

أهمية التحول من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء (تجربة بلدية دبي)

عائلة محمد الفهد¹، مدحت عبد الرشيد نوفل²، محمد عبد الفتاح العشماوي³

¹باحث دكتوراه - معهد الدراسات والبحوث البيئية - جامعة مدينة السادات

²معهد الدراسات والبحوث البيئية - جامعة مدينة السادات

³كلية التجارة - جامعة القاهرة

الملخص

تعتبر الموازنة العامة للحكومة البرنامج المالي الذي يعكس سياسات الحكومة المختلفة، والإطار الذي يتضمن القرارات المتعددة لاختيار السياسات والأهداف التي ترغب الحكومة في تحقيقها، وكذلك اختيار الوسائل والبرامج التي تؤدي إلى إحراز هذه الأهداف.

لذلك فإن وثيقة الموازنة توفر معلومات عن القرارات التي تتخذها الحكومة لتوزيع مواردها بين الاستخدامات المتنافسة لإشباع الحاجات العامة، لذلك سنتناول في هذا البحث الموضوعات التالية:

- موازنة البنود : تعريفها، تبويبها، مزاياها وعيوبها.
- موازنة البرامج و الأداء : نشأتها، مفهومها ، أهدافها، متطلباتها، خطوات تطويرها، مزاياها و عيوبها.
- مقارنة بين موازنة البنود و موازنة البرامج و الأداء.
- تجربة بلدية دبي
- الخاتمة
- التوصيات

ABSTRACT

The general budget of the government is the financial program that reflects the various policies of the government, the framework that includes the multiple decisions to choose the policies and objectives that the government wishes to achieve, as well as the choice of means and programs that lead to achieving these goals. Therefore, the budget document provides information on the decisions taken by the government to allocate its resources between competing uses to satisfy public needs. Therefore, we will address the following topics: • Balance items: definition, tabulation, advantages and disadvantages. • Balancing programs and performance: their inception, concept, objectives, requirements, steps to develop, advantages and disadvantages.

- Comparison of budget items, program balance and performance.
- Experience of Dubai Municipality
- Conclusion
- Recommendations

المقدمة:

أصبح تطوير الموازنة العامة للدولة في الكويت هي حديث العصر، باعتبارها "الركيزة الأساسية في النظام المحاسبي الحكومي، كأداة الدولة في التخطيط والتنفيذ والمتابعة واتخاذ القرارات". ونظرا لأوجه الضعف والقصور في نظام المعلومات المحاسبي الحكومي الحالي ولاسيما الموازنة العامة بشكلها الحالي في الكويت والتي تهدر الموارد، ولا يمكنها توفير معلومات تخدم الأغراض الإستراتيجية وتدعم خطط التنمية وتخفيض الإنفاق العام. ومن هنا نشأت الحاجة للانتقال لمرحلة أكثر تطوراً من موازنة البنود. ومرت الموازنة بعدة مراحل عالمياً من موازنة للبنود، ثم موازنة برامج وأداء، وموازنة تخطيط وبرمجة، ومن أبرز محاولات تطوير الموازنة العامة هي الموازنة الصفريّة " وبدأ تطبيقها على الموازنة الحكومية ١٩٧٣. وتطورت الموازنة العامة حالياً فيما بعد الموازنة الصفريّة، حيث تم تطبيق الموازنات التعاقدية في عدة دول، وهي إعادة تشكيل للموازنة العامة على أنها نظام عقد صفقات بين جهة منفذة والحكومة المركزية، "بمعنى أن تقوم الحكومة بطرح مشاريعها وبرامجها

المستقبلية أمام الجميع (قطاع خاص وعام)، بغرض الفوز بمتعاقدين ينفذون تلك المشاريع والبرامج بأقل تكلفة ممكنة وفي الوقت المناسب". ودفع ذلك كثير من الكتابات المحاسبية للمناداة بتطبيق نظم تكاليف أكثر كفاءة ويعتمد على مؤشرات مالية وغير مالية، وأبرزها التحليل الاستراتيجي للتكلفة كإحدى وسائل إدارة التكلفة بشكل استراتيجي وتحتوي هذه الوسيلة على ثلاث أدوات هي تحديد الهدف الاستراتيجي (التوجه الاستراتيجي)، و تقسيم خطوات الوصول إليه في شكل سلسلة قيمة (تحليل سلسلة القيمة)، وتحليل مسببات التكلفة، وبالتالي تبدو الموازنة العامة أكثر تطوراً.

مشكلة البحث :

هذا وتتمثل مشكلة البحث في أن نظام المعلومات المحاسبي الحكومي الحالي في مجلس الوزراء الكويتي ولاسيما الموازنة العامة بشكلها الحالي في الكويت تهدر الموارد، ولا يمكنها توفير معلومات تخدم الأغراض الإستراتيجية وتدعم خطط التنمية وتخفض الإنفاق العام الأمر الذي يجب معه البحث عن نظام معلومات محاسبي حكومي آخر غير المطبق حالياً بحيث يفي بالأغراض الإستراتيجية ويدعم خطط التنمية .

أهمية البحث :

تتمثل أهمية البحث في تناول أحد الموضوعات الهامة وهو كيفية نقل أحدث تطورات الفكر الإداري والمحاسبي المستخدمة في الوحدات الاقتصادية، وتطبيقها في القطاع الحكومي، وبخاصة في مجلس الوزراء الكويتي حيث أن تطور هذا القطاع ينعكس على رفاهية كل فرد في المجتمع.

يهدف البحث في إمكانية تطوير نظام المعلومات المحاسبي في القطاع الحكومي وخاصة تطوير منهج إعداد الموازنة العامة بمحاولة اظهار اثار تطبيق منهج موازنة البرامج والأداء على بلدية دبي .

منهج البحث :

تجمع الدراسة بين منهجين يشكل متكامل وذلك لتحقيق أهداف الدراسة وهما:

المنهج الاستنباطي :-

الذي يبنى على أساس وضع عموميات ثم من خلال الاستدلال المنطقي يتم إثبات إن هذه العموميات تنطبق على حالة أو حالات خاصة لذلك سيتم تناول الدراسات السابقة وبعض البحوث العلمية المرتبطة بموضوع البحث بهدف تحديد مدى الدور الذي تلعبه إدارة التكاليف لاستراتيجيه في إعداد ورقابة الموازنة العامة للدولة بهدف تخصيص أفضل للموارد العامة بالدولة.

المنهج الاستقرائي :

الذي يقوم على الاستدلال المنطقي بهدف اشتقاق نتيجة أو مقدمة عامة بناء على ملاحظة حالة أو بعض الحالات الخاصة ويتطلب تطبيقه القيام بتجميع الملاحظات أو المشاهدات وقياس الظواهر بطرق عديدة مثل استخدام قوائم الاستقصاء أو المقابلة الشخصية والاستعانة بخبرات ذوي الخبرة من السادة أستاذة الجامعات والممارسين عمليا وغيرهم .

انواع الموازنات في الوحدات الحكومية :

يمكن عرض انواع الموازنات في الوحدات لاهكومية على النحو التالي :

اولا : موازنة الاعتمادات

تمثل موازنة الاعتمادات أقدم صورة من صور الموازنة وتمتاز بالسهولة والبساطة في اعدادها وتنفيذها والرقابة عليها وتعتمد موازنة الاعتمادات التصنيف النوعي له إيرادات والنفقات حيث تبوب بشكل اجمالي يتفرع منها تصنيفات ثانوية وأحيانا فرعية، بالإضافة إلى تصنيفات أخرى كالتصنيف الإداري والتصنيف الاقتصادي. وترتكز موازنة الاعتمادات على تحقيق الرقابة المالية والقانونية على عناصر المصروفات والإيرادات. وترتكز الموازنة الاعتمادات على تمويل السلع والخدمات التي تحتاجها الوحدات الحكومية في أدائها لعملها. حيث تلتزم هذه الوحدات بعدم تجاوز الاموال المخصصة لها دون الاهتمام

بالمخرجات أي مقدار السلع والخدمات المقدمة ونوعيتها، أي انها تهتم بجانب المدخلات فقط وتتجاهل ما تنتجه تلك الوحدات من سلع وخدمات والكيفية التي يتم بها ذلك.

كما تخضع الموازنة لبعض المبادئ والقواعد الثابتة التي استند عليها التشريع المالي والتقليدي. وهذه المبادئ مبدأ سنوية الموازنة ومبدأ وحدة الموازنة ومبدأ الشمول ومبدأ الشروع.

كما انه تم تبويب موازنة الإعتمادات طبقاً لتبويب الإداري، التبويب الموضوعي، التبويب الوظيفي واخيراً التبويب الاقتصادي. كما تمثلت اهم عيوب هذا النوع من الموازنات في النقاط التالية:

- التركيز فقط على النواحي المالية والقانونية في مجال الرقابة.
- المعلومات التي تقدمها غير كافية لأغراض التخطيط واتخاذ لقرارات.
- تركيز على المدخلات دون الاهتمام بجانب المخرجات والعلاقة بينهما وبذلك لايمكن التعرف على كفاءة استخدام الموارد الاقتصادية.
- عدم امكانية متابعة وتقييم أداء البرامج والأنشطة الحكومية نظراً لتوزيع الاستخدامات والموارد على الإدارات الحكومية أو على أنواع الـ سابات وليس على البرامج والأنشطة.
- عدم وضوح الأهداف التي ترصد لها الإعتمادات
- عدم ارتباطها بشكل دائم بالخطط التنموية للدولة.
- قلة المرونة عند التنفيذ، لأن الإعتمادات مرصودة لبنود محددة فقط.

ثانياً : موازنة البرامج والاداء

تعتبر موازنة البرامج والاداء وسيلة من الوسائل التي تعتمدها الدولة لتحقيق الاصلاح الاداري والمالي سيما وان غالبية الدول تعاني من الفساد المستشري بمواجهة ندرة الموارد المادية لها .

- الاسباب الموجبة لفكرة موازنة البرامج والاداء

- نظراً لأوجه قصور الموازنة التقليدية السابق عرضها بدأت المحاولات لتطير الموازنة العامة للدولة وكانت أول هذه المحاولات موازنة البرامج والأداء.
- ومن أبرز العوامل التي ساعدت على انتشار على انتشار موازنة البرامج والاداء:
- الندرة المتزايدة للموارد المالية، وكلما أصبحت هذه الموارد نادرة صار هناك ضرورة ماسة لمعرفة سيل انفاق هذه الموارد، وكيف لنا ان نزيد المردودية الاقتصادية والاجتماعية في هذا الانفاق. أي يجب ان ننظر عند تحضير الموازنة الى ما هي الأهداف التي توختها هذه الادارة او هذه المصلحة او هذه الوزارة او الدولة من عملية وضع هذه الموازنة، وما هي الأهداف التي تريد تحقيقها".
 - غياب عنصر التخطيط في موازنة الإعتمادات في حين ظهرت الحاجة إلى خطط بعيدة المدى.
 - ازدياد أهمية التحليل الاقتصادي وظهور الرغبة في إدخال أساليب علمية حديثة في اتخاذ القرارات .
 - كبر حجم النفقات العامة في الموازنة وزيادة أثارها على الاقتصاد الوطني مما أدى بالمفكرين إلى المناداة بضرورة الربط بين الخطط الحكومية والموازنات العامة .

ب - نشأة وتطور موازنة البرامج

كان للتقدم في العلوم الادارية والسلوكية والكمية المتعلقة باتخاذ القرارات وللتقدم في الأساليب الاحصائية الأثر الكبير في افتتاح المجال لتطبيق أساليب ووسائل أكثر تقدماً في مجال الموازنة وقد ظهرت فكرة موازنة البرامج والاداء في البدء في الولايات المتحدة في منتصف القرن الماضي ويتلخص التطور الذي حدث في هذا النوع من الموازنة في المجالات الآتية:

الأول :

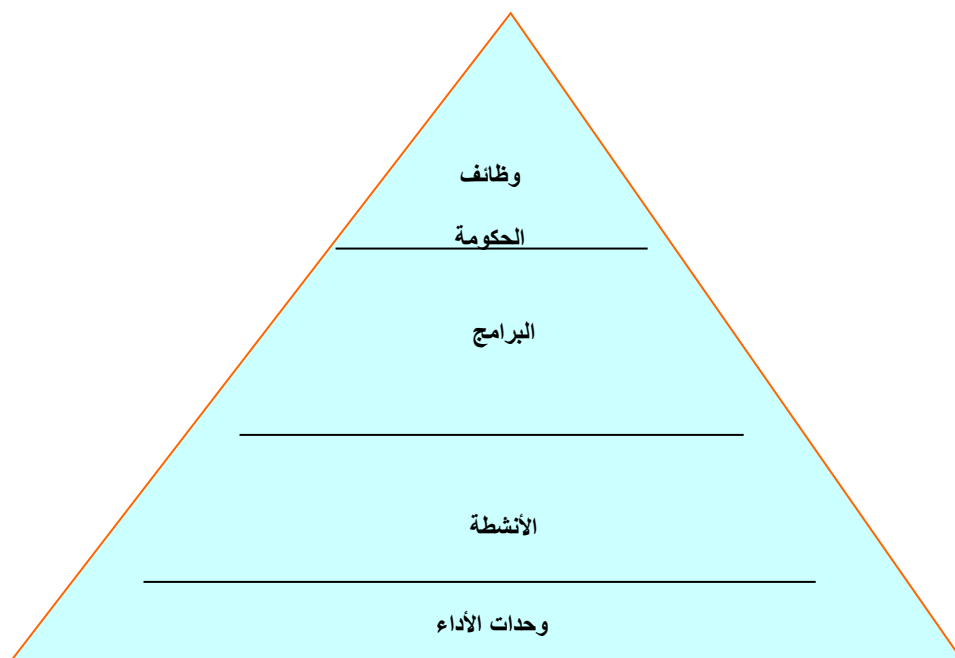
انصب الاهتمام في هذا النوع من الموازنات على المخرجات بدلا من المدخلات الذي كان من اختصاص الموازنة التقليدية حيث يفترض في هذه الحالة أن يكون التقرير المنطقي لطلب الاعتمادات هو ربطها بالبرامج والأنشطة المطلوب انجازها بواسطة التنظيمات الحكومية خلال فترة الموازنة.

الثاني :

تحول الاهتمام من مجرد فرض الرقابة على الاموال الى الرقابة على الاداء وبعبارة أخرى الرقابة على نتائج أعمال الوحدات الحكومية.

الثالث :

ولامكانية التوصل الى الهدفين السابقين كأن يعتمد على تحقيق المسائلة المحاسبية عن الاموال ممثلة بالتصنيف الإداري والنوعي والاقتصادي الى تصنيف جديد يتمد على المسائلة المحاسبية على العمليات فقد استلزم ذلك استخدام ثلاثة أنواع من التصنيفات تركز على التصنيف الهرمي المتدرج من الوظائف الى البرامج ثم الى الأنشطة ووحدات الأداء ويوضح الشكل الآتي هذا التسلسل الهرمي



ج . مفهوم موازنة البرامج والأداء :

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

البرامج : ترجمة العمليات الى برامج محددة قابلة للتطبيق.

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

هذا وتعتبر موازنة البرامج والأداء تقنية مهمة تلعب دورا بارزا في عملية ترشيد النفقات حيث ان منطقتها الرئيسية يجسد في تعظيم دور تخطيط البرامج وقياس وتقييم الأداء لتبرير جدوى الإنفاق في ظل مناخ الشفافية والمسئولة .

وتعرف ايضا من قبل لجنة التنمية الاقتصادية في الولايات المتحدة كونها مجموعة الاساليب التي بواسطتها تمكن مديري البرامج من التركيز على تنفيذ الاهداف التي تقع ضمن مسؤولياتهم بصورة دقيقة ومقارنة تنفيذ هذه الاهداف حسب الوقت، المبالغ، وساعات العمل . ان هذا النظام يزود من يستخدمه بمعلومات لا يمكن الحصول عليها من خلال طرق الموازنة التقليدية، اذ يساعد في الحصول على نتائج اساسية ويهيئ قاعدة افضل لاتخاذ القرارات .

كما ان هذا الاسلوب يسمح للادارة العامة بالتحكم في ادارة تنفيذ البرامج وفقا للتقديرات، كما يمكنها من مراجعة النتائج ومدى تحقق الاهداف. كذلك انه يمهّد لاعداد محاسبة عامة منتظمة تظهر واقع موجودات الدولة وما يترتب عليها من استحقاقات او التزامات، وكل ذلك يتوخى منه ان يساهم في تحقيق ادارة افضل لموارد البشرية والمادية المتاحة.

د- أهدافها :

☞ تهدف موازنة البرمج والأداء إلى :

- ١ . ربط تقديرات الإنفاق بأهداف الدائرة عن طريق البرامج المخططة لتحقيق هذه الأهداف.
- أ . ربط الإنفاق الفعلي بالمستويات الإدارية المختلفة المسؤولة على مراكز الإنفاق المختلفة وطبقا للصلاحيات المقررة.
- ب . زيادة الدقة في تقديرات الميزانية عن طريق تفصيل عناصر الإنفاق وتقديرات الاحتياجات لكل برنامج بدلا من تقدير إجمالي للبنود مما يجعلها أقل أو أكثر من الاحتياجات الحقيقية.
- ج . تنمية الشعور لدى المستويات الإدارية المختلفة بمسؤولية "الإنفاق العام" وحسن استخدام الموارد المخصصة وتأكيد أهمية متابعة الإنفاق وتقييم انجاز.
- د . توفير مقاييس أداء تساعد في الحكم على فعالية وكفاءة الأداء مما يتطلب توفير معلومات ضرورية لحساب هذه المقاييس للحكم على المردود الاقتصادي للإنفاق على الخدمات ككل (مثلا معدل تكلفة المتدرب أو الموظف في المراحل المختلفة، معدل تكلفة وإنتاجية الساعة في مختبرات، تكلفة الخدمة في المكاتب،... الخ)

هـ . عناصر موازنة البرامج والأداء :

تتمثل عناصر موازنة البرامج والأداء فيما يلي :

الاهداف للخطة:

- مواصفات الهدف الجيد:

- أن يكون بالإمكان تكيم الهدف وقياسه
 - أن يرتبط الهدف بتاريخ محدد
 - أن يعكس الهدف ارادة فعلية ، ليس مجرد توقعات
 - ☞ تحديد الاهداف عبر الاستراتيجيات الحكومية
 - استراتيجية لكل برنامج ينسجم مع استراتيجيات البرامج الاخرى
 - شكل الاستراتيجية: خط - بيان وزارى - برنامج سياسي للحكوم - قانون
 - ☞ الأهداف يجب ان تعكس اولويات الحكومة
 - تحديد معايير لقياس الاهداف
- ٢ - الموارد
- أهم الموارد: المال العام، القانون، التوعية، الخطاب السياسي.

- حرية استخدام الموارد مقابل الكفاءة في استخدامها، أي حرية أكبر مقابل مسؤولية أكبر .

النتائج

- متابعة النتائج وقياسها وتقييمها.

- أهمية المعلومات.

- صعوبة قياس النتائج.

متطلبات البدء في موازنة البرامج والأداء :

يتم تحديد الخطوات الواجب اتباعها بتطبيق موازنة البرامج والأداء بالتالي :

١ . التحول من الأساس النقدي الى أساس الاستحقاق.

٢ . تطبيق الأنظمة الالكترونية.

٣ . تطبيق نظام حساب التكاليف.

٤ . نشر مفهوم موازنة البرامج والأداء لدى القيادات العليا لتعريفهم بأهمية ذلك التوجه ومتطلباته.

٥ . نشر مفهوم موازنة البرامج والأداء للمحاسبين الذين سيطبقون موازنة البرامج والأداء، وكذلك للمعنيين بأعداد الموازنة السنوية بكافة الوحدات التنظيمية.

٦ . الاستعانة بالخبرات في هذا المجال.

٧ . وضع تشريعات للمحاسبة والمسائل .

إ- مزايا موازنة البرامج والأداء

يمكن تخيص المزايا التي تتمتع بها هذه الموازنة بالآتي :

١ - التخطيط :

يعني التخطيط التنبؤ بما سيكون في المستقبل مع الاستعداد لهذا المستقبل ، انه وظيفة أساسية من وظائف الحكومة وأجهزتها التنفيذي ، تهتم موازنة البرامج و الأداء بالتخطيط حيث تقوم بتحديد برامج ومشاريع الوزارات والمصالح الحكومية لعدد من السنوات المقبلة والنفقات المتوقعة لها و ليس لسنة واحدة كما تفعل موازنة البنود التي تبين نفقات سنة مالية واحدة ولا ترتبط في أغلب الأحيان بتخطيط طويل الأجل .

' - البرامج :

تهتم موازنة البرامج ، الأداء ببيان البرامج والمشاريع التي ستنفذها الأجهزة الحكومية المختلفة. بمعنى أنها تقوم بتحديد البرامج الرئيسية لكل دائرة أو مصلحة ومن ثم تقسم البرامج الرئيسية إلى برامج فرعية والبرامج الفرعية إلى نشاطات وترصد الاعتمادات اللازمة لتنفيذ البرامج الرئيسية وأجزاء الفرعية والنشاطات في وثيقة الموازنة العامة على الصفحات المخصصة له ، ثم تقوم بعد ذلك بتوزيع الاعتمادات على أبواب وبنود الإنفاق المعرفة في الموازنة.

٢ - تحليل البدائل :

من القواعد الأساسية التي تركز عليها موازنة البرامج والأداء تحديد الطرق البديلة ، تحقيق الأهداف العامة للأجهزة والمصالح الحكومي ، فبعد تحديد البدائل تجرى الدراسة التحليلية المتعمقة لها بهدف تحديد التكاليف والعوائد لكل منها والمزايا والعيوب المرتبطة بكل منها وعلى ضوء نتائج المفاضلة بين الطرق البديلة يتم اتخاذ القرارات.

٣ - التقييم :

يبعد تقييم البرامج الحكومية على تحسين عملية تنفيذه ، إن الحصول على تقارير عن كيفية سير الأعمال في البرامج والمشاريع تحت التنفيذ أو نفذت من حين لآخر من شأنه أن يكشف عن المشاكل التي تواجه التنفيذ وعن نقاط الضعف في الخطط والبرامج والمشاريع وعن التغييرات التي يلزم إدخالها على تلك البرامج والمشاريع لكي تسهل عملية التنفيذ والوصول إلى الأهداف المطلوب تحقيقها.

٤ - الرقابة :

إضافة الى ان هناك ميزة اساسية في هذه الموازنة وهي عملية الرقابة.

فتمتد تطور اساسي في هذا المفهوم، وهو التدرج من الرقابة على مشروعات الانفاق الى الرقابة على اساس الاداء، توصلنا الى تحسين وتطوير عملية رسم السياسات الحكومية ووضعها وتنفيذها على اساس برامج عمل وتفعيل عملية الرقابة والتقييم على اساسا للمؤشرات الاحصائية المالية المثبتة على نتائج الاداء.

- الخطوات العملية لموازنة البرامج والأداء

يستوجب على الدولة لتطبيق موازنة البرامج والاداء القيام بالخطوات العملية التالية:
١. قيام الوحدات التنظيمية بتحديد البرامج التي تحقق أهدافها الاستراتيجية.

- تحديد اسم البرنامج.
- تحديد الهدف من البرنامج.
- تقدير النتائج المرغوبة (المخرجات المتوقعة).
- تحديد الأنشطة اللازمة لتنفيذ البرنامج (متطلبات التنفيذ).
- تحديد المدة الزمنية الكلية اللازمة لتنفيذ البرنامج من خلال تحديد الوقت الزمني اللازم لتنفيذ كل نشاط من أنشطة البرنامج مع ايضاح لتاريخ البدء وتاريخ الانتهاء للبرنامج ولكل نشاط من أنشطته.
- تحديد الجهات المسؤولة عن تنفيذ الأنشطة (داخلية/خارجية).
- تحديد الموارد المالية والمادية والبشرية اللازمة لتنفيذ لبرنامج من خلال تحديد عناصر تكلفة الأنشطة.
- توزيع التكلفة وفقا لتوقيت الأنشطة.
- اعداد قائمة التدفقات النقدية للبرنامج.
- تحديد معايير قياس الأداء (معايير الأداء المالي والفني والزمني) بالاضافة الى أية معايير قياس أخرى (نسب نمطية/ سائدة/ متعارف عليها محلية كانت أو دولية).
- ٢. قيام الوحدات التنظيمية بتحديد ما يجب تنفيذه من البرنامج خلال العام الاول لتطبيق موازنة البرامج والاداء ولمخصصات المالية اللازمة للتنفيذ. اعتماد البرامج من قبل المختصين.
- ٣. قيام الوحدات التنظيمية باعداد موازنتها السنوية وفقا لاسلوب موازنة البرامج والاداء. قيام الادارة المالية باعداد الموازنة العامة للدائرة.

٤. اعتماد وقرار الموازنة العامة للدائرة

٥. قيام الوحدات التنظيمية بالبدء في تنفيذ برامجها المعتمدة.

٦. متابعة التنفيذ وتقييم حجم ونوعية الانجاز.

٧. رفع التقارير الدورية وتقديم التوصيات.

ك. العوامل الأساسية المساعدة على نجاح موازنة الأداء والبرامج

لا بد من توافر عوامل أساسية لانجاح اصلاح المالي والمتمثل با. تهاد هذه الموازنة :

- على صعيد القيادة: مشاركة ودعم من قبل المراتب القيادية العليا
- على صعيد الأطر المنظمة: تحديد جدول أعمال مفصل بالتواريخ التي تربط بين المهام والأهداف
- على صعيد التواصل: تفعيل التواصل داخل الإدارات الحكومية وخارجها حيث يتم تنوير وإشراك الشركاء في المجتمع
- على صعيد المراجعة البناءة: تحديد الثغرات ومعالجتها.

ل. صعوبات موازنة البرامج والأداء

يعترض تطبيق هذه الموازنة صعوبات ومعوقات تتمثل بالمخرجات وبتوفير المعلومات المطلوبة واخيرا باسس وآليات التطبيق وتكلفته :

- صعوبة تحديد وحدات الأداء :

(المخرجات) التي تقاس بها الإنجازات لكل ادارة ومصالحة حكومية, فهناك بعض النشاطات والأعمال الحكومية التي يصعب تحديد معايير لقياس أدائها.

' - صعوبة تطبيقه :

إذ يتطلب تطبيق موازنة الأداء وجود أنظمة محاسبية معقدة ومتابعة معينة.

٢ - صعوبة توفير المعلومات اللازمة :

عن نشاطات الإدارات المختلفة, لعدم وجود أنظمة دقيقة للمعلومات لديها.

٤ - ارتفاع تكلفة تطبيقه :

وذلك لان التطبيق يتطلب توفر أعداد كبيرة من الموظفين من ذوي الخبرة.

م - المقارنة بين موازنة الاعتمادات والموازنة القائمة على البرامج والاداء

يمكن للبا. ث عقد مقارنة بين موازنة الاعتمادات وموازنة البرامج والاداء في الجدول التالي :

موازنة الاعتمادات	الموازنة القائمة على البرامج والاداء
مراقبة لتفاصيل المدخلات	يمنح المدراء صلاحيات أكبر في تحديد كيفية تحقيق المردودات والمخرجات التي تم الإتفاق عليها.
تكون لإختيارات السياسية بمعزل عن واقع الموارد	يكون الصرف انعكاساً للأولويات الموضوعة للحكومة.
تخصيص الميزانية يكون سنوياً على أساس بنود الميزانية.	يتم تخصيص الميزانية لفترة ثلاث سنوات وعلى أساس نشاطات البرامج الرئيسية والفرعية التي تنتج المخرجات والتي بدورها تخضع للقياس الدوري من خلال مؤشرات الكفاءة.
غياب الإستراتيجية. فلا يوجد ربط بين إعمادات الميزانية والمخرجات التي تنتج.	تحدد بوضوح غايات ومردودات البرامج الرئيسية والأهداف المحددة للبرامج الفرعية. ويتم تحديد المخرجات أثناء إعداد الميزانية على سبيل المثال (في حالة التعليم، الكمية: عدد الطلب - الزمن: مدة التعليق - الجودة: النتائج المرجوة من التعليم).
المساءلة تقتصر على المساءلة المالية	المساءلة تطال مدى تحقيق النتائج المرجوة ولا تقتصر على المساءلة المالية.

٧. تجربة موازنة البرامج والأداء في بلدية دبي

١. أسباب توجه القطاع الحكومي نحو تطبيق موازنة البرامج والأداء

تتمثل صعوبة تطبيق المحاسبة التجارية بمفهومها على الدوائر الحكومية، لعدم توفر معيار ملموس (الربح كهدف والسوق كمرشد) لقياس الكفاءة، قد أوجد أسلوب موازنة البرامج والأداء لبيان تطور الأعمال ولتوفير بعض معايير قياس الكفاءة أو معدلات الأداء وتطورها لتمكين المسؤولين من الحكم على كفاءة الدوائر في تقديم الخدمات العامة للمواطنين. أن هذا التوجه أخذت به العديد من الدول المتقدمة من خلال تطوير وتحديث أسلوب اعداد الموازنات الحكومية، وأصبحت عملية تحديث الموازنة والرقابة على الأداء بالانتقال الى تطبيق موازنة البرامج والأداء بدلا من موازنة البنود أمرا ضروريا لمواكبة العديد من المتغيرات العالمية والمحلية في ظل اندماج اقتصاديات الدول في النظام العالمي الجديد وفي ظل الانعكاسات السلبية للاداءات العالمية الاخيرة والتي رت بشدة على عائدات البترول وحجم الاستثمارات الخارجية المتدفقة مما أدى الى الانخفاض في الإيرادات العامة.

وقد جاء في خطة دبي الإستراتيجية ٢٠٠٧ - ٢٠١٥ ما يلي بخصوص الشأن المالي .

(١) تعزيز النظرة المستقبلية والتفكير الاستراتيجي

• وضع القواعد العامة لتحديد المهارات والقدرات المطلوب بناؤها في الدوائر الحكومية.

• تطوير عمليات التقييم وإدارة المخاطر.

(٢) تطوير الهيكلية الإدارية والمسائلة

• تعزيز المهام المتعلقة بوضع السياسات في الدوائر والجهات الحكومية.

• تطبيق مؤشرات الأداء.

(٣) تطوير الكفاءة

• إدارة الأنظمة المالية بأساليب تقدمية تركز على تحقيق أفضل النتائج من خلال تطبيق موازنة الأداء وربط الموازنة بالخطة الإستراتيجية وتحويل الأساس المحاسبي في الدوائر الحكومية من النظام النقدي الى نظام الاستحقاق وتحديث السياسات المحاسبية وتجميع الحسابات.

• إدخال التقنيات والأنظمة الحديثة كافة لتحسين كفاءة تشغيل العمليات الداخلية وخدمة العملاء.

(٤) تعزيز الاستجابة وخدمة المتعاملين

• إدخال أحدث الوسائل التكنولوجية بهدف تقديم الخدمة المتميزة للمتعاملين.

(٥) تنمية الموارد البشرية الحكومية وتحفيزها

• إدخال نظام تقييم الأداء على مستوى الجهات المختلفة، حكومة .

٢. أهداف موازنة البرامج والأداء في بلدية دبي:

تتمثل اهداف موازنة البرامج والاداء فى بلدية دبي فيما يلى :

- التخلص من موازنة البنود (التقليدية) والتي تركز على المدخلات فقط، وهذه الطريقة لاتساعد صانعي القرار بالمعلومات الضرورية التي تمكنهم من تديد أولويات الإنفاق وبالتالي فهي لا تحقق الاستخدام الأمثل للأموال العامة.
- تطوير النظام المالي بالبلديا وذلك حسب توصيات حكومة دبي وليواكب التطورات العالمية في مجال الأنظمة المالية الحديثة.
- اتجاه الصرف من الصرف على البنود إلى الصرف على أهداف الإدارات ليكون هناك نتائج محققة لقياس الهدف.
- تطوير السياسات المالية والإجراءات المحاسبية: على ضوء تطوير النظام المالي وتطبيق ميزانية البرامج والأداء.
- تطوير كيفية صنع القرار الخاص بتوزيع الموارد المالية وذلك من خلال توفير البيانات الكافية والتقارير الدقيقة للحكومة لمسا. دتها في تحديد أولوياتها .
- رفع مستوى الخدمات الحكومية من حيث النوعية والسرعة في الإنجاز .
- تصنيف البرامج والإجراءات الحكومية الى مجموعات أساسية.
- قياس الأداء المستنتج من التكلفة المعتمدة لتلك البرامج .
- اتباع الإدارة العلمية في كيفية استهلاك الموارد المتاحة واستغلالها الاستغلال الأمثل.

الوحدة التنظيمية	الأهداف الرئيسية	البرامج الفرعية	م	البرامج الأساسية	• م
أولا : البرامج الرئيسية					
				برنامج الرعاية الصحية والبيئية	1
		برنامج الصحة العامة	1.1		
	زيادة نسبة تدوير النفايات سنويا الى ٤٠%	برنامج البيئة والسلامة	1.2		
		برنامج رقابة وسلامة المباني	1.3		
		برنامج الفحوصات والمختبرات	1.4		
				برنامج بناء وتعزيز البنية التحتية والمحافظة على التراث العمراني	2
	رفع نسبة المناطق الموصلة بشبكات الصرف الصحي بدبي الى ٩٠% مع نهاية ٢٠١١	برنامج الصرف الصحي والري	2.1		

	زيادة عدد الأراضي الممنوحة للمواطنين إلى ٩٠٠٠ أرض سكنية بنهاية ٢٠١١	برنامج التخطيط والمساحة	2.2		
		برنامج المشاريع العامة	2.3		
				برنامج الخدمات المجتمعية	3
		برنامج الأسواق والأماكن	3.1		
		برنامج الحدائق العامة والزراعة	3.2		
	إنجاز ٣٠٠٠ مسكن حكومي للمواطنين حتى نهاية ٢٠١١	برنامج الإسكان الحكومي	3.3		
		برنامج خدمة العملاء	3.4		
		برنامج نشر الثقافة والمعرفة	3.5		
ثانياً : البرامج الداعمة					
				برنامج الدعم الإداري والمالي	1
	زيادة مستوى رضا العاملين إلى ٩٠% مع نهاية ٢٠١١	برنامج إدارة الموارد البشرية	1.1		
		برنامج إدارة الخدمات	1.2		
		برنامج إدارة الممتلكات	1.3		
		برنامج التطوير والجودة	1.4		
	نمو إيرادات البلدية بنسبة ٥% سنوياً	برنامج إدارة الموارد المالية	1.5		
				برنامج الدعم التقني والتكنولوجي	2
	إكمال الخدمات الإلكترونية إلى ١٠٠%	برنامج المعلوماتية والتكنولوجيا	2.1		

		برنامج نظم المعلومات الجغرافية	2.2	
--	--	-----------------------------------	-----	--

هيكل (الإدارات والأهداف)

اتخذت بلدية دبي قرار في تطبيقها موازنة البرامج والأداء باعتبار كل قطاع من قطاعاتها (برنامج رئيسي) ووضعت لكل برنامج (برنامج فرعية) وهي عبارة عن الإدارات التابعة لهذا القطاع وتم توزيع الأهداف على هذه البرامج.

طريقة عمل البرامج (هيكل البرامج):

برنامج أساسي / برنامج فرعي / أهداف رئيسية.

• لاداعي لإعادة هيكل الهيكل التنظيمي للدائرة حسب البرامج ولكن من الممكن تعديله فيما يختص بتطبيق موازنة البرامج والأداء عن طريق استخدام الأنظمة الحديثة.

• لتحقيق الأهداف الرئيسية للبرامج الفرعية يجب توفر أهداف أخرى لهذه البرامج لقياس الهدف الرئيسي.

المشكلات التي واجهت بلدية دبي في تطبيق موازنة البرامج والأداء

ومن المشكلات التي واجهت بلدية دبي في تطبيق موازنة البرامج والأداء بشكلها الفعلي التي من خلالها تستطيع الوصول إلى تحقيق أهدافها الموضوعية:

١. حكومة دبي تطبق موازنة البنود على دوائرها الحكومية هذا الأمر أدى إلى صعوبة الانسجام ما بين حكومة دبي وبلدية دبي التي تطبق موازنة البرامج والأداء.

٢. وجود برامج مشتركة بين بلدية دبي وبين دوائر حكومية أخرى مثل دائرة الصحة في برنامج (برنامج الرعاية الصحية والبيئية).

٣. تم تجاهل تحديد المسؤولية الإدارية عند تنفيذ البرنامج فالإدارة التي سوف تلتزم بالبرنامج لم ترصد لها مكافأة والإدارة التي لم تلتزم بالبرنامج لم ترصد لها عقوبات.

٤. تم تنفيذ البرنامج في الوقت الغير مناسب.

٥. صعوبة توفير البيانات التي تحدد طبيعة وماهية المخرجات وتكلفتها المالية وربطها بالمنافع (الآثار) التي تسعى إليها الحكومة.

٦. صعوبة تحديد عوائد بعض البرامج والمشاريع بشكل مادي وملموس .

٧. صعوبة تحديد وحدات الأداء (المخرجات) التي تقاس بها الإنجازات لكل إدارة ومصالحة حكومية, فهناك بعض النشاطات والأعمال الحكومية التي يصعب تحديد معايير لقياس أدائها.

٨. صعوبة توفير المعلومات التفصيلية عن نشاطات الإدارات المختلفة, لعدم وجود أنظمة دقيقة للمعلومات لديها.

٩. تم وضع أهداف الخطة الإستراتيجية لبلدية دبي لتتلاءم مع أهداف موازنة البرامج والأداء، وبالتالي واجهت بلدية دبي صعوبة في تغيير الأهداف مرة أخرى للوحدات التنظيمية.

١٠ . عدم التنسيق بين إدارة التطور الإداري والجودة والإدارة المالية وذلك لربط أهداف الخطة الإستراتيجية بأهداف الأداء كمرحلة أولى للتطبيق.

الخاتمة

من خلال استعراض موازنة البرامج والأداء في هذا البحث يأمل الباحث ان يكون قد تم لقاء الضوء بشكل واف على هذا الموضوع نظرا لاهميته، خاصة ، انها تشكل الموازنة الافتراضية التالية التي ستمر بها حياة الموازنة العامة .

لذلك يجد الباحث انه لا بد من ان يؤخذ هذا البحث بعين الاعتبار من قبل المعنيين وان يتم تسريع الخطى باتجاه تطبيق هذه الموازنة، لا سيما من اجل اتاحة الفرصة لتخفيض العجز الدائم والمترا م عن كاهل الموازنات ومن اجل تقديم احسن الخدمات للمواطنين واعتماد موازنة البرامج والأداء ليس بالامر السهل لذلك لا بد من خلق بيئة مناسبة لتطبيقها من خلال تعديلات قانونية وقواعد تنظيمية كتعزيز اللامركزية، والغاء الرقابات المسبقة حيث تعطي الشخص المسؤول هامشا من الحرية باستخدام الموارد مع ما يصاحب ذلك من زيادة في المسؤولية، اضافة الى ضرورة نشر ثقافة الاداء ، فضلا عما تحتاجه من اعادة هيكلية الادارات وتوصيف وتصنيف وظائف جديدة متخصصة بالمراقبة وقياس الاداء. وأخيرا، اذا كانت الحاجة الى اعتماد هذه الموازنة قد تحسست الدول المتقدمة لاقتناعها بفوائدها فان حاجة الدول النامية الى هذا النوع من الموازنات هي اقوى فلا ننظر الى النفقات والواردات العامة كاستهلاك لاموال او كصندوق جباية بل لتحقيق غايات واعمال عن طريق ابرازها تمهيدا لتقدير تكلفتها وقياس تأثيرات هذه الكلفة وانعدساتها على مجمل الحياة العامة وبذلك يتالف التصنيف العلمي للنفقات والواردات المدخل لاعتماد نموذج جديد من الموازنات هو موازنة البرامج والأداء.

التوصيات :

يمكن تذليل المشاكل و الصعوبات التي تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء بتبني عدة توصيات وهي:

تعميم ثقافة الاداء كمرحلة اولى ومن ثم ما يلي:

- السعي نحو صياغة أهداف الأجهزة الحكومية في شكل نتائج محددة قابلة للقياس الكمي.
- ضرورة تبني الدولة سياسة تقسيم اية خدمة تقدم للجمهور الى نوعين. اما خدمة مجانية يكون معيار قياس الاداء معيارا اجتماعيا او خدمة اقتصادية يكون مقياس الاداء فيها مقياسا اقتصاديا.
- فك التداخل والازدواجية في ممارسة مهام واختصاصات الاجهزة الحكومية لتحديد المسؤولية عن الاخطاء والتجاوزات، من اجل دعم دور جهاز المساءلة في رقابة الاداء.
- تبسيط اجراءات الخدمات التي تقدمها الاجهزة الحكومية للجمهور بما يه ن من وضع معيار زمني لكل منها يسهم في قياس الاداء المؤسسي بشكل فعال.
- تطوير الجهاز الوظيفي في الاجهزة الحكومية بما يساعد في اعادة توزيع العمالة، مع الاعتماد على التدريب التحويلي كسياسة لسد العجز في الاجهزة الحكومية التي بها نقص ودفع فائض العمالة في الاجهزة الاخرى لترك العمل.
- تطوير نظم تقنيات المعلومات وذلك من خلال:

(ا) تطوير الثقافة المعلوماتية لشاغلي الوظائف القيادية والاشرفية وتزويدهم بنوعين من الثقافة في التعامل مع نظم وتقنيات المعلومات، ثقافة الكمبيوتر وثقافة المعلومات التي

(ب) تركز على كيفية استدام المعلومات في معالجة المشاكل الادارية وتبادلها مع الاخرين.

ن) تطوير النظم المتبعة في توفير تقنيات المعلومات من حيث اختيار الاجهزة والبرامج وعمليات التدريب وتعديل وتطوير الاجهزة المستخدمة.

ن) تكوين رؤية تكنولوجية على مستوى الجهة الحكومية تعنى بربط تقانات المعلومات باهداف واحتياجات المستويات الادارية المختلفة.

• التحديد الواضح لمهام الاجهزة الرقابية المختلفة وتوجيهها للعمل بالرقابة بالاهداف بدلا من الرقابة بالاجراءات، وضرورة تبني الاجهزة الرقابية للاتجاهات الحديثة في مجالات الرقابة ومساهمة الاجهزة الرقابة بصورة فعالة في تصميم واعداد نظم الرقابة الداخلية والضبط الداخلي.

• تبني الضوابط الخاصة بالشفافية والزام الاجهزة الحكومية بتطبيقها .

• خلق علاقات جديدة بين وزارة المالية والوزارات الاخرى، تكون مبنية على الثقة والمسؤولية.

• متابعة العمل الجماعي المنظم بين الوزارات وتشجيعه من اجل انشاء قانون الموازنة الجديد.

• تحسين الموازنة عن طريق حسن ادارة المال العام، أخذين بالاعتبار الالتزام بتطبيقها من قبل الاداريين.

مراجع البحث :

- ١، إبراهيم حماد حماد، المحاسبة الحكومية، مكتبة قصر الزعفران، القاهرة، ١٩٩٢
١. تحسين بهات الشاذلي، تحديث نظام المحاسبة الحكومية في ظل أحكام القانون ١٢٧ لسنة ٩٨١ ، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة بنها، العدد الثاني، ٢٠٠٣
٢. سهير شعراوي جمعه، دور محاسبة التكاليف في تخطيط وتحليل البرامج الحكومية والرقابة عليها، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة بنها، العدد الأول، ٢٠٠٩
- ٤، صبره احمد عبد العال، المحاسبة الحكومية، كلية تجارة ،جامعة بنه ٠١١،
- ٥، فاروق جمعه عبد العال، المحاسبة الحكومية: مدخل نظري تطبيقي، كلية تجارة جامعة بنها، ٢٠٠٠
٦. محمد محمد الجزار، الرقابة علي التكاليف، مذبة عين شمس، القاهرة، ٢٠٠٥
- ٧، دكتور سعيد ضو وآخرون، المدخل في المحاسبة الحكومية والقومية، مركز توزيع الكتب، كلية التجارة: - جامعة القاهرة ٠١٢، ٢٠١٣
- ٨، كتاب "موازنة البرامج والأداء" (وزارة المالية والصناعة بدولة الإمارات العربية المتحدة).
٩. كتاب "دليل أساليب موازنة البرامج والأداء" - أعده مدير الإدارة المالي - (بلدية دبي).
١٠. كتاب "خطة دبي الإستراتيجي ٠٠٧ - ٠١٥".

Chur Ch and Ted Warner," Planning, Programming, Budgeting, and Execution System", JFQ issue 53, 2d quarter 2009

Gayle R.Y.C. Chan, "Aligning collections budget with program priorities: A modified zero-based approach, Library Collections Acquisitions & Technical ", Services 32 (2008) .