية الحكومية بينما توضح الخانات ٩ ، ١٠ ، ١١ التكوين الرأسمالى لأجهزة الحكومة المركزية .

ويمتاز الجدول السابق أنه يعرض فى شكل واحد البيانات الاساسية لانفاق الحكومة وهو يوضح الطبيعة الاقتصادية لهذا الانفاق وكذلك الغرض من الانفاق .

وتزداد اهمية هذا التبويب المزدوج أو المتداخل عند تطبيقه على قطاع الحكومة الاقتصادى بأكمله وخصوصا وظائف خدمة المجتمع والخدمات الاجتماعية

وهى الوظائف التى تقوم بها الحكومات المحلية فى دول كثيرة .

ثانيا : ويتطلب استخدام هذا التبويب لقطاع الحكومة بأكمله (بما فيه الحكومات المحلية) ضرورة تجميع البيانات الخاصة بانفاق الحكومات المحلية على نفس نمط البيانات الخاصة بالحكومة المركزية ، مع استبعاد ما لا يوجد مقابل له فى مصروفات الحكومات المحلية وعلى الأخص نفقات الدفاع .

ويوضح هذا التصنيف المجمع المزدوج صورة معبرة عن انفاق الادارات الحكومية بأكملها داخل القطاع الحكومى ، ويمكن استخدامه فى اجراء مقارنات بين سنوات متتالية لتوضيح مقدار التغيير الذى يطرأ على توزيع المصروفات على الوظائف المختلفة ، كما يمكن أخذ التغيرات فى الأسعار فى الحسبان وذلك باظهار المصروفات فى صورة نسبة مئوية من مجموع الانفاق القومى ، فمثلا يمكن اظهار مصروفات الدفاع ، والمصروفات الجارية للسلع والخدمات الخاصة بالصحة والتعليم فى صورة نسبة مئوية من الانفاق الحكومى ، أو كنسبة الى مجموع انفاق الحكومة الجارى على السلع ، وكذلك أيضا بالنسبة للتكوين الرأسمالى الحكومى .

ويقترح الباحث اعداد الجدول(٢) ليوفر مزيد من التفصيل للمصروفات (الاستخدامات) الخاصة بجميع الأنشطة المتعلقة بالبرنامج أى الاقسام الفرعية للتبويب الوظيفى ومثل هذه البيانات توضح تبويب

مصروفات قطاع الحكومة على اساس الوظائف موزعة بين الحكومة المركزية والحكومات المحلية .

ومثل هذه البيانات يمكن أن تقدم معلومات عن توزيع تمويل الانفاق بين الحكومات المحلية والمركزية ، أو تمويل الانفاق بين الحكومات المحلية والمركزية ، أو توزيع مسئولية تنفيذ أو دعم أوجه النشاط المختلفة .

ثالثا : ويقترح الباحث اعداد الجدول (٣) حيث يستخدم نظام التبويب الاقتصادى والوظيفى أيضا فى استخلاص بيانات توضح توزيع الوظائف بين الحكومة المركزية والحكومة المحلية حسب احتياجات الاولوية فى الجمهورية العربية اليمنية .

يستخلص الباحث مما سبق أنه يمكن تطبيق التبويب الاقتصادى والوظيفى على موازنة الدولة فى اليمن حيث يوفر هذا النظام بيانات ومعلومات عن كل قطاع فى الحكومة عند اعداد التقارير الدولية ،وحيث أن البيانات مستقلة عن الاختلافات فى توزيع الوظائف بين الحكومات المحلية والمركزية من دولة لأخرى والشرط الرئيسى للحصول على بيانات مقارنة دولية للمصروفات هو أن تكون هذه البيانات مشتقة على أساس نظام قياسى للتبويب الاقتصادى والوظيفى وهو النظام الذى اقترحه الباحث للتطبيق .

شكل رقم (٢) تصنيف مصروفات القطاع الحكومي واحتياجات الالمام

المجموعة أو الوظيفة	جملة المصروف	نصيب الحكومة المركزية	الحكومات المحلية (الالوية)	توزيع مصروفات الالمام								
				صنعاء	تعز	الحديدة	آب	حجة	ذمار	صعدة	البيضاء	المحويت	مأرب
أ ـ خدمات عامة :													
١ ـ الادارة العامة													
٢ ـ الدفاع													
٣ ـ الشرطة والعدالة													
ب ـ خدمات المجتمع :													
٤ ـ الطرق													
٥ ـ مياه الشرب والنظافة													
٦ ـ خدمات أخرى للمجتمع													
جـ ـ خدمات اجتماعية :													
٧ ـ تعليم													
٨ ـ صحة													
٩ ـ الضمان الاجتماعي وخدمات خاصة													
١٠ ـ خدمات اجتماعية أخرى													
د ـ خدمات اقتصادية :													
١١ ـ الزراعة													
١٢ ـ وقود الطاقة													
١٣ ـ موارد معدنية أخرى والتصنيع والتشييد													
١٤ ـ النقل والمواصلات والتخزين													
١٥ ـ خدمات اقتصادية أخرى													
هـ ـ بنود المصروفات غير القابلة للتخصيص :													
الجملة													

المجموعة أو الوظيفة	جملة المصروف (١)	تحويلات الحكومة المحلية (٢)	صافي المصروفات (٣)	جملة المصروف (٤)	تحويلات من الحكومة المركزية (٥)	فروض مباشرة من الحكومة المركزية (٦)	صافي المصروف (٧)	جملة مصروفات القطاع الحكومي (٨)
			(١ ــ ٢)				٤ ــ ٥ ــ ٦	٣ + ٧
أ ــ خدمات عامة :								
١ ــ الادارة العامة								
٢ ــ الدفاع								
٣ ــ الشرطة والعدالة								
ب ــ خدمات المجتمع :								
٤ ــ الطرق								
٥ ــ مياه الشرب والنظافة								
٦ ــ خدمات أخرى للمجتمع								
جـ ــ خدمات اجتماعية :								
٧ ــ تعليم								
٨ ــ صحة								
٩ ــ الضمان الاجتماعي وخدمات خاصة								
١٠ ــ خدمات اجتماعية أخرى								
د ــ خدمات اقتصادية :								
١١ ــ الزراعة								
١٢ ــ وقود الطاقة								
١٣ ــ موارد معدنية أخرى والتصنيع والتشييد								
١٤ ــ النقل والتخزين والمواصلات								
١٥ ــ خدمات اقتصادية أخرى								
هـ ــ بنود المصروفات غير قابلة التخصيص :								
الجملة								

نتائج وتوصيات البحث

أولا : يقترح الباحث استخدام التبويب الوظيفى والاقتصادى فى القطاع الحكومى فى اليمن حيث تزداد أهمية هذا التبويب المزدوج او المتداخل عند تطبيقه على قطاع الحكومة الاقتصادى بأكمله وخصوصا وظائف خدمة المجتمع والخدمات الاجتماعية وهى الوظائف التى تقوم بها الحكومات المحلية فى دول كثيرة .

ثانيا : يساعد التبويب المقترح الحكومة فى توفير البيانات والمعلومات اللازمة لاغراض رسم السياسات حيث يساعدها فى التأكد من أن الاعتمادات المالية سيتم تخصيصها وانفاقها بأكثر الطرق فاعلية لتحقيق أغراض الحكومة من ناحية ورغبات الجمهور من ناحية اخرى .

ثالثا : يساعد التبويب المقترح الحكومة فى توفير البيانات والمعلومات اللازمة لها لتنظيم التوازن الاقتصادى فى الدولة كذلك مساعدة الدولة فى اعداد جداول المعلومات المقارنة دوليا عن مصروفات الحكومة .

مراجع البحث

أولا : المراجع العربيـــــة :

(١) محمود عبدالفضيل ، مقدمة فى المحاسبة القومية ،دارالنهضـــة العربية ، القاهرة ،سنة ١٩٨٢ .

ثانيا: المقالات العلميـــــة :

(١) أ. فهمى محمود شكرى ،موازنة الظل اعداد موازنة البرامـــج فى ظل موازنة البنود، دراســـــــة تطبيقية ،المنظمة العربية للعلـــــوم الادارية رقم ٢٤٧ .

ثالثا : الوثائق والنشرات :

(١) البيان المالى للموازنة العامة للدولة وموازنات الجهـــاز الاقتصادى للفترة ١٩٨٣/١٩٨٤ ،وزارة المالية ،الجمهوريـــة العربية اليمنية .

رابعا : المراجع الأجنبيـــة :

A-Books :

(1) Enthoven, A.Y.H,Accountancy and Economic Development Policy, North, Holland publishing Co., Amesterdam , 1973.

(2) Riggs , F.W. Bureallcratic polites Compartive prespective, Duke univ, Press, 1970.

B- Periodicals

(1) A Manual for Economic and financial classification of government transactions, U.N.New York,1958.

(2) American institute of certified public Accountants, Accounting principles Board , study group on the objectives of financial statements, (New York) N,Y,AICP, 1973.

(3) Circulaipe IC - No 123 du 14 Aout , 1980.

(4) Le budget de 1974 , Etude et Bilans , Paris Ministere de L'Economic et des finances de L'information.

C- Reports :

(1) Rapport du Groupe d'etude de la classification et de la gestion budgetaire en Amerique centrals et au panama (ST/TAO/SER .C/66)

(2) Rapport du cycle d'etudes Interegional sur les problemes budgetaires (ST/SER.C/70).