



جامعة دمشق
كلية الحقوق
قسم القانون العام

الاتجاهات الحديثة في عملية إعداد الموازنة العامة للدولة

رسالة مقدّمة لنيل درجة الماجستير في العلوم الإدارية والمالية

إعداد الطالب

محمد أمين حسن قره جولي

إشراف الدكتور

محمد خير العكّام

مدرّس في قسم القانون العام

٢٠١٨/١٤٣٩ هـ

نوقشت هذه الرسالة العلمية في كلية الحقوق في جامعة دمشق
بتاريخ: ٢٠١٨/٤/٣٠م، وقد تألفت لجنة الحكم من السادة:

*** الأستاذ الدكتور محمد الحلاق** عضواً

الأستاذ في قسم القانون العام/ كلية الحقوق - جامعة دمشق

*** الدكتور محمد خير العكام** عضواً مشرفاً

المدرّس في قسم القانون العام/ كلية الحقوق - جامعة دمشق

*** الدكتور محمود الصران** عضواً

المدرّس في قسم القانون العام/ كلية الحقوق - جامعة دمشق

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿ فَتَبَسَّمْ ضَاحِكًا مِّن قَوْلِهَا وَقَالَ رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ
الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَالِدَتِي وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي
بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ ﴾

[النمل: ١٩]

صدق الله العظيم

إهداء

الحمد والشكر والثناء لله تعالى الذي له المنة والفضل، بعث إلينا نبيه الظاهر الأمين محمد بن عبد الله، صلى الله عليه وسلم تسليماً كثيراً، هادياً ورحمة للعالمين .

❖ إني نع العطاء . . إلى الذي وهب صباه . . إلى الذي ذاب ليله في ضجاء . . فشكت النجوم من السهاد، ولم تشك مقلناه . .

”والدي الغالي“

❖ إلى الروضة الغناء . . إلى التي، كما السماء، تمطر رغم جحود البشر . . إلى اسمي كلمة خطتها حروف الأبجدية، من حملتي وهنا على وهن .

”والدتي الغالية“

❖ إلى من كانوا خلف ظهري يشدون أزري ويصلحون عثرتي، ويرسلون بأعينهم ما لا تستطيع قوله الألسن ولا يفهمه القلم، شاركتموني همومي وأفراحي . . وتحملتكم أخطائي وهفواتي .

”أخوتي“

❖ منكم من عاش معي أيام طفولتي . . ومنكم من كان معي على مقاعد الدراسة . . . ومنكم من تعرّفت عليه متأخراً . . . إلى كل من يحمل في قلبه ولو ذرة من الحب . . .

”أصدقائي وزملائي“

❖ إلى مرتبط الأمن والأمان . . إلى بلد العزة ومهد الحضارات . . . إلى كل مئذنة وكيسة يصدح صوتها على مرّ الأيام . . . إلى روح كل شهيد دافع عن تراثك الطاهر على طول الزمان . . .

”وطني الحبيب الجريح سورية، التي تتسع لنا جميعاً“

شكر وتقدير

❖ تقتضي الأمانة العلمية أن أتوجّه، بادئ ذي بدء، بخالص الشكر الجزيل والعرفان بالجميل إلى من تعب معي الكثير لأتجزّ القليل، إلى من تفضل عليّ يقبل الإشراف على هذا البحث المتواضع، إلى من كان نعم الأخ الحليم والمعلم الأمين . . .

لك منّي أساذي كل الحب والشكر والتقدير . . .

الدكتور محمد خير العكّام

”مدرس في قسم القانون العام”

❖ وبشرّفني ويسعدني أن أتوجّه بفائق الاحترام وأعظم الامتنان إلى من هو القدوة والأب، إلى من كان لنا شرف الاكساب من علمه الأصيل وخلقه النبيل . . .

لك منّي أساذي كل الإكبار والامتنان والعرفان . . .

الأستاذ الدكتور محمد الحلاق

”أستاذ في قسم القانون العام”

❖ كما بشرّفني ويسعدني أن أقدم بموفور الاحترام والتقدير إلى صاحب العلم البديع والذوق الرفيع، إلى الأخ الذي لم يتوان يوماً عن تقديم النصّح والرعاية والنصوب . . .

لك منّي أساذي كل الشاء والاحترام والتقدير . . .

الدكتور محمود الصران

”مدرس في قسم القانون العام”

❖ إلى السادة أعضاء الهيئة التدريسية وكلية الحقوق في جامعة دمشق، وأخصّ بالذكر منهم السادة في قسم القانون العام؛ أتمّ همسة في مسمع الدّهر، ولا يسعني أن أقول لكم إلا: "من علمني حرفاً كنتُ له عبداً".

مقدمة

تمثل الموازنة العامة للدولة الخطة الأساسية لدراسة المالية العامة في أية دولة من دول العالم، إذ إنها تمثل مختلف بنود الإنفاق العام، وكيفية توزيع الإيرادات العامة على مختلف الخدمات والأنشطة المقدمة للمواطنين. بالإضافة إلى أنها تبين كيفية حصول الدولة على مختلف الإيرادات العامة التي تمول من خلالها هذا الإنفاق.

وقد ظلت دراسة هذه الوثيقة مهمة رداً طويلاً من الزمن، نظراً لضعف تأثيرها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية آنذاك، وتوضع هدفها الذي كان ينحصر في ضمان تسيير المرافق العامة التقليدية من دفاع، وأمن، وعدالة. بيد إن الأمر قد اختلف حينما تطور مفهوم الدولة، وأضحت دولة الرعاية التي تتدخل في شتى مناحي الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وما تبع ذلك من زيادة في حجم الإنفاق العام، وتغيّر النظرة إلى الأدوات المالية، وبدء استخدامها في تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي.

وقد ساهم كل ذلك في زيادة الاهتمام بدراسة الموازنة العامة للدولة بصورة عامة، ودراسة أنماط وأساليب جديدة في عملية إعدادها بصورة خاصة. ولما كانت معظم دول العالم قد استخدمت، وما زالت تستخدم، الأسلوب التقليدي في إعداد موازنتها العامة المتمثل في نظام موازنة الرقابة (موازنة البنود أو الاعتمادات)، باعتبارها حجر الأساس في مراحل تطور الموازنة العامة للدولة منذ ظهورها في بدايات القرن الثامن عشر نتيجة للصراع بين التاج والبرلمان في المملكة المتحدة، إلا أن بعض الدول لم تجد في هذا النظام ضالتها المنشودة في تحقيق ما تصبو إليه من رغبات وطموحات الانخراط في

عملية التنمية الشاملة، وهذا ما دفعها إلى التفكير الجادّ في تطوير وتحديث الأسلوب الذي تُعدّ بموجبه موازنتها العامة، الأمر الذي دعا هذه الدول، ولا سيّما المتقدّمة منها، إلى دعم وتبني مختلف الاتجاهات الحديثة في عملية إعداد موازنتها العامة.

أولاً: أهمية البحث:

تتبع أهمية هذه الدراسة من الإيجابيات والفوائد التي سيحققها تطبيق الاتجاهات الحديثة في عملية إعداد الموازنة العامة للدولة، حيث ستنعكس فاعلية هذه الاتجاهات فيما يأتي:

- ١- إمكانية ترشيد الإنفاق العام.

- ٢- إمكانية رفع كفاءة مستوى التخطيط الحكومي.

- ٣- الاضطلاع في جوهر المشكلة الاقتصادية المتمثلة في مدى فاعلية التخصيص الأمثل للموارد الاقتصادية المحدودة المتاحة في الدولة (الموارد الطبيعية، الموارد البشرية) في سبيل إشباع الرغبات والحاجات العامة اللامحدودة.

- ٤- الاستفادة من الاتجاهات الحديثة في عملية إعداد الموازنة العامة للدولة من أجل تطوير عملية الإعداد هذه في سورية، وبالتالي تنفيذها، من أجل تحقيق أفضل تنمية ممكنة فيها.

ثانياً: أهداف البحث:

يتمحور هذا البحث في مجمله ونتيجته حول العديد من الأهداف، نذكر منها:

- ١- تسليط الضوء على الاتجاهات الحديثة في عملية إعداد الموازنة العامة للدولة بشكل عام، بما يتمتع به كل اتجاه من مزايا، وما يعترضه من مساوئ ومثالب تعيق محاولات تطبيقه في الكثير من الأحيان.

٢- التركيز على أهمية هذه الاتجاهات الحديثة، بما تحمله من فلسفة مميّزة في ترشيد الإنفاق العام وضبطه، ودورها الفاعل للخطة الموضوعية بما يتوافق مع السياسة العامة للدولة، وأثر ذلك على اتخاذ القرارات في الإدارة الحكومية، ورفع مستوى الكفاءة والفاعلية في الأجهزة الحكومية بشكل عام، والقضاء على مواطن الانحراف والتبذير والتبديد في الأموال العامة، وتحقيق أكبر استفادة مبتغاة منها.

٣- دراسة إمكانية إدخال الأساليب الحديثة في إعداد الموازنة العامة في سورية، والمتطلبات اللازمة لتطبيقها، ومدى توافرها، والاستفادة من الخبرات والتجارب الناجحة في هذا المجال.

ثالثاً: إشكالية البحث:

إنّ من أهمّ التحدّيات التي تواجه الإدارة المالية في تحقيق السياسة الشاملة للإصلاح والتطوير، هو سريان تطبيق الموازنة التقليدية (موازنة الرقابة أو البنود أو الاعتمادات) في الكثير من الدول حتى الآن.

فالمشكلة في الأسلوب التقليدي لإعداد الموازنة العامة هي أنّه يعتمد على المعيار التاريخي الكلاسيكي النمطي، والتفاوض المضني، وأسلوب المساومات في تخصيص النفقات العامة للوزارات والأجهزة الحكومية دون التطرّق إلى عملية التخطيط المالي، كما يعاني هذا الأسلوب من المبالغة في طلب الوزارات والأجهزة الحكومية لمخصصات الإنفاق وتزايدها بشكل مستمر دون مبرّرات وجيهة، وكذلك عدم مراعاة أولويات البرامج والأنشطة والمشروعات الوطنية في التخصيص، وضعف الربط بين عملية تخصيص النفقات العامة والنتائج أو الأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها.

بناءً على ذلك كلّه، برزت الحاجة الملحة إلى التفكير الجادّ في الاستغناء عن هذا الأسلوب الصارم والمضني في الإعداد، والانخراط في أساليب أكثر فاعلية، وتتماشى مع المبادئ الأساسية للإدارة العلمية الحديثة، والتغيّرات

الاقتصادية والتطورات التقنية للعلوم المختلفة، بغية ترشيد الإنفاق العام وضبطه في القنوات السليمة، وترجمة الأرقام المرصودة في متن الموازنة بما يحقق أهداف الخطة العامة للدولة، وبما يتوافق مع سياستها العامة والفلسفة التي تتبناها أو العقيدة التي تنتهجها.

إذاً، تكمن الإشكالية في لزوم تطبيق هذه الأساليب التي توصف بالحدثة في إعداد الموازنات العامة، ومدى إمكانية تطبيقها في الجمهورية العربية السورية، ووضع التصور المناسب لأنموذج وطني يلائم واقع الحال السوري إدارياً ومالياً وتشريعياً، مع الأخذ بعين الاعتبار المساعي الحديثة لإنجاز نوع من الإصلاح الإداري والمالي في الجمهورية العربية السورية.

رابعاً: فرضيات البحث:

ينطلق هذا البحث من ثلاث فرضيات رئيسة، تمثل الرافعة الأساسية لهذا البحث، وهذه الفرضيات هي:

١- عدم وفاء الموازنة التقليدية بمتطلبات التخطيط، والرقابة على الأداء، وتقييم الآثار والبدائل المتاحة.

٢- الأثر الإيجابي الفعّال لتطبيق الاتجاهات الحديثة في تحقيق وخدمة أغراض الموازنة العامة، المتمثلة في: الرقابة، والإدارة، والتخطيط.

٣- تستلزم عملية الإصلاح الإداري والمالي الشامل في سورية؛ إدخال الاتجاهات الحديثة في عملية إعداد موازنتها العامة الآن وليس غداً، تحقيقاً للأهداف المنشودة في فلك السياسة العامة المرسومة.

خامساً: منهج البحث:

اتّسم المنهج الذي تمّ اتّباعه في هذا البحث بأنّه منهج تحليلي، وذلك من خلال عرض وتوصيف أدبيات الجانب الإداري والمالي للأنماط المختلفة في إعداد الموازنات العامة، التقليدي منها والحديثة.

كما تمّ تمحيص الوقائع وإخضاعها للتفسيرات السببية، وتحليل الحقائق الكلية في البحث والمفاهيم الأساسية لعملية الموازنة العامة، تمهيداً للخروج إلى التفاصيل الدقيقة في كل أسلوب إعداد على حدة.

كما تمّ اللجوء إلى الأسلوب المقارن عند استعراض بعض التجارب والخبرات الدولية في هذا المجال، حيث تمّ التطرّق إلى البدء في تطبيق هذه الاتجاهات الحديثة في الولايات المتحدة الأمريكية، كدولة متفوّقة اقتصادياً، وباعتبار أنّ أول ظهور لهذه الاتجاهات كان يرتبط بشخصية الرؤساء الأمريكيين فيها. وبالإضافة إلى ذلك، فقد تمّ التطرّق إلى محاولات التطبيق في بعض الدول النامية، كجمهورية مصر العربية، والمملكة العربية السعودية، ودولة الإمارات العربية المتحدة؛ وذلك بغية المقاربة مع الواقع التطبيقي في الجمهورية العربية السورية.

سادساً: الصعوبات والمعوقات:

إنّ من أبرز الصعوبات والمعوقات التي اعترضت الباحث أثناء بحثه؛ ظروف الحرب الضروس المفروضة على بلدنا الحبيب سورية، بما حملته من مآسي وعذابات؛ نرجو من الله عزّ وجلّ أن نكون على مشارف نهاياتها. وكذلك قلّة المراجع المتخصّصة في موضوع البحث في المكتبات الوطنية، وعدم كفاءة الكادر الإداري في هذه المكتبات للبحث عمّا يتصل بهذا الموضوع، بالإضافة إلى عدم السماح للطلبة بالتصوير الضوئي للأبحاث، والرسائل، والأطروحات العلمية في المكتبات الوطنية. وكذلك عدم إتاحة الكثير من المراجع الإلكترونية المتخصّصة إلا باشتراكات مادية باهظة الثمن.

سابعاً: مخطّط البحث:

تمّ تقسيم هذا البحث إلى مقدّمة، وثلاثة فصول، وخاتمة. يتناول الفصل الأول أساسيات الموازنة العامة للدولة بشكل عام، والأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة، وفكرة موازنة الظل باعتبارها موازنة مسايرة وموازنة للموازنة

التقليدية. ثمَّ نعقب ذلك في الفصل الثاني بتناول النظم الحديثة التي تطوّرت من خلالها عملية إعداد الموازنة العامة للدولة. ثمَّ ننتهي في الفصل الثالث في تناول الكيفية التي تُعدّ بها الموازنة العامة، ودور الموازنة العامة في تعزيز كفاءة النفقة العامة وترشيد اختيارها، ومدى إمكانية إدخال الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة في سورية وآفاق تطويرها. وبالتالي تكون خطة البحث على الشكل الآتي:

مقدمة:

الفصل الأول: المفاهيم الأساسية في الموازنة العامة للدولة

المبحث الأول: ماهية الموازنة العامة للدولة

المطلب الأول: مفهوم الموازنة العامة للدولة

المطلب الثاني: نشأة الموازنة العامة للدولة، وتطور مفهومها في الدولة

المبحث الثاني: مميّزات الموازنة العامة للدولة

المطلب الأول: خصائص الموازنة العامة للدولة

المطلب الثاني: طابع الموازنة العامة للدولة

المبحث الثالث: الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة للدولة

المطلب الأول: مفهوم موازنة الرقابة (موازنة البنود أو الاعتمادات)

المطلب الثاني: مفهوم موازنة الظل

الفصل الثاني: تطور نظم إعداد الموازنة العامة للدولة

المبحث الأول: الموازنة العامة للدولة في خدمة الإدارة الحكومية

المطلب الأول: ماهية موازنة البرامج والأداء

المطلب الثاني: إعداد موازنة البرامج والأداء، وتقييمها

المبحث الثاني: الموازنة العامة للدولة في خدمة العملية التخطيطية

المطلب الأول: ماهية موازنة التخطيط والبرمجة

المطلب الثاني: إعداد موازنة التخطيط والبرمجة، وتقييمها
المبحث الثالث: الموازنة العامة للدولة وفق الأسلوبين الصفري والتعاقدي
المطلب الأول: موازنة الأساس الصفري (الموازنة الصفرية)
المطلب الثاني: الموازنة التعاقدية (الموازنة التشاركية)

الفصل الثالث: عملية إعداد الموازنة العامة للدولة، وآفاق تطويرها
المبحث الأول: إجراءات عملية إعداد الموازنة العامة للدولة
المطلب الأول: كيفية إعداد الموازنة العامة للدولة، واعتباراتها
المطلب الثاني: تقدير أرقام الموازنة العامة للدولة، وتبويبها
المبحث الثاني: دور الموازنة العامة للدولة في ترشيد الإنفاق العام
المطلب الأول: أساسيات عملية ترشيد الإنفاق العام
المطلب الثاني: ترشيد الإنفاق العام باستخدام أساليب الموازنة العامة
للدولة
المبحث الثالث: إمكانية الأخذ بالأنماط الحديثة في إعداد الموازنة العامة في
سورية
المطلب الأول: المتطلبات والخطوات اللازمة لتطبيق الاتجاهات الحديثة
في إعداد الموازنة العامة
المطلب الثاني: محاولات تطبيق الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة
العامة، وآفاق تطويرها في سورية
خاتمة:

الفصل الأول

المفاهيم الأساسية في الموازنة العامة للدولة

لم يعد خافياً على أحد من المهتمين بالعلوم المالية أو المشتغلين في إطار التنظيم المالي للدولة أنَّ أعظم الهواجس التي تساور أذهان المسؤولين الماليين، هو انتهاج سياسة مالية رشيدة من خلال الموازنة العامة للدولة، بنفقاتها وإيراداتها سواء بسواء.

ويبدو أنَّ الموازنة العامة للدولة ظلَّت، وعلى الرغم من أهميتها السياسية والاجتماعية، موضوعاً فنياً تقنياً مقصور الاهتمام على أهل المال والاقتصاد رديحاً طويلاً من الزمن. ومردّ ذلك إلى الطريقة الفنية المتخصصة التي عادةً ما تُعرض بها الموازنات العامة؛ الأمر الذي يشكل صعوبة بالغة على المواطن العادي في فهمها أو تحليلها فضلاً عن التأثير فيها.

بيد أنَّه منذ ثمانينيات القرن الماضي تزايدت الاهتمامات بدراسة، وتحليل، وتقييم، وتقويم الموازنات العامة ليس فقط من جانبها الفني فحسب، بل وإنما من الجوانب السياسية والإدارية والاجتماعية والقانونية أيضاً.

يستلزم تناول الطرح المنهجي والموضوعي السليم لموضوع هذا الفصل التطرُّق إلى تبيان المفهوم الشامل للموازنة العامة للدولة، والمميزات التي تتميز بها، فضلاً عن إلقاء الضوء على الموازنة العامة بأسلوب إعدادها التقليدي (موازنة الرقابة أو البنود) بوصفها اللبنة الأساسية والأولى في إعداد الموازنة العامة للدولة، والفكرة التي نشأت فيها ما يسمّى بموازنة الظل.

- المبحث الأول: ماهية الموازنة العامة للدولة.

- المبحث الثاني: مميزات الموازنة العامة للدولة.

- المبحث الثالث: الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة للدولة.

المبحث الأول

ماهية الموازنة العامة للدولة

مما لا شك فيه، أنَّ الموازنة العامة للدولة تعدّ الأداة التنفيذية للخطّة الوطنية الشاملة التي تضعها دولة ما لفترة معينة، كما أنها تتضمن بين جناحيها (جناح النفقات العامة، وجناح الإيرادات العامة) من السياسات والإجراءات ما يكفل تحقيق السياسة العامة للدولة وفق الخطّة المرسومة.

فالموازنة العامة للدولة تعدّ بياناً رقمياً بالأمر المتوقع حدوثها خلال فترة زمنية مقبلة، أي تشمل جميع النفقات العامة التي تزمع الحكومة إنفاقها في شتّى المجالات، وما يقابلها بالجانب الآخر من إيرادات.

وفي ضوء ذلك، تمّ في هذا المبحث دراسة مفهوم الموازنة العامة للدولة بين اللغة والفقه والتشريع في المطلب الأول، عدا عن تمييز مفهوم الموازنة العامة للدولة عمّا يختلط به أحياناً من مفاهيم مالية أخرى. ثمّ يتمّ البحث بعد ذلك في النشأة التاريخية للموازنة العامة للدولة، وتطوّر مفهومها في النظم الاقتصادية المعاصرة في المطلب الثاني من هذا المبحث. وكل ذلك وفقاً لما يأتي:

- المطلب الأول: مفهوم الموازنة العامة للدولة.

- المطلب الثاني: نشأة الموازنة العامة للدولة، وتطور مفهومها في الدولة.

المطلب الأول

مفهوم الموازنة العامة للدولة

تعددت تعريفات الموازنة العامة للدولة، والهدف منها، كما يبدو، واحد سواء كان ذلك في الفقه المالي والمحاسبي أو في التشريعات المالية التي تصدرها دول العالم على اختلاف نظمها السياسية، وعقيدتها الاقتصادية، وفلسفتها الاجتماعية التي تتبناها وتسير في ركابها.

ونظراً لكون الموازنة العامة للدولة، بالمعنى الحسابي، بمثابة القائمة الرقمية الشاملة لنشاط وتصرفات الدولة، ويتم التسجيل فيها لجميع العمليات التي تجري داخل دائرة نشاط معين. لذلك يقتضي الأمر تمييزها عما قد يختلط بها لغطاً من مفاهيم مالية ومحاسبية أخرى. وهو ما يتم عرضه فيما يأتي من فرعين:

- الفرع الأول: التعريف بالموازنة العامة للدولة.
- الفرع الثاني: تمييز الموازنة العامة للدولة عن غيرها من المفاهيم المالية الأخرى.

الفرع الأول

التعريف بالموازنة العامة للدولة

أودُّ، بادئ ذي بدء، أن أشير إلى أن لفظ "الموازنة" قد ورد في اللغة بمعنى المعادلة بين شيئين أو المساواة بينهما.

فقد جاء وَزَنَ الشَّيْءُ وَيَزِنُ وَزْنًا، وَزَنَةً: أَي رَجَحَ، فَهُوَ وَازِنٌ. وَوَازَنَ بَيْنَ الشَّيْئَيْنِ مُوَازَنَةً، وَوَازَنًا: قَابَلَ بَيْنَهُمَا لِيَعْلَمَ أَيُّهُمَا أَرْجَحُ. وَالزَّنَةُ: الْوِزْنُ وَالْقَدْرُ. وَزَنَةُ الشَّيْءِ: مُعَادِلُهُ وَقُبَالَتُهُ.

وجاء أيضاً ائْتَرَنَ الْحِمْلُ عَلَى الدَّابَّةِ: اعْتَدَلَ بِالْآخِرِ وَصَارَ مُسَاوِيًا لَهُ فِي النَّقْلِ.

ويقال: ائْتَرَنَ فُلَانٌ فِي سُلُوكِهِ؛ أَي: اعْتَدَلَ. فَهُوَ مُتَزَنٌ^(١).

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

المعجم المدرسي، الطبعة الأولى، منشورات مكتبة الأسد، دمشق، ١٩٨٥، ص ١١٤٦ وما بعد.

وكذلك: المعجم الوجيز، مجمع اللغة العربية، دمشق، ١٩٩١، ص ٦٦٧.

وجدير بالذكر أن لفظ الموازنة قد ورد في عدة مواضع من الذكر الحكيم، فقد قال عز وجل في

سورة الحجر: ﴿وَالْأَرْضُ مَدَدْنَاهَا وَأَلْقَيْنَا فِيهَا رَوَاسِيَ وَأَنْبَتْنَا فِيهَا مِنْ كُلِّ شَيْءٍ مَوْزُونٍ﴾. أي ما قدره الله عز وجل لا يمكن خلق الزيادة فيه ولا النقصان. =

ويتضح مما تقدّم، أنّ لفظ الموازنة ينصرف في اللغة العربية إلى الدلالة على المقارنة بين شيئين ومحاذاة الشيء الآخر ومعادلته له. أي إبانة المعادلة بين الشئين.

ويرجّح المؤلفون أنّ كلمة (Budget) في الإنكليزية، و (Buget) في الفرنسية مشتقة في الأصل من كلمة (Bougette) الفرنسية القديمة، والتي كانت تعني كيس صغير أو حقيبة.

وقد استُخدمت في بريطانيا لتدل على الحقيبة الحكومية التي كان يحملها وزير الخزانة الإنكليزية عند ذهابه إلى البرلمان، وكانت تحتوي بداخلها على الوثائق المالية والأختام، وبيانات وزارة الخزانة، واقتراحاتهم المتعلقة بنفقات وإيرادات الدولة. وتدرجياً تطور استخدام هذه الكلمة لتعني الوثائق التي بداخل الحقيبة بدلاً من الحقيبة ذاتها، وهي الوثائق التي تحتوي جداول للنفقات والإيرادات التي تُعرض على البرلمان للموافقة عليها^(١).

أولاً: التعريف الفقهي للموازنة العامة للدولة:

تعددت التعريفات الفقهية للموازنة العامة وتنوعت تبعاً للزاوية التي ينظر من خلالها الفقيه إلى موضوع الموازنة العامة من جهة، وتبعاً للناحية التي يريد أن يؤيدها أو يؤكدّها الفقيه من جهة أخرى.

= وكذلك قوله تعالى في سورة القارة: ﴿فَأَمَّا مَنْ ثَقُلَتْ مَوَازِينُهُ﴾ (١) ﴿فَهُوَ فِي عِيشَةٍ رَاضِيَةٍ﴾ (٧) وَأَمَّا مَنْ خَفَّتْ مَوَازِينُهُ﴾ (٨) ﴿فَأُمُّهُ هَاوِيَةٌ﴾ (٩). وإنما أراد من ذلك رجحان الأعمال الحسنة على الأعمال السيئة أو العكس.

وقد جاء في الحديث النبوي الشريف في صحيح الإمام الترمذي عن الرسول محمد صلى الله عليه وسلم أنّه قال: "لو كانت الدنيا تزن عند الله جناح بعوضة ما سقى كافراً منها شربة ماء". تزن: أي تعدل أو تساوي.

(١): د. اللوزي، سليمان ود. مرار، فيصل وأ. العكشة، وائل: *إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق*، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمّان، ١٩٩٧، ص ١٨.

فقد عرّفها البعض بأنها: "عبارة عن خطة مالية شاملة تتضمن تقدير نفقات الدولة وإيراداتها، وتتضمن إجازة السلطة التشريعية للصرف والجباية بما يؤمن سير المصالح الإدارية، ويحقق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية"^(١).

وعرّفها البعض الآخر بأنها: "عبارة عن بيان تقديري لنفقات وإيرادات الدولة عن مدة مستقبلية تقدّر عادةً بسنة وتتطلب إجازة السلطة التشريعية"^(٢). ومنهم من ذهب إلى أنها: "عبارة عن عملية توفّع وإجازة لنفقات الدولة وإيراداتها العامة عن فترة زمنية مقبلة، سنة في المعتاد، تعبّر عن أهدافها الاقتصادية والمالية"^(٣).

في حين رأى البعض بأنها ليست سوى: "مستند مالي ومتوازن يتضمن واردات الدولة ونفقاتها مدتها سنة، أسوةً بموازنات الأفراد والمؤسسات الاقتصادية"^(٤).

وفي تعرف آخر نجد أنها: "نظام موحد يمثل البرنامج المالي للدولة لسنة مالية مقبلة يعكس الخطة المالية التي هي جزء من الخطة الاجتماعية والاقتصادية للدولة"^(٥).

(١): د. شباط، يوسف: *المالية العامة والتشريع المالي (الموازنة العامة)*، الجزء الثاني، منشورات جامعة دمشق - كلية الحقوق، دمشق، ٢٠١٠، ص ٩٣.

(٢): د. بيومي، زكريا محمد: *مبادئ المالية العامة*، مطبعة جامعة القاهرة والكتاب الجامعي، القاهرة، ١٩٧٨، ص ٥٨٦.

(٣): د. حشيش، عادل أحمد: *اقتصاديات المالية العامة (دراسة تحليلية)*، مؤسسة الثقافة الجامعية، القاهرة، ١٩٨٣، ص ٣٠٨.

(٤): د. منقارة، أحمد سامي: *المفاهيم التقليدية والحديثة في الأموال العمومية والموازنة العامة*، مطابع دار البلاد، طرابلس - لبنان، ٢٠١٠، ص ٢٢٣.

(٥): د. العدل، محمد رضا: *دراسات في المالية العامة*، دار الفكر العربي - مكتبة عين شمس، عين شمس - مصر، ١٩٨٤، ص ١٤١.

أما الدكتور شيرود Sherwood، وهو أحد المتخصصين في كتابات الموازنة، فيعرفها بأنها: "خطة شاملة، متمثلة بأرقام يتم فيها تحديد برنامج كامل لفترة محددة. وهي تتضمن تقديراً للخدمات، والنشاطات، والمشاريع، ونفقات ومصادر ضرورية للإنفاق". ويرتبط بهذا التعريف، تعريف الأستاذ بك Buck بأنها: "خطة تعرض المتطلبات النقدية للحكومة لفترة زمنية محددة في المستقبل، عادة لمدة سنة، وبهذا فهي تمثل علاقة متوازنة بين النفقات المقدرة والدخل المتوقع"^(١).

يبدو مما سبق ذكره، أنَّ التعريفات الفقهية للموازنة العامة تعددت وتتنوعت، فمنها ما أتى واضح المعالم جامعاً مانعاً، ومنها ما شابهُ بعض القصور. فركّزت على جوانب معينة دون الأخرى، كإغفال اعتمادها من قبل السلطة التشريعية مثلاً^(٢). ولكن ما يهمّ هو أن يبقى الهدف من هذه التعريفات واحداً؛ وهو التركيز على الجوانب الرئيسية في الاصطلاح العلمي للموازنة العامة، بحيث يأتي التعريف جامعاً مانعاً، وواضح المعالم، لا لبس فيه ولا غموض. ويمكن القول، إنّ تعريف الموازنة العامة الذي أورده الأستاذ الدكتور المرحوم عصام بشور قد جاء جامعاً مانعاً، لا يتطرق إليه الشك، موافقاً للغرض المطلوب في معنى الموازنة العامة للدولة، حيث ذكر بأنها: "عبارة عن خطة مالية، تصدر سنوياً، بصك تشريعي، يقدر ويجيز النفقات والإيرادات اللازمة لتحقيق أهداف الدولة"^(٣).

(١) Sherwood, F: *The management approach to budgeting*, International institute for administrative sciences, Brussels, 1959, p. 9.

(٢): تبقى الموازنة العامة للدولة قبل التصديق Ratification عليها من قبل سلطة التشريع في البلاد، مجرد مشروع لا يكتسب الصفة الإلزامية، ومن ثمّ لا بدّ من اعتمادها وإقرارها من قبل السلطة التشريعية وإصدارها بقانون بعد ذلك. وهذا ما أكّدت عليه جموع دساتير دول العالم لفرض رقابة السلطة التشريعية على أعمال الحكومة.

(٣): د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، الطبعة الثامنة، منشورات جامعة دمشق - كلية الحقوق، دمشق، ٢٠٠٠، ص ٤٠٥.

فالغاية من تعريف الموازنة هو بيان مفهومها العام وإظهار طبيعتها وبنيتها، دون أن يعيق ذلك إمكانية تطورها وفق تطور العقيدة الاقتصادية والسياسية للدولة، وطبقاً لنمو الحياة الاجتماعية فيها.

ثانياً: **التعريف التشريعي للموازنة العامة للدولة:**

١ - هيئة الأمم المتحدة:

عرّف دليل المحاسبة الحكومية الصادر عن الندوة الإقليمية لهيئة الأمم المتحدة المنعقدة في بيروت عام ١٩٦٩ الموازنة العامة بما يأتي^(١):

"الموازنة هي عملية سنوية تركز على التخطيط والتنسيق ورقابة استعمال الموارد لتحقيق الأغراض المطلوبة بكفاءة. فهي أساساً عملية اتخاذ القرار بطريقة يمكن أن يقوم بها الموظفون الرسميون على مختلف المستويات الإدارية بالتخطيط والتنفيذ لعمليات البرامج بطريقة مخططة للحصول على أفضل النتائج من خلال التوزيع والاستخدام الأكثر فاعلية للموارد المتاحة".

٢ - القانون الفرنسي:

عرّف المشرع الفرنسي الموازنة العامة بأنها: "القانون المالي السنوي الذي يقدّر ويجيز لكل سنة مالية مجموع واردات الدولة وأعبائها"^(٢).

٣ - القانون الأمريكي:

عرّف المشرع الأمريكي الموازنة العامة بأنها: "تتضمن نفقات وإيرادات الدولة للسنة المالية القادمة حسب القوانين النافذة"^(٣).

(١): د. المهاني، محمد خالد ود. الخطيب، خالد شحادة: **المحاسبة الحكومية**، منشورات جامعة دمشق - مركز التعليم المفتوح - قسم المحاسبة، دمشق، ٢٠٠٩، ص ٤٨.

(٢): القانون الصادر في فرنسا بتاريخ ١٩٥٩/١/٢. لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. رضوان، محمد عوض: **الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة ودورها في إدارة البرامج والأنشطة والمشروعات الحكومية (دراسة مقارنة)**، الطبعة الثانية - طبعة منقحة ومزودة، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٩، ص ٥.

(٣): القانون الصادر في الولايات المتحدة الأمريكية بتاريخ ١٩٢٠/٥/٢٩. مشار إليه لدى: =

٤ - القانون البلجيكي:

عرّف المشرع البلجيكي الموازنة العامة بأنها: "تتضمن على الإيرادات والمصروفات المقررة لكل سنة مالية بمقتضى القوانين التي تصدر بذلك سنوياً"^(١).

٥ - القانون اللبناني:

عرّف المشرع اللبناني الموازنة العامة بأنها: "صك تشريعي تقدّر فيه نفقات الدولة ووارداتها عن سنة مقبلة، وتجاز بموجبه الجباية والإنفاق"^(٢).

٦ - القانون الأردني:

عرّف المشرع الأردني الموازنة العامة بأنها: "المنهاج المفصل لحكومة المملكة الأردنية الهاشمية من الناحية المالية، وتعني الإيرادات والنفقات المقدّرة لسنة معينة"^(٣).

= د. شباط، يوسف ود. العكام، محمد خير: *المالية العامة*، منشورات جامعة دمشق - مركز التعليم المفتوح - قسم الدراسات القانونية، دمشق، ٢٠١١، ص ٤١٢.

(١): قانون الحسابات البلجيكي الصادر بتاريخ ١٥/٥/١٨٤٦. مشار إليه لدى:

د. السيد عطا الله، أحمد السيد: *الدور الرقابي لوزارة المالية في مجال الموازنة العامة للدولة (دراسة مقارنة)*، أطروحة مقدّمة لنيل درجة الدكتوراه في الحقوق، جامعة القاهرة - كلية الحقوق - قسم المالية العامة، القاهرة، ٢٠١٠، ص ٤.

(٢): المادة (٣) من قانون المحاسبة العمومية اللبناني الصادر بالمرسوم رقم (١٤٩٦٩) تاريخ ١٩٦٣/١٢/٣١ والذي وضع موضع التنفيذ مشروع القانون المحال على مجلس النواب بموجب المرسوم رقم (١٤٣١٥) تاريخ ١٩٦٣/١١/٤. لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. منقارة، أحمد سامي: *المفاهيم التقليدية والحديثة في الأموال العمومية والموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٢٣.

(٣): قانون تنظيم الموازنة العامة رقم (٣٩) لعام ١٩٦٢ وتعديلاته. مشار إليه لدى:

د. اللوزي، سليمان وآخرون: *إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق*، مرجع سبق ذكره، ص ١٩١.

٧- القانون المصري:

عرّف المشرع المصري الموازنة العامة بأنها: "البرنامج المالي للخطة عن سنة مالية مقبلة، لتحقيق أهداف محددة، وذلك في إطار الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية، وطبقاً للسياسة العامة للدولة"^(١).

٨- القانون السوري:

عرّف المشرع السوري الموازنة العامة بأنها: "الخطة المالية الأساسية السنوية لتنفيذ الخطة الاقتصادية، وذلك بما يحقق أهداف هذه الخطة، ويتفق مع بنيانها العام والتفصيلي"^(٢).

وبذلك يكون المشرع السوري قد ربط خطة الموازنة بالخطة الاقتصادية، حيث اتضحت ضرورة التوافق والانسجام بين الخطة الاقتصادية للدولة والموازنة العامة لها، وجعل هذه الأخيرة دعامة أساسية لتحقيق أهداف السياسة العامة للدولة في فلك الخطة المرسومة.

وهكذا وبعد استعراض بعض التعريفات التشريعية للموازنة العامة؛ يُلاحظ أنّ أغلب التشريعات المقارنة لم تكن موفّقة في جمع المفهوم الشامل للموازنة العامة وخصائصها بشكل دقيق ومتوازن، لا سيّما فيما يتعلق بدور السلطة التشريعية في إقرارها، وخصيصة التقدير والتخمين فيها.

ودون أدنى ريب، لقد أصاب من قدّر أنّ الضرورة تقتضي وتحتّم توحيد موضوعات الموازنة العامة في الدول العربية سواء كان ذلك في مفهومها أو في الأسس التي تقوم عليها، وتوحيد النظم والقواعد المالية والمحاسبية التي تحكمها

(١): المادة (١) من القانون رقم (٥٣) لعام ١٩٧٣ وتعديلاته. مشار إليه لدى:

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ٦.

(٢): المادة (١) من القانون المالي الأساسي الصادر بالمرسوم التشريعي رقم (٥٤) تاريخ ٢٠٠٦/١٠/١ النافذ حالياً، وكذلك المادة (٢) من القانون المالي الأساسي الصادر بالمرسوم التشريعي رقم (٩٢) لعام ١٩٦٧ المعمول به سابقاً.

داخل إطار "جامعة الدول العربية"؛ حتى يتسنى الأمر للدول العربية مجتمعة أن تتعاون مع وأن تحسّن من ذاتها أمام التكتّلات الاقتصادية العالمية والاستفادة من المتاح من مزايا العولمة الاقتصادية، لعجز دولة واحدة، مهما كانت إمكانياتها، أن تجاريها بمفردها، وإلا فإنّ تبعية الكثير من الدول العربية لتلك التكتّلات ستظل قائمة إلى ما لا يُحمد عقباه^(١).

واعتقد أنّ ذلك كان ينبغي أن يتم قبل ذلك بعقود، وأنّ تحقيقه الآن في وقتنا الراهن الذي نعيش، أضحى أقرب إلى أمنية صعبة المنال. ويتضح مرّ ذلك لما تشهده الدول العربية، للأسف، من اختلاف وخلاف كبيرين في أجنداتها وإيديولوجياتها السياسية والاقتصادية المتبعة من جهة أولى، ولما تعانيه من تشردم مؤلم وتفكّك مذهل في وحدة الصف والقرار العربي من جهة أخرى.

الفرع الثاني

تميّز الموازنة العامة للدولة عن غيرها من المفاهيم المالية الأخرى

أولاً: الموازنة العامة للدولة والحساب الختامي (قطع الحساب):

يتفق المفهومان بضرورة اعتمادهما من قبل السلطة التشريعية وصدورهما بقانون، إلا أنّهما يختلفان عن بعضهما بأمريّن رئيسيين: الأول أنّ خاصّة التقدير والتخمين غير موجودة في الحساب الختامي، والثاني أنّ الموازنة العامة توضع لفترة زمنية لاحقة بينما الحسابات الختامية توضع لفترة زمنية سابقة^(٢).

إذ تتميّز الموازنة العامة عن الحساب الختامي للدولة بأنّ الأخير هو عبارة عن كشف مسجّل فيه كافة المبالغ النقدية التي أنفقتها الدولة، وكذلك التي قامت بتحصيلها خلال السنة المنصرمة متبعةً في هذا التسجيل التبويبات والتقسيمات نفسها المتبعة في الموازنة العامة.

(١): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق

ذكره، ص ٧.

(٢): د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٢٤.

وتختلف الموازنة العامة عن الحساب الختامي (قطع الحساب) أيضاً من حيث المحتوى. حيث تتكون الموازنة العامة من تقديرات الإنفاق والإيراد، أما الحساب الختامي فإنه يشمل إلى جانب النفقات والإيرادات بيانات أخرى تساهم في توضيح المركز المالي للدولة، كحسابات التسوية، وحسابات الخزنة العامة، وخسائر الدولة الناتجة عن حوادث الاختلاس أو الإهمال^(١).

إذاً الحساب الختامي للدولة يلزم الموازنة العامة، والهدف من هذا التلازم دراسة وتحليل الأرقام الواردة في كلٍّ منهما والتمحيص في أسباب الاختلاف بين الأرقام المتوقعة والأرقام الفعلية إن وجد هذا الاختلاف^(٢).

ويمكن القول، إنَّ الحساب الختامي للدولة هو أداة للرقابة وتقييم الأداء والوقوف على درجة الكفاءة والإنتاجية للقطاعات الحكومية، وهو وسيلة لاكتشاف الانحرافات في هذا المجال وتجاوزها في المستقبل.

ثانياً: الموازنة العامة للدولة وميزانية المنشأة (ميزانية المشروع):

يعرّف بعضهم ميزانية المنشأة بأنها: "قائمة تضم في أحد جانبيها (جانب الخصوم) مصادر التمويل وتضم في الجانب الآخر (جانب الأصول) استخدامات هذه المصادر، وهي ما يُطلق عليها القيم أو الأصول"^(٣).

وتختلف الموازنة العامة عن ميزانية المنشأة بأوجه عدة أهمها قانوني واقتصادي. فالموازنة العامة للدولة^(٤) تصدر بصك تشريعي يقدّر ويجيز نفقات

(١): د. عبد الملك، منيس أسعد: *ميزانية الدولة والسياسة المالية*، مكتبة الأنجلو المصرية، القاهرة، د. ت (دون تاريخ نشر)، ص ٣٣.

(٢): تنص المادة (٨٢) من الدستور السوري لعام ٢٠١٢ النافذ حالياً على أنه: "تُعرض الحسابات الختامية للسنة المالية على مجلس الشعب في مدة لا تتجاوز عاماً واحداً منذ انتهاء هذه السنة ويتم قطع الحساب بقانون، ويطبّق على قطع الحساب ما يطبّق على الموازنة في الإقرار".

(٣): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ٨.

(٤): د. أحمد، محمد سعيد: *الإدارة المالية والموازنة العامة للدولة*، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧٢، ص ٥٣.

وإيرادات الدولة. ويتم ذلك وفق أصول إدارية وقانونية. أما ميزانية المنشأة فهي بيان مالي تقديري لنفقات وإيرادات المؤسسات الخاصة والأفراد خلال فترة قادمة من الزمن، ولا يقيم هذا البيان أي حقوق أو واجبات تجاه الآخرين، وهو نفسه غير ملزم لوضعه، فيمكن تجاوز أرقام الاعتمادات الواردة فيه.

ومن وجهة نظر اقتصادية يمكن تمييز الموازنة العامة عن ميزانية المنشأة بأن الأولى تتضمن أموالاً عامة تستعملها الدولة في إدارتها وسلطاتها وامتيازاتها القانونية. بينما ميزانية المنشأة تنصدي لأموال خاصة لا تسعى لتحقيق منفعة عامة أو تقديم خدمات عامة، بل غايتها تحقيق الربح بصورة إجمالية.

وهذا التباين في استخدام المصطلحين كان موضوع مناقشة خبراء الموازنة العرب، فاتخذ المؤتمر العربي الخامس للعلوم الإدارية المنعقد في الكويت عام ١٩٦٩ قراراً أوصى بموجبه باستخدام اصطلاح "الموازنة Budget" للتعبير عن الموازنة العامة للدولة (التقديرية)، وعدّ اصطلاح "الميزانية Balance sheet" معبراً عن جدول المركز المالي للمشروع أو المنشأة.

كما جرى مثل هذا النقاش بين خبراء الموازنة العامة في اجتماعهم المنعقد في مقر المنظمة العربية للعلوم الإدارية بالقاهرة عام ١٩٧٢ بهدف وضع النظام المالي الموحد للدول العربية، وأقرّ المجتمعون التأكيد على استخدام مصطلح "الموازنة" للدلالة على الموازنة العامة للدولة.

وكذلك فقد أقرّت الندوة العلمية المنعقدة في تونس عام ١٩٨٠ مصطلح "الموازنة" تطبيقاً لما نادى به توصيات بعض المؤتمرات العربية.

ومع ذلك نلاحظ أنّ بعض الدول العربية ما زالت تستخدم مصطلح "الميزانية" للدلالة على الموازنة العامة للدولة، ويوضّح الجدول الآتي ذلك^(١):

(١): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق

الدولة التي يُستخدم فيها مصطلح (الميزانية)	الدولة التي يُستخدم فيها مصطلح (الموازنة)
* العراق	* سورية
* السودان	* لبنان
* الكويت	* الأردن
* ليبيا	* عُمان
* البحرين	
* تونس	
* المغرب	
* موريتانيا	
* السعودية	

ثالثاً: الموازنة العامة للدولة والميزان الحسابي^(١):

تختلف الموازنة العامة عن الميزان الحسابي الذي هو مؤشر للحالة المالية للإدارة أو المنشأة في زمن معين. إذ إنّ الموازنة العامة تنظم الحالة المالية للدولة خلال فترة قادمة. فتبدو كأنها القوة المحركة لمالية الدولة حيث تظهر فعالية الدولة ونشاطاتها خلال فترة تنفيذها وتسعى إلى إقامة التوازن بين النفقات العامة والإيرادات العامة.

في حين أنّ الميزان الحسابي هو بيان لواقع الحالة المالية في زمن معين، فيبدو وكأنه ساكن Static في مفهومه لا يوجّه ولا ينظم الحياة المالية بل يقدم معلومات عن الوضع المالي في يوم تنظيمه تتعلق بالأصول والخصوم من رأس المال والممتلكات من جهة وبالأعباء والديون من جهة أخرى.

رابعاً: الموازنة العامة للدولة والموازنة القومية (الموازنة الاقتصادية)^(٢):

لقد انصبّ اهتمام الدول منذ زمن ليس بقريب وحتى الآن بإعداد الموازنات القومية أو الاقتصادية، والتي تمثل التقديرات لحجم جميع وجوه النشاط

(١): د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٢٤.

(٢): د. عبد الملك، منيس أسعد: *ميزانية الدولة والسياسة المالية*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٥.

الاقتصادي في المجتمع خلال فترة زمنية قادمة، وذلك من خلال التوقعات الخاصة بحجم الدخل القومي وتكوينه وتداوله وتوزيعه وإعادة توزيعه. وبذلك تتميز الموازنة العامة عن الموازنة القومية بأن هذه الأخيرة تتسع لتشمل تقدير النفقات والإيرادات المتوقعة على المستوى القومي دون تفرقة بين حكومة، أو مشروعات خاصة، أو أفراد. وإنّ تقديرات الموازنة العامة تحتاج إلى اعتماد السلطة التشريعية كي تكون نهائية في حين أنّ تقديرات الموازنة القومية ليست بحاجة مثل هذا الاعتماد.

ويُلاحظ بأنّه يوجد ارتباط وثيق بين الميزانيتين، حيث إنّ البيانات التي تتضمنها الموازنة القومية ضرورية لرسم السياسة المالية التي تُعدّ بناءً عليها الموازنة العامة.

خامساً: الموازنة العامة للدولة والموازنة النقدية:

تعرف الموازنة النقدية بأنها: "بيان يتضمن تقديراً لموارد المجتمع من النقد الأجنبي وأوجه استخدامات هذه الموارد خلال فترة مقبلة غالباً ما تكون السنة"^(١).

حيث تتفق الموازنة العامة مع الموازنة النقدية بأن كليهما أرقام تقديرية وليست فعلية، وإنّ الموازنة النقدية تعدّ أحد العناصر التي يُعتمد عليها لدى إعداد الموازنة العامة لأنّ جزءاً كبيراً من الإنفاق الحكومي غالباً ما يكون بالعملة الأجنبية. ولكنهما تختلفان في نقطتين^(٢):

١- تقوم الموازنة العامة على تقدير نفقات وإيرادات القطاع العام للدولة فيما تتعدى تقديرات الموازنة النقدية إلى مختلف قطاعات الاقتصاد القومي.

(١): د. عبد الواحد، السيد عطية: *مبادئ واقتصاديات المالية العامة*، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٠، ص ٤٠٠.

(٢): د. العكام، محمد خير: *علم المالية العامة*، الجامعة الافتراضية السورية، دمشق، ٢٠١٠، ص ٣٣٤.

٢- يتم تقدير نفقات وإيرادات الموازنة العامة بالعملة الوطنية المحلية حتى لو كانت مرتبطة بإيرادات أجنبية أو بنفقات ستم بعملة غير وطنية، في حين تُحصر الإيرادات في الموازنة النقدية وفقاً للعملات الأجنبية المتوقع تدفقها إلى داخل الدولة، وكذلك يتم توزيع الاستخدامات فيها بالوسيلة ذاتها. وجدير بالذكر أنَّ الموازنة النقدية لا تحتاج إلى اعتماد من قبل السلطة التشريعية بعكس ما هي الحال عليه بالنسبة للموازنة العامة.

سادساً: الموازنة العامة للدولة والمحاسبة الحكومية^(١):

تعرف المحاسبة الحكومية بأنها: "فرع من فروع المحاسبة، يهتم بإثبات الأحداث الاقتصادية على مستوى الدولة، وعلى مستوى الوحدات المحاسبية الحكومية، وتحليل البيانات المتعلقة بها وتلخيصها، والرقابة على التغيرات النوعية والكمية لإعداد الموازنة العامة للدولة وتنفيذها من خلال القوائم المالية الحكومية".

حيث تشكل الموازنة العامة بإيراداتها ونفقاتها المادة الأولية للمحاسبة الحكومية، كما تُعدّ نتائج المحاسبة الحكومية مادة أساسية وضرورية لإعداد تقديرات النفقات والإيرادات العامة، ولعمليات التخطيط المالي. وبذلك يتبين مدى تأثر المحاسبة الحكومية بالتشريعات المالية من جهة، وقوانين الموازنة السنوية من جهة أخرى.

ولا تقتصر العلاقة بين المحاسبة الحكومية والموازنة العامة على مرحلة معينة فحسب، وإنما تلازمها في جميع مراحلها. فالتطبيق العملي للمحاسبة

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. المهاني، محمد خالد ود. مباله، بطرس ود. الخطيب، خالد شحادة: *المحاسبة الحكومية*، منشورات جامعة دمشق - كلية الاقتصاد، دمشق، ٢٠١١، ص ١٥ وما بعد.
وكذلك: د. المهاني، محمد خالد ود. الخطيب، خالد شحادة: *المحاسبة الحكومية*، مرجع سبق ذكره، ص ١٣ وما بعد.

الحكومية يعكس جميع التصرفات المالية للدولة في مجالي الإنفاق والجباية، ويساعد في الرقابة على تنفيذها من خلال الدورات المستندية الموضوعة بشكل ملائم ومدرّوس من أجل هذه الغاية.

وبناءً على ما تقدّم، يمكن القول، إنّ النظام المحاسبي يجب أن يؤمّن سهولة تتبّع تحصيل الإيرادات في الوقت الملائم وبشكل كامل من جهة أخرى، وسهولة تأمين التمويل الملائم للمشروعات الملحوظة في الموازنة العامة والاستخدام الفعّال للأموال العامة في مجالي الخدمات والاستثمار من جهة أخرى.

المطلب الثاني

نشأة الموازنة العامة للدولة، وتطور مفهومها في الدولة

تباينت الآراء والدراسات حول إيضاح الكيفية التي نشأت بها الموازنة العامة كظاهرة مالية Financial Phenomenon، فمنها من اقتصر بحثه على بداية نشوئها في الدول المتقدّمة لا سيّما بريطانيا وفرنسا، ومنها الذي حاول إرجاع بداياتها إلى مصر الفرعونية في عهد سيدنا يوسف عليه السلام، وجانب يسير منها الذي حاول البحث عن جذور نشأتها في مطلع ظهور الدولة الإسلامية في عهد الرسول الكريم صلّى الله عليه وسلّم.

وغير خافٍ التوسّع في كافة مناحي الحياة السياسية والاقتصادية والاجتماعية الذي لحق بدولة الرفاه الحديثة (الدولة الراعية أو المتدخلة) Walfer State، بالمقارنة مع المهام التقليدية لأختها الدركية القديمة (الدولة الحارسة أو الحامية) Gendarme State، والتي تمثّلت بمهام الدفاع والأمن والعدل.

وغير خافٍ بالمقابل إلى ذلك، التحوّل بالموازنة العامة من وظيفتها الأساسية التمويلية إلى تجسيد دور اللاعب المؤثّر في تنفيذ السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة وتحقيق التنمية والاستقرار.

يمكن إلقاء الضوء على ما تقدّم ذكره في الفرعين الآتيين:

- الفرع الأول: نشوء فكرة الموازنة العامة للدولة.
- الفرع الثاني: دور النشاط الاقتصادي للدولة في تطور مفهوم الموازنة العامة.

الفرع الأول

نشوء فكرة الموازنة العامة للدولة

يرجع بعض المؤرخين الإيطاليين، أمثال غليناريو Glinario وسيليرنو Selerno، أصل فكرة الموازنة إلى جمهوريات البندقية وجنوة وفلورنسا^(١)، التي

(١): تعدّ كل من البندقية Venice وجنوة Genova أحد أهم الجمهوريات البحرية التي سادت إيطاليا

في العصور الوسطى، إلى جانب جمهورية بيزا Pisa وجمهورية أمالفي Amalfi.

* **البندقية**: تقع شمال شرق إيطاليا، وهي عاصمة مقاطعة فينيسيا وإقليم فينيتو، وتعدّ حلقة الوصل بين قارتي أوروبا وآسيا في القرون الوسطى. وهي مدينة سياحية مذهشة، تتميز بطابعها المعماري الفريد وبيئتها المميّزة وتاريخها العريق. وتلقّب باسم المدينة الأكثر هدوءاً، أو سيدة البحر الأدرياتيكي.

* **جنوة**: تقع شمال غرب إيطاليا، وهي عاصمة مقاطعة جنوة وإقليم ليكوريا، وتعدّ أكثر موانئ البحر الأبيض المتوسط أهمية، وفيها أقدم بنوك العالم (بنك القديس سان جورج)، وهي أحد أقطاب المثلث الصناعي الكبير في إيطاليا؛ مثلث ميلان - كورين - جنوة. والمركز التاريخي لهذه المدينة أعدته اليونسكو ضمن مواقع التراث العالمي، وحازت جنوة على لقب عاصمة الثقافة الأوروبية لعام ٢٠٠٤ إلى جانب مدينة "ليل" الفرنسية. رجالها أمراء بحر مشهورون، منهم المستكشف المشهور كريستوف كولومبوس. وتلقّب باسم: مدينة الأحلام، أو بلد الملوك.

* **فلورنسا**: هي مقاطعة إيطالية تقع في الجهة الشمالية من وسط البلاد، وهي عاصمة إقليم كوسكانا، والمدينة الأكبر في الإقليم والأكثر سكاناً والأهم اقتصادياً وإدارياً وثقافياً وفنياً، وهي مهد الفنون والعمارة، ومدينة سياحية خلّابة، ومدينة "عصر النهضة" التي ساعدت في خروج أوروبا من عصور الظلام والفقر. وتلقّب باسم: أثينا العصور الوسطى.

لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك المواقع الإلكترونية:

www.rixontourdiary.com (تاريخ أول دخول: ٢٧/١٠/٢٠١٧ - ٣٠:١١م).

www.mawdoo3.com (تاريخ أول دخول: ٢٧/١٠/٢٠١٧ - ٤٥:٩م).

وضعت لتنظيم حساباتها جدولين، يتضمن أحدهما نفقات الدولة والآخر إيراداتها، بحيث يتكون منهما الميزان الحسابي^(١).

ويرى بعض المؤرخين أنَّ قبائل الجرمان واللومبارديين والفرنك كانوا السَّابِّقين لمنح شعوبهم حق إقرار الموازنة تطبيقاً لمبدأ السيادة الشعبية^(٢).
أولاً: نشأة الموازنة العامة في الدولة الإسلامية:

وُجد في عهد النبي صَلَّى الله عليه وسلَّم حصر للإيرادات والنفقات، بل يمكن القول أنَّه حدث تقدير للإيرادات والنفقات، كما وجدت سجلات لتسجيل ما يتعلق بهذين الأمرين.

وقد أمر النبي صَلَّى الله عليه وسلَّم بكتابة أسماء المسلمين لتنظيم إجراء الإعانات على المستحقين، يحمل تقديراً للنفقات. بيد أنَّه لا يمكن الزعم بأنَّ الموازنة العامة وُجدت بكامل عناصرها الفنية في عهد الرسول، وأيضاً لا يمكن القول بخلو عهده بالكامل من تسجيل الإيرادات والنفقات بل وعمل تقدير لها^(٣). هذا ويرى بعض الفقهاء أنَّ أول موازنة عُرفت في الإسلام كانت في عهد النبي صَلَّى الله عليه وسلَّم، ذلك أنَّ الرسول الكريم كان يوثِّق كل ما يرد إليه من إيرادات وكان يُجري تقديراً لها قبل ورودها، ويتمثل ذلك في حصر الثمار

(١): قامت كبرى الشركات المصرفية في إيطاليا، لا سيَّما في البندقية وجنوة وفلورنسا، أثناء القرن الثالث عشر أو قبله، ورجال تلك المناطق هم الذين ابتدعوا طريقة القيد المزدوج (حساب الدوبيا أو علم الحساب التجاري) في إمساك دفاتر وسجلات الإيجار، والراتب، والأموال الواردة والمنصرفة، والعمليات المصرفية.
لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. حسين، محمد حمزة ود. عبد المجيد، لبنى رياض: **تأريخ أوروبا في العصور الوسطى**، الطبعة الأولى، منشورات جامعة الموصل - كلية التربية للعلوم الإنسانية، الموصل - العراق، ٢٠١٥، ص ٣٤٥ وما بعد.

(٢): د. شباط، يوسف: **المالية العامة والتشريع المالي (الموازنة العامة)**، مرجع سبق ذكره، ص ٩٩.

(٣): د. عواضة، حسن: **المالية العامة (دراسة مقارنة)**، الطبعة الخامسة، دار النهضة العربية، بيروت، ١٩٨١، ص ٣١، ٣٢.

وتقديرها، وكتابة الصدقات، وأخماس الغنائم. وكان يتولى هذه العمليات أمناء على بيت المال، ويحتفظ بسجلات لكثير من أنواع النفقات التي يمكن تقديرها، ويعدّ العدة للنفقات غير المتوقعة، فيدّخر لها جزءاً من الإيرادات العامة لمواجهةها عند حدوثها. ومن ثمّ فإنّ الإسلام عرف أول موازنة في عهد الرسول صلّى الله عليه وسلّم بصرف النظر عن الشكليات التي تحيط بالموازنات حديثاً^(١)، وكذلك عرفت الدواوين في عهد الخليفة عمر بن الخطاب رضي الله عنه، ومنها ديوان الجباية والإنفاق.

وليس أدلّ على ذلك من قوله صلّى الله عليه وسلّم في بداية الدعوة لكتابه "حنظلة بن الربيع الأسدي التميمي": "إلزمي واذكري بكلّ شيءٍ لثالثه". ولعلّه صلّى الله عليه وسلّم قد توخّى بذلك أن يذكره حنظلة بالموارد التي وردت إليه حتى يوجهها للإنفاق على شؤون الدعوة الإسلامية خلال ثلاثة أيام على الأكثر وذلك لبساطة الإيرادات والنفقات العامة^(٢).

ثانياً: نشأة الموازنة العامة للدولة في بريطانيا^(٣):

نشأت فكرة الموازنة العامة في مفهومها الحديث في بريطانيا خلال القرنين السابع عشر والثامن عشر بصورة تدريجية وموازية لتطور حق الشعوب في السيادة والحرية.

ولم تكن النظم المالية في بريطانيا في القرون الوسطى، شأنها شأن جميع الممالك، تفرّق بين أموال الدولة وأموال الملك، إذ كان الحاكم ينفق من إيرادات ممتلكاته في سبيل تسيير الأمور العامة، فإذا ما انتقص؛ فرض الضرائب مؤقتاً.

(١): د. ببيومي، محمد زكريا: *المالية العامة الإسلامية (دراسة مقارنة بين مبادئ المالية العامة في الدولة الإسلامية والدولة الحديثة)*، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧٩، ص ٤٧٧.

(٢): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ١٩.

(٣): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٩٩ وما بعد.

ولما ازدادت أعباء الدولة، وأضحت إيرادات التاج غير كافية على تغطيتها؛ اضطر الملك إلى اللجوء أكثر فأكثر لفرض الضرائب بغية سدّ نفقات الدولة.

وهذا كان من شأنه أن يؤدي إلى التذمّر بين أوساط الشعب، فتدخّل البرلمان الذي قرّر وقتئذٍ عدم شرعية أية ضريبة تُفرض وتُجبى دون موافقته^(١). ونتيجة لذلك، رضخ الملك شارل الأول للأمر الواقع وأصدر في عام ١٦٢٨م ما عُرف باسم "وثيقة إعلان الحقوق" Petition of rights التي تقضي بموافقة ممثلي الشعب على كل ضريبة قبل فرضها. ثم أتى الملك وليام الثالث وأكد هذا الحق الشعبي وأصدر في عام ١٦٨٨ "دستور أو قائمة الحقوق" Bill of rights الذي نفى صفة الشرعية عن كل ضريبة لا تأذن بها السلطة التشريعية.

وهكذا انحصر حق فرض الضرائب في بريطانيا بممثلي الشعب، وخطت بريطانيا الخطوة الأولى في نشوء فكرة الموازنة بمفهومها المعاصر. ثالثاً: نشأة الموازنة العامة للدولة في فرنسا^(٢):

لقد مرّ أسلوب نشأة الموازنة العامة في فرنسا بذات المراحل التي مرت بها نشأة هذه الموازنة في بريطانيا وإلى حد كبير، حيث أنشأ الملك لويس عام ١٢٥٦ في فرنسا إدارة تابعة له تتولى فحص الحسابات الخاصة بالنفقات والإيرادات، وقد سُمّيت هذه الإدارة بـ (غرفة محاسبة باريس). وحتى قيام الثورة

(١): تقرّر وقتئذٍ المبدأ المشهور: "لا فرض للضرائب دون تمثيل" No taxation without representation لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. اللوزي، سليمان وآخرون: *إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق*، مرجع سبق ذكره، ص ١١ وما بعد.

(٢): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٣، ٢٤.

الفرنسية عام ١٧٨٩م كان الصراع مستمراً بين الحكام وممثلي الشعب الفرنسي فيما يختص بحقهم في اعتماد الإيرادات العامة والنفقات العامة.

إلا إنَّ الموازنة العامة ظهرت بشكلها الواضح إثر الثورة الفرنسية وصدور قرارات الجمعية الوطنية التأسيسية عام ١٧٨٩، حيث قررت عدم مشروعية فرض الضرائب إلا بموافقة منها وذلك من خلال إعلانها وثيقة حقوق الإنسان التي جاء فيها:

"إنَّ من حق الشعب مباشرة أو بواسطة ممثليه أن يتأكد من ضرورة فرض الضرائب، وأن يوافق عليها موافقة نابعة من تمتعه بحرية ويراقب تطبيقها، ويقرر أساسها ونسبتها وطريقة جبايتها ومدتها".

وتلا ذلك دستور ١٧٩١ الذي أعطى للمجلس التشريعي حق تحديد النفقات العامة، وقد نصَّ هذا الدستور في المادة (١٤) منه على أنه لا يمكن فرض أية ضريبة إلا في سبيل المصلحة العامة، ولجميع المواطنين الحق في أن يسهموا في فرض الضرائب ويراقبوا استعمالها ويطلبوا بياناً عنها^(١).

(١): لقد قيل عن الثورة الفرنسية أنه لو أعطي وزير الخزانة الفرنسية تورغو Turgot، وكان يعتبر خبيراً اقتصادياً وإدارياً مرموقاً، عام ١٧٧٤ المجال الكافي لإكمال برنامجه الإصلاحية الذي باشر تطبيقه في تلك السنة، والذي كان ينطوي على إنهاء الامتيازات الضريبية، والاحتكارات التجارية والصناعية، والقضاء على الفساد، وتعديل السياسة الاقتصادية، لتطورت فرنسا إلى دولة حديثة دونما حاجة إلى الثورة الفرنسية عام ١٧٨٩م.

راجع في ذلك:

النمري، علاء الدين: "الموازنة العامة لإعداد وتنفيذ البرامج الحكومية"، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، المؤتمر العربي الأول لخبراء الموازنة، القاهرة، الفترة بين ١٩-٢٩/١٢/١٩٧٠م، ص ٥٠.
مشار إليه لدى:

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٤.

هذا وكان من نتيجة الصراع بين السلطة التشريعية وسلطة الحاكم، وخاصةً بعد سقوط نابليون وعودة الملكية عام ١٨١٤ أن تبلور مفهوم الموازنة العامة في فرنسا وظهرت قواعدها الأساسية المتعارف عليها حتى الآن. ويمكن القول، إنَّ كثيراً من الكتاب قد وقعوا أو أوقعوا في خطأ علمي، وهم يؤرِّخون لنشأة الموازنة، يتمثل هذا الخطأ في إغفالهم مساهمة الفكر الإسلامي في نشأة الموازنة والتي تُعدّ مساهمة عريقة ومتميزة، حيث إنَّ الرسول الكريم صَلَّى الله عليه وسلَّم قد جاء برسالة سماوية أشرقت الأنوار على ربوع الأرض بفكر خصب وقواعد إلهية صالحة لكل زمان ومكان، وبشريعة استنارت واهتدت بها أممٌ وشعوب كثيرة في الشرق والغرب.

فمن غير الصواب أن يُسلَّم الكثير من الكتاب والدارسين لنشأة الموازنة العامة بما حدث في بريطانيا عام ١٦٢٨ عندما تقرَّر نقل حق تقرير أو فرض الإيرادات العامة والنفقات العامة من يد الملك إلى يد المجلس التشريعي. ومن هنا لا بدّ من الإشارة إلى أهمية وضرة وضع النقاط على الحروف بإعادة ترتيب حلقات نشأة وتأريخ الموازنة، ليس كما يقول الكتاب المعاصرون بأنها بدأت في بريطانيا، وإنما عند ظهور الإسلام ونشأة الفكر المالي الإسلامي قبل ذلك بكثير.

الفرع الثاني

دور النشاط الاقتصادي للدولة في تطور مفهوم الموازنة العامة

إنَّ الذي لا شك فيه، أنَّ الموازنة العامة تعبّر عن البرنامج المالي للدولة عن فترة زمنية مقبلة. ويختلف البرنامج المالي من دولة إلى أخرى تبعاً للعقيدة السياسية والاقتصادية التي تنتهجها، أي تبعاً للتطورات والتغيّرات الاقتصادية والاجتماعية التي تطرأ في مختلف الدول.

أولاً: الموازنة العامة للدولة في ظل نظام الاقتصاد الرأسمالي:

ظهر نظام الاقتصاد الرأسمالي The Capitalist economy system في أوروبا، وساد معظم دولها منذ القرن الثامن عشر، وانتقل مركزه الأساسي إلى الولايات المتحدة الأمريكية^(١).

ويعني الملكية الخاصة لوسائل الإنتاج، واعتماد آلية السوق في تخصيص الموارد، وإطلاق حرية المنافسة ليتشكل السعر حسب قانون العرض والطلب. ويمكن تقسيم الأنظمة الاقتصادية الرأسمالية إلى مجموعتين أساسيتين: - اقتصادات السوق.

- اقتصادات التخطيط التأشير (الرأسماليات الملطّفة).

وقد لعبت الدولة دوراً حيوياً مهماً في المراحل الأولى من تطور الاقتصاد الرأسمالي سواء بطريق مباشر أو غير مباشر في تراكم رأس المال التجاري، وإقامة الصناعات، وتحمل مخاطر المشروعات في بداية نشأة هذا النظم الاقتصادي حتى تكون مربحة، أو عن طريق غير مباشر بالتدخل للحد من هذه المخاطر بالنسبة للمشروعات التي يقيمها الأفراد.

(١): يكاد معظم الناس في العالم يصدّقون مقولة "فوكوياما" حول نهاية التاريخ، بمعنى أن النظام الرأسمالي قد حقّق انتصاره على كافة النظم الأخرى، وأصبح النظام الوحيد والحكمي الذي يجب على كل دول العالم أن تسير في ركابه. ودون اتخاذ موقف قطعي من هذه المسألة، فإنّ الظواهر التي تواجه تيار العولمة وانتفاضة فئات كبيرة من شعوب العالم وبلدانها في وجه هيمنة الولايات المتحدة الأمريكية، باعتبارها حامي الرأسمالية أو حتى الإمبريالية Imperialism في العالم، تشير كلها إلى إرهابات بدأت تغير مجرى التاريخ أو تعدّله على الأقل في غير صالح مقولة فوكوياما.

لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. حبيب، مطانيوس: **الوجيز في الاقتصاد السياسي**، منشورات جامعة دمشق - كلية الحقوق، دمشق، ٢٠٠٧، ص ٦٧ وما بعد.

وبتخطي الاقتصاد الرأسمالي مرحلة تراكم رأس المال التجاري ظهرت سياسة فكرة الدولة الحارسة في القرنين الثامن عشر والتاسع عشر، حيث اقتصر دور الدولة على تولي الولايات التقليدية المعروفة للدولة (الدفاع والأمن والعدل). وبذلك أعلنت الدولة عدم تدخلها في السياسات المالية، بحيث إنّ فرض الدولة للضرائب يجب أن يكون تأثيره على الإنتاج والاستهلاك والتوزيع أقل ما يمكن، والإنفاق العام لا يتعدى نظاماً ضيقاً محصوراً. ومن هنا اقتصر دور الدولة على استهلاك جزء من الثروة وجاءت تسميتها "بالدولة المستهلكة"^(١).

وعندما بلغ الكساد العالمي ذروته إبان الأزمة الاقتصادية الكبرى عام ١٩٢٩، بدأت الدولة تتدخل تدريجياً في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وفي السياسات المالية، بقصد إحداث توازن اقتصادي بما لا يؤدي إلى حدوث تضخم أو أزمات مالية^(٢).

وعموماً فإنّ النظام المالي العام في الرأسمالية التقليدية يتميز بالمحدودية، إذ ينحصر تقريباً في النظام العام للموازنة.

أما في ظل الرأسمالية الحديثة، فقد اتسع دور الموازنة العامة، فأصبحت الدولة تتحكم في كافة أوجه أنشطة الهيئات العامة من خلال توجيه الاستخدامات العامة لها، هذا في المجال السياسي.

كما أصبح لها دوراً مهماً في المجال الاقتصادي من خلال استخدام السياسة المالية لتوجيه النشاط الفردي عن طريق تشجيع بعض الأنشطة والحدّ منها. كما تُستخدم السياسة النقدية في التأثير في حجم النقود المتداولة ومن

(١): د. حشيش، عادل أحمد: *اقتصاديات المالية العامة (دراسة تحليلية)*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٨،

٢٩.

(٢): د. أحمد، محمد سعيد: *الإدارة المالية والموازنة العامة للدولة*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٤.

خلال تحديد أسعار الفائدة وأسعار الخصم ونسبة الاحتياطي التي تلتزم به المصارف التجارية للاحتفاظ بها لدى المصرف المركزي للدولة. وفي المجال الاجتماعي، أصبحت الموازنة العامة تُستخدم أداة لإعادة توزيع الدخل أو تقديم الإعانات لبعض الطبقات لامتناس الفيس الاجتماعي وإبقائه مكبوتاً^(١).

ثانياً: الموازنة العامة للدولة في ظل نظام الاقتصاد الاشتراكي:

ظهر نظام الاقتصاد الاشتراكي The socialist economy system على صعيد التطبيق في الاتحاد السوفياتي السابق أعقاب الثورة الشيوعية عام ١٩١٧، ثم امتد إلى دول أوروبا الشرقية بعد الحرب العالمية الثانية، وانضمت إليه دول آسيوية كالصين، وكوريا الشمالية، وفيتنام، ثم كوبا في القارة الأمريكية.

وتقوم فلسفة هذا النظام بناءً على أسس التحليل الاقتصادي الماركسي وعلى مبدأين أساسيين هما: "المصلحة الجماعية"، و"الملكية الاجتماعية لوسائل الإنتاج".

ففي المبدأ الأول، فإن عقلانية هذا الاقتصاد تقوم على تغليب المصلحة الجماعية على المصلحة الفردية، وتغليب التنظيم على الفوضى بما يؤمن الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة وإشباعاً أفضل للحاجات، وهذا من شأنه تحقيق نمو أفضل في المجتمع وحمايته من الاضطراب.

ووفقاً للمبدأ الثاني، فإن نظام الاقتصاد الاشتراكي (اقتصاد التخطيط المركزي) تكون ملكية وسائل الإنتاج فيه مشتركة، بينما تبقى ملكية السلع

(١): د. السيد عطا الله، أحمد السيد: الدور الرقابي لوزارة المالية في مجال الموازنة العامة للدولة،

الاستهلاكية شخصية، ويكون نصيب الفرد من هذه السلع مرتبطاً بكمية العمل الذي يقدمه للمجتمع^(١).

وتبدو الموازنات العامة في تلك الدول التي اعتنقت هذا النظام الاقتصادي "منتجة"، حيث امتدّ نشاطها إلى كافة ميادين المشروعات الإنتاجية وذلك لاستغلال الموارد المتاحة وإنماء ثروات المجتمع.

وأصبحت الضرائب والقروض وسيلة لتحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية وسياسية، وليس تمويلية للموازنة فقط. وذلك للحدّ من التقلّبات الاقتصادية، والتأثير في مستوى الدخل القومي، وحماية الصناعات المحلية.

وباعتبار أنّ الموازنة أداة من أدوات السياسة المالية، فإنها كانت تستخدم في الدول الاشتراكية النامية بهدف استعجال التنمية الاقتصادية وإشاعة الاستقرار بالنسبة للاقتصاد القومي وتحقيق العدالة الاجتماعية بين أفراد المجتمع من توزيع للدخول والثروات^(٢).

وبكل الأحوال، فإنّ دور الموازنة العامة في الدول الاشتراكية يعظم لعلاقتها الوثيقة بعملية "التخطيط الاقتصادي"، إذ تصبح الموازنة جزءاً من الخطة المالية العامة للدولة وأداة من أدوات تنفيذها.

(١): د. حبيب، مطانيونس: *الوجيز في الاقتصاد السياسي*، مرجع سبق ذكره، ص ٨٥ وما بعد.

(٢): د. السيد عطا الله، أحمد السيد: *الدور الرقابي لوزارة المالية في مجال الموازنة العامة للدولة*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٦.

ثالثاً: تقييم الموازنة العامة للدولة في ظل الرأسمالية والاشتراكية^(١):

إذا كانت موازنة الدولة الرأسمالية تلتقي مع موازنة الدولة الاشتراكية من حيث كونها تمثل تقديراً لنفقات الدول وإيراداتها لفترة زمنية قادمة، وتستهدف تحويل جزء من الموارد القومية إلى جانب آخر من جوانب الاقتصاد القومي وفقاً لما تتخذه الحكومة من قرارات في هذا الشأن، فإن موازنة الاقتصاد الثاني (أي الموازنة في النظم الاشتراكية) تفوق بالأرقام موازنة الاقتصاد الأول (أي الموازنة في النظم الرأسمالية)، ويظهر هذا في ملكية الدولة الاشتراكية لوسائل الإنتاج الأساسية في المجتمع، الأمر الذي أدى إلى جعل الموازنة الاشتراكية أداة رئيسة لتكوين الموارد المركزية واستخدامها في النمو المخطط للاقتصاد الاشتراكي فضلاً عن دورها في تسييره نتيجةً لاضطلاع الدولة بدور المنظم أو الموجّه للاقتصاد على المستوى العام.

ومن هنا تغير هيكل الموازنة العامة ومكوناتها في الاقتصادات الاشتراكية مقارنةً بالاقتصادات الرأسمالية، حيث تبلغ إيرادات الدولة الاشتراكية حوالي نصف الدخل القومي^(٢). فإذا كان التوجيه الاقتصادي في النظام الاشتراكي يكون من خلال السياسة المالية والتي تُحدّد بقرارات مركزية، فإن توجيه الاقتصاد في ظل النظام الرأسمالي يتم من خلال قوى السوق.

(١): في الوقت الحاضر، وبغض النظر عن سرعة تحول البلدان الاشتراكية السابقة والكثير من الدول النامية إلى اقتصاد السوق تحت تأثير وضغوط المؤسسات الاقتصادية الدولية (عولمة الاقتصاد)، يلاحظ اتجاه يتنامى نحو طريق من التطور الاقتصادي الجديد الذي يستفيد من تجارب الآخرين. ولذا يمكن رصد عدد من النظم الاقتصادية المعاصرة البعيدة عن الدوغمانية (صيغة القوالب الجاهزة) والقريبة من البراغماتية (صيغة تحليل الوقائع واستخلاص النتائج ومن ثم اتخاذ القرارات)، أي النظم التي بالرغم من تباعدها إلا أنها تميل إلى التقارب فيما بينها. لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. حبيب، مطانيوس: *الوجيز في الاقتصاد السياسي*، مرجع سبق ذكره، ص ٦٨ وما بعد.

(٢): د. حشيش، عادل أحمد: *اقتصاديات المالية العامة (دراسة تحليلية)*، مرجع سبق ذكره، ص ٣١، ٣٢.

في سورية؛ وفي ظل النظام الاقتصادي القريب إلى حدٍّ ما من نظام اقتصاد التخطيط التأشير، "اقتصاد السوق الاجتماعي"^(١)، والذي تمّ اتّباعه منذ عام ٢٠٠٥، مع إعطاء دور مميز للقطاع العام الاقتصادي، فإننا نجد أنّ المشرع ربط بين الموازنة العامة والخطة الاقتصادية والاجتماعية للدولة. فجعل الأولى الترجمة الرقمية للثانية، حيث تعدّ الموازنة خطة مرحلية لتمويل ما ورد في الخطة العامة بالنسبة للسنة المالية المعنية وتنفيذه. فيجب أن ينشأ نوع من الانسجام بين الخطة والموازنة، وأن تتفق هذه الأخيرة مع البنيان العام والتفصيلي للخطة حتى تحقق الأهداف والأغراض التي قصدت إليها الدولة حين وضعت الخطة.

تمّ مع نهاية هذا المبحث إلقاء الضوء على الموازنة العامة للدولة في جوهرها أو كُنُها، من حيث التطرُّق إلى مفهومها العام، والتأريخ لجذورها فكرتها في العالم، وتطور دورها في الدولة تبعاً للنظام الاقتصادي السائد فيها. ويتمّ في المبحث الثاني من هذا الفصل التحدُّث عن الخصائص التي تتميز بها الموازنة العامة للدولة، ثمّ نعقب ذلك بإظهار الملامح الأساسية التي تُطبع بها الموازنة العامة للدولة والتي تؤكِّد على أهميتها في تحقيق أهداف الدولة.

(١): تبنّت سورية مؤخراً مفهوم نظام اقتصاد السوق الاجتماعي للتأكيد على ضرورة الأخذ بآليات السوق بعين الاعتبار في نشاطها الاقتصادي مع الحفاظ على المكتسبات الاقتصادية والاجتماعية لحماية أفراد المجتمع من المفرزات السلبية لهذه الآلية مع الحفاظ على العدالة في المستوى الاقتصادي والاجتماعي من تحقيق توزيع الدخل والثروات والاستمرار في تقديم الخدمات الاجتماعية الأساسية للطبقات الفقيرة من صحة وتعليم وغيره.

راجع في ذلك:

د. شباط، يوسف ود. العكام، محمد خير: *المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٣١.

المبحث الثاني

مميزات الموازنة العامة للدولة

يتبين ممّا سلف ذكره أنّ الموازنة العامة للدولة هي خطة مالية، تصدر سنوياً، بصك تشريعي، يقدّر ويحيز النفقات والإيرادات اللازمة لتحقيق أهداف الدولة.

وبالتالي فإنّ بُنية الموازنة العامة للدولة تُبرز فيها العديد من الخصائص التي تصلح فيها لكل زمان ومكان، دون أن يعيق ذلك تطورها وفق تطور العقيدة الاقتصادية والسياسية للدولة، وطبقاً لازدهار الحياة الاجتماعية فيها. وإذا كانت الموازنة العامة للدولة وسيلة مالية معقّدة التركيب. فهي ذات أوجه متعددة، لا تقتصر على كونها ظاهرة مالية فحسب، بل لها طابع سياسي وآخر اقتصادي وثالث اجتماعي ورابع قانوني.

لذلك كان لابدّ لنا من دراسة أهم هذه المظاهر المتعددة للموازنة بغية تسليط المزيد من الأضواء على خصائصها، وبيان طبيعتها المتشابكة مع العلوم الإنسانية الأخرى، وذلك وفقاً للمطلبين الآتيين:

- المطلب الأول: خصائص الموازنة العامة للدولة.

- المطلب الثاني: طابع الموازنة العامة للدولة.

المطلب الأول

خصائص الموازنة العامة للدولة

لئن تعددت تعريفات الموازنة العامة بتعدّد الفقهاء والشُرّاح، ولئن اختلفت في التشريعات الوضعية باختلاف الدول ونظمها السياسية والاقتصادية المتبعة؛ إلا أنّ هذه التعريفات بأكملها تتقارب وتتقاطع في سبيل إيضاح مفهوم واحد؛ وهو من حيث النهاية الموازنة العامة للدولة.

ويمكن من خلال دراسة تعريف الموازنة العامة للدولة، حصر أو جمع الخصائص الرئيسية التي تتميز بها الموازنة العامة كما يأتي:

- الموازنة خطة.
- الموازنة خطة مالية.
- الموازنة خطة سنوية.
- الموازنة تصدر بصك تشريعي.
- الموازنة عمل إداري ومالي.
- الموازنة إجازة مسبقة.
- الموازنة تقدير وتخمين لمضمونها.
- الموازنة تحقق أهداف الدولة.

وفيما يأتي لمحة موجزة عن كل من هذه الخصائص وفقاً للفرعين الآتيين:

- الفرع الأول: الموازنة خطة مالية سنوية، تصدر بصك تشريعي.
- الفرع الثاني: الموازنة عمل إداري مالي، مُجاز ومُقَدَّر، يحقق أهداف الدولة.

الفرع الأول

الموازنة خطة مالية سنوية، تصدر بصك تشريعي

أولاً: الموازنة خطة:

أعطيت للموازنة العامة صفات عديدة ومتنوعة، فوصفت بأنها "بيان" و"خطة" و"عملية" و"تنظيم" و"قرار" و"برنامج" و"صك". وهي أقرب ما تكون إلى خطة تعكس برامج الدولة على الصعيد المالي، وتترجم المشروعات العامة إلى أرقام قابلة للتنفيذ.

وقد برزت خصيصة الموازنة كخطة، نتيجة تطور مفهوم الموازنة بشكل كبير في الحقبة الزمنية الأخيرة. فبعد أن كان الغرض من الموازنة العامة إقامة رقابة فعالة على أعمال السلطة التنفيذية من قبل السلطة التشريعية وتوثيق الرقابة على الحكومة من قبل ممثلي الشعب، أصبحت في العصر الراهن عبارة

عن أصول لتخطيط مالية الدولة ولتقدير النفقات والإيرادات التي ستنتفها الحكومة خلال فترة مرحلية قادمة^(١).

وهذا يعني أنّ المالية العامة للدولة لم تعد محايدة كما كانت عليه في عهود مضت، بل أصبحت تُبنى على أساس التخطيط، وأنّ الموازنة العامة للدولة ما هي إلا الأداة الرئيسة للتخطيط المالي فيها، والمحرك الأساسي لعمليات الإنفاق والتمويل^(٢).

ثانياً: الموازنة خطة مالية:

تعدّ الموازنة العامة إحدى الخطط المالية قصيرة الأجل للدولة لتنفيذ برامجها الاقتصادية والاجتماعية طويلة الأجل. فهي ترصد الأموال اللازمة لقيام الدولة بوظائفها ونشاطاتها المختلفة ولتنفيذ برامجها الاقتصادية الطموحة، وتجميع مختلف إيرادات الدولة في صندوق موحد يمول ويقود عملية التطوير والنمو^(٣).

كما تعدّ الموازنة العامة بمنزلة "بنك المعلومات" لما تتضمنه من البيانات والمعلومات والتفصيلات المهمة المتعلقة بالأنشطة والبرامج والمشروعات الحكومية التي سترمز الحكومة القيام بها في وقت لاحق، وهذه المعلومات هي التي تسهم بدورها في عملية التخطيط وتنفيذ برامج التنمية^(٤).

إذاً؛ تؤدي الموازنة العامة؛ بصفتها خطة مالية أساسية للدولة، دوراً قيادياً بارزاً يتميز عن كافة الخطط المالية الأخرى. لذا فهي تتصف بأنها رافعة أساسية مالية محورية، ترتبط بها كافة الخطط المالية الأخرى، فتوجهها وتؤثر بها وتؤثر فيها، وتعمل مجتمعةً على تحقيق أهداف الدولة.

(١): د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٠٦.

(٢): د. العكام، محمد خير: *علم المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٢٥.

(٣): د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٠٨.

(٤): د. العكام، محمد خير: *علم المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٢٧.

ثالثاً: الموازنة خطة سنوية:

إنَّ حصول الشعب على حقوقه بإقرار الضرائب أولاً وإجازة الإنفاق ثانياً، تبعته فكرة أن يكون هذا الإقرار وتلك الإجازة لمدة محدودة من الزمن. وإنَّ اتفاق الأصول العلمية والعملية لتحديد فترة الموازنة بسنة واحدة، قد طوّر من الفكرة الأصلية للموازنة بكونها توضع لفترة زمنية محددة مقبلة، إلى بلورة خصيصية جديدة في تعريف الموازنة هي "سنوية الموازنة"^(١). ولا يُشترط أن تكون بداية السنة المالية ونهايتها مرتبطة ببداية ونهاية السنة التقويمية The calendar year، وإنما يتحدد ذلك حسب مقتضيات النشاط المالي للدولة^(٢). ويرتكز تحديد فترة الموازنة العامة الزمنية على اعتبارات سياسية، وأخرى إدارية وثالثة مالية.

فمن الناحية السياسية، وكما يرى ستورم Stourm، أنَّ السنة هي أقصى مدة تستطيع المجالس النيابية أن تتخلّى أثناءها عن سلطتها للحكومة، وأقصر مدة تستطيع الحكومة من خلالها تنفيذ الموازنة. هذا عدا عن أنَّ واجب إقرار الموازنة من قبل المجلس التشريعي يجبر الحكومة حضور دعوة المجلس مرة كل سنة على الأقل، فتبقى رقابة الشعب دائمة على أعمال الحكومة^(٣). أما من الناحية الإدارية، فمدة السنة هي الأفضل، لأنه لو جُعِلت مدة الموازنة أقل من ذلك لاستغرقت أعمال تحضير وإعداد مشروعها معظم أوقات الحكومة، وكذلك معظم أوقات المجلس التشريعي عند إقرارها. فنُمسي عملية إعداد الموازنة العامة وإقرارها الشغل شاغل لسلطتي التنفيذ والتشريع في

(١): د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، مرجع سبق ذكره، ص ٤١٠، ٤١١.

(٢): د. البطريق، يونس أحمد: *اقتصاديات المالية العامة*، الدار الجامعية، القاهرة، ١٩٨٥، ص ٢٩٣.

(٣): د. الدقر، رشيد: *علم المالية العامة*، مطبعة الجامعة السورية، دمشق، ١٩٥٥، ص ٦٣.

الدولة، وتبدو صورة ذلك كاريكاتورية بالنسبة للمواطن! ولو جُعِلت المدة لأكثر من سنة لاتسعت الفجوة بين زمن إعدادها وتنفيذها، ويُصبح بذلك تنظيمها عملية محفوفة بالمخاطر والأخطاء وسوء التقدير.

أما من الناحية المالية والاقتصادية، تعدّ السنة هي الوحدة الزمنية الطبيعية لمختلف أنواع الإيرادات مما يسهّل عملية التقدير بشكل أقرب إلى الدقة، ويساهم ذلك بشكل أفضل في تنفيذ الخطة الاقتصادية والاجتماعية طويلة الأمد، وفي تقويم الأرقام الواردة في الخطة وفق تطور الحياة الاقتصادية والاجتماعية^(١).

رابعاً: الموازنة تصدر بصك تشريعي:

من المسلّم به أنّ الموازنة العامة للدولة لا توضع موضع التنفيذ ما لم تُعرض على سلطة التشريع في البلاد لإقرارها^(٢)، ومن ثمّ صدورها بقانون. ولكن يبدو أنّ طبيعة هذا القانون تختلف عن بقية القوانين التي تقرّها السلطة التشريعية. حيث تباينت آراء الفقهاء حول طبيعة هذا القانون. فأصرّ البعض على أنّ الموازنة "قانون" باعتبارها تقرّ كيفية القوانين من قبل السلطة التشريعية. وقال البعض الآخر بأنّ الموازنة العامة "برنامج عمل إداري" يمنح ممثلو الشعب من خلاله ثقتهم للحكومة. واتخذ بعض الكتّاب موقفاً وسطاً بين هذين الرأيين، ففرّقوا بين الموازنة نفسها التي هي صك إداري لأنها برنامج عمل تعدّه السلطة التنفيذية بشكل قرارات لا تتضمن قواعد عامة ودائمة، وبين قانون

(١): د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٤٨، ٤٤٩.

(٢): تنصّ الفقرة الثالثة من المادة (٧٩) من الدستور السوري لعام ٢٠١٢ النافذ حالياً على أنّه: "يجب عرض مشروع الموازنة على مجلس الشعب قبل شهرين على الأقل من بدء السنة المالية". وتنصّ الفقرة الأولى من المادة (٨٠) من الدستور نفسه على أنّه "يصوّت المجلس على الموازنة باباً باباً، ولا تعدّ الموازنة نافذة إلا إذا أقرّها المجلس".

وقد نصّت بذات الشيء المادة (١٣) من القانون المالي الأساسي السوري رقم (٥٤) لعام

الموازنة الذي هو عمل تشريعي شكلاً لأنه يقرّ بقانون من قبل السلطة التشريعية، وعمل إداري موضوعاً لأنه لا يحتوي عادةً على أية قاعدة عامة جديدة ولا يعطي للحكومة أية سلطة أو حق لم يكن لها من قبل بمقتضى القوانين السارية.

ويذهب اتجاه آخر إلى أنّ الموازنة العامة ذات طبيعة قانونية خاصة تجمع بين العمل التشريعي والإداري. فأقرار الموازنة يعود للسلطة التشريعية، وتوزيع اعتمادات الموازنة وتنفيذها يعود للسلطة التنفيذية^(١).

فالموازنة العامة كما يرى لوفنبرجر Laufenburger هي قانون من ناحية الشكل وليس من ناحية الموضوع.

ويمكن القول، إنّ هذا الرأي الأخير هو الأقرب للصواب، لأنّ الموازنة العامة، وبالفعل، تقرّ بشكل قانون حسب أصول وطقوس خاصة بها، ولكن ليس لها طبيعة بقية القوانين لأنّ غايتها من النهاية تُفضي إلى اتخاذ قرارات مالية.

ويجدر بالذكر أنّ الأصل في صك الموازنة ألاّ يشوبه نصوصٌ دخيلة لا علاقة لها بالأحكام الأساسية للموازنة. ومع ذلك قد تحاول الحكومة في الكثير من الأحيان تضمين صك الموازنة أوجه جديدة للإيرادات، كضرائب جديدة مثلاً، فتعدو إجازة السلطة التشريعية موافقة ضمنية صادرة في ذات الوقت على فرض هذه الإيرادات الجديدة، وهذا ما يُسمّى في الواقع العملي "بملحقات الموازنة".

ويبدو أنّ محاذير زجّ بعض الملحقات في مشروع قانون الموازنة كثيرة، يأتي على رأسها أنّ بعض التشريعات، بما لها من خطورة وأهمية وديمومة، لا بدّ وأن تصدر بشكل مستقل يسهل الرجوع إليها، وليس في شكل ملحق بإحدى الموازنات التي تنتم بطابع التأقيت كقاعدة عامة^(٢).

(١): د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، مرجع سبق ذكره، ص ٤١٢.

(٢): د. ناشد، سوزي عدلي: *أساسيات المالية العامة*، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، ٢٠٠٩،

الفرع الثاني

الموازنة عمل إداري مالي، مُجاز ومُقَدَّر، يحقق أهداف الدولة

أولاً: الموازنة عمل إداري ومالي^(١):

ليس غريباً نعت الموازنة العامة بخصيصة العمل الإداري والمالي، إذ إنّها تتطلب مجموعة من الإجراءات الإدارية والمالية، تتخذها الحكومة، لتتمكن من خلالها من تنفيذ السياسة المالية للدولة. فالسلطة التنفيذية هي صاحبة الولاية بعملية إعداد الموازنة العامة لأسباب ومبررات يطول شرحها في هذا المقام، وتتولّى فيما بعد السلطة التشريعية اعتمادها والإذن بها.

فالموازنة من الناحية "الإدارية والتنظيمية" خطة عمل يتم بمقتضاها توزيع المسؤوليات المتعلقة باتخاذ القرارات التي تتطلبها عملية التنفيذ على مختلف الأجهزة الإدارية والتنفيذية بما يضمن سلامة التنفيذ، وتحت إشراف السلطة التشريعية، وبذلك يضمن الشعب عدم تجاوز الحكومة للاعتمادات المقررة وفق أوجه الإنفاق المحددة، ويضمن كذلك تحصيل الإيرادات اللازمة لتمويل النفقات العامة المقررة في الموازنة.

ثانياً: الموازنة إجازة مسبقة:

تتميز الموازنة العامة عن بقية الخطط والأنظمة المالية بصفة الإجازة، أي الإذن الذي تمنحه السلطة التشريعية إلى السلطة التنفيذية بصرف مبلغ من المال وجبايته.

ويبدو أنّ لخصيصة الإجازة معنى أو مظهر سياسي أكثر منه قانوني، إذ أنّ إقرار الموازنة العامة من قبل السلطة التشريعية هو إجازة للقيام بعمل معين، وليس قراراً يلزم الموظف العام بتنفيذ مضمونه. فاعتماد النفقة أو رصدها في

(١): د. المهاني، محمد خالد وآخرون: *المحاسبة الحكومية*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٨٤.

الموازنة لا يعني أمراً تصدره السلطة التشريعية إلى السلطة التنفيذية بصرف هذه النفقة، بل هو إذن أو إجازة بالصرف ليس أكثر^(١).

وتتصف خاصية الإجازة وفق هذا المفهوم بأنها^(٢):

١- تصدر بصورة مسبقة لتحديد نوعية المبالغ وكميتها التي ستُنْفَق أو تُجْبَى في المستقبل، فلا يحق للحكومة أن تنفق أو تجبي إلا بعد صدور الإجازة.

٢- تحدّد فترة زمنية لتنفيذ الإجازة، تُصبح بانقضائها عديمة الأثر والمفعول.

٣- يختلف مضمون الإجازة بين الإنفاق والجباية وفقاً لما يأتي^(٣):

أ- **إجازة الإنفاق**: تحدّد نوعية النفقة والحد الأقصى لكميتها، ولذلك فإنّ إجازة الإنفاق تعني فتح الاعتماد فقط، ولا تعني عقد النفقة بالضرورة. وبعبارة أخرى، إنّ مجرد فتح الاعتماد لا يخلق حقاً للغير، وإنما هو شرط ضروري لتمتلك السلطة التنفيذية المختصة من أن تضع النفقة موضع التنفيذ وفق القوانين المرعية.

وبالتالي فإنّ السلطة التنفيذية ليست مجبرة على استعمال الاعتماد المخصص بكامله، فالاعتماد يعيّن الحد الأقصى الذي يمكن للحكومة أن تنفق ضمنه، أي أنّ للحكومة الحرية الكاملة بصرف النفقات ضمن حدود الاعتمادات المبينة في الموازنة.

ب- **إجازة الجباية**: تعدّ إجازة الجباية من ناحية، كإجازة الإنفاق، لا تخلق أوضاعاً قانونية بل هي شرط ضروري لإمكان تنفيذ إيرادات الدولة. ولكنها من ناحية أخرى تختلف عن إجازة الإنفاق في أنها تشكل إلزاماً للحكومة بجباية الإيرادات حسبما تقرّر في الموازنة، أي أنّ الحكومة مجبرة على جباية

(١): د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، مرجع سبق ذكره، ص ٤١٥.

(٢): د. شباط، يوسف و.د. العكام، محمد خير: *المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٢٢، ٤٢٣.

(٣): د. شباط، يوسف: *المالية العامة والتشريع المالي (الموازنة العامة)*، مرجع سبق ذكره،

الإيرادات وفق القوانين النافذة حتى ولو تجاوزت حصيلة هذه الإيرادات التقديرات المذكورة في الموازنة.

وقد دفع ذلك بعض الفقهاء، ولا سيّما دوفرجييه Duverger، إلى القول: "إنّ تعبير الإجازة ينطبق على النفقات فقط، لأنّه يتحول بالنسبة للإيرادات إلى إجبار على الجباية يتعدّى مفهوم الإجازة".

ثالثاً: الموازنة تقدير وتخمين لمضمونها:

لحظنا سابقاً أنّ الموازنة العامة تختلف عن الحساب الختامي (قطع الحساب) من حيث إنّها تعبير عن أرقام تقديرية لعام قادم، في حين أنّ الثاني هو تعبير عن أرقام فعلية لعام فائت. وكلما تطابقت الأرقام التقديرية مع الأرقام الفعلية ما أمكن، كان ذلك دليلاً على قرب الموازنة العامة لحسابها الختامي، أي برهاناً على شفافية وواقعية الموازنة العامة.

ويختلف تقدير وتخمين النفقات والإيرادات تبعاً لنوعية كل منهما. فمنها ما يسهل تقديره بوجه دقيق كرواتب الموظفين، أو أجور المستخدمين والعمّال، أو أقساط الدين العام مثلاً. ومنها ما يصعب تقديره على وجه دقيق كنفقات الأشغال العامة، أو نفقات الخدمات الاجتماعية، أو الإيرادات النفطية مثلاً.

وإذا كانت هذه الخصيصة قد ارتبطت منذ نشوء فكرة الموازنة مع ضرورة التوازن الحسابي في جدولي الموازنة العامة من نفقات وإيرادات بحيث لا يُسمح بتكوين فائض (وفر) أو عجز فيها، إلا إنّ هذه الصورة أضحت اليوم مفقودة في الكثير من الموازنات، وإن كانت الصفة التقديرية تتطلب أقصى درجات "الدقة" و"الموضوعية" في تحديدها. حتى ينذر وجود موازنة دون عجز أو وفر فيها، ولا سيّما بعد أن سادت الفكرة التدخلية في مفهوم دولة الرفاهية الحديثة التي باتت تسعى جاهدةً لتأمين أكبر قدر من الوفر في موازنتها تجهيزاً لخزينتها العامة في سبيل تنفيذ السياسة العامة للدولة^(١).

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك: =

رابعاً: الموازنة تحقق أهداف الدولة:

لم تعد الموازنة العامة في دولة الرعاية الحديثة تُشابه أختها في الدولة الحارسة القديمة فإذا اقتصر مظهرها في الثانية على الوجه الإداري والقانوني لها باعتبارها البرنامج المالي للدولة فقط، فإنها أصبحت ذات أدوار إضافية في الدولة الحديثة تتجسد في كونها وسيلة أساسية لتنفيذ السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة.

هذا ويختلف الدور الذي تنهض به الموازنة العامة في حياة الدول طبقاً لتطور ونمو الحياة الاقتصادية والاجتماعية فيها. حيث نجد أن الموازنة العامة توضع في الدول المتقدمة لتلبية المزيد من الحاجات الاستهلاكية ذات الطبيعة الخدمية، لأن القطاع الخاص فيها يكفل القيام بالعملية الإنتاجية وتطويرها. أما في الدول النامية، أو بلدان العالم الثالث^(١) Third world، فضعف إمكانيات القطاع الخاص يلقي على الدولة واجب توجيه الاقتصاد وقيادته عبر الموازنة العامة والنفقات الاستثمارية فتغدو الموازنة "إنتاجية" أكثر منها استهلاكية^(٢).

= د. العكام، محمد خير: *علم المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٣٠.

وكذلك: د. البطريق، يونس أحمد: *اقتصاديات المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٩٣.

(١): يحاول هذا المصطلح، الذي لا يعدو عن كونه مصطلحاً غير علمي، أن يشرح أن هناك عالماً أول وهو النظام الاقتصادي العالمي ويضم الدول الرأسمالية المتقدمة صناعياً، وعالماً آخر وهو نظم المجتمعات المنقولة إلى الاشتراكية (الدول الشرقية سابقاً)، ويُنشئ اجتماعية واقتصادية لدول آسيا وأفريقيا وأمريكا اللاتينية وهي تمثل شيئاً ثالثاً، لا ينتمي إلى أي من العالمين الآخرين. حيث كان أول من استخدم هذا المصطلح العالم الفرنسي "ألفريد سوفي" عام ١٩٥٢.

لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. خوري، عصام ود. سليمان، عدنان: *التنمية الاقتصادية (دراسة في التخلف والتنمية)*،

الطبعة الثالثة، منشورات جامعة دمشق - كلية الاقتصاد، دمشق، ١٩٩٨، ص ١٤، ١٥.

(٢): د. العكام، محمد خير: *علم المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٣١، ٣٣٢.

ونظراً لكون الموازنة العامة خطة مرحلية لتمويل ما ورد في الخطة العامة بالنسبة للسنة المالية المعنية وتنفيذه، فقد أوصى المؤتمر العربي للعلوم الإدارية الذي انعقد عام ١٩٦٧ في بيروت بضرورة استخدام الموازنة كأداة للتخطيط والحسابات القومية، ووسيلة للتوجيه المحاسبي السليم وتحقيق الكفاية الإنتاجية والاقتصادية^(١).

المطلب الثاني

طابع الموازنة العامة للدولة

لقد استتبع التطور الذي لحق بالدولة، وخروج المالية العامة عن حيادها؛ تطوراً مماثلاً في أغراض النظام المالي. فلم تعد أهمية الموازنة العامة مقصورة على مظهرها المالي فحسب، بل إن اعتماد نفقة في الموازنة العامة للدولة بات يتطلب البحث في الضرورة السياسية لنوع هذه النفقة، ومعرفة تأثيرها في الحالة الاقتصادية، ومدى انعكاساتها الاجتماعية.

وكل ذلك يجب أن يُبنى وفق الأسس والمعطيات المنطقية والسليمة. ويمكن القول، إن طابع الموازنة العامة يتجلى في أهمية الملامح الأساسية لها، وهذا ما سنورده فيما يأتي:

- الفرع الأول: الأهمية السياسية، والقانونية للموازنة العامة للدولة.
- الفرع الثاني: الأهمية المالية، والاقتصادية، والاجتماعية للموازنة العامة للدولة.

(١): د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، مرجع سبق ذكره، ص ٤١٧.

الفرع الأول

الأهمية السياسية والقانونية للموازنة العامة للدولة

أولاً: أهمية الموازنة العامة على الصعيد السياسي:

هنالك ارتباطٌ مؤكّدٌ ووثيقٌ بين الحياة السياسية وما يطرأ عليها من تقلّبات وأحداث من جهة، وبين مالية الدولة بإنفاقها وإيرادها من جهة أخرى. الأمر الذي يستتبع، وبشكل تلقائي، الوصول إلى موازنة عامة رشيدة في الدولة كلّما كان النظام السياسي فيها رشيداً وموالياً لتطلّعات المواطنين في تحقيق السياسة العامة للدولة.

وبناءً على ما تقدّم، لم يُخطئ من قال: "أعطني سياسة حسنة أنشئ لك نظاماً مالياً حسناً"^(١).

ويظهر الطابع السياسي للموازنة من خلال نشوء فكرتها وتطور مفهومها. فهي في الأصل تدعيم للسيادة الشعبية وتقييد للسلطة الحاكمة المطلقة. حتى إنّ تبني الموازنة في بعض الدول قد رافق نشوء الديمقراطيات الحديثة وظهور النظام البرلماني فيها، ثمّ كان تطور حقوق الموازنة ملازماً لتطور المؤسسات الديمقراطية، فكلما توسّعت صلاحيات المجالس المنتخبة زادت من سيطرتها على الأمور المالية من خلال الموازنة. ولعلّ منح حق إعداد وتنفيذ الموازنة للسلطة التنفيذية، وحق إقرارها ومراقبة تنفيذها للسلطة التشريعية، ليس سوى أحد المظاهر الأساسية لمبدأ فصل السلطات، وأحد الجوانب السياسية لفكرة الموازنة^(٢).

وتبدو الوجهة السياسية للدولة جليّة من خلال النفقات التي تقوم الحكومة بتضمينها في مشروع الموازنة العامة، فزيادة نفقات التسلّح مثلاً تدلّ على اتجاه الحكومة نحو التصعيد السياسي والعسكري، وزيادة نفقات التعليم و الصحة تدلّ

(١): د. ناشد، سوزي عدلي: *أساسيات المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٦.

(٢): د. الدقر، رشيد: *علم المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٥ وما بعد.

على اتجاه الحكومة الواضح نحو الإصلاح والتطوير في مجالات التعليم والصحة.

ولا أدلّ على الطابع السياسي للموازنة من النتائج السياسية التي تنجم عن رفضها من قبل السلطة التشريعية. حيث تضطر الحكومة في هذا الحال إلى الاستقالة أو يُصار الوضع إلى حل المجلس التشريعي، بإقرار الموازنة من قبل هذا الأخير يدلّ على تجديد الثقة بالحكومة وبالبرنامج الذي ستعمل على تنفيذه، والرفض معناه سحب هذه الثقة وعدم القبول بالبرنامج المطروح.

وواقع الحال يدلّ على أنّ البرلمان قد يكون مصدراً للإزعاج في بعض الدول المعاصرة التي يُعرف عنها عدم الاستقرار السياسي، إذ غالباً ما ينتمي أعضاؤه إلى أحزاب كثيرة على خلفية قاعدة تمثيل النسبة في الانتخابات، فتتعدّم الأغلبية المطلقة في البرلمان في أية لحظة دون سابق إنذار، فيُستغل موضوع إقرار الموازنة كفرصة لسحب الثقة من الحكومة وإسقاط البرنامج الذي ستزعم على تنفيذه. الأمر الذي يؤدي إلى نشوب التوترات والأزمات داخل البلاد، مما يُفقد الشعب ثقته بمن انتخب^(١).

ثانياً: أهمية الموازنة العامة على الصعيد القانوني:

تتعلق دراسة الموازنة بجانب نظري يبيّن طبيعتها ويبحث في الأصول العلمية لتنظيمها، وبجانب آخر عملي يبدو من خلال الأصول العلمية التي

(١): ومن أمثلة ذلك، ما حصل داخل الكيان المزعوم "إسرائيل" في منتصف عام ١٩٩٠ من تفكّك لحكومة العدو، بعد أن كانت تتكون من حزبي العمل والليكود، عندها بدأ كل منهما مساوماته مع الأحزاب الصغيرة لتشكيل الحكومة بزعامته. فظهرت لنا الديمقراطية المزيفة التي تدّعيها "إسرائيل" من خلال تلك المساومات، فكان نوابها شذّاذ آفاق ورجال عصابات في مطالبهم من أجل الانضمام إلى أحد الحزبين المذكورين. وبالتالي انهارت مزاعم الديمقراطية المتهاكمة وظهرت أمام عيون العالم على الرغم من محاولة هؤلاء العنصريين إظهارها بأجمل صورة. لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. شباط، يوسف ود. العكام، محمد خير: *المالية لعامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٢٦، ٤٢٧.

تتبنّاها كل دولة ضمن تشريعها المالي لتشكل أحد الأوجه القانونية للموازنة. فالقوانين مرعية الإجراء في كل دولة؛ تحدّد السلطة والأجهزة التي تقوم بإعداد، وإقرار، وتنفيذ، ومراقبة تنفيذ الموازنة العامة.

ومهما يكن لتطور الدولة من أثر في المالية العامة، فإنّ هذه القواعد القانونية تبقى الأساس الذي يحدد إطار الموازنة وينظم أصولها ويوزع الاختصاصات المالية بين السلطات المختلفة فيها^(١).

إذاً، تبدو الأهمية القانونية للموازنة العامة واضحة من خلال التصديق Ratification عليها من قبل السلطة التشريعية وصدورها بعد ذلك بقانون. إلا أنّ هذا القانون يختلف عن غيره من القوانين الأخرى من حيث المضمون أو الموضوع.

الفرع الثاني

الأهمية المالية، والاقتصادية، والاجتماعية للموازنة العامة للدولة

أولاً: أهمية الموازنة العامة على الصعيد المالي:

لا تأتي أهمية الموازنة العامة، من الجانب المالي، من كونها بياناً يقدر إيرادات الدولة ويحدّد أوجه الإنفاق من خلال مدة محددة من الزمن فحسب، بل ويمتدّ ذلك ليشمل أهميتها في تحقق التوازن المالي والتحكّم بالسياسة المالية والوصول إلى إدارة مالية سليمة.

ويجدر بالذكر أنّ مبدأ التوازن الحسابي للموازنة بين جانبي إيراداتها ونفقاتها، أي التعادل الرقمي أو العددي الكامل فيما بينهما، كان من المبادئ المقدّسة والأمرّة التي تقوم عليها الموازنة العامة في ظل المالية العامة في الفكر التقليدي، حيث تأتي الموازنة برصيد تتساوى فيه حسابياً الإيرادات والنفقات

(١): د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٢٠، ٤٢١.

كعقيدة لا يجوز المساس بها، ولا يُقبل بأيّ حال من الأحوال أي وفر (فائض) أو عجز فيها^(١).

ولكن لم يبقَ الحال، في ظل المالية الحديثة، على ما كان سائداً فيما مضى. فقد أقرّت المالية العامة في الفكر الحديث بإمكانية قبول الموازنة العاجزة أو الفائضة، وإن كان غير مرغوب به في مطلق الأحوال، فظهر بذلك مفهوم التوازن المالي الذي يقصد إقامة توازن بين الأصول والخصوم، بين الموجودات والمطالب على صعيد أعلى من التوازن الحسابي العددي. فانتقل التوازن بأهميته من مفهومه الاستاتيكي إلى مفهوم آخر ديناميكي.

ثانياً: أهمية الموازنة العامة على الصعيد الاقتصادي:

من المعلوم بأن أي عمل هادف تقوم به الحكومة متمثلاً في تحديد الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المرغوبة، ووضع الموارد الضرورية في سبيل تحقيق هذه الأهداف؛ هو "سياسة اقتصادية" Economic policy. والسياسة الاقتصادية الرشيدة هي تلك التي تحقق على نحو أفضل أربعة أهداف على مستوى الاقتصاد الكلي، اتفقت عليها آراء الاقتصاديين، وأطلق عليها اسم "المربع السحري" Magic Square، وهذه الأهداف هي: تحقيق الحد الأعظمي

(١): سيطرت هذه النظرية على الإدارة المالية للدولة طوال القرن التاسع عشر وخلال السنوات الأولى من القرن العشرين، حيث كانت تمثل إلى حدّ بعيد المظهر الأساسي، بل والوحيد للسياسة المالية، وترجع الجذور الأصلية لنظرية التوازن الحسابي إلى الاقتصاديين التقليديين وبخاصةً منهم أولئك الذين عاصروا الثورة الصناعية، أمثال سميث Smith وريكاردو Ricardo وساي Say وغيرهم. كما كان من المدافعين الأشداء عن هذه النظرية بعض السياسيين، أمثال بوانكاريه Poincaré والبارون لويس Baron Louis.

لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. بشور، عصام: **المالية العامة والتشريع المالي**، مرجع سبق ذكره، ص ٥٨٦ وما بعد.

من النمو^(١) الاقتصادي، وتحقيق استقرار الأسعار في السوق الوطنية، وكذلك تحقيق التوازن في العلاقات مع العالم الخارجي (التوازن في ميزان المدفوعات)، وصولاً إلى مرحلة تحقيق العمالة الكاملة (التشغيل الكامل) والقضاء على ظاهرة البطالة^(٢).

ولقد أدّى اتّساع الأغراض التي تسعى إلى تحقيقها السياسة المالية، بوصفها إحدى السياسات الاقتصادية المتعددة، إلى أن أصبح من أهم أهداف الموازنة؛ السعي نحو تحقيق الاستقرار الاقتصادي حتى ولو اقتضى الأمر الخروج عن مبدأ توازن الموازنة^(٣).

إذاً، تكشف الموازنة العامة الفلسفة الاقتصادية التي تتبناها الدولة وتنتهجها. فهي بذلك أداة مهمّة لاستقرار الحالة الاقتصادية في الدولة، وتفاذي الظواهر الاقتصادية المرضية كالتضخم والكساد، وتنظيم وتطوير النظام الاقتصادي السائد في الدولة، لا سيّما توجيهه نحو بلوغ الوضع الأمثل إزاء التقلّبات أو التبدّلات التي يمكن أن يشهدها، حتى لا تكون الدولة مضطّرةً إلى

(١): تُستعمل كلمتا "النمو" Growth و "التنمية" Development، في كثير من الأحيان، لتعنيا شيئاً واحداً رغم الاختلاف في المضمون الحقيقي لكلّ منهما. فالنمو هو تغيّر تدريجي منتظم يحدث في الفترة الطويلة نتيجة الزيادة العامة في الموارد، أما التنمية فهي تغيّر غير تلقائي وغير متصل يظهر بفعل قوى توسّعية ضاغطة.

وترى العالمية الاقتصادية أرسولا هيكس Hex أنّ اصطلاح النمو ينطبق على الدول المتقدّمة اقتصادياً التي تتميز بأن معظم مواردها معروفة ومستغلّة فعلاً، أما مصطلح التنمية فيرتبط بتلك الدول المتخلفة التي لديها إمكانات التقدم واستغلال الموارد التي لم تُستغل بعد.

لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. خوري، عصام ود. سليمان، عدنان: *التنمية الاقتصادية (دراسة في التخلف والتنمية)*، مرجع سبق ذكره، ص ٢١٩، ٢٢٠.

(٢): د. حبيب، مطانيوس: *الوجيز في الاقتصاد السياسي*، مرجع سبق ذكره، ص ٣١٤ وما بعد.

(٣): د. العلي، عادل فليح: *المالية العامة والتشريع المالي الضريبي*، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر والتوزيع، عمّان، ٢٠٠٧، ص ٥٠٩.

تدخل بعض الدول أو منظمات التمويل الدولية، كصندوق النقد الدولي ومجموعة البنك الدولي^(١)، في رسم سياساتها الاقتصادية والاجتماعية.

ثالثاً: أهمية الموازنة العامة على الصعيد الاجتماعي:

تعدّ الموازنة العامة، على الصعيد الاجتماعي، أداة رئيسة تستخدمها الدولة للقيام بدور اجتماعي ملحوظ وتحقيق مجموعة الأهداف الاجتماعية التي تنشدها، إذ تحتوي الموازنة على عدد من الإجراءات التي تهدف إلى تحقيق

(١): يشكل كل من صندوق النقد الدولي I.M.F والبنك الدولي W.B (والمسميان بمؤسسات بريتون

وودز) أقطاب الثلاث الاقتصادي العالمي إلى جانب منظمة التجارة العالمية W.T.O.

- يعدّ صندوق النقد الدولي منظمة مالية ونقدية عالمية، أنشأت بهدف تنظيم شؤون النظام النقدي الدولي المعاصر، تقوم بمهام تقديم المشورة والنصح للدول المنضمة إليها، وكذلك تقديم قروض الموازنة قصيرة الأجل لمختلف دول العالم حسب مساهمة كل منها في عملية الإيداع لديها.

- أما البنك الدولي، فهو يتألف من خمسة أذرع تعمل بشكل منفصل عن بعضها البعض، وهي:

- * البنك الدولي لإعادة الإعمار والتنمية I.B.R.D.

- * المؤسسة الدولية للتنمية I.D.A.

- * مؤسسة التمويل الدولية I.F.C.

- * وكالة ضمان الاستثمار متعدد الأطراف M.I.G.A.

- * المركز الدولي لتسوية النزاعات في مجال الاستثمار I.C.S.I.D.

وإذا كان الهدف الأساسي للبنك الدولي بُعيد مؤتمر بريتون وودز هو "تحقيق التمويل المالي" بقصد إعادة بناء الاقتصادات الرأسمالية التي دمرتها الحرب العالمية الثانية، فإنه وبعد أن تمّ له ذلك توجّه إلى اقتصادات الدول النامية لمساعدتها في استخدام مواردها وقيام مشروعات التنمية فيها بما يمكنها من الاندماج في منظومة الاقتصاد الرأسمالي العالمي.

لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. بوادجي، عبد الرحيم ود. نعيم، معتز: *الاقتصاد السياسي*، منشورات جامعة دمشق - كلية الحقوق، دمشق، ٢٠٠٦، ص ٢٥٠ وما بعد.

وكذلك الموقع الإلكتروني:

www.bankinformationcenter.org (تاريخ أول دخول: ٢٠١٧/١١/١ - ١٠:٧ص).

العدالة الاجتماعية، ورفع السوية المعاشية للمواطنين، والحد من سوء توزيع الدخل بين طبقات وأفراد المجتمع^(١).

ولا تقل أهمية الأهداف الاجتماعية للموازنة عن أهدافها الاقتصادية أو السياسية مثلاً. فالتوازن الاجتماعي له من الأهمية ما للتوازن المالي والاقتصادي. لذلك أصبحت الموازنة العامة وسيلة أساسية لإعادة توزيع الدخل القومي بين الطبقات الاجتماعية بشكل عادل وسليم لرفع السوية المعاشية للمواطنين، وتعبئة القوى العاطلة عن العمل، وإبقاء الفيض الاجتماعي تحت السيطرة.

حيث يمكن، ومن خلال الموازنة العامة، توجيه حصيلة بعض الإيرادات بما يخدم الطبقات الاجتماعية الفقيرة أو المُعدمة كإعانات الضمان الاجتماعي، أو دعم السلع الاستهلاكية الضرورية من مواد تموينية ومحروقات وما شابه ذلك، أو التعليم المجاني، أو الخدمات الصحية المجانية.. الخ.

كما أنَّ الموازنة العامة يمكن أن تكون وسيلة للتوجيه الاجتماعي من خلال فرض الضرائب على بعض السلع الاستهلاكية غير المرغوب استهلاكها اجتماعياً، أو من خلال منح بعض الحوافز لتشجيع النسل أو عدم تشجيعه مثلاً^(٢).

ومهما يكن من أمر فإنَّ للموازنة العامة طابعاً اجتماعياً مميّزاً وصفه لاوفنبرجر Laufenburger بأنَّه دور المصفاة Filter. يساهم هذا الدور بإقامة نوع من العدالة الاجتماعية^(٣).

(١): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٨.

(٢): د. العلي، عادل فليح: *المالية العامة والتشريع المالي الضريبي*، مرجع سبق ذكره، ص ٥١٠.

(٣): د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٢٩.

وهكذا فقد تمّ التطرُّق في هذا المبحث إلى المميزات التي تتميز بها الموازنة العامة للدولة من حيث الخصائص الجليّة التي تظهر فيها، والتي تؤكد عن كونها خطة مالية سنوية، تصدر بصك تشريعي، يقدّر ويجيز نفقات الدولة وإيراداتها، بما يحقق أهداف الدولة.

وتمت الإشارة كذلك إلى أهمية الملامح الأساسية التي تتسم بها الموازنة العامة على كافة الصُّعد السياسية، والقانونية، والمالية، والاقتصادية، والاجتماعية. وكل ذلك على أساس التوازن الاقتصادي العام في فلك السياسة العامة للدولة.

وسيتّم الانتقال في المبحث الثالث، والأخير، من هذا الفصل إلى دراسة الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة للدولة، أي موازنة الرقابة أو البنود (الموازنة التقليدية) من حيث التطرُّق إلى تعريفها، ونشأتها، وطريقة إعدادها، فضلاً عن مزاياها ومثالبها.

وبالإضافة إلى ذلك، يتمّ بحث فكرة موازنة الظل في هذا المقام على أساس أنّ قائلها جعلها أداة في تطوير موازنة الرقابة كمحاولة لتطويرها إلى موازنة برامج وأداء.

المبحث الثالث

الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة للدولة

لأبْد من التأكيد على أنَّ عملية إعداد الموازنات ليست من الأفكار الحديثة في عالمنا المعاصر، وإنما هي فكرة قديمة قدم التاريخ نفسه. فإذا سلّمنا في مواطن سابقة من هذا البحث إلى أنَّ للدولة الإسلامية وجوداً مميزاً ونيراً في نشوء فكرة الموازنة العامة في العالم، فإنَّ التاريخ لا يُنسبنا الموازنة التي أعدها سيدنا يوسف بن يعقوب عليهما السلام في مصر الفرعونية لإنتاج واستهلاك القمح في سنوات القحط والرخاء. وقد جاء في آيِّ الذكر الحكيم:

﴿يُوسُفُ أَيُّهَا الصِّدِّيقُ أَفْتِنَا فِي سَبْعِ بَقَرَاتٍ سِمَانٍ يَأْكُلُهُنَّ سَبْعُ عَجَافٍ وَسَبْعِ سُبُلَاتٍ خُضِرٍ وَأُخْرَى كَاسَتْ لَعَلَّيْ أَرْجِعُ إِلَى النَّاسِ لَعَلَّهُمْ يَعْلَمُونَ ﴿٤٦﴾ قَالَ تَزْرَعُونَ سَبْعَ سِنِينَ دَابًّا فَمَا حَصَدْتُمْ فَذَرُوهُ فِي سُبُلِهِ إِلاَّ قَلِيلًا مِمَّا نَأْكُلُونَ ﴿٤٧﴾ ثُمَّ يَأْتِي مِنْ بَعْدِ ذَلِكَ سَبْعُ شِدَادٍ يَأْكُلْنَ مَا قَدَّمْتُمْ لَهُنَّ إِلاَّ قَلِيلًا مِمَّا خَصَبْتُمْ ﴿٤٨﴾ ثُمَّ يَأْتِي مِنْ بَعْدِ ذَلِكَ عَامٌ فِيهِ يُغَاثُ النَّاسُ وَفِيهِ يَعَصُرُونَ ﴿٤٩﴾﴾^(١).

بيد أنَّ إطلاق صحة ما تقدّم لا ينفي أنَّ القواعد العلمية الأساسية لإعداد الموازنة العامة بمفهومها الحديث تمَّ وضعها في بريطانيا. وعند تتبُّع ظروف الموازنة العامة هناك، فإنَّه يتَّضح أنَّها نشأت نتيجة الصراع القديم بين البرلمان والتاج حول محاولة الأول فرض رقابة دائمة على إيرادات الدولة ونفقاتها. فكان النصر الأول الذي أحرزه البرلمان في هذا المجال هو توقيع الملك البريطاني يوحنا (جون) على الميثاق الأعظم Magna Carta عام ١٢١٧، والذي تحدت بموجبه صلاحيات الحاكم في بريطانيا فيما يتعلق بفرض الضرائب، وأصبحت موافقة البرلمان على فرض أية ضريبة بدءاً لا مفرّ منه.

(١): الآيات (٤٦، ٤٧، ٤٨، ٤٩) من سورة يوسف.

يتم في هذا المبحث دراسة مفهوم الموازنة التقليدية باعتبارها أولى أنواع الموازنات العامة بمفهومها الحديث واللجنة الأولى في تطور نظم الموازنة العامة، ثم يتم عقب ذلك استعراض فكرة موازنة الظل باعتبارها موازنة موازية للموازنة التقليدية ومسايرة لها، وتتبع الموازنة الرسمية على المسار التنفيذي، وذلك وفقاً للآتي:

المطلب الأول: مفهوم موازنة الرقابة (موازنة البنود أو الاعتمادات).
المطلب الثاني: مفهوم موازنة الظل.

المطلب الاول

مفهوم موازنة الرقابة

(موازنة البنود أو الاعتمادات)

لقد خضعت الموازنة العامة في دول العالم، لا سيما المتقدم منها، إلى عدّة مراحل رئيسة من مراحل التطور الموضوعي والشكلي. وقد كانت فاتحة هذه المراحل، المرحلة التي ظهرت من خلالها ما يسمّى بموازنة الرقابة Control budget. فعند بدء ظهور الموازنة العامة بمفهومها العلمي الحديث كان الهدف الأساسي منها هو فرض رقابة مركزية على الإنفاق العام، ومنع الاختلاسات المالية، والصرف دون وجه حق. لذلك كان يُنظر إلى الموازنة العامة على أنّها وسيلة وقاية ورقابة مما اقتضى تبويب الإيرادات والنفقات العامة بشكل يمكن من الرقابة عليها ومحاسبة المسؤولين عن ذلك.

يمكن إلقاء الضوء في هذا المطلب على موازنة الرقابة من حيث تعريفها، ونشأتها، وطريقة إعدادها، إلى جانب تقييمها. وذلك في الفرعين الآتيين:

- الفرع الأول: تعريف موازنة الرقابة، ونشأتها.

- الفرع الثاني: إعداد موازنة الرقابة، وتقييمها.

الفرع الأول

تعريف موازنة الرقابة، ونشأتها

أولاً: تعريف موازنة الرقابة:

تُعرّف هذه الموازنة بأنها برنامج عمل متفق عليه موضّح به تقديرات معتمدة للنفقات لأداء خدمات معينة، والاعتمادات المالية الخاصة بتغطية هذه النفقات خلال فترة مقبلة تلتزم به السلطة التنفيذية، وعلى ذلك لا يجوز لجهات التنفيذ تجاوز حدود ومبالغ الاعتمادات المدرجة في الموازنة العامة حتى لا تتعرض هذه الجهات للمحاسبة المالية والمساءلة القانونية من جانب السلطة التشريعية^(١).

وتُعرّف أيضاً بأنها الموازنة التي تهتم بصفة أساسية بالمبالغ التي تُتفق على المشروعات والمرافق والأنشطة المختلفة (المدخلات Inputs) دون الاهتمام بالنتائج التي تحققها الأجهزة الإدارية من هذا الإنفاق (المخرجات Outputs)^(٢).

كما تُعرّف بأنها نظام الموازنة الذي يُنظر إليه كعلاج للمشاكل السائدة في مجال الإدارة المالية والرقابة البرلمانية على السلطة التنفيذية^(٣). ويُطلق على هذه الموازنة عدّة مسمّيات مختلفة منها:

١ - موازنة الرقابة Control budget: لأنها تركّز على إحكام الرقابة المالية على الإنفاق العام، لمنع اختلاس الأموال العامة أو صرفها في غير الوجه المحدد لها، وعدم تجاوز الاعتمادات المرصودة في البنود عند الإنفاق.

(١): د. شرويدة، محمود أبو المحاسن: المحاسبة الحكومية (الأصول العلمية والعملية)، مطبعة الأمانة، شبرا - مصر، ١٩٩٢، ص ٩٤.

(٢): د. رضوان، محمد عوض: الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...، مرجع سبق ذكره، ص ٣٩.

(٣): د. اللوزي، سليمان وآخرون: إدارة الموازنة العامة بين النظرية والتطبيق، مرجع سبق ذكره، ص ٣٩.

٢ - موازنة البنود والاعتمادات Line-Item budget: وذلك بسبب تركيزها على بنود الموازنة، وما يُحصَد فيها من اعتمادات، وضرورة التقيد بالبنود عند الإنفاق^(١).

٣ - الموازنة التقليدية Traditional budget: وذلك لكونها النموذج الأول للموازنة العامة بمفهومها الحديث، وتعدّ أقدم أنواع الموازنات العامة المعروفة حالياً، وأكثرها انتشاراً في دول العالم. فهي مطبقة على نطاق واسع في الدول النامية، وفي العديد من الدول المتقدمة^(٢).

٤ - الموازنة المتدرجة، أو الموازنة الجزئية، أو المتزايدة جزئياً Incremental budget: لأنّ نفقاتها تتزايد باستمرار حيث تعدّ نفقات وإيرادات السنة السابقة أساساً لتقدير نفقات وإيرادات السنة القادمة وتزيد بنسبة مئوية صغيرة، لأجل تغطية الإيرادات المتزايدة^(٣).

وترتكز موازنة الرقابة أساساً على نوعين من تصنيفات النفقات وهما^(٤):

* التصنيف الإداري.

* التصنيف النوعي.

أ - التصنيف الإداري: ويُطلق عليه مسمّى التبويب التنظيمي أو التبويب وفق الوحدات التنظيمية Classification by organizational units. وبموجبه تقسم النفقات العامة على أساس الوزارات والمصالح الحكومية التي تقوم

(١): د. بيومي، زكريا محمد: مبادئ المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص ٦٤٧.

(٢): أ. عصفور، محمد شاعر: أصول الموازنة العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، ٢٠٠٨، ص ٢٠٧.

(٣): ونوس، وسام عبد الحميد: أهمية ترشيد الإنفاق العام ودوره في حماية الأموال العامة للدولة (دراسة مقارنة)، رسالة مقدّمة لنيل درجة الماجستير في الحقوق، جامعة دمشق - كلية الحقوق - قسم القانون العام، دمشق، ٢٠١٤، ص ٩٤.

(٤): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

أ. عصفور، محمد شاعر: أصول الموازنة العامة، مرجع سبق ذكره، ص ٢٨٩ وما بعد.

بالإنفاق، فيُخصص لكل وزارة فصل خاص في وثيقة الموازنة العامة، ويقسم الفصل أحياناً إلى فروع، وتدرج النفقات التي ستنفقها الوزارة المعنية في السنة المالية المقبلة في الفصل المخصص لها.

ب- التصنيف النوعي: ويُطلق عليه مسمى التوبيب وفقاً لطبيعة أنواع الاعتمادات أو وفقاً لأغراض الإنفاق Classification by object of expenditure. ويتم بموجبه تقسيم النفقات العامة إلى أبواب وبنود وفقرات مختلفة حسب طبيعة النفقات والغرض من الإنفاق مثل الرواتب والأجور، وبدلات الانتقال والسفر، ونفقات شراء الأجهزة والآلات والمعدات، ونفقات التشغيل والصيانة، ونفقات المشاريع وغيرها من أوجه الإنفاق الحكومي. ويحقق هذا التصنيف أغراض المحاسبة والرقابة، فالبيانات التفصيلية عن أنواع الخدمات والسلع المدرجة في بنود لموازنة وتساعد في إجراء الرقابة قبل الصرف وبعده. وبهذا يتم التأكد من عدم تجاوز الاعتمادات المرصودة في البنود عند الإنفاق، ومن أنّ اللوازم المدرجة في بنود الموازنة قد اشترُيت فعلاً، وأنها قد صُرفت من البنود المخصصة لها في الموازنة العامة.

ثانياً: نشأة موازنة الرقابة:

تشكل الموازنة التقليدية (موازنة الرقابة أو البنود أو الاعتمادات) اللبنة الأولى في مراحل تطور الموازنة العامة للدولة. وقد كان لظهورها في بدايات القرن الثامن عشر الأثر المميّز في تحديد أهداف الموازنة بالرقابة مركزياً على الإنفاق العام والتأكد من أنه يتم وفق الأغراض المرسومة سلفاً دون إهمال أو تبذير من جهة، ثمّ مراقبة تحصيل الإيرادات المقرّرة من جهة أخرى.

ويعتقد شيرود Sherwood أنّ موازنة البنود ركّزت على الوظيفة المحاسبية والرقابة، وبنود الإنفاق، وليس على كمية الخدمات المقدّمة. وقد اعتبر هذا النوع من الموازنات عاملاً مساعداً للنظام المحاسبي^(١).

(١): Sherwood, F: *The management approach to budgeting*, op. cit., p. 10.

إذاً، يمكن القول بأنَّ تحقيق أهداف موازنة الرقابة يؤدي إلى تحقيق الرقابة والمساءلة والمحاسبة، وذلك من خلال الضبط السليم للمدخلات، وتقيي الفساد المالي في الحكومة، والمحاسبة الماهرة لعمليات صرف النفقات وتحصيل الإيرادات.

وباختصار فإنَّ هذه الموازنة تهتم بالإنفاق الحكومي مَبُوباً حسب الوحدات الإدارية ونوع النفقة، أي أنها تهتم بوسائل إنجاز العمل دون العمل ذاته الذي تضطلع بقيامه الحكومة. وما يتحقق وراء ذلك من أهداف، الأمر الذي يؤدي إلى صعوبة أو تعذر قياس الكفاءة في أنشطة الحكومة.

وفي سياق ما تقدّم يمكن أن نخلص إلى ما يأتي^(١):

- ١- لا يوجد في ظل هذه الموازنة سوى علاقة ضعيفة بين تقديرات النفقات ونتائج صرفها. إذ لا يُربط فيها بين ما يُشترى من سلع أو خدمات وبين ما يتم الاستفادة منه فعلاً في إشباع الحاجات العامة.
- ٢- إنّ نظام تبويب الإيرادات أو النفقات العامة في هذه الموازنة وُضع ليكون إطار عمل لتوزيع الاعتمادات بين مختلف الوزارات والمصالح الحكومية، ولتسهيل عمل الإدارة الحكومية عند التنفيذ، والرقابة على تصرفاتها لتحديد المسؤولية عن أي انحراف أو تجاوز أو تقصير في تنفيذ الموازنة.
- ٣- لا يتم في ظل هذه الموازنة تبويب الإنفاق العام إلى إنفاق جاري ورأسمالي، ولذلك فإنها تعدّ أداة غير مناسبة لأغراض التحليل الاقتصادي وقياس حجم المدّخرات أو الاستثمارات في قطاع الإدارة الحكومية.

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. المصري، رشاد عثمان عوض: *الاتجاهات الحديثة لتطوير المحاسبة الحكومية لخدمة الأهداف المتطورة للموازنة العامة للدولة (دراسة تطبيقية على جمهورية مصر العربية)*، أطروحة مقدّمة لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة، جامعة القاهرة - كلية التجارة، القاهرة، ١٩٧٧، ص ٧ وما بعد.

وخلاصة القول إنّ الموازنة العامة للدولة نشأت في الأصل كموازنة رقابة على الأموال العامة واستمرت بصفقتها الرقابية هذه فترة ليست بقصيرة من الزمن، حيث تجلّى الهدف الرئيس من إعدادها بإحكام أسلوب الرقابة على الإنفاق العام، وضبطه بالطريقة المواتية التي يمكن من خلالها الاطمئنان إلى أنّ الإنفاق يتم بقدرة وكفاءة وفق الأغراض المخصصة له. وقد انعكس أثر ذلك على أسلوب إعداد الموازنة العامة وطريقة تبويبها وفلسفة استخدامها أداةً رقابية وحسابية.

الفرع الثاني

إعداد موازنة الرقابة، وتقييمها

أولاً: إعداد موازنة الرقابة:

إنّ إعداد^(١) الموازنة العامة للدولة، بشكلٍ عام وبجميع أنماط أو أساليب إعدادها، من الأمور المهمّة والأساسية في حياة البلاد، لأنّه التعبير الصادق عن سياسة الحكومة وبرنامج أعمالها خلال فترة سنة كاملة.

فعملية الإعداد تلك يمكن أن تُعرّف على أنّها: "العملية التي يتم بها إجراء النقاب عن سياسة الحكومة، وبرنامج عملها من خلال تحديد السلطة التي تتولى إعداد الموازنة، ودراسة طريقة ذلك، وتقدير النفقات التي ستُصرف والإيرادات التي ستُجبي للوصول إلى بناء قويم لصك الموازنة"^(٢).

ويتألف إعداد الموازنة العامة من جانب "إداري قانوني" يبدو من خلال تحديد السلطة التي تتولى أمر إعداد الموازنة، ومن خلال دراسة طريقة إعداد

(١): ينصرف معنى: "الإعداد" لغةً إلى عدّة معان: أهمها التحضير، والتجهيز، والتهيئة. ولعلّ كل تلك المفاهيم تظهر جليّة في عملية إعداد الموازنة العامة للدولة.

لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

المعجم المدرسي، مرجع سبق ذكره، ص ٦٨٥.

(٢): د. شباط، يوسف: المالية العامة والتشريع المالي (الموازنة العامة)، مرجع سبق ذكره،

الموازنة. وكذلك من جانب "فني ومالي" هو تقدير النفقات التي سترصد لها الاعتمادات، والإيرادات التي ستجبي بموجب نصوص وأحكام الموازنة^(١).

١ - السلطة المخولة بإعداد الموازنة العامة للدولة في ظل أسلوب موازنة الرقابة:

اختلفت وتنوعت تجارب دول العالم من ناحية السلطة أو الجهة التي يُعهد إليها مهمة القيام بإعداد الموازنة العامة، وتتلخص تجاربها في هذا الشأن على النحو الآتي^(٢):

أ- لجنة من السلطة التشريعية:

عهدت بعض الدول إلى السلطة التشريعية مهمة تحضير الموازنة العامة. وللقيام بهذه المهمة، فقد كانت تُشكّل لجنة من أعضاء السلطة التشريعية لتتولى عملية إعداد الموازنة العامة، ثمّ تعرضها على بقية أعضاء السلطة التشريعية للموافقة عليها. وبذلك فإنّ السلطة التشريعية كانت تتولى إعداد الموازنة العامة، ثمّ إقرارها.

ولم يحقق هذا الأسلوب قدراً كبيراً من النجاح، إذ وُجّهت إليه العديد من الانتقادات منها:

* عدم توافر الخبرة الكافية أو القدرة اللازمة لدى أعضاء السلطة التشريعية في التعرف على متطلبات كافة الوزارات والمصالح الحكومية، ولا في تقدير الإيرادات والنفقات العامة.

* التخوّف من طغيان المصالح الانتخابية لأعضاء السلطة التشريعية على المصلحة العامة، إذ من المحتمل، وكان يحدث بالفعل، أن يتنافس أعضاء السلطة التشريعية فيما بينهم على رصد الأموال في الموازنة العامة للمناطق التي يمثلونها، وذلك إرضاءً للناخبين في تلك المناطق، وهذا من شأنه أن

(١): د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، مرجع سبق ذكره، ص ٥٠٠.

(٢): أ. عصفور، محمد شاكر: *أصول الموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٧٦، ٧٧.

يؤدي إلى سوء توزيع الأموال العامة بين المناطق وإلى الإضرار بالمصلحة العامة تبعاً لذلك.

ب- لجنة مشتركة من السلطتين التشريعية والتنفيذية:

يتم إعداد الموازنة العامة، وفق هذا الأسلوب، بوساطة لجنة مشتركة تجمع بين ممثلين عن السلطة التشريعية وآخرين عن السلطة التنفيذية، ليتدارسون متطلبات وحاجات كافة الوزارات والمصالح الحكومية. وعلى ضوء ذلك يتم تقدير النفقات العامة والإيرادات العامة. ولم يحقق هذا الأسلوب النجاح المطلوب. إذ كانت تحدث اختلافات بين أعضاء اللجنة، لاختلاف وجهات النظر فيما بينهم ولاختلاف المصالح التي يرمي إليها كل منهم.

ج- السلطة التنفيذية:

لمّا كانت المبادرة في المسائل المالية تعود إلى السلطة التنفيذية بصورة تقليدية؛ فقد كانت الحكومة، وبحق، هي الأجدر والأولى بتولي مهمة إعداد مشروع الموازنة العامة للدولة، ثمّ إيداعه السلطة التشريعية لدراسته وإقراره. وقد أكد التطور الاقتصادي والاجتماعي لوظائف الدولة صلاحية السلطة التنفيذية للقيام بهذا العمل الدقيق والمضني في كثير من الأحيان. وتستند صلاحية الحكومة باختصاصها في هذا الشأن إلى العديد من الاعتبارات، نذكر منها:

* قدرة الحكومة أكثر من غيرها من السلطات، بما لديها من البيانات والمعلومات^(١)، على تقدير وجوه الإنفاق المختلفة التي تحتاجها كل وزارة وعلى تقدير وجوه الإيرادات المختلفة المنتظر تحصيلها من جهة أخرى.

(١): البيانات: هي مجموعة الحقائق، أو الأفكار، أو الآراء، أو الأحداث، التي تعبّر عن المواقف والأفعال، أو تصف هدفاً أو ظاهرة، أو واقعاً معيناً، دون أي تعديل، أو تفسير، أو مقارنة، أو مقارنة، فيتمّ التعبير عنها بكلمات، أو أرقام، أو رموز، أو أشكال دون أن يكون هناك علاقة بين بعضها البعض. فهي ليست ذات معنى حقيقي، ولا تؤثر بسلوك من يستقبلها. =

* إنَّ الموازنة تعدّ وحدة واحدة لا تتجزأ، ومن ثمَّ يتعيَّن أن يسود الانسجام والتوافق بين أجزائها، ولا يتسنى تحقيق هذا إلا بتوحيد الجهة التي تقوم بإعدادها.

* إنَّ إعداد الموازنة يحتاج إلى خبرات فنية ومهارات إدارية ومحاسبية قد لا تتوفر، وليس من المشروط أن تتوفر، لدى أعضاء السلطة التشريعية.

وقد أجمعت الغالبية من دول العالم على ضرورة منح السلطة التنفيذية مهمّة الاضطلاع بإعداد الموازنة العامة للدولة، وإن كانت تختلف فيما بينها حول مدى حق السلطة التشريعية في تعديل مشروع الموازنة المقدم من قبل الحكومة.

ففي الاتحاد السوفياتي السابق، ودول المعسكر الاشتراكي عموماً، يبدأ تحضير الموازنة من السلطات المحلية التي تمثل قاعدة الهرم في التسلسل الإداري للدولة، ثمَّ ينتقل المشروع إلى الدولة المتحدة وينتهي في وزارة المالية الاتحادية التي ترفعه بدورها إلى مجلس الوزراء.

وفي بريطانيا تتولى الحكومة مهمّة إعداد الموازنة العامة، ويُحصر بها تقريباً حق اقتراح القوانين المالية بصورة عامة. وفي فرنسا تتولى السلطة التنفيذية إعداد الموازنة، ويعدّ وزير الموازنة العامة بإشراف رئيس مجلس الوزراء مشروع الموازنة ويبت بهذا المشروع مجلس الوزراء قبل عرضه على السلطة التشريعية.

وفي الولايات المتحدة الأمريكية يقوم رئيس الجمهورية بإعداد الموازنة ويساعده في ذلك "مكتب الموازنة" الملحق بدوائر الرئاسة^(١).

=المعلومات: هي البيانات التي خضعت للمعالجة من تصنيف، أو تنظيم، أو تفسير، أو تشغيل، بهدف استخراج المقارنات، والمؤشرات، والعلاقات التي تربط الحقائق، والأفكار، والظواهر بعضها ببعض. فهي ذات معنى حقيقي، وتؤثر بسلوك من يستقبلها.

البيانات ← معالجة المعلومات

لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

أ. أبو عيد، ربيع وأ. سويد، حازم وأ. اختيار، وعد: *نظم أرشفة المعلومات والوثائق*، منشورات جامعة دمشق - المعهد التقني لإدارة الأعمال والتسويق، دمشق، ٢٠١٥، ص ٣.

(١): د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، مرجع سبق ذكره، ص ٥٠١، ٥٠٢.

وفي الجمهورية العربية السورية تنص الفقرة (٣) من المادة (١٢٨) من دستور عام ٢٠١٢ النافذ حالياً أن يتولى مجلس الوزراء "وضع مشروع للموازنة العامة للدولة". فتقوم بإعداد الموازنة العامة السلطة التنفيذية متمثلة بمختلف وزارات الدولة وإداراتها ومؤسساتها، وينتقل هذا المشروع الأولي إلى وزارة المالية التي ترفعه بدورها إلى مجلس الوزراء، الذي يوافق عليه بشكله النهائي، ويحيله إلى السلطة التشريعية (مجلس الشعب)، لدراسته ومن ثم إقراره حسب الأصول. لكل ما تقدّم من أسباب ومبررات، ولأنّ البدايات السليمة لا تُقضي إلا إلى نهايات ونتائج سليمة؛ يبدو أنّه لا جرم بأنّ الحكومة هي الأولى، لا بل والأنسب، أن تُنَاطَ بها مهمّة إعداد الموازنة العامة وتحضيرها. فالسلطة الحقيقية للمجلس التشريعي في صدد الموازنة العامة ليست في الاقتراح بل في الموافقة، كما قال الأستاذ جيز Jeze^(١).

كما أنّ التناسق الدقيق والعناية الفائقة المطلوبان في إعداد الموازنة العامة لن يتوافرا، وفي أغلب الأحيان، لدى اللجنة المشتركة من أعضاء السلطتين التشريعية والتنفيذية. إذ إنّ أعمال هذه اللجنة ستنتهي إلى اختلاف وخلاف وليس إلى وفاق ووثام دائمين.

٢ - الطريقة التي تتدفق بها قرارات الموازنة في ظل أسلوب موازنة الرقابة^(٢):
الجدير بالذكر، بأنّ العاملين في حقل الموازنة العامة يجب أن يكونوا من الضليعين والمشتغلين بأنظمة المحاسبة الحكومية، ووسائل الرقابة المالية، ونظم المعلومات الإدارية، والعلوم الإدارية والمالية على وجه العموم؛ ليتسنى لهم فهم

(١): د. المعارك، محمد عبد العزيز ود. شفيق، علي: *أصول وقواعد الموازنة العامة*، منشورات جامعة الملك سعود، الرياض، ٢٠٠٣، ص ٥٤.

(٢): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. بيومي، زكريا محمد: *مبادئ المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٦٢١.

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ٥٠، ٥١.

طبيعة موازنة الرقابة التي تتسم بالرقابة الصارمة والمطلقة على إيرادات الدولة ونفقاتها درءاً لأي تبذير أو إسراف.

ويبدو واضحاً لمن يعمل في هذا الحقل بأن قرارات الموازنة العامة تتدفق "تجميعياً وللاعلى" في ظل أسلوب موازنة الرقابة، ويُقصد بذلك أن كل وحدة من الوحدات التنفيذية القائمة بذاتها إدارياً، تعدّ وحدة قرارية لها حرية اتخاذ القرارات فيما يتعلق بموازنتها، كما أنها تقوم بإعداد تقديرات الإنفاق والإيراد عن السنة المالية موضع التقدير. وتكون مهمة جهاز الموازنة العامة في ظل هذا الوضع هو إعطاء التعليمات والإرشادات والحدود التي تلتزم بها الوحدات التنفيذية في عملية إعداد التقديرات.

وبناءً على ذلك تقوم كل وحدة تنفيذية بسرد عناصر الإنفاق والإيراد في ضوء العناصر الواردة، ثم تقوم بإعداد التقديرات اللازمة لها التي ترسلها بعدئذٍ إلى المستوى الإداري الذي يعلوها مباشرة والذي بدوره يقوم بتجميع الموازنات من الوحدات الدنيا والتنسيق فيما بينها ثم إرسالها للأعلى إلى الوزير المختص عن طريق جهاز الموازنة في الوزارة.

وبعد ذلك تتجمع موازنات الوزارات المختلفة لدى وزارة المالية (الجهاز المركزي للموازنة) والتي تبدأ بدورها بمناقشة الموازنات في مجلس الوزراء لإعداد الموازنة العامة الشاملة.

ولذلك فإنه يقال في ظل أسلوب موازنة الرقابة، إن قرارات الموازنة العامة تتدفق "تجميعياً وللاعلى".

ثانياً: تقييم موازنة الرقابة:

لا يقفز إلى الذهن عند ذكر موازنة الرقابة سوى المدخلات، أي ما يجعل مشروعاً ما يستمر، دون التطرُّق إلى المخرجات البتة.

فمثلاً بالنسبة لدبابيس الورق يُسأل، في ظل موازنة الرقابة، كم نحتاج منها؟ وكم يكلف؟ وبالنسبة للمنزهات: كم نحتاج منها؟ وكم تكلف صيانتها؟

على هذا النحو تمثل موازنة الرقابة طريقة التفكير في السياسة العامة وقياسها وتقييمها^(١).

وتُنسب إلى هذا الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة بعض المزايا، وفي ذات الوقت تُوجّه له سهام النقد، وهو ما يتمّ توضيحه فيما يأتي:

١ - مزايا موازنة الرقابة:

أ- يتسم هذا النهج من الموازنات بالسهولة والبساطة التي تيسّر للوزارات والمصالح الحكومية معرفة ما خُصّص لها من اعتمادات وطريقة إنفاقه.

حيث يفيد ويلدافسكي Wildavsky، وهو أحد المؤيدين لنظام موازنة الرقابة، أنّ هذا النهج من الموازنات يزيد من درجة الاتفاق بين المشتركين في عملية الموازنة. وهذا يعود إلى الحقيقة الأساسية بأنّ أسلوب الإعداد في هذه الموازنة أسلوب تدريجي يركّز على موازنة السنة السابقة، وسبب حماسه لهذا الأسلوب هو أنه يعتقد بأنّ تقرير صانع القرار المالي فيما إذا كانت مخصصات برنامج (س) تزيد أو تقل عن مخصصات السنة الماضية؛ أسهل من تقريره فيما إذا كان من المناسب حذف برنامج (س) واستبداله ببرنامج (ع)^(٢).

ب- يتسم هذا النهج من الموازنات بالبساطة والوضوح اللذين ييسران للرأي العام فهم مختلف بنود الموازنة ومحتوياتها، مما يؤدي إلى سهولة مهمة رقابة المواطنين للنشاط المالي الذي تقوم به الدولة وتضييق السلطة التقديرية للإدارة في إنفاقها للأموال العامة^(٣).

ج- يتسم هذا النهج من الموازنات بإحكام وضبط رقابة السلطة التشريعية على أعمال الحكومة، وذلك من خلال تتبّع تنفيذ الموازنة وحصر مواطن

(١): د. شعراوي جمعة، سلوى وآخرون: *الموازنة العامة (اتجاهات ورؤى جديدة)*، مركز دراسات واستشارات الإدارة العامة، جامعة القاهرة - كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، القاهرة، ٢٠٠٤، ص ٤٨.

(٢): Wildavsky, A: *The politics of the budgeting process*, little Brown and Co, Boston, 1964, p. 135.

(٣): د. أحمد، محمد سعيد: *الإدارة المالية والموازنة العامة للدولة*، مرجع سبق ذكره، ص ١٢٢.

القصور والانحراف التي قد تقع خلال عملية التطبيق، وبالتالي محاسبة المسؤولين عن هذا القصور والانحراف.

٢ - عيوب موازنة الرقابة:

وُجِّهت إلى موازنة الرقابة الكثير من الانتقادات التي تعيبها من قبل مؤيدي الاتجاهات الحديثة في عملية إعداد الموازنة العامة، وتتلخص تلك الانتقادات فيما يأتي:

أ - عدم وضوح الأهداف:

لا تساعد موازنة الرقابة على التعرف على الأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها، وذلك لأنها تركّز على مقدار الزيادة أو النقص في الاعتمادات المخصصة للجهات الحكومية دون الاهتمام بالأنشطة والبرامج والمشروعات، ومن ثمّ فإنّها لا تُعنى بمتطلبات ترشيد الإنفاق العام^(١).

ويسبب غياب اهتمام الموظفين المنفّذين لنظام موازنة البنود بالوظائف والمهام، لانصراف اهتمامهم بالمدخلات فحسب دون نتائج أو مخرجات هذه المدخلات، فإنّ ذلك من شأنه أن يخلق انطباعاً لدى السلطة التشريعية بأنّ في كل موازنة زيادة أو تّخمة في كل بند من بنود الموازنة وأنّه بالإمكان تخفيض هذه الزيادات بسهولة^(٢).

ب - نقص التخطيط:

إنّ تركيز موازنة الرقابة على تفاصيل عملية الإعداد وميكانيكياتها؛ أغفل نواحي وضع السياسات الملائمة للموازنة بما يخدم السياسة العامة للدولة.

(١): د. السيد عطا الله، أحمد السيد: *الدور الرقابي لوزارة المالية في مجال الموازنة العامة للدولة (دراسة مقارنة)*، مرجع سبق ذكره، ص ١٤٤.

(٢): د. اللوزي، سليمان وآخرون: *إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٥.

فالاتمادات المدرجة ضمن فصول، وأبواب، وبنود الموازنة التقليدية لا تكون غالباً مرتبطة بخطة أو برنامج عام للتنمية. وإنَّ المدة الزمنية القصيرة للموازنة (السنة المالية) لم تعد تتلاءم مع أوضاع العديد من الدول التي أصبحت تهتم بالتخطيط المتوسط والبعيد المدى، وتحاول الربط بين الموازنة العامة السنوية وخطة التنمية للبلاد التي تتضمن العديد من البرامج والمشاريع^(١).

ج- قلة المرونة عند التنفيذ، وصعوبة إدخال برامج جديدة:

لا تتوافر في موازنة الرقابة المرونة الكافية عند التنفيذ، فالاتمادات المرصودة في متن الموازنة محددة لنفقات معينة ومخصصة من أجلها. وإنَّ إمكانية النقل من باب إلى آخر، أو من بند إلى آخر ليس بالأمر اليسير. فهو يحتاج إلى موافقة الجهات العليا^(٢)، الأمر الذي يحدّ من حرية تصرف الأجهزة الحكومية في الأموال بما يعيق، أحياناً، تنفيذ بعض المشاريع والبرامج الأجدر بالتنفيذ من غيرها.

(١): أ. عصفور، محمد شاكر: *أصول الموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٢١٢.

(٢): ذهب المشرع السوري في المادة (١٨) من القانون المالي الأساسي الصادر بالمرسوم التشريعي رقم (٥٤) لعام ٢٠٠٦ إلى ما يأتي:

أ- تجري مناقلات الاعتمادات المخصصة للعمليات الجارية بين الأبواب والبنود بقرار من وزير المالية بناءً على اقتراح الوزير المختص.

ب- تجري مناقلات الاعتمادات المخصصة للعمليات الجارية بين الفروع والأقسام بمرسوم.

ج- تجري مناقلات الاعتمادات المخصصة للمشاريع الاستثمارية بين البنود والفقرات بقرار من وزير المالية بناءً على اقتراح الوزير المختص.

د- تجري مناقلات الاعتمادات المخصصة للمشاريع الاستثمارية بين الفروع والأقسام بقرار من رئيس مجلس الوزراء بناءً على اقتراح وزير المالية.

هـ- يجب ألا يؤدي إجراء المناقلات بين اعتمادات الموازنة العامة إلى الخروج بها عن الحدود والأهداف الواردة في الخطة الاقتصادية.

وبما أنَّ الأولوية في توزيع الاعتمادات في هذا النمط من الموازنات هي للبرامج والمشاريع قيد التنفيذ، لذا فإنَّ نصيب البرامج والمشاريع الجديدة من الاعتمادات يكون، عادةً، ما يزيد عن حاجة البرامج والمشاريع تحت التنفيذ، وهذا ما يُفضي إلى صعوبة إدخال برامج ومشاريع جديدة ضخمة جدواها الاقتصادية مرتفعة إلى حين انتهاء العمل بالبرامج والمشاريع القديمة.

د- ضعف الدراسات التحليلية والمتابعة:

تفتقد موازنة الرقابة لعنصر التحليل والتقييم والمفاضلة بين بدائل الصرف، لذا فإنَّه يتم التغيير في مستويات الإنفاق بموازنة البنود عن طريق الزيادة أو التخفيض النسبي للمستويات السابقة فقط دون تطوير جوهري في طبيعة النظام^(١).

وبالرغم من شدة وصرامة الرقابة المتبعة في موازنة الرقابة، إلا أنَّها لا تعدو عن كونها رقابة حسابية؛ تقتصر على مراجعة الدفاتر الحسابية، ومستندات الصرف والتحصيل، ومدى تطابق الصرف للاعتمادات الممنوحة لكل بند من بنود الموازنة، وكل ذلك دون تقييم لأداء الجهات الحكومية أو أداء مخرجات العمل.

هـ- الاعتماد على أسلوب المساومة^(٢):

نظراً لعدم وجود معايير موضوعية لتوزيع الأموال بين أوجه الإنفاق على الوزارات والجهات الحكومية المختلفة في الموازنة التقليدية، فقد أصبح أسلوب المساومة هو الأسلوب السائد في التعامل بين الوزارات والجهات الحكومية من جهة وإدارة الموازنة العامة من جهة أخرى. فالوزارات تبالغ في تقدير احتياجاتها من الأموال، وإدارة الموازنة العامة تميل إلى تخفيض تلك التقديرات.

(١): د. السيد عطا الله، أحمد السيد: الدور الرقابي لوزارة المالية في مجال الموازنة العامة للدولة

(دراسة مقارنة)، مرجع سبق ذكره، ص ١٤٥.

(٢): أ. عصفور، محمد شاكر: أصول الموازنة العامة، مرجع سبق ذكره، ص ٢١٢.

وبعد التفاوض والمساومة التي تتم أثناء مناقشة ذلك، يتم التوصل إلى المبالغ التي ستعتمد للوزارات والجهات الحكومية المختلفة. أضف إلى ذلك، أن ظاهرة إنفاق الجهات الحكومية ما يتبقى من الاعتمادات التي لم تُصرف بعد، وذلك حتى لا يتم تخفيض هذه الاعتمادات من قبل وزارة المالية في موازنة العام التالي؛ ما هي إلا، وبكل جلاء، هدر للمال العام وإسراف وتبذير به دون فائدة تُذكر في معظم الأحيان.

المطلب الثاني

مفهوم موازنة الظل

كان من أهم الأسباب التي حالت دون إمكانية التطوير المباشر والسريع في نظام الموازنة العامة، لا سيما في الدول العربية، سواء كان ذلك في التطوير الكلي والتحديث لنظام الموازنة أو في تطوير مجالات عملية تحضير الموازنة وإعدادها؛ يرجع إلى ما اكتسبته الموازنة التقليدية (موازنة الرقابة أو البنود) من رسوخ وثبات، سواء في مستويات إدارات إعدادها حتى عرضها على السلطة التشريعية أو في مراحل مناقشتها حتى إقرارها قانوناً. هذا بالإضافة إلى وجود بعض العقبات الفنية والتنظيمية التي تؤدي إلى صعوبة الأخذ بالأساليب أو الاتجاهات الحديثة لإعداد الموازنة العامة^(١).

ويبدو أن فكرة موازنة الظل ما هي إلا بديل عن الأنماط الحديثة في إعداد الموازنة العامة، وإضافة جديدة للموازنة التقليدية بحيث ترافقها بالتوازي خطوة فخطوة. يتم معالجة مفهوم هذه الموازنة من حيث التعريف بها ونشوء فكرتها في الفرع الأول من هذا المطلب، ثم استطراد نتائج متطلبات تطبيقها وتقييم هذا التطبيق في الفرع الثاني.

(١): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق

- الفرع الأول: تعريف موازنة الظل، ونشأتها.
- الفرع الثاني: نتائج تطبيق موازنة الظل، وتقييمها.

الفرع الأول

تعريف موازنة الظل، ونشأتها

أولاً: تعريف موازنة الظل:

في الحقيقة؛ لم ألاحظ تعريفات متعددة لهذه الموازنة سوى ما عرّفها عزّاب فكرة هذه الموازنة الأستاذ فهمي محمود شكري من حيث أنّها: "تلك الموازنة التي تُعدّ وتُنظّم خارج هيكل الموازنة الرسمية (موازنة البنود) وبرفقتها بشكل متوازٍ، مبني إعدادها على أساس البرامج وفقاً لمبادئ ومفاهيم موازنة البرامج بما يحتويه من برامج ومشروعات وأنشطة يناط أمر تنفيذها إلى التنظيمات الإدارية المبينة في موازنة البنود حيث تصب تكلفة هذه البرامج وفروعها في اعتمادات البنود المفتوحة في الموازنة الرسمية"^(١).

كما أنّ الأخذ بنظام تلك الموازنة بجانب موازنة البنود يؤدي إلى إيجاد نظام مزدوج للموازنة "جانب رسمي" يتمثل في موازنة البنود، وجانب آخر "غير رسمي" مبني على فكرة التخطيط والبرمجة يتمثل في موازنة الظل أي يتكون من موازنة الظل وموازنة البنود. هذا وتعدّ موازنة الظل دعوة إلى تبني أسلوب الدراسات الإدارية والمالية والاقتصادية والاجتماعية وغيرها في إطار منهجية البرامج بما تتضمنه هذه المنهجية من قواعد وأسس ومعايير لأداء الأعمال والخدمات بغرض تحديد تكاليف أدائها ورصد هذه التكاليف في اعتماد البنود الخاصة بها في موازنة البنود"^(٢).

(١): أ. شكري، فهمي محمود: *الموازنة العامة ماضيها وحاضرها ومستقبلها في النظرية والتطبيق*،

الطبعة الأولى، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت، ١٩٩٠، ص ٢١٠.

(٢): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق

ذكره، ص ٥٨، ٥٩.

وإنني أظنّ أنّ الكاتب العراقي الأستاذ فهمي محمود شكري استلهم أولاً فكرة هذه الموازنة لتكون نموذجاً رديفاً للموازنة التقليدية التي لم تُعدّ تفٍ بأسلوبها متطلبات التطور الاقتصادي والاجتماعي من جهة أولى، والتي يصعب الاستغناء عنها مباشرةً في الكثير من دول العالم، وبالأخصّ العربية منها، والانتقال إلى الأنماط الحديثة للموازنات من جهة أخرى.

وكذلك فإنني أظنّ أنّه استلهم ثانياً تسمية هذه الموازنة ممّا يُعرف بحكومة الظل التي نشأت في بريطانيا عام ١٩٣٧م^(١).

ولكن ما يجدر التنويه إليه أنّ فكرة موازنة الظل لم تجد أيّة تطبيقات لها على صعيد الواقع العملي في أيّ من دول العالم، وبالتالي فإنّها ظلّت اقتراحاً مُلهماً مميّزاً ليس إلا.

ثانياً: نشأة موازنة الظل:

لوحظ أنّ جهود خبراء الهيئات الدولية والعربية، ومنذ السبعينيات، التي بُذلت في سبيل تطوير الموازنة العامة في إطار الاتجاهات الحديثة لم تلقَ الاستجابة التامة في التطبيق، وذلك للصعوبات والمشاكل التي اعترضت هذا التطوير، ومن ثمّ كان من رأي الأستاذ شكري إيجاد حل وسط يتلاءم مع البيئة

(١): حكومة الظل Shadow Government / Cabinet: تسمّى بالحكومة الوهمية أو المعارضة الوفية، وهي عبارة عن حكومة غير رسمية وغير موجودة على المسار التنفيذي للبلاد، تتشكل من قبل حزب أو تيار غير مشارك في الحكومة التنفيذية، وتضمّ أعضاء من الأحزاب المعارضة للحزب الموجود في السلطة. ومن وظائفها: معارضة الحكومة الموجودة في السلطة وتدارك أخطائها، ومتابعة سياسة الحكومة وانتقادها والتعبير عن رأي الحزب المعارض، والتفاعل مع القرارات الحكومية وطرح مقترحات مقابلة وكشف أفضل الحلول...

لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

الموقع الإلكتروني: ما هي حكومة الظل؟ www.mawdoo3.com. تاريخ أول دخول:

(١٤/١٢/٢٠١٧م - ٢٠:٢٠م).

العربية وظروفها من جوانبها المختلفة، كما يتلاءم هذا الحل مع تحديث وسائل وطرق تحضير الموازنة العامة وإعدادها^(١).

وبناءً على ذلك تبلورت فكرة موازنة الظل، وذلك بأن يتم برمجة الموازنة بما تحتويه من ترشيد الاختيارات للإنفاق على شكل برامج ومشروعات تحددها سلفاً الأجهزة التنفيذية، ويتم إعدادها خارج نظام الموازنة المعمول به (موازنة الرقابة)، ثم يتم الربط بين هذه البرامج والمشروعات من جهة وهيكل الموازنة القائمة على التنفيذ من جهة أخرى.

وبناءً على ما تقدم، يكون أسلوب هذا النظام هو خلفية مستحدثة وسند داعم للموازنة العامة الحالية كي تقوم بتحقيق أهدافها بفاعلية وكفاءة عالية، وبذلك تنتقل الموازنة من مبدأ التخصيصات السنوية التي تبنى على أساس البنود في إطار تحديد أغراض الإنفاق إلى مبدأ بناء التخصيصات على أساس البرامج التي على أساسها يتم اتخاذ القرارات المتعلقة بتجنيد موارد الحكومة وتوزيعها وفق أهداف الدولة.

وبما أن موازنة الظل موازنة إضافية للموازنة التقليدية تسير في ركبها وإلى جانبها بشكل متوازٍ ومترافق، فإن ذلك من شأنه أن يعمل على اكتمال صورة الأسلوب المبرمج في إعداد الموازنة في ذهن كافة المسؤولين والعاملين في حقل الموازنة خلال سنوات العمل به حتى يتم استيعابه بشكل متكامل، وقلب نظام الموازنة الرسمية من موازنة البنود إلى موازنة البرامج رويداً رويداً^(٢).

(١): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ٥٩.

(٢): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. عوض، محمد رضوان: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ٥٩، ٦٠.

الفرع الثاني

نتائج تطبيق موازنة الظل، وتقييمها

أولاً: نتائج تطبيق موازنة الظل:

يُلاحظ أنَّ موازنة الظل لم تجد أيّة تطبيقات في الواقع العملي، ومن ثمَّ فإنَّها ظلَّت مجرد اقتراح للأستاذ فهمي محمود شكري. بيد أنَّه استُخلص من إمكانية تطبيق فكرة موازنة الظل العديد من النتائج المهمّة نذكر منها^(١):

١- لا يلغي تطبيق موازنة الظل في الدولة الموازنة التقليدية الموضوعية على الخريطة التنفيذية، وبذلك فإنَّ هذا التطبيق لا يتعارض مع النصوص الدستورية أو التشريعات القانونية، ولا يثير أيّة معارضة برلمانية من حيث أسلوب المناقشات وطقوس الإقرار المتعارف عليها.

٢- يضيف تطبيق موازنة الظل الوظيفة أو العملية التخطيطية على الموازنة التقليدية، إلى جانب وظائفها التقليدية المتمثلة في الرقابة على تخصيصات البنود وفقاً لأوجه الصرف، وإدارة توزيع التخصيصات المالية وفقاً للوحدات الإدارية العامة وفروعها. ويتم الربط بين هذه الوظائف المتعددة عن طريق استخدام موازنة الظل للمسار التقاطعي للبيانات^(٢).

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. عوض، محمد رضوان: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ٦١ وما بعد.

(٢): يمثل المسار التقاطعي للبيانات رموزاً معينة يتم التعبير بها عن موضوع معين في تصنيف وتبويب الموازنة كأن يشير الرمز /١/ مثلاً إلى حسابات الموازنة ويشير الرمز /٢/ إلى حسابات المركز المالي ورمز ما يمثل التنبؤ الاقتصادي ورمزاً آخر يمثل التنبؤ الإداري وهكذا، ومن ثم فكل رمز يمثل مقطع معين في الموازنة يعبر عنه.

لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

أ. شكري، فهمي محمود: *الموازنة العامة ماضيها وحاضرها ومستقبلها في النظرية والتطبيق*، مرجع سبق ذكره، ص ٢١٧.

٣- يؤدي تطبيق موازنة الظل إلى تجنيد الموارد المتاحة وتوجيهها في القنوات السلمية بغية تحقيق أهداف محددة ومعلومة، ويهيئ للسلطات الإدارية في مختلف مستوياتها مقومات اتخاذ القرارات على أساس وضوح الرؤية وترشيد في الإنفاق، وذلك لما توفره موازنة الظل من دراسات تحليلية منهجية عند تحديد الاعتمادات المطلوب رصدها.

٤- يؤدي تحليل البرامج والأنشطة وتحديد القائمين على أدائها في موازنة الظل إلى سهولة تخطيط القوى العاملة، ويدعم عملية توصيف الوظائف للعاملين في الأجهزة الحكومية.

٥- يعمل هذا التطبيق على تدعيم الارتباط بين الموازنة والنظام المحاسبي الحكومي، وذلك من خلال تطبيق المسار التقاطعي للبيانات، ويعمل هذا الترابط على تحليل تكاليف أداء العمليات الحكومية وفقاً لقطاعاتها المختلفة.

٦- يساعد تطبيق موازنة الظل على تحقيق الارتباط وتنظيم العلاقة بين الموازنة العامة وخطط التنمية القومية بما يتماشى في فلك السياسة العامة للدولة.

واستناداً إلى ما سلف ذكره يمكن القول، إنّ موازنة الظل هي الحقيقة الخفية للموازنة التقليدية وإضافة جديدة لها، وتعتمد في هيكلها وطرق تحضيرها وإعدادها على أسس البرمجة ومبادئ التخطيط لوظائف وأعمال الحكومة، ثمّ تُصَبّ نتائجها في موازنة البنود التي تُعرض للمناقشة والتصديق عليها باعتبارها الموازنة الرسمية.

ثانياً: تقييم موازنة الظل:

إنّ فكرة موازنة الظل إنما قيل بها كحل وسط يتلاءم مع البيئة العربية بظروفه وجوانبها المختلفة، نظراً لعدم الاستجابة للتطورات الحديثة في إعداد الموازنة العامة من جانب الدول العربية واستمرارها في العمل بنظام الموازنة التقليدية، ومن ثمّ تركزت موازنة الظل في الأساس حول تطوير أسلوب تحضير

وإعداد الموازنة العامة واعتباره أسلوباً في إطار مبرمج وموازنة إضافية للموازنة التقليدية.

وبناءً على ذلك يمكن في المستقبل استيعاب هذا النوع من الموازنة واستبعاد موازنة البنود من التطبيق في إعداد الموازنة العامة للدولة بحسبانها أسلوب تقليدي قديم لا يساير التطورات الحديثة في إعداد الموازنة العامة. فموازنة البنود اليوم؛ موازنة مهجورة من دول كثيرة في العالم، ولا سيما المتقدم منها، فهي لم تعد تتفق وتتماشى مع أغلب الإيديولوجيات السياسية والاقتصادية في دول العالم.

وتأسيساً على ما تقدّم، فإنني أتفق في الرأي مع من يذهب إلى أن فكرة موازنة الظل لا يمكن أن تعدّ اتجاهاً حديثاً يدخل ضمن الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة للدولة، وهذا ما دفعني إلى التطرّق لهذه الفكرة ضمن مجال البحث في الأسلوب التقليدي لإعداد الموازنة العامة للدولة.

وبالرغم من أهمية هذه الفكرة وتقديرها، إلا أنّ العزوف عن تطبيقها يمكن أن يُعزى إلى العديد من الأسباب، يمكن إيجازها بما يأتي^(١):

١- يشكل الأخذ بنظام موازنة الظل بجانب موازنة البنود إرهاب شديد للقائمين على أمر إعداد مشروع الموازنة العامة للدولة.

٢- الشعور لدى القائمين بأمر إعداد مشروع الموازنة العامة للدولة بعدم المنطقية من حيث إنها أسلوب تطبيقي لنظام موازنة البرامج والأداء، مما قد يدفعهم للقول: لماذا لا نطبّق النظام الأخير بكل مفاهيمه وأساليبه ومنهجه، ومحاولة تلافي كل ما يوجّه له من نقد؟

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ٦٧.

٣- إنّ نظام المسار التقاطعي للبيانات الذي تُطبّق وتُعدّ من خلاله موازنة الظل ونظام الترميز فيه، هو أمر في غاية التعقيد، ويشقّ على العاملين المنوط بهم إعداد مشروع الموازنة العامة.

٤- إنّ الأخذ بهذا الأسلوب، إعداد موازنة عامة رسمية ثمّ إعداد موازنة الظل في ظلها، قد يُربك السلطة التشريعية في رقابتها على مشروع الموازنة العامة من حيث فحص بنوده، وكذا محاولة الربط بين الموازنة الرسمية (الموازنة التقليدية) وموازنة الظل كوثيقة ملحقة تدخل في ظل الموازنة الأولى.

٥- إنّني أرى أنّ إسناد مهمة إعداد موازنة الظل إلى ذات القائمين على أمر إعداد الموازنة التقليدية الرسمية أمراً مغلوطاً وغير سليم؛ فالصواب يذهب إلى إعداد موازنة الظل من قبل خبراء ومتخصصين وباحثين لا علاقة لهم بالقائمين على إعداد الموازنة الرسمية. وبذلك يغدو دور موازنة الظل بتفاعلها مع الموازنة الرسمية على المسار التنفيذي أشبه بدور حكومة الظل Shadow government بتفاعلها مع الحكومة الرسمية للبلاد.

وقد تمّ في نهاية هذا المبحث إلقاء الضوء على الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة للدولة (أسلوب موازنة الرقابة أو البنود) والذي يمثل بوابة نظم إعداد الموازنة العامة للدولة وأعرقها. فالحقيقة تؤكد، وبلا ريب، أنّ موازنات دول العالم المختلفة كانت تُعدّ فيما مضى تبعاً لهذا الأسلوب الكلاسيكي رغم إشكالياته، ومثالبه، وعيوبه، ومتاعبه؛ والتي دفعت فيما بعد إلى عدول الكثير من حكومات دول العالم، لا سيّما المتقدمة منها، عن هذا الأسلوب والانخراط في منحى الاتجاهات الحديثة في تطوير عملية إعداد موازاناتها العامة.

وقد تمّ في هذا المبحث، إضافةً إلى ما تقدّم، التطرّق إلى موازنة الظل بوصفها موازنة موازية للموازنة التقليدية الرسمية، وباعتبار أنّني لا أرى ضيراً في إلقاء الضوء عليها ولن يكون هذا الضوء مناسباً إلا في هذا المقام.

وختاماً لهذا الفصل الأول من أوراق البحث، فقد تمّ تسليط الضوء على الإطار المفاهيمي لأساسيات الموازنة العامة للدولة من خلال تبيان جوهر الموازنة العامة للدولة، ومميزاتها، وملامحها، والأسلوب الأقدم في طريقة إعداد متنها. وفيما أحسب أنني بما قدّمت، وإن كان فيه الكثير من المبادئ الأساسية والعموميات، ما هي إلا بانوراما لاستذكّار الحقائق التي غالباً ما تغيب عن أفكار الشراح والباحثين في إطار الموازنة العامة للدولة، وما هي إلا إيضاحات لا غنى عنها من أجل رسم الإطار السليم للعناوين التي ستُعرض لاحقاً.

ننتقل في الفصل الثاني من البحث للحديث عن تطور نظم إعداد الموازنة العامة للدولة بما يشهده هذا التطور من أنماط حديثة ومعاصرة سادت العديد من موازنات الدول وترسّخت في الذهن المالي؛ كأعداد الموازنة العامة للدولة بما يخدم الإدارة الحكومية، وإعدادها بما يخدم العملية التخطيطية، ثمّ إعدادها وفقاً لأسلوب قاعدة الصفر ولأسلوب التعاقد مثلاً.

الفصل الثاني

تطور نظم إعداد الموازنة العامة للدولة

لقد أصبح من نافلة القول التذكير بأنّ دول اليوم، كل الدول، ومهما يكن حظّها من التقدّم والنمو أو من التخلف والتخبط الاقتصادي، لم تعد تستطيع الاكتفاء بالمهام التقليدية للدولة الحارسة، والتي كان أقصى طموح ورجاء المواطنين فيها أن تتوافر لهم سبل الدفاع والأمن والعدل.

فلقد بات واضحاً، الآن، أنّ الدولة التقليدية الحارسة أخّلت موقعها نهائياً لأختها الحديثة، دولة العناية والرعاية، فأصبحنا اليوم إزاء الدولة التدخلية الإنمائية التي تتدخل في شتى مناحي حياة المواطن وتتأثر وتؤثر في غيرها من الدول الأخرى.

وقد غدا من المتفق عليه اليوم أنّ اختيار الدولة لنفقاتها وإيراداتها قد يعرقل تحقيق أهداف المجتمع ما لم يتم ذلك الاختيار في ظل إمام شامل بمختلف الآثار المتبادلة بين الظاهرة المالية والحياة الاقتصادية والاجتماعية. وقد استدعى ذلك ضرورة النظر إلى الموازنة في ضوء إطار أكبر مما كان عليه في السابق، في ضوء إطار يعبر عن نشاط المجتمع بأكمله، وأصبح من العسير فصل الموازنة عن الخطة أو عن الحسابات القومية أو عن السياسة العامة للدولة.

يتمّ التطرّق في المبحث الأول من هذا الفصل إلى تحوّل الاهتمام من فرض الرقابة إلى خدمة الإدارة الحكومية وما نتج عن ذلك من ظهور لموازنة الإدارة في شكل موازنة برامج (موازنة البرامج والأداء)، ثمّ يلي ذلك في المبحث الثاني تحوّل اهتمام الموازنة العامة الأساسي من فرض الرقابة وخدمة الإدارة الحكومية إلى خدمة العملية التخطيطية (الموازنة التخطيطية)، ثمّ يعقب ذلك ما يسمّى (الموازنة الصفريّة) و (الموازنة التعاقدية) كمحاولة لإيجاد أفضل استخدام للموارد المتاحة.

- المبحث الأول: الموازنة العامة للدولة في خدمة الإدارة الحكومية.
- المبحث الثاني: الموازنة العامة للدولة في خدمة العملية التخطيطية.
- المبحث الثالث: الموازنة العامة للدولة وفق الأسلوبين الصفري والتعاقد.

المبحث الأول

الموازنة العامة للدولة في خدمة الإدارة الحكومية

(موازنة الإدارة أو موازنة البرامج والأداء)

قد يكون اهتمام الموازنة التقليدية المنصبّ على مطابقة النفقات المصروفة للاعتمادات المفتوحة لها في متن الموازنة كافياً حينما كانت أنشطة الدولة محدودة المدى، غير إنّ النمو الهائل في أنشطة الدولة وخططها وبرامجها التنموية؛ قد جعل قصور الموازنة التقليدية عن المطلوب والمرغوب أمراً مألوفاً وغير مُستبعد.

وبناءً على ذلك وجدت السلطات المالية في العديد من الدول المبررات المقنعة في أوان ضرورة استخدام نظام جديد للموازنة يتجاوز من ناحية الهدف الرقابة المطلقة على الإنفاق العام إلى قياس وتقييم الأداء المنجز وفعاليته. بيد أنّ ما تجدر الإشارة إليه بأنّ اعتماد نظام جديد للموازنة يعتمد الكفاءة والأداء في هدفه؛ لا يعني اعتباره بديلاً لموازنة الرقابة بشكل يؤدي إلى الابتعاد المطلق والنهائي عن عملية الرقابة ودورها في تنفيذ الموازنة العامة، وإنما على العكس تماماً حيث يجب أن يخدم أي نظام للموازنة من النهاية متطلبات الموازنة العامة والمتمثلة في الرقابة، والإدارة، والتخطيط.

يتّم في هذا المبحث تناول معالجة موازنة الإدارة أو موازنة البرامج والأداء (PPB) Performance programmes Budget، كمحصلة المحاولات الأولى لإصلاح نظام الموازنة التقليدية وذلك وفقاً للمطلبين الآتيين:

- المطلب الأول: ماهية موازنة البرامج والأداء.
- المطلب الثاني: إعداد موازنة البرامج والأداء، وتقييمها.

المطلب الأول

ماهية موازنة البرامج والأداء

إنَّ مواطن الخلل والقصور التي لازمت تطبيق الأسلوب التقليدي للموازنة العامة للدولة؛ هي التي دعت السلطات المالية إلى التفكير الجادّ بضرورة تطبيق أسلوب أفضل، يمكّن من الاستفادة من أساليب الإدارة العلمية الحديثة في مجال الإدارة الحكومية، وزيادة الاهتمام بنوعية الخدمة الحكومية المقدّمة وضرورة الارتقاء بها وتحسين فاعلية الرقابة عليها، وكل ذلك تحت إطار ما سُمّي بموازنة الإدارة أو موازنة البرامج والأداء.

سنعالج مفهوم هذه الموازنة، كأحدى الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة، وظهورها في الفرع الأول من هذا المطلب، ثم نعقب ذلك بإلقاء الضوء على خصائص هذه الموازنة وما يميزها عن الموازنة التقليدية في الفرع الثاني من هذا المطلب، وفقاً لما يأتي:

- الفرع الأول: مفهوم موازنة البرامج والأداء.

- الفرع الثاني: مميزات موازنة البرامج والأداء.

الفرع الأول

مفهوم موازنة البرامج والأداء

أولاً: التعريف بموازنة البرامج والأداء:

جاهد الفقه لوضع تعريف جامع مانع لهذه الموازنة، إلا إنه بالرغم من ذلك، لم يتعين لهذه الموازنة مدلول دقيق أو تعريف محدد. وتعود صعوبة ذلك إلى أنَّ بعض التعريفات تتناول بعض خصائصها دون البعض الآخر فضلاً عن تمييز بعض الكتاب بين موازنة البرامج وموازنة الأداء واعتبار البعض الآخر أنَّ موازنة البرامج مرادفة لموازنة الأداء واعتبار إحداها بديلة عن

الأخرى في حين خلط بعض الكتاب بين مفهوم موازنة البرامج والأداء وبين موازنة التخطيط والبرمجة^(١).

فقد عرّفها الأستاذ بيركهيد Burkhead، وهو أحد المفكرين الأمريكيين المشهورين في مجال الموازنة العامة، بأنها: "هي ذلك التبويب في الموازنة الذي يركّز على الأشياء التي تقوم بها الحكومة، وليس على الأشياء التي تشتريها، وبهذا فإنها تنقل التركيز من وسائل القيام بالعمل إلى العمل المنجز نفسه"^(٢).

وقد أوردت لجنة هوفر الأولى Commission first Hover في توصياتها التي صدرت عام ١٩٤٩ تعريفاً لموازنة الأداء بأنها: "توصي بإعادة النظر في موازنة الحكومة الفيدرالية بتبني موازنة مصنّفة على أساس الوظائف والمهام والمشاريع وهذا ما نسميه بموازنة الأداء"^(٣).

وقد جاء في تعريف شيروود Sherwood لها بأنها: "هي الموازنة التي تقرّر مقدّمات الأنشطة التي يكون للمصالح والحكومة سلطة القيام بها في حقل نفقات سنة ما. أي إنّها تؤكد على العمل الذي يؤدّي وليس على عدد العاملين أو الأوراق أو المستلزمات المستخدمة في أداء هذا العمل"^(٤).

(١): د. بيومي، زكريا محمد: *الاتجاهات الحديثة في تطوير أساليب الموازنة العامة ومدى الأخذ*

بها في مصر، مجلة القانون والاقتصاد، مطبعة جامعة القاهرة، ١٩٨٣، ص ١٤، ١٥.

مشار إليه لدى:

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق

ذكره، ص ٧٦.

(2): Burkhead, J: *Government Budgeting*, John Wiley and sons Inc., New York, 1965, p. 134, 135.

(3): د. اللوزي، سليمان وآخرون: *إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق*، مرجع سبق ذكره، ص ٥٣.

(4): د. إسماعيل، مدحت محمد وكرامه، عبد الحليم: *المحاسبة الحكومية بين النظرية والتطبيق*، الطبعة الثانية، دار الأمل للنشر والتوزيع، إريد - الأردن، ١٩٨٩، ص ٤٤.

وقد ورد تعريفها على أنّها: "الموازنة التي تحدد مسبقاً الأهداف العامة للدولة والأعمال الواجب على الوحدات الإدارية إنجازها لتحقيق هذه الأهداف وتبويبها بشكل وظائف وبرامج وأنشطة وتحدد التكاليف اللازمة لإنجاز كل منها دون النظر لوسائل إنجازها"^(١).

وهناك من عرّفها بأنّها: "خطة تهدف إلى تحقيق مجموعة من الأهداف سواء طويلة الأجل أو قصيرة الأجل من خلال ربط تلك الأهداف بالهيكل التنظيمي بحيث يتم تقسيمها إلى اختصاصات، وبرامج، وأنشطة، ومشروعات في ضوء التحديد الدقيق للتكاليف والعوائد المتوقعة بهدف تحقيق أقصى كفاءة ممكنة لتخصيص الموارد المتاحة"^(٢).

ويذهب البعض الآخر إلى تعريفها بأنّها: "وسيلة لتبويب الموازنة العامة للدولة على أساس التركيز على برامج حكومية محددة، وقابلة للتطبيق، ووضع مقاييس أداء للتأكد من خلالها على سلامة القرارات المتخذة، وحسب تنفيذها"^(٣).

وبناءً على ما تقدّم ذكره، إنّ اهتمام موازنة البرامج والأداء ينصبّ على قياس التكلفة الإجمالية لبرنامج معين بغض النظر عن الوحدات المنفّذة للبرنامج، وبالتالي فإنّ طبيعة النفقات تصبح ذات أهمية ثانوية، أي إنّ الاهتمام

(١): الخياط، أسامة محمد: *موازنة البرامج والأداء وإمكانية تطبيقها على الموازنة العامة للدولة في سورية*، بحث مقدّم لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة دمشق - كلية الاقتصاد، دمشق، ٢٠٠٣، ص ٤٠.

(٢): د. الغيطانى، إبراهيم: *الموازنة العامة: إشكاليات مصرية وحلول إماراتية*، مركز المصري للدراسات والمعلومات، ٢٠١٢، ص ٥.

(٣): الأسعد: إياد حسن: *موازنة البرامج والأداء (دراسة مقارنة)*، رسالة مقدّمة لنيل درجة الماجستير في العلوم الإدارية والمالية، جامعة دمشق - كلية الحقوق - قسم القانون العام، دمشق، ٢٠١٤، ص ١٤.

ينصبّ على نشاط الوحدة الحكومية وليس على وسائل تنفيذ هذا النشاط من المستلزمات السلعية والأجور والخدمات^(١).

ويمكن القول، بأن خلاصة ما تمّ طرحه من تعريفات تؤكّد على أنّ موازنة البرامج والأداء ما هي إلا أسلوب لإعداد الموازنة العامة للدولة يهتم بقياس، وتقييم، وتقويم^(٢) أداء الإدارة الحكومية ومخرجات أعمالها، المقسّمة إلى أنشطة ومشروعات، وليس بوسائل إنجاز هذه الأعمال فحسب.

ويبدو واضحاً مما سلف ذكره بأنّ هذا الأسلوب، الحديث نسبياً، من أساليب إعداد الموازنة العامة يتضمن شقين رئيسين:

الشق الأول: البرامج:

ويتم فيه تركيز الاهتمام على البرامج عن طريق:

* تبويب الاعتمادات بالموازنة وفقاً للوظائف الأساسية للجهاز الإداري للحكومة كالتعليم، والصحة، والأمن، والعدالة.

* تحديد البرامج التي تُدرج تحت كل وظيفة، فتتقسم وظيفة الخدمات التعليمية على سبيل المثال إلى برامج للتعليم الأساسي، والثانوي، والجامعي.

وبذلك يمكن تحديد الأنشطة والمشروعات التي يتكون منها كل برنامج على حدة ومن ثمّ يمكن إعداد التقارير المالية طبقاً لهذا التبويب متضمنةً التكاليف الفعلية والتقديرية.

الشق الثاني: الأداء:

ويتم تركيز الاهتمام على ما يتم تحقيقه وليس على الوسائل المستخدمة، وفيه يُحدّد وحدات لقياس العمل بكل قسم من الأقسام التي تتكون منها الوحدة

(١): أ. الشمراني، سوسن: *موازنة البرامج والأداء: المفاهيم والتطبيقات*، جامعة الملك سعود - كلية

إدارة الأعمال، الرياض، ٢٠١٠، ص ٣.

(٢): ينصرف مصطلح "التقييم" إلى التثمين والتقدير، في حين ينصرف مصطلح "التقويم" إلى ما يفيد الضبط والتصويب.

الإدارية وتطبيق المبادئ العامة للتكاليف، وبالتالي إمكانية تحديد تكلفة الوحدة الخدمية المؤداة، ووضع معدلات لتقييم الأداء في الوحدات الإدارية المختلفة^(١).
ثانياً: نشأة موازنة البرامج والأداء:

يعدّ مرور النظام الاقتصادي الرأسمالي بأعنف أزمة اقتصادية عرفها في تاريخه، ألا وهي الأزمة الكبرى (أزمة الكساد الكبير أو أزمة الإنتاج الكثيف) عام ١٩٢٩؛ من أهم العوامل التي ساهمت في تعميق جوانب الخلل والقصور التي أفرزتها وسائل التطبيق الواقعي والعملي لموازنة الرقابة والبنود. وبرزت حينذاك الضرورة ملحةً لاستحداث نظم متطورة لإعداد الموازنة العامة للدولة تتماشى مع التغيرات الجوهرية التي طرأت على الدولة في هيكلها الاقتصادي والاجتماعي، وتبني النظرية الكينزية^(٢) التي تقضي بضرورة وجوب تدخل

(١): د. فهمي، ليلى عبد الحميد: *النظام المحاسبي لموازنة البرامج والأداء وتبويب النفقات*، ملتقى موازنة البرامج والأداء في الجامعات العربية، دمشق، ٢٠٠٤، ص ٤١، ٤٢.

(٢): تُنسب هذه النظرية إلى اللورد "جون مينارد كينز"، الذي حاول الإصلاح بين الرأسمالية والدولة، والبحث عن الريح والرفاه الاجتماعي، والتشغيل الكامل، حيث يعتبر الاختصاصيون (النظرية العامة للاستخدام والفائدة والنقد عام ١٩٣٦) المعبر الأمثل عن "النظام الكينزي"، والذي قدّم مفهوماً جديداً للاقتصاد الكلي، وبالتالي سياسة اقتصادية جديدة، وفتح الطريق من أجل وضع الأسس الجديدة للحسابات القومية.

ويجدر بالذكر أنّ اللورد كينز (١٨٨٣-١٩٤٦) ينحدر من طبقة الأشراف في المجتمع البريطاني، ونجح في الحقيقة باحتلال مركز الاقتصادي الأول في عصره، وكان مضارباً عبقرياً في البورصة، وشغوفاً في علم الرياضيات والاحتمالات، وموظفاً رفيع المستوى، ومديراً لمسرح ومطعم، وفوق كل ذلك هو هاوٍ رائع للوحات الفنية.

بعد أن أنهى دراساته في "أوكسفورد" والكلية الملكية "كامبردج" شغل العديد من الوظائف والمناصب كمدير لأحد الأقسام في Indian office، ومديراً لصحيفة الاقتصاد Economic Journal، وعضواً في الجمعية الملكية المختصة بدراسة المشاكل النقدية والهندية، وعضواً أساسياً في اللجنة المختصة بتمويل الحرب العالمية الأولى، وعضو الوفد البريطاني المفاوض في مؤتمر السلام عام ١٩١٩، والمستشار المالي لوزير المالية البريطاني، وكُلّف بتحضير أعمال مؤتمر "بريتون وودز"، الذي كان يهدف لخلق نظام نقدي دولي جديد، وتوفي وهو بروفيسور =

الدولة في الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة، وتخصيصها في مجالات الإنتاج المختلفة، والتأثير في مستويات الادخار، والاستثمار، والعمالة. وقد سبقت الولايات المتحدة الأمريكية غيرها من دول العالم في تطوير موازنتها العامة إلى موازنة برامج وأداء. ففي عام ١٩٠٦ بدأ التفكير في هذا الأسلوب من أساليب الموازنة العامة عندما قام مكتب الأبحاث البلدية Bureau of Municipal Research of مدينة نيويورك بإجراء أبحاث عن موازنة الإدارة الصحية التابعة لهذه المدينة على أساس الأنشطة^(١).

وبالرغم من أن الولايات المتحدة الأمريكية هي أول بلاد عظيمة، كما يعتقد بك Buck، دُون نظام الموازنة، إلا أن تطوير فكرتها لم يحظَ بالاهتمام المتزايد في الولايات المتحدة حتى العقد الأول من القرن التاسع عشر.

وربما كان التأخير في عملية الإصلاح لنظام الموازنة الأمريكي قبل بداية القرن العشرين يعود إلى حقيقة أن النفقات العامة كانت قليلة، ولم تكن الولايات المتحدة الأمريكية تواجه مشكلة ندرة الموارد، بل على العكس كانت الفترة بين ١٨٨٠-١٩٠٩ فترة رخاء متزايد، لهذا لم يكن هناك تركيز على الاقتصاد في الإنفاق كما أفاد بريس Bryce عام ١٨٨٨: "من خلال النظام المالي السائد

=في "كامبردج" التي لم يتركها طيلة حياته. تزوج من راقصة الباليه المشهورة "ليديا لوبوكوفا"، ووُصِفَ بأنه كان رجلاً سعيداً، محباً للحياة، لامع الوجود في كافة جوانب الحياة البريطانية في النصف الأول من القرن العشرين.

توفي كينز عام ١٩٤٧ في مدينة Westminster، ودُفن في أحد أديرتها. ولكن لم يغفر الليبراليون أبداً لكينز، بالرغم من عدم اعتناقه الاشتراكية كمذهب ولا الشيوعية طبعاً. فلقد كتب في عام ١٩٣١ بخصوص الشيوعية: "كيف يمكن لي أن أتبنى عقيدة تفضّل الحوض عن الأسماك، وتمجّد الطبقة العاملة عن البورجوازية والانتلجنسيا؟".

لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. لطفي، عامر: *النظريات الاقتصادية*، الطبعة الأولى، دار الرضا للنشر، دمشق، ٢٠٠٢، ص ١٧ وما بعد.

(١): Buck, A. E: *Public budgeting*, Harper and Brothers, New York, 1929, p13.

تتفق أمريكا الملايين سنوياً إنفاقاً يتسم بالتبذير، ولكن بما أن الثروة الأمريكية متعاطمة، وإيراداتها سهلة المرونة، فإنها غير حساسة لهذا التبذير". وأضاف قائلاً: "تعيش أمريكا في عالمها هي، أمانة من الهجوم، وأمانة حتى من المخاطر والتهديد"^(١).

وقد بدأت الولايات المتحدة الأمريكية خطواتها نحو إصلاح موازنتها العامة بتشكيل لجنة تافت للاقتصاد والكفاءة Taft commission in Economy and Efficiency نسبةً إلى الرئيس الأمريكي وليام تافت عام ١٩١٢ للقيام بدراسة التنظيم الإداري والإجراءات المالية الحكومية، ولقد اعترضت اللجنة المذكورة بشدة على استمرار العمل بالتقسيم الإداري للنفقات العامة وانتهت في تقريرها إلى ما يأتي^(٢):

- أن الموازنة برنامج مالي سنوي.
 - يجب تنظيم أنشطة الحكومة.
 - ضرورة معالجة مشاكل الأفراد.
 - إعادة النظر في نظام الحسابات والتقارير المالية.
 - تطبيق خبرة المشروعات الخاصة في الحكومة.
- هذا ولقد ترتب على مقترحات هذه اللجنة النتائج الآتية:
- ١- تخويل البرلمان الحق في اعتماد الموازنة على أساس الوظائف أو البرامج وذلك عن طريق تقسيم الموازنة بحسب الوظيفة والبرنامج والوحدة التنظيمية التي تقوم به، وطبيعة المصروف، ووسيلة التمويل.

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. اللوزي، سليمان وآخرون: *إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٢، ٣٣.

(٢): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ٨٦.

٢- الدعوة إلى الاهتمام بالاقتصاد والكفاءة في إنجاز البرامج والمشروعات والأعمال الحكومية.

٣- تطوير نظام الحسابات والتقارير المالية لتعكس النتائج على أساس مالي وكمي.

٤- تعديل الهيكل التنظيمي للحكومة، لأن من معوقات تطبيق الموازنة تحديد المسؤوليات تحديداً واضحاً.

بيد أن مجلس الشيوخ الأمريكي رفض مقترحات اللجنة سابقة الذكر، إلا أنه وبالرغم من هذا الرفض فإن مقترحات اللجنة المذكورة نالت قبولاً لدى بعض الولايات المتحدة. فقد أعد مكتب نيويورك للأبحاث البلدية عام ١٩١٥ تقسيمات تفصيلية لثلاث وظائف يقوم بها مجلس بلدية مدينة نيويورك هي:

١- صيانة الشوارع ٢- تنظيف الشوارع ٣- المجاري

ولقد قُسمت كل وظيفة من هذه الوظائف إلى عشرة وظائف فرعية سُميت بالتقسيمات حسب الأعمال، ووضعت معدلات أداء أو تقييم في كل وظيفة، ثم قُدرت تكاليف كل وحدة والتكاليف الإجمالية للقيام بالعمل^(١).

وجدير بالذكر أنه لم تطل مدة استعمال هذا النوع من الموازنة آنذاك، حيث تركته معظم المدن الأمريكية التي تبنته، لأنه كان يتصف بكثرة التفاصيل في بنود الموازنة وبقلة المرونة عند التنفيذ^(٢).

هذا وقد دخلت موازنة البرامج والأداء في موازنة الحكومة الفيدرالية بشكل جدّي في عام ١٩٣٤ عندما وضعت وزارة الزراعة الأمريكية موازنة مشروع وادي تينيسي Tennessee Valley على أساس البرامج والأداء، وقد نهجت

(١): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق

ذكره، ص ٨٧.

(٢): أ. عصفور، محمد شاعر: *أصول الموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٢١٤.

الإدارات الأخرى في تطوير موازاناتها على أساس البرامج والأنشطة نهج وزارة الزراعة ومشروع الوادي المذكور خلال الحرب العالمية الثانية.

وقد تعمّقت هذه الفكرة في عام ١٩٤٩ نتيجة توصيات لجنة هوفر الأولى التي هدفت إلى إصلاح الجهاز الحكومي الأمريكي، وأوصت بإعادة صياغة موازنة الحكومة الفيدرالية ودعت إلى تبويب موازنة الولايات المتحدة الأمريكية على أساس الوظائف والأنشطة التي تنفذها الإدارة، وقد أطلقت اللجنة على الموازنة المقترحة تعبير موازنة الأداء.

ولمّا صدر في الولايات المتحدة الأمريكية قانون إجراءات الموازنة والمحاسبة في عام ١٩٥٠، خلت نصوصه من اصطلاح موازنة الأداء، فقد أوضحت بما يشير إلى أنّ الموازنة يجب أن تكون في الصورة التي توضّح وظائف ونشاطات الحكومة، ثمّ جاءت لجنة هوفر الثانية عام ١٩٥٥ لتستخدم مصطلح آخر هو موازنة البرامج، ولتوصي بمزيد من الخطوات نحو إتباع أسلوب موازنة البرامج والأداء^(١).

وقد تمثل هذا الاتجاه في الولايات المتحدة الأمريكية فيما طبّقه الرئيس الأمريكي روزفلت من برامج عُرفت باسم New Deal^(٢). وإنّ التقدّم الكبير الذي

(١): Burkhead, J: *Government Budgeting*, op. cit., p. 135.

(٢): **New Deal**: كانت سلسلة من البرامج المحلية (نيو-ديل الأولى، نيو-ديل الثانية) التي أُطلقت في الولايات المتحدة الأمريكية بين عامي ١٩٣٣-١٩٣٨، وقد تضمنت قوانين أُعدت أثناء الفترة الرئاسية الأولى للرئيس فرانكلين روزفلت، وتركزت على ما يسميه الاقتصاديون الألفات الثلاثة وهي: "الإغاثة، والإنعاش، والإصلاح". ولا يزال يُطبّق العديد من برامج نيو - ديل حتى اليوم، وبعضها يعمل بالاسم الأصلي له. ومن أمثلة ذلك: مؤسسة تأمين الودائع الفيدرالية (FDIC)، ومؤسسة تأمين المحاصيل الفيدرالية (FCIC)، وإدارة الإسكان الفيدرالية (FHA)، وهيئة وادي تينيسي (TVA)، ونظام الضمان الاجتماعي (SSS) وغيرها.

لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك الموقع الإلكتروني:

نيو - ديل / www.marefa.org (تاريخ أول دخول: ٢٠١٨/١/١٠ - ٢٥:٣ص).

دخل في مجال العلوم الإدارية والمالية والسلوكية والكمية المتعلقة باتخاذ القرارات من جهة، إلى جانب التقدم الذي دخل في مجال الدراسات الرياضية والإحصائية من جهة أخرى؛ ساهم، وبأثر كبير، في إفراح المجال لتطبيق أساليب ووسائل أكثر تقدماً في مجال الموازنة بصفة خاصة، وفي مجال الرقابة والتخطيط وتقييم أداء الوحدات الإدارية بصفة عامة^(١).

الفرع الثاني

مميزات موازنة البرامج والأداء

أولاً: خصائص موازنة البرامج والأداء:

لا ينبغي أن يُنظر إلى موازنة البرامج والأداء كمبادرة معزولة، وإنما ينبغي أن يُنظر إليها بدلاً من ذلك، على أنها جزء لا يتجزأ من مجموعة واسعة من الإصلاحات، غالباً ما يُشار إليها باسم الإدارة من أجل النتائج أو (الإدارة بالأهداف)^(٢)، والتي تهدف إلى إعادة الهيكلة التنظيمية، والتغييرات المؤسسية، وتعزيز المساءلة العامة للأداء؛ وكل ذلك يهدف من النهاية إلى التركيز على النتائج والمخرجات في العمل، وتحسين الخدمات المقدّمة من قبل الوحدات الإدارية، وترشيد الإنفاق العام في القنوات السليمة. وبالتالي يتلخص التطور الذي حدث في هذا النوع من الموازنة في المجالات الآتية^(٣):

(١): الأسعد، إياد حسن: *موازنة البرامج والأداء (دراسة مقارنة)*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٠.

(٢): يتكون نظام الإدارة بالأهداف (Management by Objectives (MBO) من ثلاث مراحل رئيسية، وهي: تحديد ووضع الأهداف، ثمّ قياس مدى التقدّم في تحقيق الأهداف الموضوعية، وأخيراً تقييم النتائج المحققة ومقارنتها بالأهداف الموضوعية. وقد طُبّق هذا النظام لأول مرّة في الأجهزة الفيدرالية الأمريكية.

لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

عصفور، محمد شاعر: *أصول الموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٠٢، ٢٠٣.

(٣): الأسعد، إياد حسن: *موازنة البرامج والأداء (دراسة مقارنة)*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٠، ٣١.

- **المجال الأول:** انصبَّ الاهتمام في هذا النوع من الموازنات على المخرجات بدلاً من المدخلات فحسب، الذي كان من اختصاص الموازنة التقليدية.
 - **المجال الثاني:** تحوّل الاهتمام من مجرد فرض الرقابة على الأموال إلى الرقابة على الأداء، وبعبارة أخرى الرقابة على نتائج أعمال الوحدات الحكومية.
 - **المجال الثالث:** الاعتماد على المساءلة المحاسبية على العمليات بدلاً من المساءلة المحاسبية على الأموال لإمكانية الوصول إلى الهدفين السابقين.
- ونظراً لكون أسلوب موازنة البرامج والأداء خطة عمل توضح وتحدد مهام الوحدات التنظيمية داخل دولا العمل الحكومي عند تنفيذ كل مشروع أو نشاط أو عمل على حدة، فإنه يمكن أن نخلص إلى الخصائص التي تميز هذا الأسلوب من أساليب تطوير الموازنة العامة على الشكل الآتي^(١):
- ١- تحديد الهدف أو مجموعة الأهداف، حيث يتحول الاهتمام في ظل هذه الموازنة من وسائل الإنجاز إلى الإنجاز نفسه، بمعنى أن يكون التركيز في هذه الموازنة ليس محصوراً ببند الإنفاق فحسب، كما هي الحال عليه في موازنة الرقابة، بل فيما يتم من إنجازه للأعمال في حدود الاعتمادات المرصودة لذلك.
 - ٢- كفاية الرقابة، والتي تحوّلت من رقابة حسابية صرفة على بنود الإنفاق إلى رقابة تقييمية لما قبل الصرف ولما بعده. فالموازنة هذه تقدّم البيانات الكمية والنوعية عن البرامج والأنشطة والمشروعات المقترحة لقياس مدى تقدّم العمل

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ٩٠، ٩١.

وكذلك: د. بيومي، زكريا محمد: *الاتجاهات الحديثة في تطوير أساليب الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٠، ٢١، مشار إليه لدى المرجع المذكور أعلاه.

وكذلك: الأسعد، إياد حسن: *موازنة البرامج والأداء (دراسة مقارنة)*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٢، ٣٣.

بالنسبة لكل برنامج، مما يساعد السلطتين التشريعية والتنفيذية على تقييم كفاءة الأنشطة الحكومية، ومن ثمّ المساعدة على ترشيد الإنفاق العام.

٣- اللامركزية والمرونة في التطبيق، حيث تمتاز هذه الموازنة باللامركزية والمرونة في التطبيق التي تخوّل رؤساء الوحدات التنفيذية إجراء المقارنة بين العائدات المتوقعة وتلك الفعلية، وإجراء التعديلات اللازمة على البرامج لإغلاق أية ثغرات قد تكون موجودة في الأداء.

ثانياً: تمييز موازنة البرامج عن موازنة الأداء، وموازنة البرامج والأداء عن موازنة الرقابة:

١- تمييز موازنة البرامج عن موازنة الأداء:

تمت الإشارة عند التطرّق إلى تعريف موازنة البرامج والأداء بأنها موازنة عامة تتضمن شقين اثنين هما، شق البرامج وشق الأداء.

وفي الحقيقة إنّ البعض من الفقهاء يطلق على هذه الموازنة تسمية موازنة البرامج، في حين يطلق البعض الآخر عليها تسمية موازنة الأداء، بينما يذهب الجانب الأكبر في تسميتها بموازنة البرامج والأداء.

وفي خضمّ ذلك قد يتساور إلى الذهن، ويجب أن يتساور، سؤالاً في غاية الأهمية مفاده: هل هذه الموازنة موازنة برامج أو موازنة أداء؟ وما الفرق بين موازنة البرامج وموازنة الأداء؟^(١)

(١): يرى البعض أنّ هذا التمييز والاختلاف يعود إلى اللبس الذي أحدثته توصيات لجنة هوفر الثانية عام ١٩٥٥ والتي كانت قد شكلت عام ١٩٥٣ حيث انتهت في توصياتها إلى نفس ما انتهت إليه لجنة هوفر الأولى فيما يتعلق بموازنة الأداء، إلّا أنها استخدمت اصطلاح موازنة البرامج ومن ثمّ فإن ذلك كان له أثر في اتجاه بعض الفقهاء نحو محاولة التمييز بين موازنة البرامج وموازنة الأداء من حيث إنّ لكل منهما كيان مستقل، فهما ليستا مترادفتين ولا يمكن عدّ إحداها بديلاً عن الأخرى إنما هما مرحلتان متتابعتان، تمثل الأولى البرنامج، بينما تعبر الثانية عن النشاط الذي يعتبر أحد مكونات البرنامج.

لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك: =

ويمكن التمييز بين موازنة البرامج وموازنة الأداء في الأمور الثلاثة الآتية^(١):

أ- الارتباط بالمستويات الإدارية، حيث ترتبط موازنة البرامج عادةً بمستوى إداري أعلى من المستوى الإداري الذي ترتبط به موازنات الأداء التي ترتبط عادةً بالمستويات التنفيذية (الإدارة الدنيا) أي أن البرنامج يحتوي على عدد من وحدات الأداء.

ب- الارتباط بعنصر الزمن، حيث ترتبط موازنة البرامج بالتخطيط للمستقبل، بينما ترتبط موازنة الأداء بقياس وتقييم ما يتم من إنجازات.

ج- وأخيراً من حيث أولوية الإعداد، حيث إن إعداد موازنة البرامج يسبق إعداد موازنة الأداء باعتبار أن موازنة البرامج هي الإطار التي يتم قياس الأداء وفقاً له.

وأيّاً كانت آراء الفقهاء، والتي تعددت وتتنوعت، حول هذين المصطلحين في التسمية احتكاماً إلى واقع التطبيق العملي أو إلى مقومات كل منهما، فإنني أجد أن تسمية هذه الموازنة بموازنة البرامج والأداء هو الأوجه والأمثل، وذلك لأن استعمال هذه التسمية ينصرف إلى ما تعنيه هذه الموازنة من التخطيط للمستقبل (البرامج) وتتبع ما ينبغي أن يكون قد حدث في الماضي (قياس الأداء المنجز). وبالتالي فإن توحيد المسمى لهذه الموازنة بموازنة البرامج والأداء من شأنه أن يُنهي اللبس والغموض في مفهومها، وكذلك الخلط الذي يمكن أن يحدث لا سيّما بعد ظهور اتجاه جديد في تطوير الموازنة العامة وفقاً لنظام التخطيط والبرمجة (PPBS) والذي سنعرض إليه لاحقاً.

=د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ٧٩، ٨٠.

(١): د. هلال، حسين مصطفى: *تصنيف الموازنات الحكومية ودورها في إبراز أداء الحكومات وتقييم الأداء*، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٤، ص ٤.

٢ - تمييز موازنة البرامج والأداء عن موازنة الرقابة:

لئن ذهبت المسميات لموازنة البرامج والأداء، كما مرّ معنا، إلى التعداد؛ كموازنة البرامج، أو موازنة الأداء، أو موازنة الإدارة، ولئن كانت مقومات تلك المسميات وواقعها في التطبيق هي التي فرضت هذا التعداد والاختلاف؛ بيد إنه بالإمكان القول بأنّ الأعمّ الغالب من المؤلّفين والدارسين يذهب إلى تسميتها بموازنة البرامج والأداء، إذ لا ضير، بل ولا أفضل، من تسميتها على هذا النحو.

وقد جاء هذا الاتجاه الحديث في إعداد الموازنة العامة لسدّ مواطن القصور والخلل الذي شاب الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة، كأول الأساليب السائدة في موازنات دول العالم على اختلاف إيديولوجياتها السياسية والاقتصادية.

وبناءً على ذلك فإنّ ثمة فروقٌ عدّة بين موازنة البرامج والأداء وموازنة الرقابة، يجدر ذكرها على النحو الآتي^(١):

أ - الاهتمام:

تصبّ موازنة البرامج والأداء اهتمامها على المخرجات إلى جانب المدخلات، أي على الأعمال والبرامج المقرّر إنجازها أكثر من الأشياء التي تشتري لإنجاز هذه البرامج والأعمال، وتربط بين الأشياء المشتراة والأعمال المنجزة. أما موازنة الرقابة فتركّز على المدخلات، أي على الأشياء المقرّر شرائها أو وسائل إنجاز العمل دون الاهتمام بالعمل المنجز نفسه.

ب - تبويب الموازنة:

يتم تبويب موازنة البرامج والأداء تبعاً لوظائف الدولة، ثمّ يتبعه تقسيم إداري حسب الوزارات والمصالح التي تنفّذ هذه الوظائف، ثمّ تحديد البرامج

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ٩٢ وما بعد.

والأنشطة والمشروعات التي تخص كل وزارة أو هيئة أو مؤسسة، ثم يتم تجميع إنفاق كل وزارة أو مصلحة تبعاً لفروع الإنفاق بكل نشاط أو مشروع. أما موازنة الرقابة فيتم تبويبها تبعاً لبنود الإنفاق موزعاً على الوحدات التنظيمية أو الإدارية دون أن تهتم بالهدف أو الغرض من وضع هذه البنود.

ج- المعلومات وتخصُّص العاملين:

تمدُّنا موازنة البرامج والأداء بمعلومات عن تكاليف البرامج والمشروعات والأنشطة المكونة لها مع مقارنتها بما يتم من أعمال خلال السنة المالية الماضية وتكلفتها، كما تلعب هذه الموازنة دوراً في إمدادنا ببيانات عن وحدات القياس للأعمال المقترح إنجازها وتكلفة وحدة الإنجاز، وتبين المسؤولية عن التنفيذ. أما موازنة الرقابة فيكون نطاق القياس المالي محدوداً فيها بنود الصرف، ومن ثمَّ فهي لا تمدُّنا بمعلومات عن تكاليف البرامج والمشروعات والأنشطة المكونة لها ولا تزودنا بأيّة مقارنات مع ما تمَّ إنجازه من أعمال خلال السنة المالية الماضية.

ويُفترض أن يكون العاملون في جهاز الموازنة، عندما يُطبَّق أسلوب البرامج والأداء، من المتخصِّصين في العلوم الإدارية الحديثة وعلوم إدارة الأعمال وكذلك علوم القياس المالي كمحاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية وطرق التحليل المالي وتقييم الأداء. أما في ظل موازنة الرقابة فيكفي أن يكون العاملون في جهاز الموازنة من المحاسبين الماهرين ممن لديهم الخبرة والدراية الكافية بعلوم المحاسبة ووسائل الرقابة المالية.

د- تقديرات الموازنة:

تُعَدُّ تقديرات موازنة البرامج والأداء بطريقة تتصف بالدقة والموضوعية، حيث تقدَّر الاحتياجات المستقبلية بناءً على دراسة للبرنامج الذي يجب تنفيذه في السنة المالية القادمة وما يتطلبه ذلك من القيام بمجموعة أنشطة ومشروعات وبتحديد عبء العمل في كل منها. أما تقديرات موازنة الرقابة فتُعَدُّ

بناءً على بيانات السنوات الماضية بجانب الصرف الفعلي في الجزء المنتهي من السنة المالية التي يتم فيها التقدير.

هـ - فترة الموازنة:

ينطبق على موازنة البرامج والأداء مبدأ أو قاعدة السنوية على الرغم من كثرة البرامج والمشروعات الحكومية التي يستلزم تنفيذها لمدة تطول عن السنة المالية، إلا أنَّ هذه الموازنة تختص بالبرامج والأعمال التي تلتزم الوحدات الحكومية بتنفيذها خلال السنة نفسها. وكذلك تنطبق على موازنة الرقابة قاعدة السنوية حيث تُعدّ الموازنة عن فترة زمنية تغطي كافة فصول السنة التي يتذبذب خلالها حجم الإنفاق وحجم التحصيل أو الإيراد التي يقل فيها الاستثناء من هذا المبدأ (كاستثناءات الموازنة الإثنا عشرية، والاعتمادات الإضافية، والاعتمادات المدورة...).

و - دور وزارة المالية:

يقع على عاتق وزارة المالية في ظل موازنة البرامج والأداء مهمة تحقق كفاءة الأداء في الوحدات الإدارية، ومن ثمَّ تقوم بوضع معدلات الأداء لقياس كفاءة العمل في الوحدات التنفيذية. أما في ظل موازنة الرقابة تُعدّ مهمة هذه الوزارة مهمة الوصي على المال العام، ومن ثمَّ يقع على كاهلها مهمة المحافظة على هذا العمل من حيث التأكد من أنَّ الإنفاق قد تمَّ في الأوجه المخصصة دون تبذير أو إسراف.

ز - مسؤولية الرقابة والتنسيق والتخطيط:

تكون مسؤولية "الرقابة" في ظل موازنة البرامج والأداء مسؤولية (تنفيذية أو ذاتية) تقع على عاتق الوحدات التنفيذية. أما في ظل موازنة الرقابة فتكون هذه المسؤولية (مركزية) تقع على عاتق وزارة المالية نظراً لأنَّ هدف هذه الموازنة هو إحكام الرقابة على الإنفاق. وتكون مسؤولية "التنسيق" في ظل موازنة البرامج والأداء مسؤولية (مركزية) حيث تتولَّى وزارة المالية مهمة تنسيق البرامج

والأعمال الحكومية والتأكد من تنفيذها بأقصى كفاءة ممكنة. أما في ظل موازنة الرقابة فتكون هذه المسؤولية (مشتتة) فكل وحدة مسؤولة عن تنسيق أعمالها بذاتها.

وتكون مسؤولية "التخطيط" في ظل موازنة البرامج والأداء مسؤولية (مشتتة)، حيث إن كل وحدة تنفيذية لها سلطة اتخاذ القرارات بنفسها. أما في ظل موازنة الرقابة فتكون هذه المسؤولية (غائبة غالباً أو مشتتة إن وجدت)، حيث إن وزارة المالية غير مسؤولة عن تخطيط أعمال الوحدات، بل إن كل وحدة تنفيذية تخطط لنشاطها في المستقبل.

المطلب الثاني

دورة موازنة البرامج والأداء، وتقييمها

يعدّ ظهور موازنة البرامج والأداء تجديداً جذرياً في فكر إدارة المالية العامة للدولة. وإنّ الانتقال فيها من الاعتماد على وسائل إنجاز العمل إلى العمل ذاته؛ جعلها أحد الأدوات الرئيسة التي تمكّن الدولة من حسن إدارة المالية العامة، ولا سيّما فيما يتعلق بالكفاءة والفاعلية والتخصيص الأمثل للموارد المتاحة إلى جانب الشفافية والمساءلة السليمة.

يركّز هذا المطلب على التطرّق إلى مراحل إعداد موازنة البرامج والأداء باعتبارها نفس المراحل التي تمرّ بها موازنة الرقابة، غير أنّ مراحل دورتها تتكيف طبقاً لطبيعة موازنة البرامج والأداء، والتطرّق إلى كلّ من المزايا التي تتحلّى بها هذه الموازنة والعيوب التي تعترّيها وتشوبها، وذلك وفقاً للفرعين الآتيين:

- الفرع الأول: دورة موازنة البرامج والأداء.

- الفرع الثاني: تقييم موازنة البرامج والأداء.

الفرع الأول

دورة موازنة البرامج والأداء

من المسلم به بأن عملية إعداد موازنة الرقابة، في معظم دول العالم، تمرّ بدورة من المراحل المتعاقبة تتمثل في قيام وزارات الدولة ومصالحها بإعداد بياناتها المالية قبل بدء السنة المالية بفترة كافية، ورفعها إلى وزارة المالية التي تقوم بدورها بإحالة هذه البيانات المالية إلى الحكومة مقرونةً بالرأي والدراسة والمقارنة بين النفقات والإيرادات، ثم تقوم الحكومة بدورها بإحالة هذا المشروع إلى السلطة التشريعية لمناقشته وإقراره، ثم تُغلق هذه الدورة بمرحلة الرقابة على هذا التنفيذ بمختلف أساليبها.

أما موازنة البرامج والأداء فهي تمرّ بالمراحل الآتية ، والتي لا تختلف من الناحية الشكلية عن مراحل إعداد موازنة الرقابة^(١):

* يتم تقسيم البرامج الحكومية التي تتوي السلطة التنفيذية إنجازها خلال السنة المالية إلى مجموعتين جارية واستثمارية، وذلك حسب طبيعة البرنامج، وبعد ذلك تُقسّم جميع البرامج إلى مجموعة مشروعات وأنشطة^(٢).

* يتولّى البرلمان مناقشة مشروع الموازنة وعقد جلسات الاستماع والاجتماعات اللازمة، ومن ثمّ إقرارها.

(١): أ. الشمراني، سوسن: *موازنة البرامج والأداء: المفاهيم والتطبيق*، مرجع سبق ذكره، ص ١٠.

(٢): يمكن تقسيم البرامج إلى نوعين هما:

- برامج جارية تمتد إلى الإنتاج والخدمات الجارية وتحتاج في تنفيذها إلى مجموعة من الأنشطة.
- برامج استثمارية تمتد إلى الإنتاج والخدمات الرأسمالية وتحتاج في تنفيذها إلى مجموعة من المشروعات.

لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ١٠٦.

* تتولى الحكومة تنفيذ الموازنة المقررة من قبل البرلمان، وفقاً للبرامج الموضوعة، حيث تقوم كل وحدة حكومية بتقسيم المشروعات والأنشطة إلى وحدات أداء، وهي تمثل وحدات الخدمات والسلع التي ستقدمها للجمهور، أي تحديد وحدات الأداء التي ستقوم بها.

* بعد أن يتم وضع البرنامج وتحديد متغيراته التي يتم التعبير عنها بمؤشرات الأداء والتي تم توزيعها على المدخلات والمخرجات والنتائج، فإن تنفيذ البرنامج وضمان تحقيقه يستلزم المتابعة من أول لحظة في تطبيقه إلى آخر لحظة في تنفيذه وإلى ما بعد ذلك. وتمثل هذه المرحلة، الرقابة على الأداء؛ والتي تعني الاستفادة من المؤشرات التي وضعت للبرنامج أثناء التنفيذ وبعده، وفي ذلك يمكن الحكم على جودة الخطة وجودة التنفيذ، كما يمكن تحديد الجهة والسبب المباشر في نجاح البرنامج أو اختلافه عن خطته، وكيفية التعامل مع أية مستجدات وتأثير أية متغيرات قد تنشأ على الخطة المتبقية لتنفيذ البرنامج.

وبناءً على ما تقدم ذكره، يمكن الإحاطة بدورة موازنة البرامج والأداء تبعاً لما يأتي:

أولاً: إعداد مشروع موازنة البرامج والأداء:

تشمل هذه المرحلة تهيئة وتحضير مشروع الموازنة من قبل وزارات الدولة وإداراتها، حيث يتطلب ذلك إصدار منشور إعداد موازنة البرامج والأداء، والذي لا يختلف كثيراً عن نظيره في الموازنة التقليدية من حيث العناصر التي يتضمنها، وهي عناصر السياسة العامة للموازنة بشكل عام، وأسس تقدير النفقات والإيرادات المختلفة، ونوع المرفقات التي تُرفق بمشروع موازنات الجهات المختلفة، وموعد إرسال مشروعات الوزارات إلى وزارة المالية. غير أنه يتم التركيز في منشور إعداد موازنة البرامج والأداء على مدى ربط هذه العناصر بالبرامج والأداء، حيث تتناول السياسة العامة للموازنة اتجاهات برامج

السنة المالية الجديدة وأهدافها وأثرها في معدلات النمو وارتباطها بالخطة العامة للدولة واتجاهات ضبط الإنفاق العام للبرامج، كما يتناول المنشور أسس تقدير البرامج المختلفة.

هذا وتُعدّ مشروعات موازنة البرامج والأداء في الجهات المختلفة بمعرفة لجنة مختصة بإعداد الموازنة، التي تراعي أن تكون البرامج المُعدّة متوافقة مع الخطة العامة للدولة وخطة الوزارة، وأنه قد تمّ إعدادها طبقاً للأسس الفنية والعلمية وعلى مستوى عالٍ من الدقة والموضوعية، ثمّ يُعتمد المشروع من الوزير المختص أو من يقوم بمقامه ويُرسل إلى الأجهزة المختصة (المديرية المختصة) في وزارة المالية مرفقاً بما يأتي^(١):

١- خريطة بالوحدات التنظيمية التابعة للوزارة.

٢- البرامج المطلوب تنفيذها بمعرفة كل إدارة بالوزارة والاعتمادات المطلوبة لها.

٣- وحدات الأداء المقدّر أن تؤدّي نتيجة تنفيذ البرامج خلال السنة المالية.

وبعد وصول المشروعات إلى وزارة المالية لدراستها تقوم الأجهزة المختصة (المديرية المختصة) بمراجعتها سواء من الناحية الحسابية أو الفنية، فيتّم التأكد مما يأتي:

١- استيفاء البرامج للناحية الشكلية والتأكد من استكمال جميع البيانات اللازمة للبرنامج.

٢- التأكد من طبيعة البرامج، سواء كانت جارية أو استثمارية.

٣- إجراء المراجعة الحسابية على أرقام البرامج، إذ قد تحدث أخطاء في العمليات الحسابية.

٤- إجراء المراجعة الفنية على البرامج من ناحية مدى ضرورتها في ظل السياسة العامة للدولة، وهل يمكن الاكتفاء بالبرنامج القائم أم استبداله

(١): محمد، قطب إبراهيم: *الموازنة العامة للدولة*، الجزء الثاني، الطبعة الرابعة، الهيئة المصرية

ببرنامج آخر يحل محله إذا لم يكن البرنامج مقرراً أصلاً في الخطة العامة للدولة، ثم مراجعة تكاليف البرامج وبنود اعتماداتها لكشف فيما إذا بها من إسراف أو مغالاة.

وجدير بالذكر أنه إذا اتضح لدى دراسة البرامج المقدّمة من الجهات أن مدة تنفيذ البرنامج ستتجاوز السنة المالية التي سيُنَفَّذُ فيها البرنامج، فيمكن للموازنة المركزية قصر الاعتمادات التي تخصص للبرنامج في حدود إمكانيات التنفيذ خلال السنة المالية المُعدّة عنها الموازنة العامة، على أن يُراعى إدراج الاعتمادات اللازمة لتنفيذ باقي أنشطة ومشروعات البرنامج في السنة المالية التالية.

وإذا كان البرنامج الاستثماري يمتد لأكثر من سنة، فينبغي تحديد التكاليف الكلية للمشروع ليتمكن الارتباط في حدودها.

والسؤال الذي يطرح نفسه في هذا المقام هو: هل يجوز للأجهزة المختصة (المديرية المختصة) في وزارة المالية اقتراح برامج بديلة إذا لم تكن البرامج التي قدمتها الجهات قد تقرر في الخطة العامة للدولة؟

إنّ الإجابة على هذا السؤال تكون بنعم مشروطة، حيث يمكن لتلك الأجهزة اقتراح برامج بديلة إذا لم تكن هذه البرامج قد طُرحت في الخطة العامة للدولة. وهذا الاتجاه يتطلب إجراء المقارنة بين البرنامج المقترح بمعرفة الجهة والبرنامج البديل ومدى كفاءة البرنامج المقترح في تحقيق الهدف من البرنامج، على أنه ينبغي أن توافق الجهة المنقّذة على البرنامج البديل بسبب أنه يؤدي مثلاً إلى إنجاز وحدات أداء أكثر أو أنّ تكلفة الأداء في البرنامج البديل أقل.

وبناءً على ذلك فإن نظام موازنة البرامج والأداء يحقق الشراكة الحقيقية بين الجهات المنفذة ووزارة المالية في تقرير البرامج التي تحقق الأهداف المرجوة^(١).

وبعد مراجعة كل برامج النفقات والوصول إلى التقديرات النهائية للإيرادات، تجمع موازنة البرامج والأداء على مستوى الدولة ككل، ويتم توزيعها وتوازنها في حدود ومتطلبات السياسة العامة للدولة، وتُعرض على مجلس الوزراء، فإذا وافق عليها بصفة نهائية؛ تمّ اتخاذ الإجراءات اللازمة لعرضها على السلطة التشريعية لإقرارها وإجازة تنفيذها.

ثانياً: اعتماد مشروع موازنة البرامج والأداء^(٢):

تمر مناقشة السلطة التشريعية لمشروع موازنة البرامج والأداء، ومن ثمّ إقرارها، بنفس الخطوات في موازنة الرقابة، إلا إنّ هذه الخطوات تتطور لتلائم موازنة البرامج والأداء على النحو الآتي:

١- المذكرات الإيضاحية التي تقدّم للسلطة التشريعية عن موازنة البرامج والأداء تتضمن البرامج التي يتضمنها مشروع الموازنة العامة ولا تكون قاصرة على الاعتمادات.

٢- البيان المالي الذي يتقدّم به وزير المالية عن موازنة البرامج والأداء يتناول أساساً برامج السنة المالية الجديدة وتمويلها، وأثر تنفيذ البرامج في تحقيق الأهداف العامة للدولة، كما يتناول السنة الماضية ومدى تنفيذها ودرجة الكفاية التي حققتها.

ويكون لأعضاء السلطة التشريعية الحق في اقتراح تعديل البرامج الواردة بمشروع الموازنة العامة أو إلغائها أو اقتراح برامج بديلة، كما أنّ لهم الحق في

(١): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق

ذكره، ص ٢٥٨، ٢٥٩.

(٢): محمد، قطب إبراهيم: *الموازنة العامة للدولة*، مرجع سبق ذكره، ص ١١٣.

اقتراح برامج جديدة مع مسايرة الأحكام الدستورية التي تنظم حق المجلس في التعديل.

فإذا اعتمد المجلس التشريعي مشروع موازنة البرامج والأداء يكون قد أقرَّ سياسة الحكومة وبرامج تنفيذها، ويؤدي ذلك إلى ارتباط من السلطة التنفيذية بوضع تلك البرامج موضع التنفيذ.

ومن الواضح أنَّ رقابة السلطة التشريعية في ظل موازنة البرامج والأداء تتحقق بدرجة أشمل، لأنَّ الاعتمادات ستخصص لبرامج تُنفَّذ خلال السنة، وهذه البرامج مقاسة بوحدات للأداء توضح كمية الأداء وتكلفته.

وكذلك يمكن القول، إنَّ إقرار السلطة التشريعية لمشروع قانون الموازنة لم يبقَ محصوراً بدراسة تقديرات أو أرقام حسابية صمَّاء غير ذات مدلول مفهوم أو معنى حقيقي كما كان معهوداً في ظل الموازنة التقليدية، بل إنَّ دور المجلس التشريعي دخل في ظل موازنة البرامج والأداء إلى أعظم من ذلك في طريقة سبر ودراسة تكاليف البرامج والأعمال وعلاقتها بالنتائج المتوخاة، والتي تنوي الحكومة على تنفيذها خلال السنة المالية، والاطلاع بعد ذلك على ما عكفت الحكومة على تنفيذه وإنجازه، أو ما خالفت فيه وعودها.

ثالثاً: تنفيذ موازنة البرامج والأداء:

لابدَّ أن تتوافر في موازنة البرامج والأداء حاجات أساسية تفي بدورها في عملية اتخاذ القرارات التي تتصل بالأعمال والخدمات التي يُراد من الوحدات الحكومية تنفيذها ومتابعتها وتقييمها.

وتتمثل هذه الحاجات الأساسية أولاً بضرورة اعتماد تبويب خاص بموازنة البرامج والأداء يقوم بترجمة الأهداف المرسومة إلى وظائف محددة، ثمَّ إلى برامج تقسم إلى أنشطة ومشروعات، يتحدد من خلالها الأعمال المنجزة ومراكز المسؤولية (الأداء).

يلي ذلك ثانياً ضرورة اعتماد نظام مؤهل للعمليات المالية والمحاسبية، يسمح للإدارة بتشغيل البرامج الموضوعية بطريقة فعّالة، ثم ينتهي ذلك ثالثاً بوضع المعايير الدقيقة والموضوعية لقياس الأداء المنجز، لضمان وصول الوحدات الإدارية إلى الربط السليم بين حجم العمل والأداء المنجز وتكلفته وتبعاته، ومعرفة فيما إذا كان قد تحقق النّقدُ المطلوب من هذه الموازنة وكذلك الأهداف النهائية التي ترمي الموازنة العامة تحقيقها. ويقع عبء تنفيذ الموازنة العامة في ظل أسلوب البرامج والأداء على عاتق الوحدات التنفيذية، بحيث تلتزم كل وحدة تنظيمية بالبرامج المعتمدة لها كأهداف تعمل على تنفيذها وفي حدود الاعتمادات المخصصة لها أداةً للحكم على إنجازها. وفي ظل هذه الموازنة تتلاءم قواعد التنفيذ مع طبيعتها، كما في الآتي^(١):

١- تقوم الوزارات والمصالح الحكومية بتنفيذ برامجها خلال السنة المالية في حدود الاعتمادات المدرجة لها بالموازنة العامة للدولة، وتعمل على ضغط نفقاتها إلى أدنى حد ممكن، بحيث تنجز البرامج على أحسن وجه وبأقل تكلفة ممكنة.

٢- يجوز استخدام وفورات بعض البرامج الجارية في تغطية تجاوزات برامج جارية أخرى، كما يجوز استخدام وفورات بعض البرامج الاستثمارية في تغطية برامج استثمارية أخرى في الجهة نفسها، وذلك بعد وضع القواعد التي تنظم ذلك.

٣- إذا اتضح للوزارة أو الوحدة التنظيمية بشكل عام تعذر تنفيذ برنامج بأكمله أو تعذر تنفيذ جزء منه يزيد على النصف خلال السنة؛ فيمكن استبداله

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

محمد، قطب إبراهيم: *الموازنة العامة للدولة*، مرجع سبق ذكره، ص ١١٤.

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق

ذكره، ص ٢٦١.

ببرنامج آخر جديد بحيث لا تتجاوز اعتماداته البرنامج المستبدل، وذلك بعد موافقة وزارة المالية وفي حدود السياسة العامة للدولة.

٤- تقوم الوزارات والمؤسسات والهيئات الحكومية المختلفة بتحصيل الإيرادات العامة المقدرة في الموازنة العامة بعد وضع السياسة اللازمة لتحقيق حصيلة تلك الإيرادات.

رابعاً: الرقابة على تنفيذ موازنة البرامج والأداء ومتابعتها^(١):

أجمع علماء الاقتصاد والمالية العامة، ثم تبعهم علماء الإدارة، على أن أي نظام إداري أو مالي لا تتوفر فيه رقابة صحيحة ومنظمة يعدّ نظاماً ناقصاً يفتقر إلى المقومات المتكاملة^(٢). وإنّ موازنة البرامج والأداء تسعى إلى تحديد كمية العمل المطلوب تنفيذه أو وحدات الأداء المطلوب إنجازها طبقاً للبرامج الموضوعية، ومن ثمّ فإذا لم يكن هناك نظام محكم للمتابعة للتأكد من تنفيذ البرامج الموضوعية وبالتكاليف المناسبة مع تقويم الانحرافات أولاً بأول، فإنّ السنة المالية قد تمر دون تحقيق العدد المطلوب من وحدات الأداء أو وحدات العمل أو تحقيقها بتكلفة مرتفعة، وبذلك تفقد موازنة البرامج والأداء إحدى مزاياها المهمة^(٣).

ويلاحظ أنّ المتابعة في ظل هذه الموازنة تشمل نوعين أولهما المتابعة المالية وثانيهما المتابعة العينية، كما أنّ المتابعة فيها يمكن أن تكون داخلية،

(١): لم يفرّق الإداريون بين تعبير الرقابة، وتعبير المتابعة بصورة تكشف عن مضمون كل منهما، حيث يتم استعمال كلا المصطلحين للدلالة على المعنى نفسه. ويقصد بالرقابة النظر إلى الشيء الخاضع للمراقبة خلال عملية تنفيذه، في حين أنّ المتابعة تعني النظر إلى الشيء بعد إتمامه وإنجازه. د. الدوري، مؤيد عبد الرحمن ود. الجنابي، طاهر موسى: *إدارة الموازنات العامة*، دار زهران للنشر والتوزيع، عمّان، ١٩٩٩، ص ١٢٤.

(٢): د. شباط، يوسف: *الوسيط في الرقابة المالية والإدارية*، الطبعة الأولى، منشورات جامعة دمشق - كلية الحقوق، دمشق، ١٩٩٩، ص ٣٠.

(٣): محمد، قطب إبراهيم: *الموازنة العامة للدولة*، مرجع سبق ذكره، ص ١١٥.

داخل الوحدة التنظيمية نفسها ويقع عبؤها على رؤساء التنفيذ، إذ يجب عليهم وضع النظم الكفيلة بإتمام كل عملية في مواعيدها وفي حدود الاعتمادات المقدّرة له، ويمكن كذلك أن تكون متابعة خارجية بمعرفة إدارة مركزية على المستوى العام تتبع وزير المالية أو وزارة المالية أو رئيس مجلس الوزراء أو أية سلطة أخرى، وتبقى على اطلاع وتواصل دائمين مع ما يتم إنجازه من أعمال ومدى مطابقة ذلك لما هو مرسوم ضمن الأهداف العامة للدولة.

وينبغي في ظل موازنة البرامج والأداء معرفة مراكز المسؤولية عن تحقيق معدلات الأداء المقدّرة في البرامج، لمعرفة مواطن الانحراف والقصور في العمل ومتابعة تلافيها في المستقبل.

والجدير بالذكر أنّه ينبغي في ظل متابعة هذه الموازنة أن ينشأ نظام للتقارير الدورية التي تُقدّم على مختلف المستويات، وأن يُراعى فيها التقديم في الوقت الملائم والإعداد بكامل الدقة والموضوعية والتجانس في البيانات، وأن تتضمن المقارنات والاستنتاجات التي تساعد على اتخاذ القرار^(١).

ونافذة القول، إنّ موازنة البرامج والأداء لأبّد وأن تختتم مدتها بمرحلة الرقابة على التنفيذ ومتابعته إلى ما بعد ذلك، وهذا ينسجم مع طبيعتها التي وُجدت من أجلها، ويتوقف على هذه المرحلة المهمّة نجاح أو فشل تطبيق أسلوب البرامج والأداء على الموازنة العامة.

وتتمثل هذه الرقابة بكونها مالية وإدارية من جهة، وداخلية وخارجية من جهة أخرى، وغير مقتصرة على الرقابة الحسابية التقليدية، كموازنة الرقابة، من حيث مراجعة الدفاتر الحسابية ومستندات الصرف والتحصيل ومطابقة الصرف للاعتمادات الممنوحة، وإنما تعدّت ذلك لتكون في ظل موازنة البرامج والأداء لما قبل الصرف ولما بعده، وتقييمية بحيث تقيس التكلفة الفعلية وتقارنها

(١): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق

بالتكلفة النمطية، وتعكف على دراسة وتحليل ما يظهر من فروقات، كما أنها تسعى إلى قياس مدى الكفاية والكفاءة الإدارية في القطاع الحكومي، وتعمل على سدّ مثالب الإهمال والانحراف والإسراف وتلافي حدوثه في المستقبل، وترشيد القرارات التي ستبنى على ضوءها الخطة القادمة.

الفرع الثاني

تقييم موازنة البرامج والأداء

إذا كان الذي يقفز إلى الذهن في ظل موازنة الرقابة، كما أسلفنا سابقاً عند التطرُّق إلى تقييمها، المدخلات التي تجعل مشروعاً ما يستمر دون الاكتراث بالمرجات البتة؛ فإنّ الذي يقفز إلى الذهن عند ذكر موازنة البرامج والأداء هو مخرجات العمل والمنجزات إلى جانب المدخلات ووسائل العمل المنجز.

وإذا كان السؤال في ظل موازنة الرقابة، بالنسبة لدبابيس الورق، يُطرح بصيغة: كم نحتاج منها؟ وكم تكلف؟ وبالنسبة للمنتزهات: كم نحتاج منها؟ وكم تكلف صيانتها؟

فإنّ طريقة التفكير في السياسة العامة وقياسها وتقييمها في ظل أسلوب البرامج والأداء، يجعل الأسئلة السابقة تُطرح على الشكل الآتي:
كم سيُدبّس من الورق؟ وكم شخصاً ستخدم المنتزهات؟ ومن هي الفئة المستهدفة في صيانة المنتزهات؟...

وأغلب الظن أنّ موازنة البرامج والأداء وُضعت لمقاومة المشككين، أولئك الذين يعرفون ثمن كل شيء ولا يعرفون قيمة أي شيء، وللإجابة على السؤال: هل حصل المواطنون على قيمة أموالهم؟ فالنتيجة النهائية لموازنة الرقابة أن تكون الحكومة قادرة على إخبار الناس أنّ الإدارة كذا قد أنفقت مبلغ كذا وكذا، بينما

نتيجة موازنة البرامج والأداء أن تكون الحكومة قادرة على إخبار الناس بحجم الخدمة العامة التي تحققت، والتي تلقاها الناس نتيجة إنفاق هذا المبلغ^(١).

وقد لاقت موازنة البرامج والأداء قبولاً واستحساناً واسعاً في الدول التي عازمت على تطبيقها لما توفره من مزايا وما تعود به من نفع وتلافيتها للانتقادات التي وُجّهت لموازنة الرقابة، بيد أنها لم تسلم من سهام النقد والتجريح كأسلوب حديث من أساليب إعداد الموازنة العامة.

أولاً: مزايا أسلوب موازنة البرامج والأداء:

يُسجّل إلى هذه الموازنة أنها تحقق العديد من المزايا المهمة، نذكر منها^(٢):

١- موازنة البرامج والأداء تخدم أغراض المعلومات والتكاليف والإحصاء؛ إذ إنّ هذه الموازنة تغذي الإدارات الحكومية بما يلزمها من المعلومات، وتعطي دوراً بارزاً للحقائق في العملية الإدارية من خلال تحديد وحدات الأداء وقياس معدلات العمل المنجز وفاعليته، الأمر الذي يجعل الموازنة العامة عملية ديناميكية مستمرة.

ويعتقد الأستاذ شيك Schick بأنّ الوصف السردى Narrative Description للأداء هو الذي يميز هذا النوع من الموازنات، ويعطي قارئ الموازنة الصورة الواضحة والعامة عن العمل المنوي إنجازه من قبل الوحدة التنظيمية التي تُطلب المخصصات لأجل إنجازه.

٢- لا مركزية موازنة البرامج والأداء: حيث أدّى شيوع فكرة موازنة البرامج والأداء إلى التعاون على جميع المستويات المتسلسلة في الهرم الإداري،

(١): د. شعراوي جمعة، سلوى وآخرون: *الموازنة العامة (اتجاهات ورؤى جديدة)*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٩.

(٢): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. اللوزي، سليمان وآخرون: *إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق*، مرجع سبق ذكره، ص ٦٠، ٦١.

عصفور، محمد شاكر: *أصول الموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٢١، ٢٢٢.

وساد تفويض الاختصاص لأداء الأعمال المرسومة بسهولة ويسر. وفي هذا المجال يمكن أن تشكل موازنة البرامج والأداء لبنة متينة نحو رسم سياسات فعّالة تترك معها الإدارة العليا التفاصيل التنفيذية للمستويات الإدارية الدنيا في السُّلم التنظيمي.

٣- تساعد موازنة البرامج والأداء في تحسين عمليات تنفيذ الأنشطة والمشروعات الحكومية، لأنها تبين مسبقاً وحدات الأداء التي ستتحقق نتيجة تنفيذ برنامج معين، كما أنّها تسهل عملية الرقابة على التنفيذ، نظراً لوجود معايير للأداء محدّدة سلفاً يمكن من خلالها مقارنة ما تمّ إنجازه من أعمال أو خدمات بما هو مرسوم في الخطة، ومعرفة أسباب الانحرافات عن الخطة، ومحاسبة المسؤولين عنها، كما تُضعف هذه الموازنة أسلوب المساومة (التفاوضي المضني في الحصول على الحصص الأكبر من الاعتمادات) السائد في الموازنة التقليدية، فهي بذلك تدعم طلبات الجهات الحكومية في الحصول على الاعتمادات، وتقلل من فرص تخفيض الاعتمادات.

٤- موازنة البرامج والأداء وصفية تبريرية: حيث توفر للمواطنين معلومات كافية عن الخدمات التي تزمع الحكومة على تقديمها، وتتضمن وصفاً للبرامج الحكومية التي ستقوم بتنفيذها، والأهداف المرجوة من تنفيذها، وتكاليف تلك البرامج، ووحدات الأداء التي ستتحقق نتيجة تنفيذها.

ثانياً: الانتقادات الموجّهة لموازنة البرامج والأداء:

تتعرّض هذه الموازنة في تطبيقها لصعوبات وانتقادات تعثر بها، وقد تحدّ من المزايا التي توفرها، نجل أهمها فيما يأتي:

١- صعوبة تحديد بعض وحدات الأداء للنشاط الإداري، حيث تفتقد بعض الأنشطة إلى وجود مقاييس مادية ملموسة لقياس الأداء أو مدى الإنجاز كالبحوث العلمية، والعلاقات الخارجية، والنشاطات الإعلامية، والأمن القومي... وغيرها، حيث ترجع صعوبة تحديد وحدات الأداء الخاصة بها

وقياسها كونها غير ملموسة، وغير متكررة أحياناً، وغير نمطية إذ لا تتوافر نتائج مادية محسوسة نتيجة أعمالها^(١).

٢- ارتفاع تكلفة تطبيقها، حيث تتطلب هذه الموازنة الأجهزة الفنية والآلات المكتبية اللازمة للعمليات الحسابية والخطوات الإحصائية المستخدمة في وضع الوحدات المعيارية لقياس الأداء الأكثر فاعلية. ولهذا لا يستغرب البعض عدم استطاعة الكثير من الإدارات الحكومية في الولايات المتحدة الأمريكية تطبيق هذه الموازنة، بل ويؤكد البعض أنّ الكونجرس الأمريكي لم يفهم ماهية هذه الموازنة، ولم يحصل أي تغيير على عملية اتخاذ القرارات في الكونجرس الأمريكي نتيجة اعتمادها^(٢).

٣- ظهور دوافع عديدة لدى العاملين، تنظيمية، وسلوكية، وفكرية ضد تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء، بل وصل الأمر في بعض الأحيان إلى مقاومة النظام الجديد. ويمكن أن يُردّ ذلك إلى ضعف خبرة وكفاءة العاملين في الجهاز الإداري للدولة، حيث يتطلب تطبيق هذه الموازنة خبرات فنية إدارية مدربة ذات كفاءة عالية يندر وجودها في الكثير من الإدارات الحكومية.

٤- تداخل اختصاصات الوحدات الإدارية، فهناك العديد من الوحدات التي تقوم ببرامج متشابهة أو بجزء من البرنامج، وقد ترتّب على ذلك غياب النظرة الشاملة للبرنامج، وصعوبة التقييم وتحديد المسؤولية، كأن تقوم وزارة الإدارة المحلية والبيئة ببرنامج تقوم بذاته وزارة الأشغال العامة والإسكان. فتتداخل الاختصاصات الإدارية أو بحدوث ازدواجية في تطبيق البرنامج، وبالتالي صعوبة تنفيذه أو تقييمه^(٣).

(١) د. هلاي، حسين مصطفى: *تصنيف الموازنات الحكومية...*، مرجع سبق ذكره، ص ١٠.

(٢) د. اللوزي، سليمان وآخرون: *إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق*، مرجع سبق ذكره، ص ٦٣.

(٣) د. هلاي، حسين مصطفى: *تصنيف الموازنات الحكومية..*، مرجع سبق ذكره، ص ١١.

٥- القصور في مجال التخطيط، حيث إنَّ اهتمام موازنة البرامج والأداء بتحقيق الكفاءة من البرامج قصيرة الأجل، جعلها تبدو وكأنَّها عقبة أمام التخطيط طويل المدى اللازم لإنجاز البرامج الضخمة والمهمّة. وهذا ما أدّى إلى التحوُّل نحو أسلوب يُعنى بوظيفة التخطيط ويخدمها أكثر كموازنة التخطيط والبرمجة^(١).

وخلاصة القول، مهما قيل في موازنة البرامج والأداء تقرّضاً أو تجريحاً فإنَّها تُعدّ، وبحق، ثورة حقيقية وصادقة في مجال مفهوم الموازنة العامة التي ألفت قصوراً لازمها ربحاً من الزمن في ظل موازنة الرقابة كأسلوب تقليدي في إعدادها. وإنَّ هذا القصور والخلل الذي اعترى موازنة الرقابة، جعل التفكير ينضج نحو التحوُّل إلى أسلوب أو اتجاه جديد في إعداد الموازنة العامة يُغلق ثغرات موازنة الرقابة ويولي اهتماماً أساسياً للأهداف والعوائد الاقتصادية والاجتماعية المحققة.

وختاماً لهذا المبحث، والذي تناولت فيه أول اتجاه حديث في إعداد الموازنة العامة للدولة، يمكن القول بأنَّ ظهور موازنة البرامج والأداء قد حقّق قفزة نوعية في مجال الموازنة العامة للدولة، سمحت للإدارة الحكومية ببيان أهدافها التي تُطلب من أجلها الاعتمادات المالية، والاهتمام بالمخرجات (النتائج) إلى جانب المدخلات (الأموال، اليد العاملة، وسائل الإنجاز...) ما أدّى إلى توافر البيانات اللازمة لقياس الأعمال المنجزة وتحديد مراكز مسؤولية الوحدات الحكومية فيما أُسند إليها من أعمال واستشراف آفاق المستقبل. وكل ذلك في سبيل رفع كفاءة وسويّة الخدمات والأعمال المقدّمة للمواطنين، والاستخدام الأمثل للموارد المتاحة من خلال ترشيد الإنفاق العام على مستوى الدولة ككل وليس ضغطه فحسب.

وهذا ما جعل، في الحقيقة، العديد من دول العالم تلحق الولايات المتحدة الأمريكية في تطبيقها على موازنتها العامة كالسويد، وأستراليا، والفلبين، والهند، وماليزيا، واليابان، وبعض الدول العربية والأفريقية...

(١): عصفور، محمد شاکر: *أصول الموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٢٣.

ولكن ما ينبغي التنويه إليه، أنَّ هذه الموازنة ليست بديلاً مطلقاً يجب أن يحلَّ محلَّ موازنة الرقابة، بل هي إضافة Overlay (إضافة الإدارة) إلى ما هو سائد في موازنة الرقابة. إذ لا يمكن بأيِّ حال من الأحوال الاستغناء عن موازنة الرقابة دفعةً واحدة، لأنَّ تطبيق موازنة البرامج والأداء ليس بالأمر اليسير، بل هو يحتاج إلى بيئة خصبة تجمع مقوِّمات عديدة كالكوادر الإدارية والفنية المؤهَّلة علمياً وعملياً، والنظم المحاسبية والمالية السليمة، ونظم المعلومات الإدارية والوظيفية، والتشريعات المواتية، وتعاضد سلطات الدولة.. الخ.

ولأنَّ ليس كل هدف يُقاس، وليس كل ما يُراد أن يُقاس هو الهدف؛ فإنَّه يجب ألا يُفهم بأنَّ موازنة البرامج والأداء البلسم الشافي لكل داء، والعصا السحرية في تحقيق أهداف السياسة العامة للدولة ككل، بل هي خطوة في الاتجاه الصحيح، يبدأ تطبيقها تدريجياً في بعض الوحدات الحكومية وذلك للوصول إلى إمكانية تطبيقها بشكل كامل في مختلف الوحدات الحكومية.

يتمَّ في المبحث الثاني من هذا الفصل إلقاء الضوء على الاتجاه الحديث الثاني في عملية إعداد الموازنة العامة للدولة، والتي تحوَّلت الموازنة العامة من خلاله من فرض الرقابة إلى خدمة الإدارة الحكومية في المستويات التنفيذية، ثمَّ إلى خدمة الإدارة العليا وموازرتها في أداء وظيفة التخطيط.

المبحث الثاني

الموازنة العامة للدولة في خدمة العملية التخطيطية (موازنة التخطيط والبرمجة أو الموازنة التخطيطية)

يعدّ القصور في مجال التخطيط، وبالأخصّ في الخطط طويلة الأجل، من أبرز الانتقادات التي وُجّهت إلى موازنة البرامج والأداء. وإنّ التفكير المستمر في إضفاء الوظيفة أو الصفة التخطيطية إلى الموازنة العامة للدولة، ساهم إلى حدّ كبير في بزوغ أفق موازنة التخطيط والبرمجة إلى حيّز الوجود.

وتمتد جذور الاتجاه التخطيطي في إعداد الموازنة العامة إلى جوهر علم الاقتصاد ومقتضياته المبنية على فرضين أساسيين أولهما أنّ الحاجات البشرية متعددة ومتجددة وغير منتهية، وثانيهما أنّ الموارد الاقتصادية المتوافرة محدودة ونادرة.

وبناءً على ذلك، ينبغي مؤازرة رجل الإدارة، الذي له سلطة لاتخاذ القرارات في الجهاز الحكومي، في توزيع الموارد الاقتصادية المتاحة من أجل إشباع الحاجات غير المنتهية لأفراد المجتمع بأقصى درجة من الكفاءة الممكنة.

يتمّ في هذا المبحث التطرُّق إلى نظام موازنة التخطيط والبرمجة Programming Planning Budget System (PPBS) أو الموازنة التخطيطية، كأحد الاتجاهات الحديثة في عملية إعداد الموازنة العامة للدولة، والتي لحقت بنظام البرامج والأداء، وذلك وفقاً للمطلبين الآتيين:

- المطلب الأول: ماهية موازنة التخطيط والبرمجة.
- المطلب الثاني: إعداد موازنة التخطيط والبرمجة، وتقييمها.

المطلب الأول

ماهية موازنة التخطيط والبرمجة

إذا كان الاهتمام الرئيس في ظل الموازنة التقليدية هو فرض الرقابة وفي ظل موازنة البرامج والأداء هو خدمة الإدارة الحكومية، فقد انصبَّ هذا الاهتمام في خدمة العملية التخطيطية في ظل نظام موازنة التخطيط والبرمجة (PPBS)، ولهذا انصبَّ اهتمام رجالات الموازنة في محاولة ربط السياسة الاقتصادية بشكل عام، والمالية بشكل خاص، بخطة اقتصادية محددة في مجموعة برامج، تهدف إلى تحقيق الأهداف الاقتصادية والمالية للحكومة بما ينسجم مع السياسة العامة للدولة.

لإلقاء الضوء على ماهية موازنة التخطيط والبرمجة، يمكن تقسيم هذا المطلب إلى فرع أول للإضاءة على مفهوم نظام موازنة التخطيط والبرمجة، وفرع ثانٍ للحديث عن خصائصها وتمييزها عن كل من موازنة الرقابة وموازنة البرامج والأداء، وفقاً للآتي:

- الفرع الأول: مفهوم موازنة التخطيط والبرمجة.

- الفرع الثاني: مميزات موازنة التخطيط والبرمجة.

الفرع الأول

مفهوم موازنة التخطيط والبرمجة

لم يُخطئ بتاتاً المفكر اليوناني أرسطو عندما قال: "الإنسان كائن مُخطّط"، بمعنى أنه يدرك مقدّماً الغاية من الجهد الذي يبذله، ويتّبع الوسائل الملائمة لتحقيق هذه الغاية. وإنّ تخطيط المشروع أو العمل يحتاج إلى وقت، ولكنه في النهاية يوفّر الوقت، فكل دقيقة تُنفق في التخطيط؛ توفر ثلاث دقائق أو أربعاً في التنفيذ.

وقد يحقق المرء نتائج جيدة دون تخطيط في بعض الأحيان، لكن هذا يكون نتيجة للمصادفة، لا للإدارة الجيدة.

أولاً: التعريف بموازنة التخطيط والبرمجة:

قبل الولوج في تعريف هذا النمط، الحديث نسبياً، من أنماط إعداد الموازنة العامة للدولة، أودّ الإشارة إلى أنّ مسمّى هذه الموازنة قد تغيّر عدّة مرات وفي عدّة مناسبات، ستتم الإشارة إليها لاحقاً، فقد أُطلق عليه مسمّى "موازنة البرامج" و"نظام التخطيط والبرمجة"، و"نظام التخطيط والموازنة"، و"نظام التخطيط والبرمجة والموازنة"، و"الموازنة التخطيطية".

وهي بالتعريف: "الموازنة التي تربط بين السياسة المالية والاقتصادية للحكومة بالخطّة الاقتصادية للدولة، عن طريق مجموعة من البرامج والأنشطة التي تهدف إلى تحقيق الأهداف المالية والاقتصادية للحكومة"^(١).

وقد عرّفها البعض بأنّها: "منهج علمي لاتخاذ القرارات، يمكن من قياس التكلفة والعائد للاستخدامات البديلة للموارد الاقتصادية، وتشجيع استخدام تلك المعلومات بصفة مستمرة ومنظمة في صياغة السياسات واتخاذ القرارات وتبدير الأموال في وحدات الجهاز الإداري للدولة"^(٢).

وقد جاء في تعريف لها بأنّها: "نظام إداري لاتخاذ القرارات، يربط التخطيط الاستراتيجي بعيد المدى بالموازنة، ويركّز على التحليل كي تستطيع المنظمات توزيع الإمكانيات المتوافرة لديها بفعالية، لتحقيق أهدافها قريبة وبعيدة المدى"^(٣). وقد عرّفها البعض الآخر بأنّها: "تقدير مفصّل للمصروفات مبني على تحديد واضح للأهداف وحصر شامل لبرامج تحقيقها وتحديد دقيق لأوجه

(١): د. إسماعيل، مدحت محمد وكراجة، عبد الحليم: *المحاسبة الحكومية بين النظرية والتطبيق*،

مرجع سبق ذكره، ص ٥٥.

(٢): د. الزماحي، نواف محمد عباس: *المحاسبة الدولية*، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع،

عمّان، ٢٠٠٩، ص ١٨٨.

(٣): عصفور، محمد شاكر: *أصول الموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٩٩.

النشاط التي يتضمنها كل برنامج في ظل نظام متكامل للتكاليف، وهذه التكاليف مجازة من السلطة التشريعية^(١).

ويعرّف ساند فورد Sand Ford هذه الموازنة بأنّها: "مرحلة انتقالية نحو تحليل المنافع والتكاليف لجميع برامج الإنفاق الحكومي، حيث تعتمد أساساً على تحديد وإعادة ترتيب المدخلات من حيث علاقتها بالمخرجات بما يمكن من اتخاذ قرارات أفضل، ومن ثمّ فهي تركّز على تكاليف إنجاز أهداف محددة"^(٢).

وقد ذهب البعض إلى القول بأنّ موازنة التخطيط والبرمجة هي: "أسلوب لإعداد الموازنة يستند إلى تحليل البرامج البديلة لاختيار أفضلها في ضوء الأهداف القومية من خلال خطة قومية طويلة الأجل لتحقيق أهداف السياسة العامة. وعموماً فإنّ هذا النظام يغلب عليه الطابع السياسي في صياغته"^(٣).

وبناءً على ما ذكر آنفاً، يمكن القول، إنّ موازنة التخطيط والبرمجة هي أسلوب لإعداد الموازنة العامة للدولة يعتمد الصفة التخطيطية في الاهتمام بالمدخلات والمخرجات والبدايل وتحليلاتها، للمساعدة في اتخاذ القرارات التي تحقق أهداف السياسة العامة للدولة.

ويرى ديفيد نوفيك David Novick أنّ نظام موازنة البرامج ونظام موازنة التخطيط والبرمجة ما هما إلا مصطلحان لمفهوم واحد يتضمن^(٤):

(١): د. أحمد، عبد الله عبد السلام ود. كمال، آمال محمد: *المحاسبة الحكومية والقومية (النظرية والتطبيق)*، جامعة القاهرة، كلية التجارة، القاهرة، ٢٠١٠، ص ١٨٧.

(٢): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٤٦.

(٣): د. السيد عطا الله، أحمد السيد: *الدور الرقابي لوزارة المالية في مجال الموازنة العامة للدولة*، مرجع سبق ذكره، ص ١٧٣.

(٤): Novick, D: *Programs Budgeting, Program Analysis and the Federal Budget*, Harvard University, 1956, p. 240.

- ١- تبويب الموازنة لتظهر العلاقة بين التكاليف والمخرجات.
 - ٢- تتبؤ طويل الأجل لكل من التكاليف والمخرجات.
 - ٣- استخدام نظام التحليل عند فحص البدائل.
 - ٤- اتخاذ الإجراءات اللازمة للتأكد من أن القرارات قد تمّ تنفيذها كما يجب.
- وينبغي التنويه إلى أن موازنة التخطيط والبرمجة، وإن كانت تصبّ جلّ اهتمامها على عملية التخطيط بصفة أساسية، إلا إنّه لا يمكن اعتبارها بديلاً مطلقاً عن موازنة الرقابة أو موازنة البرامج والأداء، إنما هي إضافة Overlay^(١) إلى ما اتسمت به الموازنات التي سبقتها ونظاماً مكملّاً لها.
- فالموازنة التقليدية، وإن كانت تتسم بالجمود، إلا أنّها تعمل على فرض الرقابة الصارمة على بنود الإنفاق، وكذلك فإنّ موازنة البرامج والأداء تُعدّ أداة لخدمة الإدارة الحكومية، لا سيّما في المستويات التنفيذية، لتحقيق الرقابة على الإنجاز والكفاءة في الأداء. وإلى جانب ذلك فإنّ موازنة التخطيط والبرمجة هي أداة لترشيد اتخاذ القرارات والمفاضلة بين الخيارات أو البدائل المتاحة. ولكن هذا لا يعني وضع موازنات ثلاث أحدهما للرقابة المالية والثانية لكفاءة الإدارة والثالثة للتخطيط، بل يعني ذلك وضع موازنة واحدة تخدم هذه الأغراض الثلاثة التي تعدّ المتطلبات النهائية لأي نظام موازنة.
- ثانياً: نشأة موازنة التخطيط والبرمجة:**

إنّ استحداث نظام التخطيط والبرمجة في إعداد الموازنة العامة لم يكن مفاجئاً أو مدعاة للدهشة، بل جاء نتيجة صراع للإصلاح المالي ولاستحداث

(١): أول من أحدث مفهوم "الإضافات" الكاتبان الأمريكيان "فرانك شيروود" و"جون فيغنر" في كتابهما التنظيم الإداري حيث عالجا ظاهرة التنظيم كمجموعة من الإضافات أو الطبقات الشفافة تتمثل في أنظمة الاتصال ومراكز اتخاذ القرارات والعلاقات الاجتماعية غير الرسمية. راجع في ذلك:

د. اللوزي، سليمان وآخرون: *إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٩.

التخطيط كمؤسسة Institution دائمة. ولم تكن العلاقة بين التخطيط والموازنة واضحة المعالم في جميع مراحل إصلاح الموازنة، ولكن بالرجوع إلى مؤلفات الموازنة ودراساتها، نجد أنَّ هذه العلاقة سائدة في جميع المراحل والعمليات والممارسات^(١).

يرى ديفيد نوفيك David Novick أنَّ لهذه الموازنة أصلين^(٢):

الأول: أكثر قديماً: يوجد في ممارسات الإدارة الصناعية حيث إنَّه منذ عام ١٩٢٤م كانت الإجراءات الخاصة بالأمور المالية والميزانية لشركة General Motors تشبه إلى حدٍّ كبير تلك المطبقة اليوم في الإدارات الاتحادية.

الثاني: هو نظام الرقابة على الإنتاج والذي أُدخل في عام ١٩٤٢م حيث إنَّه مع بداية الحرب العالمية الثانية كان يلزم تحديد الأولويات لاستخدام الموارد النادرة المتاحة، ولكن متطلبات الدولة كانت تستنفد الموارد الموجودة والمتاحة قبل أن يتم تلبيتها جميعاً، ومن ثمَّ اقتضت الحاجة وضع خطط لها جميعاً، ولقد أصبحت هذه هي الموازنة الأولى للبرامج التي تمَّ استخدامها بواسطة الحكومة الاتحادية.

ويردُّ البعض نشأة هذه الموازنة إلى ما نادى به أحد خبراء الموازنة والاقتصاد عام ١٩٥٢م من الأخذ بما يُعرف بنظام "الموازنات البديلة" Alternative Budgets، وبموجب هذا النظام تقوم الأجهزة الحكومية المختلفة عند إعداد مشاريع موازنتها بتقديم ثلاثة مشاريع بديلة أو أربعة لكل برنامج

(١): د. اللوزي، سليمان وآخرون: *إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق*، مرجع سبق ذكره، ص ٨٣.

(٢): Novick, D: *Origin and History of Program Budgeting*, Santa Monica, California, 1966, p. 11.

مشار إليه لدى:

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ١٥٠.

على مستويات مختلفة من التكاليف مع بيان الأهداف والمنافع أو الخدمات المتوخاة لكل منها، على أن يتم إعداد هذه البرامج من قبل الموظف المختص ثم يجري تحليلها وتنقيحها من قبل الموظفين المسؤولين وفقاً لتسلسل المسؤولية تمهيداً لتقديمها إلى دائرة الموازنة العامة^(١).

وقد قدّم ديفيد نوفيك David Novick في عام ١٩٥٤ شرحاً تفصيلياً يبيّن فيه مضمون موازنة التخطيط والبرمجة وكيفية تطبيقها، وكان ذلك في تقريره المسمّى "الاقتصاد والفعالية في الحكومة بواسطة الإجراءات الجديدة للموازنة"، واقترح نوفيك آنذاك تسميتها بموازنة البرامج، وتطبيقها في وزارة الدفاع الأمريكية.

وعلى ضوء دراسة نوفيك المذكورة أعلاه، اهتمّ بالأمر روبرت ماكنمارا، الذي كان يتولّى إدارة شركة فورد Ford، ثمّ وزيراً للدفاع الأمريكي آنذاك، فعهد في عام ١٩٦١ إلى السيد شارلز هيتش مهمة إدخال هذا النمط الجديد في موازنة الدفاع الأمريكية.

وقد تحقق ذلك بالفعل عام ١٩٦٣، فقدّمت موازنة الدفاع على أساس التخطيط والبرمجة وحققت نتائج باهرة^(٢)، ممّا أدّى إلى التوصية فيما بعد بإدخال هذا الأسلوب إلى جميع الأجهزة الحكومية في الإدارة الأمريكية.

(١): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ١٥٠.

(٢): كانت الموازنة التقليدية لوزارة الدفاع الأمريكية مقسّمة إلى ثلاثة أقسام رئيسة هي: الجيش، والبحرية، والطيران. ولمّا لوحظت الرغبة في الربط بين الإنفاق والعائد، أي الربط بين أوجه الإنفاق من جهة وأهداف الدفاع على المستوى القومي من جهة أخرى؛ أدخل نظام موازنة التخطيط والبرمجة، وقُسّمت وتتنوّذ موازنة الدفاع الأمريكي إلى مجموع البرامج الآتية: قوات الدفاع الاستراتيجية، وقوات الدفاع بالطيران والصواريخ، والقوات العامة مشتملةً الجيش والبحرية، وقوات النقل والطيران، وقوات الأمن القومي، والبحوث والتطوير، والمعاشات، والمساعدات العسكرية. لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك الرابط الإلكتروني: =

وبعد ذلك طالب الرئيس الأمريكي السابق ليندون جونسون في ٢٥ آب عام ١٩٦٥، عقب اجتماعه برؤساء المصالح والإدارات الفيدرالية، بالمسارعة إلى البدء في إدخال نظام التخطيط والبرمجة في موازنة جميع الوزارات والأجهزة الحكومية لضمان حياة أفضل لكل مواطن أمريكي.

وعلى أثر ذلك، أصدر السيد شارلز شولتز Charles Schultze، مدير مكتب الموازنة الأمريكي حينذاك، التعليمات اللازمة لإدخال الموازنة الجديدة، وجدولاً زمنياً يبيّن مواعيد إدخال هذا النظام الجديد في الوزارات والأجهزة الحكومية^(١).

هذا كما أوضح الرئيس الأمريكي جونسون في مؤتمره الصحفي، عقب اجتماعه المذكور آنفاً، أن كل وزارة أو مصلحة ستُدخل موازنة التخطيط والبرمجة، سوف تعمل على تحقيق ثلاثة أهداف رئيسية هي^(٢):

- ١- إيجاد طرق جديدة لأداء الأعمال بطريقة أفضل وأسرع وبتكلفة أقل.
 - ٢- الحكم على الأمور بطريقة أفضل نتيجة الحصول على معلومات أدق والتعرّف على الأمور التي يمكن تحسين أدائها.
 - ٣- سوف يؤدي إدخال نظام هذه الموازنة، في تصوّر الرئيس الأمريكي، إلى جعل عملية اتخاذ القرارات حديثة مثلها مثل برامج اكتشاف الفضاء.
- ويبدو أنّ هذا الأسلوب، الذي نادت به الولايات المتحدة الأمريكية وتبعتها فيه بعض الدول الغربية، ما هو إلا محاولة أرادت هذه المجموعة من الدول الرأسمالية أن تستخدمها لوضع نظام بديل عن التخطيط المركزي أو الشامل الذي كانت تستخدمه الدول الاشتراكية، نظراً لكون هذا النظام الأخير نابعاً من

=www.q8control.com/rsb3.html (تاريخ أول دخول: ٢٠١٨/٢/٨ م - ١٣:٢٠م).

(١): عصفور، محمد شاكر: *أصول الموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٢٤ وما بعد.

(٢): د. بيومي، زكريا محمد: *مبادئ المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٦٦.

النظام الاشتراكي وأدبياته، وأنَّ الأجهزة المسيطرة في الدول الغربية لا ترغب في السير بالاتجاه الأخير لأنه، في تقديرها، يشكّل انحرافاً نحو الاشتراكية^(١).

أما بخصوص تسمية هذه الموازنة الجديدة، فقد تغيّر اسمها عدّة مرات وفي عدّة مناسبات كما ذكرنا سابقاً، فقد أُطلق عليها أولاً اسم "موازنة البرامج" عام ١٩٦٤ كما اقترح ديفيد نوفيك، وفي كلمة الرئيس جونسون في ٢٥ آب عام ١٩٦٥، أشار إليها باسم "نظام التخطيط والموازنة". وقد أُشير إليها باسم "نظام التخطيط والبرمجة والموازنة" كما ورد في مذكرة رئيس الجمهورية إلى رؤساء المصالح والإدارات الحكومية عام ١٩٦٦. وورد هذا النوع من الموازنة تحت اسم "التخطيط والموازنة" في نشرة مكتب الموازنة الأمريكي إلى رؤساء الإدارات الحكومية عام ١٩٦٧. وتغيّر اسمها في أواخر السبعينيات وأوائل الثمانينات فأصبح "موازنة البرامج" كما كان منذ بداية ظهورها^(٢).

وإنني أحبّذ، في الحقيقة، تسمية هذا الاتجاه من اتجاهات إعداد الموازنة العامة بموازنة أو نظام "التخطيط والبرمجة"، لإضفاء وإرساء الصفة التخطيطية في التسمية كونها تنهض بها هذه الموازنة، وتميّزاً لها عن موازنة البرامج والأداء كيلا يحصل اللغط، أو اللبس، أو التشويش بينها وبين الشق الأول من موازنة البرامج والأداء (موازنة البرامج).

وجدير بالذكر أنّ نجم هذه الموازنة آل إلى الأفول تدريجياً منذ تولّى الرئيس الأمريكي نيكسون منصب رئاسة الجمهورية عام ١٩٦٩. أمّا التوقّف عن استخدامها والتخلّي عنها، فتَمَّ عام ١٩٧١ عندما أصدر مكتب الموازنة الأمريكي آنذاك النشرة (التعميم) الذي أعفى بموجبها أجهزة الحكومة الفيدرالية

(١): د. الدوري، مؤيد عبد الرحمن ود. الجنابي، طاهر موسى: *إدارة الموازنات العامة*، مرجع سبق

ذكره، ص ٢١٣، ٢١٤.

(٢): عصفور، محمد شاكر: *أصول الموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٢٦، ٢٢٧.

من تقديمها حسب متطلبات موازنة التخطيط والبرمجة. وقد كتب شيك Schick مقالاً في ذلك، ذكر فيه أنَّ موازنة التخطيط والبرمجة ماتت بهدوء^(١).

الفرع الثاني

مميزات موازنة التخطيط والبرمجة

أولاً: خصائص موازنة التخطيط والبرمجة:

تستند فلسفة نظام موازنة التخطيط والبرمجة على قيام العديد من الدول بصياغة خطة اقتصادية واجتماعية واسعة الطيف، تنهض بواقع مجتمعاتها. وبناءً عليه، فإنَّ هذه الموازنة تمثل وسيلة مهمّة لتنفيذ الأهداف الاستراتيجية وخطط التنمية القومية الشاملة، كون الموازنة العامة تصبح في ظل هذا الأسلوب مرحلة سنوية من مراحل خطة تنمية طويلة الأجل.

هذا ويمكن القول بأنَّ لهذه الموازنة خصائص عديدة تتميز بها، ومن هذه الخصائص ما يأتي^(٢):

١ - **التخطيط:** إنَّ القصور في مجال التخطيط في الموازنات التي سبق ظهورها هذه الموازنة، هو أحد أهم الأسباب التي دفعت حكومات العديد من الدول إلى التفكير الجادّ في نظام جديد يكفل ربط الموازنة العامة بالعملية التخطيطية في سبيل تحقيق الأهداف العامة للدولة على المستوى القومي ككل. فالتنبؤ بالمستقبل، والاستعداد له، ورسم الأهداف المأمولة؛ أضحت من أبسط المهام الموكلة إلى الحكومة وأجهزتها التنفيذية. وإنَّ تحقيق ذلك يحتاج إلى التخطيط السليم المبني على الأسس والمعطيات الدقيقة والموثوقة.

٢ - **البرامج:** تُحدّد في ظل موازنة التخطيط والبرمجة البرامج الرئيسة لكل وزارة أو جهة حكومية (كوظائف وزارة الصحة مثلاً)، وتُقسّم هذه البرامج الرئيسة

(١): عصفور، محمد شاكر: *أصول الموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٢٧.

(٢): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

عصفور، محمد شاكر: *أصول الموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٣٠ وما بعد.

إلى برامج فرعية (كبرنامج الطب العلاجي، وبرنامج الطب الوقائي، وبرنامج التدريب والتأهيل الصحي...)، ثم تقسم بعد ذلك البرامج الفرعية إلى أنشطة (كمكافحة الأمراض السارية والمعدية، والتثقيف الصحي، والرعاية الصحية...).
و تُرصد الاعتمادات المالية اللازمة لهذه البرامج والأنشطة بشكل تفصيلي في وثيقة الموازنة العامة على الصفحات المخصصة لها.

٣- البدائل: يُعدّ تحديد الطرق البديلة لتحقيق الأهداف العامة من القواعد الأساسية النازمة لموازنة التخطيط والبرمجة، فالمفاضلة بين البدائل (اختيار البديل الأنسب) لا يتم إلا بعد الدراسات التحليلية المستفيضة والمعمّقة، وتحديد التكاليف والعوائد لكل منها، ومراكز القوة ونقاط الضعف المرتبطة بكل منها. وعلى ضوء نتائج المفاضلة بين الطرق البديلة يتم اتخاذ القرارات المناسبة.

فلو أخذنا قطاع التعليم مثلاً، فإنّ الهدف الرئيس له هو رفع مستوى وكفاءة التعليم في البلد، وإنّهُ لتحقيق هذا الهدف، توجد العديد من البدائل والخيارات المتاحة لاتباعها، كزيادة الاستيعاب المدرسي والجامعي، أو بناء المدارس والمعاهد والجامعات وتزويدها بالمعدّات اللازمة، أو تحسين أوضاع الطلبة، أو توفير التعليم الخاص بذوي الاحتياجات الخاصة، أو توفير التعليم للكبار ومحو الأمية... الخ.

٤- التحليل والتقييم: تتطلب موازنة التخطيط والبرمجة الدراسات التحليلية للبرامج الرئيسة والبرامج الفرعية والأنشطة التي سترمز الحكومة على تنفيذها، كما تتطلب تقييم الإنجازات الناتجة عن تنفيذ البرامج ومقارنة ما أُنجز بما كان مخططاً له قبل التنفيذ، والتأكد من كفاءة الجهات المشرفة على التنفيذ، وحسن سير العمل فيها، والتزامها بالمواعيد المحددة للتنفيذ.

فبعد أن يتمّ تحديد التكاليف وتقدير العوائد (النتائج) المختلفة لكل بديل، يتم ربط التكاليف بالعوائد، فيؤدي ذلك إلى توفير المعلومات اللازمة لمتخذي القرار لأجل المفاضلة بين البدائل المتاحة واختيار الأمثل منها.

وجدير بالذكر، أنَّ هذه المفاضلة بين الخيارات المنطقية المطروحة على طاولة مُتَّخِذِي القرار لا يجوز، بأيِّ حالٍ من الأحوال، أن تتمَّ اعتباطياً أو عشوائياً. بل ينبغي لها أن تتمَّ وفقاً لأساليب تحليل النظم الحديثة^(١)، وأساليب القياس والتفويم المتطورة التي تمكِّن من مضاعفة أو زيادة القيمة الصافية للأهداف باستخدام أقل قدر ممكن من الموارد المتاحة.

ثانياً: تمييز موازنة التخطيط والبرمجة عن موازنة البرامج والأداء وموازنة الرقابة:

ليست هناك حدوداً واضحة أو فواصل معتبرة تفصل بين موازنة التخطيط والبرمجة وموازنة البرامج والأداء قبلها، فالالتقاء بينهما واضح على نحو يمكن معه القول إنَّه قبل أن تتضح معالم موازنة البرامج والأداء وتكتمل إجراءات تطبيقها، كان التخطيط واستشراف آفاق المستقبل معلناً وموجوداً في ربط السياسة الاقتصادية والمالية بخطة اقتصادية واضحة ومحددة من خلال مجموعة من البرامج تهدف إلى تحقيق الأهداف العامة للحكومة^(٢).

(١): من أهم معايير المفاضلة بين البدال، معيار "تحليل التكلفة والفاعلية" Cost-Effectiveness Analysis، ومعيار "تحليل التكلفة والعائد" Cost-Benefit Analysis. فالمعيار الأول يمثل وسائل تقييم البدائل، بينما يمثل المعيار الثاني قصد الاختيار فيما بينها. وتمثل المنافع أو الفعاليات في الناتج المضاف Added Output أو الإشباع المضاف Added Satisfaction الذي يتحقق باختيار بديل دون آخر، بينما تتمثل التكاليف في الموارد المستخدمة نتيجة لاختيار هذا البديل من بين البدائل المختلفة. وإذا كان هناك اتفاق عام على وجود رابطة أو علاقة بين التكلفة المصروفة والمنفعة المتحققة، فإنَّ تحديد "قيمة" هذه المنفعة ومحاولة الربط بينهما بالنسبة لكل بديل مطروح للتوصل إلى القرار السليم، إنما تنطوي على مشكلة ليس من اليسير التغلب عليها. لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. البطريق، يونس أحمد: *اقتصاديات المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٢٨.

(٢): د. قلعوي، غسان: *ميزانية البرامج والأداء (تخطيط، تنسيق، رقابة)*، د. ن (دون ناشر)، ٢٠٠٤، ص ٥٢.

وبالتالي فإنَّ أيَّة موازنة في أيَّة مرحلة من مراحل الإصلاح، تستمر في المرحلة التي تليها "كنموذج شفاف ذو إضافات لما قبله". وكما يقرّر شيك Schick: "يوجد بعض من عناصر موازنة التخطيط والبرمجة في كل نوع من أنواع الموازنات"^(١).

وتختلف موازنة التخطيط والبرمجة عن موازنة البرامج والأداء في العديد من النقاط، نذكر منها^(٢):

١- يقوم أسلوب موازنة البرامج والأداء على أساس المدخل الإداري للموازنة، حيث يركّز الاهتمام على كفاءة إنجاز الأعمال والأنشطة المحددة وذلك باستخدام التبويب الوظيفي والمعايير القياسية لتكلفة الأعمال والفاعلية في تحقيق الأهداف. بينما يقوم أسلوب التخطيط والبرمجة على أساس المدخل التنظيمي للموازنة حيث يتركّز الاهتمام حول ترشيد عملية رسم السياسات وذلك بتحليلات (التكلفة - الفاعلية والتكلفة - العائد) واستخدام البدائل المختلفة المتاحة لتحقيق الأهداف العامة، وكذلك قياس المخرجات للنهوض بفاعلية تحقيق الأهداف المختارة.

٢- تقع مسؤولية التخطيط والرقابة في أسلوب موازنة البرامج والأداء على عاتق الوحدات التنظيمية، أما في أسلوب موازنة التخطيط والبرمجة تكون

(١): د. اللوزي، سليمان وآخرون: *إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٨.

(٢): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. الحاج، طارق: *المالية العامة*، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمّان، ١٩٩٩، ص ١٥٦.

د. الحمش، منير: *دراسات في المالية العامة واتجاهاتها الحديثة*، مؤسسة الوحدة للنشر، دمشق، ١٩٨٦، ص ٣١٦.

موازنة التخطيط والبرمجة على موقع جريدة الخليج الإلكتروني: www.alkhaleej.ae (تاريخ أول دخول: ٢٠١٨/٢/٨م - ٢٠١٨/٢/٨م).

مسؤولية التخطيط مركزية ومسؤولية الرقابة لا مركزية وتقوم بها الوحدات التنظيمية.

٣- بالنسبة للبعد الزمني، يعتمد أسلوب موازنة البرامج والأداء على الماضي وما تمّ فيه من إنجازات، وربط التخطيط بالمستقبل، بينما يعتمد أسلوب موازنة التخطيط والبرمجة على التطلّعات والتوقّعات للسياسات الاقتصادية والاجتماعية للحكومة.

٤- تلتزم موازنة البرامج والأداء بمبدأ السنوية المعمول به في ظل نظام الموازنة التقليدية. أكثر مما تلتزم به موازنة التخطيط والبرمجة، فيتم تنفيذ الأهداف العامة خلال أكثر من سنة في غالب الأحيان، وتظهر تكاليف تحقيق الأهداف خلال فترة تحقيقها حتى ولو كانت أكثر من سنة. كما أنّ تقديرات موازنة البرامج والأداء تُعدّ بواسطة الوحدات التنفيذية، ثمّ ترسلها للمستويات العليا لاتخاذ القرارات مما يعطي مرونة في التنفيذ. أما في أسلوب موازنة التخطيط والبرمجة فتتدفق القرارات من أعلى إلى أسفل، وتترجم الأهداف إلى برامج يتم توزيعها على الوحدات التنفيذية للعمل الجماعي على تحقيق الهدف بأقل كلفة ممكنة.

٥- يعتمد أسلوب موازنة البرامج والأداء على محاسبة التكاليف والإدارة العلمية بوسائلها الدقيقة عن معايير قياسية ومعدلات للأداء. أما أسلوب موازنة التخطيط والبرمجة، فيستمد أفكاره ووجهته الأساسية من علم الاقتصاد والتخطيط وعلم تحليل النظم.

ويمكن القول، إنّ ما سلف ذكره من اختلافات تميّز موازنة التخطيط والبرمجة عن موازنة البرامج والأداء، يجلي بوضوح الفوارق الأساسية التي يختلف بها أسلوب موازنة التخطيط والبرمجة عن أسلوب موازنة الرقابة كموازنة تقليدية.

وإجمالاً لذلك، نورد الجدول الآتي^(١):

الملمح	موازنة الرقابة	موازنة البرامج والأداء	موازنة التخطيط والبرمجة
الوجهة الأساسية:	الضبط	الإدارة	التخطيط
النطاق:	المدخلات	المدخلات والمخرجات	المدخلات والمخرجات والآثار والبدائل
المهام الشخصية:	المحاسبة	الإدارة	الاقتصاد والتخطيط
المعلومات المستهدفة:	موضوعات الإنفاق	أعمال المنظمة	أغراض المنظمة
مسؤولية التخطيط:	غالباً غائية	مشتتة	مركزية
دور جهاز الموازنة:	تخصيص مالي	كفاءة	سياسة

المطلب الثاني

مراحل إعداد موازنة التخطيط والبرمجة، وتقييمها

يمرّ إعداد الموازنة العامة للدولة وفق أسلوب التخطيط والبرمجة بثلاث مراحل متعاقبة للوصول إلى موازنة عامة كفيلة بتحقيق أهداف السياسة العامة للدولة بما يخدم واقع المجتمع ويحقّق متطلبات حياة الأفراد وتطلّعاتهم. ولكن، وعلى الرغم من حداثة هذا الأسلوب في إعداد الموازنة العامة وتلافيه لما كان منقوصاً قبل إدخاله، فإنّ واقع التطبيق دفع سهام النقد والاعتراض إلى الشيوع على هذا الأسلوب، وكان ذلك دليلاً على عيوب هذا النوع من الموازنات إلى جانب ما له من مؤبّداته ومزاياه.

(١): د. شعراوي جمعة، سلوى وآخرون: *الموازنة العامة (اتجاهات ورؤى جديدة)*، مرجع سبق ذكره،

يتمّ في هذا المطلب الحديث عن مراحل إعداد موازنة التخطيط والبرمجة، ثمّ نعقب ذلك بكلّ من مزايا هذا النظام والعيوب التي تعتريه، وذلك وفقاً للفرعين الآتيين:

- الفرع الأول: مراحل إعداد موازنة التخطيط والبرمجة.

- الفرع الثاني: تقييم موازنة التخطيط والبرمجة.

الفرع الأول

مراحل إعداد موازنة التخطيط والبرمجة

تعتمد موازنة التخطيط والبرمجة على ثلاث دراسات أساسية (تقارير أو وثائق) تقدّمها الجهات الحكومية إلى الجهة المختصة بإعداد الموازنة (مكتب الموازنة)، كما كانت عليه الحال في الولايات المتحدة الأمريكية عند بداية تطبيقها في الستينيات من القرن الماضي، وهذه الدراسات تمثل العناصر الأساسية لنظام موازنة التخطيط والبرمجة، وهي^(١):

* المذكرة التفسيرية للبرنامج (PM) Program Memoranda:

وتبيّن هذه المذكرة أهداف المنظمة، والخطة التي ستسير عليها لتحقيق تلك الأهداف، كما تتضمن عرضاً موجزاً للبرامج الرئيسية والبرامج الفرعية، وتحتوي على ملخص للبدائل والدراسات التحليلية التي أجريت فيها، والتي على ضوءها تمّ اتخاذ القرارات بخصوص اختيار البرامج الرئيسية والبرامج الفرعية للمنظمة.

* الخطة التمويلية للبرنامج (PFP) Program Financial Plan:

وتكون على شكل جداول تتضمن ملخصاً لبرامج المنظمة، وتقديرات التكاليف والعوائد المتوقّعة تحصيلها جرّاء تنفيذ هذه البرامج خلال عدد من

(١) د. اللوزي، سليمان وآخرون: *إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق*، مرجع سبق ذكره،

السنوات المقبلة. ويشكل هذا توضيحاً لما ستتحمله خزينة الدولة من تكاليف مالية في المستقبل نتيجة اتخاذ القرارات بالموافقة على تنفيذ البرامج المعروضة.

* الدراسات التحليلية الخاصة (SAS) Special Analytical Studies:

ويتم تحضير هذه الدراسات بوساطة خبراء موازنة التخطيط والبرمجة في المنظمة، وتتضمن كافة الدراسات التحليلية التي تمّ على ضوءها اختيار البرامج الرئيسية والبرامج الفرعية للمنظمة، وتحتوي على دراسات مقارنة للتكاليف والعوائد لمختلف البرامج، كما تبين البرامج البديلة والمفاضلة بين تلك البرامج مع بيان أي البرامج يستطيع أن يحقق أهداف المنظمة بأقل تكلفة ممكنة.

والجدير بالذكر بأنّ كل من جون دون John Don وشارلز شولتز Charles Schultze أضافا عنصراً رابعاً لنظام موازنة التخطيط والبرمجة وهو ما تمّت تسميته "هيكل البرامج" (PS) Program Structure. ومن خلال هيكل البرامج المذكور يتم تجميع نشاطات وتكاليف برامج المؤسسات في تصنيفات معينة، ويستخدم هيكل البرامج كنموذج للمعلومات وإطار للتحليل. وهذا الهيكل لا يتسم بالثبات، ولكنه قد يخضع لبعض التغيّرات من آنٍ إلى آخر.

وبعد الاطلاع على العناصر التي تتركّب منها موازنة التخطيط والبرمجة، يمكننا القول بأنّ هذه الموازنة تتكون من مراحل ثلاث متتابعة هي "التخطيط"، أولاً، و"البرمجة" ثانياً، و"الموازنة" ثالثاً، ويمكن إيضاح ذلك فيما يأتي:

أولاً: التخطيط:

يُقصد بالتخطيط بمفهومه العام، إنّما هو عبارة عن تحديد لمجموعة من الأهداف المتناسقة التي يُراد تحقيقها وفق أولويات معينة، وخلال فترة زمنية محددة، مع اختيار لمجموعة الوسائل والإجراءات اللازمة لتحويل هذه الأهداف إلى واقع^(١).

(١): د. مسعود، مجيد: *التخطيط للتقدم الاقتصادي والاجتماعي*، عالم المعرفة، الكويت، ١٩٨٤،

ويُقصد به في هذا الصدد التنبؤ بالأهداف طويلة الأجل التي تعتبر الوحدات الإدارية نفسها مسؤولة عنها عن طريق إعداد دراسات للمستقبل^(١).
فالتخطيط عملية شاملة ومستمرة تعتمد على توفر رؤية سياسية واقتصادية واجتماعية واضحة لأهداف المجتمع وقيمه وأولوياته، كما تعتمد على تدفق منتظم للبيانات والمعلومات التي تتصف بدقة الإمكانات والطاقات المتاحة للمجتمع من جانب، والقيود أو المقوّمات التي تعترضه من جانب آخر وصولاً إلى ترجيح البديل الأمثل والأخذ به عما عداه من بدائل مطروحة.
ويشمل التخطيط مجموعة من العناصر هي^(٢):

- * التخطيط عملية.
 - * التخطيط إعداد.
 - * التخطيط مجموعة من القرارات.
 - * التخطيط يتعلق بالمستقبل.
 - * التخطيط تحقيق أهداف.
 - * التخطيط اختيار للبدائل.
- ففيما يتعلق بكون "التخطيط عملية" فهذا يعني أنّه نشاط مستمر وليس قراراً يُتخذ من الجداول أو الخطط، فالتخطيط يتضمن عدّة أنشطة مختلفة تدور في حلقة مستمرة في محاولة لتحقيق أهداف معينة.
- وأما ما يتعلق بكون "التخطيط إعداداً"، فالنشاط الأساسي الذي تتضمنه عملية التخطيط هو إعداد مجموعة من القرارات للموافقة عليها وتنفيذها في المستقبل، وهذا معناه أنّ التخطيط في حدّ ذاته ليس عملية اتخاذ قرارات والموافقة على خطة معينة أو تنفيذ خطة سبق الموافقة عليها، لكن التخطيط عملية تسبق الموافقة والتنفيذ.

(١): د. بيومي، زكريا محمد: *الاتجاهات الحديثة في تطوير أساليب الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ٦٨.

(٢): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ١٥٤ وما بعد.

أمّا فيما يتعلق بكون "التخطيط مجموعة من القرارات"، فالتخطيط يتضمن إعداد مجموعة متداخلة من القرارات أو الاقتراحات بعد دراستها وفحصها وتقدير نتائجها، وغالباً ما تكون هذه القرارات أو الاقتراحات متداخلة ومتشابكة ومعتمداً كل منها على الآخر.

وأمّا فيما يتعلق بكون "التخطيط يتعلق بالمستقبل"، فهو يعني ماهية التخطيط وجوهره، فهو يتعامل مع قرارات تتعلق بالمستقبل بكل ما يحويه من عدم تيقن أو خطورة أو احتمالات مختلفة.

وفيما يتعلق بكون "التخطيط يحقق أهدافاً معينة"، فهذا بدهي ومنطقي في عملية التخطيط، لأنّه يرمي من النهاية إلى ما تصبو إليه الحكومة في تحقيق أهداف السياسة العامة للدولة.

وفيما يتعلق بكون "التخطيط اختيار للبدائل"، فهذا مؤداه أنّ التخطيط يتضمن بالطبع دراسة واختيار لبدائل مختلفة وطريقة تنفيذها، وهذا يعني البحث عن أحسن الوسائل لتحقيق أهداف الخطة.

هذا، ويتضمن التخطيط، بعد الاطلاع على معناه وعناصره، ثلاث مراحل متكاملة، تكمل بعضها البعض هي المنتج النهائي، والأغراض، والغايات. ويمكن اختزال شرحها على النحو الآتي^(١):

١ - المنتج النهائي:

إنّ العبرة في تحضير الموازنة العامة بصفة أولية هي بالمنتج النهائي، وليس بالوسائل التنفيذية. ومن الواضح أنّ تحديد الأهداف النهائية يستلزم التأمّن في الدراسة والتعمّق في سبر الاحتياجات العامة والجماعية، حتى يمكن التنسيق بينها بصورة تحقق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق

ذكره، ص ١٥٤، ١٥٥.

٢ - الأغراض (الأهداف القريبة):

يجب أن يُترجم المنتج النهائي إلى أهداف قريبة أو مهام، حيث إنَّها، وبلا ريب، هي التي تحدد وتوضح المنتج النهائي.

٣ - الغايات (الأهداف البعيدة):

يجب كذلك أن تُترجم الأغراض أو المهام إلى أهداف نهائية، وتبدو أهمية ذلك من ناحيتين:

- أ- الانتقال من الأغراض إلى الغايات يعني التمهيد للتخطيط الاستراتيجي.
 - ب- مراجعة الغايات يمكن أن تتفصل عن مراجعة الأغراض حتى يمكن الوصول إلى أفضل إنجازات ممكنة. وبعبارة أخرى إنَّ الغايات تمثِّل في الواقع التحديد الكمي للأغراض، ويُلاحظ أنَّ هذا التحديد لا يكون دائماً ممكناً ودقيقاً، وكلما كانت هذه الأهداف البعيدة محدَّدة بصورة واضحة، فإنَّه يمكننا من الانتقال إلى المرحلة الثانية وهي البرمجة.
- ثانياً: البرمجة^(١):

تتمثِّل عملية البرمجة في التعبير عن الخطة في صورة برامج، وبعبارة أخرى تشمل عملية تحديد وتبويب الأنشطة حسب الأهداف الرئيسية، وتحديد الموارد اللازمة لتنفيذ البرامج، وتبويب الموارد وفقاً للنواتج منها، وإعداد البرامج التي تخصَّ عِدَّة سنوات. وفي الواقع أنَّه بعد تحديد الأهداف والاحتياجات يتبع ذلك اختيار البرامج المختلفة التي يمكن بها تحقيق هذه الأهداف ومقابلة هذه الاحتياجات. وتُقسم البرامج عادةً في هذه المرحلة إلى نوعين:

١ - البرامج البديلة Alternative programs:

فالبرنامج البديل هو الذي يحلَّ محلَّ برنامج آخر لتحقيق الهدف نفسه.

(١): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق

٢ - البرامج المتكاملة Integrated Programas:

وهي البرامج التي تتعاون في مجموعها لتحقيق هدف واحد، والتي لا يُستغنى عن أحدها في حالة تنفيذ برنامج آخر.

ويلاحظ أنَّ التفكير في برامج بديلة يساعد على اختيار أفضل الأساليب والطرق الممكنة لتحقيق الأهداف بأقل التكاليف والحصول على أكبر المنافع، أما البرامج المتكاملة فإنَّها لا تُغني عن البرامج البديلة اللازمة لتحقيق الأهداف. وينبغي أن نعي أيضاً أنَّ عملية تحليل البرامج تتضمن ثلاث عمليات رئيسة هي:

- أ- تحديد معايير أو أهداف معيارية لقياس كل هدف من الأهداف.
 - ب- إعداد نموذج لكيفية عمل البرنامج ومدى مساهمته في تحقيق الهدف.
 - ج- تقييم البرنامج من ناحية تكاليفه ومنافعه.
- ثالثاً: الموازنة^(١):

تعني الموازنة في هذه المرحلة الترجمة المالية لما تتضمنه الخطة من برامج رئيسة وبرامج فرعية سوف تُحقَّق خلال السنة المالية في ضوء الموارد المتاحة. وتتمثل وظيفة هذه المرحلة في التوفيق بين اعتبارات الأجل القصير وخطط المدى الطويل، ويقع على كاهل المشرفين على هذه المرحلة عبء مسؤولية التنسيق بين ما تقرَّر من أهداف في المدى الطويل وبين ما هو متوافر من موارد لتنفيذ ما هو مطلوب في المدى القصير.

ونافلة القول، إنَّ نظام موازنة التخطيط والبرمجة الذي أدخلته الولايات المتحدة الأمريكية، بادئ ذي بدء، على موازنتها^(٢) ما هو إلا ربط حقيقي

(١): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ١٥٨.

(٢): أخذت فرنسا بنظام شبيه بموازنة التخطيط والبرمجة، وأطلقت عليه تسمية نظام "ترشيد اختيارات الموازنة" (RCB) أو "ترشيد النفقات العامة" (ODP) Optimisation des Dépenses Publiques. ويقوم هذا =

للتخطيط طويل الأجل بالأهداف النهائية للدولة، ووفقاً لمفهوم موازنة التخطيط والبرمجة توضع خطة طويلة الأجل لمدة عشر سنوات أو أكثر بخطوط عريضة وموجزة، وعلى ضوئها توضع خطط متوسطة الأجل مفصلة (برامج) تمتد مدتها لثلاث سنوات أو خمس مثلاً، ثم يقسم البرنامج إلى خطط سنوية (موازنات) متضمنة النفقات والإيرادات العامة.

وهذا ما جعل روبرت هيرمان Robert Herman يعبر عن هذه العلاقة المتداخلة بقوله: "من شأن التخطيط طويل المدى الذي لا يهتم بحقيقة الموازنة السنوية وتطبيقها أن يصبح مجرد تمرين أكاديمي ليس له قيمة عملية"^(١).

الفرع الثاني

تقييم موازنة التخطيط والبرمجة

لقد بات واضحاً أن موازنة التخطيط والبرمجة تهتم بالمدخلات والمخرجات، وإلى جانبها الآثار والبدايل. وتصبح مسؤولية التخطيط في ظل نظام هذه الموازنة أكثر مركزية، وتتزايد الطبيعة الإشرافية لمسؤولية الإدارة. وإذا عدنا إلى مثال دبابيس الورق، الذي تطرّقنا إليه في تقييم كل من موازنة الرقابة وموازنة البرامج والأداء، لابدّ لنا أن نسأل فيما يخصّ هذا المثال

=النظام على الفكرتين الأساسيتين اللتين يقوم عليهما أسلوب موازنة التخطيط والبرمجة، وهما

كما أوضحهما وزير الدفاع الفرنسي آنذاك:

* اختيار الأهداف مع ربط التكلفة بالعائد.

* تحليل منهجي وشامل للطرق البديلة التي يمكن تطبيقها للوصول تدريجياً إلى تحقيق هذه الأهداف.

لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. بيومي، زكريا محمد: *الاتجاهات الحديثة في تطوير أساليب الموازنة العامة للدولة...*، مرجع

سبق ذكره، ص ٧١، ٧٢.

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق

ذكره، ص ١٥٩.

(١): Schick, A: "The Road to PPBS, The Stages of budget reform", public administration review, 1966, p. 252.

في ظل نظام موازنة التخطيط والبرمجة: ما أثر الأوراق المدبسة في نشاط المنظمة ورسالتها؟ هل دبابيس الورق تسهّل تحقيق أهداف المنظمة؟ أم ينبغي إهمال دبابيس الورق كبند في الموازنة؟ كيف نقيس أثر الدبابيس في أهداف المنظمة؟ وبعد تحديد أثر الدبابيس في إنجاز رسالة المنظمة نحدد البدائل ونفحصها: "هل يجب أن تُستخدم دبّاسات الورق؟ وما هي التوليفة المثلى من الدبابيس والدبّاسات؟ هل توجد بدائل أخرى؟ أيهما أفضل ولماذا؟^(١).

أولاً: مزايا موازنة التخطيط والبرمجة:

ذهبت الكثير من الآراء المؤيدة لنظام موازنة التخطيط والبرمجة إلى الأسانيد العلمية والعملية والمبررات الوافية بثمين وتقدير هذا النظام، نذكر منها^(٢):

١- تعتمد هذه الموازنة على الكفاءة في تشغيل القطاع الحكومي، وذلك بما تتضمنه من ربط الإنفاق بمختلف الأنشطة والمشروعات الحكومية بما يعود منه من نفع للمجتمع وبما تحققه من نتائج وأهداف.

٢- يسهّل هذا النظام لمُعدي الموازنة العامة الوقوف على الأنشطة والمشروعات غير المجدية، ومن ثمّ استبعادها من مشروع الموازنة، وهو الأمر الذي يؤدي إلى ترشيد النفقات العامة.

٣- تعمل هذه الموازنة على ترشيد عملية اتخاذ القرارات في الأجهزة الحكومية، وبناءها على أسس موضوعية، ثمّ تقوية الرقابة على تنفيذ البرامج، ومتابعة ذلك، ومقارنته بما هو مخطّط له، وصولاً إلى تحديد الانحرافات عن الخطة المرسومة واتخاذ القرارات التصحيحية.

(١): د. شعراوي جمعة، سلوى وآخرون: *الموازنة العامة (اتجاهات ورؤى جديدة)*، مرجع سبق ذكره، ص ٥١.

(٢): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

محمد، قطب إبراهيم: *الموازنة العامة للدولة*، مرجع سبق ذكره، ص ١٥٩.
د. السيد عطا الله، أحمد السيد: *الدور الرقابي لوزارة المالية في مجال الموازنة العامة للدولة*، مرجع سبق ذكره، ص ١٨٠.

٤- تؤدي هذه الموازنة إلى تقوية عرى الترابط بين الخطة والموازنة العامة، وبين أجهزة التخطيط وأجهزة الموازنة العامة، الأمر الذي يؤدي إلى التنسيق في الأعمال بين الوزارات والأجهزة الحكومية وما يرافقه من القضاء على الازدواجية والتداخل بين البرامج.

٥- إنَّ تطبيق نظام موازنة التخطيط والبرمجة يؤدي إلى ازدياد دور التحليل الاقتصادي سواء على المستوى القومي (التحليل الكلي) أو على مستوى المشروع (التحليل الجزئي). وذلك من شأنه أن يدعم الوصول إلى الدقة في التنبؤات والتوقعات بما يخدم إعداد الموازنة العامة، والخطة العامة، ومن ثمَّ الاقتصاد القومي ككل، لأنَّ "الحكم الجيد يمكن أن يتم على أفضل وجه عندما يُدعم بالتحليل الجيد".

ثانياً: عيوب موازنة التخطيط والبرمجة^(١):

يعتقد نيري ويتز Nere Witze بأنَّ نظام التخطيط والبرمجة "ماء قديم في زجاجات جديدة، يُستخدم من قبل منظَّمي الموازنة المخضرمين للحصول على مزيد من الأموال لم يتمكنوا الحصول عليها وفقاً للنظام التقليدي".

وقد ظهر كتاب جديد عام ١٩٧٣ يحمل الرأي السابق من خلال عنوانه: "الموازنة في ثيابها الجديدة The Budget's New Clothes".

وبناءً على ما تقدَّم، فقد بُنيت حجج المناهضين لهذا النظام على العديد من الأسانيد والعوامل، نذكر منها ما يأتي:

١- **العوامل المفاهيمية والإيديولوجية:** وهي تتعلق بالنظام نفسه وعلاقته بمتطلبات عملية اتخاذ القرارات. وفي الحقيقة، لقد وقع الدعاة المخلصون لهذا

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. اللوزي، سليمان وآخرون: *إدارة الموازنة العامة بين النظرية والتطبيق*، مرجع سبق ذكره، ص ١٠٦ وما بعد.

محمد، قطب إبراهيم: *الموازنة العامة للدولة*، مرجع سبق ذكره، ص ١٦٠.

النظام في شرك التزامهم فوق العادة وثقتهم بسحر ذلك النظام. فقد بينوا في كتاباتهم الأولى عن هذا النظام الجديد بأنه سيحدث ثورة كبيرة في مجال اتخاذ القرارات الإدارية في جميع الأجهزة الحكومية وعلى مختلف المستويات. بيد أنه ثبت بعد سنوات من التأسيس والتطبيق أن الأمل الكبير المعقود في تحسين عملية اتخاذ القرارات لم يتحقق، حتى أنه من الصعب أن يشير المرء إلى أي تقدّم ملحوظ أحدثه ذلك النظام، حسب رأي معارضيه ونقّاده المتطرفين أمثال ويلدافسكي Wildavsky، وجيرنبرغ Jernberg، وهمان Hamman. إذ وجّه هؤلاء المتشائمون النقد اللاذع لهذا النظام حتى قبل ولادته، ويرى الأستاذ موشر Mosher أن مجرد افتراض أنصار هذه الموازنة بالأخذ بنفس الأساليب المتبعة في وزارة الدفاع الأمريكية هو افتراض ساذج...

٢- العوامل العملية والإجرائية: وترتبط بالمشكلات الإدارية التي واجهت تطبيق نظام موازنة التخطيط والبرمجة، كصعوبة تحديد الأهداف لجميع البرامج الحكومية تحديداً دقيقاً، حيث تُذكر الأهداف عادةً بشكل عام وغامض في كثير من القوانين والأنظمة. وكذلك صعوبة تحديد العوائد (النتائج) من البرامج بشكل مادي ملموس كبرامج الدفاع الوطني أو برامج الرعاية الاجتماعية مثلاً. ومن الصعوبة، بل من المتعذر، تقييم نتائجها المعنوية وقياسها قياساً مادياً، الأمر الذي يؤدي إلى تعذر مفاضلتها ومقارنتها ببدائل أخرى.

زد على ذلك، ارتفاع التكاليف المالية اللازمة لتطبيق هذا النظام، ولا سيما في الأجهزة الحكومية الصغيرة. حتى إن بعض المعارضين لتطبيقها ذكر أن تكاليف الأوراق التي تحتاج إليها موازنة التخطيط والبرمجة على المستوى العام، يمكن أن يزيد عن الوفّر الحاصل في النفقات نتيجة لتحسين اتخاذ القرارات!.

٣- العوامل المؤسسية والتنظيمية: تعود أحد الانتقادات الموجهة إلى نظام موازنة التخطيط والبرمجة إلى الصفة المركزية التي تميّز هذا النظام أو

إلى "التحيز نحو المركزية" كما يرى ساليجما Saligma، والتي تشكل تهديداً مباشراً لممارسة السياسة الديمقراطية.

وفي الواقع، إنّ بعض السياسيين وأصحاب المصالح من الجماعات الضاغطة، ولا سيّما الكونغرس الأمريكي، اعتبر هذه الموازنة مهدّدة لمصالحهم، فاتخاذ القرارات وفق أسس علمية واضحة يعدّ خطراً على مصالحهم، ويحرمهم الكثير من النفوذ في مناطقهم. وهم يعتبرون أنّ قرارات الموازنة العامة سياسية، تعتمد على المساومات، والتفاوض، والحلول الوسط بين الأطراف المعنية.

ويدّعي نقّاد هذه الموازنة أنّها عاملاً مساعداً في الروتين والبيروقراطية الموجودين في أي وسط تنظيمي، ولا سيّما فيما يتصل بالعلاقات المتداخلة بين المخطّطين ذوي الدور الاستشاري ومنظّمي الموازنة ذوي الدور التنفيذي. وإنّ نظام موازنة التخطيط والبرمجة يتطلّب إدخال كفاءة عالية بين العاملين به، وإن أمكن تطبيق هذا النظام في الدول المتقدّمة، فإنّها تجد صعوبات عدّة في الدول النامية والدول المتخلّفة بسبب نقص الوعي الإداري بين العاملين في الدولة، وبسبب التخلف العلمي والتكنولوجي لتلك الدول، وبسبب قصور إمكانياتها المالية.

وفي خلاصة هذه الانتقادات التي وجّهت لأسلوب موازنة التخطيط والبرمجة، يعزو الكاتب كارل تيلر Carl Tiller أسباب تدهور موازنة التخطيط والبرمجة إلى ما يأتي^(١):

- أ- انفصال السياسة المالية عن الواقع الفعلي.
- ب- عدم توفر قاعدة بيانات سليمة، تحقق ما يحتاجه هذا النظام من عمليات رياضية.

(١): د. الصائغ، حنا رزوقي: *دراسة في تطوير الإدارة المالية في الأقطار العربية*، مجلة الإدارة

ج- الفشل منذ البداية في تحقيق تكامل بين هذا النظام والعمليات المتبعة حالياً لإعداد الموازنة.

د- احتمال أن يتحول هذا النظام إلى مجرد التزام سياسي أكثر من كونه رصيداً سياسياً يُضاف إلى رصيد الحكومة.

وهكذا فقد تمّ في هذا المبحث استعراض أسلوب التخطيط والبرمجة كاتجاه حديث نسبياً في إعداد الموازنة العامة للدولة، يقوم على وظيفة التخطيط وخدمة العملية التخطيطية. وبعد التعرّض إلى مفهوم هذا النظام، ونشأته، وخصائصه، وإجراءات إعداد الموازنة في ظلّه، وتقييمه؛ يمكن القول بأنّه عندما تقوم الدعوة لإحداث إصلاح ما أو تأسيس نظام ما يميل كثير من دعاة إلى دعمه وتأييده. ولكن هناك، بطبيعة الحال، من يعارض النظام الجديد لغرض المعارضة والمخالفة ليس إلا. وعندما يبدأ النظام في التساقط، نجد الأغلبية تحتفل بسقوطه وفشله، حتى لا تبقى مواقف تأييد الفشل واضحة ومحرجة لأنصاره.

وهذا ما حدث فعلاً خلال مراحل تأسيس نظام التخطيط والبرمجة وتطوره وانحساره. فقد دعم نفرٌ معين ذلك النظام لأنه كان بريق أمل في بتوقعاتهم المتمثلة في معالجة مثالب نظام الموازنة السائد آنذاك. وآخرون أيّدوا استحداثه لاعتقادهم أنّه نظام علمي، وموضوعي، ورشيد، ويقف على طرف النقيض من أسلوب المساومات ومقايضة المصالح. وهناك نفر عارضوا هذا النظام حتى قبل اعتماده وتأسيسه رسمياً.

ومهما يكن من أمر، فإنّ الحق أنّ لهذا النظام من الأهداف العظيمة ما لا يمكن، ولا يجوز أصلاً، تجاهله. فهو يكفل وجود البدائل المختلفة لتحقيق الأهداف المحددة في الخطة، والتي تصبو الحكومة إلى تنفيذها. كما أنّ هذا النظام يعمل على مقارنة تكلفة البدائل ومنافعها فيما بينها، لاتخاذ القرار الأمثل بالبدل الأنسب ووضع موضع التطبيق. وكل ذلك من خلال ربط السياسة الاقتصادية والمالية بالخطة العامة الموضوعية.

ولكن ينبغي ألا نغفل بأنَّ لهذا النظام بيئته المناسبة والمواتية لتطبيقه، والتي قد تعجز الكثير من الدول، ولا سيَّما النامية والمتخلِّفة منها، على توفيرها. وبعد ذلك، يتمّ الحديث في المبحث الأخير من هذا الفصل عن إعداد الموازنة العامة للدولة وفق اتجاهين حديثين هما: أسلوب الأساس الصفري، والأسلوب التعاقدي (التشاركي).

المبحث الثالث

الموازنة العامة للدولة وفق الأسلوبين الصفري والتعاقدي (الموازنة الصفرية والموازنة التعاقدية)

لم يقف العقل البشري عند الذي توصل إليه من أهداف ومميّزات في موازنة التخطيط والبرمجة. فالفكر الإداري والمالي أثبت، وما زال يُثبت، بأنّه خلاق، ومبدع، ويأتلف مع الإصلاح والتطوير الدائمين في سبيل الحصول على أكبر قدر ممكن من المنافع بأقل قدر ممكن من التكاليف.

ومن وراء ذلك، جاهد الباحثون والمهتمون في إدارة المالية العامة للوصول إلى أساليب جديدة في إعداد الموازنة العامة للدولة، يُرجى من ورائها ترشيد الإنفاق العام ما أمكن، وإعادة النظر في كل برنامج أو نشاط أو مشروع ابتداءً من لحظته الأولى، أي من نقطة الصفر.

وقد حاولت الأبحاث والاهتمامات أن ترمي إلى التركيز على الكفاءة والفاعلية من خلال تحويل العلاقة بين الحكومة وأجهزتها التنفيذية من علاقة التمويل المالي إلى علاقة تجارية قائمة بحدّ ذاتها على التعاقد والتشارك.

يمكن في هذا المبحث الأخير من هذا الفصل إلقاء الضوء على نظام موازنة الأساس الصفري أو قاعدة الصفر (الموازنة الصفرية) Zero-Base Budget (ZBB)، كأحد المداخل الحديثة في تطوير عملية إعداد الموازنة العامة للدولة، ثمّ نعقب ذلك بإلقاء الضوء على الموازنة التعاقدية (الموازنة التشاركية Contract Budget بوصفها محاولة إعادة إعداد الموازنة العامة للدولة على أنّها نظام عقد صفقات بين الحكومة والجهة المنفّذة، وذلك تبعاً لكلّ من المطلبين الآتيين:

- المطلب الأول: موازنة الأساس الصفري (الموازنة الصفرية).

- المطلب الثاني: الموازنة التعاقدية (الموازنة التشاركية).

المطلب الأول

موازنة الأساس الصفري (الموازنة الصفرية)

تنتقل فكرة الموازنة الصفرية، كنمط جديد في تطوّر نظم إعداد الموازنة العامة، من مبدأ وجوب إجراء المراجعة والتقييم الشاملين لجميع البرامج والأنشطة والمشروعات التي تعمل الأجهزة الحكومية على تنفيذها، بما يتطلبه ذلك من الدراسات والمبرّرات التي تدعم البرامج القديمة، وكأنّها برامج جديدة، يُطلب الموافقة على تنفيذها لأول مرة.

شريطة أن يتم تبريرها من نقطة أو قاعدة الصفر Justify from zero، أي من نقطة البداية. فلا تقتصر المراجعة والمناقشة والتقييم على احتياجات البرامج من الأموال للسنة المالية القادمة، كما درج عليه الحال في موازنة الرقابة، وإنما تشمل جميع مراحل ومكوّنات البرنامج، للوصول إلى الموافقة على استمرار تنفيذه أو هجره أو إلغائه.

نعالج في هذا المطلب مفهوم الموازنة الصفرية من خلال تعريفها، وخصائصها، والنشأة التي ظهرت من خلالها، وذلك في الفرع الأول من هذا المطلب. ثمّ نعقب ذلك بمعالجة مراحل أو إجراءات إعدادها، وتقييمها بما يحمله هذا التقييم من الإيجابيات والسلبيات، وذلك في الفرع الثاني.

- الفرع الأول: مفهوم الموازنة الصفرية.

- الفرع الثاني: تطبيق الموازنة الصفرية، وتقييمها.

الفرع الأول

مفهوم الموازنة الصفرية

يرى بعض الفقهاء أنّه يمكن عدّ الموازنة الصفرية هروباً من الموازنات المتزايدة وما تسبّبه من آثار تضخمية إذا ما طبّقت لعدد من السنوات المتتالية بدون تمحيص، حيث إنّ الموازنات المتزايدة، والتي تُعدّ على أساس أرقام الموازنة الجارية والماضية مع الإضافات المتوقعة، تركّز على جانب

الاعتمادات في الموازنة فقط دون التساؤل عما إذا كان هناك كفاءة في الأداء أم لا، أو إظهار أجزاء المنظمة التي قلّت أو انتهت فاعليتها والأجزاء التي تزايدت منفعتها^(١).

أولاً: تعريف الموازنة الصفرية:

يتبلور المفهوم الأساسي للموازنة الصفرية في محاولة إعادة تقييم جميع البرامج والنفقات كل عام، ومع هذا فإنه لا يوجد تعريف جامع مانع محدّد للموازنة الصفرية، بل توجد آراء متباينة، ومتناقضة أحياناً، تُصاغ بشكل تعاريف حول مفهوم الموازنة الصفرية.

فقد عرّفها مؤتمر الأمم المتحدة لدراسة مشاكل الإدارة والموازنة في الدول النامية المعقود في الدانمارك عام ١٩٦٧ بأنها: "نظام يفترض عدم وجود أية خدمة أو نفقة في البداية، والأخذ في الاعتبار الحد الأدنى للتكلفة، والطرق الأكثر فاعلية، للحصول على مجموعة من المخرجات، ووضع الإطار الذي يمكن بموجبه تقييم فاعلية مستويات النفقات الجارية المعتمدة وفقاً لهذه الاعتبارات"^(٢).

وذهب البعض إلى أنّها: "أسلوب يعدّ بموجبه مشروع الموازنة في صيغته النهائية على أساس تقييم لجميع البرامج والأنشطة سواء أكانت هذه الموازنة جديدة أو مشروعاً قائماً فعلاً، ويتطلب ذلك تحليل كامل لمجموعة القرارات هذه على معلومات كافية تمكّن الإدارة من تقييم كفاءة الأنشطة ومقارنتها مع المشروعات البديلة المقترحة"^(٣).

(١): د. العطار، محمد صبري: *المحاسبة الحكومية*، د. ن (دون ناشر)، ١٩٨٥، ص ٦٩.

مشار إليه لدى: د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ١٧٤.

(٢): د. الفسوس، فؤاد: *المحاسبة الحكومية*، الطبعة الأولى، كنوز المعرفة، عمّان، ٢٠١٠، ص ٧٣.

(٣): د. الحمش، منير: *دراسات في المالية العامة واتجاهاتها الحديثة*، مرجع سبق ذكره، ص ٣١٨.

أمّا السيد بيتر بهير Peter Phyrر فيعرّف نظام الموازنة الصفريّة بأنّه: "نظام يُقصد به أنّه عند تقييم البرامج والمشروعات وتحديد مستوى الأداء يجب إعادة النظر في جميع البرامج والمشروعات سواء أكانت مستحدثة أم كانت قائمة من قبل، فهو نظام يمثل تخطيطاً من أعلى إلى أسفل ، ومن أسفل إلى أعلى، ثمّ من أعلى إلى أسفل"^(١).

ومنهم من رأى أنّ الموازنة الصفريّة هي: " الموازنة التي تتطلّب إجراء تقييم شامل، ومنظم، لجميع البرامج والمشاريع التي تتضمنها وثيقة الموازنة العامة، ولا تعطي أولوية للبرامج والمشاريع تحت التنفيذ (المُعتمد تنفيذها سابقاً) على المشاريع الجديدة عند توزيع الاعتمادات. وتفترض تخفيض الاعتمادات المالية أو إلغائها للمشاريع تحت التنفيذ إذا تبينّ عند التقييم أنّ كفاءتها أصبحت منخفضة أو أنّ العائد منها أصبح لا يتناسب مع تكلفتها"^(٢).

وعلى ضوء ما تقدّم يمكن القول، إنّ الموازنة الصفريّة هي أسلوب جديد من أساليب إعداد الموازنة العامة للدولة، يتمّ من خلاله تخصيص الاعتمادات اللازمة لتنفيذ البرامج وفقاً للدراسات، والمبرّرات، والتقييمات لهذه البرامج، والمُعَدّة من نقطة البداية (نقطة أو قاعدة الصفر) دون قيود أو ارتباطات سابقة، للوصول إلى ضرورة الاستمرار في تنفيذ هذه البرامج، أو إلغائها، أو الاستعاضة عنها ببرامج ذات منافع أكبر وتكاليف أقل.

وجدير بالذكر في هذا المقام، إنّ المعنى الحرفي لنظام الموازنة الصفريّة لا يشير إطلاقاً إلى المعنى الحقيقي، لأنّ المعنى الحرفي يعني إغفال جميع الجهود السابقة، والمعنى الحقيقي يعني عملية إعادة التقويم السنوي لجميع الأنشطة بالتنظيم^(٣).

(١): Phyrر. P: *The Zero-Base Approach to Government Budgeting*, The Public Administration Review, 1977, p.5.

(٢): عصفور، محمد شاكّر: *أصول الموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٥٤.

(٣): د. الخولاني، منار عبد الستار: *الموازنة الصفريّة*، الطبعة الأولى، د. ن (دون ناشر)، ٢٠٠٧، ص ٤٤.

ولذلك يمكن تأييد وجهة النظر التي ترى أنَّ تعبير الأساس الصفري كأساس لإعداد الموازنة الصفرية مغالى فيه قليلاً، حيث لا يمكن عملياً لوحدة حكومية أن تبدأ من نقطة الصفر دون اهتمام بالماضي، ولا يمكن إهدار أو إغفال المجهودات السابقة، فالتخطيط لا يأتي من فراغ ولا يصحّ دون الاطلاع على ما سبق من تكاليف أو بيانات أو معلومات^(١).

وتتضح من التعاريف السابقة الخصائص التي تتميز بها الموازنة الصفرية، وهي^(٢):

١ - **الإعداد ابتداءً من قاعدة الصفر:** ليس هناك أولوية للبرامج القديمة على البرامج الجديدة حسب مفهوم الموازنة الصفرية، حيث تتنافس جميع البرامج على الاعتمادات المتوافرة، ويحظى كلُّ منها على نصيبه من هذه الاعتمادات حسب المراجعة والتقييم الشامل.

٢ - **نقل مسؤولية الدفاع عن البرامج من الإدارة العليا إلى الإدارة الوسطى:** حيث تنقل هذه الموازنة عبء تقديم المبررات، والبراهين، والوثائق، ودراسات الجدوى من المستويات العليا في الإدارة إلى المستويات الوسطى، مما يؤدي إلى تخفيف عبء العمل عن كاهل كبار الموظفين، وزيادة فرص التعاون بين كافة المستويات الإدارية. وهذا ما دفع بعض المفكرين إلى اقتراح تسمية هذه الموازنة، بالموازنة اللامركزية Decentralized Budget.

٣ - **تضمن هذه الموازنة الوصول إلى وحدات القرار (البرامج) ولكلِّ منها عدّة مجموعات قرار، والتي من خلالها تستطيع الإدارة أن تصل إلى المفاضلة بين البدائل المطروحة بعد إجراء المراجعة والتقييم والترتيب لمجموعات القرار.**

(١): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ١٧٨.

(٢): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

عصفور، محمد شاکر: *أصول الموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٥٥، ٢٥٦.

ثانياً: نشأة الموازنة الصفرية:

يرجع تاريخ ظهور فكرة الموازنة الصفرية إلى عام ١٩٥٢، حينما كتب الأستاذ فيرن لويس Verne Lewis مقالة في مجلة الإدارة العامة الأمريكية تحت عنوان "نحو نظرية للموازنة"، انتقد فيها أسلوب الموازنة التقليدية في توزيع أموال الدولة، ودعا إلى تبني طريقة جديدة للموازنة العامة، تعتمد على وجوب تقديم موازنات بديلة، حيث تقدّم عدة بدائل، وتُدرس النتائج المتوقعة تحقيقها من كل بديل، ثم تُخصّص الأموال لمشروع ما بدلاً من مشروع آخر. ومع أنّه لم يُطلق على الموازنة الجديدة المقترحة مسمّى "الموازنة الصفرية" إلا إنّ فكرتها كانت هي نفس فكرة الموازنة الصفرية^(١).

أما بداية تطبيق هذه الموازنة فتعود إلى عام ١٩٦١، حينما رفع مدير مكتب الموازنة في وزارة الزراعة الأمريكية السيد ديفيد بيل David Bell خطاباً (مذكّرة) إلى وزير الزراعة، يقترح فيه إدخال تعديلات على تعليمات إعداد الموازنة، وقد تضمنت تلك المذكرة النص الآتي: "أعتقد أنّنا يجب أن نعيد النظر، بالمعنى الحقيقي، في التمويل الأساسي لكل برنامج مبرّراً من الصفر..."^(٢).

وقد تبنت وزارة الزراعة الأمريكية مفهوم الأساس الصفري لتقدير موازنتها للسنة المالية ١٩٦٤، بحيث تُراجع جميع البرامج بشكل تفصيلي، دون أن تقتصر المراجعة على التغييرات المقترحة على البرامج لموازنة السنة القادمة. إلا إنّ وزارة الزراعة الأمريكية ما لبثت أن توقفت عن تطبيق هذا النوع من الموازنة في عام ١٩٦٥ على أثر تبني الحكومة الفيدرالية الأمريكية لموازنة التخطيط والبرمجة في عهد الرئيس السابق ليندون جونسون^(٣).

(١): عصفور، محمد شاكر: *أصول الموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٤٧.

(٢): د. قلعاوي، غسان: *ميزانية البرامج والأداء (تخطيط، تنسيق، رقابة)*، مرجع سبق ذكره، ص ٥٤.

(٣): عصفور، محمد شاكر: *أصول الموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٤٨.

لكن نجاح الموازنة الصفرية لم يظهر، بشكل واضح، إلا في شركة تكساس للآلات والحاسبات الإلكترونية Texas Instruments عام ١٩٦٩ عندما أشرف على تطبيقها هناك السيد بيتر بهير Peter Phyr الذي كان يتولى رئيس مجلس إدارة الشركة آنذاك. وبعد نجاح التجربة كتب السيد بهير مقالة تحت عنوان "الموازنة الصفرية" في مجلة هارفارد لإدارة الأعمال، وكان ذلك في أواخر عام ١٩٧٠. وقد أثارت تلك المقالة اهتمام حاكم ولاية جورجيا آنذاك السيد جيمي كارتر Jimmy Carter، فاستدعى كاتبها بهير، وكلفه بتطبيقها في تلك الولاية، وقد تمّ تطبيقها في ولاية جورجيا اعتباراً من السنة المالية ١٩٧٣.

وقد ذكر السيد كارتر، وقتئذٍ، الموازنة الصفرية بقوله: "كحاكم جديد وجدت أنّ المشاكل أكثر مما كنت أتوقع، وفي بداية الأمر كنت مندهشاً لاختلال العمليات الحكومية، ثمّ أصبحت أكثر اقتناعاً بأنّ نظام الموازنة الصفرية يعدّ ضرورياً. لقد غيرنا كل ذلك في ولايتي وابتكرنا وسيلة يمكن بها أن تبدأ الموازنات المستقبلية من نقطة الصفر"^(١).

وعندما أصبح السيد كارتر رئيساً للولايات المتحدة الأمريكية عام ١٩٧٦، اهتمّ بتطبيق الموازنة الصفرية في أجهزة الحكومة الفيدرالية، وكان قد وعد بتطبيقها في جهاز الحكومة الفيدرالية أثناء حملته الانتخابية، وذلك كوسيلة لزيادة الرقابة على الإنفاق الحكومي.

وقد قام مكتب الإدارة والموازنة الأمريكي بعد ذلك بإعداد التعليمات اللازمة لتطبيق هذه الموازنة، وبناءً على تعليمات هذا المكتب، ظهرت موازنة الحكومة الفيدرالية على الأساس الصفري لأول مرة في السنة المالية ١٩٧٩^(٢).

(١): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق

ذكره، ص ١٨٠.

(٢): عصفور، محمد شاکر: *أصول الموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٤٩.

أما بالنسبة للكونجرس الأمريكي، فقد كان لديه نظام خاص يشبه نظام الموازنة الصفرية، يقضي بإلغاء البرامج والمشروعات الحكومية التي يثبت عدم جدواها، وهو نظام يتطلب التقييم الدوري للمشروعات قصيرة الأجل وإعادة المصادقة على برامج الإنفاق الرئيسية على أساس تعاقبي. ويطلق على هذا النظام مسمى "نظام غروب الشمس" أو "نظام تعاقب التركيز وتشريع الغروب" نظراً لقصر حياة معظم المشروعات الفيدرالية الأمريكية آنذاك و التي لا تبلغ مدتها أكثر من خمس سنوات^(١).

وقد قدّم السيناتور موسكي Muski في عام ١٩٧٦ مشروع قانون الإصلاح الاقتصادي والإنفاقي The Government Economy and Spending Reform رقم (٢٩١٥) لسنة ١٩٧٦، ووافق على هذا المشروع أكثر من ٥٠% من أعضاء لجنة العمليات الحكومية بالمجلس. وكان أهم ما جاء بهذا المشروع هو الأخذ في الاعتبار استخدام الأساس الصفري ZBB عند تقدير اعتمادات الأنشطة والبرامج التي تُعدّ بمعرفة الحكومة المركزية كل خمس سنوات، كما طالب، هذا القانون بعد إقراره، مدير جهاز الإدارة والموازنة العامة بتطبيق هذا الأساس في إعداد مشروعات الموازنات الفرعية للجهاز التنفيذي^(٢).

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. السيد عطا الله، أحمد السيد: الدور الرقابي لوزارة المالية في مجال الموازنة العامة للدولة، مرجع سبق ذكره، ص ١٨٥، ١٨٦.

عساف، آصف عباس: الموازنة الوظيفية (دراسة مقارنة)، رسالة مقدّمة لنيل درجة الماجستير في القانون العام، قسم القانون العام - كلية الحقوق - جامعة دمشق، دمشق، ٢٠١٣، ص ١٦.

(٢): د. إسماعيل، مدحت محمد وكرجاءه، عبد الحليم: المحاسبة الحكومية بين النظرية والتطبيق، مرجع سبق ذكره، ص ٥٨.

ووفقاً لما سبق يتم التركيز الرئيس للنظام على أمرين^(١):

- ١- مدى فاعلية وكفاءة أداء النشاطات الجارية (الحالية).
- ٢- إمكانية إلغاء أو تخفيض النشاطات الجارية من أجل تمويل برامج جديدة ذات أولوية عالية، أو من أجل إحداث تخفيض شامل في الموازنة الحالية. هذا ما يتعلّق بإدخال الموازنة الصفرية، وتأريخ ذلك، على مستوى القطاع الحكومي في الولايات المتحدة الأمريكية، أما على مستوى القطاع الخاص، فقد كانت الشركات الأمريكية الآتية من أوائل الشركات التي طبّقت نظام الموازنة الصفرية^(٢):

* أبناء جنوبي كاليفورنيا Southern California Edison

* مؤسسة ديلينجهام Dillingham Corporation

* مصرف كاليفورنيا الاتحادي وتكساس للآلات.

United California Bank and Texas Instruments.

وفيما بعد، أضحت أكثر من مئة شركة من كبار الشركات في الولايات المتحدة الأمريكية تعتمد الأسلوب الصفري في إعداد ميزانياتها، كما تمّ إدخال هذا النظام بعدئذٍ في دول السوق الأوروبية المشتركة سابقاً (الاتحاد الأوروبي) وفي العديد من دول العالم والشركات متعددة الجنسيات.

وفي الحقيقة، لم يصمد تطبيق الموازنة الصفرية في أجهزة الحكومة الفيدرالية رداً طويلاً من الزمن. فقد توقّف تطبيقها بعد استلام الرئيس ريغان منصب رئاسة الولايات المتحدة عام ١٩٨١، إذ أعلنت إدارة ريغان الجديدة توقّف تطبيق الموازنة الصفرية والعودة إلى تطبيق موازنة التخطيط والبرمجة.

(١): د. ميالة، بطرس: "إمكانية استخدام نظام الموازنة الصفرية كبديل عن موازنة البنود والرقابة في إعداد الموازنة العامة وموقعاته"، مجلة جامعة عدن للعلوم الاجتماعية والإنسانية، المجلد السابع، (العدد ١٣)، ٢٠٠٤، ص ١٢٥.

(٢): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ١٨١.

وقد أصبح من الأمور المألوفة، في الولايات المتحدة الأمريكية، أن يقوم الرئيس الخلف بتغيير نظام الموازنة الذي كان مُطبَّقاً في عهد الرئيس السلف^(١).

الفرع الثاني

تطبيق الموازنة الصفرية، وتقييمها

مما لا مرأى فيه أنَّ نظام الموازنة الصفرية يتطلب من كل وحدة إدارية داخل الهيكل التنظيمي للحكومة إعادة المراجعة والتقييم الشامل لجميع البرامج والأنشطة والمشروعات القائمة أو المستحدثة بغية مقارنة التكاليف بالعوائد، وذلك بقصد الوقوف عند البرامج بذات المنفعة الأكبر والكلفة الأقل وتجنُّب خلافها.

أولاً: إجراءات إعداد الموازنة الصفرية:

يمرّ نظام الموازنة الصفرية بعدّة إجراءات أو خطوات أساسية ينبغي على مُعدّي الموازنة العامة في كل وحدة حكومية وضعها في اعتبارهم عند إعداد مشروعات موازنتهم الفرعية، وهي أربع خطوات أساسية، نوجزها بما يأتي^(٢):

الأولى: تحديد وحدات القرار.

الثانية: تحديد مجموعات القرار.

الثالثة: ترتيب مجموعات القرار ترتيباً تفضلياً.

الرابعة: إعداد الموازنات التشغيلية التفصيلية (تخصيص الموارد المالية).

وفيما يأتي نوضح بإيجاز كل خطوة أو إجراء على النحو التالي:

(١): عصفور، محمد شاكراً: *أصول الموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٥٠.

(٢): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. دهمش، نعيم: *الموازنة الصفرية*، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمّان، ١٩٨١، ص ٢٨ وما بعد.

د. الخولاني، منار عبد الستار: *الموازنة الصفرية*، مرجع سبق ذكره، ص ٥٧ وما بعد.

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ١٩٢ وما بعد.

١ - تحديد وحدات القرار:

هناك شبه اتفاق بين الباحثين في موضوع الموازنة الصفرية على تسمية الأنشطة والبرامج الرئيسة التي تقوم بها، أو التي يمكن أن تقوم بها أية وحدة إدارية، والتي يمكن أن يقرّر مدير الوحدة اختيارها باسم "وحدات القرار Decision Units".

وقد يكون القرار برنامجاً معيناً، أو نشاطاً، أو قسماً، أو إدارة من إدارة التنظيم، أو مركز تكلفة، أو مشروعاً رأسمالياً، وبشكل عام تقابل وحدات القرار ما يسمّى بالبرامج أو مركّبات البرامج Programs Elements في نظام موازنة التخطيط والبرمجة PPBS.

ولابدّ عند تحديد وحدات القرار أخذ الاعتبار الآتية في الحسبان: كحجم العمل، والبدائل المتاحة، والمستوى التنظيمي، وقيود الوقت. فالتحديد الصحيح لوحدات القرار يتطلب ضرورة وجود كمّ من المعلومات عن ماهية الأهداف من وحدة القرار، وإجراء الدراسات التحليلية عن أعباء العمل، والوقوف بجديّة على معدلات الأداء، والبحث عن البدائل المختلفة التي يمكن من خلالها الوصول إلى تحقيق الأهداف المرسومة.

٢ - تحديد مجموعات القرار:

تعدّ مجموعة القرار الوثيقة الرئيسة في الموازنة الصفرية، وتعدّ من مكوّنات وحدة القرار. إذ يوضع لكل وحدة قرار عدد من مجموعات القرارات Decision Packages (حزم أو رزم أو حقائب القرارات). وتمثل مجموعة القرار خدمة محددة، أو مستوى معيناً من الجهد لبدل من البدائل المختارة لتحقيق أهداف وحدة القرار.

فبعد تحديد وحدات القرار، يتم تحليل كل وحدة قرار إلى مجموعات قرار، ومن ثمّ تعدّ كلّ وحدة قرار الإطار العام لمجموعات القرار، وتوصف مجموعة القرار بأنّها أقلّ مستوى من وحدة القرار، ومن ثمّ لابدّ أن يكون لكل وحدة قرار

عدد من مجموعات القرار المختلفة، والتي تصل الإدارة العليا من خلالها إلى اختيار الأنسب منها.

ويمكن القول، إنَّ وحدات القرار تمثل الإطار أو الهيكل الخارجي للموازنة الصفرية، بينما تعدّ مجموعات القرار (الحزم أو الرزم القرارية) الإطار الداخلي الذي يعتمد عليه أسلوب العمل في الموازنة الصفرية.

٣- ترتيب مجموعات القرار ترتيباً تفاضلياً:

يتم في هذه الخطوة وضع البدائل اللازمة لتحقيق الأهداف وتقييمها تمهيداً لاختيار البديل الأمثل المقترح لتحقيق الهدف، ويطلق على عملية ترتيب مجموعات القرار تبعاً لأهميتها النسبية بين مجموعات القرارات الأخرى عملية "الترتيب التفاضلي لحزم القرار". ويُقصد بعملية الترتيب هذه وضع مجموعات القرار على أساس تناقص منفعتها أو أهميتها للمشروع حتى تستطيع الإدارة توزيع مواردها بأفضل توزيع ممكن.

٤- إعداد الموازنات التشغيلية التفصيلية (تخصيص الموارد المالية):

في هذه الخطوة، وبعد أن يتم تحديد وحدات القرار وتحليل كل وحدة قرار إلى مجموعات قرار، ثمَّ ترتيب مجموعات القرار ترتيباً تفاضلياً، نصل إلى إعداد الموازنات التشغيلية التفصيلية لمجموعات القرار، ثمَّ تُعدّ الموازنة النهائية من واقع الموازنات التفصيلية. ويكون ذلك بتخصيص الموارد المتاحة لتمويل المشروعات والأنشطة الأكثر جدوى من حيث الأولوية سواء تعلّق ذلك بمشروعات قائمة فعلاً، أو جديدة. وتُرفع بعد ذلك إلى الإدارة العليا للموافقة عليها، وبعد إعداد جداول الموازنة التفصيلية من قبل كل وحدة قرار، يتم تجميع جداول الموازنة من كافة وحدات القرار ليتم إعداد الموازنة في شكلها النهائي.

ثانياً: تقييم الموازنة الصفرية:

يرى البعض أنَّ نظام الموازنة الصفرية لا يشكل مفهوماً جديداً، أو نظرية جديدة، أو إضافة جديدة لأنظمة الموازنة السابقة. إذ كثر الحديث عنها سنوات

طويلة وتمّ استخدامها في العديد من الدول، والولايات، والشركات منذ بداية الستينيات. إلا إنّها لا تعدو عن كونها، حسب رأيهم، اشتقاق من موازنة التخطيط والبرمجة، بإضافة تساؤل عند إعداد كل موازنة، وهو: ماذا إذا بدأنا من جديد دائماً؟^(١) What If we start again at all?

وشأن هذا النظام كأى نظام آخر، له العديد من المؤيدين والمناصرين، إلى جانب العديد من المعارضين والمناهضين. فما هي أسانيد أو حجج كلّ منهم؟

١ - مزايا الموازنة الصفريّة:

لا شكّ أن الموازنة الصفريّة تُعدّ تحوُّلاً نافعاً من التحليل التفصيلي في ظل نظام موازنة التخطيط والبرمجة إلى الاهتمام بالبرامج البديلة المدروسة من نقطة البداية. وقد أثبتت هذه الموازنة جدواها ونجاعتها في العديد من المزايا، نذكر منها: أ- تعدّ الموازنة الصفريّة وسيلة لإجراء التحليل الجزئي للأنشطة والمشروعات، وترجمة الأهداف والبرامج، وأداة للتوزيع الأمثل للموارد المتاحة طبقاً للأولويات المحددة^(٢).

ب- تعمل هذه الموازنة على استبعاد أوجه التعارض بين أهداف الوحدات الحكومية وتحقيق الفعالية في تنفيذها من خلال مشاركة المستويات الإدارية المختلفة في تحديد الأهداف، وإعداد وترتيب البرامج، بما يسهم في ترشيد الإنفاق العام^(٣).

(١): د. شعراوي جمعة، سلوى وآخرون: *الموازنة العامة (اتجاهات ورؤى جديدة)*، مرجع سبق ذكره، ص ٥١.

(٢): د. السيد عطا الله، أحمد السيد: *الدور الرقابي لوزارة المالية في مجال الموازنة العامة للدولة*، مرجع سبق ذكره، ص ١٨٨.

(٣): د. البطريق، يونس أحمد: *اقتصاديات المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٥٦.

ج- يمكن عن طريق استخدام هذا النظام استبعاد البرامج ذات العائد المنخفض، أو الإقلال منها قدر الإمكان، وتمويل البرامج ذات الأثر الفعال. وإعطاء صورة أوضح للإدارة العليا عن كثير من التفاصيل الخاصة بالنشاط أو المشروع، ومعاونتها في الحكم على كفاءة الإدارة الوسطى^(١).

د- يخدم أسلوب هذه الموازنة السلطة التشريعية، حيث تكون بحاجة التركيز وإلقاء الأضواء والأبعاد المعمّقة على الأهداف العامة. وكذلك فإنّ هذا النظام يخدم السلطة التنفيذية بإمدادها بالبيانات، والمعلومات، ومعايير التقييم الكافية لقياس أداء البرنامج أو الخدمة^(٢).

ويُجمل السيد بهير Phyrp الفوائد التي يمكن أن تتحقق من تطبيق نظام الموازنة الصفريّة في خلاصة ما يأتي^(٣):

* تحسين إعداد الخطط والموازنات.

* استمرار الحصول على المنافع خلال فترة تشغيل الموازنة.

* الفوائد الإدارية في تطوير فريق الإدارة.

٢- عيوب الموازنة الصفريّة:

لا خلاف في أنّ تطبيق الموازنة الصفريّة ليس بالسهولة التي يمكن تصوّرها، بل إنّ ثمة أعباء وجهود لابدّ أن تُبذل في سبيل تذليل الصعاب والعقبات التي تقف حجر عثرة أمام تطبيقها.

(١): د. إسماعيل، مدحت محمد وكراجة، عبد الحليم: *المحاسبة الحكومية بين النظرية والتطبيق*،

مرجع سبق ذكره، ص ٦٢.

(٢): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق

ذكره، ص ٣٤٠.

(٣): Phyrp, P: *The Zero Base Approach to Government Budgeting*, op. cit. p. 32.

فلقد ذهب الكثير من الباحثين والمؤلفين والمهتمين إلى المبالغة في ذكر مزايا هذه الموازنة والدعاية لها. ولكن ليس بالغريب! فهذه هي حال الأفكار الجديدة، ولا سيما الموازنات الجديدة، حيث تُسلط عليها الأضواء من كل حذب وصوب، وتُكتب فيها المؤلفات الجمّة، إلى أن يأتي الوقت الذي يخفت فيه ألقها، ويأفل نجمها، بظهور أفكار جديدة أكثر حداثة، أو تطوراً، أو تلبية لما هو مطلوب ومرغوب.

وقد أشار الدكتور بيرنز Dr. Burns إلى هذه الصعاب والمشاكل أثناء انعقاد الندوة السنوية عن الرقابة على الإنفاق العام، التي أقامتها مؤسسة الضرائب في فندق بلازا بمدينة نيويورك أواخر عام ١٩٦٩، حينما دعا إلى سرعة تطبيق نظام الموازنة الصفرية، ولكنه في ذات الوقت أبدى مخاوفه من الصعاب والمشاكل التي ستواجه تطبيقها عند إعداد الموازنة العامة، والتي يجب العمل على تذليلها، ومن هذه المشاكل أو العيوب^(١):

أ- الحاجة إلى تدريب العاملين بأجهزة الدولة على استخدام هذا الأسلوب الجديد.

ب- يتطلب نظام الموازنة الصفرية أعباء ومجهودات إضافية من واضعي الموازنة.

ج- تستغرق إجراءات إعداد الموازنة، وفق الأسلوب الصفري، وقتاً طويلاً لما يتطلبه هذا النظام الجديد من استخدام وسائل فنية حديثة.

د- شعور العاملين بأن برامجهم سوف تخضع للتقييم السنوي لقياس كفاءتهم، مما يدفعهم إلى مقاومة تطبيق هذا الأسلوب.

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. إسماعيل، مدحت محمد وكراجة، عبد الحليم: المحاسبة الحكومية بين النظرية والتطبيق، مرجع سبق ذكره، ص ٦٤ وما بعد.

هـ- حاجة هذا النظام إلى قدر أكبر من التحليل، الذي يتطلب نوعية معينة من الأخصائيين.

و- مشكلة إعداد وتكوين مجموعات القرار، وما يرافقها من صعوبات. ثم مشكلة ترتيب البرامج المختلفة حسب أولوياتها.

وهكذا فقد تم توجيه سهام النقد إلى نظام الموازنة الصفرية بسبب المشاكل والعيوب التي اعترت الواقع العملي لهذه الموازنة أثناء التطبيق، الأمر الذي دفع الولايات المتحدة الأمريكية إلى هجر هذا الأسلوب منذ مطلع عام ١٩٨٣، حيث لم يستمر تطبيقه في إعداد موازنة الحكومة الفيدرالية سوى أعوام قليلة، لأنه نتج عن تطبيقه في معظم الحالات زيادة في التكلفة وزيادة في الوقت المستغرق، ولعدم تحقيق الأهداف التي كانت مُعلّقة على تطبيق هذا الأسلوب^(١).

وبالرغم من جميع العيوب، والمشاكل، والعقبات، والصعاب التي أنتقد نظام الموازنة الصفرية من خلالها، إلا أنني أرى أفضل وأجود ما جاء به نظام الموازنة الصفرية يُوجز بنقاط ثلاث، وهي:

الأولى: التعاون الفعال والتشارك المستمر بين مختلف المستويات الإدارية (الإدارة العليا، والإدارة الوسطى، والإدارة الدنيا أو التنفيذية) في عملية إعداد الموازنة العامة وفق الأسلوب الصفري، طبقاً لنظرية (أعلى - أدنى - أعلى) Top to Bottom to Top Approach حيث تبدأ العملية بوضع الأهداف للتنظيم في المستوى الأعلى، وتبلغ إلى المستويات الدنيا، حيث يتم إعداد مجموعات القرار عند هذه المستويات، ثم تتجه بعد ذلك صعوداً إلى الإدارة العليا لتقويم ومراجعة الأولويات والموافقة عليها.

(١): د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق

الثانية: إنّ أسس التحليل الاقتصادي في ظل نظام الموازنة الصفرية تنصبّ على مستوى التحليل الجزئي (القطاعي أو على مستوى المنظمة) Micro Economic من خلال تحليل عمل الوحدات الاقتصادية والأنشطة المكوّنة لها، فلا يقتصر التحليل الاقتصادي في هذه الموازنة على الأهداف الاقتصادية النهائية على المستوى الوطني (القومي) Marco Economic، وأبعاد تنفيذها في الأجل الطويل.

الثالثة: إنّ من أفضل ما تتمتع به الموازنة الصفرية، اعتمادها على الموازنات البديلة لتنفيذ البرامج، والتي توضع تحت الاختبار ومن ثمّ الاختيار، فتكون أشبه بموازنة الظل Shadow budget التي تمّ ابتداعها، لتكون الحديقة الخلفية للموازنة التقليدية، أي موازنة موازية للموازنة التقليدية ومسايرة لها، للوقوف عند كل خطأ، أو انحراف، أو تجاوز يتم في الموازنة الرسمية.

المطلب الثاني

الموازنة التعاقدية (الموازنة التشاركية)

تعدّ الموازنة التعاقدية الموجة الأخيرة من موجات إصلاح وتطوير نظام إعداد الموازنة العامة للدولة، وبمقتضاها تكون العلاقة بين الحكومة والأجهزة التنفيذية علاقة تعاقدية لتنفيذ مهام محددة قابلة للقياس الكمي مقابل مبالغ تدفعها الحكومة للمنفّذ قبل التنفيذ وأثنائه وبعده، وفق ما تمّ الاتفاق عليه في نصّ العقد.

يمكن التطرّق في هذا المطلب إلى هذا الأسلوب الأخير من الأساليب الحديثة في إعداد الموازنة العامة من خلال مفهومها، ونشأتها، وما يميّزها عن النظم الأخرى في إعداد الموازنة العامة، ثمّ يتمّ التعقيب بالتطرّق إلى العقود التي تُبرم في ظل هذه الموازنة التعاقدية، وتقييمها.

- الفرع الأول: مفهوم الموازنة التعاقدية.

- الفرع الثاني: عقود الموازنة التعاقدية، وتقييمها.

الفرع الأول

مفهوم الموازنة التعاقدية

أولاً: تعريف الموازنة التعاقدية، ونشأتها:

تُعرّف الموازنة التعاقدية Contract Budget بأنها: "أسلوب إعداد الموازنة العامة للدولة على أساس نظام العقود أو الصفقات بين جهة منفذة (شركات محلية، شركات القطاع العام، شركات أجنبية) والحكومة، أي إنّ الدولة تطرح مشاريعها أمام الجهات المنفذة لغرض التعاقد معهم على تنفيذ تلك المشاريع بأقل تكلفة ممكنة وبأعلى منفعة يتم الحصول عليها، على أن يؤخذ بالاعتبار عنصر الزمن في تنفيذ المشاريع، ويمكن قياس ذلك كميّاً"^(١).

وقد عرّفها البعض بأسلوب مختصر بأنها: "طريقة لتنفيذ المشاريع الحكومية في إطار الخطة الحكومية في إطار تعاقد بين الحكومة والقطاع الخاص أو العام بأنجع تكلفة في وقت مناسب"^(٢).

وبذلك فإنّ أسلوب هذه الموازنة يهدف إلى تحويل العلاقة بين الحكومة وأجهزتها التنفيذية من علاقة التمويل النقدي إلى علاقة تجارية قائمة على البيع والشراء، فتكون الخدمات في شكل مناقصات عامة مثلاً، تتنافس الأجهزة الحكومية ومؤسساتها العامة مع القطاع الخاص للفوز بعقود تعطيها حق التنفيذ لهذه الخدمات على أساس سعر محدد^(٣).

ويبدو أنّ استراتيجية الموازنة التعاقدية تقوم على مبدأ مهمّ، وهو أن تكون عمليتا التخطيط والموازنة متوازنتين. فالتخطيط يعمل على تحقيق التفاعل

(١): د. الركابي، ناجي شايب: "الموازنة التعاقدية أداة للتنمية في ظل ندرة الموارد الاقتصادية"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد (٥٢)، بغداد، ٢٠١٧، ص ٢٨٢، ٢٨٣.

(٢): د. السيد عطا الله، أحمد السيد: الدور الرقابي لوزارة المالية في مجال الموازنة العامة للدولة، مرجع سبق ذكره، ص ١٨٩.

(٣): د. إسماعيل، إسماعيل خليل ود. عدس، نائل حسن: المحاسبة الحكومية، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠١٠، ص ١٧٨.

والارتباط التام بعمل الموازنة، والتنسيق والتجانس بين القرارات الآنية والأهداف طويلة الأجل. وتعمل الموازنة على تحقيق استراتيجية التنمية وتحديد الأهداف بعيدة المدى^(١).

ولقد كانت أول محاولة لتطبيق الموازنة التعاقدية في وزارة المالية النيوزلندية في عام ١٩٩٦، وهي محاولة إعادة تشكيل الموازنة العامة على أنها نظام عقد صفقات بين جهة منفذة والحكومة المركزية^(٢).

بمعنى أن تقوم الحكومة بطرح مشاريعها وبرامجها المستقبلية أمام الجميع بغرض الفوز بمتعاقدين ينفذون تلك المشاريع والبرامج بأقل تكلفة ممكنة وفي الوقت المناسب شريطة أن تحقق تلك البرامج والمشاريع الأهداف المخطط لها. ثانياً: مقومات الموازنة التعاقدية، وتمييزها عن غيرها من الموازنات العامة الأخرى:

كي يجري تطبيق أسلوب الموازنة التعاقدية لابد من تهيئة الأرضية الملائمة أو البيئة المناسبة لهذا الأسلوب، وتتمثل هذه البيئة بالعديد من الجوانب، نذكر منها^(٣):

- ١- توفير الجوانب التشريعية والتنظيمية والتنفيذية الملائمة.
- ٢- توفير معايير لقياس بدائل المشاريع، وبدائل تنفيذها، وتحديد معايير خاصة لقياس الأداء الفني (الجودة) والمالي (التكلفة) والزمني (الوقت).

(١): د. الحجامي، ستار جابر خلاوي وم. المياحي، مازن عباس كاظم: "تأثير تطبيقات الموازنة التعاقدية في رقابة وتقييم الأداء للمشاريع الاستثمارية"، المجلة الدولية لأبحاث العلوم الإنسانية، كلية ابن سينا للعلوم - المملكة المتحدة، المجلد الأول، العدد الثاني، ٢٠١٦، ص ٥، ٦.

(٢): ونوس، وسام عبد الحميد: أهمية ترشيد الإنفاق العام ودوره في حماية الأموال العامة للدولة، مرجع سبق ذكره، ص ١٠٦، ١٠٧.

(٣): جدوع، ياسر حامد عباس: مدى إمكانية تطبيق أسلوب الموازنة التعاقدية في إعداد الموازنة العامة الأردنية، رسالة مقدّمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة - كلية الاقتصاد والأعمال - جامعة جدارا، إربد - الأردن، ٢٠١٥، ص ٣٤ وما بعد.

- ٣- توفير نظام متطور لمحاسبة التكاليف عند إعداد وتقييم المشروعات.
- ٤- توفير نظام للمساءلة عن تحديد الانحرافات في الجودة والتكلفة والوقت.
- ٥- توفير نظام للمعلومات قادر على ربط الجهات المعنية ببعضها البعض.
- أما عن تمييز الموازنة التعاقدية عما سواها من نظم إعداد الموازنة العامة، فإنني أقدم، توضيحاً لذلك، الجدول الآتي:

الملمح	الموازنة التقليدية	موازنة البرامج والأداء	موازنة التخطيط والبرمجة	الموازنة الصفرية	الموازنة التعاقدية
الهدف الأساسي:	الرقابة والضبط	الإدارة والتنظيم	التخطيط	المفاضلة بين المستويات المختلفة للمخرجات وما تتطلبه من مدخلات، مبررة من نقطة الصفر.	تحويل العلاقة بين الحكومة وأجهزتها التنفيذية من علاقة التمويل النقدي إلى علاقة تجارية قائمة على التعاقد.
النطاق والتركيز:	المدخلات (وسائل إنجاز الأعمال)	المدخلات والمخرجات (وسائل إنجاز الأعمال والأعمال ذاتها)	المدخلات، والمخرجات، والآثار، والبدائل	المدخلات، والمخرجات، والتكاليف، والبدائل	الكفاءة، والاقتصاد، ووقت الإنجاز، وترشيد الإنفاق

الفرع الثاني

عقود الموازنة التعاقدية، وتقييمها

أولاً: عقود الموازنة التعاقدية:

مما لا شك فيه أنّ العقود المبرمة في ظل نظام الموازنة التعاقدية تنصبّ على الأنشطة والمشروعات التي تسهم في توفير السلع والخدمات لشرائح واسعة من المجتمع، وتسهم كذلك في تنفيذ البنى التحتية وتطويرها. وتشارك هذه الصيغ من العقود بمجملها بالاعتماد على القطاع الخاص المحلي أو الأجنبي وعلى شركات القطاع العام والشركات الأجنبية، وأهم هذه الصيغ^(١):

١ - عقود الخدمات:

وهي عقود تُبرم مع القطاع الخاص أو العام وتتعلّق بالجانب التشغيلي من الموازنة، من أجل توفير أنواع عديدة من الخدمات البلدية، والصحية، والاجتماعية... إلى المواطنين، وتشمل هذه العقود، عقود توفير المياه الصالحة للشرب، وعقود النظافة ورفع النفايات، وعقود النقل، وعقود التشجير، وعقود الخدمات البريدية، وعقود الخدمات الصحية، وعقود الاتصالات... الخ.

٢ - عقود مشاريع المشاركة:

تعدّ عقود مشاريع المشاركة أحد أشكال التعاون بين القطاعين العام والخاص، وبموجبها يقوم القطاع الخاص في تمويل وتصميم وبناء وتشغيل وصيانة بعض الخدمات العامة والمشاريع الإنتاجية وحسب صيغ تعاقدية معينة

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. الركابي، ناجي شايب: "الموازنة التعاقدية أداة للتنمية في ظل ندرة الموارد الاقتصادية"، مرجع سبق ذكره، ص ٢٨٤ وما بعد.

د. الحسين، محمد يوسف ود. نوح، مهند: القانون الإداري (عمّال الإدارة العامة وتصرفاتها القانونية)، منشورات جامعة دمشق - كلية الحقوق، دمشق، ٢٠١٢، ص ٢٤٣ وما بعد.

يتفق عليها الجانبان كما في توليد الكهرباء مثلاً، وهناك نماذج عديدة لعقود المشاركة مع القطاع الخاص يمكن أن تختار الدولة الصيغة المناسبة لها حسب طبيعة المشروع المراد مشاركة القطاع الخاص فيه، كعقود توفير قوى عاملة، وعقود المقاولات، وعقود التأجير، وعقود الامتياز ... الخ.

٤ - عقود مشاريع الـ BOT (Build-Operate-Transfer):

يُقصد بعقود هذا النوع من المشاريع تلك التي تعهد بها الحكومة إلى إحدى الشركات المحلية أو الأجنبية العامة أو الخاصة لإنشاء مشروع معين وإدارته، وتحمل كافة تكاليفه بموجب عقد مع الحكومة وتحت رقابتها، وبعد انتهاء مدة العقد يتم تسليم المشروع إلى الدولة. وتمتاز عقود الـ BOT بتوفير البنى التحتية للبلاد في ظل ندرة الموارد الاقتصادية بشكل عام، وهناك العديد من الصيغ المشابهة لعقود الـ BOT (عائلة الـ BOT)، كعقود الـ BOOT (Build-Operate-Own-Transfer)، وعقود الـ BLT (Build-Lease-Transfer) ... الخ.

ثانياً: تقييم الموازنة التعاقدية:

١ - مزايا الموازنة التعاقدية:

يمتاز تطبيق نظام الموازنة التعاقدية بعدة مميزات، أهمها: ميزة الشمول، فهي تعني وتوضح كيفية ومتى وأين تستخدم إيرادات الدولة، كما أنها تبين وتهتم بمقدار كفاءة وفاعلية الأعمال محل التعاقد، وذلك من خلال الآتي^(١):

أ- تقديم حلول جذرية للعديد من المشاكل التي كانت تواجه الإدارات الحكومية.

ب- ربط الموازنة العامة بالخطط التنموية طويلة الأجل.

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. إسماعيل، إسماعيل خليل وعُديس، نائل حسن: *المحاسبة الحكومية*، مرجع سبق ذكره، ص ١٧٨، ١٧٩.

جدوع، ياسر حامد عباس: *مدى إمكانية تطبيق أسلوب الموازنة التعاقدية في إعداد الموازنة العامة الأردنية*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٩ وما بعد.

ج- تنفيذ العديد من المشاريع الحكومية بكفاءة وفاعلية.

د- ضبط الإنفاق الحكومي وترشيده.

٢- معوقات تطبيق الموازنة التعاقدية:

نظراً لحدثة نظام الموازنة التعاقدية، فلم تظهر كثيراً من عيوبه حتى الآن، وإن كانت الشكوى مستمرة من غياب المعلومات في القطاع الحكومي أو عدم دقتها كأسعار السوق الرائجة، وعدم وجود دراسات وتحليلات لجدوى المشاريع الاقتصادية والبرامج الحكومية^(١).

ويؤخذ على نظام الموازنة التعاقدية، كأى نظام من نظم عملية إعداد الموازنة العامة، أنه يواجه في التطبيق العديد من الصعوبات، والمعوقات؛ منها ما هو تشريعي، أو تنظيمي، أو مالي، أو فني، ومن أهم معوقات تطبيق نظام الموازنة التعاقدية^(٢):

أ- عدم تطور الإدارات المالية الحكومية.

ب- ارتفاع تكاليف تطبيقها في العديد من الأجهزة الحكومية.

ج- الحاجة إلى معلومات ضخمة عن البرامج والمشاريع.

د- عدم توافر الكوادر البشرية المدربة والمؤهلة القادرة على تطبيق هذا النظام.

وفي ختام الحديث عن الموازنة التعاقدية، نرى بأنها أدخلت لأول مرة كاتجاه حديث في عملية إعداد الموازنة العامة للدولة في عام ١٩٩٦ في وزارة المالية النيوزلندية، فلابد من الإشارة إلى أن الكتابات والمؤلفات لا تزال ضحلة فيما يخص هذا النظام، ويمكن أن يُعزى ذلك لحدثة فكرة هذه الموازنة، ولكن

(١): ونوس، وسام عبد الحميد: أهمية ترشيده الإنفاق العام ودوره في حماية الأموال العامة للدولة،

مرجع سبق ذكره، ص ١٠٧.

(٢): جدوع، ياسر حامد عباس: مدى إمكانية تطبيق أسلوب الموازنة التعاقدية في إعداد الموازنة

العامة الأردنية، مرجع سبق ذكره، ص ٤٢، ٤٣.

يمكن أن يُعزى ذلك أيضاً لعدم قناعة الكثير من الباحثين والمهتمين في مجال الموازنة العامة بكونها نظام من نظم إعداد الموازنة العامة.

ويمكن القول، إنَّ ماهية نظام هذه الموازنة لا يُقنع كثيراً بأنَّه نظام موازنة عامة بالمعنى الفني لكلمة الموازنة العامة، كما عرفناها في الأساليب أو الأنظمة السالفة. حيث إنَّ نظام الموازنة التعاقدية يغلب عليه طابع النفقات الاستثمارية أكثر من النفقات الجارية، علماً أنَّ غالبية عقود الخدمات التي تتعاقد فيها الحكومة مع الطرف المنفَّذ في ظل هذا النظام، تأتي لتلبية الاحتياجات الخدمية؛ كالنظافة، والنقل، والبريد، وغيرها، ولا يمكن تنفيذ كافة مشاريع الموازنة وفقاً لهذا النظام.

وفي ضوء ذلك، فإنَّ هذا النظام ليس هو نظام متكامل لإعداد الموازنة العامة كالمألوف في غيره من النظم، بل هو أشبه ما يكون بطريقة من طرق تنفيذ البرامج والمشروعات المدرجة في متن الموازنة العامة، والتي ترغب الحكومة بتنفيذها بخبرات وكفاءات كل من القطاعين العام أو الخاص.

وأزيد على ذلك، إنَّ هذه الموازنة، كما يراها البعض، هي الوسيلة المناسبة للتخلُّص من الهدر في المال العام، ولا سيَّما في نهاية السنة المالية، عندما يكون هناك زيادة في الاعتمادات، ويتم التصرُّف بها بشتَّى الوسائل، كيلا يتم إعادتها إلى الخزينة العامة للدولة، بغية عدم إنقاص حصَّة هذه الجهة الحكومية من المخصصات في العام التالي.

ولكنني أرى أنَّ إطلاق العنان لهذا النظام أو الأسلوب في العمل الحكومي من شأنه أن يؤدي، وبشكل كبير، إلى تفشِّي ظاهرة الفساد المالي بسبب العلاقات المباشرة والمحسوبيات التي لابدَّ أن تنتشأ بين الطرف الحكومي المتعاقد والطرف الراغب بالتنفيذ، كالاتفاق على أسعار تخالف الرائج في السوق مثلاً، عند التعاقد بالتراضي، أو بالتفاوض، أو بأسلوب المناقصة والمزايدة... الخ، علماً أنَّ هناك بعض الدول طبَّقت هذا النظام دون تفشي

ظاهرة الفساد المالي كماليزيا مثلاً. وبالتالي فإنَّ هنالك أسباب أخرى تحول دون الأخذ بهذا النظام، يمكن أن تُعزى إلى إمكانيات الإدارة أو القطاع الخاص، أو البيئة الاستثمارية المناسبة والجاذبة للعمل... وغيرها.

وختاماً لهذا المبحث والذي اختُتم فيه الفصل الثاني من أوراق البحث، يمكن القول، بأنَّه تمَّ استعراض تطوُّر نظم إعداد الموازنة العامة للدولة بعد سريان الأسلوب التقليدي في إعدادها زمنياً طويلاً. وقد شكَّلت هذه النظم الاتجاهات، أو الأنماط، أو الأساليب، أو المداخل الحديثة في عملية إعداد الموازنة العامة للدولة. وإن كان نعتها، أو نعت بعضها على الأقل، بالحديثة أو الجديدة "نسبياً" هي الأصلح والأدق في عالم أصبح التحديث والتجديد فيه يومياً!

وبعد دراسة هذا الفصل، ينبغي ألاَّ يغرب عن البال بأنَّ كل الدراسات التي استفاضت وأسهمت في الاتجاهات الحديثة لإعداد الموازنة العامة ودعت إلى تطبيقها، لا ينبغي إطلاقاً أن تُلغى الدور الرصين والوجيه الذي لعبه الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة.

فالصواب أن يُنظر إلى هذه الاتجاهات الحديثة كنماذج "شفافة ذات إضافات" لما هو سائد في ظل الموازنة التقليدية ومكمِّل لها.

وجدير بالذكر أنَّ أيَّ مُطلِّع لم يعد خافياً عليه بأنَّ الموازنة العامة للدولة هي الأداة التي يُستعان بها، بصفة عامة، للنهوض بثلاث وظائف رئيسة هي الرقابة، والإدارة، والتخطيط.

فالرقابة هي قيمة الأمان والضمان لسلامة تنفيذ القرارات والتعليمات وفق الأصول، والإدارة هي برمجة الأهداف التي يتم تحديدها وترتيبها، ثمَّ ترجمتها إلى برامج وأنشطة ومشروعات، والتخطيط هو المحدِّد والمرتبَّب للأهداف النهائية وفقاً لأولوياتها.

وما من شك أنَّ نجاح الموازنة العامة في تحقيق أهدافها مرهون بإعطاء القدر المتساوي من الاهتمام بهذه الوظائف الثلاث، دون تنافس، لتحقيق الترابط

والتنسيق فيما بينها. وهو، وللأسف، أمر لم يتوافر تحقُّقه خلال مراحل تطور الموازنة العامة حتى في الدول التي عرفت الحظ الوفير من التطور السياسي والاقتصادي والاجتماعي.

وينتم في الفصل الثالث والأخير من هذا البحث الحديث عن دور الموازنة العامة للدولة في ترشيد الإنفاق العام، باعتباره الرشد الاقتصادي الهامس لحكومات جميع دول العالم على اختلاف أنظمتها السياسية وعقائدها الاقتصادية، وكذلك الحديث عن تحضير وإعداد الموازنة العامة في الجمهورية العربية السورية، وإمكانية الأخذ بالاتجاهات الحديثة في إعدادها.

الفصل الثالث

عملية إعداد الموازنة العامة للدولة، وآفاق تطويرها

إنَّ الموازنة العامة للدولة كخطة محورية شاملة تتضمن نفقات الدولة وإيراداتها وإجازة السلطة التشريعية للصرف والجباية؛ أضحت اليوم، وفي جميع دول العالم، المشغل الأساسي لكافة أجهزة الدولة وقطاعاتها في سبيل تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المرجوة.

وتمرّ الموازنة العامة للدولة خلال دورة حياتها بأربع مراحل متعاقبة هي:

* المرحلة التحضيرية، أو التمهيديّة، أو الإعدادية.

* المرحلة الاعتمادية، أو التصديقية، أو الإقرارية.

* المرحلة التنفيذية.

* المرحلة الرقابية على التنفيذ ومتابعته.

ويغلب على المرحلتين الأولى والثالثة الطابع التنفيذي (الإداري أو التنظيمي)، في حين يغلب على المرحلتين الثانية والرابعة الطابع القانوني بسبب تصدّي السلطة التشريعية لعملية الإقرار، ولأنَّ مرحلة الرقابة عملية قانونية بالدرجة الأولى.

ولم يعد خافياً على أحد من المهتمين بالعلوم المالية أو المشتغلين في إطار التنظيم المالي أنَّ أعظم الهواجس التي تساور أذهان الساسة والمسؤولين الماليين هو انتهاج سياسة مالية رشيدة، من شأنها أن تعكس التنمية الشاملة في المجتمع، بعد أن باتت الرفاهية الاجتماعية في طليعة مطالب الإنسان في عصر الانفتاح والعولمة الذي نعيشه.

يمكن في هذا الفصل إلقاء الضوء على العملية التي يتم من خلالها إعداد مشروع الموازنة العامة للدولة، ولا سيّما طريقة إعدادها في الجمهورية العربية السورية، والتطرُّق إلى دور الموازنة العامة للدولة في ترشيد النفقات العامة في القنوات السليمة، بحسبان أنَّ مبدأ الترشيح هذا بات يمثل الرشد الاقتصادي في أي دولة، ثمَّ يتم إلقاء الضوء على مدى إمكانية تطبيق الاتجاهات الحديثة في

إعداد الموازنة العامة على الموازنة العامة السوريّة. وفي سبيل ذلك، تمّ تقسيم هذا الفصل إلى المباحث الثلاثة:

- المبحث الأول: إجراءات عملية إعداد الموازنة العامة للدولة.
- المبحث الثاني: دور الموازنة العامة للدولة في ترشيد الإنفاق العام.
- المبحث الثالث: إمكانية الأخذ بالأنماط الحديثة في إعداد الموازنة العامة في سوريّة.

المبحث الأول

إجراءات عملية إعداد الموازنة العامة للدولة

لا يصل مشروع الموازنة العامة للدولة إلى السلطة التشريعية، إلا بعد مروره بمراحل وإجراءات عدّة، ترتبط بعمق العمل الحكومي المُتَّبَع وكفاءته، وهذه الإجراءات متدرّجة في الأعمال، ويقع أغلبها على كاهل الحكومة عموماً، ووزارة المالية خصوصاً.

وإنّ هذه الأعمال تشكل بمجموعها عملية إعداد الموازنة العامة للدولة، وتهيئتها، وصقل جوانبها لعرضها على السلطة التشريعية متكاملة الأبعاد ومتناسقة الوجوه، لتحظى بعدنّ بإجازتها من قبل ممثلي الشعب، والإذن للحكومة بالعمل عاماً آخر، وتحقيق الوعود التي قطعتها هذه الأخيرة على عاتقها.

وللإحاطة بما يتعلّق بهذا المبحث، فقد تمّ تقسيمه إلى مطلبين، وفيهما القالب الذي يُعدّ مشروع الموازنة العامة للدولة من خلاله، والاعتبارات الواجب مراعاتها عند عملية الإعداد. وكذلك أساليب تقدير الأرقام المدرجة في متن الموازنة العامة وطريقة تبويبها، لا سيّما في الموازنة العامة السوريّة. وذلك وفقاً للآتي:

- المطلب الأول: كيفية إعداد الموازنة العامة للدولة، واعتباراتها.
- المطلب الثاني: تقدير أرقام الموازنة العامة للدولة، وتبويبها.

المطلب الأول

كيفية إعداد الموازنة العامة للدولة، واعتباراتها

يتطلب إعداد الموازنة العامة للدولة، ودون أدنى شك، تعاضد الفعاليات التنظيمية والمالية كافة لكل الوزارات والجهات الحكومية في الدولة. وبذلك نخلص من النهاية إلى خطة مالية متجانسة الأطراف، واضحة المعالم، محددة الأبعاد، لا تشويش فيها ولا غموض.

وإنَّ سلامة الوصول إلى هذه الخطة المتجانسة، لا بدَّ أن يُبنى على سلامة في المرتكزات والاعتبارات الفنية والسلوكية المأخوذة بعين الاعتبار منذ اللحظات الأولى، لأنَّ البدايات السليمة ستُفضي حتماً إلى نهايات سليمة ونتائج مُرضية.

يتمّ في هذا المطلب التطرُّق إلى مراحل أو طريقة إعداد مشروع الموازنة العامة للدولة، والاعتبارات التي ينبغي أخذها بالاعتبار عند عملية الإعداد هذه، وذلك وفقاً للفرعين الآتيين:

- الفرع الأول: طريقة إعداد الموازنة العامة للدولة.

- الفرع الثاني: الاعتبارات الواجب مراعاتها عند إعداد الموازنة العامة للدولة.

الفرع الأول

طريقة إعداد الموازنة العامة للدولة

تشمل الموازنة العامة للدولة جميع النشاطات السياسية، والاقتصادية، والاجتماعية، والإدارية. وبما أنَّها تمسّ بشكل مباشر جميع الإدارات العامة، فهي ينبغي أن تكون عملاً جماعياً لا ينفرد به، وليس بالإمكان أن ينفرد به، أي جهاز حكومي أيّاً كانت الكفاءات العملية التي يتحلّى بها.

وتعدّ مرحلة الإعداد مرتكزاً أساسياً لمراحل الموازنة العامة، ويُقصد بها مجموعة المسائل ذات الطبيعة الفنية والإدارية، وذات العلاقة بتحديد الموارد الاقتصادية التي تُخصّص لإشباع الحاجات العامة، ولتحقيق الأهداف الاقتصادية، والاجتماعية، والسياسية في الدولة، حيث تتولّى السلطة التنفيذية أمر الإنفاق العام وتحصيل الإيرادات العامة من خلال إدارتها الحكومية، فيتم من خلال ذلك وضع بيان مفصّل بالنفقات والإيرادات العامة عن فترة قادمة^(١).

(١): د. ذنبيات، محمد جمال: *المالية العامة والتشريع المالي*، الطبعة الأولى، دار الثقافة والنشر،

فعملية إعداد الموازنة العامة إذاً، يمكن أن تُعرّف، كما سبق وأن أشرنا، بأنّها:

"العملية التي يتم بها إجلاء النقاب عن سياسة الحكومة، وبرنامج عملها، من خلال تحديد السلطة التي تتولّى إعداد الموازنة، ودراسة طريقة ذلك الإعداد، وكذلك من خلال النفقات التي ستُصرف، والإيرادات التي ستُجبي، للوصول إلى بناء قويم لصك الموازنة العامة"^(١).

إذاً يشمل الإعداد، على ما تمّ تعريفه، جانبين: أحدهما إداري قانوني يتمثل في فلسفة السلطة التي تقوم بتلك العملية وطرائقها. والآخر جانب فني مالي، يشمل الأمور المالية المتعلقة بتقدير النفقات والإيرادات العامة.

أولاً: دور الوزارات في إعداد الموازنة العامة:

بادئ ذي بدء، لابدّ من القول، إنّ الذي استقرّ في الفكر المالي، وفي أذهان كل كتاب المالية العامة، وما هو عليه العمل في غالبية النظم العالمية، أن تتولّى السلطة التنفيذية (الحكومة) مهمة إعداد الموازنة العامة؛ لأنّها الأقدر والأجدر على إعدادها بدقة، وعناية، وتمحيص، وتوثيق. ويمكن أن يُعزى ذلك إلى العديد من الأسباب^(٢)، كقدرة الحكومة على معرفة الحاجات العامة وطرائق إشباعها، وقدرتها على اكتشاف مطارح التكاليف العامة ودراسة العبء الضريبي، ولزوم هذه العملية لإحصاءات وبيانات موجودة على الدوام في أدرج وزارة المالية وإداراتها، إضافةً إلى أنّ عملية إعداد الموازنة العامة من المسائل

(١): د. شباط، يوسف: *المالية العامة والتشريع المالي (الجزء الثاني)*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٥٠.

(٢): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، مرجع سبق ذكره، ص ٥٠١.

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق

ذكره، ص ٤٦، ٤٧.

المعقدة التي تتطلب اختصاصاً وخبرة قد لا يتوافران في أغلب الأحيان لدى أعضاء السلطة التشريعية.

وقد أكد القانون المالي الأساسي السوري الصادر بالمرسوم التشريعي رقم (٥٤) لعام ٢٠٠٦ على أن الحكومة هي التي تُنَاطُ بها مهمة إعداد الموازنة العامة في سورية. ويُلاحظ ذلك في الفصل الرابع (دور الموازنة العامة للدولة)، الفرع الأول (إعداد الموازنة العامة للدولة)، المواد (١١، ١٢، ١٣، ١٤).

١ - إعداد الإطار العام للموازنة العامة^(١):

تتفق غالبية دول العالم على أن إعداد الموازنة العامة تمرّ بعدة مراحل، أولها إعداد الإطار العام للموازنة. حيث يُعهد إلى "لجنة فنية في وزارة المالية" بإعداد دراسة عن توقّعات الوضع الاقتصادي والمالي في الدولة للسنة القادمة. وفي ضوء هذه التوقّعات تتقدّم اللجنة بتوصياتها فيما يتعلق هذا الإطار العام كنوع من الترابط بين الموازنة السنوية من جهة، وخطط الدولة التي تترجم من خلالها سياستها العامة من جهة أخرى.

وبعد ذلك تتقدّم هذه اللجنة بتقريرها إلى وزير المالية، والذي على أساسه يصدر التعليمات الخاصة بإعداد الموازنة. ويقوم بمهمة إعداد الإطار العام للموازنة العامة في سورية "مديرية الموازنة العامة" لدى وزارة المالية.

٢ - إصدار التعليمات الخاصة بإعداد الموازنة العامة:

استناداً إلى الإطار العام للموازنة العامة، فإنّ الوزارات المختلفة تباشر عملية إعداد موازنتها قبل بدء السنة المالية بمدة كافية، بناءً على تعميم أو بلاغ يصدر عن وزارة المالية بالتعليمات الخاصة لعملية إعداد الموازنة العامة، ويتضمن هذا البلاغ التعليمات وفقاً لما يأتي^(٢):

(١): د. العكام، محمد خير: *علم المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٩٩.

(٢): د. فزهود، محمد سعيد: *مبادئ المالية العامة*، الجزء الأول، مديرية الكتب والمطبوعات

الجامعية، جامعة حلب، حلب، ١٩٩٠، ص ٥٥٠، ٥٥١.

أ- أسس تقدير النفقات والإيرادات العامة، ووجوب عدم المغالاة، والتزام الدقة في هذه التقديرات.

ب- الموعد المحدد الذي يجب انتهاء الجهات المختلفة من إعداد موازنتها خلاله، وإرسال هذه التقديرات إلى وزارة المالية.

ج- النماذج الواجب استخدامها من قبل الجهات التي تشملها الموازنة العامة في إعداد مشاريع موازنتها.

٣- إعداد الموازنة العامة في الوزارات المختلفة:

بعد وصول التعليمات الخاصة بإعداد الموازنة العامة من وزارة المالية إلى الوزارات المختلفة، يقوم كل وزير في وزارته أو من ينوب عنه بإبلاغ هذه التعليمات إلى جميع الجهات التي تتبع هذه الوزارة، ويطلب منهم الالتزام بتعليمات وزارة المالية، ويحدد لهم موعد الانتهاء من إعداد مشروع كل منهم، ويطلب منهم دعم طلباتهم بالمستندات والوثائق اللازمة. وبعد انتهاء الجهات الحكومية من تقدير نفقاتها وإيراداتها، ترسلها إلى الوزارة التي تتبع لها، وتعيد كل جهة النظر في هذه التقديرات على ضوء توجيهات الوزير المختص وطبقاً للسياسة العامة للدولة.

ثم تتوصل الوزارة إلى مشروع موازنة الوزارة بوضعها النهائي، ويوافق الوزير على هذا المشروع. ثم يتم إرسال مشروع موازنة الوزارة إلى وزارة المالية مشفوعاً بالأوراق الثبوتية، وبتقرير يشرح فيه الفروقات الحاصلة بينها وبين موازنة السنة الجارية والأسباب الموجبة لها^(١).

ويلاحظ أنَّ الوزارات، والإدارات التابعة لها، تبالغ في تقدير وتخمين الأرقام المتوقعة لنفقاتها، ويمكن أن يُعزى ذلك إلى المحاولات الدائمة للحصول على أكبر حصة ممكنة من الاعتمادات، إمّا رغبةً في تطوير الأنشطة والمشروعات التابعة للوزارة، أو ظناً منها أنَّ تخفيض الاعتمادات سيتم في وزارة المالية أو

(١): المادة (١١) من القانون المالي الأساسي السوري رقم (٥٤) لعام ٢٠٠٦.

في مجلس الوزراء، فتلجأ الإدارة أو الوزارة إلى المغالاة أو الشطط في التقدير، وفق مبدأ "الطلب الكثير لتحصل على المطلوب فعلاً". أو أن يُردّ ذلك إلى ظاهرة الفساد المالي وتفتّيشها، والتصرّف بالأموال العامة للمصالح والحسابات الشخصية.

ثانياً: دور وزارة المالية في إعداد الموازنة العامة^(١):

تباشر الوزارات المختلفة عملية إعداد موازنتها قبل بدء السنة المالية بمدة تتراوح بين ستة أشهر وثمانية، وبعد انتهائها من إعداد مشاريع موازنتها بوضعها النهائي؛ تقوم بإرسالها إلى وزارة المالية.

تجمع وزارة المالية هذه المشاريع وتتسق فيما بينها وترفعها مشروعاً موحّداً يتضمن تقديرات الإنفاق والإيراد بصورة متعادلة إلى مجلس الوزراء، ثمّ يحيل مجلس الوزراء مشروع الموازنة العامة للدولة بصيغته النهائية إلى السلطة التشريعية لدراسته، ومن ثمّ إقراره.

ولكن يبدو أنّ وزارة المالية لها الحق في تعديل التقديرات الآتية من الوزارات بما ينسجم مع واقع تلك الوزارات أو الجهات وحاجاتها والإمكانات المالية المتوافرة لدى الدولة، وعلى أن يتم ذلك في إطار الخطة الاقتصادية بعد التشاور مع الوزارة المختصة وفق الأولويات. وهذا يتضح في التشريع السوري في الفقرة (ب) من المادة (١١) من القانون المالي الأساسي رقم (٥٤) لعام ٢٠٠٦.

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، مرجع سبق ذكره، ص ٥٠٢ وما بعد.
د. شباط، يوسف: *المالية العامة والتشريع المالي (الجزء الثاني)*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٥٥ وما بعد.

د. العكام، محمد خير: *علم المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٠١ وما بعد.
وكذلك الموقع الإلكتروني: www.syrianfinance.gov.sy (تاريخ أول دخول: ٢٠١٨/١/١٦ م)
- ٢٠:١٠ م

وإنَّ مهمة وزير المالية في هذا المجال، لا تقتصر على ضمّ الجداول إلى بعضها البعض ورفعها إلى مجلس الوزراء، وإنما تهدف مهمته إلى تأمين التوازن بين تقديرات كل من النفقات والإيرادات بعد إضافة التقديرات المتعلقة بوزارته.

فإذا عادت النفقات الإيرادات، أو فاضت الإيرادات على النفقات، كان الأمر غاية المنى ومبعث الاطمئنان لوزير المالية، لأنَّ ذلك يشير إلى سلامة الأوضاع المالية في الدولة على الرغم من أنَّ هذه الحالة نادرة الحدوث. أما إذا زادت النفقات على الإيرادات، فهناك عقبة أمام وزير المالية عليه اجتيازها بأمان.

فهو إمَّا أن يلجأ إلى زيادة الإيرادات العامة باقتراح ضرائب جديدة، أو رسوم جديدة، أو الاقتراض العام، أو الإصدار النقدي الجديد. وهذا الحل يتطابق مع القاعدة التقليدية القائلة بأولوية النفقات العامة على الإيرادات العامة.

أو أن يلجأ في الحالة الثانية إلى ضغط النفقات العامة وتقليصها ما أمكن، وذلك بإلغاء بعضها والاقتصار على ما هو الأهم منها والأبدى. وهنا سيتمسك كل وزير بالنفقات التي قدرها لوزارته مبرراً ذلك بجميع الحجج التي يستطيع سوقها لدعم طلباته. وفي هذا المقام تظهر براعة وزير المالية، وحكته، وقدرته على إقناع الوزير المعني بتقليص نفقاته المقدرة، وإذا أعيته الحيل وسُدَّت عليه المنافذ هُدِّد بالاستقالة، أو تنتشب أزمة وزارية قد تطيح بالحكومة بكاملها. وهذا ما دعا أحد الفقهاء إلى وصف وزير المالية بأنَّه ينبغي أن يكون: "قطاً غليظ القلب صدأاً"^(١).

(١): أفاض بعض فقهاء المالية العامة في شرح المميزات الشخصية والعلمية والعملية التي يجب أن يتحلَّى بها وزير المالية ليستطيع أداء مهامه على الوجه الأفضل والأكمل، ومن أهم هذه الميزات:

- معرفته الواسعة والدقيقة بالشؤون الاقتصادية والمالية والإدارية الماضية والحالية والمتوقعة. =

أو أن يلجأ وزير المالية في هذه الحالة الثالثة إلى مجموع الحلين السابقين، وذلك يعطيه سلطة كبرى على أقرانه من الوزراء ويجعل منه رئيساً ثانياً للحكومة (الرئيس المالي للحكومة).

وبناءً على ما سبق، يرى البعض أن يحتفظ رئيس الحكومة بنفسه بمنصب وزير المالية، أو أن يُنَاط أمر إعداد الموازنة العامة برئيس الجمهورية لتجاوز هذه المشكلة برأيهم.

وبعد أن ترفع وزارة المالية مشروع الموازنة العامة للدولة إلى مجلس الوزراء، يبدأ هذا المجلس بدراسة مشروع الموازنة على ضوء تقرير وزارة المالية وبقية المستندات المرفقة، ثمَّ يقوم المجلس بحل الخلافات التي نشأت بين وزير المالية والوزراء الآخرين فيما يتعلق بتقديرات الموازنة، إلى أن ينتهي الأمر بالموافقة على مشروع الموازنة العامة إما كما ورد من وزارة المالية أو بعد إدخال بعض التعديلات عليه. ثمَّ يُحال هذا المشروع إلى السلطة التشريعية لإقراره.

ومن الناحية العملية في سورية، فإنَّ مناقشة الموازنة في مجلس الوزراء في مرحلتها الأخيرة تتم بأن يتَّرسَّس رئيس مجلس الوزراء جلسات المناقشة، ويحضرها من الجانب الأول نائب رئيس مجلس الوزراء ووزير المالية مع موظفيه المختصين ورئيس هيئة التخطيط والتعاون الدولي^(١) أو ممثلين عنه.

-- قوة الشخصية، والحزم، وصلابة العود.

- الحجة وبراعة الإقناع وسعة الاطلاع على قضايا الموازنة العامة داخل دولته والدول الأخرى.

د. عوض الله، زينب حسين: *مبادئ المالية العامة*، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، بيروت، ١٩٩٨، ص ٤٦٠.

د. العكام، محمد خير: *علم المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٠٣.

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

القانون رقم (١) لعام ٢٠١١ القاضي بإحداث هيئة التخطيط والتعاون الدولي.

الموقع الإلكتروني: www.Parliament.gov.sy (تاريخ أول دخول: ٢٠١٨/٢/٢م -

= ٦:٥٣ص)

ومن الجانب الأخير يحضر الوزير الذي تُناقش موازنة وزارته مع محاسب الإدارة، ومدير التخطيط، ومن يقترح الوزير حضوره. وقد يطالب الوزير المعني بفتح اعتمادات جديدة أو زيادة الاعتمادات المقترحة، فإذا اختلف الجانبان فإنَّ رئيس مجلس الوزراء يحل الخلاف مباشرة، وبعد أن يوافق على مشروع الموازنة العامة في مجلس الوزراء، يرفعه رئيس مجلس الوزراء إلى مجلس الشعب عن طريق رئيس الجمهورية مشفوعاً بتقرير وزير المالية ومسودة مشروع قانون الموازنة للسنة المقبلة وذلك قبل شهرين على الأقل من بداية السنة المالية التي تعود لها تلك الموازنة (المادة ١٣ من القانون المالي الأساسي السوري).

الفرع الثاني

الاعتبارات الواجب مراعاتها عند إعداد الموازنة العامة للدولة

إنَّ عملية إعداد الموازنة العامة للدولة بما فيها من تقاسم للأدوار بين الوزارات المختلفة والإدارات التابعة لها، ووزارة المالية، ومن ثمَّ مجلس الوزراء؛ تبيِّن مقدار الدقة والتعقيد في عملية الإعداد تلك، وما تتطلبه من تناسق وتفاهم بين عناصر متعددة.

وبناءً على ذلك، لا بُدَّ أن تراعي عملية إعداد الموازنة العامة العديد من الاعتبارات المختلفة السياسية، والاقتصادية، والاجتماعية، والفنية، والسلوكية؛ فهي ليست عملية من الفراغ، ولا هي بمنأى عن المتغيرات والتحوُّلات التي تطرأ على الدولة. ونذكر من هذه الاعتبارات^(١):

أولاً: الاعتبارات الفنية:

=الموقع الإلكتروني: www.planing.gov.sy (نفس الدخول السابق).

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. شباط، يوسف: *المالية العامة والتشريع المالي (الجزء الثاني)*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٥٨ وما بعد.

د. شباط، يوسف ود. العكام، محمد خير: *المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٨١ وما بعد.

تتمثل الناحية الفنية في عملية الإعداد بأنّها الترتيبات، والخطوات، والوسائل، والطرق التي تتجمّع في سياق واحد بغية تحضير الموازنة، إذاً فالاعتبارات الفنية تتضمن فلسفة تلك الترتيبات والوسائل وبعدها المالي والإداري الذي ينسحب إلى عملية إعداد الموازنة ويضمنها الجانبين السابقين بكل أبعادهما.

ولعلّ المشكلة التي نشأت بين الفريقين المالي والإداري هي أنّ الجهاز الخاص بالموازنة. هل يلحق بالرئيس الإداري أم يلحق بوزير المالية؟ جواباً على هذا السؤال، ونظراً لصيانة السياسة العامة في الدولة ولحماية التخطيط الاقتصادي المبني على أساس من واقع الدولة يجب أن يُربط هذا الجهاز برئيس السلطة التنفيذية باعتباره القوّام على البنية الهيكلية للدولة بما فيها البنية المالية أيضاً، فوزارة المالية تلعب دور منفذ السياسة المرسومة من قبل الحكومة بينما الموجّه هو رئيس الجمهورية وبمساعدة هيئة التخطيط والتعاون الدولي.

وصوناً لخطوات إعداد الموازنة موافقةً لكافة الفنون التي تدخل فيها، لابدّ من توافر العديد من الاعتبارات، نذكر منها:

١- معلومات دقيقة عن النفقات والإيرادات المتوقعة للسنة القادمة، لأنّ ذلك من أهم معايير نجاح عملية الإعداد، وبالتالي نجاح السلطة التنفيذية أمام السلطة التشريعية عند عرض مشروع الموازنة العامة على هذه الأخيرة لإقراره.

٢- عدم ظهور الحكومة بمظهر المنفصل أو البعيد عن الواقع عند عرض مشروع الموازنة على السلطة التشريعية.

٣- النتائج الفعلية لموازنات السنوات السابقة وأوجه الدقة فيها.

٤- التزامات الدولة داخلياً وخارجياً، وكذلك عقودها المتوقعة إبرامها في كافة المجالات.

٥- التنبؤات المختلفة وآراء رجال الفقه المالي في الموازنة وتعليماته التي يضعونها للتنظيم المالي.

٦- دراسة السياسة المالية الدولية ومسيرة الاقتصاد المالي الدولي، لتجنب هبوب رياح العولمة الاقتصادية وتأثيراتها المحتملة على الاقتصاد، وبالتالي على الموازنة العامة.

وهكذا إذا توافرت كل هذه المعلومات لابد أن نصل إلى موازنة فنية دقيقة لا تشوبها شائبة ولا يعكر صفوها أي تضخم أو عجز غير محسوب من قبلها خلال تنفيذ الموازنة.

ثانياً: الاعتبارات السلوكية:

تشكل الاعتبارات السلوكية كافة أنماط السلوك للنشاط المالي في كافة القطاعات، وذلك لأن الموازنة العامة وعاء تمتزج فيه جميع الاعتبارات الفنية، والسلوكية، والاجتماعية، والاقتصادية، والسياسية، والمالية في وحدة غير منفصلة أو منتملة العرى.

فالتطرق التي يعتمدها الإنسان في توجيه اقتصاده الذاتي يوجد منعكساً واسعاً لها في توجيه اقتصاد المجتمع عموماً، لأن البنية الفكرية للإنسان تشكل تآلفاً لبنى المجتمع الفكرية التي توجه أيضاً الفكر المالي. ومن السلوكيات نذكر:

١- سلوكيات تقدير النفقات والإيرادات على مستوى الجهات الحكومية، ويلاحظ فيها:

أ- ميل الرؤساء في الوحدات الإدارية للحصول على أكبر قدر من الإيرادات بغض النظر عن الصالح العام لكل الوحدات الأخرى.

ب- في حال عدم التحقق من دقة التقديرات نجد هناك استغلالاً للحصول على مزيد من الاعتمادات والمخصصات.

- ج- المبالغة أو المغالاة من قبل مديري رؤساء الوحدات الإدارية في تقدير حجم الإنفاق الخاص بوحدهم للأسباب التالية:
- القناعة بأن الوزارة (لجنة الموازنة) سوف تُنقص تقديراتهم مهما كانت واقعية ومعتدلة.
- الإحساس لدى البعض أنه كلما زادت الموازنة المقدرة للوحدة، كلما زادت مكانتها.
- الميل نحو الفساد وتغطية العيوب الناجمة عن الإنفاق الزائد، وهذا هو السبب الأخطر في الحقيقة.
- ٢- تماثل سلوكيات تقدير النفقات والإيرادات على مستوى وزارة المالية، ومجلس الوزراء على الرغم من أنها محكومة بأمور أكثر تعقيداً.
- ٣- سلوكية السلطة السياسية وجهاتها العامة وسياساتها المالية النازمة للمجتمع وإيديولوجياتها المتبعة.
- ٤- العلاقات الشخصية بين الوزراء والمدراء العامين ووزير المالية، وبين أرباب الهيئات المحلية، وما يحمله ذلك من انعكاسات على مفاهيم كل شخص، التي قد تؤدي إلى محاباة البعض على حساب الآخر.
- لذلك يمكن القول إن هنالك العديد من الاعتبارات، منها الفنية والسلوكية، التي ينبغي الإمعان فيها عند عملية إعداد الموازنة العامة. وإن جميع المنجزات الحضارية الحديثة والمتطورة لابد أن تُستخدم في عملية إعداد الموازنة، لئلا يخرج مشروع الموازنة العامة من جعبة السلطة التنفيذية (الحكومة) إلى السلطة التشريعية بشكل فوضوي واعتباطي وغير مدروس.
- وفي خلاصة ما تم ذكره، يمكن الوصول إلى نقطتين مهمتين: تتعلق الأولى بوزير المالية، الذي لا يصلح أن يكون في هذه الوزارة السيادية إلا من ذوي الخبرات والكفاءات والمهارات المشهود له بها، أي أن يأتي وزير المالية من التكنوقراط حصراً بصرف النظر عن انتمائه السياسي أو الحزبي، وبعيداً

عن التوازنات التي عادةً ما تؤخذ بعين الاعتبار عند تشكيل أي حكومة أو تعديلها.

أمّا النقطة الثانية فتتعلّق بتعديل وزارة المالية لمشروعات موازنات الوزارات المختلفة، حيث أرى أنّ هذا التعديل لا يكفي أن يُعهد إلى لجنة في وزارة المالية أو إلى وزير المالية، بل ينبغي أن يُعهد إلى "فريق اقتصادي مالي" عالي المستوى. ولا ضير أن يكون هذا الفريق مؤلفاً من رئيس الحكومة أو نائبه للشؤون الاقتصادية، ووزير المالية، ووزير التخطيط (رئيس هيئة التخطيط والتعاون الدولي)، وعدد من أعضاء المجلس التشريعي المهتمين والمشتغلين في العلوم المالية. وذلك على نمط (ندوة الخزينة)^(١) في بريطانيا والمؤلفة من رئيس الحكومة، ووزير الخزانة، وثلاثة من أعضاء مجلس العموم الذين ينتمون إلى حزب الأكثرية الحاكم.

المطلب الثاني

تقدير أرقام الموازنة العامة للدولة، وتبويبها

إنّ طرق تقدير النفقات والإيرادات العامة وأساليبها، يعدّان من أهم وأدق متطلبات مرحلة التحضير والإعداد للموازنة العامة للدولة، ومن أهم الأعمال التي يتوقف عليها تعادل الموازنة وحسن تنفيذها.

وتتراوح أساليب تقدير النفقات والإيرادات العامة بين أسلوبين، تقليدي وحديث، يحمل كل منهما سمات عصره والمفاهيم السائدة فيه. ولكن ما ينبغي ألا يفوت عن التطبيق إطلاقاً؛ هو ضرورة التنبُّع المستمر لأحدث الأساليب العلمية والعملية في تقدير جناحي الموازنة العامة، ليأتي هذا التقدير أقرب ما يكون إلى الحقيقة وأبعد ما يكون عن الارتجال والاعتباط.

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. عواضة، حسن ود. قطيش، عبد الرؤوف: *المالية العامة*، الطبعة الأولى، دار الخلود، بيروت، ١٩٩٥، ص ١٠٨.

وبالإضافة إلى ما سبق، فإنّ لتبويب النفقات والإيرادات العامة بالشكل السليم أهمية مميّزة في الدراسة المالية الحديثة. إذ أصبح من المطلوب تحليل السياسة المالية للدولة، ومعرفة أهدافها، ومعرفة الفئات أو الزُمر التي تُحشد من خلالها كل من النفقات والإيرادات العامة مع بعضها البعض طبقاً لخاصية مشتركة تجمع فيما بينها.

وهذا ما يتمّ تناوله في هذا المطلب وفقاً للفرعين الآتيين:

- الفرع الأول: أساليب تقدير نفقات الموازنة العامة للدولة وإيراداتها.
- الفرع الثاني: تبويب نفقات الموازنة العامة للدولة وإيراداتها.

الفرع الأول

أساليب تقدير نفقات الموازنة العامة للدولة وإيراداتها

إنّ أساليب تقدير كل من النفقات العامة والإيرادات العامة؛ تراوحت، كما ذُكر آنفاً، بين الطريقة التقليدية والطريقة الحديثة. ومن الأسس الأولى لهذا التقدير ألاّ تزيد الإيرادات زيادة وهمية لسدّ الزيادة في النفقات، بمعنى آخر أن تُقدّر النفقات في ذات ما تمّ تقديره للإيرادات، وأن يُبنى التعادل في الموازنة على صدق التعبير والتقدير.

أولاً: الأسلوب التقليدي في تقدير نفقات الموازنة العامة وإيراداتها:

يقول آدم سميث Adam Smith: "إنّ الموازنة الجيدة هي فقط الموازنة المتوازنة"^(١) The only good budget is a balanced budget. إذاً إنّ أهم ما

(١): آدم سميث (١٧٢٣-١٧٩٠): وُلِدَ آدم سميث في اسكتلندة عام ١٧٢٣ عشية قيام الثورة الصناعية، ودرس في غلاسغو ومن ثمّ انتقل إلى أوكسفورد. في البداية، لم يكن يهوى الاقتصاد وإنما كمان يرغب في أن يصبح أستاذاً للفلسفة. رجع إلى اسكتلندة ليعمل في جامعة أدنبرة لتدريس الأدب والاقتصاد، ومن ثمّ حصل على منصب "أستاذ كرسي" لمادة المنطق والفلسفة الأخلاقية في جامعة غلاسغو.

انتقل سميث بعد ذلك إلى باريس والتقى بسادة الفكر الفيزوقراطي، وأجرى نقاشات ومناظرات طويلة ومفيدة مع مشاهير الفكر الاقتصادي آنذاك. =

يتسم به الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة هو التوازن، فالفلسفة المالية والاقتصادية والسياسية والاجتماعية للدولة الحامية يجب أن تنعكس توازناً بين الإيرادات والنفقات في صكها المالي الأساسي، وعلى الرغم من الانتقال من عصر الدولة الراعية، بقيت مسألة التوازن بين النفقات والإيرادات من الأمور التي تحرص الحكومات على إظهارها في موازنتها حتى ولو كان ذلك ظاهرياً فقط أو مموّلاً بالعجز.

ولا ريب في أنّ محور الأسلوب التقليدي يكمن في تقدير الإيرادات ثمّ تقدير النفقات الواجبة ثمّ المقابلة بينهما من خلال وضع جدول بأولويات الإنفاق^(١).

١ - تقدير النفقات العامة:

تجد النفقات العامة صورتها المالية، وفق الأسلوب التقليدي، في مجموعتين:

أ - **النفقات شبه الثابتة**^(٢): وهي النفقات التي لا تبدو أيّة صعوبة في تحديد مقاديرها، بل على العكس فإنّ كل المعطيات متوافرة من أجل أن يكون تقدير حجمها صحيحاً ومحدّداً بشكل واقعي سليم، فهذه النفقات تُلاحظ في

= عاد إلى اسكتلندة مجدّداً، و اعتكف لمدة عشرة أعوام لكتابة العمل العظيم بعنوان: "بحث في طبيعة وأسباب ثروة الأمم" الذي ظهر عام ١٧٧٦.

تسلّم سميث في أواخر حياته رئاسة جامعة أدنبرة، وعيّرت حكومة بلاده مراراً عديدة عن تكريمها وشكرها لما قدّمته هذه الشخصية البارزة للبلاد.

توفي سميث عام ١٧٩٠ دون أن يأخذ هذا الحدث الضجّة والاهتمام الكافيين بسبب الثورة الفرنسية التي كانت تتكلم عن الحرية، ولكن بشكل مختلف عمّا ذكره سميث في "ثروة الأمم".

لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. لطفي، عامر: **النظريات الاقتصادية**، مرجع سبق ذكره، ص ٧٧، ٧٨.

^(١): د. شباط، يوسف ود. العكام، محمد خير: **المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص ٤٨٦.

^(٢): د. عواضة، حسن ود. قطيش، عبد الرؤوف: **المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص ١١٢.

الموازنة من أجل تغطية مرتبات الموظفين مثلاً، وأجور المستخدمين، والمعاشات التقاعدية، وأقساط الدين العام...، ومن هنا فإنّ هذا النوع من النفقات لا يشكل أية صعوبة عند إجراء تقديرات الموازنة، بل تُقَدَّ وتُنضَّد في جداول قلّما تتغير .

ب- النفقات التقديرية أو المحتملة: إنّ تقدير هذه النفقات يصطدم بصعوبات جدية لأنّ هذا النوع من النفقات غير خاضع لقواعد ثابتة ودائمة، نظراً للارتباط الوثيق بين حجمها المتوقع وبين المستجدات الاقتصادية وتقلّبات الأسعار، فننفقات المنشآت الحكومية مثلاً، ومشاريع الطرق والجسور والموانئ والمرافئ والمطارات والمستشفيات، ونفقات التأمين والصيانة والترميم والتدفئة والإنارة، ونفقات إعاشة السجناء ولباس أفراد الجيش وقوى الأمن، ونفقات المراسم والحفلات الرسمية والسفراء والتمثيل...، كل هذه المصاريف تتطلّب نفقات لا يسهل، تقديرها. إذ يتعدّر تحديد مثل هذه المقادير على أسس وقواعد ثابتة^(١).

وإنّ تقدير مثل هذا النوع من النفقات يتم بإحدى الطريقتين التاليتين^(٢):

- **التقدير قياساً:** حيث تقدّر قياساً أو انسحاباً على نفقات السنين السابقة مع تعديل الأسعار وفقاً للتنبؤات المستقبلية ووفقاً لحالة السوق، ويعني ذلك أن تُقدّر النفقات بمقتضى الحاجات المعروفة وتكاليفها بواسطة الموظفين المختصين مع الأخذ بعين الاعتبار أوضاع السنة المقبلة وظروفها. ولكن يؤخذ على هذا الأسلوب بأنّ التقدير السابق إذا كان خاطئاً، فسينسحب خطؤه إلى السنوات اللاحقة بسبب القياس عليه، ويؤخذ على هذا الأسلوب أيضاً، تأثره بعوامل شخصية بسبب ميل أغلب مدراء الدوائر إلى

(١): د. عطوي، فوزي: *المالية العامة (النظر الضريبية والموازنة)*، منشورات الحلبي الحقوقية،

بيروت، ٢٠٠٣، ص ٣٧٠.

(٢): د. شباط، يوسف ود. العكام، محمد خير: *المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٨٧.

المغالاة في التقدير خشية تخفيض الاعتمادات المقدّرة مما قد يؤدي إلى وقوع تلك الدوائر في العجز.

- **التقدير تخميناً:** وذلك بالاستناد إلى خبرة الخبراء، حيث يحدّد نوع المشروع المراد عمله، كبناء مثلاً، ثمّ تجري الحسابات اللازمة لهذا البناء عن طريق المهندسين المختصين بهذا الموضوع. فلو تُرك التقدير جزافاً ووُضعت أرقام وهمية تزيد أو تنقص عن المطلوب، لأدّى ذلك إلى الوقوع في العجز أو حدوث الإسراف والتبذير.

وعلى الرغم من صعوبة تقدير النفقات المتقلّبة، لكن الخبرات الفنية المتعاونة في هذا المجال كفيلة بتقريب أحجام النفقات المقدّرة من الواقع إلى أقصى حدود الإمكان.

وجدير بالذكر، أنّ البعض يميّز بين "الاعتمادات التقديرية" و"الاعتمادات المتوقعة" و"الاعتمادات التحديدية"، حيث تشمل الأولى والثانية النفقات العامة التي لا يمكن تقديرها إلا على وجه التقريب كالمرافق الجديدة، أو معاشات التقاعد. ويجوز للحكومة تجاوز المبالغ المقدّرة فيها عند اللزوم أثناء التنفيذ. أما الثالثة فتشمل النفقات العامة المحدّدة بشكل دقيق، ولا يجوز تجاوزها إلا بإذن مسبق من السلطة التشريعية^(١).

وفي سورية، يُبنى تخمين النفقات على أساس تقديرات السنة السابقة بعد إصلاحها بحسب مقتضى الحال، وإذا زيدت زيادة تُذكر أو تمّ تخفيضها تخفيضاً مهماً، فيجب بيان سبب الزيادة أو التخفيض. أمّا الاعتمادات فهي أشبه ما تكون بالاعتمادات التحديدية التي لا يجوز تجاوزها دون إذن مسبق

(١): د. العكام، محمد خير: *علم المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٠٥.

من السلطة التشريعية، مع إمكانية إجراء المناقلات حسبما نصّ عليها القانون المالي الأساسي^(١).

٢ - تقدير الإيرادات العامة:

يثير تقدير الإيرادات العامة صعوبات فنية ناشئة عن ارتباط حصيلته الضرائب المباشرة وغير المباشرة بالنشاط الاقتصادي خلال العام القادم، ووجوب إجراء دراسات شاملة لما ينتظر أن يكون عليه هذا النشاط، حتى يمكن تقدير الإيرادات العامة تقديراً أقرب ما يكون إلى الواقع الذي سيحدث فعلاً^(٢). ويُعزى السبب في صعوبة تقدير حصيلته الإيرادات أنّ أغلب الضرائب والرسوم تتوقّف على أمور كثيرة لا يمكن التكهّن بها حين تهيئة الموازنة العامة، كالضريبة على الدخل، وضريبة الإنتاج الزراعي، والرسوم الجمركية... الخ.

وتجدر الإشارة هنا إلى ضرورة تقدير الإيرادات في أضيق الإمكانيات، دون مبالغة أو شطط يؤديان إلى إرهاب المكلّفين بالضرائب والرسوم أو اندفاعاتهم إلى التهرّب، ودون تقدير يؤدي إلى حرمان الخزينة العامة للدولة من إيرادات تفي بالحاجات التي تتطلبها استمرارية أو سيرورة عمل المرفق العام. وتنقسم الإيرادات بدورها إلى نوعين^(٣):

أ - الإيرادات شبه الثابتة: هي الإيرادات التي يمكن تقديرها مسبقاً بوجه دقيق وقريب من الدقة، باعتبارها مستقرة بطبيعتها لا تخضع للتقلّبات الكثيرة، كريع أملاك الدولة، وفوائد ديونها مثلاً. ولا تشكل هذه الإيرادات، معروفة الأرقام تقريباً، سوى قسم ضئيل من إيرادات الخزينة العامة.

(١): المادة (١٨) من القانون المالي الأساسي السوري رقم (٥٤) لعام ٢٠٠٦، وقد أُشير إليها في

مكان سابق من البحث عند تناول العيوب التي تعترى موازنة الرقابة، ص ٧٤.

(٢): د. عوض الله، زينب حسين: *مبادئ المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٦٤.

(٣): د. عطوي، فوزي: *المالية العامة (النظم الضريبية والموازنة)*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٧٨.

ب- الإيرادات غير الثابتة أو المتقلّبة: هي الإيرادات التي يصعب تحديدها على وجه الدقة، بسبب ما يطرأ عليها من تغيّرات مستمرة بين سنة وأخرى، ولكونها ترتبط بعوامل وأحوال اقتصادية واجتماعية وسياسية كثيرة في معظم الأحيان.

لذلك، فقد كان لابدّ من اعتماد الأساليب الفنية والعلمية المفيدة في تقريب تقديراتها إلى الواقع، وتوخي الدقة في ذلك لتكوين مشروع موازنة عامة سليمة وغير وهمية.

وتعتمد الدولة بشكل عام على عدّة أساليب، تضمن من خلالها صحة تقدير الإيرادات، لا سيّما غير الثابتة (المتقلّبة) منها والتي تشكل الحصيلة الأكبر من إيرادات الموازنة العامة، وهذه الأساليب هي^(١):

- الطرق الآلية: وتُقسم إلى ثلاث طرق رئيسة هي:

التقدير بالقياس، والزيادة النسبية أو النقصان النسبي، والتقدير الوسطي.

* أسلوب التقدير بالقياس (طريقة السنة قبل الأخيرة): ووفقاً لهذه الطريقة يتم تقدير إيرادات السنة المقبلة استناداً إلى الإيرادات التي تحققت فعلاً في السنة المالية السابقة، لأنها آخر سنة عُرفت نتائجها.

وتمتاز هذه الطريقة بسهولة وسرعتها، ولكن يُعاب عليها أنّها، وهي تقوم على الحساب الآلي لإيرادات السنة المقبلة المتوقعة، تفترض اقتصاداً ثابتاً رتبيّاً دونما تقلّب أو اضطراب.

* أسلوب الزيادة النسبية أو النقصان النسبي: ووفقاً لهذه الطريقة يتم تقدير الإيرادات "بالزيادة النسبية" عن إيرادات السنة قبل الأخيرة حينما يتوقع مرور الاقتصاد القومي بفترة ازدهار أو انتعاش، أي توقّع زيادة الدخل القومي.

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، مرجع سبق ذكره، ص ٥١٤، ٥١٥.

د. العكام، محمد خير: *علم المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٠٧ وما بعد.

أو أن يتم تقدير الإيرادات "بالنقصان النسبي" عن إيرادات السنة قبل الأخيرة حينما يتوقع مرور الاقتصاد القومي بفترة ركود، أي توقُّع انخفاض الدخل القومي.

وتمتاز هذه الطريقة بربط الإيرادات العامة المتوقعة بحالة الاقتصاد القومي، أي بحالة الدخل القومي المتوقع، ولكن يُعاب عليها أنَّها قد لا تعبّر عن حقيقة الوضع الاقتصادي بسبب ضيق الفترة بين الإعداد والتنفيذ.

* أسلوب التقدير الوسطي (طريقة المتوسطات): ووفقاً لهذه الطريقة يُعمد إلى متوسط الإيرادات الفعلية بدءاً من السنة قبل الأخيرة وقبلها (ثلاث إلى خمس سنوات سابقة).

وتمتاز هذه الطريقة بأخذ متوسط الإيرادات الفعلية لعدة سنوات سابقة وليس الاقتصار على السنة قبل الأخيرة، ولكن يُعاب عليها أنَّ الفترة المأخوذة هي فترة ماضية قد تتحقق في المستقبل أو لا تتحقق ذات الظروف التي نُفِّذت فيها موازنات هذه السنوات.

- طريقة التقدير المباشر:

تترك هذه الطريقة الحرية الأكبر لمن يقوم بتقدير الإيرادات العامة للسنة المقبلة، وذلك دون التقيد بأي ضابط أو أسلوب للتقدير، بل يتم ذلك استرشاداً بالإيرادات التي حُصِّلَت فعلياً في السنوات السابقة، وما تمَّ تحصيله في السنة الحالية حتى فترة إعداد التوقُّعات، ومراعاة للوضع الاقتصادي السائد، والأنظمة المالية الصادرة أو متوقعة الصدور.

وإذا عرفنا أنَّ "أدوات التحليل والتوقُّع" قد تقدَّمت في العصر الحديث، فإنَّ هذه الطريقة تعدّ أفضل الطرق وأنجعها في تقديرات الإيرادات العامة وقربها من الواقع.

وفي سورية، لم يحدّد التشريع المالي أسلوباً واجب الاتباع، بل ترك الأمر منوطاً بوزارة المالية التي اتخذت من "أسلوب التقدير الوسطي" طريقة لتقدير الإيرادات العامة. فكانت تؤخذ الإيرادات المتحققة فعلاً خلال آخر خمس سنوات

تمَّ إغلاق حساباتها، ثمَّ تُحذف أرقام إيرادات السنتين الأعلى والأدنى، لتقوم أخيراً بحساب المعدل الوسطي (المتوسط الحسابي) للسنوات الثلاث الباقية.

ولكن عدلت وزارة المالية عن هذا الأسلوب إلى أسلوب التقدير المباشر مع الأخذ بعين الاعتبار إيرادات السنوات السابقة والاستئناس بها^(١).

ثانياً: الأسلوب الحديث في تقدير نفقات الموازنة العامة وإيراداتها:

لم يعد مقبولاً، البتة، أن يقتصر نشاط أي دولة في العالم على المهام الدركية المعروفة في ظل الدولة الحارسة من تأمين الأمن الداخلي، والدفاع الخارجي، وقواعد العدالة بين المواطنين. إذ امتدَّ هذا النشاط، في ظل دولة التدخل والعناية، ليشمل كافة مناحي الحياة السياسية والاقتصادية والاجتماعية وغيرها.

وإنَّ توسُّع الدور الاقتصادي والاجتماعي للدولة في مختلف النظم الاقتصادية والسياسية المعاصرة، أدَّى إلى ضرورة تبني الدولة لأساليب وطرق متجددة تكفل النهوض بعملية التنمية الشاملة في المجتمع.

وإنني إذ أرى أنَّ طرق أو أساليب تقدير نفقات الدولة وإيراداتها حديثاً لا تختلف عمّا كانت عليه الحال قديماً، بل هي المطبَّقة أصلاً، ولكن بإضافة واستزادة عوامل ومستجدَّات تعمل على إعداد الموازنة العامة الحديثة التي تفي بمتطلبات المواطنين وخدمة أغراض المجتمع.

وفي ضوء ما تقدَّم، يتحكم بإعداد الموازنة العامة الحديثة العديد من العوامل، نذكر منها^(٢):

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

شحود، يمني محمد: *إعداد الموازنة العامة للدولة علماً وعملاً (دراسة مقارنة)*، بحث علمي قانوني لنيل دبلوم في العلوم الإدارية والمالية، جامعة دمشق - كلية الحقوق، دمشق، ٢٠٠٥، ص ٩١، ٩٢.

(٢): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. شباط، يوسف ود. العكام، محمد خير: *المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٩٠ وما بعد.

١ - اختيار النفقة الرشيدة:

إنَّ عملية اختيار النفقة الأمثل أو الأصلح هي إدارة الاستعمال المنظم لمجموعة المناهج الحديثة لتحضير القرارات واتخاذها فيما يتعلق بالإنفاق العام. حيث يتعيَّن على الدولة، في عالم زيادة النفقات، أن تختار النفقة الأصلح، أي النفقة العقلانية وليست التقليدية، العملية وليست السياسية، وذلك حسب حاجات الإدارات المختلفة وأهدافها المنضوية تحت لواء خطة التنمية الشاملة، وبمفاضلة النفقات الأكثر تحقيقاً لتلك التنمية.

وإنَّ أسلوب اختيار النفقات العامة بالشكل العقلاني، لا بدَّ أن يكون على ثلاث مراحل هي:

أ- تحديد أهداف كل إدارة أو هيئة عامة وفق جدول الأفضليات، ووسائل ذلك، وكلفة كل وسيلة، وحسناتها، ووزنها، وتقدير أفضليتها.

ب- وضع برنامج لتحقيق كل هدف تتوي هيئة أو إدارة تحقيقه، أو وضع الوسائل لتحقيق الأهداف ضمن فترة زمنية معينة.

ج- توزيع البرنامج على موازنات السنوات بصورة رقمية وعلى أسس منطقية.

٢ - أثر خطة التنمية في إعداد الموازنة العامة:

تعدّ الخطة، اليوم، بمنزلة البيان العام الذي يوجّه ويرشد البيان التفصيلي في تنظيم وتحديد أهداف التنمية الشاملة.

ولا يمكن في الوقت الحاضر أن تقوم الدولة بإعداد مشروع موازنتها دون أن تأخذ بعين الاعتبار الخطة الاقتصادية والاجتماعية. فلا بدَّ أن تتجاوب أحكام الخطة، التي توضع لخمس سنوات مثلاً، وتتطابق مع أرقام الموازنة السنوية.

فالخطة تحدّد، وبلا شك، النمو الاقتصادي والاجتماعي، وتحدّد أهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وتأتي الموازنة العامة لتكون السياسة المالية السنوية للحكومة، ولتنفّذ السياسة الاقتصادية بأهدافها النهائية.

٣- أثر المذاهب السياسية والاقتصادية في إعداد الموازنة العامة:

فالمذهب الاجتماعي أو الهدف الإيديولوجي للحكومة، يظهر بصورة جلية عندما تكون في الصك المالي الذي يقسم الاعتمادات المالية، حيث يسخر الكثير من النفقات والإيرادات لتحقيقه. فكل مذهب سياسي أو شعار اجتماعي يؤمن به الشعب، لابد أن تتبناه الحكومة وتترجمه إلى واقع عن طريق رصد الاعتمادات اللازمة لتحقيقه عند إعداد الموازنة.

٤- أثر المنظمات الشعبية أو جماعات الضغط السياسي في إعداد الموازنة العامة:

إن للموازنة العامة وجه اجتماعي، فهي تفيد كل الطبقات والفئات الاجتماعية عن طريق بيان الرسوم والإعفاءات الضريبية. فللمنظمات الشعبية أو جماعات الضغط السياسي، التي ينضوي تحت لوائها فئات شعبية شتى، مصلحة حقيقية في التدخل في مرحلة إعداد الموازنة بتشكيل جماعات ضاغطة لها مصالحها وحقوقها، وإن كان التشريع المالي في أغلب الدول لا يسمح للمنظمات الشعبية الاشتراك في إعداد الموازنة، ولكن بصورة عملية فإن هذه المنظمات تشكل قوى ضاغطة لا يمكن تجاهلها، لأنها تستخدم مختلف الوسائل لتضمن الاعتمادات اللازمة لتحقيق برامجها.

ولا ضير في أن أتفق مع الرأي الذي يفضل إشراك المنظمات الشعبية في عملية إعداد الموازنة العامة، شريطة أن يشارك في هذه العملية أهل الفن المالي وذوي الخبرة المالية من هذه المنظمات، كيلا يكون إعداد الموازنة مبنياً على القصور أو المزاجية أو الاعتباطية.

كما ويمكن إشراك المجتمع المدني في عملية إعداد الموازنة العامة، مع الأخذ في الاعتبار أن الاتجاه نحو تضمين جهات غير حكومية في مجال إعداد الموازنة العامة هو اتجاه حديث غير مستساغ بعد. إذ يمكن لمؤسسات المجتمع المدني المشاركة في عملية إعداد الموازنة العامة، بحيث تستند هذه

المشاركة إلى مبادرة هذه المؤسسات والتأثير في إعداد الموازنة. فإذا عُرِفَ مثلاً أنّ إدارة ما أو شخصية حكومية ما مهتمة بقضية معينة، فقد تكون هذه الفرصة مواتية للمجتمع المدني لمناقشة المسائل المرتبطة بتلك القضية مع هذه الإدارة أو الشخصية، وتجميع المعلومات المفيدة عن الأولويات والبدائل من خلال الاتصال الحريص مع الجهاز التنفيذي.

لذلك فإنّ إعداد الموازنة يمكن أن يوفّر فرصاً رسمية محدودة لجهات المجتمع المدني لإضافة قيمة إلى الموازنة حسب القضية التي تهتم بها هذه المؤسسة التابعة للمجتمع المدني.

ويمكن القول، إنّ للمجتمع المدني دور فعّال وبنّاء في إعداد الموازنة العامة، كخدمة الفئات المهمّشة في المجتمع، أو تعزيز دور المرأة، أو حماية حقوق الطفل، أو الاعتناء بذوي الاحتياجات الخاصة، أو الاهتمام بالرياضة والشباب... الخ، ولكن ينبغي أن يتم ذلك بمؤازرة من السلطة التشريعية وتعاونها، وليس رفضها أو امتعاضها!.

الفرع الثاني

تبويب نفقات الموازنة العامة للدولة وإيراداتها

في الواقع إنّ الآثار الاقتصادية للنفقات العامة تثير صعوبات عملية بالنسبة إلى تبويب النفقات، فكل نفقة عامة لها آثار مباشرة وأخرى غير مباشرة، ولا يمكن تصنيف النفقات إلا تبعاً لآثارها المباشرة، لأنّ آثار النفقات غير المباشرة ليست في الاعتبار عند التصنيف، ولا تؤدي إلى نتائج حاسمة في هذا المجال. فالنفقات العامة مهما اختلفت أهدافها تؤثر في الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في المجتمعات، وبالتالي لا يمكن الاعتماد على هذه الآثار في تصنيفها.

أما بالنسبة للإيرادات العامة، فهي تتعدد وتنشعب، ويمكن تصنيفها ضمن زمر متشابهة وفق خاصية مشتركة تجمعها. وقد بُوِّيت كل دولة إيراداتها العامة بشكل يبيّن أهمية الإيرادات من جهة، ويعكس مبادئ الدولة السياسية ومعتقداتها الاقتصادية من جهة أخرى^(١).

أولاً: تبويب نفقات الموازنة العامة:

يتم تبويب النفقات العامة، بشكل عام، وفقاً للمعايير الآتية^(٢):

- ١- تبويب النفقات العامة إلى نفقات عادية وغير عادية.
 - ٢- تبويب النفقات العامة من الناحية الإدارية والإقليمية.
 - ٣- تبويب النفقات العامة إلى نفقات حقيقية وتحويلية.
 - ٤- تبويب النفقات العامة إلى نفقات إدارية واجتماعية واقتصادية.
- ودون الدخول في تفاصيل دراسة تبويب النفقات العامة، نتطرق إلى دراسة تبويب النفقات العامة في الموازنة العامة السورية.

(١): د. شباط، يوسف ود. العكام، محمد خير: *المالية العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٧٧ وما بعد.

(٢): د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، مرجع سبق ذكره، ص ٩٣ وما بعد.

فقد تمّ تبويب نفقات الموازنة العامة السورية وفق التشريع المالي إلى ما يأتي^(١):

١- **تبويب وظيفي**: وهو التبويب الذي يظهر نفقات الموازنة على أساس وظائف الدولة (الدفاع، الأمن الداخلي، التعليم، الخدمات الصحية والثقافية).

٢- **تبويب إداري**: وهو التبويب الذي يظهر نفقات كل جهة عامة بالشكل الذي يُخصّص فيه لكل وزارة قسم مستقل، ولكل جهة عامة تابعة لها فرع مستقل.

٣- **تبويب نوعي**: وهو التبويب الذي يظهر نفقات كل جهة عامة على أساس طبيعة النفقة، وذلك بالشكل الذي يظهر فيه التبويب نفقاتها الاستثمارية وعناصر نفقاتها الجارية (كالأجور، والنفقات التحويلية، والنفقات العامة...)، والذي يقوم على أساس تخصيص باب مستقل لكل نوع من أنواع النفقات وعلى أساس توزيع النفقات التفصيلية لكل باب إلى بنود محددة وكل بند إلى فقرات.

٤- **تبويب إقليمي**: وهو التبويب الذي يظهر بصورة مستقلة نفقات الإدارة المركزية في جهاز الدولة ونفقات كل محافظة من محافظات الجمهورية العربية السورية.

٥- **التبويب الاقتصادي**: وهو التبويب الذي يظهر الطبيعة الاقتصادية للنفقة ويحدّد تطبيقه بقرار من وزير المالية.

ويُلاحظ أنّ الموازنات السورية فيما مضى (حتى عام ١٩٨٣) كانت تعتمد في تبويب نفقاتها العامة على التبويب الإداري، ثمّ أخذت منذ عام ١٩٨٤ بالتبويب الوظيفي والإداري. إلاّ أنّه يمكن القول بأنّ النفقات العامة في سورية أصبحت تتوّب وظيفياً، وإدارياً، ونوعياً، وإقليمياً، واقتصادياً وفق القانون المالي الأساسي النافذ حالياً.

(١): المادة (٨) من القانون المالي الأساسي السوري رقم (٥٤) لعام ٢٠٠٦.

ثانياً: تبويب إيرادات الموازنة العامة:

لا شك أن تعدد مصادر الإيرادات العامة، وأنواعها، وتنوع أساليب فرضها، واختلاف طبيعتها، والهدف منها؛ جعل الفكر المالي يذخر بالعديد من المحاولات لتقسيم الإيرادات العامة على أساس التمييز بين أنواعها المختلفة تبعاً لعامل مشترك يجمع فيما بينها.

١ - التبويب الفقهي للإيرادات العامة^(١):

اهتم بعض الفقهاء بتقسيم الإيرادات العامة، ونذكر من هذه التقسيمات، باختصار، ما ذهب إليه الفقيه سيليجمان Seligman. حيث فرّق بين ثلاثة أنواع من الإيرادات: الأولى "دون مقابل" وتتألف من (الهبات، والوصايا، والإعانات)، والثانية "إيرادات تعاقدية" تنجم عن عقد بين الدولة والمواطن (كإيرادات الدولة من ممتلكاتها الخاصة)، والثالثة "إيرادات إجبارية" طابعها المميّز عنصر الإكراه (كالضرائب)^(٢).

أمّا الفقيه آدمز Adams، فقد ميّز بين الإيرادات المباشرة (كإيرادات أملاك الدولة)، والإيرادات التحويلية (كالضرائب)، والإيرادات المستقبلية (كالقروض). أمّا الأستاذ تروتابا Trotabas، فقد فرّق بين إيرادات الدولة الأصلية (حصيلة أملاك الدولة واستثماراتها العامة، والهبات، والوصايا)، وإيرادات الدولة المختلفة (لا يمكن جمعها وفق صفة مشتركة)، وإيرادات الدولة الضريبية. وقد ميّز الفقيه الأستاذ لاوفنبرجر Laufenburger بين أربعة أنواع من الإيرادات العامة؛ وهي إيرادات الدولة من أملاكها الخاصة، والرسوم، والضرائب، والإيرادات المختلفة.

(١): د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٠٣ وما بعد.

(٢): يُقال: ليس على الإنسان أصعب من شيئين هما: "الموت"، و"الضرائب".

د. الشرع، طالب نور: *الجريمة الضريبية*، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمّان، ٢٠٠٨،

ويمكن أن نجمع أكثر التقسيمات النظرية شيوعاً للإيرادات العامة في التقسيمات الثلاثة الآتية:

- الإيرادات العادية والاستثنائية.

- الإيرادات الإلزامية والاختيارية.

- الإيرادات الاقتصادية والسياسية.

٢- تبويب الإيرادات العامة السورية^(١):

لا جرم أن العادة جرت على الاهتمام بتبويب النفقات العامة وبيان أنواع الخدمات المقدّمة للمواطنين، دون التفصيل في إيضاح أنواع الأعباء العامة التي يتحمّلها المواطن، كون ذلك ليس من مصلحة الحكومة.

فالحكومات السوريّة المتعاقبة لم تهتم سوى بتقسيم الإيرادات العامة "نوعياً" بالرغم من أن القانون أتاح تبويبها وظيفياً، وإدارياً، وإقليمياً، وحتى اقتصادياً. إلا أن هذه التبويبات لم تستخدمها الحكومة حتى الآن.

ويُلاحظ أن القانون المالي الأساسي السابق الصادر بالمرسوم التشريعي رقم (٩٢) لعام ١٩٦٧، عمل على تبويب الإيرادات تبويباً وظيفياً، وإدارياً، ونوعياً، وإقليمياً كالنفقات العامة تماماً.

إلا أن المرسوم التشريعي رقم ١٥٩/ تاريخ ١٩٦٩/٨/٣ عدّل هذا التبويب في المادة (١٠) منه لتقضي بتبويب إيرادات الموازنة "تبويباً نوعياً"، ويجوز عند الاقتضاء تبويبها وظيفياً، وإدارياً، وإقليمياً بقرار من وزير المالية. وبعد صدور القانون المالي الأساسي النافذ حالياً رقم (٥٤) لعام ٢٠٠٦، ظلّ تبويب الإيرادات تبويباً نوعياً، بالجواز عند الاقتضاء تبويبها وظيفياً، وإدارياً، وإقليمياً، وأي تبويب آخر بقرار من وزير المالية (المادة ٩).

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. العكام، محمد خير: علم المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص ١٢٩ وما بعد.

ويعني ذلك أن "التبويب النوعي" هو التبويب الإلزامي الوحيد، وما تبقى من تبويات فهي اختيارية، ولوزير المالية صلاحية اتخاذ القرار المناسب بشأن تطبيقها من عدمه، مع إضافة تبويب اختياري جديد هو "التبويب الاقتصادي". وهكذا يمكن القول، إنَّ الضرورة الملحة تكمن في العمل على استقراء المستقبل، وليس الاقتصار على استقراء الماضي عند وضع وتقدير النفقات والإيرادات العامة، ولا بدَّ أن يكون العمل حثيثاً، وبكافة الأساليب، على ترشيد الإنفاق العام، الجاري والاستثماري، في القنوات السليمة على أن يؤخذ بعين الاعتبار حجم الإيرادات المتاحة في مواجهة الاحتياجات والرغبات غير المحدودة لأفراد المجتمع.

وفي ختام هذا المبحث، لا بدَّ أن نستذكر ضرورة تطوير النظرة السائدة إلى الموازنة العامة باعتبارها مدونة حسابية صرفة تحتوي تبويباً للنفقات والإيرادات العامة، لتصبح خطة عمل مالية واقتصادية وسياسية واجتماعية تعمل في كنف الخطة العامة المرسومة للدولة. وكذلك فإنَّ ضرورات عصر الحداثة لم تعد تفهم الوسائل والإجراءات البالية في مجال عملية إعداد الموازنة العامة، بل بات الوقت ملحاً، في ظل المفاهيم الحديثة للتخطيط والتنظيم والإدارة، أن يتحقق للموازنة العامة الدرجة العالية من الكفاية والفاعلية لتحقيق الأغراض المتعددة التي تستهدفها.

ويتم في المبحث الثاني تسليط الضوء على عملية ترشيد الإنفاق العام، التي أضحت اليوم هاجس الرشد الاقتصادي لجميع دول العالم، ثمَّ يُعقب ذلك بالتطرُّق إلى دور الموازنة العامة للدولة في عملية ترشيد أو عقلنة اختيار النفقة الأمثل.

المبحث الثاني

دور الموازنة العامة للدولة في ترشيد الإنفاق العام

إنَّ من أكبر الصعوبات والتحدّيات التي تواجه جُلّ دول العالم المعاصر، مشكلة المحدودية أو الندرة النسبية في الموارد، بمواجهة تزايد طلب أفراد المجتمع على الاحتياجات الأساسية، كخدمات الصحة، والأمن، والتعليم... الخ؛ وهو ما يطلق عليه مسمّى "المشكلة الاقتصادية".

وهذا ما يزيد عبء المسؤولية الملقاة على عاتق الدولة في سبيل تحقيق هذه الاحتياجات المتزايدة، وما يرافقها، بالضرورة، زيادة مطّردة في الإنفاق العام (ظاهرة زيادة النفقات العامة).

ولم تعد المشكلة الاقتصادية مقصورة على ندرة الموارد في مواجهة الحاجات الأساسية فحسب، بل تعدّت ذلك إلى التحديد الدقيق والسليم للأهداف والأولويات المراد تحقيقها، واتباع أفضل استغلال للموارد المتاحة وصولاً إلى إشباع الحاجات العامة في ظل هذه الموارد.

وإنّ ذلك لن يتم اعتباطاً أو فوضوياً، بل إنّ تحقيقه مرهون بعقلانية استخدام كل نفقة عامة في موضعها السليم والصحيح بغية الوصول إلى الأهداف المرجوة من الإنفاق.

وباعتبار أنّ الموازنة العامة للدولة هي البيان التفصيلي لكل ما ستزعم الحكومة على إنفاقه أو جبايته مقدّماً، فإنّ دورها سيبرز جلياً في مدى كفاءة وفاعلية توظيف النفقات العامة أو خلاف ذلك.

يمكن في هذا المبحث إلقاء الضوء على أساسيات عملية ترشيد الإنفاق العام، من حيث مفهوم ترشيد الإنفاق العام، وعوامل نجاحه، وأسس اختيار النفقة الرشيدة وتقييمها، ثمّ نتابع في استخدام أساليب إعداد الموازنة العامة للدولة في عملية ترشيد الإنفاق العام، وذلك وفقاً للمطلبين الآتيين:

- المطلب الأول: أساسيات عملية ترشيد الإنفاق العام.
- المطلب الثاني: ترشيد الإنفاق العام باستخدام أساليب الموازنة العامة للدولة.

المطلب الأول

أساسيات عملية ترشيد الإنفاق العام

حظيت العديد من الدراسات والأبحاث الاقتصادية والمالية المتعلقة بعملية ترشيد الإنفاق العام اهتماماً وثيراً بطرح الآراء والتحليلات التي تعالج المشكلة الاقتصادية المنصبة على مدى فعالية استخدام الموارد الطبيعية والبشرية المتوافرة في سدّ الحاجات والرغبات اللامتناهية للأفراد. يُلقي هذا المطلب الضوء على المبادئ الأساسية في عملية ترشيد الإنفاق، تباعاً للفرعين الآتيين:

- الفرع الأول: مفهوم ترشيد الإنفاق العام، وعوامل نجاحه.
- الفرع الثاني: أسس اختيار النفقة الرشيدة، وتقويمها.

الفرع الأول

مفهوم ترشيد الإنفاق العام، وعوامل نجاحه

تعددت الاتجاهات والرؤى في تفسير ترشيد الإنفاق العام، وبقي المفهوم واحداً.

وإنّ نجاح عملية ترشيد الإنفاق العام، تستدعي تضافر كافة الجهود المبذولة، وتجسيدها في مكانها الصحيح على أرض الواقع.

أولاً: مفهوم ترشيد الإنفاق العام:

١ - الترشيح في اللغة^(١):

ينصرف لفظ "الترشيح" في المعنى اللغوي من الفعل رَشَدَ. ورَشَدَ، رُشِدَ: اهْتَدَى.

فهو رَاشِدٌ وهم رَاشِدُونَ. ورَشِدَ، رَشَدًا، ورَشَادًا. فهو رَشِيدٌ. والرَّشَادُ، والرُّشْدُ: نقيض الغيِّ والضلال، وكمال العقل، وسداد الفعل، وحسن التصرف.

(١): المعجم المدرسي، مرجع سبق ذكره، ص ٤١٢، ٤١٣.

والمُرشد: الواعِظ. والتَّرشيد، تَرْشِيدُ الإنفاق: حُسْنُ القيام على المال وتوجيهه في خير سَبِيلٍ.

٢ - الترشيد في الاصطلاح^(١):

يُشتق الترشيد بالمعنى الاصطلاحي من كلمة "الرشد الاقتصادي"، في حُسْن التعامل مع الأموال كسباً وإنفاقاً، بمعنى ترشيد الإنفاق العام وترشيد الإيراد العام أيضاً. ويتضمن ذلك إحكام الرقابة والوصول بالتبذير والإسراف إلى أدنى حدّ، ومحاولة الاستفادة القصوى من الموارد الطبيعية والبشرية والاقتصادية المتوافرة.

وإنَّ اصطلاح الترشيد، كاشتقاق من كلمة الرشد الاقتصادي، ينسحب إلى كل مكونات الاقتصاد الكلي (التحليل الكلي)، فيُطلق على ترشيد الاستثمار، وترشيد استخدام الطاقة، وترشيد الاستهلاك، وترشيد الإنفاق العام... الخ. وهكذا فإنَّ ترشيد الإنفاق العام يتضمن "ضبط النفقات"، وإحكام الرقابة عليها، والوصول بالتبذير والإسراف إلى أدنى حدّ ممكن، وتلافي النفقات غير الضرورية، وزيادة الكفاية الإنتاجية لقطاعات الاقتصاد والحكومة، ومحاولة الاستفادة القصوى من الموارد الاقتصادية والبشرية والطبيعية للدولة.

٣ - تعريف ترشيد الإنفاق العام:

ينبغي قبل الشروع في تعريف عملية ترشيد الإنفاق العام، ذِكر الفارق الكبير بين مفهومي "ترشيد الإنفاق العام وتخفيضه"، أي "ضبطه وضغطه"، وذلك بسبب الخلط الذي يطرأ لدى بعض الدارسين. فالترشيد يقوم بالأساس على اتخاذ القرار الصائب في الإنفاق، ما قد يعني تخفيض النفقات في مجالات معينة وزيادتها في مجالات أخرى.

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

عصفور، محمد شاکر: *أصول الموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٩٩.

والغاية في النهاية "ضبط النفقات" بما يحقق الهدف العام من صرفها. وعند الحديث عن النفقات العامة فإن المطلوب هو ترشيد الإنفاق وليس تخفيضه بهدف الإنقاذ، فالتخفيض ليس هدفاً بحد ذاته، لأن الترشيد في النفقات يعني بالضرورة اتخاذ القرار الرشيد الصائب والشفاف في أوجه الإنفاق المختلفة، ولا بد أن يكون اتخاذ القرار بخفض النفقات هنا أو هناك مبنياً على دراسة للهدف النهائي والمحصلة المتأتية من القرار^(١).

وقد عرّف البعض ترشيد النفقات العامة بأنه: "تحقيق أكبر نفع للمجتمع عن طريق رفع كفاءة هذا الإنفاق إلى أعلى درجة ممكنة والقضاء على جميع أوجه الإسراف والتبذير أو تعرّضها للضياع"^(٢).

وقد عرّفه البعض الآخر بأنه: "التزام الفعالية في تخصيص الموارد والكفاءة في استخدامها بما يعظم رفاهية المجتمع"^(٣).

ومؤدّى ذلك أنّ عملية ترشيد الإنفاق العام هي ضبط النفقة العامة، وتوجيهها في القنوات السليمة، وتوظيفها بأكثر الطرق كفاءة لخدمة الأهداف المرجوة. وجدير بالذكر أنّ ترشيد النفقات العامة يختلف حسب الخدمات والأنشطة المقدّمة، كالخدمات العامة، أو الأشغال العامة، أو المشروعات العامة التجارية والصناعية.

ففي مجال "الخدمات العامة"، يختلف أسلوب ترشيد النفقات العامة والقنوات التي تسري فيها طبقاً للفلسفة السياسية والعقيدة الاقتصادية المنتهجة، لأنّ ترشيد

(١) مقالة منشورة على صحيفة الرأي الإلكترونية بعنوان: **ترشيد الإنفاق وتخفيض النفقات**. يمكن الوصول إليها من خلال الرابط الإلكتروني: www.alrai.com/article/44116.html (تاريخ أول دخول: ٢٠١٨/٢/٢٠ - ٢٠١٨/٢/٢٠م).

(٢) د. العكام، محمد خير: **علم المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص ٧٨.

(٣) د. درواسي، مسعود: **السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي**، أطروحة مقدّمة لنيل درجة دكتوراه دولة في الاقتصاد، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، ٢٠٠٤، ص ١٧٤.

النفقة العامة وتوظيف استخدامها الأمثل في الدولة التي تنادي بالحرية الاقتصادية والدور الريادي للقطاع الخاص؛ يختلف عما هو عليه في الدولة التي تأخذ بالملكية الجماعية لوسائل الإنتاج وتتزايد فيها ضخامة النفقات المقدّمة.

أمّا في مجال "الأشغال العامة الإنشائية". فالأمر يختلف حسب المشروع المقدّم، ومدى ضرورته، ونفعه العام، لأنّ ترشيد النفقة العامة وضبطها في مشروعات إقامة الطرق مثلاً، تختلف عن ذلك في مشروعات إنشاء السكك الحديدية، أو توصيل شبكات المياه والكهرباء، أو إنشاء مراكز للبحث العلمي... الخ، وكلّ حسب أولوياته ومنفعته.

أما بالنسبة لترشيد الإنفاق العام في مجال "المشروعات العامة التجارية والصناعية"، فإنّه من الممكن تنظيم الإنفاق العام المتعلق بهذه المشروعات وفق الأساليب المتّبعة في المشروعات الخاصة، كالاستعانة بجهاز السوق مثلاً، أو تحفيز الكوادر، أو الاستعانة بوسائل الدعاية والإعلان.. الخ^(١).

ثانياً: العوامل الموضوعية لنجاح عملية ترشيد الإنفاق العام:

هناك العديد من العوامل الموضوعية التي تساعد على إنجاز عملية ترشيد الإنفاق العام، وهي تتطلب، بلا شكّ، تضافر كافة الجهود المبذولة من قبل الحكومة، للوصول إلى أمثل توظيف للنفقات العامة، ويمكن إيجاز أهمّ هذه العوامل بالآتي:

١ - تحديد الأهداف:

يتمّ تقرير وتحديد الأهداف طويلة الأجل ومتوسطة الأجل من خلال حصر الاختصاصات الرئيسة التي من أجلها تُطلب الأموال. كما أنّ طبيعة الأهداف تحدّد طبيعة وحجم الوظيفة أو الوظائف المتعددة التي يتمّ تنفيذها من أجل

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

ونوس، وسام عبد الحميد: أهمية ترشيد الإنفاق العام ودوره في حماية الأموال العامة للدولة، مرجع سبق ذكره، ص ٨٠ وما بعد.

تحقيق الأهداف سواء المتعلقة بالمجتمع ككل أو بالوحدات التنظيمية، ومن الضروري عدم تعارض أهداف الوحدات التنظيمية مع أهداف المجتمع المحددة سلفاً في خطط التنمية طويلة ومتوسطة الأجل، كتحديد الأهداف العامة (الرئيسية أو الاستراتيجية) لوزارة الصحة: بتوفير الرعاية الصحية، وتأمين العلاج، وإدارة شؤون الصحة العامة... الخ^(١).

٢ - تحديد الأولويات:

تعدّ عملية تحديد الأولويات من أهم العمليات الفرعية في منظومة التخطيط، إذ إنّ احترام هذا المبدأ من شأنه أن يضمن عملية حفظ المال العام من الهدر والإسراف وتنظيم أوجه استخدامه. ويعني تحديد الأولوية تحديد درجة أهمية المشروعات والأنشطة المراد تنفيذها، ومدى قدرة ذلك على إشباع الحاجات المتنامية في ظل محدودية الموارد وندرتها. وذلك يساهم بدور كبير في تحقيق الأهداف المحددة مسبقاً، كأن تُحدّد أولويات وزارة الصحة مثلاً: بتقديم اللقاح المجاني للأطفال، ومعالجة الأمراض السارية والمعدية، والرقابة الصيدلانية على الأدوية... الخ^(٢).

٣ - القياس الدوري لأداء برامج الإنفاق العام:

إنّ قياس أداء برامج الإنفاق العام هو تقييم لمدى كفاءة وفاعلية أداء الوحدات والأجهزة الحكومية عند قيامها بتنفيذ الأنشطة والمشروعات الموكلة إليها، وذلك لأنّ الوحدات الحكومية لا بدّ وأن تخضع للمساءلة عن الاستخدام الأمثل للموارد العامة عند تقديم برامجها للمواطنين، كأن يتم في وزارة الصحة مثلاً القياس الدوري لأداء قطاع الطب العلاجي، أو قطاع الطب الوقائي، أو قطاع الطب البديل.

(١): د. المهاني، محمد خالد: "الأساليب الحديثة في الإدارة المالية العامة"، مجلة إدارة المال العام

- التخصيص والاستخدام، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، مصر، ٢٠١٠، ص ٩٥.

(٢): ونوس، وسام عبد الحميد: أهمية ترشيد الإنفاق العام ودوره في حماية الأموال العامة للدولة،

مرجع سبق ذكره، ص ٧٧.

وبالتالي يركز التقييم الدوري لهذا الأداء على ثلاثة محاور هي^(١):

أ- **الفعالية الاجتماعية والاقتصادية (وجهة نظر المواطنين):** وذلك ما يسمح بتثمين النتائج المتوصل إليها وأثرها على المحيط الاجتماعي والاقتصادي، وذلك من خلال مدى رضا المواطن، وهذا ما يسمح بتقييم مدى ملائمة السياسة المنتهجة.

ب- **نوعية الخدمات المقدمة (وجهة نظر المستفيدين):** وذلك من خلال تحسين الخدمة العامة المقدمة، والمقارنة بين التكاليف والعوائد (المردود).

ج- **فعالية تسيير المرافق العامة (وجهة نظر العاملين):** والتي تقود إلى استغلال أمثل للموارد الموظفة. إذ كلما كان العاملون راضين عن عملهم، كانت النتائج والعوائد المتحققة مرضية أكثر.

٤- عدالة الإنفاق العام وتأثيرها في مصلحة الفئات الأضعف:

تهدف دراسة عدالة الإنفاق العام إلى تبيان مدى ملائمة لحاجات الفئات الأكثر فقراً في المجتمع، ومراعاة حصة كل فئة من فئات المجتمع مما يتم إنفاقه. وبالتالي ينبغي على الدولة مراعاتها لتوزيع المنافع والخدمات التي تنتج عن النفقات العامة في صالح كل فئات المجتمع، لا سيما الضعيفة والفقيرة منها. فلا يستوي أن تتلقى الفئات الاجتماعية ذات المداخل العالية القسم الأكبر من الخدمات العامة، وذلك على حساب ما تتلقاه الفئات المسحوقة أو المعدمة أو المهمشة ذات المداخل المتدنية^(٢).

٥- تفعيل دور الرقابة على النفقات العامة:

إنّ ترشيد الإنفاق العام يستلزم بالضرورة توافر نظام رقابي فعّال يضمن توافق التنفيذ مع ما تمّ التخطيط له مسبقاً، على أن تتضمن عملية الرقابة

(١): د. الرويتع، سعد صالح: "قياس الأداء في الوحدات الحكومية"، مجلة جامعة الملك عبد العزيز

- الاقتصاد والإدارة، العدد الثاني، الرياض، ٢٠٠٢، ص ٦٥.

(٢): عصفور، محمد شاكر: أصول الموازنة العامة، مرجع سبق ذكره، ص ٣٠١.

مراجعة شاملة ومستمرة لطرق الإنجاز، وتطبيق الرقابة التقييمية (رقابة الكفاية) وليس الانكفاء على الرقابة المستندية فحسب.

وكي تكون الرقابة على برامج الإنفاق العام مجدية، لا بدّ أن تتسجم منطلقاتها ووسائلها مع مهمّة هذه البرامج في تحقيق الأهداف المطلوبة منها، وضمان حمايتها من الانحراف، لا من الناحية القانونية فحسب، بل من ناحية الكفاءة والفاعلية المنجزة في التطبيق أيضاً^(١).

ويكن القول، إنّ نجاح عملية ترشيد الإنفاق العام يتوقف على العديد من العوامل الموضوعية منها تحديد أهداف واضحة ودقيقة للبرامج الحكومية سواء كانت أهداف طويلة أو متوسطة الأجل، وتحديد لسلّم أولوياتها في ظل محدودية الموارد، ثمّ قياس أداء العمل فيها في جوّ من العدالة والرقابة الدائمين.

الفرع الثاني

أسس اختيار النفقة الرشيدة، وتقويمها

بما أنّ ترشيد الإنفاق العام يعني الاختيار الأنسب للنفقة العامة لإشباع الحاجات العامة الأكثر إلحاحاً، فإنّ ذلك يؤكّد ضرورة عقلنة هذه الخيارات والاسترشاد بالأساليب العلمية والمنطقية والموضوعية وصولاً إلى النفقة الأكثر نفعاً وصلاًحاً.

أولاً: أسس اختيار النفقة الرشيدة:

تحدد هذه الأسس في فئتين أساسيتين^(٢): فئة ذات طبيعة تقانية وفنية، وفئة ذات طبيعة اجتماعية وإدارية.

(١): ونوس، وسام عبد الحميد: أهمية ترشيد الإنفاق العام ودوره في حماية الأموال العامة للدولة،

مرجع سبق ذكره، ص ٧٩.

(٢): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

الصادق، حسن: اختيار النفقة الرشيدة كعامل حاسم في إعداد الموازنة، بحث علمي قانوني

لنيل دبلوم في القانون العام، جامعة دمشق - كلية الحقوق، ٢٠٠٤، ص ٥٢، ٥٣.

١ - الفئة ذات الطبيعة التقانية والفنية:

تهدف هذه الفئة إلى توسُّع مجال تطبيق التقنيات للمساعدة على اختيار النفقة وجعلها أكثر تطوراً، واستخدام الوسائل والنظم الحديثة في هذا المجال. ويمكن تصنيف هذه الفئة في ثلاثة مستويات تصاعدية^(١):

أ- المستوى الأول: بدائي يحتوي على مجموع الأعمال التي تتمَّ العمل الجاري في الأنشطة والمشروعات الجارية.

ب- المستوى الثاني: يتعلَّق بالسياسات المطبَّقة على المدى المتوسط من قبل الإدارات الحكومية في اعتماد البرامج، ووضعها موضع التنفيذ.

ج- المستوى الثالث: يتعلَّق بالاختيارات الإجمالية التي تهمَّ مباشرة مصلحة المجتمع كالاختيارات الاقتصادية الكبيرة.

٢ - الفئة ذات الطبيعة الاجتماعية والإدارية:

أدَّت التطورات الاجتماعية والإدارية المتلاحقة، إضافةً إلى التطورات التقانية، إلى تنظيم العمل وتطوير مناهج الإدارة من خلال رسم الأهداف والتحليلات الإجمالية وتقييم كفاءتها، وقد ساهم ذلك بشكل كبير في تطوير نظام توجيه النشاط العام وتحقيق فاعلية العمل.

وبهذا فإنَّ التطور التدريجي للتنظيم الاجتماعي والإداري، ساهم بشكل فعَّال في عقلنة اختيارات النفقة العامة، وحثَّ الإدارات الحكومية على استخدام أمثل النفقات في أفضل المواقع لها.

وفي هذا الإطار، فإنَّ اختيار النفقة الرشيدة يخضع للمراحل الآتية^(٢):

أ- المرحلة الأولى: مرحلة الدراسة أو مرحلة جرد الوضع، حيث إنَّ الخطوة الأولى في التحليل يجب أن تنطلق من وصف المميزات الرئيسة للوضع الموجود.

(١): الصادق، حسن: اختيار النفقة الرشيدة كعامل حاسم في إعداد الموازنة، مرجع سبق ذكره، ص ٥٥.

(٢): الصادق، حسن: اختيار النفقة الرشيدة كعامل حاسم في إعداد الموازنة، مرجع سبق ذكره، ص ٥٥.

ب- المرحلة الثانية: هي بحث وتوضيح الأهداف ووسائل العمل. وفي هذه المرحلة يتم التحليل وتحديد الأهداف المتبعة والاختيارات الممكنة، فالمفاهيم الأساسية المرتبطة بهذه المرحلة هي مفاهيم متعلقة بالأهداف والبرامج والنتائج.

ج- المرحلة الثالثة: هي وضع البرامج موضع التنفيذ من خلال إيجاد التوازن بين فريق التحليل وفريق المسؤولين.

د- المرحلة الرابعة: هي وضع القرار واتخاذ إجراءات التنفيذ على شكل خطة استراتيجية، يمكن أن تمتد لعدة سنوات.

هـ- المرحلة الخامسة: وهي إدارة النتائج، وضبطها، وإعادة التقييم، وتصحيح البرامج.

وهكذا نجد أنَّ أسس اختيار النفقة الرشيدة ترتكز على عوامل فنية تقانية من جهة، تتعلق بأساليب ونظم حديثة في عملية الاختيار. وعوامل اجتماعية إدارية، تتعلق كذلك بالتنظيم الإداري المتاح، واختياره للنفقة الأمثل، وتوجيهها في سبيل تحقيق الأهداف المرسومة.

ثانياً: مدى تقويم عملية ترشيد النفقة العامة:

ليس من أحد يجادل بأنَّ الفعالية في استخدام الموارد المحدودة المتوافرة في مواجهة الاحتياجات المتنامية واللامحدودة، كانت وما زالت تقض مضاجع القائمين على كافة حكومات دول العالم، لأنَّ ذلك، بالفعل، مدعاة إلى القلق والتشاؤم^(١) أيضاً.

(١): في سياق ذكر "التشاؤم" في هذا المقام، أودُّ الإشارة إلى مدرسة "الفلسفة الاقتصادية" التي تجسّدت في القرن الثامن عشر وبداية القرن التاسع عشر لخدمة البحث الاجتماعي، باعتبار أنَّ الناحية الاقتصادية هي أهمُّ مظهر من مظاهر النشاط الاجتماعي. وقد كان من أبرز رواد هذه المدرسة "توماس مالتوس" Tomas Maltos الذي نشر في عام ١٧٩٨ كتابه المشهور "مقالات حول السكان"، وعبر من خلاله عن أفكاره ونظرياته "النشأومية" التي كانت تدور حول العلاقة الكمية بين السكان وموارد الطبيعة، ومفادها أنَّ السكان يزدادون بموجب المتواليات الهندسية (٣، ٩، ٢٧، ٨١، ...) في حين تزداد موارد العيش بموجب المتواليات العددية أو الحسابية (٣، ٦، ٩، ١٢، ...) =.

وإنَّ اختيار النفقة الأصلح من خلال إدارة الاستعمال المنظم والموجّه لها، لا شكَّ أنّه يثمر بنتائج طيّبة في مجال الأعمال الحكومية المقدّمة. ولكن هذه العملية محفوفة بصعوبات جمّة، أبرزها تلك المتمثلة بفقر الإدارة نسبياً للكوادر والمؤهلات التي تملك الكفاءات العلمية والعملية، وهذا يتطلب جهوداً جبّارة وعلى كافة المستويات الإدارية بغية الوصول إلى ترشيد النفقة على خير سبيل. ولأجل ضمان أفضل وأيسر وصول إلى عملية ترشيد الإنفاق العام، لابدّ أن تؤخذ بعين الاعتبار العديد من المقترحات، نذكر منها^(١):

- ١- الاستمرار بنهج التعددية الاقتصادية من أجل تحقيق التنمية الشاملة وتأمين مستلزمات النهوض الاقتصادي والاجتماعي.
 - ٢- الاختيار الوظيفي بين النفقات المختلفة.
 - ٣- التريث في اعتماد النفقات العامة وتقديرها، إذ يصعب في الكثير من المجالات تخفيض هذه النفقات بعد تقديرها.
 - ٤- الإصلاحات الدورية والشاملة في تنظيم الإدارة الحكومية، ومكافحة الفساد الإداري والمالي.
- ومن آخر عبارة "مكافحة الفساد الإداري والمالي"، نستنتج أنّ ترشيد الإنفاق العام يتطلّب، دون أدنى شك، القضاء على جميع أوجه الإسراف والتبذير ومراعاة مبدأ الاقتصاد في الإنفاق عبر القيام بما يأتي^(٢):

=لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. مسلم، عدنان أحمد: **محاضرات في علم الاجتماع**، الطبعة الرابعة، منشورات جامعة دمشق،

كلية الآداب والعلوم الإنسانية - قسم علم الاجتماع، دمشق، ١٩٩٨، ص ٣٤.

(١): الصادق، حسن: **اختيار المنفعة الرشيدة كعامل حاسم في إعداد الموازنة**، مرجع سبق ذكره،

ص ٥٦، ٥٧.

(٢): د. شباط، يوسف ود. العكام، محمد خير: **المالية العامة**، مرجع سبق ذكره، ص ١٤٢.

- ١- البحث عن أسباب ارتفاع تكاليف تأدية الخدمات واتخاذ الإجراءات اللازمة للقضاء عليها، ورفع كفاءة الأفراد في الإدارات الحكومية وذلك بالتركيز على موازنات الأداء.
 - ٢- إعادة تنظيم الجهاز الحكومي طبقاً للأساليب العلمية منعاً لتكرار أو تضارب الاختصاصات بين الوحدات الإدارية وإيجاد تنسيق بين تلك الوحدات.
 - ٣- عدم تضمين النفقات العامة مبالغ تعود بالنفع على فرد بذاته أو فئة بذاتها دون مبررات.
 - ٤- تجنب العمالة الزائدة وربط التعليم بالسياسات الحكومية ومتطلبات سوق العمل.
 - ٥- وضع ضوابط على السفر للخارج وخفض نفقات التمثيل الخارجي.
- مما تقدّم في هذا المطلب يمكن القول، إنّ ضبط الإنفاق العام وليس ضغطه فحسب، هو غاية المني في دفع عجلة الاقتصاد الوطني نحو الأمام وتحقيق برامج التنمية الشاملة الطموحة، وإنّ ذلك لن يتم إلا بتوفير البيئة المناسبة التي تعمل، بكل كفاءة وجدارة، على أفضل وأمثل استخدام للموارد المتاحة في سبيل سدّ الحاجات العامة الأكثر إلحاحاً حسب أولوياتها.

المطلب الثاني

ترشيد الإنفاق العام باستخدام أساليب الموازنة العامة للدولة

تلعب الموازنة العامة للدولة دوراً رائداً في مجال ترشيد الإنفاق العام، وتوجيه الموارد المتوافرة في خدمة الاحتياجات المتنامية، وذلك لأنّ الموازنة العامة تعكس برنامج عمل الحكومة في سبيل تحقيق الأهداف النهائية للسياسة العامة للدولة.

وليس غريباً أن تختلف أهمية هذا الدور حسب الأساليب المتبعة في عملية إعداد الموازنة العامة، إذ إنّ هذه الأساليب شهدت تطوراً ملحوظاً من خلال تطور الفكر الإداري والمالي السائد في الدولة.

أولاً: دور موازنة الرقابة في ترشيد الإنفاق العام:

لا جرم أنّ الرقابة على الأموال العامة جرت بأطوار متعددة، غير أنّها لم تتقل العناية الواجبة إلا بعد أن سادت الأنظمة الدستورية في كثير من الدول، حيث قضت هذه الأنظمة بتحويل المجالس النيابية في تلك الدول حق الرقابة على الأموال العامة.

ولقد بات من المسلّمات أنّ موازنة الرقابة هي من أقدم نماذج الموازنة العامة وأكثرها انتشاراً، وتعدّ الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة، إذ ينحصر نطاقها في وسائل إنجاز الأعمال (المدخلات) وتعتمد على فرض الرقابة الحسابية على ما يتمّ صرفه.

وهي تعتمد أساساً على تبويبين اثنين: التبويب على أساس الوزارات والمصالح الحكومية (التبويب الإداري)، والتبويب على أساس طبيعة النفقات (التبويب النوعي).

وفي ظل هذا النوع من الموازنات ينعلم الاهتمام بالأهداف والعوائد الاقتصادية والاجتماعية واعتبارات الكفاءة للإنفاق، ولا تُستخدم فيها المقاييس والقواعد العلمية لتحليل التكاليف والعوائد، إذ غالباً ما تكون هذه الموازنات غير متصلة بخطة أو ببرنامج عام للتنمية.

وقد تمثل ترشيد النفقات العامة في ظل موازنة الرقابة من خلال إحكام الرقابة على صرف النفقات العامة في نظام مترابط للرقابة على الإنفاق، والتأكد من أنّ هذه النفقات قد صُرفت في الأوجه المخصصة لها في الموازنة العامة دون أي تلاعب أو إسراف في استخدام الأموال العامة، عن طريق فرض رقابة مركزية على المصروفات، والقضاء على كل أشكال الانحراف والتبذير من خلال إحكام الرقابة على الوزارات والإدارات الحكومية^(١).

(١): د. شباط، يوسف: *المالية العامة والتشريع المالي*، الجزء الأول، منشورات جامعة دمشق - كلية

فهذه الموازنة توضّح ما سيتم إنفاقه دون توضيح نتائج هذا الإنفاق بدقة، إذ في أغلب الأحيان يتم زيادة اعتمادات معظم البنود، علاوة على ما يستجد من بنود جديدة للإنفاق، لذلك يرى البعض أنّ هذا الأسلوب يتعارض بشدة مع مفهوم ترشيد الإنفاق العام، نظراً للأسباب الآتية^(١):

١- غياب الاهتمام بالأهداف والعوائد الاقتصادية والاجتماعية واعتبارات الكفاءة للإنفاق، وعدم اتصال هذا النوع من الموازنة بالخطّة التنموية، وعدم استخدام مقاييس لتحليل التكلفة والعائد.

٢- الاهتمام بجانب التكلفة (مدخلات الموازنة) أي الوسائل، دون النتائج والعوائد من الإنفاق (المخرجات).

٣- يدفع هذا الأسلوب بالكثير من الوحدات التنفيذية إلى إنفاق ما تبقى لديها من اعتمادات قبل نهاية السنة المالية ضماناً للحصول على أكبر اعتماد في السنة التالية، أو على الأقل عدم تخفيض الاعتمادات عمّا كانت عليه سابقاً. وهذا الأسلوب يفتح الباب أمام تفشّي ظاهرة الفساد المالي.

لذا يمكن القول، إنّ ترشيد الإنفاق العام في ظل موازنة الرقابة لا يتم إلا في إطار ضيق ومحدود للغاية، يتمثل في التركيز على الاعتبارات المالية فحسب، من خلال فحص حسابات الحكومة في مستندات الصرف والتحويل، دون الاكتراث بدراسة الجدوى الاقتصادية أو الاجتماعية من النفقة أو توجيهها في الطريق السليم.

وهذا ما يجعل موازنة الرقابة منافية لمتطلبات عملية ترشيد الإنفاق العام وضبطه، وغير صالحة لمتطلبات عملية التنمية الشاملة.

(١): ونوس، وسام عبد الحميد: أهمية ترشيد الإنفاق العام ودوره في حماية الأموال العامة للدولة،

ثانياً: دور موازنة البرامج والأداء في ترشيد الإنفاق العام:

لما كبرت أحجام النفقات العامة في الدولة، وازدادت أهمية التحليل الاقتصادي؛ أضحي الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة مجوجاً، وباتت الرغبة حثيثة في إدخال الأساليب العلمية والحديثة في صلب الموازنة العامة. فظهرت موازنة البرامج والأداء كتجديد جذري في فكر الإدارة المالية، ولم يعد مقبولاً أن تُعير الموازنة العامة اهتمامها إلى وسائل إنجاز الأعمال فحسب، بل أصبح الاهتمام يدور حول الأعمال (المخرجات) إلى جانب وسائل إنجازها. وفي ضوء ذلك، تمثل موازنة البرامج والأداء وسيلة كفيلة لترشيد الإنفاق العام من خلال تحقيق المزيد من رقابة السلطة التشريعية على أعمال السلطة التنفيذية، وذلك من خلال تطوير أساليب الرقابة، واتباع موازنة البرامج والأداء أسلوب التئويب الوظيفي (التئويب على أساس البرامج، التئويب على أساس الأداء)، فتم تقسيم الوظائف التي تقوم بها الحكومة إلى برامج، والبرامج إلى أنشطة (أعمال جارية) ومشروعات (أعمال استثمارية) وصولاً إلى الأعمال المنجزة.

ولا شك أن العمل بأسلوب موازنة البرامج والأداء يعمل على ترشيد الإنفاق العام، لأنه يتيح المعلومات المناسبة لاتخاذ القرارات، ومن ثم تقييم الأداء ليعكس مدى جدواه، ويؤكد هذا النوع من الموازنات على رفع أداء الأعمال المنجزة وصولاً إلى النتائج المطلوبة من خلال أفضل مردود بأقل كلفة ممكنة. يتبين لنا مما تقدم أن ترشيد الإنفاق العام عن طريق موازنة البرامج والأداء يتم من خلال^(١):

- ١- توضيح ما تم إنجازه من البرامج والمشروعات العائدة للسنة المالية السابقة مع بيان كلفة المشروع.

(١): د. شباط، يوسف: *المالية العامة والتشريع المالي*، الجزء الأول، مرجع سبق ذكره، ص ١٨٥،

٢- تحديد المسؤول عن أداء العمل، ومدى مساهمته في تنفيذ البرامج؛ مما يساعد على تحسين الأداء.

٣- اكتشاف العديد من معدلات قياس تكلفة العمل.

٤- إعطاء صورة مالية واضحة عن الإيرادات والنفقات.

٥- يؤدي التتويج الوظيفي في موازنة البرامج والأداء إلى سهولة قياس تكلفة الأنشطة والمشروعات.

لذا يمكن القول، إنَّ نظام موازنة البرامج والأداء له الدور الفعَّال في ترشيد الإنفاق العام، لما يحققه هذا النظام من فعالية في إنجاز الأعمال، والأنشطة المقررة لكل وحدة إدارية على حدة، فهو يعمل على تقديم الخدمة الأفضل ذات التكلفة الأقل، وإيجاد أدوات مناسبة لقياس الكفاءة في الإدارات الحكومية، وإيجاد قاعدة سليمة لمتابعة تنفيذ الأعمال.

ثالثاً: دور موازنة التخطيط والبرمجة في ترشيد الإنفاق العام:

يرى مناهضو موازنة البرامج والأداء أنَّها فشلت في إيجاد جواب أو حل للسؤال المثار حول العملية التخطيطية وتحقيق الأهداف البعيدة، ممَّا أدَّى إلى انبثاق مرحلة جديدة للإصلاح المالي موجَّهة نحو التخطيط والبرمجة.

وقد توسَّع نطاق نظام موازنة التخطيط والبرمجة ليشمل إلى جانب المدخلات والمخرجات، الآثار والبدائل، فأصبحت النفقات العامة في ظل هذا النظام تتَّوَّب على أساس الأهداف التي ترمي الحكومة إلى تحقيقها، أما البرامج والأنشطة والمشروعات فما هي إلا وسائل لتحقيق تلك الأهداف.

ويعدّ ترتيب أهداف المجتمع حسب أهميتها النسبية وسُلم أولوياتها، مع ربط هذه الأهداف بالبرامج اللازمة لتحقيقها؛ الخطوة الأولى نحو ترشيد الإنفاق العام، وتوظيف استخدام النفقات العامة في أمثل طريق لها.

ومن خلال هذا النظام المبني على ضرورة رسم أهداف بعيدة المدى وفق برامج إنفاقية متكاملة، يمكن القضاء على المعايير غير الموضوعية في

تخصيص الاعتمادات المتكئة على افتراضات تقليدية غير علمية وغير مبررة، والانتقال إلى استعمال معايير موضوعية كالتكلفة، والفاعلية، والعائد، واستخدام أساليب تحليل النظم والتكامل والتماثل في سبيل توظيف كل نفقة عامة في خدمة العملية التخطيطية وأهداف المجتمع.

ممّا تقدّم يمكن القول، إنّ موازنة التخطيط والبرمجة هي الأداة التي بواسطتها يمكن تحويل بيانات الموازنة من بيانات تخطيطية إلى بيانات إدارية وبالعكس، فالترشيد التخطيطي هو الحل المناسب لمشكلة ترشيد الإنفاق العام، وتوفير أسباب الكفاءة في الجهاز الحكومي، وذلك بفضل ما يتضمنه من ربط النفقات في مختلف الأنشطة والمشروعات الحكومية، وذلك بما يعود منها بالنفع على المجتمع، وبما تحقّقه من نتائج اجتماعية^(١).

رابعاً: دور الموازنة الصفرية في ترشيد الإنفاق العام:

بما أنّ نظام الموازنة الصفرية يستند إلى الحاضر دون الاكتراث بالماضي، لأنّه ينطلق من نقطة الصفر بهدف إعادة ترتيب البرامج، وإعادة تخصيص الاعتمادات الأبدى فالأبدى كل سنة.

فالموازنة الصفرية تعتمد على إعادة تقييم البرامج الممنوي تنفيذها من نقطة الصفر استناداً إلى المعطيات في الحاضر دون الالتفات إلى ما تمّ في الماضي.

وهذا من شأنه أن يعيد توزيع الاعتمادات على البرامج الحكومية حسب ضرورتها، ونفعها، ومطابقتها لما هو مرسوم في الخطة العامة للدولة.

لذا يتضح دور الموازنة الصفرية في تحقيق ترشيد الإنفاق العام من خلال النقاط الآتية^(٢):

(١): د. شباط، يوسف: *المالية العامة والتشريع المالي*، الجزء الأول، مرجع سبق ذكره، ص ١٨٨.

(٢): ونوس، وسام عبد الحميد: *أهمية ترشيد الإنفاق العام ودوره في حماية الأموال العامة للدولة*،

مرجع سبق ذكره، ص ١٠٥، ١٠٦.

- ١- كل البرامج يتم تقييمها كل سنة.
 - ٢- اختيار البرامج ليس بحسب انخفاض تكاليفها، بل بحسب أفضليتها وكفاءتها في تحقيق الأهداف، التي يتم تحديدها في إطار عدد معين من المخرجات وما تتطلبه من المدخلات.
 - ٣- تحقيق التكامل بين كل من التخطيط والرقابة، عن طريق الربط بين مخرجات التخطيط طويل الأجل التي يوفرها نظام التخطيط والبرمجة، ومدخلات التخطيط قصير الأجل للوحدات التنفيذية ذات المستوى الأدنى. فإذا كان نظام التخطيط والبرمجة يقوم على مركزية القرارات التي تتناول الأهداف الرئيسية للنشاط العام ضمن الأهداف القومية، فإن نظام الموازنة الصفرية يستكمل المراحل التالية بتجزئة الأهداف الرئيسية للنشاط العام إلى أهداف فرعية ووضع البرامج التنفيذية للوحدات الحكومية وتخصيص الموارد اللازمة لها، بما يكفل كفاءة استخدامها، ورفع مستوى أداء هذه الوحدات.
 - ٤- المشاركة الفعالة بين مختلف المستويات الإدارية، الأمر الذي يؤدي إلى واقعية التخطيط وفقاً للإمكانيات المالية والإدارية المتاحة.
- لذا يمكن القول، إن دور الموازنة الصفرية في ترشيد الإنفاق العام يركز على التقييم الدوري (السنوي) لجميع البرامج الحكومية ابتداءً من نقطة البداية، أي مبرراً من نقطة الصفر. وهذا من شأنه أن يعيد النظر في كل اعتماد مخصص فيما إذا كان في مكانه السليم أم لا.
- وعلى الرغم من صعوبة تطبيق هذا النظام وتعقيده، إلا أنه يمكن أن يُجدي نفعاً في ترشيد الإنفاق العام، لا سيما في الدول التي تعاني من أوضاع مالية غير مستقرة، وينقصها عنصر التنبؤ واستشراف آفاق المستقبل، فيمكن لهذه الدول، وحفاظاً على ضبط الإنفاق العام، أن تعيد النظر بشكل سنوي في التزاماتها بتخصيص الاعتمادات والتخلي عنها متى شاعت لصالح برامج أخرى.

خامساً: دور الموازنة التعاقدية في ترشيد الإنفاق العام:

فيما لو اعتبرنا أنَّ الموازنة التعاقدية من الاتجاهات الحديثة لإعداد الموازنة العامة بالمعنى الفني للموازنة.

فهذا الأسلوب الذي تتبعه الحكومة في طرح مشاريعها وبرامجها المستقبلية أمام الجميع (قطاع عام وقطاع خاص) بغرض التعاقد معها وتنفيذ تلك المشاريع، يمكن أن يحقق ضبطاً وترشيداً للإنفاق العام عندما يتم بأقصى درجة من الكفاءة في التعاقد وأقل تكلفة ممكنة، وعلى أن يتم التنفيذ في الوقت المنقق عليه.

فالحكومة عندما تطرح بعض مشاريعها لتنفيذها من قبل الغير، يمكن أن يكون ذلك بسبب عبء هذه المشاريع على الحكومة أو صعوبة تنفيذها، وهذا يؤدي إلى تنفيذ هذه المشاريع من قبل الغير بكفاءة، وفاعلية، واقتصاد في الإنفاق، وصولاً إلى النتائج المبتغاة.

إذاً، لقد أصبح اختيار النفقة الأكثر أهمية مشكلة عويصة، فالنفقات العامة تزداد بنسبة كبيرة تتخطى الناتج القومي الإجمالي، ومن الضروري تنفيذ الأعمال والبرامج ذات المردود الاقتصادي والاجتماعي، بما ينعكس إيجابياً على المجتمع، ويلبي حاجات المواطنين.

وهذا ما يؤكد ضرورة عقلنة هذه الخيارات، والاسترشاد بالأساليب العلمية المنطقية لاختيار النفقة الرشيدة والأكثر نفعاً وصلاحاً، فليس المهم أن تتفق الدولة بمبالغ كبيرة حتى تزدهر الحياة الاقتصادية، وإنما تتفق بصورة أكثر عقلانية؛ لذلك يجب أن تسترشد الحكومة بأسلوب عقلائي أكثر منه تقليدي، واستقرائي أكثر منه قياسي، وعلمي أكثر منه سياسي^(١).

وختاماً لهذا المبحث يمكن القول، إنه ينبغي على أيّة حكومة في أيّة دولة من دول العالم المعاصر أن تتبع عقلانية النفقة العامة وضبطها في المسار الصحيح وصولاً إلى تحقيق أكبر قدر ممكن من الأهداف الموضوعية بأقل قدر

(١): د. شباط، يوسف: *المالية العامة والتشريع المالي*، الجزء الأول، مرجع سبق ذكره، ص ١٨٠.

ممکن من التكاليف الممكنة، وإذا لم تتبع هذه الحكومة ذلك، فإنَّ الفشل الذريع محكومٌ على أعمالها لا محالة، وإنَّ دور الموازنة العامة للدولة في عملية ترشيد الإنفاق العام يختلف مدّاً وجزراً، اتساعاً وضيقاً، حسب النظام المتبع في إعداد الموازنة العامة.

وهذا الدور شبه غائب في الموازنات التقليدية، بينما هو موجود وبشكل فاعل في موازنة البرامج والأداء، وكذلك في موازنة التخطيط والبرمجة مع إضافة خدمة العملية التخطيطية، وكذلك في الموازنة الصفرية المبنية على تقييم البرامج ابتدائياً ودورياً، وكذلك في حال طرح الحكومة لبعض مشاريعها للتعاقد.

أمّا في المبحث الأخير من هذا الفصل للحديث، فيتمّ إلقاء الضوء على المقوّمات اللازمة لتطبيق الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنات العامة، ومدى إمكانية الأخذ بهذه الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة في سورية.

المبحث الثالث

إمكانية الأخذ بالأنماط الحديثة في إعداد الموازنة العامة في سورية

إن دلت الإبداعات المتحققة في نظم الموازنة المتعاقبة في حكومات الدول المتقدمة على شيء، فإنما تدلّ على التفاعل الكبير بين الخبرة النظرية والأكاديمية والعلمية من جهة، والممارسة الفعلية والتطبيق الواقعي والعملي من جهة أخرى.

فقد دأب العاملون في حقل الموازنة العامة على اكتشاف الأفكار والمفاهيم من خلال المشكلات اليومية التي تعترضهم أثناء إعداد الموازنة وتنفيذها والرقابة عليها.

وما أوجنا اليوم، لا سيّما في الدول النامية، إلى تطعيم الأجهزة الاقتصادية والمالية والإدارية بذوي الخبرات والكفاءات العلمية والعملية، الذين يجمعون بين النظرية والتطبيق، فيفعلوا كل ما بوسعهم وطاقتهم للاهتمام بنموذج جديد لإعداد الموازنة العامة، يتفق والظروف السياسية والاقتصادية والاجتماعية السائدة في البيئات التي يعملون بها. إذ إنّ شحّ الموارد المتوافرة، بات يورق الكثيرين من رجالات السياسة، والاقتصاد، والإدارة، والمال، والاجتماع، في عصرٍ باتت فيه مستويات الرفاهية المعيشية مطلوبة بالبحاح وإصرار من قبل الجمهور.

وهذا لن يتم إلا من خلال الاستفادة من تجارب الماضي، وتحليل أسباب مشكلات الحاضر، والانطلاق بعزيمة نحو تلبية طموحات المستقبل.

يمكن الإضاءة في هذا المبحث على الأرضية اللازمة لتطبيق المداخل الحديثة في إعداد الموازنات العامة، ثمّ دراسة إمكانية ذلك في موازنة الجمهورية العربية السورية، وذلك وفقاً للمطلبين الآتيين:

- المطلب الأول: المتطلبات والخطوات اللازمة لتطبيق الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة.

- المطلب الثاني: محاولات تطبيق الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة، وآفاق تطويرها في سورية.

المطلب الأول

المتطلبات والخطوات اللازمة لتطبيق الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة

يفتقر الأسلوب التقليدي المتبع في كثير من دول العالم، ومنها سورية طبعاً، في إعداد الموازنات العامة إلى مقومات ومستلزمات ضرورية لا غنى عنها، كي يتم التحول في إعداد الموازنة العامة من الأسلوب التقليدي إلى الأساليب الحديثة التي تربط مخرجات العمل بمدخلاته، وتخدم أهداف الخطة والتخطيط المالي.

وإنَّ تطور التوسُّع في الدور الاقتصادي والاجتماعي للدولة، يحتمُّ الشروع في إدخال الأساليب الحديثة في إعداد الموازنة العامة الآن وليس غداً! لأنَّ الاهتمامات الضيقة للأسلوب التقليدي لم تعد تفهم بمطالبات التوسُّع المذكور، بل وفوق ذلك، أصبحت عبئاً وعائقاً أمام هذا التطور.

فلقد أثار هذا الأسلوب العديد من المشاكل منها ما يخص إعداد الموازنة نفسها، ومنها ما يخص تنفيذها، نذكر منها على سبيل المثال لا الحصر:

- * انتفاء عنصر المشاركة بين جهات الإدارة العليا وما دونها، نظراً لتدفق البيانات والمعلومات من الأعلى إلى الأسفل في شتى الوحدات الإدارية، ممَّا يسبب نوعاً من الاتكالية وتثبيط الهمم بين مسؤولي الوحدات الحكومية.
- * عدم الموضوعية في وضع تقديرات الموازنة العامة، وعدم دلالة الأرقام المدرجة لما هو مطلوب منها.
- * انعدام المرونة في تنفيذ الموازنة لما قد يطرأ من تقلبات اقتصادية أو سياسية أو اجتماعية.

* انحسار دور ترشيد الإنفاق العام وضبطه، والاقتصار على تخفيض الإنفاق العام وضغطه، الأمر الذي يؤدي إلى وقوع أغلب الموازنات التقليدية في العجز^(١).

وأمام كل ما تقدّم، إنّ هناك العديد من المتطلبات (المقوّمات أو المستلزمات)، وكذلك العديد من الخطوات (المراحل المتتابعة) لإدخال الأنماط الحديثة في صُلب عملية إعداد الموازنة العامة، وهو ما سنوضحه فيما يأتي:

- الفرع الأول: المتطلبات والخطوات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء.
- الفرع الثاني: المتطلبات والخطوات اللازمة لتطبيق موازنة التخطيط والبرمجة.

- الفرع الثالث: المتطلبات والخطوات اللازمة لتطبيق الموازنة الصفرية.

الفرع الأول

المتطلبات والخطوات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء

أولاً: المتطلبات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء:

لا شكّ أن التطور الذي لحق عملية إعداد الموازنة العامة للدولة؛ أنجب وليده الأول في موازنة البرامج والأداء، التي نشأت وترعرعت في خدمة الإدارة

(١): يحدث العجز في الموازنة Budget Deficit حينما تزداد النفقات العامة على الإيرادات العامة، مما يضطر الدولة المعنية إما الالتجاء إلى الضرائب أو القروض العامة أو الوسائل النقدية أي الاقتراض من الجهاز المصرفي (المصرف المركزي، المصارف التجارية)، وذلك بأن يقوم المصرف المركزي بإصدار كمية جديدة من النقود الورقية لحساب الدولة وهو ما يُعرف "بالإصدار النقدي الجديد"، أو بأن تقوم المصارف التجارية بخلق كمية جديدة من النقود الكتابية (نقود الودائع) وهو ما يُعرف "بالتوسع في الائتمان المصرفي"، ويشكل الاعتماد في تغطية عجز الموازنة على الجهاز المصرفي ما يُعرف "بالتضخم المالي" أو "التمويل التضخمي" أو "التمويل بالعجز". وهو يختلف عن التضخم في عُرف الاقتصاديين (التضخم الاقتصادي) الذي يعبر عن ظاهرة مزدوجة تعكس إحداها الأخرى، تتمثل في الارتفاع المستمر في المستوى العام لأسعار جميع السلع والخدمات من جهة، وانخفاض قيمة وحدة النقد عمّا كانت عليه سابقاً من جهة أخرى.

الحكومية من خلال إحكام الرقابة على التصرفات المالية بمتابعة مخرجات أعمال الإدارة الحكومية إلى جانب مدخلاتها، بحيث تستطيع الحكومات مركزية كانت أم محلية تقييم أعمالها المنجزة وتقديمها، لتقديم أفضل الخدمات للمواطنين بأقل التكاليف الممكنة.

وهذه الخدمة التي دأبت موازنة البرامج والأداء على تقديمها تتطلب، دون أدنى شك، العديد من المقوّمات والمستلزمات التي توفرّ البيئة المناسبة لتقديم هذه الأعمال، فيكون نظام هذه الموازنة قادراً في نهاية المطاف الإجابة على عدّة أسئلة مهمّة منها:

- ما الأنشطة المطلوبة من الوحدات الحكومية؟
- ما السبب وراء طلب الوحدات الحكومية للأموال؟
- ما الأنشطة والمشروعات التي أنجزتها تلك الوحدات؟
- ما حجم العمل المطلوب لإنجاز تلك الأنشطة والمشروعات؟
- ما مستوى الخدمات المطلوب تقديمها؟
- كيف سيتمّ تقييم هذه الخدمات وتقويمها؟

١ - المتطلبات العامة لتطبيق موازنة البرامج والأداء:

يرى الأستاذ الدكتور "مدحت حسنين"، وزير المالية المصري سابقاً، أنّ من مقوّمات النجاح لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء توسيع المرونة اللازمة لتعبئة الموارد المتاحة لكل مؤسسة أو وحدة خدمية أو إنتاجية، مع تركيز الرقابة والمتابعة على النتائج، لا سيما بعد أن أصبحت المنافسة الدولية في ظل العولمة هي صراع كفاية إنتاجية وكفاءة أداء^(١).

(١): د. حسنين، مدحت: *التحول تدريجياً من ميزانية الإنفاق إلى ميزانية الأداء*، جريدة الأهرام، العدد

الأسبوعي - باب اهتمامات الناس، العدد (٤٢٠٧٤) الصادر في ١٥ فبراير ٢٠٠٢، ص ١٣.

مشار إليه لدى: =

بيد أنّه ينبغي قبل تطبيق أي أسلوب جديد أن تتوافر له كافة المقوّمات التي يمكن عن طريقها العمل على نجاح تطبيق هذا الأسلوب وعدم تعرّضه للفشل نتيجة عدم توافر البيئة المناسبة لهذا الأسلوب، وذلك حتى يمكن تحقيق المنافع المرجّوة من تطبيقه.

هذا ويرى بعض الفقهاء أنّه ينبغي قبل تطبيق موازنة البرامج والأداء التأكّد أولاً من وجود عدّة عناصر هي^(١):

أ- نظام مالي دقيق تنفّذه وتلتزم به الإدارات الحكومية في الدولة.

ب- أفراد أكفاء مدرّبون يعملون بالإدارات المالية.

ج- نظام لتسجيل البيانات المالية والفنية.

د- نظام لإعداد التقارير المالية والفنية.

هـ- تعاون وثيق بين إدارات الحكومة المختلفة وإدارة الموازنة في وزارة المالية. ويمكن القول، إنّ هذه العناصر قد لا تتوافر قاطبةً في كثير من الدول، ومنها سورية طبعاً، الأمر الذي يعيق الولوج في نظام موازنة البرامج والأداء. وقد لا تتوافر هذه العناصر بذات الدرجة لكل عنصر منها، فلا بدّ، في هذه الحال، الاهتمام بتنمية العنصر الأقل قدرة وكفاءة، ليُصار إلى تحقيق المقوّمات العامة (المستلزمات الأساسية) لتطبيق هذا النظام.

٢- المتطلبات الفنية لتطبيق موازنة البرامج والأداء:

حتى يمكن تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء ليحقق أهدافه الأساسية ينبغي توافر العديد من المقوّمات الفنية، نوجزها فيما يأتي:

=د. عوض، محمد رضوان: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع

سبق ذكره، ص ٢٤٠.

(١): يونس، فؤاد: *ميزانية البرامج والأداء*، جامعة الدول العربية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية،

المؤتمر العربي الأول لخبراء الموازنة، القاهرة، ١٩٧٠، ص ١٠.

أ- ربط الموازنة بخطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية:

تشكل الموازنة العامة لأية دولة أيّاً كانت الفلسفة السياسية التي تتبناها أو العقيدة الاقتصادية التي تنتهجها (الحرية الاقتصادية، التخطيط الشامل، التخطيط التأسيري) الوسيلة الأهم والأبرز لإقامة وتنفيذ برامج التنمية الاقتصادية والاجتماعية، حيث إنّها تعكس التعبير المادي الملموس لأولويات الخطة الاقتصادية والاجتماعية المرسومة من خلال الأنشطة والمشروعات المقدّمة.

هذا ويرى الأستاذ الدكتور عثمان محمد عثمان، وزير التخطيط المصري سابقاً، أنّ موازنة البرامج والأداء تعني ترشيد الإنفاق، وأنّ هناك علاقة عضوية بين خطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية والتحوّل من موازنة الإنفاق إلى موازنة البرامج والأداء، وهذا التحوّل يوجب الآتي^(١):

* حتمية قيام أجهزة التخطيط بإجراء دراسات مسبقة مالية واقتصادية واجتماعية لكل إنفاق مقترح قبل إدراجه في مشروع خطة التنمية، بمعنى أن يأتي "إنفاقاً مخططاً" يأخذ في اعتباره تكلفة التنفيذ لمشروعات الخطة، وما يمكن أن تأتي به من عوائد اقتصادية واجتماعية.

* إنّّه ليس من الضروري أن يكون العائد نقدياً مباشراً، فلا بدّ دائماً من التفرقة بين تكلفة المشروع الذي يُدرج بالخطة وبين الهدف من إدراجه، والذي لا يفترض حتماً أن يحقق دخلاً، وإنما القصد يتركز في ألا يكون عائده الاقتصادي والاجتماعي لا يوازي ما سوف يُنفق عليه.

(١): د. عثمان، عثمان محمد: "ميزانية الأداء تعني ترشيد الإنفاق على مشروعات خطة التنمية"،

جريدة الأهرام، العدد الأسبوعي - باب اهتمامات الناس، العدد (٤٢٠٧٤) الصادر في ١٥

فبراير ٢٠٠٢، ص ١٣.

مشار إليه لدى:

د. رضوان، محمد عوض: الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...، مرجع سبق

ذكره، ص ٢٤٤، ٢٤٥.

* إنَّ هذا التحوُّل يفرض في إعداد خطة التنمية البدء باستكمال المشروعات التي دخلت حيز التنفيذ، كي تبدأ سريعاً بالإفادة من خدماتها، ثمَّ النزول إلى تنفيذ المشروعات الأبدى فالأبدى، وبهذا يتحقق تشييد الإنفاق العام في الموازنة العامة تحقيقاً للغرض منه.

ب - تطوير وتعديل الهيكل التنظيمي^(١):

يتوقف نجاح الأخذ بأسلوب موازنة البرامج والأداء في دولة ما على مدى وجود الهيكل التنظيمي السليم، الذي هو خير عون لنجاح هذا الأسلوب أو تعديل الهيكل التنظيمي القائم في هذه الدولة بما يجعله يتناسب مع طبيعة الاختصاصات والأعمال التي تقوم بها الوحدات الإدارية ومع حجم العمل وأقسامه الداخلية، وأخيراً بما يتفق مع تبويب البرامج ضماناً لحسن سير الأعمال المنوطة بتلك الوحدات، كما ينبغي أن يُظهر الهيكل التنظيمي المستهدف حدود السلطة والمسؤولية لبيان السلطات والمسؤوليات والاختصاصات والواجبات الوظيفية للعاملين داخل كل وحدة إدارية يتألف منها هذا الهيكل.

ويُلاحظ أنَّ اختيار البرامج وما يتبعها من أنشطة ومشروعات هي من صميم أعمال كل وحدة في ظل أسلوب موازنة البرامج والأداء، لأنَّ مسؤولية التخطيط فيها مسؤولية متشعبة وموزعة بين شتى الوحدات التنظيمية، وإذا ما تمَّ الربط بين الهيكل التنظيمي والبرامج الرئيسة فإنه يمكن تحديد سلطة ومسؤولية كل إدارة أو قسم داخل الوحدة الإدارية عن برنامج فرعي أو أكثر بحيث يمكن مساءلة المسؤولين عن تنفيذ ما يخصهم من برامج وذلك بما اعتمد لهم من مبالغ للإنفاق على هذه البرامج.

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٤٧ وما بعد.

ج- تطوير جهاز الموازنة العامة في وزارة المالية:

يختلف دور جهاز الموازنة العامة (مديرية الموازنة العامة في سورية) بوزارة المالية في ظل أسلوب موازنة الرقابة عن أسلوب موازنة البرامج والأداء، حيث ينصبّ اهتمامه في ظل الموازنة الأولى على الاعتمادات المالية المدرجة في الموازنة العامة نظراً لأنه سيتم التأكد من أنّ الصرف قد تمّ في حدود الاعتمادات المبيّنة والأغراض المخصّصة لها وفقاً للقوانين واللوائح المالية. في حين أنّ دور هذا الجهاز في ظل أسلوب الموازنة الثانية، وعلى الرغم من أنّه لن يغفل فعّاليات الرقابة على المال العام، فسوف يهتم ببيان الأنشطة والمشروعات التي تضطلع بها الحكومة وقياس كفاءة وفاعلية الوحدات الحكومية في إنجاز هذه الأعمال بقصد رفع مستوى الأداء الحكومي وترشيد الإنفاق العام والقضاء على التبذير والإسراف.

ويرى البعض أنّه يمكن حصر مسؤولية جهاز الموازنة العامة في وزارة المالية في الأمور الآتية^(١):

* التنسيق، والترابط، والتكامل بين البرامج المختلفة التي تقترحها الجهات الحكومية.

* الاستخدام الفعّال للموارد المتاحة، بحيث يتحقق الهدف من النتائج وذلك عن طريق التوزيع السليم للموارد مع البرامج المختلفة المقدّمة من كل قطاع بما يحقق أفضل توزيع لهذه الموارد.

* تنظيم الوحدات الإدارية بما يقضي على التكرار للجهد المبذول وتوحيد الهدف وتحقيقه بأقلّ كلفة ممكنة.

(١): د. الجعويني، أحمد حافظ: *أسلوب إعداد وعرض واعتماد الموازنة العامة في جمهورية مصر العربية وإمكانية تطويره*، جامعة الدول العربية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، المؤتمر العربي الأول لخبراء الموازنة، القاهرة، ١٩٧٠، ص ١٤.

* التنسيق بين البرامج المختلفة للوحدات التنفيذية، ووضع معدلات الأداء ووحدات قياس العمل إلى جانب الوحدات التنفيذية.

د- تطوير النظام المحاسبي ونظام المعلومات الإدارية^(١):

لابدّ من تطوير النظام المحاسبي في ظل موازنة البرامج والأداء ليتلاءم مع الأنشطة والمشروعات والوحدات التنفيذية المسؤولة عنها، كما يجب إدخال نظام المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف في كل الوحدات الحكومية بغرض الرقابة على عناصر التكلفة واستخدام بياناتها في إعداد معدلات التكلفة.

كما ينبغي في ظل هذا الأسلوب تطوير نظام المعلومات بالوحدات الإدارية لحاجة تلك الوحدات إلى نظام للمعلومات يمكنها من إعداد التقارير اللازمة لأغراض الرقابة وتقييم الأداء وكفاءته.

إذاً لا مناص من وجود تنظيم محاسبي إداري ومعلوماتي سليم، يسمح بتوفير بيانات سريعة ومناسبة ومحلّلة تحليلًا كاملاً حسب الأقسام ومواقع العمل المختلفة، ويكفل للموازنة العامة، وفق أسلوب البرامج والأداء، القيام بالمهام المنوطة بها.

ثانياً: الخطوات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء:

على الرغم من أنّ المزايا التي يوفرها نظام موازنة البرامج والأداء، والمرتكز أساساً على قواعد الإنجاز والبرمجة؛ أصبحت بديهية ومعروفة لكل مهتم، إلا إنّ التقدم في هذا الحقل يجب أن يتمّ بتأنّ وحذر، لأنّ تطبيق هذا

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. حسنين، مدحت: *التحول تدريجياً من ميزانية الإنفاق إلى ميزانية الأداء*، مرجع سبق ذكره، ص ١٣.

مشار إليه لدى: د. رضوان، محمد عوض، *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٤٢، ٢٤٣.

النظام يفرض وجود بعض المعطيات، واستعمال بعض التقنيات. وهي ليست متوافرة في أغلب الدول، أو أنها متوافرة، جزئياً، تبعاً لأحوال وظروف كل بلد. وإنَّ سلوك إعداد الموازنة العامة وفق هذا النظام، يتطلب وجود إدارات مالية، تعمل بطرق ملائمة وانضباط مالي، وموظفين على درجة عالية من روح المسؤولية في مستوى إعداد الموازنة وتنفيذها. ويمكن تحديد الخطوات المناسبة لإمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء وفقاً لما يأتي^(١):

١- لما كانت السلطة التشريعية هي السلطة المختصة دستورياً بتقرير كافة القواعد المالية المتعلقة بالمال العام، فينبغي استعدادها التام لتقبل فكرة تطبيق موازنة البرامج والأداء وموافقتها بعد ذلك لإقرار القوانين اللازمة والناظمة لها.

٢- إيجاد مكتب للدراسات والبرمجة في إدارة الموازنة، يعمل على تسجيل وتحليل المعطيات المالية والإدارية، وتنسيق العمل بين إدارة الموازنة ومختلف الأجهزة الحكومية، والاهتمام بمسألة تخصيص الموارد، والاستعمال التدريجي للتقنيات الجديدة التي يتطلبها نظام هذه الموازنة، وتوفير الأشخاص مؤهلين لذلك، وتهيئة الظروف الملائمة لهم.

٣- الاستعداد التام من قبل السلطة التنفيذية، بعد التدريب المكثف للعاملين ووضع الإرشادات والنصائح المتعلقة بعملية الإعداد، لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء على كافة المستويات الإدارية في الحكومة (الإدارة التنفيذية أو الدنيا، والإدارة الوسطى، والإدارة العليا).

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. عطا الله، محمد شوقي: *المحاسبة الحكومية والقومية*، دار الشباب، القاهرة، ١٩٩١، ص ٤٣، ٤٤.

مشار إليه لدى: د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٤١ وما بعد.

٤- إدخال النظم الإدارية، والمحاسبية، والتقانية الحديثة في عملية الإعداد، كنظم التحليل الاقتصادي، والإحصاء الرياضي، وأساليب التفاضل والتكامل والتماثل والنمذجة... الخ، وتدريب الكوادر على العمل وفق هذه التقنيات المتعددة.

٥- إعداد التقارير اللازمة لمتابعة ما تمّ تنفيذه من أعمال، ومطابقتها وفق ما هو مُحدّد لها، ومعرفة مواطن الخلل والانحراف في الأداء وأسبابها، واقتراح سُبُل علاجها، وصولاً إلى تحديد كفاءة وفاعلية المخرجات النهائية. وخلاصة القول، يوفّر هذا النظام في موازنة البرامج والأداء العديد من الإيجابيات والمزايا، على الرغم من سهام النقد المناهضة، والتي سبق وأن أُشير إليها في مواطن سالفة من البحث. وهذه الإيجابيات والمزايا تجعله نظاماً جديراً بالاحترام، والاعتماد، والتطبيق. إذ يكفي أنّه يسدّ مثالب الخلل والقصور في الموازنة التقليدية التي يُفترض أن تُصبح جزءاً من تاريخ الموازنات العامة ليس إلا.

وفي ضوء ذلك، فإنّه على الدول التي ما زالت تأخذ بالنظام التقليدي في إعداد موازنتها العامة، ولا سيّما النامية منها، كسورية مثلاً، أن تنتحي عن هذا النظام لصالح إدخال نظام موازنة البرامج والأداء حيّز التطبيق، شريطة ألا يتم ذلك دفعةً واحدة، بل بشكل تدريجي وبتأّن وحذر مدروسين. إذ لا ضير في تطبيق هذا النظام بشكل جزئي على بعض الوزارات أو الإدارات الحكومية، ومن ثمّ الانتقال بعد نجاح ذلك إلى مرحلة التطبيق الكامل لهذا النظام على كامل الموازنة العامة في الدولة.

وقبل كل ذلك وفوقه، ينبغي على هذه الدول المسارعة إلى توفير المناخ المناسب والبيئة المواتية لهذا التطبيق، لئلا يكون هذا التطبيق قد بُني على أرضٍ هشّة غير خصبة، فيكون مآله محتوماً بالانحدار والسقوط.

الفرع الثاني

المتطلبات والخطوات اللازمة لتطبيق موازنة التخطيط والبرمجة

أولاً: المتطلبات اللازمة لتطبيق موازنة التخطيط والبرمجة:

يجدر التركيز عند الحديث عن موازنة التخطيط والبرمجة، بأن عناصر نظام التخطيط والبرمجة يوجد بعض منها في كل نوع من أنواع الموازنات كما يقرّر شيك Schick، وبعبارة أخرى، إنّ نظام موازنة التخطيط والبرمجة يعدّ مكملًا لما هو عليه الحال في الموازنات الأخرى، ومُغلقاً لفوهة القصور في مجال التخطيط.

وهناك العديد من العوامل أو المقوّمات الأساسية التي تلبي تطبيق نظام موازنة التخطيط والبرمجة، وهي بشكل عام لا تختلف ولا تتباين كثيراً عمّا يستلزمه نظام موازنة البرامج والأداء، باستزادة بعض المتطلبات التي تجعل الموازنة العامة قادرة على التحول من خدمة الإدارة التنفيذية إلى خدمة عملية التخطيط، ونجمل ذلك فيما يأتي^(١):

١- توفير الأسس الموضوعية لوضع السياسات العامة للتخطيط والمبينة على طرق وأساليب فنية وتقنية حديثة، تضمن إيجاد المعلومات الكافية لاستخدامها في اتخاذ القرارات الملائمة، كطرق ربط التكاليف بالمنافع والعوائد، وطرق بحوث العمليات^(٢)، وطرق تحليل النظم الحديثة (معايير تحليل التكلفة والفاعلية، والتكلفة والعائد).

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ١٦١ وما بعد.

(٢): منهج بحوث العمليات: هو أسلوب من الأساليب العلمية التي تساعد في اتخاذ منهج معلوماتي رقمي أو حسابي، لحصر جوانب ومتطلبات الأعمال التطبيقية متعددة الجوانب والمراحل، وهو منهج يساعد على أو يدعم اتخاذ القرار التطبيقي من بين عدّة بدائل مطروحة (قرارات متفاضلة)، ولا سيّما في أعمال القيادة، والحكم، والتنمية، والاقتصاد.=

٢- إحداهن وزارة، أو جهاز، أو هيئة تختص بالتخطيط ورسم الأهداف البعيدة للتنمية الشاملة، والمفاضلة فيما بينها، وتقليص الفجوة الإدارية أو التنظيمية بين جهاز التخطيط وجهاز الموازنة العامة، والاتجاه نحو التنسيق بين كل من الجهازين، نظراً لضرورة التنسيق بين أهداف الخطة في الأجلين البعيد والمتوسط وبين أهداف البرامج والأنشطة والمشروعات التي تتضمنها الموازنة العامة (كهيئة التخطيط والتعاون الدولي، والمجلس الأعلى للتخطيط الاقتصادي والاجتماعي في سورية)^(١).

= وهو منهج تطور أساساً لمعالجة أخطاء العصر الصناعي الأول في القرن التاسع عشر ولضمان عدم تكرارها، ولكن بلغ مرحلة النضج النظري في فترة ما بين الحربين العالميتين الأولى والثانية.

ويرى بعض مؤرخي العلوم الحديثة أن منهج بحوث العمليات تطور إلى مرحلة نضجه الحالي على أيدي ضباط هيئة أركان الحرب الألمانية وقيادتها العليا O.K.W أثناء السنوات السابقة مباشرة على الحرب العالمية الثانية، وإعداد هذه الهيئة لخطط غزو كل من تشيكوسلوفاكيا، ثم بولونيا، ثم النرويج والدانمارك، ثم هولندا وبلجيكا.

لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق ذكره، ص ١٦٣، ١٦٤.

(١): أُحدثت هيئة التخطيط والتعاون الدولي، والمجلس الأعلى للتخطيط الاقتصادي والاجتماعي في سورية بموجب القانون الصادر عن رئيس الجمهورية بالمرسوم التشريعي رقم (١) تاريخ ٢٠١١/١/١٥م، وبناءً على ما أقره مجلس الشعب في جلسته المنعقدة بتاريخ ٢٠١٠/١٢/٢٩م. **هيئة التخطيط والتعاون الدولي:** وهي جهة فنية ترتبط برئيس مجلس الوزراء مباشرة لتمكينه من ممارسة مهامه (المادة الثانية من القانون رقم ١/ لعام ٢٠١١م المذكور أعلاه)، ويرأسها رئيس الهيئة بمرتبة وزير، ويُعين بمرسوم. (المادة الرابعة).

وتتولّى العديد من المهام منها: دراسة وتحليل الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والبيئية في الجمهورية العربية السورية، وتسليط الضوء على مواطن الضعف والقوة، ومتابعة التطورات الإقليمية والدولية، وإعداد الدراسات المستقبلية للتنبؤ بتطورات الاقتصاد السوري، واقتراح الرؤى والأهداف العامة والسياسات الاقتصادية الملائمة وسياسات تشجيع البحث والتطوير =

٣- العمل على التقريب بين وظيفتي التخطيط والموازنة إلى أقصى قدر ممكن، لأنَّ التخطيط المنفصل عن الموازنة يبدو غير حقيقي وغير فعّال، كما أنَّ الموازنة المنفصلة عن التخطيط تعدّ قاصرة ولا تتوافر لها المعلومات الكافية. ويمكن القول، إنَّ المستلزمات (المتطلبات) المذكورة آنفاً، بالإضافة إلى ما هو مطلوب توافره لتطبيق موازنة البرامج والأداء، تعمل على توفير الأرضية الملائمة لإضافة خدمة الإدارة العليا في العملية التخطيطية عند إعداد الموازنة العامة للدولة، إلى جانب خدمة الإدارة التنفيذية في أسلوب نظام البرامج والأداء، وخدمة فرض الرقابة على الإنفاق في أسلوب نظام البنود والاعتمادات.

=والابتكار، ووضع منهجيات ووثائق إعداد الخطط الطويلة والمتوسطة والقصيرة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية. (المادة الثالثة).

مجلس التخطيط الاقتصادي والاجتماعي: يتألف من رئيس مجلس الوزراء (رئيساً)، ونائبه للشؤون الاقتصادية (نائباً للرئيس)، وكل من وزراء "المالية" و"التربية" و"السياحة" و"الزراعة والإصلاح الزراعي" و"الصناعة" و"النفط والثروة المعدنية" و"الكهرباء" و"الاتصالات والتقانة" و"الأشغال العامة والإسكان" و"الإدارة المحلية والبيئة" و"الاقتصاد والتجارة الخارجية" و"الموارد المائية" (أعضاء)، ورؤساء "هيئة التخطيط الإقليمي" و"الاتحاد العام لنقابات العمال" و"اتحاد الحرفيين" و"اتحاد غرف التجارة والصناعة والسياحة" (أعضاء)، ونقباء "المحامين" و"الأطباء" و"المهندسين" و"المهندسين الزراعيين" (أعضاء)، والمدراء العامين "لمكتب المركزي للإحصاء" و"الهيئة العامة للاستثمار" وبعض الخبراء المسمّين بقرار من رئيس مجلس الوزراء (أعضاء دون حق التصويت). (المادة التاسعة).

ويتولّى المجلس القيام بالعديد من المهام منها: مناقشة إقرار تقارير الوضع الراهن القطاعية والإقليمية والمحلية، ودراسة القضايا المؤثرة في الوضع الاقتصادي والمالي والنقدي، وتحديد الأطر العامة للأهداف الاقتصادية والاجتماعية ومناقشة الإسقاطات المستقبلية لها، ومناقشة السياسات الاقتصادية وتقارير الأداء الاقتصادي على المستويات الكلية والقطاعية والإقليمية، ودراسة مشروع الموازنة العامة للدولة المُعدّ بالتنسيق بين وزارة المالية والهيئة (المادة العاشرة).

لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

الموقع الإلكتروني لمجلس الشعب السوري: www.parliament.gov.sy (تاريخ أول دخول:

٢٠١٨/١/٢١ - ١٥:٧ص).

والتي لابد لهذه الخدمات الثلاث أن يعمل كل منها مكملة للأخرى لنجاح هذا النوع من الموازنات في تحقيق أهدافها.

ثانياً: الخطوات اللازمة لتطبيق موازنة التخطيط والبرمجة:

يرى بعض الفقهاء، أنَّ هذا النوع من الموازنات لم ينتشر من الناحية العملية، حيث من الأولى أن تعمل الدول على الأخذ بأسلوب موازنة البرامج والأداء، وتذليل الصعاب التي تعترض تطبيقها وتوفير مستلزماتها، ويعدّ ذلك مرحلة سابقة للأخذ بأسلوب موازنة التخطيط والبرمجة بعد أن تنتشر معالمها ويمكن تطبيقها بما يلائم ظروف كل دولة وإمكاناتها^(١).

هذا ولابدّ أن يتم تطبيق نظام موازنة التخطيط والبرمجة على مراحل متتابعة، أي خطوات متعاقبة، كيلا يتم الوقوع في مشاكل التطبيق الفجائي، أي التطبيق بدفعة واحدة. ويمكن أن يتم هذا التطبيق تبعاً للخطوات الآتية^(٢):

١ - الخطوة الأولى: (الدراسات الاستكشافية والتحضيرية):

يتم في هذه المرحلة إجراء دراسة استكشافية لمعرفة مدى إمكان تطبيق أسلوب هذه الموازنة في البلد الراغب في إدخالها في عملية إعداد موازنته العامة، ولتحقيق هذا الهدف، تُعقد ندوات ودورات تدريبية للموظفين المختصين وعلى مختلف مستوياتهم الإدارية، لتناول الجوانب التفصيلية المختلفة لهذا النظام الجديد.

ثمّ تشكّل لجنة من الخبراء والاختصاصيين في موضوع الموازنة عموماً، لتقوم بإجراء الدراسات المطلوبة، وتقديم توصياتها ومقترحاتها في هذا المجال، وتناقش هذه التوصيات والمقترحات مع المسؤولين عن إعداد الموازنة بشكل

(١): محمد، قطب إبراهيم: *الموازنة العامة للدولة*، مرجع سبق ذكره، ص ١٥٩.

(٢): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق

ذكره، ص ٣١٩ وما بعد.

مباشر في وزارة المالية، واقتناعهم بضرورة إدخال هذا النظام الجديد في عملية إعداد الموازنة، يتم اتخاذ القرار المناسب بشأن البدء بتطبيقها.

٢ - الخطوة الثانية: (قسم التخطيط في وزارة المالية)

يُستحسن، بعد اتخاذ القرار المناسب بشأن تبني نظام موازنة التخطيط والبرمجة، أن يتم إحداث إدارة أو قسم لموازنة التخطيط والبرمجة في وزارة المالية، تتسق مع وزارة التخطيط أو الجهاز المركزي للتخطيط، كي تبقى أواصر الصلة قريبة ومتينة ودائمة بوزارة المالية وإدارة الموازنة العامة فيها. وتُسند لهذا القسم أو الإدارة مهمة توضيح مفهوم هذا النظام الجديد، وبيان كيفية إدخاله في الوزارات والمصالح الحكومية، وتدريب وتأهيل الموظفين في هذا المضمار، والإشراف والمتابعة على عملية التطبيق. وكل ذلك بالمؤازرة والمساعدة مع الإدارة المختصة بإعداد الموازنة العامة في وزارة المالية.

٣ - الخطوة الثالثة: (التطبيق التدريجي)

يتم في هذه المرحلة عملية تطبيق موازنة التخطيط والبرمجة في عدد من الوزارات، أو الإدارات الحكومية، وتهدف هذه المرحلة إلى تجربة الموازنة الجديدة بشكل فعلي في الوزارات والإدارات المختارة، ثم دراسة مدى إمكانية تطبيق نظام هذه الموازنة على كافة الوزارات في ذلك البلد.

كما أن التطبيق التدريجي يكشف الصعوبات التي تواجه عملية التطبيق، وإمكانية تلافيها، كما أنها تتيح الفرصة أمام الموظفين لاكتساب خبرات عملية في تطبيق وتنفيذ هذا النظام.

وبالنظر إلى خبرات الدول التي قامت وتقوم بإدخال نظام هذه الموازنة في إدارتها، فإننا نجد أنها قامت بإدخالها بشكل تدريجي. ففي بريطانيا بُدئ العمل في مجال موازنة التخطيط والبرمجة في وزارة الدفاع أولاً، ثم في وزارة التعليم ووزارة الداخلية. وفي إيرلندا تم إدخال هذا النظام في إدارتين حكوميتين للمرحلة

التجريبية هما: إدارة المالية، وإدارة الغابات. وفي السعودية تمّ اختيار ثلاث وزارات للمرحلة التجريبية هي: المعارف، والصحة، والمواصلات...

٤ - الخطوة الرابعة: (التطبيق الشامل)

يُطلب في هذه المرحلة من جميع الوزارات والإدارات الحكومية إعداد موازناتها وفق الأسلوب الجديد، ويتولّى قسم موازنة التخطيط والبرمجة تفعيل عمل هذه الموازنة في كافة جهات الدولة، ويقوم الخبراء بالإجابة على استفسارات الوزارات وبالمساعدة على حل المشاكل التي تواجهها في مرحلة التطبيق، وبإجراء التعديلات اللازمة على النماذج والأدلة والتعليمات في ضوء نتائج موازنة التخطيط والبرمجة، وبتقييم نتائج التطبيق، وبالمتابعة المستمرة إلى أن تثبت أسس هذه الموازنة في جميع الوزارات والإدارات الحكومية.

ويمكن القول إنّ نظام موازنة التخطيط و البرمجة يشابه إلى حدّ كبير نظام موازنة البرامج والأداء، ومن حيث المقوّمات المطلوبة للتطبيق والخطوات المتتابعة اللازمة للتطبيق، مع التركيز على الجانب التخطيطي لربط الخطة العامة للدولة مع مشروع إعداد الموازنة العامة للدولة.

وإنّ واقع الحال يشير إلى أنّ الكثير من الدول ما زالت تفتقر حتى اليوم إلى ما هو واجب التحقق قبل الشروع في تطبيق هذه النظم الحديثة، وهذا ما يحتمّ عليها ضرورة توفير هذه المقوّمات والانتقال إلى التطبيق الحديث رويداً رويداً.

الفرع الثالث

المتطلبات والخطوات اللازمة لتطبيق الموازنة الصفريّة

أولاً: المتطلبات اللازمة لتطبيق الموازنة الصفريّة:

يؤكد دعاة نظام الموازنة الصفريّة، على الرغم من كل الانتقادات الموجّهة له، بأنّه يمثل أحد المناهج في إعداد الموازنة، ولا يمثل إجراءً ثابتاً جامداً، أو

مجموعة نماذج يمكن نقلها وتعميمها من إدارة إلى أخرى، بل إنَّ هذا النظام منهج متكامل، له المناخ المواتي لتطبيقه، ومن أهم متطلبات نجاح تطبيقه^(١):

١- **الحصول على تأييد وتعاون ومشاركة الإدارة العليا:** إذ إنَّ كل مجهود في تطوير نظام الموازنة لا يحصل على مباركة الإدارة العليا، سوف يضيع هباءً وسيُحکم عليه بالفشل. ولذلك فإنَّ مشاركة وتعاون الإدارة العليا ضروريان ومهمّان لإنجاح نظام الموازنة الصفريّة.

٢- **توافر طاقم إداري ذو كفاءة:** إنَّ الوقت والمجهود والكفاءات المطلوبة لإعداد الموازنة الصفريّة أكثر بكثير مما يتطلبه أي نظام آخر. ولذلك لا بدّ من توافر طاقم إداري ذو كفاءة يكون لديه قدرة على القيام بهذه الأعباء، بالإضافة إلى أن يكون لديه الخبرة الكافية في تحليل الأنشطة والبدائل وترتيبها حسب أولوياتها. وإذا لم يتوافر هذا الطاقم فمن المفروض الانتظار، وعدم تطبيق نظام الموازنة الصفريّة ريثما يتم تأهيل العدد اللازم من الموظفين.

٣- **نظام اتصالات متين:** يتطلب تطبيق الموازنة الصفريّة نظاماً متيناً وسلساً من الاتصالات الإدارية بين مختلف المستويات في الإدارة، والتي تسمح بإجراء الاتصالات الهابطة (النازلة) من مدراء مجموعات القرار إلى الموظفين في وحدات القرار، وبالاتصالات الصاعدة في الحالة المعاكسة، وكذلك بالاتصالات المتقاطعة التي تتم بين الموظفين في نفس المستوى الإداري بصرف النظر عن وحداتهم أو مراكز مسؤولياتهم.

٤- **إعداد معدلات الأداء على أسس علمية وتطوير نظم المحاسبة الحكومية:** يعدّ وضع معدلات الأداء المعقولة، والمقبولة، والمرنة أحد المقوّمات اللازمة لنجاح تطبيق الموازنة الصفريّة، وينبغي أن يتم وضع هذه المعدلات

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. الخولاني، منار عبد الستار: *الموازنة الصفريّة*، مرجع سبق ذكره، ص ١٢٠ وما بعد.

وفق الأسس المنطقية والعلمية، كطرق دراسة الوقت (إدارة الوقت)، وطرق أخذ العينات، وطرق إجراء المتوسطات... الخ.

كما يتطلب تطبيق الموازنة الصفرية تعديل النظام المحاسبي المتبع، كاتباع الأساس النقدي المعدل، أو مبدأ القيد المزدوج، أو أساس الاستحقاق^(١) حسب الحال. **ثانياً: الخطوات اللازمة لتطبيق الموازنة الصفرية:**

كأي نظام حديث من أنظمة إعداد الموازنة العامة، لا بد أن يكون تطبيق نظام الموازنة الصفرية على خطوات متعاقبة وليس طفرة (دفعة) واحدة. إذ إن أهم أسباب فشل تطبيق أسلوب الموازنة الصفرية في الولايات المتحدة الأمريكية والعدول عنه؛ هو عملية الانتقال الطفري إلى هذا النظام (التطبيق الكامل طفرة واحدة) في جميع الإدارات الأمريكية، الأمر الذي أحدث اضطراباً في جميع المستويات الإدارية نظراً لعدم توافر المتطلبات اللازمة للتطبيق. حيث كان ينبغي إدخال هذا النظام بأسلوب تدريجي وتجريبي على بعض الإدارات، ثم تعميمه بعد نجاحه على كافة الإدارات الأخرى. وهذا ما أدى، إضافة إلى عوامل أخرى، إلى فشل تطبيق هذا النظام في الولايات المتحدة الأمريكية وهجره نهائياً عام ١٩٨٣. ويمكن تصوّر الخطوات اللازمة لتطبيق نظام الموازنة الصفرية وفقاً للآتي^(٢):

(١): عرّفت المادة (١) من القانون المالي الأساسي السوري رقم (٥٤) لعام ٢٠٠٦:

الأساس النقدي: هو الأساس المحاسبي في التسجيل للإيرادات المحصلة والنفقات المصروفة فعلاً خلال السنة المالية.

أساس الاستحقاق: هو الأساس المحاسبي في التسجيل للإيرادات والنفقات المستحقة خلال السنة المالية.

ويبدو أن الأساس النقدي يهتم بإدراج تقديرات للموازنة العامة دون إمكانية أي تحليل، أو تعديل، أو تنقيح. أما أساس الاستحقاق، فيهتم بإدراج هذه التقديرات مع إمكانية التحليل، أو التعديل، أو استشراف المستقبل. أما الأساس النقدي المعدل (الأساس المختلط) فيجمع بين الأساسين السابقين.

(٢): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك: =

١- وضع الأهداف بواسطة الإدارة العليا بشكل محدد ودقيق، يقلل من التساؤلات التي يمكن أن تنثيرها المستويات الإدارية المختلفة لتوضيح هذه الأهداف، ثم بعد ذلك، تحديد هيكل كامل وواضح للمسؤوليات، وتنظيم سليم لإعداد وحدات القرار ومجموعات القرار والمفاضلة فيما بينها.

٢- مراجعة التنظيم قبل البداية، حيث ينبغي على الإدارة المعنية أن تجيب قبل البدء في العمل على سؤالين اثنين: هل الإدارة جاهزة لتطبيق نظام الموازنة الصفريّة؟ وهل نظام الموازنة الصفريّة صالح للتطبيق على الإدارة بالكامل، أم على جزء منها فقط؟

ويجب أن يؤخذ الوقت الكافي في مراجعة الإدارة، حتى يمكن معرفة الأماكن التي يمكن أن يطبق فيها النظام، والأماكن التي لا يصلح لتطبيقه بها.

٣- البداية الجيدة، وإجراءات المراجعة الجيدة: إذا لم يتم وضع إجراءات مراجعة جيدة لكل البرامج الجديدة، فإن نصيب هذه البرامج سيكون الفشل. وكذلك فإن الوقت والمجهود المبذول في إعداد مجموعات القرار، وترتيبها حسب الأولويات، لن يعني شيئاً، إذا لم تتم مراجعة سليمة لعملية إعداد الموازنة.

٤- وضع أسس تقييم الأداء المناسبة، وإعادة تقويم البرامج بعد فترة التجربة.

٥- متابعة الأنشطة بشكل مستمر ودائم، وعدم توقّع النتائج الفورية من تطبيق هذا النظام، إذ ينبغي تطبيق هذا النظام لأكثر من فترة زمنية وفي أكثر من إدارة، للتأكد من تحقق النتائج المتوقع الحصول عليها أم لا.

وخلاصة القول، على الرغم من أنه يُسجل لصالح الموازنة الصفريّة، سماحها بإعادة التقييم الشامل لجميع البرامج والمفاضلة فيما بينها حسب أولوياتها وأهميتها في كل سنة، وهذا من شأنه أن يعزّز ترشيد الإنفاق العام

=د. الخولاني، منار عبد الستار: *الموازنة الصفريّة*، مرجع سبق ذكره، ص ١٢٣ وما بعد.

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق

ذكره، ص ٢٤٣ وما بعد.

وضبطه في القنوات السليمة. إلا إنني أرى أنَّ تطبيق هذا النظام هو الأصعب والأكثر عسراً من النظم الحديثة في إعداد الموازنة العامة، ويمكن ردّ ذلك إلى المقوّمات العديدة التي يحتاجها تطبيق هذا النظام، فنياً، وإدارياً، ومالياً، ومحاسبياً لتقييم المخرجات والبدائل مبرّرةً من نقطة الصفر في كل سنة، ناهيك عن الإرهاق الذي سيقع على كاهل القائمين على إعداد الموازنة العامة، والوقت الطويل المستغرق للإعداد، والتكاليف المادية الكبيرة وضخامة العمل المكتبي الذي يتطلبه هذا الأسلوب.

المطلب الثاني

محاولات تطبيق الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة، وآفاق تطويرها في سورية

لا شكَّ أنَّ هناك العديد من دول العالم هجرت أسلوب المساومة والتفاوض المضني في إعداد موازنتاتها العامة، ونحت منحى الاتجاهات الحديثة، التي وجدت فيها مآرب الاهتمام بالمدخلات، والمخرجات، والآثار، والبدائل. والسؤال الذي يطرح نفسه في هذا المقام مفاده: أين هي الجمهورية العربية السورية من هذه الاتجاهات الحديثة؟ وهل دأبت، أو بدأت على الأقل، في منحى الاتجاهات الحديثة لإعداد موازنتاتها العامة، أم ما زالت تراوح في نفس مكانها التقليدي؟ لا شكَّ أنَّ الموازنة العامة في سورية لم تغرب عن بالها المداخل أو الأنماط الحديثة في الإعداد، ولكنّها تبدو خجولة في تبنّي إحداها بشكل رسمي وشامل. ويمكن أن يُعزى ذلك إلى عوامل ومقوّمات كثيرة، أبرزها واقع الحرب المفروضة على سورية، والتي نعيشها اليوم.

وللحديث أكثر في هذا المجال نتناول الفروع الثلاثة الآتية:

- الفرع الأول: تجارب تطبيق الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة.
- الفرع الثاني: عقبات تطبيق الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة في سورية، وإمكانية تجاوزها.

- الفرع الثالث: نموذج مقترح لتطبيق موازنة البرامج والأداء في الموازنة العامة في سورية.

الفرع الأول

تجارب تطبيق الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة

لحقت الكثير من دول العالم ركب الولايات المتحدة الأمريكية في تبني الأساليب الجديدة في إعداد موازاناتها، فأخذ البعض منها بأسلوب البرامج والأداء في إعداد موازاناتها خدمة للإدارة التنفيذية وتقييم الأداء، فيما أخذت دول أخرى بأسلوب التخطيط والبرمجة خدمة لأغراض التخطيط، وربط موازاناتها العامة بأهداف الخطة الشاملة، بينما تبنت دول أخرى أسلوب الموازنة الصفرية لتقييم برامجها وتبريرها أولاً بأول في كل سنة.

وفي سبيل ملاحظة بعض التجارب المطبقة، تم تناول تجارب الولايات المتحدة الأمريكية في هذا المجال، كدولة متقدمة اقتصادياً، ثم أُخذَ مثلاً على كلٍّ من الاتجاهات الحديثة: (تجربة تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في جمهورية مصر العربية، وتجربة تطبيق نظام موازنة التخطيط والبرمجة في المملكة العربية السعودية، وتجربة تطبيق نظام الموازنة الصفرية في الإمارات العربية المتحدة)، كدول نامية، بغية المقارنة مع واقع التطبيق العملي في الجمهورية العربية السورية.

أولاً: في جمهورية مصر العربية:

بدأت جمهورية مصر العربية بإدخال بعض جوانب نظام موازنة البرامج والأداء عندما صدر النظام المحاسبي الموحد عام ١٩٦٦ بالنسبة للوحدات الاقتصادية والشركات المملوكة للدولة. وقد أقرَّ المشرع المصري في القانون رقم (٥٣) لعام ١٩٧٣ بشأن الموازنة العامة للدولة والصادر عن رئيس الجمهورية بتاريخ ٢٩ يوليو عام ١٩٧٣ والمعدل بالقانون رقم (١١) لعام ١٩٧٩، في المادة (الرابعة) منه بأن: "تُعد الموازنة العامة للدولة على أساس

التقسيم الإداري للأجهزة والوحدات والتصنيف الوظيفي لأوجه نشاط الدولة مع مراعاة التحليل على أساس البرامج والمشروعات والأعمال". وأرى أنّ هذه مبادرة صريحة من قبل المشرّع بتطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء.

وبمطالعة تقرير اللجنة المشتركة المنبثقة من لجنتي "الخطة والموازنة" و"اللجنة الاقتصادية" بمجلس الشعب عن مشروع القانون سالف الذكر، نجد الآتي تحت عنوان: "اتباع موازنة البرامج والأداء": "إنّ الموازنة بالصورة التي تُعرض بها الآن موازنة تقليدية، وهناك اتجاهات حديثة لتطويرها، ومن هذه الاتجاهات الأخذ بموازنة البرامج والأداء، حيث يتم تحضير الموازنة على نحو يبيّن تكاليف كل خدمة أو سلعة، وعلى أساس دراسات وأبحاث فنية دقيقة تهدف إلى تحقيق الكفاءة الاقتصادية"^(١).

وقد تطور الأمر عندما قامت وزارة المالية المصرية عام ١٩٧٦ بإعداد مؤشرات مالية واقتصادية لتقييم أداء الوحدات الاقتصادية لتحقيق الأهداف التنموية آخذة في الاعتبار مؤشرات الأداء على مستوى الوحدة الاقتصادية، لا سيّما من حيث ربحيتها، وقد تضمنت توصيات لجنة "الخطة والموازنة" في مجلس الشعب المصري التي أقرّت هذه المؤشرات عدّة أمور منها: إدخال موازنة البرامج والمحاسبة عن الأداء في النظام المالي المصري، وما يحتاج ذلك من تطوير، فالخطة والموازنة والحسابات والرقابة وربط الأجر والحوافز بالأداء كلها مرتبطة بموازنة البرامج والأداء"^(٢).

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة...*، مرجع سبق

ذكره، ص ٣٦٣، ٣٦٤.

(٢): الأسعد، إياد حسن: *موازنة البرامج والأداء (دراسة مقارنة)*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٥، ٢٦.

وقد أعلن الأستاذ الدكتور "مدحت حسنين"، وزير المالية المصري الأسبق، في ١٥ فبراير ٢٠٠٢ التحول التدريجي من موازنة الإنفاق إلى موازنة البرامج والأداء، وحدد أربعة دوافع للتحويل، وسبعة أوجه للتطبيق، وتسعة أهداف للتحقيق، والبدء عملياً بوزارتين. إلا إن هنالك تلكؤ وتباطؤ دائمين من جانب الحكومات المصرية المتعاقبة، حتى الآن، لإعمال هذا الأسلوب، على الرغم من الدعوات الدائمة إلى ضرورة ترشيد الإنفاق العام بشئى الطرق، وإعطاء مجلس الشعب الحكومة المصرية الضوء الأخضر لإدخال هذا الأسلوب^(١).

وقد قضت بعد ذلك المادة (الرابعة) من قانون الموازنة العامة للدولة رقم (٨٧) لعام ٢٠٠٥، المعدل للقانون رقم (١١) لعام ١٩٧٩ والقانون رقم (٥٣) لعام ١٩٧٣ بضرورة مراعاة تحليل تقديرات الموازنة على أساس البرامج والمشروعات والأعمال في مدة أقصاها خمس سنوات من تاريخ سريان القانون^(٢).

هذا وقد أدخل القانون رقم (٨٧) لعام ٢٠٠٥ عدة تعديلات على شكل تبويب الموازنة المصرية، من شأنها أن تساعد إدخال أسلوب موازنة البرامج والأداء، حيث تم تطوير التبويب الوظيفي وفقاً لتقسيم وظائف الحكومة الذي أقرته الأمم المتحدة ومنظمة دول التعاون الاقتصادي والتنمية Organization for Economic Cooperation and Development (OECD)، بحيث اشتمل التقسيم الوظيفي الجديد على تقسيم وظائف الحكومة إلى (١٠) قطاعات بدلاً من (١٦) قطاع، وهي: (خدمات عمومية عامة، الدفاع والأمن القومي، النظام العام وشؤون الأمن العام، الشؤون الاقتصادية، حماية البيئة، الإسكان والمرافق

(١): د. حسنين، مدحت: "التحول تدريجياً من ميزانية الإنفاق إلى ميزانية الأداء"، مرجع سبق ذكره،

ص ١٣.

(٢): منشور إعداد الموازنة العامة للدولة في جمهورية مصر العربية للسنة المالية ٢٠١٤-٢٠١٥.

المجتمعية، الصحة، الشباب والثقافة والشؤون الدينية، التعليم، الحماية الاجتماعية^(١).

وقد وضعت الدكتورة ليلي عبد الحميد فهمي تصوّراً (حالة افتراضية) للتحوّل من النظام التقليدي في إعداد الموازنة إلى نظام موازنة البرامج والأداء بالتطبيق على إحدى الجامعات المصرية، وفق الآتي^(٢):

١- يُرسل قطاع الموازنة العامة بوزارة المالية منشوراً عاماً من إعداد الموازنة العامة إلى الوحدات الحكومية (وزارة التعليم العالي)، على أن يتضمن هذا المنشور قواعد وأسس تقدير الإنفاق وفقاً للغرض من النفقة ومن أهمها:
أ- الاستناد إلى حجم العمل المتوقع ومعدلات أدائه عند تقدير الاعتمادات المالية الخاصة بالبرنامج.

ب- الربط بين البرامج والأنشطة المستهدفة في السنة المالية الجديدة وبين متطلبات خطة التنمية.

ج- الالتزام بالمعايير الكمية والمالية عند تقدير المستلزمات.

د- الاهتمام بتقدير الأداء للاستناد إليها عند تقدير تكاليف البرامج والأنشطة المستهدفة.

٢- تتقدّم إدارة البرنامج (الجامعة) بمقترحاتها بشأن الاعتمادات المالية اللازمة لها إلى وزارة التعليم العالي التي تتولّى مخاطبة قطاع الموازنة العامة بوزارة المالية مع مراعاة الآتي:

أ- تتولّى كل وحدة تؤدي خدمة تعليمية (الكليات، المعاهد) تقدير تكاليفها المباشرة، وتُجمع هذه التقديرات على مستوى البرنامج.

(١): د. عبد الحليم، ريم: *الموازنة العامة للدولة، أين تقع مصر من الموازنات الفعالة؟*، دليل بيت الحكمة للدراسات الاستراتيجية، العدد الثامن، نيسان ٢٠١٣، ص ٦.

(٢): د. فهمي، ليلي عبد الحميد: *النظام المحاسبي لموازنة البرامج والأداء وتبويب النفقات*، مرجع سبق ذكره، ص ٥٨.

- ب- تقدير حجم العمل ومعدلات أدائه المستهدفة خلال الفترة القادمة.
- ج- تقدير تكاليف الخدمات الأخرى المختلفة على مستوى الجهاز التنفيذي للبرنامج.

كما ظهرت في جمهورية مصر العربية مبادرة تقودها الحكومة بالتعاون مع منظمات المجتمع المدني وبعض البرلمانيين تسمى "موازنة البرامج والأداء المستجيبة للنوع الاجتماعي"^(١)، وتهدف إلى خلق وعي لدى منظمات المجتمع المدني بأهمية دمج النوع الاجتماعي في الموازنة العامة للدولة، ويتم تطبيقها مرحلياً على جانب من النفقات العامة، وقطاعياً بالتركيز على عدد من الخدمات الاجتماعية على المستوى القومي، وضرورة مشاركة المرأة في عمليات الموازنة، إذ يعمل برنامج الموازنة المستجيبة لمتطلبات قضايا النوع الاجتماعي على مراقبة السلوك المتبع في توظيف الموازنات لتلبية أولويات المرأة، والحد من الفقر، وتعزيز المساواة بين الجنسين، ووقف انتشار فيروس نقص المناعة البشرية المكتسبة (الإيدز)، وخفض معدلات وفيات الأمهات والأطفال، كما يساعد برنامج الموازنة

(١): موازنة البرامج والأداء المستجيبة للنوع الاجتماعي: هي أسلوب للتقويم يهدف إلى معرفة مدى مساهمة البرامج والأنشطة التي تقوم بها الوزارات والقطاعات الحكومية في تحسين نوعية الحياة للرجال، والنساء، والأطفال، وذوي الاحتياجات الخاصة، أي أنها أداة لتقدير وتقويم مدى ملائمة الاحتياجات الأساسية للمستهدفين منها.

ومن ثم فهي تخاطب طرفين أساسيين: صنّاع السياسات، ومتخذو القرارات، والتنفيذيون، والمشرعون من جهة أولى، ومنظمات المجتمع المدني والأهلي، وقادة الرأي، والصحفيون من جهة أخرى.

لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. شعراوي جمعة، سولي: *الموازنة العامة (اتجاهات ورؤى جديدة)*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٥٨.

وكذلك الموقع الإلكتروني: www.gender-budgets.org/index.php?option (تاريخ أول دخول: ٢٠١٨/٢/١٠ - ٢٠١٨/٣/١٠).

المستجيبة لمتطلبات قضايا النوع الاجتماعي على توفير الآليات لمساءلة الحكومة على الالتزامات التي أقرتها بهذا الشأن^(١).

وقد تضمّن منشور إعداد الموازنة العامة في مصر للسنة المالية ٢٠٠٨-٢٠٠٩: "إنّ تضمين الموازنة العامة للدولة احتياجات الأسرة المصرية من رجل وامرأة وطفل، بات أمراً ضرورياً، لتعزيز العدالة الاجتماعية وصون حقوق الطفل، وهو ما يأتي متفقاً مع دور مصر الحضاري والتزامها بالمواثيق والمعاهدات الدولية الخاصة بالمرأة والطفل، وبما يمهدّ لتطبيق الموازنات المستجيبة للنوع الاجتماعي مستقبلاً"^(٢).

بأنّها ما زالت موازنة بنود واعتمادات لا تساعد على إجراء تقديرات سليمة للنفقات والإيرادات مبنية على أساس تحليل التكاليف والعوائد ودراسة البدائل المتاحة، وبأنّها لا زالت غير مساعدة على التحليل الاقتصادي لمعاملات الحكومة ولا تشتمل على معايير لقياس كفاءة الإنفاق العام، وبأنّها ذات هيكل ضعيف وتفتقد إلى ما نصّت عليه المادة (الرابعة) المذكورة سلفاً من قانون الموازنة، من حيث إعداد الموازنة على أساس البرامج والمشروعات والأعمال بجانب التقسيم الإداري والوظيفي.

إلا إنني أرى، وبالإطلاع على منشور الموازنة العامة في مصر للسنة المالية ٢٠١٧-٢٠١٨، بأنّها أصبحت أشبه ما تكون بموازنة البرامج والأداء، حيث تمّ التوجيه في هذا المنشور إلى إدخال أسلوب موازنة البرامج والأداء في كل من وزارات: (الصحة، والنقل، والاتصالات وتكنولوجيا المعلومات، والإسكان والمرافق والمجتمعات العمرانية، والتعليم العالي والبحث العلمي، والتربية والتعليم والتعليم الفني، والتضامن الاجتماعي).

(١): د. عبد المعطي، آيات: "موازنة البرامج والأداء المستجيبة للنوع الاجتماعي - التجربة

المصرية"، عرض مقدّم في ورشة عمل عُقدت في بيروت، ١٩ تموز ٢٠١١، ص ٦، ٧.

(٢) منشور إعداد الموازنة العامة للدولة في جمهورية مصر العربية للسنة المالية ٢٠٠٨-٢٠٠٩، ص ٨.

ثم امتدَّ هذا التطبيق ليشمل في منشور السنة المالية ٢٠١٨-٢٠١٩^(١) كل من وزارات: (المالية، والآثار، والتخطيط والمتابعة والإصلاح الإداري، والتجارة والصناعة، والقوى العاملة، والتنمية المحلية، والبيئة، والتموين والتجارة الداخلية، والشباب والرياضة). وبذلك أرى أنَّ أسلوب موازنة البرامج والأداء شمل أغلب وزارات الحكومة المصرية، لا سيَّما الفريق الاقتصادي والخدمي منها، ويبقى الأمر مرهوناً بالامتثال لتوصيات هذا المنشور أو لا.

ثانياً: في المملكة العربية السعودية:

مرَّت الموازنة العامة في المملكة العربية السعودية بتجربة تطبيق نظام التخطيط والبرمجة، حيث بدأ اهتمام المملكة بموازنة التخطيط والبرمجة إثر تبني الحكومة لبرنامج الإصلاح الإداري والمالي.

ففي عام ١٣٨٣هـ (١٩٦٣م) وقَّعت الحكومة اتفاقية مع مؤسسة "فورد" الأمريكية، لتقديم المساعدة الفنية والإرشادية، بهدف تطوير أعمال ومسؤوليات الأجهزة الحكومية، ومن بينها الموازنة العامة للدولة. وقد تمَّ تشكيل خمس فرق عمل للقيام بهذه المهمة، وكان من بينها فريق الإدارة المالية الذي تولَّى مهمة دراسة وضع الموازنة والحسابات في المملكة، وتقديم التوصيات بشأن تطويرها. وفي عام ١٣٨٥هـ (١٩٦٥م) قدَّم ذلك الفريق تقريره الذي تضمَّن توصية بتطبيق موازنة التخطيط والبرمجة في المملكة، كما قدَّم الإطار العام للشكل الذي ستظهر به موازنة الدولة عند تطبيق هذا النظام.

وفي عام ١٣٨٨هـ (١٩٦٨م) عُقدت دورة تدريبية في معهد الإدارة العامة بالرياض عن موازنة التخطيط والبرمجة، واشترك فيها (١٥) موظفاً من إدارة الموازنة العامة، ومن المعهد، وكانت تهدف إلى إعطاء المشتركين فيها فكرة

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

موقع وزارة المالية المصرية الإلكترونية: www.mof.gov.eg (تاريخ أول دخول: ٢٠١٨/٢/٢ - ٤٥:٧ص).

عن مفهوم موازنة التخطيط والبرمجة، وتوضيح كيفية تطبيقها، ودراسة مدى إمكانية تطبيقها في المملكة.

وفي عام ١٣٩١هـ (١٩٧١م) تمّ تشكيل لجنة خاصة لدراسة إمكانية تطبيق موازنة تخطيط وبرمجة مبسّطة في المملكة، وقد تضمّنت تلك اللجنة في عضويتها مندوبين من إدارة الموازنة العامة، والإدارة المركزية للتنظيم والإدارة، ومؤسسة فورد، وقُدّمت اللجنة تقريرها في أواخر عام ١٣٩١هـ متضمناً توصيات اللجنة بشأن تطبيق موازنة التخطيط والبرمجة في المملكة، ومنها توصية بأن يتم ذلك التطبيق بشكل تدريجي. واقترحت اللجنة اختيار وزارات:

"المعارف"، و"الصحة"، و"المواصلات" ليجري تطبيق التجربة الأولية عليها، وذلك بناءً على رغبة المسؤولين في تلك الوزارات، وأن يتم تعميم التجربة على بقية الأجهزة الحكومية الأخرى على ضوء نتائج التجربة الأولية.

وفي السنة المالية ١٣٩١-١٣٩٢هـ بدأت وزارة المعارف بمحاولة تطبيق نظام التخطيط والبرمجة فيها، فقُسّمت الوزارة إلى عدّة قطاعات، ثمّ وزعت نفقات الوزارة على تلك القطاعات، واستمرت في محاولتها في السنوات المالية التالية في: ١٣٩٢-١٣٩٣هـ، و١٣٩٣-١٣٩٤هـ، و١٣٩٤-١٣٩٥هـ.

وقد واجهت تلك التجربة العديد من الصعوبات، ولم تحقق الهدف المقصود منها، وهو وضع موازنة وزارة المعارف على أساس التخطيط والبرمجة. فتوقفت التجربة بعد ذلك، وبقيت موازنة وزارة المعارف تعدّ على أساس الموازنة التقليدية.

وفي السنة المالية ١٣٩٢-١٣٩٣هـ بدأت المحاولة لتطبيق موازنة التخطيط والبرمجة في وزارة "الدفاع والطيران"، وكان ذلك تحت إشراف إدارة التخطيط والموازنة. فقد قُسّمت موازنة الوزارة إلى برامج رئيسة، ووُزعت اعتمادات الموازنة على تلك البرامج، وأخذت تظهر تلك البرامج في وثيقة الموازنة العامة للدولة. وقد حققت التجربة نجاحاً ملحوظاً في تلك الوزارة، ولا سيّما في مجال الصيانة.

وبعد ذلك جرت محاولات عديدة لتطبيق نظام التخطيط والبرمجة في بعض الأجهزة الحكومية، إلا أنها باءت بالفشل؛ ويمكن أن يعزى ذلك إلى عدم وضوح مفهوم هذه الموازنة لدى العديد من المسؤولين في الأجهزة الحكومية، وعدم توافر الكوادر المتخصصة لتطبيق هذا النظام، وكثرة الانتقادات التي وُجِّهت لهذه الموازنة في المملكة وفي دول أخرى، لا سيَّما الولايات المتحدة الأمريكية^(١).

وجدير بالذكر أنَّ المملكة العربية السعودية أعلنت في عام ١٤٢٧هـ (٢٠٠٧م) مشروعاً لتطوير التعليم العام، محدوداً بمدة زمنية معينة، ومخصَّصات مقدَّرة بـ (٩) مليارات ريال سعودي، ومتفق عليه بين وزارة التربية والتعليم ووزارة المالية لإدراجه في موازنة السنة المالية ١٤٢٧-١٤٢٨هـ، على أن يُطبَّق نظام الموازنة الصفرية في هذا المشروع الذي يُقسَّم إلى أربع وحدات قرار، هي: (وحدة تطوير المباني المدرسية، ووحدة تطوير المعلمين والمعلمات، ووحدة تطوير المناهج الدراسية، ووحدة تطوير النشاط اللاصفي)، ثمَّ تُقسَّم كل وحدة قرار ممَّا ذُكر أعلاه إلى مجموعات قرار (حزم أو رزم قرارية). كأنَّ تُقسَّم وحدة تطوير المباني المدرسية إلى: (مجموعة قرار بصيانة المباني الحكومية، ومجموعة قرار ببناء مباني جديدة، ومجموعة قرار باستئجار مباني مناسبة، ومجموعة قرار بإيجاد النقل المدرسي الفعَّال).

ثمَّ بعد ذلك يتم ترتيب الأولويات من خلال تقييم مدير كل وحدة قرار للقرارات المتعلقة بوحده وترتيبها تفاضلياً، ثمَّ الوصول إلى إعداد الموازنات التشغيلية التفصيلية من خلال حصر الإدارة العليا للبرامج والنشاطات و إصدار الموافقة عليها، والإيعاز لوحدات القرار بتخصيص الاعتمادات اللازمة لكل قرار (نشاط)^(٢).

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

عصفور، محد شاكراً: *أصول الموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٤٤ وما بعد.

(٢): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك: =

وخلاصة القول، على الرغم من المحاولات المتكررة التي تحاول من خلالها المملكة العربية السعودية إدخال الأساليب الحديثة في إعداد موازنتها العامة، إلا أنها تبقى محدودة ببعض الجهات الحكومية، ثم يكون مصيرها بعد ذلك الفشل.

وأرى أن أسباب ذلك الفشل لا تختلف كثيراً عن أسباب فشل إدخال هذه الاتجاهات في موازنات الدول الأخرى، وحتى المتقدمة منها. إضافة إلى أن الرفعة الأساسية للموازنة العامة السعودية تقوم على "الطفرة النفطية" في المملكة، والتي لولاها لكان اقتصاد المملكة، وبحق، بدائياً بسيطاً لا يعتمد على أكثر من موسم الحج، وتربية المواشي، وزراعة التمور، ثم إن الدول النفطية، للحقيقة، لا تستطيع بمفردها تحديد سعر النفط، وبالتالي تحديد المردود أو العائد من الإيرادات النفطية، الأمر الذي يشكل صعوبة في رسم التخطيط السليم الذي يتطلبه تطبيق هذه الاتجاهات الحديثة.

ثالثاً: في الإمارات العربية المتحدة:

عملت الإمارات العربية المتحدة على إدخال الاتجاهات الحديثة في إعداد موازنتها العامة وفقاً لأكثر من أسلوب، وفي أكثر من محاولة. فقد بدأ التفكير الجاد في إدخال الاتجاهات الحديثة في دولة الإمارات العربية المتحدة عندما صدر قرار مجلس الوزراء الإماراتي رقم ٦٣١/١ نهاية عام ٢٠٠١ بالموافقة على خطة تطوير النظام المالي للدولة، وتطبيق موازنة البرامج والأداء، وقد تمّ البدء بالمرحلة الأولى (التجريبية) بدءاً من السنة المالية ٢٠٠٢-٢٠٠٣، لوزارات: "المالية"، و"الصناعة"، و"التربية والتعليم"، و"الزراعة والثروة السمكية"، على أن تشمل المرحلة الثانية تطبيقاً شاملاً لباقي الوزارات والجهات الاتحادية الأخرى.

=عساف، آصف عباس: الموازنة الوظيفية (دراسة مقارنة)، مرجع سبق ذكره، ص ١٨٥ وما

وقد حددت دولة الإمارات العربية المتحدة عدداً من الأهداف عند الإعلان عن تطبيق موازنة البرامج والأداء، ولعل أهمها تطوير النظام المالي للدولة، وذلك حسب توصيات صندوق النقد الدولي ليوأكب التطورات العالمية في مجال الأنظمة المالية الحديثة، بعد أن كان نظام الإدارة المالية يعتمد على موازنة البنود التقليدية، والتي تركز على المدخلات فقط بما لا يمكن صناع القرار من الإلمام بالمعلومات الضرورية لتحديد أولويات الإنفاق، وبالتالي لا يتحقق الاستخدام الأمثل للأموال العامة، بالإضافة إلى بعض الأهداف الأخرى المكملّة، كتطوير السياسة المالية والإجراءات المحاسبية، وتطوير عملية صنع القرار الخاص بتوزيع الموارد المالية، وتوفير البيانات الكافية والدقيقة للحكومة لمساعدتها في اتخاذ قراراتها وتحديد أولوياتها، ورفع مستوى الخدمات الحكومية من حيث النوعية والسرعة في الإنجاز، وأخيراً الاستخدام الأمثل للموارد المالية^(١).

وقد أصدرت فيما بعد وزارة المالية في دولة الإمارات، قراراً بتطوير النظام المالي رقم ١/١٨٩١ لعام ٢٠٠٨، وقرار المجلس الوزاري للخدمات رقم ١/٧٣ لعام ٢٠٠٩ بشأن إعداد مشروع موازنات خطط متوسطة المدى، ثلاثية السنوات (٢٠١١-٢٠١٢-٢٠١٣) وفقاً لمبادئ الموازنة الصفريّة، ويتضمن القرار العمل على تطوير وتبسيط إجراءات إعداد الموازنة للاستفادة من الوقت، والموارد، وضمان توفير الشفافية، وذلك من خلال تطبيق منهجية الموازنة الصفريّة لتمكين فرص التحليل والدراسات المعمّقة لمشروعات الموازنات، والوصول إلى أقصى قدر من الآثار الإيجابية للمجتمع.

وهذا بهدف إعادة احتساب تكلفة الأنشطة التي تقوم بها الجهات الحكومية من البداية، للوصول إلى التكلفة الحقيقية للخدمات المقدّمة دون إسراف، وبطريقة تسمح بإجراء المقارنات الخاصة لتكلفة الخدمات المتشابهة بين الجهات الحكومية^(٢).

(١): الشمراني، سوسن: *موازنة البرامج والأداء: المفاهيم والتطبيق*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٠.

(٢): د. شاهين، عبد الرحيم: *"برمجة الموازنة الاتحادية لدولة الإمارات العربية المتحدة (الواقع والطموح)"*، مجلة الإدارة العامة، المجلد (٥٠)، العدد الثاني، الرياض، ص ٢٣.

وقد قامت وزارة المالية الإماراتية، في سبيل تحقيق ذلك، باستحداث نظام آلي متطور لأتمتة عمليات إعداد مشروع الموازنة العامة للاتحاد، وتمّ تأهيل جميع الموظفين والعاملين في هذا الحقل على نظام الموازنة الصفرية من خلال ورشات عمل مكثّفة، وعُقدت الدورات والمحاضرات بواسطة الخبراء والمختصين بتنفيذ هذا النظام الجديد، للتعريف بهذا النظام وذكر محاسنه وفوائده، كما تمّ تقديم الدعم الفني اللازم لأيّة جهة، والرد على جميع الاستفسارات بخصوص هذا النظام^(١).

وفي عام ٢٠١٣، أحدثت دولة الإمارات برنامجاً شاملاً وموسّعاً لتطوير وبرمجة عمليات التخطيط المالي وإعداد الموازنات، وللتحوّل رسمياً إلى موازنة البرامج والأداء بشكل شامل، لأنّ ذلك من شأنه أن يوفّر في التكاليف والجهود ويساعد في تحقيق أهداف الإدارة الرشيدة للمال العام عن طريق إدارة موارد القطاع الحكومي إدارة كفوءة، ويعزّز من كفاءة العمليات المالية ومعالجتها، وقد تمّ تحديد موازنة السنة المالية ٢٠١٦-٢٠١٧ كمرحلة أولى لتطبيق النظام الجديد في حكومة "دبي" كخطة تحوّل شاملة في إطار تحويل حكومة دبي إلى حكومة ذكية، ثمّ يتمّ الانتقال بعد ذلك ليشمل النظام الجديد الإمارات العربية المتحدة بالكامل^(٢).

الفرع الثاني

عقبات تطبيق الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة في سورية،

وإمكانية تجاوزها

مما لا شكّ فيه أنّ الموازنة العامة في سورية، قد مرّت بمراحل عديدة منذ ما قبل الاستقلال وحتى يومنا هذا، وقد طرأ على هيكل متنها وجوانبها

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

عساف، آصف عباس: *الموازنة الوظيفية (دراسة مقارنة)*، مرجع سبق ذكره، ص ١٨٣، ١٨٤.

(٢): الأسعد، إياد حسن: *موازنة البرامج والأداء (دراسة مقارنة)*، مرجع سبق ذكره، ص ٢٧، ٢٨.

(المدخلات، دورة التشغيل، المخرجات) الكثير من التغيرات والتطورات؛ والتي لم تكفل من النهاية بإخراج موازنة عامة حديثة تتبنّى أحد الاتجاهات الحديثة في عملية الإعداد بشكل رسمي، وكامل، وشامل لكافة الوزارات والإدارات والجهات الحكومية في الدولة. وشأن سورية في ذلك شأن الأعم الأغلب من الدول النامية التي لم يُكتب لها الحظ الوفير من التقدم، والنمو، والازدهار، والرخاء، والرفاه.

ولكن ما ينبغي أن أنوّه إليه مسارعاً، لئلا يُساء فهمي، بأن مسيرة الإصلاح الاقتصادي المستمرة في سورية، تشير بالتأكيد، وفي أكثر من مكان وزمان، إلى ضرورة مراعاة إدخال الاتجاهات الحديثة في عملية إعداد الموازنة العامة، تبعاً لمتطلبات التنمية الاقتصادية والاجتماعية الشاملة، وبما يحقق المتطلبات التي يصبو إليها المواطنون، وبما يخدم الأهداف العامة للدولة وفق الخطة المرسومة.

فقد كان، على سبيل المثال، من التوجّهات الأساسية للإصلاح الاقتصادي في الخطة الخمسية العاشرة (٢٠٠٥-٢٠١٠) الانتقال من موازنة الإنفاق إلى موازنة البرامج والأداء، وقد بدأت مؤشرات هذا التطبيق بالظهور في موازنة السنة المالية ٢٠١٠-٢٠١١ على موازنة كل من وزارتي "التربية" و"الزراعة والإصلاح الزراعي"، وقد تمّ توسيع تطبيق هذا الأسلوب الجديد خلال مشروع موازنة السنة المالية ٢٠١١-٢٠١٢ ليشمل خمس وزارات هي: "التربية"، و"الزراعة والإصلاح الزراعي"، و"الصحة"، و"الكهرباء"، و"الاتصالات والتقانة". على أن يُصار خلال سنوات الخطة الخمسية الحادية عشرة تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في كافة الجهات العامة للدولة، لما لهذا النهج من مقدرة على إظهار الهيكلية العامة للبرامج الرئيسة لكل وزارة وتوزيعات الإنفاق عليها، وتحديد البرامج الفرعية والأنشطة لهذه البرامج الرئيسة التي تعتمدها الجهات

العامة، وتحديد وإظهار المؤشرات الناجمة عن الأداء لأهم المشاريع الاستراتيجية^(١).

مع التأكيد على إدخال اعتمادات الموازنة العامة ضمن قدرات الاقتصاد الوطني والسعي إلى زيادة الموارد ضمن برنامج إصلاح شامل، وإدخال موازنة البرامج والأداء بدلاً من الموازنة التقليدية، وذلك لإدخال تطوير حقيقي في الموازنة وفق ما اتجهت إليه العديد من دول العالم^(٢).

ولا شك أنَّ هناك العديد من العقبات والسلبيات في الموازنة العامة في سورية، والتي تحول دون إدخال الاتجاهات الحديثة بأريحية وسلاسة إلى كامل الموازنة العامة في سورية بشكل رسمي، وهذا ما يتطلب بالضرورة حلولاً متطورة وناجعة، تعمل الحكومة من خلالها على تجاوز هذه السلبيات والعوائق.

أولاً: سلبيات عملية تبويب الموازنة العامة في سورية، وإمكانية تجاوزها:

إنَّ الطرق المتبعة في تبويب البيانات في الموازنة العامة في سورية، لا تزال تُمارس ضمن أطر تقليدية غير قادرة بواقعها الحالي على تلبية حاجات الخطة والتخطيط المالي من البيانات والمعلومات اللازمة.

ويمكن أن نذكر من السلبيات الرئيسة للتبويب الحالي للموازنة العامة ما يأتي^(٣):

١- قصور التبويب النوعي للموازنة، فهو يقسّم نفقات الموازنة العامة إلى خمسة أبواب، نظراً لعدم قدرته على إعطاء صورة واضحة عن الحسابات المكوّنة لها، وكل باب يتضمن بنوداً لحسابات غير متجانسة.

(١): بيان الحكومة السورية المالي حول مشروع الموازنة العامة للدولة لعام ٢٠١١، ص ٦.

(٢): د. المهاني، محمد خالد: *تقرير مقدّم إلى الهيئة العامة للبحث العلمي التابعة لرئاسة مجلس الوزراء*، من مقالة منشورة في جريدة الثورة، العدد (١٥٥٠٤)، تاريخ: ٢٠١٤/٨/١٠.

(٣): د. المهاني، محمد خالد: *منهجية الموازنة العامة للدولة في الجمهورية العربية السورية*، مطابع وزارة الثقافة، دمشق، ١٩٩٤، ص ١٢٢ وما بعد.

٢- إنَّ تسميات الحسابات في جهات القطاع العام الإداري لا تتسجم مع تسميات الحسابات في جهات القطاع العام الاقتصادي وتصنيفها، الأمر الذي يحول دون الأخذ بنظرة شمولية على المستوى القومي، ويعيق بالتالي عملية التخطيط المالي على مستوى الموازنة العامة.

٣- لا يُظهر التبويب الحالي للموازنة العامة للدولة الآثار الاقتصادية للتصرفات المالية الحكومية على النشاط الاقتصادي في الأجل القصير الذي يوفره التبويب الاقتصادي للبيانات المحاسبية المكوّنة للموازنة العامة، وبالتالي لا يلبّي التبويب الحالي للموازنة العامة احتياجات تركيب الحسابات القومية.

٤- لا يُظهر التبويب الحالي الهدف من الإنفاق الذي تقوم به الحكومة، وذلك بإظهار البرامج والأنشطة التي ترمع الحكومة القيام بها، وإنما يهتم التبويب الحالي للموازنة بإظهار ما تنفقه الدولة على شراء السلع والخدمات، مما يضعف إمكانية تحديد المسؤولية، وفرض الرقابة الاقتصادية على كفاءة التنفيذ، وقياس كفاءة استغلال الموارد المتاحة.

٥- عدم إظهار البيانات المتعلقة بالنفقات والإيرادات لكل من جهات القطاع العام الاقتصادي، والوحدات الإدارية المحلية، ومديريات الأوقاف، وصندوق الدين العام، والصندوق المعدل للأسعار، وبالتالي فإنّ جدول الموازنة إنفاقاً وإيراداً لا تعطي صورة واضحة وكاملة للبيانات المستخدمة في إعدادها، كما لا تشمل جميع أنشطة الاقتصاد الوطني.

وبناءً على ما تقدّم، يمكن تجاوز هذه السلبيات في عملية التبويب من خلال عدّة اعتبارات، ينبغي مراعاتها لدى اعتماد أساليب تبويب نفقات الدولة وإيراداتها، ومن هذه الاعتبارات^(١):

(١): د. المهاني، محمد خالد وآخرون: *المحاسبة الحكومية*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٣١.

- ١- ينبغي أن يراعي في التجميعات المختلفة للبيانات، وأن تتكامل في مجموعة متناسقة من التصنيفات ذات العلاقات المتشابكة.
 - ٢- ينبغي أن يُعطى كل تبويب، نتائج موحدة عند تطبيقه في الأنواع المختلفة من العمليات.
 - ٣- يجب أن تكون أهمية البيانات المبوبة لأغراض التشغيل والإدارة واضحة بالنسبة إلى المواطنين المسؤولين في الوحدة الحكومية.
 - ٤- يجب أن يتم وضع كل التصنيفات المستخدمة في الموازنة العامة، بما يتفق مع قوانين الدولة ولوائحها ومستجيباً لمتطلبات الإدارة والنظام المحاسبي.
 - ٥- يجب أن يساير تفاصيل كل تبويب المواقف والحاجات الخاصة والعاجلة.
- ثانياً: سليات عملية إعداد الموازنة العامة في سورية، وإمكانية تجاوزها:
- يخرج أسلوب إعداد الموازنة العامة في سورية الحالي عن مبادئ "وحدة الموازنة" و"شمولها"، وهي من المبادئ الرصينة والوجيهة التي تنهض بها الموازنة العامة للدولة، وبالتالي لا تعكس حالياً كامل الوضع الاقتصادي والمالي الحقيقي للدولة، ولا تشتمل على جميع عجوزات الاقتصاد الوطني، وبذلك فهي تخرج عن فرض الموضوعية، لأسباب عديدة منها^(١):
- ١- ما زالت موازنات الوحدات الإدارية المحلية (المدن والبلدان والبلديات)، وجهات القطاع العام الاقتصادي، ومديريات الأوقاف والوحدات الوقفية خارج الموازنة، تؤسس على مبدأ الصوافي (قاعدة الناتج الصافي) وليس على مبدأ شمول الموازنة، على الرغم من أن القانون المالي الأساسي يوجب ارتباطها بالموازنة العامة وفق هذا المبدأ (المادة الثالثة من القانون رقم ٥٤ لعام ٢٠٠٦).

(١): د. المهاني، محمد خالد: منهجية الموازنة العامة للدولة في الجمهورية العربية السورية،

مرجع سبق ذكره، ص ٢٠٩ وما بعد.

٢- لا تتضمن بيانات الموازنة العامة وجداولها أية ملاحق عن أوجه النفقات والإيرادات للموازنات المنفصلة (جهات القطاع الاقتصادي، والوحدات الإدارية المحلية، ومديريات الأوقاف والوحدات الوقفية)، كما لا تتضمن أية ملاحق عن بيانات الموازنات التقديرية لصندوق الدين العام والصندوق المعدل لأسعار، وبذلك فهي تخرج عن فرض الموضوعية، والتعبير الحقيقي عن الواقع المالي للدولة بكامل نشاطاتها الاقتصادية وتنظيماتها الإدارية، مما ينعكس سلباً على عملية التخطيط المالي وأدواتها الأساسية.

٣- تأخر إنجاز الحسابات الختامية لجهات القطاع العام الاقتصادي عن وقتها المحدد، والتراكم في بعض الجهات لعدد من السنوات، مما يفقد البيانات والحسابات الفائدة في عملية إمداد الموازنة العامة بالبيانات اللازمة لإعدادها ومتابعة تنفيذها والرقابة عليها.

وفي سبيل تجاوز هذه السلبيات، لابد أن يتم تكريس مبادئ "وحدة الموازنة" و"شمولها" لفرض الموضوعية في علم المحاسبة من جهة وإعمالاً لمبادئ علم المالية العامة من جهة أخرى، ويمكن في ذلك اتباع ما يلي^(١):

١- إضافة الملاحق التي تظهر النفقات والإيرادات لكل من: المؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي من واقع موازاناتها التقديرية، والوحدات الإدارية المحلية على مستوى كل محافظة وعلى مستوى الدولة من واقع موازاناتها المستقلة، ومديريات الأوقاف والوحدات الوقفية من واقع موازاناتها المستقلة، والموازنات التقديرية لكل من صندوق الدين العام والصندوق المعدل للأسعار. وبذلك تحافظ هيكلية الموازنة العامة على مبادئ القانون المالي الأساسي وأحكامه، وتتيح لقارئ الموازنة والمحلل الاقتصادي معرفة الصورة الحقيقية لنفقات الدولة وإيراداتها.

(١): د. المهاني، محمد خالد: منهجية الموازنة العامة للدولة في الجمهورية العربية السورية،

مرجع سبق ذكره، ص ٤٠٥ وما بعد.

٢- إنجاز التراكم المحاسبي في الجهات العامة للدولة كافةً، لتوفير البيانات اللازمة لإعداد مشروع الموازنة العامة، وتتبع تنفيذها، والرقابة عليها في الوقت المناسب.

ثالثاً: سلبيات النظام المحاسبي والإداري في إعداد الموازنة العامة في سورية، وإمكانية تجاوزها:

إنَّ من أهم العقبات التي تقف أمام تطبيق الاتجاهات الحديثة في الموازنة العامة في سورية، إلى جانب السلبيات المتعلقة بهيكل الموازنة وتبويبها، هي الإطار المحاسبي المستخدم، والطريقة التقليدية في تقدير النفقات والإيرادات، والمنظومة الإدارية المعمول بها، وكذلك ضحالة المؤهلات والكفاءات العاملة في حقل الموازنة.

وإنَّ تجاوز هذه العقبات يعني، توافر البيئة الخصبة والمناخ الملائم لإدخال الاتجاهات الحديثة بشكل رسمي دونما خشية أو تردد. ونعرض هذه العقبات، وإمكانية تجاوزها وفقاً لما يأتي:

١- ما يزال الأساس النقدي هو المتبع في إعداد الموازنة العامة في سورية، مع إدخال مبادئ القيد المزدوج، على أن يستمر العمل في اتباع الأساس النقدي لحين توفّر الأسس اللازمة للانتقال إلى مبدأ أساس الاستحقاق^(١). وبالرغم من العيوب التي تؤخذ على المبدأ النقدي، ومنها أنَّ البيانات التي يوفرها نظام حسابات الحكومة غير صالحة للمقارنة ولا تمكّن من قياس نتائج النشاط الحكومي لأغراض قياس كفاية الأداء، ولا تمكّن من احتساب تكلفة النشاط، أو وحدة الإنجاز، أو وحدة الخدمة المؤدّاة لإحكام الرقابة على تكلفة الأداء، فإنه في ظل المحاسبة الحكومية يبقى الأساس النقدي هو الأصلح للتطبيق، وفي حال الرغبة في تطوير نظام حسابات الحكومة، بحيث تبتعد الموازنة العامة عن مفهوم الرقابة المالية والقانونية وتقترب من المفاهيم

(١): الفقرة (ب) من المادة (الخامسة) من القانون المالي الأساسي رقم (٥٤) لعام ٢٠٠٦.

الاقتصادية في موازنة البرامج والأداء أو موازنة التخطيط، فإن حاجة هذه الموازنات إلى التنبؤ تستوجب تطبيق مبدأ الاستحقاق.

ولذلك فإنني أميل إلى الرأي الذي يقترح السير تدريجياً باتجاه تطبيق مبدأ الأساس النقدي المعدل (الأساس المختلط) بهدف تطوير الأنظمة المالية والمحاسبية ضمن الإمكانيات العملية وطبيعة المحاسبة الحكومية واختلافها عن طبيعة المحاسبة التجارية وأهدافها، باعتبار أن الأساس النقدي غالباً ما يُستخدم في المحاسبة الحكومية، في حين يُستخدم أساس الاستحقاق في المحاسبة التجارية^(١).

٢- على المحاسب الابتعاد عن الطرق التقليدية في تقدير النفقات والإيرادات لعدم دقتها وقصورها عن مواءمة المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية. إذ لا بد من الاعتماد على أساليب التقدير الكمية والحديثة التي تعطي تقديرات حقيقية، أو أقرب ما يمكن أن تكون إلى الحقيقة.

ولم يعد مقبولاً الانكفاء على الطرق التقليدية البالية في تغيير أرقام الموازنة العامة إنفاقاً وإيراداً، حيث توجد طرق حديثة متطورة تطبق وسائل التحليل الإحصائي للتنبؤ، يمكن استخدامها في عمليات تقدير النفقات والإيرادات العامة؛ كطريقة خريطة الانتشار، وطريقة النقاط الحرجة (النقطتين الأعلى والأدنى)، ونماذج الانحدار (الخطي البسيط، الخطي المتعدد، غير الخطي، اللوغاريتمي...) ^(٢).

وإنني أرى أن وسائل التحليل الإحصائي والرياضي سالف الذكر لا تخدم عملية تقدير النفقات والإيرادات فحسب، بل يمكن أن تُستخدم وتمتد إلى كل خطوة من خطوات مرحلة عملية تحضير الموازنة العامة وإعدادها. فهي يمكن أن تُستخدم في تحليل التكلفة والفاعلية والعائد، وتقييم المخرجات وترتيبها

(١): د. المهاني، محمد خالد: *منهجية الموازنة العامة للدولة في الجمهورية العربية السورية*،

مرجع سبق ذكره، ص ٤٥.

(٢): عصفور، محمد شاکر: *أصول الموازنة العامة*، مرجع سبق ذكره، ص ٤٢٠.

والمفاضلة فيما بينها، ورسم عمليات التخطيط والتنبؤ لها، واكتشاف الخل والانحراف وتقويم آلية ضبطه وتصويبه... الخ.

وهذا كله من شأنه أن يخدم عملية إعداد الموازنة العامة وفق الأنماط الحديثة، والتحول بها من الأسلوب التقليدي إلى الأساليب الجديدة.

٣- إنَّ البنية الإدارية والتنظيمية والتقانية الهشة في سورية، تُعيق اعتماد الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة بشكل رسمي وكامل.

فالبنية الإدارية والتنظيمية تعاني من الروتين، والبيروقراطية، والخبرات غير الكافية وغير المؤهلة، وعدم الاستعداد الجاد لإدخال الأساليب الحديثة، وضعف المنظومة التقانية...!

وهذا ما يدفع إلى ضرورة المسارعة في إصلاح المنظومة الإدارية والمالية في سورية، لتواكب مقتضيات الاتجاهات الحديثة، ومتطلبات تطبيقها.

وهذا لن يؤتي ثماره إلا في مكافحة الفساد الإداري والمالي، ومعالجة الترهُّل الإداري، وحثِّ العاملين في حقل الموازنة على ضرورة مواكبة الاتجاهات الحديثة، وتأهيل الموظفين إدارياً ومحاسبياً وتقنياً، والاستعانة ببنودات ومحاضرات تعريفية وتثقيفية في مجال الموازنات الحديثة بواسطة المتخصصين والمختصين في مجال الموازنة العامة، وتوثيق الصلة بين وزارة التنمية الإدارية والوزارات الأخرى تنفيذاً لبرامج الإصلاح الإداري والتنمية الإدارية الشاملة.

كما أنَّ أبرز العقبات التي تواجه تطوير الموازنة العامة في سورية اليوم وتحديثها، وتواجه قاطرة الإصلاح الاقتصادي والاجتماعي والتنمية الشاملة كاملةً، هي الحرب الحقيقية التي نعيشها بكل مآسيها وعذاباتها، والتي فُرِضت علينا لأكثر من سبع سنوات عجاف، والتي تعدَّت كونها "أزمة" أو "سحابة صيف"، والتي لا نرجو سوى أن نكون على أعتاب نهاياتها.

فقد اختلفت إبان هذه الحرب كافة الموازين الاقتصادية والمالية (تضخم، ركود، عجز، حصار اقتصادي...)، وأصبحت كل السياسات والتوجهات والقطاعات موجّهة نحو الانتصار في هذه الحرب.

الفرع الثالث

نموذج مقترح لتطبيق موازنة البرامج والأداء في الموازنة العامة في سورية بالرغم من قناعة الكثير بأنّه لا غنى في النهاية عن موازنة الرقابة، وبأنّ كل تطور أو إبداع وليد في الموازنة العامة، لا بدّ وأن يولد من رحم الموازنة التقليدية. إلا إنّ متغيرات التقدّم العلمي، والاقتصادي، والصناعي، والتقاني؛ أجبرت، وبقوة، على الانخراط في تحديث نظم إعداد الموازنة العامة، لرفع سويّة الأداء الفعّال، وتركيز الاهتمام في الناتج والإنتاج، وتحليل السياسات العامة بما يخدم الإنسان والمجتمع والبيئة، واستخدام الموارد الطبيعية والبشرية بأمثل الطرق.

وقد تأثرت الموازنة العامة في سورية بمسار الإصلاح الاقتصادي والاجتماعي الذي شهده المجتمع السوري منذ وقت طويل، وبدأت الموازنة العامة الترجمة الحقيقية لما هو مرسوم في الخطة العامة للدولة. وتضافرت عدة أنماط ونماذج في إخراج الموازنة العامة، وكأنّها تحمل بعض الميّزات والخصائص من كل الأساليب أو الاتجاهات المعتمدة في إعداد الموازنة العامة.

فيلاحظ أنّ الموازنة العامة في سورية ترتبط بالخطة العامة الموضوعية، بل هي الخطة المالية الأساسية السنوية لتنفيذ الخطة الاقتصادية (خطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية)، وذلك بما يحقق أهداف الخطة ويتفق مع بنيانها العام والتفصيلي (المادة ١ من القانون المالي الأساسي رقم ٥٤ لعام ٢٠٠٦).

وكذلك فهي تُبنى في بعض المواضع على إظهار الهيكلية العامة للبرامج الرئيسة وتوزيع الإنفاق عليها، وتحديد البرامج الفرعية والأنشطة لهذه البرامج الرئيسة، وصولاً إلى الأهداف العامة المحدّدة لمؤشرات الأداء الناجمة عن أهم

المشاريع الاستراتيجية (أسلوب البرامج والأداء في بعض الوزارات بدءاً من السنة المالية ٢٠١٠-٢٠١١).

وكذلك لم تخلُ الموازنة العامة في سورية في أسلوب إعدادها من الارتكاز إلى قاعدة الصفر في تقييم بعض البرامج ومراجعتها الشاملة لبعض الإدارات الحكومية، وتبويبها كل سنة من نقطة الصفر، وهذا مؤشر لإمكانية التحلُّل من الالتزامات السابقة في التقييم عند ضرورة ذلك.

إلا إنني أرى أن الأسلوب الأمثل للاتباع في عملية إعداد الموازنة العامة في سورية هو "أسلوب البرامج والأداء"، على أن يتم إدخال هذا الأسلوب بشكل تدريجي ورسمي، ليستقر في أذهان العاملين في حقل الموازنة أولاً، وليتركز في البنية التنظيمية والإدارية للدولة ثانياً، ثمَّ ليكون بعد ذلك بوابة الدخول في اتجاهات أخرى أكثر تطوراً وتعقيداً.

أولاً: الأسباب الداعية إلى تبني أسلوب البرامج والأداء في الموازنة العامة في سورية:

إذا كانت الحاجة إلى اعتماد هذه الموازنة، قد تحسستها الدول المتقدمة، لاقتناعها بفوائدها، وابتكرت في سبيل ذلك تقنيات علمية متطورة. فإنَّ حاجة الجمهورية العربية السورية إلى هذا النوع من الموازنات، هي أقوى وأكثر إلحاحاً، وذلك لاعتبارات عديدة لا حصر لها، نذكر منها^(١):

١- إنَّ المستلزمات الملحة لعملية التنمية، تفرض استعمالاً اقتصادياً ودقيقاً للموارد المتاحة في سبيل إشباع الاحتياجات المتنامية. وهذه الموارد هي

(١): لمزيد من التفاصيل، راجع في ذلك:

د. أبو صقر، حبيب: *موازنة البرامج بين النظرية والتطبيق*، جامعة الدول العربية - المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمّان، ١٩٨١، ص ٥٣ وما بعد.

د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة*، مرجع سبق ذكره، ص ٣٦٧ وما بعد.

ضئيلة على العموم، وقد تعرّضت خلال السنوات السابقة إلى تساؤل أكبر، أو إلى نضوب أحياناً، لا سيّما بعد خروج الكثير من روافع الاقتصاد الوطني عن الخدمة لفترات ليست بقصيرة (حقول النفط والغاز، القطاع الصناعي، القطاع السياحي...).

لذلك فإنّ من الضرورة تحديد خطة أولويات، تركز على اختيارات تعالج أبدي وأهم المشاكل، وتضع البرامج الملائمة لتحقيق الأهداف العامة وفق الخطط العلمية المناسبة، وتخصيص الموارد في سبيل ذلك.

ولن تكون الموازنة التقليدية بصفقتها الرقابية قادرة على تلبية تلك الاحتياجات وتفعيلها.

٢- لم يعد احترام قدسية وحرمة المال العام يقتصر على مراقبة أوجه الإنفاق في حدود الاعتمادات المبيّنة له، بل إنّ هذا الاحترام امتدّ ليشمل "ترشيد الإنفاق العام وضبطه"، للاطمئنان بعدم وجود التبذير والهدر والإسراف. وهذا تؤمّنه موازنة البرامج والأداء، حيث الرقابة على فاعلية وكفاءة تنفيذ البرامج والمشروعات والأنشطة. أي بمعنى آخر، ستكون الرقابة المفروضة، إلى جانب كونها حسابية، رقابة كفاية وأداء، رقابة تقييمية لما قبل الصرف ولما بعده.

وهذا ما نتطلبه اليوم في سورية، ليغدو استخدام الأموال العامة شفافاً ومطمئناً للمواطن بأنّ الأموال العامة تُصرف في القنوات السليمة والصحيحة.

٣- يتفق أسلوب موازنة البرامج والأداء مع الأوضاع الاقتصادية والمالية في سورية، ولن يؤدي استخدامه إلى إحداث تغييرات عميقة في صُلب نظام إعداد الموازنة العامة سواء كان ذلك على مستوى الوحدات الحكومية أو على مستوى مديرية الموازنة العامة في وزارة المالية.

٤- يحقق تطبيق أسلوب هذه الموازنة في سورية الحدّ، وبقدر الإمكان، من العجز المستمر والدائم الذي أصاب الموازنة العامة في سورية ولسنوات متتالية، ولا سيّما في السنوات الأخيرة، نتيجة زيادة جانب النفقات العامة من جانب الإيرادات باتباع أسلوب الزيادة السنوية في وضع تقديرات الموازنة العامة كل عام مالي، وسوء التقدير لها عن ذي قبل وذلك باتباع الموازنة التقليدية. وإضافة إلى ذلك، زيادة النفقات العامة جرّاء الحرب المفروضة التي تعيشها سورية، كنفقات العمليات العسكرية، والنفقات على تسوية التخريب الإرهابي، والنفقات على إعادة إعمار بعض المناطق المحرّرة وإعادة بنيتها التحتية... الخ^(١).

٥- لا تعيّن الموازنة التقليدية بدقة الأعمال المطلوبة، ولا المسؤولين عنها، وإنّ غياب هذه المسؤولية، إذا ما أضيفت إليه فوضى السلوك الإداري، إنما تحدّد كثيراً من أهمية النتائج المتحصّلة. وإنّ العلة لا تكمن دائماً في عدم تخصيص الأموال لتأدية الخدمات أو للقيام بمشاريع، بل إنّ العلة تكمن في حالات كثيرة في سوء استعمال هذه الأموال، وعدم تحقيقها للنتائج المتوخاة منها لا كمياً ولا نوعياً.

(١): أصدر السيد الرئيس بشار الأسد القانون رقم (٤٣) لعام ٢٠١٧ القاضي بتحديد اعتمادات الموازنة العامة للدولة للسنة المالية ٢٠١٨-٢٠١٩ بمبلغ إجمالي قدره (٣١٨٧) مليار ليرة سورية، وهو يزيد عن موازنة ٢٠١٧ بمبلغ (٥٢٧) مليار ليرة سورية، ونسبة زيادة قدرها ١٩,٨١%.

وكامل الدعم الذي ستتحمّله الدولة في عام ٢٠١٨ يصل إلى (١٣٥٨) مليار ليرة سورية، كما أنّه تمّ رصد مبلغ (٥٠) مليار ليرة سورية للجنة إعادة الإعمار والتعويض عن الأضرار التي لحقت بالممتلكات الخاصة.

وكل المؤشرات في الموازنة، وصدورها بموعدها الدستوري، تدلّ على صمود سورية، والاقتصاد السوري، والشعب السوري في وجه الإرهاب والتحديات الداخلية والخارجية، وذلك بفضل جهود وانتصارات القوات الباسلة في الجيش العربي السوري، والتحام الشعب خلف القيادة الحكيمة.

www.Sana.sy/?p=674017 (تاريخ أول دخول: ٢٧/٢/٢٠١٨ - ٣٣:٨م).

أما موازنة البرامج والأداء، فهي تركز على تقييم الإنجازات، وعلى معرفة التكلفة استناداً إلى قياسات عمل مادية محدّدة. وبذلك فهي تضع، بالنسبة للوضع في سورية، يدها على الجرح الذي تنن منه أغلب مرافق الدولة، وتبيّن للسلطات المسؤولة مواطن الخلل الواجب معالجته، وتوفر للمواطنين المعلومات الصحيحة عن الأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها، وعن النتائج التي اقترنت بها هذه الأهداف.

ثانياً: الشكل المقترح لتطبيق موازنة البرامج والأداء:

لا شكّ أنّ إدخال أسلوب موازنة البرامج والأداء في الموازنة العامة في سورية بشكل رسمي وشامل، يتطلب توافر الإرادة والعزيمة السياسية في ذلك، واقتناع السلطة التشريعية بضرورة إدخال هذا الأسلوب، وتعاونها مع الحكومة في هذا الشأن لإقرار التشريعات اللازمة لذلك، ومن ثمّ التأكد من حتمية توافر المقوّمات اللازمة للتطبيق، وتبصير العاملين في حقل الموازنة بضرورة إدخال هذا الأسلوب، وكيفية تطبيقه، والجديّة في تنفيذه. ولكن شريطة ألاّ يتم كل ذلك دفعةً واحدة، بل يجب أن يتم وفق خطوات مدروسة ومتعاقبة تضمن تثبيت أقدام هذا الأسلوب وعدم فشله.

فلا ضير أن يبدأ ذلك بتشكيل فريق من الخبراء والباحثين المهتمين في مجال الموازنة العامة من كبار الأكاديميين، والمتخصصين، والعاملين في إعداد الموازنة، وأعضاء من مجلس الشعب؛ ليقوموا بإجراء الدراسات والبحوث الجادة للوقوف على مدى إمكان تطبيق هذا الأسلوب في سورية أولاً؟ ومدى انعكاسه على الإنفاق العام، ثمّ تُقدّم مقترحات وتوصيات هذا الفريق إلى وزير المالية أو رئاسة مجلس الوزراء لإقناعهم بضرورة إدخال هذا الأسلوب الجديد. وبعد ذلك يمكن أن يتمّ التطبيق بشكل جزئي وتجريبي على وزارة أو وزارتين، أو على محافظة أو محافظتين (مرحلة انتقالية). ثمّ لحظ مواطن النجاح لتعزيزها، ومثالب الخلل والقصور لتفاديها.

ثمَّ يُصار بعد ذلك إلى إدخال هذا الأسلوب في كامل الموازنة العامة وبشكل شامل بعد نجاح مرحلة التطبيق الجزئي أو التجريبي. وإنَّ الشكل المأمول المرجوَّ الوصول إليه في ظل موازنة البرامج والأداء ينبغي أن يقتبس أهم معالمه من مزايا البساطة والمرونة والسلاسة في التطبيق، وأن يبتعد عن الجوانب التي اقترنت بالتعقيد، والتي آلت إلى التخلّي عن هذا الأسلوب وفشله في بعض الدول.

هذا ما يوجبه مبدأ الإفادة من حصيلة التجارب السابقة دون شريطة تكرارها. وعليه فإنَّ الموازنة الحديثة والمتطورة والبنّاءة المأمولة في سورية، قد تُدعى "موازنة برامج وأداء"، ولكن ليس هناك ما يمنع أن تتضمن ملامح مرغوبة من كل من موازنة الرقابة، وموازنة التخطيط والبرمجة، والموازنة الصفرية، والموازنة التعاقدية، والموازنة المستجيبة للنوع الاجتماعي... الخ. ويتمّ فيما يأتي استعراض تصوّر لنموذج مقترح لتطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في "وزارة الصحة": تبدأ المرحلة الأولى بتحديد الأهداف، وهي الغايات التي تسعى الوزارة إلى تحقيقها من خلال أداء النشاطات المختلفة، وتقسم هذه الأهداف إلى:

- أهداف عامة (رئيسة أو استراتيجية): وهي أهداف ثابتة يتضمنها الدستور والقوانين والأنظمة، وهي ذات طبيعة وصفية وغير محددة على نحو كمي يمكن قياسه.

- أهداف نوعية (مشتقة أو قطاعية): وهي تُشتق عن الأهداف العامة. - أهداف نهائية قابلة للقياس.

فالأهداف العامة في وزارة الصحة، كما ترد في النظام الداخلي للوزارة، هي: (توفير الرعاية الصحية، وتأمين العلاج، وإدارة شؤون الصحة العامة...). وينبثق عن هذه الأهداف أهدافاً نوعية أكثر تفصيلاً، وأدق تحديداً، وتقترب خطوة من حدود إمكانية التعبير الكمي عنها.

ففي الهدف العام (إدارة شؤون الصحة العامة) تُشتق العديد من الأهداف النوعية (الطب الوقائي، الطب العلاجي، الطب البديل...).

أما الأهداف القابلة للقياس، فتظهر على شكل "وحدات أداء" تمثل المستوى النهائي الذي تؤول إليه الأهداف العامة والقطاعية.

فمن الأهداف القابلة للقياس في (إدارة الطب الوقائي مثلاً):

- خفض نسبة الإصابة بمرض معين بنسبة ١٠% على الأقل خلال العام القادم.
- توفير لقاح الوقاية من السل لـ (٥٠٠٠) طفل.. الخ.

ويمثل الشكل المعروض نموذجاً مبسطاً لأهداف عامة، وأخرى قطاعية، وثالثة قابلة للقياس في وزارة الصحة:

نموذج مبسط للتدرُّج في الأهداف

مستوى الأهداف	وزارة الصحة
أهداف عامة (رئيسية أو استراتيجية)	- توفير الرعاية الصحية. - تأمين العلاج. - إدارة شؤون الصحة العامة.. الخ.
أهداف نوعية (مشتقة أو قطاعية)	- الطب الوقائي. - الطب العلاجي. - الطب البديل... الخ.
أهداف قابلة للقياس	- توفير الوقاية لـ (٣٠٠٠) طفل من التهاب الكبد الوبائي. - خفض نسبة الإصابة بالتهاب الكبد الوبائي ١٠% على الأقل... الخ.

وفي ضوء كل من الأهداف العامة، والأهداف النوعية، يمكن صياغة "الأنشطة" التي ستقوم بها الوزارة على النحو الآتي:

- الأهداف العامة: (الرعاية الصحية، إدارة شؤون الصحة العامة، تأمين العلاج...).

* الأهداف القطاعية للهدف (الرعاية الصحية) يمكن أن تتمثل في:
(الطب العلاجي، الطب الوقائي...).

* يقوم قطاع (الطب الوقائي) بالعديد من "الأنشطة" على صعيد الوزارة
مثل: (الوقاية من التهاب الكبد الوبائي، الوقاية من السل، الوقاية من
الإيدز...).

* الأهداف القطاعية للهدف (إدارة شؤون الصحة العامة) يمكن أن تتمثل
في: (الخدمات الصحية، المتابعة والتنقيف الصحي...).

* يقوم قطاع (الخدمات الصحية) بالعديد من "الأنشطة" على صعيد
الوزارة مثل: (التسجيل الصحي، الرقابة الصحية، الإحصاء الصحي...).

- ثم تقسم كل من هذه الأنشطة التي تمت صياغتها وفق الأهداف السابقة
إلى "وحدات أداء"، شريطة أن يترافق تصميم وتحديد هذه الأنشطة في الوزارة
بضرورة إعادة النظر في الهياكل الإدارية والتنظيمية، كي تتواءم التقسيمات
الإدارية مع الأهداف العامة، والنوعية، والنشاطات المنبثقة، وفي سبيل توضيح
ذلك يتم استعراض الشكل الآتي:

نموذج لمشروع هيكل تنظيمي في وزارة الصحة

الوزير

معاون الوزير للخدمات الصحية

معاون الوزير للشؤون الصحية

مديرية العلاقات الصحية

مديرية الطب الخاص

مديرية الطب الوقائي

مديرية الرعاية الطبية (الطب العلاجي)

إدارة الخدمات

إدارة العلاقات الصحية

إدارة الرقابة الصحية

إدارة التسجيل الصحي

إدارة رعاية الأمومة والطفولة

إدارة الوقائية

إدارة العيادات

إدارة المستشفيات

المالية

الإحصاء

مشتقي

أطباء

مركز (أ)

مركز (ب)

عيادة (أ)

مستشفى (أ)

الإدارية

التأهيل والتدريب

عيادات ومختبر

أطباء أسنان

مركز (ب)

مركز (ج)

عيادة (ب)

مستشفى (ب)

خدمات أخرى

العلاقات العامة

صيدليات ومختبر

صيانة ومختبرين

مركز (ج)

مركز (ج)

عيادة (ج)

مستشفى (ج)

وبعد هذا التصميم والتنظيم الإداري، تقوم أصغر الوحدات في الوزارة (وحدات الأداء، كالمستشفى والعيادة) بممارسة الأنشطة والمهام المختلفة للوزارة، وتتشكل موازنة البرامج والأداء للوزارة على النحو الآتي:

- تُشكّل موازنات وحدات الأداء (موازنة المستشفى أ، موازنة المستشفى ب، موازنة العيادة أ، موازنة العيادة ب، ...)، ثمّ بعد ذلك تتشكل موازنات الأداء (موازنة إدارة المستشفيات، موازنة إدارة العيادات...).

- ثمّ تتجمّع موازنات الأداء لتشكّل موازنة البرنامج (موازنة برنامج المستشفيات، موازنة برنامج العيادات، ...)، ثمّ تتجمّع بعد ذلك موازنات البرامج لتشكّل موازنة قطاع معين (موازنة إدارة أو قطاع الطب العلاجي، موازنة قطاع الطب الوقائي...).

- ثمّ تتجمّع بعد ذلك الموازنات المجمّعة لقطاعات الوزارة المختلفة وصولاً إلى موازنة البرامج والأداء على مستوى الوزارة ككل.

وغني عن البيان أن موازنة الوزارة سوف تمثل أعلى مستوى في تلك الموازنات باعتبارها الموازنة المجمّعة لكافة قطاعات الوزارة، في حين تعتبر موازنة الأداء لأصغر وحدة أداء (المستشفى أو العيادة في مثالنا) هي الأساس الذي ينطلق منه التقدير، وتتم فيه المتابعة وتقويم الأداء.

ويتمّ في هذا التسلسل عرض الأشكال الآتية:

موازنة الأداء في المستشفى (أ)

- وحدات الإنتاج (المخرجات)

عدد المرضى

- النفقات (المدخلات)

الباب الأول: تكلفة العاملين

أولاً: الأجور

(أجور أطباء، أجور مخبريين، أجور صيادلة، أجور ممرضين، أجور إداريين)

ثانياً: الإسكان

(سكن الأطباء، سكن الصيادلة، سكن المخبريين، سكن الممرضين .. الخ).

ثالثاً: المكافآت

(أطباء، مخبريين، صيادلة...)

رابعاً: أجور العمل الإضافي

(أطباء، مخبريين، صيادلة...)

خامساً: المهمات وبدلات السفر والإيفادات

(أطباء، مخبريين، صيادلة...)

الباب الثاني: المستلزمات الطبية

أولاً: الأجهزة والمعدات

(تجهيزات طبية، أسرة، حاملات مرضى، ...)

ثانياً: مستهلكات طبية

(معقمات، شاش، قطن، ...)

ثالثاً: الأدوية

(مضادات حيوية، مسكنات، ...)

الباب الثالث: النفقات العامة

أولاً: نفقات الصيانة

ثانياً: نفقات وسائل النقل والاتصال

ثالثاً: اللوازم والقرطاسية

رابعاً: الماء، والكهرباء، والبريد، والهاتف، والإنترنت.

الباب الرابع: المشروعات والإنشاءات

أولاً: مشروع توريد

ثانياً: مشتريات موجودات ثابتة

ثالثاً: ... الخ.

موازنة البرامج في إدارة المستشفيات

- المستشفى (أ) المستشفى (ب) المستشفى (ج)
- وحدات الإنتاج (المخرجات)
- عدد المرضى
- النفقات (المدخلات)
- الباب الأول: تكلفة العاملين**
- أولاً: الأجور (شاملة)
- ثانياً: الإسكان
- ثالثاً: المكافآت
- رابعاً: أجور العمل الإضافي
- خامساً: المهمات وبدلات السفر والإيفادات
- الباب الثاني: المستلزمات الطبية**
- أولاً: الأجهزة والمعدات
- ثانياً: مستهلكات طبية
- ثالثاً: الأدوية
- الباب الثالث: النفقات العامة**
- (حسب بنودها الواردة في موازنات الأداء)
- الباب الرابع: المشروعات والإنشاءات**
- (حسب بنودها الواردة في موازنات الأداء)

الموازنة المجمعة لقطاع الطب العلاجي

برنامج العيادات

برنامج المستشفيات

- وحدات الإنتاج (المدخلات)

عدد المرضى في العيادات

عدد الأسرة في المستشفيات

عدد الأسرة المشغولة في المستشفيات

- النفقات (المدخلات)

الباب الأول: تكلفة العاملين

(حسب التفاصيل الواردة في موازنات البرامج)

الباب الثاني: المستلزمات الطبية

(حسب التفاصيل الواردة في موازنات البرامج)

الباب الثالث: النفقات العامة:

(حسب التفاصيل الواردة في موازنات البرامج)

الباب الرابع: المشروعات والإنشاءات

(حسب التفاصيل الواردة في موازنات البرامج)

وعليه يتم تقسيم نشاط الوزارة إلى قطاعات، وبرامج، ووحدات أداء، وذلك استناداً إلى الأهداف العامة (الرئيسة) التي تمّ تحديدها في المرحلة الأولى، ووفق المهام (الأنشطة) والهيكل التنظيمي، بحيث يمكن أن يأخذ التقسيم في هذه المرحلة بعض قطاعات وزارة الصحة على النحو الآتي:

* قطاع الرعاية الصحية (الطب العلاجي): موازنة مجمعة	
إدارة المستشفيات -	موازنة برامج
* مستشفى (أ)	موازنة أداء
* مستشفى (ب)	موازنة أداء
إدارة العيادات -	موازنة برامج
عيادة (أ) -	موازنة أداء
عيادة (ب) -	موازنة أداء
* قطاع الطب الوقائي: موازنة مجمعة	
إدارة الوقاية الصحية -	موازنة برامج
* الإدارة العامة	موازنة أداء
* مركز طبي وقائي (أ)	موازنة أداء
* مركز طبي وقائي (ب)	موازنة أداء
إدارة رعاية الأمومة والطفولة -	موازنة برامج
* الإدارة العامة	موازنة أداء
* مركز رعاية أمومة وطفولة (أ)	موازنة أداء
* مركز رعاية أمومة وطفولة (ب)	موازنة أداء
* قطاع الطب الخاص: موازنة مجمعة	
إدارة التسجيل الصحي -	موازنة برامج
* سجل الأطباء وأطباء الأسنان	موازنة أداء
* سجل الصيادلة والمخبريين	موازنة أداء
* سجل الممرضات والقابلات	موازنة أداء
إدارة الرقابة الصحية -	موازنة برامج
* قسم رقابة العيادات	موازنة أداء
* قسم رقابة المستشفيات	موازنة أداء
* قسم رقابة المخابر والصيديات	موازنة أداء
* قطاع العلاقات الصحية: موازنة مجمعة	
إدارة العلاقات الصحية -	موازنة برامج
* قسم الإحصاء الصحي	موازنة أداء
* قسم التأهيل والتدريب	موازنة أداء
* قسم العلاقات العامة	موازنة أداء
إدارة الخدمات: -	موازنة برامج
* قسم الشؤون المالية	موازنة أداء
* قسم الشؤون الإدارية	موازنة أداء
* قسم الخدمات الأخرى	موازنة أداء

وهكذا تتضح من خلال هذا النموذج المقدم الأهداف التي تُطلب من أجلها الاعتمادات المالية في ظل موازنة البرامج والأداء، وتكاليف البرامج والأنشطة المقترحة. فهي تركّز جلّ اهتمامها على الكيفية التي تُدار بها البرامج والأنشطة والمشروعات الحكومية وصولاً إلى ترشيد الإنفاق العام.

هذا ومن المتصوّر أن يُبنى الانتقال التدريجي نحو موازنة البرامج والأداء في سورية (وزارة أو وزارتتين - محافظة أو محافظتين) على فكرة الإبقاء على الموازنة التقليدية، مبدئياً، مع تطوير مستوى عملية إعداد التقديرات وبنائها على قدر كبير من البيانات والمعلومات المحلّلة، وتوحيّ الأهداف، ودراسة الأولويات.

وإنّ النّفس الطويل ممثلاً في سعة المدى الزمني للتطبيق التجريبي، يعدّ أمراً ضرورياً للوصول إلى مستوى ملائم من التطوير في نظم الموازنة العامة، وإلى تطبيق فعّال وأكثر كفاءة ومصادقية لتلك النظم.

وختاماً لهذا الفصل يمكن التأكيد على أنّ إجراءات عملية إعداد الموازنة العامة منذ تهيئة اللجنة الفنية المختصة للإطار العام للموازنة، وحتى وصولها إلى أروقة السلطة التشريعية كمشروع قانون مقدّم من قبل الحكومة؛ هي عملية ليست ميسورة على الدوام، بل تكتنفها العقبات، والمشكلات، والمخاطر في كثير من الأحيان، سيّما لو كان أساس إعدادها هو الأسلوب التقليدي في التفاوض المضيئي، والمساومة، والمحاصصة.

كما تجدر الإشارة إلى أنّ للموازنة العامة وأنماطها الحديثة دوراً مهماً في فلسفة ترشيد الإنفاق الحكومي وضبطه، سيّما بعد توسّع الدور الاقتصادي والاجتماعي للدولة في عصر الدولة الراعية الحديثة. وهذا ليس بالأمر الجديد، إذ إنّ أدولف فاجنر Adolf Wagner قد صاغ منذ أكثر من قرن؛ قانون التوسّع المتزايد في الأنشطة الحكومية، وانتشار ظاهرة تزايد النفقات العامة، وهذا ما يستتبع بالضرورة وضع النفقة في مكانها المخصّص.

وإنَّ أغلب القواسم مشتركة في المتطلبات اللازمة أو المقوِّمات الرئيسة لإدخال الاتجاهات الحديثة في عملية إعدادها. وإنَّ الأوان قد آن، والضرورة قد ألحَّت في تفعيل الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة السوريَّة. وبما حبَّذا أن يبدأ ذلك بشكل رسمي وفَعَّال في إدخال نظام موازنة البرامج والأداء، ليشكِّل ذلك ممَّهِّداً لإدخال نظم الاتجاهات الحديثة الأخرى، ولا ضير في الاستعانة بالخبرات والتجارب الناجحة لبعض الدول في هذا المجال.

خاتمة

تمّ في هذا البحث استعراض الاتجاهات الحديثة في عملية إعداد الموازنة العامة للدولة، ودورها في إدارة البرامج والأنشطة والمشروعات الحكومية، وترشيد الإنفاق العام. باعتبار أن الموازنة العامة لم تبقى مجرد أرقام حسابية فحسب، بل أضحت منظومة متكاملة الأبعاد، تغوص إلى أعماق وجذور رفاهية الأفراد، وتعكس البرنامج المالي والاقتصادي للحكومة المزمع تنفيذه خلال الفترة المقبلة.

وقد تمّ، في ختام هذا البحث، الوصول إلى جملة من النتائج، والمقترحات، والتوصيات نوجز أهمّها بما يأتي:

أولاً: النتائج:

١- تحتل الموازنة العامة للدولة، اليوم، مكانة مرموقة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وتزداد أهميتها بالنسبة للأوساط السياسية. ولا غرابة في ذلك؛ إذ إنّ الوسائل المالية التي تنظّمها الموازنة العامة بين جناحيها هي الأدوات الرئيسة التي تعتمد عليها الدول في دفع عجلة النمو والتطور وتنفيذ السياسة العامة للدولة طبقاً للخطة المرسومة.

٢- إنّ تطور دور الدولة من كونها حارسة إلى كونها متدخلة في شتى مناحي الحياة الاقتصادية والاجتماعية؛ ألزمها تأدية المزيد من الخدمات والأنشطة، التي زادت الإنفاق العام إلى حجم مذهل، وأجبر الحكومات على اتباع فلسفة ترشيد الإنفاق الحكومي وضبطه ما أمكن في المجالات الصحيحة والمفيدة.

٣- إنّ مواطن الخلل والقصور التي اعترت التطبيق العملي للأسلوب التقليدي في عملية إعداد الموازنة العامة؛ جعلت الكثير من الدول تعزف عن تبني هذا الأسلوب في موازاناتها العامة، وتتحوّل نحو إدخال الاتجاهات الحديثة التي تخدم متطلبات عملية التنمية الشاملة، وإنّ الدولة التي تُعاند وتُكابِر

في الاحتفاظ بالأسلوب التقليدي في إعداد موازنتها العامة، تكون قد حكمت على نفسها بالعزلة والتفوق في عالم أضحى كالقرية الصغيرة.

٤- يضطلع أسلوب موازنة البرامج والأداء ببيان البرامج والأنشطة والمشروعات الحكومية المقدّمة، وقياس مدى كفاءة الوحدات الحكومية في إنجاز الأعمال المنوطة بها، ورفع مستوى الأداء وتقييمه، وترشيد الإنفاق العام، والقضاء على مظاهر الإسراف والهدر في المال العام، والرقابة قبل الصرف وبعده.

٥- يقوم أسلوب موازنة التخطيط والبرمجة على ربط الموازنة العامة بالتخطيط، واستخدام التحليل الاقتصادي لتقييم كافة المدخلات، والمخرجات، والآثار، والبدائل، وصولاً إلى تحسين عملية اتخاذ القرارات فيما يخصّ أفضل الطرق وأنجعها لتوزيع استخدام الموارد المالية المتاحة في الدولة.

٦- ينهض أسلوب الموازنة الصفريّة بالمراجعة الشاملة لتقديرات الاعتمادات، والتقييم الدوري للبرامج والأعمال بشكل مستمر في كل سنة مبرّرة من نقطة الصفر. وهذا ما يضيف على هذا الأسلوب صفة المشقّة والتعقيد بإضافة أعباء جمّة على عملية إعداد الموازنة العامة، نتيجة الفحص المتكرر للتكاليف والعوائد.

أما الموازنة التعاقدية فهي، وللحق، ليست نظاماً متكاملاً للموازنة بالمعنى الفني المألوف في غيرها من النظم، بل هي أشبه ما تكون بطريقة من طرق تنفيذ البرامج والمشروعات الحكومية بخبرات وكفاءات القطاعين العام أو الخاص.

٧- ما زالت الموازنة العامة في سورية تعتمد على الأسلوب التقليدي في إعدادها، وليست مكثّرة، كما يُفترض، بالنتائج المستهدفة من الإنفاق، ويغيب عنها المعايير العلمية الفعّالة في تقييم الأداء، وتقويمه، وشفافيّته. وهذا ما يستلزم، بإلحاح وجديّة، ضرورة البدء في التحوّل نحو الاتجاهات

الحديثة، بإدخالها في عملية الإعداد بشكل رسمي ملموس، ولا سيما اليوم أمام ديدن المتأمرين على هذا البلد، الذين زجّوه في أتون حرب شعواء فادحة، أصابت إنسانه، وعمرانه، واقتصاده.

ثانياً: المقترحات والتوصيات:

بعد استعراض أهمّ النتائج المستخلصة من هذا البحث، يمكن القول بأنّ هناك الكثير من المقترحات والتوصيات التي تخطر في البال، والتي تفيد بتبني الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنات العامة للدول، ولا سيما النامية منها، ومن هذه المقترحات والتوصيات ما يأتي:

١- ينبغي أن تعلن القيادة السياسية في أيّة دولة ترغب في تبني الاتجاهات الحديثة في إعداد موازنتها العامة، عن إحالة الموازنة التقليدية إلى التقاعد، والرغبة الصريحة في تبني أحد الاتجاهات الحديثة. فقد ظهرت الاتجاهات الحديثة وارتبطت عمليات التطوير فيها ضمن الولايات المتحدة الأمريكية بشخصية الرؤساء الأمريكيين، لأنّ القيادة السياسية هي المحرك والموجّه لباقي سلطات الدولة، ولا سيما التنفيذية منها.

٢- ينبغي أن يتوافر لدى السلطة التشريعية القبول والتوجّه في تبني الدولة لاتجاه حديث في إعداد موازنتها العامة، ليُصار إلى إقرار التشريعات الملائمة واللازمة لذلك. وإلا فإنّ رغبة الحكومة في تبني الاتجاهات الحديثة دون موافقة السلطة التشريعية غير مُجدية، ولا تمثل سوى "التفكير بالتمني" حسب المقولة الإنكليزية: "It's wishful thinking".

ويُفضّل أن تبادر السلطة التشريعية بمطالبة السلطة التنفيذية بضرورة العدول عن الموازنة التقليدية وإدخال الاتجاهات الحديثة في عملية الإعداد، حتى يكون لإدخال النظام الجديد رنيناً خاصاً يطمئن المواطنين بضرورة تبنيّه وإدخاله في إعداد الموازنة العامة.

٣- لما كانت الاتجاهات الحديثة في عملية إعداد الموازنة العامة هي نماذج شفافة ذات إضافات لما قبلها، فإنّ الموازنة العامة في أيّة مرحلة من مراحل تطور نظمها تستمر في المرحلة التي تسبقها، وتضيف إليها ما يسدّ مثالب القصور والهنّات التي برزت فيها.

وفي ضوء ذلك، فإنّ تطوير نظام أي موازنة ينبغي أن يتم من خلال إصلاح النظام القائم بحركة لولبية تدرجية، ليتسنى الوصول إلى إرساء قواعد النظام الجديد، وتوطيد أركانه وتفعيل عمله بشكل شامل، وبالتالي انتهاء دور النظام القديم وتلاشيّه.

٤- ينبغي على جميع الدول التي تفكّر بإدخال الاتجاهات الحديثة في إعداد موازنتها العامة، أن تسعى مقدّماً إلى توفير البيئة الخصبة المناسبة، والمقوّمات اللازمة للتطبيق، من خلال تطوير الهيكل الإداري في الدولة، وتأهيل الكوادر العاملة في حقل الموازنة، وتعميم الأصول العلمية والتقانية في التخطيط والتحليل والتقييم، وفوق كل ذلك، بل وقبله، توفير البيئة القانونية والتشريعية اللازمة للتطبيق.

٥- إنّ إدخال الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنات العامة، لا سيّما في الدول النامية، يتطلّب الاطلاع على الخبرات والتجارب الناجحة لبعض الدول في هذا المجال، المتقدّمة منها والنامية، لإمكانية التعرّف على مزايا هذه الأساليب وعيوبها، ومدى ملاءمتها للتطبيق من عدمه، وإخضاع كل ذلك للتوصيف والتحليل والمقارنة والمقاربة، في سبيل الاقتناع السليم والجادّ في الأسلوب الأمثل والأفضل للتبنّي في التطبيق.

٦- ما زالت الموازنة العامة في سورية تغرّد خارج سرب الاتجاهات الحديثة، فقد قطعت شوطاً طويلاً في تبني أسلوب متجدّد في التقاليد لإعداد موازنتها العامة، وقد حان الوقت لتطوير هذا الأسلوب ليسير التطورات الاقتصادية المتلاحقة والتغيّرات التقانية المذهلة، والتي لم يعدّ من المقبول

في ظلها بتاتاً، الاكتفاء بما أنجزته الموازنة التقليدية. ويمكن الاقتراح في سبيل تطوير إعداد الموازنة العامة في سورية ما يأتي:

أ- المسارعة بإلحاق المقررات العلمية المختصة بالاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة، وتطويرها، والتخطيط لها، بالخطوة الدراسية المعتمدة لدى كليات الحقوق والاقتصاد والمعاهد التقانية للعلوم الإدارية والمالية في الجامعات الحكومية والخاصة، مما يساعد على تنشئة كوادر علمية على علم وافٍ بها، ومؤهلين لمواجهة الواقع العملي فيما لو عملوا في حقل الموازنة العامة أو الإدارة المالية.

ب- تشكيل اللجان المتخصصة في تدريب وتأهيل الكوادر الإدارية بما يتعلق باتجاهات الموازنة وتقاناتها، وذلك من خلال عقد الندوات والدورات التدريبية المستمرة، وتنظيم فرق وورشات عمل في هذا المجال، والاطلاع على تجارب وخبرات الدول الأخرى في هذا المجال.

على أن تكون هذه اللجان مؤلفة من كبار الأكاديميين والأساتذة الجامعيين المتخصصين في العلوم الإدارية والمالية، والاقتصاد، والتخطيط، للاستفادة من مؤهلاتهم العلمية والأكاديمية، وكذلك أن تضم كبار الخبراء العاملين في هذا المجال للاستفادة من خبراتهم العملية والتطبيقية.

ج- اقترح تبني أسلوب موازنة البرامج والأداء في إعداد الموازنة العامة في سورية، إذ إنَّه الأسلوب الأمثل للتطبيق في الوضع الراهن ووفق المعطيات المتاحة، ليكون هذا الأسلوب المدخل أو المقدِّمة لتبني أساليب أخرى أكثر حداثةً وتطوراً، ولا ضير في إدخال بعض مزايا الأساليب الحديثة الأخرى، شريطة ألا يؤدي ذلك إلى عبء عملية الإعداد، أو إرهاق العاملين ونفورهم من تطبيق الاتجاهات الحديثة.

وعلى أن يكون هذا الانتقال تدريجياً وتجريبياً في بعض الوزارات (وزارة أو وزارتين مثلاً) أو بعض المحافظات (محافظه أو محافظتين مثلاً)، ولا ضير أن

تكون وزارة المالية من ضمن الوزارتين مثلاً، ومحافظة دمشق من ضمن المحافظتين مثلاً، وأن يتم الانتقال بالاستفادة من التجارب الناجحة للغير، ثم الانتقال تدريجياً ليمتد هذا الأسلوب إلى وزارات أو محافظات أخرى، وصولاً إلى تعميم ذلك على كامل الموازنة العامة بشكل رسمي وشامل.

د- اقترح تطوير نظم المعلومات الإدارية في الإدارات العامة، والتي تنظم عرض معلومات الماضي والحاضر، وتدعم عملية التخطيط والإدارة، وتساهم في توفير المعلومات المطلوبة لكل من صنّاع القرار ومُتخذي القرار. وتقابل هذه النظم المستويات الإدارية المختلفة في البنية التنظيمية. ومن أمثلتها: نظم دعم القرارات DSS (والتي تقدّم الدعم للإدارة العليا لمساعدتها في اتخاذ القرار، وحل المشاكل، وتوفير البدائل، ورقابة المدخلات والمخرجات)، ونظم دعم الإدارة العليا ESS (والتي تعمل على تقديم التقارير المعلوماتية الملخصة المناسبة للمدراء، لمساعدتهم في اتخاذ القرارات الاستراتيجية)، ونظم معلومات الإدارة MIS (والتي تتولى توفير التقارير المعلوماتية لدعم الإدارة الوسطى في اتخاذ القرارات الروتينية)، ونظم المكاتب الآلية AOS (والتي تخدم الإدارة الدنيا في نطاق أعمال وأنشطة واتصالات المكاتب وتجهيزها آلياً)، والنظم الخبيرة XS (والتي تحاكي نمط التفكير الإنساني باستخدام تقانات الذكاء الاصطناعي)...

هـ- يتطلب إدخال أسلوب البرامج والأداء في الموازنة العامة في سورية، توافر دعامة تقانية متينة تعتمد على الحاسبات الإلكترونية، ونظم التحليل الاقتصادي والإحصائي والرياضي، لقياس المدخلات والمخرجات بدقة، وتقييم النتائج المتحققة، ومقارنة التكلفة بالعائد.

ولا ضير في تكثيف العمل، وتأهيل العاملين للعمل، في بعض لغات البرمجة التي تخدم هذا المجال، أمثال: لغة البيسك BASIC (شيفرة الأوامر الرمزية متعددة الأغراض)، ولغة الفيجوال بيسك VISUAL BASIC (بيئة

تطوير (لغة السابقة)، ولغة الكوبول COOPOL (لغة برمجية توثيقية متعددة الاستخدام تخدم النواحي التجارية والمالية).

وكذلك تعزيز العمل في بعض النظم المتطورة للتحليل الإحصائي والرياضي، كنظام SPSS (وهو أشهر برامج التحليل الإحصائي، ويعني الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية، حيث يقوم بدراسة وتحليل المدخلات والمخرجات، وصحة أو قوة الارتباط بينهما).

و- اقترح تفعيل دور نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية GFMIS، والذي تمّ تفعيله مؤخراً في مصر، والذي يقوم على حوسبة كافة إجراءات إعداد الموازنة العامة وتنفيذها، ورفع التقارير المالية بما يضمن الشفافية والمساءلة في تخصيص واستخدام ومراقبة الإيرادات العامة، وربط جميع المؤسسات الحكومية بمنظومة الدفع والتحصيل الإلكتروني، ولا سيما أنّ العالم يعيش اليوم في المجتمع المعلوماتي والاقتصاد الرقمي (اقتصاد المعرفة أو اقتصاد اللاملموسات أو الاقتصاد الشبكي).

ز- اقترح تشكيل "فريق عمل دائم" أو "لجنة دائمة"، ترتبط بالسيد رئيس مجلس الوزراء، وتتألف من كبار الأكاديميين والمحللين الماليين وأعضاء من مجلس الشعب وممثلين عن المنظمات الأهلية والمجتمع المدني، تختص بتقديم الاقتراحات والتوصيات في تطوير الموازنة العامة للدولة وترشيد الإنفاق العام، حيث تُسند إلى هذا الفريق أو اللجنة مهمة ردف الحكومة سنوياً بالتحليلات والتفسيرات والاستدلالات التي تخدم مجال الموازنة العامة وترشيد الإنفاق العام من خارج دولا العمل الحكومي.

ح- إنّ إخراج موازنة عامة حديثة في سورية، تلبي حاجات المواطنين وتطلّعاتهم، يُلقى أمانة كبيرة في أعناق العديد من المسؤولين في الجهات الرسمية والتكاتف والتضافر والعمل الدؤوب، وأخصّ بالذكر منها: مجلس الشعب ولا سيما اللجان المتعلقة بالشؤون الدستورية والتشريعية والقوانين المالية

والموازنة والحسابات، ووزارة المالية، وهيئة التخطيط والتعاون الدولي، والمجلس الأعلى للتخطيط الاقتصادي والاجتماعي، ووزارة الدولة لشؤون التنمية الإدارية... الخ.

❖ وختاماً لهذا البحث، فإنني أشكر الله جلّ وعلا، ميسّر كل أمرٍ عسير، سائلاً إياه أن يكون قد وقّفتني فيما قدّمت، راجياً أن يوفي هذا العمل المتواضع الغرض المطلوب منه، وأن يساهم في إغناء المكتبة القانونية الوطنية.

والله وليّ التوفيق . . .

﴿ وَيَسْأَلُونَكَ عَنِ الرُّوحِ قُلِ الرُّوحُ مِنْ أَمْرِ رَبِّي وَمَا أُوتِيتُمْ مِنَ الْعِلْمِ إِلَّا قَلِيلًا ﴾ (٨٥)

[الإسراء: ٨٥]

قائمة المراجع

أولاً: القرآن الكريم.

ثانياً: المراجع باللغة العربية:

* الكتب:

١. د. إسماعيل، إسماعيل خليل ود. عدس، نائل حسن: *المحاسبة الحكومية*، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠١٠.
٢. د. إسماعيل، مدحت وكراجة، عبد الحليم: *المحاسبة الحكومية بين النظرية والتطبيق*، الطبعة الثانية، دار الأمل للنشر والتوزيع، إربد - الأردن، ١٩٨٩.
٣. أ. أبو عيد، ربيع و أ. سويد، حازم و أ. اختيار، وعد: *نظم أرشفة المعلومات والوثائق*، منشورات جامعة دمشق - المعهد التقني لإدارة الأعمال والتسويق، دمشق، ٢٠١٥.
٤. د. أحمد، عبد الله عبد السلام ود. كمال، آمال محمد: *المحاسبة الحكومية والقومية (النظرية والتطبيق)*، منشورات جامعة القاهرة - كلية التجارة، القاهرة، ٢٠١٠.
٥. د. أحمد، محمد سعيد: *الإدارة المالية والموازنة العامة للدولة*، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧٢.
٦. د. بشور، عصام: *المالية العامة والتشريع المالي*، الطبعة الثامنة، منشورات جامعة دمشق - كلية الحقوق، دمشق، ٢٠٠٠.
٧. د. البطريق، يونس أحمد: *اقتصاديات المالية العامة*، الدار الجامعية، القاهرة، ١٩٨٥.
٨. د. بوادقجي، عبد الرحيم ود. نعيم، معتز: *الاقتصاد السياسي*، منشورات جامعة دمشق - كلية الحقوق، دمشق، ٢٠٠٦.

٩. د. بيومي، زكريا محمد: *المالية العامة الإسلامية (دراسة مقارنة بين مبادئ المالية العامة في الدولة الإسلامية والدولة الحديثة)*، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧٩.
١٠. د. بيومي، زكريا محمد: *مبادئ المالية العامة*، مطبعة جامعة القاهرة والكتاب الجامعي، القاهرة، ١٩٧٨.
١١. د. الحاج، طارق: *المالية العامة*، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، ١٩٩٩.
١٢. د. حبيب، مطانيوس: *الوجيز في الاقتصاد السياسي*، منشورات جامعة دمشق - كلية الحقوق، دمشق، ٢٠٠٧.
١٣. د. حسين، محمد حمزة ود. عبد المجيد، لبنى رياض: *تأريخ أوروبا في العصور الوسطى*، الطبعة الأولى، منشورات جامعة الموصل - كلية التربية للعلوم الإنسانية، الموصل - العراق، ٢٠١٥.
١٤. د. الحسين، محمد يوسف ود. نوح، مهند: *القانون الإداري (عمّال الإدارة العامة وتصرفاتها القانونية)*، منشورات جامعة دمشق - كلية الحقوق، دمشق، ٢٠١٢.
١٥. د. حشيش، عادل أحمد: *اقتصاديات المالية العامة (دراسة تحليلية)*، مؤسسة الثقافة الجامعية، القاهرة، ١٩٨٣.
١٦. د. الحمش، منير: *دراسات في المالية العامة واتجاهاتها الحديثة*، مؤسسة الوحدة للنشر، دمشق، ١٩٨٦.
١٧. د. خوري، عصام ود. سليمان، عدنان: *التنمية الاقتصادية (دراسة في التخلف والتنمية)*، الطبعة الثالثة، منشورات جامعة دمشق - كلية الاقتصاد، دمشق، ١٩٩٨.
١٨. د. الخولاني، منار عبد الستار: *الموازنة الصغرى*، الطبعة الأولى، د. ن (دون ناشر)، ٢٠٠٧.

١٩. د. الدقر، رشيد: *علم المالية العامة*، مطبعة الجامعة السورية، دمشق، ١٩٥٥.
٢٠. د. دهمش، نعيم: *الموازنة الصفريّة*، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمّان، ١٩٨١.
٢١. د. الدوري، مؤيد عبد الرحمن ود. الجنابي، طاهر موسى: *إدارة الموازنات العامة*، دار زهران للنشر والتوزيع، عمّان، ١٩٩٩.
٢٢. د. ذنبيات، محمد جمال: *المالية العامة والتشريع المالي*، الطبعة الأولى، دار الثقافة والنشر، عمّان، ٢٠٠٣.
٢٣. د. رضوان، محمد عوض: *الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة ودورها في إدارة البرامج والأنشطة والمشروعات الحكومية (دراسة مقارنة)*، الطبعة الثانية - طبعة منقحة ومزودة، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٩.
٢٤. د. الزماحي، نواف محمد عباس: *المحاسبة الحكومية*، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمّان، ٢٠٠٩.
٢٥. د. شباط، يوسف ود. العكام، محمد خير: *المالية العامة*، منشورات جامعة دمشق - مركز التعليم المفتوح - قسم الدراسات القانونية، دمشق، ٢٠١١.
٢٦. د. شباط، يوسف: *المالية العامة والتشريع المالي (الموازنة العامة)*، الجزء الثاني، منشورات جامعة دمشق - كلية الحقوق، دمشق، ٢٠١٠.
٢٧. د. شباط، يوسف: *الوسيط في الرقابة المالية والإدارية*، الطبعة الأولى، منشورات جامعة دمشق - كلية الحقوق، دمشق، ١٩٩٩.
٢٨. د. شروبيده، محمود أبو المحاسن: *المحاسبة الحكومية (الأصول العلمية والعملية)*، مطبعة الأمانة، شبرا - مصر، ١٩٩٢.

٢٩. د. الشرع، طالب نور: *الجريمة الضريبية*، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، ٢٠٠٨.
٣٠. د. شعراوي جمعة، سلوى وآخرون: *الموازنة العامة (اتجاهات ورؤى جديدة)*، مركز دراسات واستشارات الإدارة العامة، جامعة القاهرة - كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، القاهرة، ٢٠٠٤.
٣١. أ. شكري، فهمي محمود: *الموازنة العامة ماضيها وحاضرها ومستقبلها في النظرية والتطبيق*، الطبعة الأولى، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت، ١٩٩٠.
٣٢. أ. الشمراني، سوسن: *موازنة البرامج والأداء: المفاهيم والتطبيق*، جامعة الملك سعود - كلية إدارة الأعمال، الرياض، ٢٠١٠.
٣٣. د. عبد الملك، منيس أسعد: *ميزانية الدولة والسياسة المالية*، مكتبة الأنجلو المصرية، القاهرة، د. ت (دون تاريخ نشر).
٣٤. د. عبد الواحد، السيد عطية: *مبادئ واقتصاديات المالية العامة*، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٠.
٣٥. د. العدل، محمد رضا: *دراسات في المالية العامة*، دار الفكر العربي - مكتبة عين شمس، عين شمس - مصر، ١٩٨٤.
٣٦. أ. عصفور، محمد شاکر: *أصول الموازنة العامة*، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، ٢٠٠٨.
٣٧. د. عطا الله، محمد شوقي: *المحاسبة الحكومية والقومية*، دار الشباب، القاهرة، ١٩٩١.
٣٨. د. العطار، محمد صبري: *المحاسبة الحكومية*، د. ن (دون ناشر)، ١٩٨٥.
٣٩. د. عطوي، فوزي: *المالية العامة (النظم الضريبية والموازنة)*، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، ٢٠٠٣.

٤٠. د. العكام، محمد خير: **علم المالية العامة**، الجامعة الافتراضية السورية، دمشق، ٢٠١٠.
٤١. د. العلي، عادل فليح: **المالية العامة والتشريع المالي الضريبي**، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمّان، ٢٠٠٧.
٤٢. د. عواضة، حسن ود. قطيش، عبد الرؤوف: **المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار الخلود، بيروت، ١٩٩٥.
٤٣. د. عواضة، حسن: **المالية العامة (دراسة مقارنة)**، الطبعة الخامسة، دار النهضة العربية، بيروت، ١٩٨١.
٤٤. د. عوض الله، زينب حسين: **مبادئ المالية العامة**، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، بيروت، ١٩٩٨.
٤٥. د. الغيطاني، إبراهيم: **الموازنة العامة: إشكاليات مصرية وحلول إماراتية**، مركز المصري للدراسات والمعلومات، ٢٠١٢.
٤٦. د. فرهود، محمد سعيد: **مبادئ المالية العامة**، الجزء الأول، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، جامعة حلب، ١٩٩٠.
٤٧. د. الفسفوس، فؤاد: **المحاسبة الحكومية**، الطبعة الأولى، كنوز المعرفة، عمّان، ٢٠١٠.
٤٨. د. قلعوي، غسان: **ميزانية البرامج والأداء (تخطيط، تنسيق، رقابة)**، د. ن (دون ناشر)، ٢٠٠٤.
٤٩. د. اللوزي، سليمان ود. مرار، فيصل وأ. العكشة، وائل: **إدارة الموازنات العامة بين النظرية التطبيقية**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمّان، ١٩٩٧.
٥٠. محمد، قطب إبراهيم: **الموازنة العامة للدولة**، الجزء الثاني، الطبعة الرابعة، الهيئة المصرية العامة للكتاب، ١٩٩٤.

٥١. د. مسعود، مجيد: **التخطيط للتقدم الاقتصادي والاجتماعي**، عالم المعرفة، الكويت، ١٩٨٤.
٥٢. د. مسلم، عدنان أحمد: **محاضرات في علم الاجتماع**، الطبعة الرابعة، منشورات جامعة دمشق - كلية الآداب والعلوم الإنسانية - قسم علم الاجتماع، دمشق، ١٩٩٨.
٥٣. د. المعارك، محمد عبد العزيز ود. شفيق، علي: **أصول وقواعد الموازنة العامة**، منشورات جامعة الملك سعود، الرياض، ٢٠٠٣.
٥٤. د. منقارة، أحمد سامي: **المفاهيم التقليدية والحديثة في الأموال العمومية والموازنة العامة**، مطابع دار البلاد، طرابلس - لبنان، ٢٠١٠.
٥٥. د. المهائني، محمد خالد ود. ميالة، بطرس ود. الخطيب، خالد شحادة: **المحاسبة الحكومية**، منشورات جامعة دمشق - كلية الاقتصاد، دمشق، ٢٠١١.
٥٦. د. المهائني، محمد خالد ود. الخطيب، خالد شحادة: **المحاسبة الحكومية**، منشورات جامعة دمشق - مركز التعليم المفتوح - قسم المحاسبة، دمشق، ٢٠٠٩.
٥٧. د. المهائني، محمد خالد: **منهجية الموازنة العامة للدولة في الجمهورية العربية السورية**، مطابع وزارة الثقافة، دمشق، ١٩٩٤.
٥٨. د. ناشد، سوزي عدلي: **أساسيات المالية العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، ٢٠٠٩.
٥٩. د. هلال، حسين مصطفى: **تصنيف الموازنات الحكومية ودورها في إبراز أداء الحكومات وتقييم الأداء**، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٤.

* الأطروحات والرسائل العلمية:

- أطروحات الدكتوراه:

١. د. درواسي، مسعود: *السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي*، أطروحة مقدّمة لنيل درجة دكتوراه دولة في الاقتصاد، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التيسير، جامعة الجزائر، الجزائر، ٢٠٠٤.
٢. د. السيد عطا الله، أحمد السيد: *الدور الرقابي لوزارة المالية في مجال الموازنة العامة للدولة (دراسة مقارنة)*، أطروحة مقدّمة لنيل درجة الدكتوراه في الحقوق، جامعة القاهرة - كلية الحقوق - قسم المالية العامة، القاهرة، ٢٠١٠.
٣. د. المصري، رشاد عثمان عوض: *الاتجاهات الحديثة لتطوير المحاسبة الحكومية لخدمة الأهداف المتطورة للموازنة العامة للدولة (دراسة تطبيقية على جمهورية مصر العربية)*، أطروحة مقدّمة لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة، جامعة القاهرة - كلية التجارة، القاهرة، ١٩٧٧.

- رسائل الماجستير:

١. الأسعد، إياد حسن: *موازنة البرامج والأداء (دراسة مقارنة)*، رسالة مقدّمة لنيل درجة الماجستير في العلوم الإدارية والمالية، جامعة دمشق - كلية الحقوق - قسم القانون العام، دمشق، ٢٠١٤.
٢. جدوع، ياسر حامد عباس: *مدى إمكانية تطبيق أسلوب الموازنة التعاقدية في إعداد الموازنة العامة الأردنية*، رسالة مقدّمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة جدارا - كلية الاقتصاد والأعمال - قسم المحاسبة، إربد - الأردن، ٢٠١٥.
٣. الخياط، أسامة محمد: *موازنة البرامج والأداء وإمكانية تطبيقها على الموازنة العامة للدولة في سورية*، رسالة مقدّمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة دمشق - كلية الاقتصاد، دمشق، ٢٠٠٣.

٤. عساف، آصف عباس: *الموازنة الوظيفية (دراسة مقارنة)*، رسالة مقدّمة لنيل درجة الماجستير في القانون العام، جامعة دمشق - كلية الحقوق - قسم القانون العام، دمشق، ٢٠١٣.
٥. ونوس، وسام عبد الحميد: *أهمية ترشيد الإنفاق العام ودوره في حماية الأموال العامة للدولة (دراسة مقارنة)*، رسالة مقدّمة لنيل درجة الماجستير في الحقوق، جامعة دمشق - كلية الحقوق - قسم القانون العام، دمشق، ٢٠١٤.
٦. شحود، يمنى محمد: *إعداد الموازنة العامة للدولة علماً وعملاً (دراسة مقارنة)*، بحث علمي قانوني لنيل دبلوم في العلوم الإدارية والمالية، جامعة دمشق - كلية الحقوق، دمشق، ٢٠٠٥.
٧. الصادق، حسن: *اختيار النفقة الرشيدة كعامل حاسم في إعداد الموازنة*، بحث علمي قانوني لنيل دبلوم في القانون العام، جامعة دمشق - كلية الحقوق، دمشق، ٢٠٠٤.

*** المجلات والتقارير العلمية:**

١. د. بيومي، زكريا محمد: *"الاتجاهات الحديثة في تطوير أساليب الموازنة العامة ومدى الأخذ بها في مصر"*، مجلة القانون والاقتصاد، مطبعة جامعة القاهرة، ١٩٨٣.
٢. د. الجعويني، أحمد حافظ: *"أسلوب إعداد وعرض واعتماد الموازنة العامة في جمهورية مصر العربية وإمكانية تطويره"*، جامعة الدول العربية - المنظمة العربية للعلوم الإدارية، المؤتمر العربي الأول لخبراء الموازنة، القاهرة، ١٩٧٠.
٣. د. الحجامي، ستار جابر خلاوي وم. المياحي، مازن عباس كاظم: *تأثير تطبيقات الموازنة التعاقدية في رقابة وتقويم الأداء للمشاريع*

- الاستثمارية"، المجلة الدولية لأبحاث العلوم الإنسانية، المجلد الأول، العدد الثاني، ٢٠١٦.
٤. د. الركابي، ناجي شايب: *الموازنة التعاقدية أداة للتنمية في ظل ندرة الموارد الاقتصادية*، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد (٥٢)، بغداد، ٢٠١٧.
٥. د. الرويتع، سعد صالح: *قياس الأداء في الوحدات الحكومية*، مجلة جامعة الملك عبد العزيز - الاقتصاد والإدارة، العدد الثاني، ٢٠٠٢.
٦. د. الصائغ، حنا رزوقي: *دراسة في تطوير الإدارة المالية في الأقطار العربية*، مجلة الإدارة العامة، الرياض، العدد (٦٢)، ١٩٨٩.
٧. د. عبد الحليم، ريم: *الموازنة العامة للدولة، أين تقع مصر من الموازنات الفعالة؟*، دليل بيت الحكمة للدراسات الاستراتيجية، العدد الثامن، نيسان ٢٠١٣.
٨. د. عبد المعطي، آيات: *موازنة البرامج والأداء المستجيبة للنوع الاجتماعي - التجربة المصرية*، عرض مقدّم في ورشة عمل عُقدت في بيروت، ١٩ تموز ٢٠١١.
٩. د. فهمي، ليلي عبد الحميد: *النظام المحاسبي لموازنة البرامج والأداء وتبويب النفقات*، ملتقى موازنة البرامج والأداء في الجامعة العربية، دمشق، ٢٠٠٤.
١٠. د. المهاني، محمد خالد: *تقرير مقدّم إلى الهيئة العامة للبحث العلمي التابعة لرئاسة مجلس الوزراء*، من مقالة منشورة في جريدة الثورة، العدد (١٥٥٤٠)، ٢٠١٤.
١١. د. المهاني، محمد خالد: *"الأساليب الحديثة في الإدارة المالية العامة"*، مجلة إدارة المال العام - التخصيص والاستخدام، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، مصر، ٢٠١٠.

١٢. د. ميالة، بطرس: "إمكانية استخدام نظام الموازنة الصفرية كبديل عن موازنة البنود والرقابة في إعداد الموازنة العامة ومقوماتها"، مجلة جامعة عدن للعلوم الاجتماعية والإنسانية، المجلد السابع، العدد (١٣)، ٢٠٠٤.

١٣. النمري، علاء الدين: *الموازنة العامة لإعداد وتنفيذ البرامج الحكومية*، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، المؤتمر العربي الأول لخبراء الموازنة، القاهرة، الفترة بين ١٩-٢٩/١٢/١٩٧٠.

١٤. يونس، فؤاد: *"ميزانية البرامج والأداء"*، جامعة الدول العربية - المنظمة العربية للعلوم الإدارية، المؤتمر العربي الأول لخبراء الموازنة، القاهرة، ١٩٧٠.

* الدستور والقوانين:

١. دستور الجمهورية العربية السورية، الصادر في ٢٧/٢/٢٠١٢ م.
٢. القانون المالي الأساسي السوري، الصادر بالمرسوم التشريعي رقم (٥٤) تاريخ ١/١٠/٢٠٠٦ م.
٣. النظام المحاسبي والمالي للجهات العامة ذات الطابع الإداري، الصادر بالمرسوم التشريعي رقم (٤٨٨) تاريخ ٢٦/١٢/٢٠٠٧ م.
٤. النظام المالي الأساسي للمؤسسات العامة والشركات العامة والمنشآت العامة ذات الطابع الاقتصادي، الصادر بالمرسوم التشريعي رقم (٤٨٩) تاريخ ٢٦/١٢/٢٠٠٧ م.

* المعاجم والقواميس:

١. *المعجم المدرسي*، الطبعة الأولى، منشورات مكتبة الأسد، دمشق، ١٩٨٥.
٢. *المعجم الوجيز*، مجمع اللغة العربية، دمشق، ١٩٩١.

٣. د. البعلبكي، روعي والمحامي نخلة، مورييس والمحامي مطر، صلاح:
القاموس القانوني الثلاثي (اللغة العربية، اللغة الإنكليزية، اللغة
الفرنسية)، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، ٢٠٠٢.

ثالثاً: المراجع باللغة الإنكليزية:

1. Buck, A. E: *Public budgeting, Harper and Brothers*, New York, 1929.
2. Burkhead, J: *Government Budgeting*, John wiley and Sons Inc, New York, 1965.
3. Novick, D: *Origin and History of program Budgeting*, Santa Monica, California, 1966.
4. Novick, D: *Programs Budgeting, program Analysis and the Federal Budget*, Harvard University, 1956.
5. Phyr, P: *TheZero-Base Approach to Government Budgeting*, The public Administration Review, 1977.
6. Schick, A: *The Road to PPBS, the stages of budget reform*, the Public Administration Review, 1966.
7. Sherwood, F: *The Management Approach to Budgeting*, International institute for administrative sciences, Brussels, 1959.
8. Wildavsky, A: *The Politics of the budgeting process*, little Brown and Co, Boston, 1964.

رابعاً: المواقع الإلكترونية:

١. الموقع الإلكتروني لمجلس الشعب السوري:
www.parliament.gov.sy
٢. الموقع الإلكتروني لوزارة المالية السورية:
www.SyrianFinance.gov.sy
٣. الموقع الإلكتروني لهيئة التخطيط والتعاون الدولي السورية:
www.planing.gov.sy
٤. الموقع الإلكتروني للوكالة العربية السورية للأنباء (سانا):
www.sana.sy
٥. الموقع الإلكتروني لوزارة المالية المصرية:
www.mof.go.eg
٦. الموقع الإلكتروني للموازنات المستجيبة للنوع الاجتماعي:
www.gender-budgets.org
٧. الموقع الإلكتروني لمؤسسة (BIC):
www.bankinformationcenter.com
٨. الموقع الإلكتروني لجريدة الخليج:
www.alkhaleej.ae
٩. الموقع الإلكتروني لجريدة القبس:
www.q8control.com
١٠. موقع "معرفة" الإلكتروني:
www.marefa.org
١١. موقع "الرأي" الإلكتروني:
www.alrai.com
١٢. الموقع الإلكتروني لمجلة ريكسون السياحية:
www.rixontourdiary.com
١٣. الموقع الإلكتروني لأكبر موقع عربي في العالم (موضوع):
www.mawdoo3.com

الفهرس

٣	مقدمة:
١١	الفصل الأول: المفاهيم الأساسية في الموازنة العامة للدولة
١٤	المبحث الأول: ماهية الموازنة العامة للدولة
١٤	المطلب الأول: مفهوم الموازنة العامة للدولة
١٥	- الفرع الأول: التعريف بالموازنة العامة للدولة
	- الفرع الثاني: تمييز مفهوم الموازنة العامة للدولة عن غيره من المفاهيم المالية
٢٢	المطلب الثاني: نشأة الموازنة العامة للدولة، وتطور مفهومها في الدولة
٢٨	- الفرع الأول: نشوء فكرة الموازنة العامة للدولة
٢٩	- الفرع الثاني: دور النشاط الاقتصادي للدولة في تطور مفهوم الموازنة العامة
٣٤	المبحث الثاني: مميزات الموازنة العامة للدولة
٤١	المطلب الأول: خصائص الموازنة العامة للدولة
٤٢	- الفرع الأول: الموازنة خطة مالية سنوية، تصدر بصك تشريعي
	- الفرع الثاني: الموازنة عمل إداري مالي، مُجاز ومُقَدَّر، يحقق أهداف الدولة
٤٧	المطلب الثاني: طابع الموازنة العامة للدولة
٥١	- الفرع الأول: الأهمية السياسية، والقانونية للموازنة العامة للدولة
٥٢	- الفرع الثاني: الأهمية المالية، والاقتصادية، والاجتماعية للموازنة العامة للدولة
٥٤	المبحث الثالث: الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنة العامة للدولة
٦١	المطلب الأول: مفهوم موازنة الرقابة (موازنة البنود أو الاعتمادات)
٦٢	- الفرع الأول: تعريف موازنة الرقابة، ونشأتها

- الفرع الثاني: إعداد موازنة الرقابة، وتقييمها. ٦٦.....
- المطلب الثاني: مفهوم موازنة الظل ٧٦.....
- الفرع الأول: تعريف موازنة الظل، ونشأتها. ٧٧.....
- الفرع الثاني: نتائج تطبيق موازنة الظل، وتقييمها. ٨٠.....
- الفصل الثاني: تطور نظم إعداد الموازنة العامة للدولة. ٨٥**
- المبحث الأول: الموازنة العامة للدولة في خدمة الإدارة الحكومية ٨٨.....**
- المطلب الأول: ماهية موازنة البرامج والأداء. ٨٩.....
- الفرع الأول: مفهوم موازنة البرامج والأداء. ٨٩.....
- الفرع الثاني: مميزات موازنة البرامج والأداء. ٩٨.....
- المطلب الثاني: إعداد موازنة البرامج والأداء، وتقييمها ١٠٥
- الفرع الأول: دورة موازنة البرامج والأداء. ١٠٦.....
- الفرع الثاني: تقييم موازنة البرامج والأداء. ١١٥
- المبحث الثاني: الموازنة العامة للدولة في خدمة العملية التخطيطية. ١٢١**
- المطلب الأول: ماهية موازنة التخطيط والبرمجة ١٢٢.....
- الفرع الأول: مفهوم موازنة التخطيط والبرمجة. ١٢٢.....
- الفرع الثاني: مميزات موازنة التخطيط والبرمجة. ١٣٠
- المطلب الثاني: إعداد موازنة التخطيط والبرمجة، وتقييمها. ١٣٥
- الفرع الأول: مراحل إعداد موازنة التخطيط والبرمجة ١٣٦.....
- الفرع الثاني: تقييم موازنة التخطيط والبرمجة. ١٤٢.....
- المبحث الثالث: الموازنة العامة للدولة وفق الأسلوبين الصفري والتعاقدي ١٤٩**
- المطلب الأول: موازنة الأساس الصفري (الموازنة الصفرية) ١٥٠.....
- الفرع الأول: مفهوم الموازنة الصفرية. ١٥٠.....
- الفرع الثاني: تطبيق الموازنة الصفرية، وتقييمها. ١٥٨.....
- المطلب الثاني: الموازنة التعاقدية (الموازنة التشاركية). ١٦٥

- الفرع الأول: مفهوم الموازنة التعاقدية. ١٦٦
- الفرع الثاني: عقود الموازنة التعاقدية، وتقييمها. ١٦٩
- الفصل الثالث: عملية إعداد الموازنة العامة للدولة، وآفاق تطويرها. ١٧٥**
- المبحث الأول: إجراءات عملية إعداد الموازنة العامة للدولة. ١٧٩**
- المطلب الأول: كيفية إعداد الموازنة العامة للدولة، واعتباراتها. ١٧٩
- الفرع الأول: طريقة إعداد الموازنة العامة للدولة. ١٨٠
- الفرع الثاني: الاعتبارات الواجب مراعاتها عند إعداد الموازنة العامة للدولة. ١٨٧
- المطلب الثاني: تقدير أرقام الموازنة العامة للدولة، وتبويبها. ١٩١
- الفرع الأول: أساليب تقدير نفقات الموازنة العامة للدولة وإيراداتها. ... ١٩٢
- الفرع الثاني: تبويب نفقات الموازنة العامة للدولة وإيراداتها. ٢٠٣
- المبحث الثاني: دور الموازنة العامة للدولة في ترشيد الإنفاق العام. ٢٠٨**
- المطلب الأول: أساسيات عملية ترشيد الإنفاق العام. ٢٠٩
- الفرع الأول: مفهوم ترشيد الإنفاق العام، وعوامل نجاحه. ٢٠٩
- الفرع الثاني: أسس اختيار النفقة الرشيدة، وتقويمها. ٢١٥
- المطلب الثاني: ترشيد الإنفاق العام باستخدام أساليب الموازنة العامة للدولة
- ٢١٩
- أولاً: دور موازنة الرقابة في ترشيد الإنفاق العام. ٢٢٠
- ثانياً: دور موازنة البرامج والأداء في ترشيد الإنفاق العام. ٢٢٢
- ثالثاً: دور موازنة التخطيط والبرمجة في ترشيد الإنفاق العام. ٢٢٣
- رابعاً: دور الموازنة الصفرية في ترشيد الإنفاق العام. ٢٢٤
- خامساً: دور الموازنة التعاقدية في ترشيد الإنفاق العام. ٢٢٦
- المبحث الثالث: إمكانية الأخذ بالأنماط الحديثة في إعداد الموازنة العامة في سورية. ٢٢٨**

المطلب الأول: المتطلبات والخطوات اللازمة لتطبيق الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة.....	٢٢٩
- الفرع الأول: المتطلبات والخطوات اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والأداء.....	٢٣٠
- الفرع الثاني: المتطلبات والخطوات اللازمة لتطبيق موازنة التخطيط والبرمجة.....	٢٣٩
- الفرع الثالث: المتطلبات والخطوات اللازمة لتطبيق الموازنة الصفرية.....	٢٤٤
المطلب الثاني: محاولات تطبيق الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة، وآفاق تطويرها في سورية.....	٢٤٨
- الفرع الأول: تجارب تطبيق الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة.....	٢٤٩
- الفرع الثاني: عقبات تطبيق الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة في سورية، وإمكانية تجاوزها.....	٢٦٠
- الفرع الثالث: نموذج مقترح لتطبيق موازنة البرامج والأداء في الموازنة العامة في سورية.....	٢٦٩
خاتمة.....	٢٨٥
قائمة المراجع.....	٢٩٣

المدقق اللغوي
محمد بن محمد صالح باجاري