

المحور الثامن: الاتجاهات المعاصرة للموازنة العامة للدولة

مقدمة:

تعد الموازنة العامة للدولة البرنامج المالي الذي يعكس سياسات الحكومة المختلفة، والإطار الذي يتضمن القرارات المتعددة لاختيار السياسات والأهداف التي ترغب الحكومة في تحقيقها، وكذلك اختيار الوسائل والبرامج التي تؤدي إلى تحقيق هذه الأهداف، وتتدخل الدولة في ترشيد واستخدام الموارد الاقتصادية وتخصيصها على مجالات الإنتاج المختلفة، بالإضافة إلى التقدم في العلوم الإدارية والسلوكية والكمية المتعلقة باتخاذ القرارات، والتقدم في الأساليب الرياضية والإحصائية، ساهم في إبراز جوانب القصور التي أفرزها التطبيق العملي للموازنة التقليدية، وعجل بظهور اتجاهات معاصرة للموازنة العامة للدولة، وعلى هذا الأساس يمكن التطرق في هذا المحور إلى:

- الطرق المعاصرة المعتمدة في إعداد الموازنات العامة للدول؛

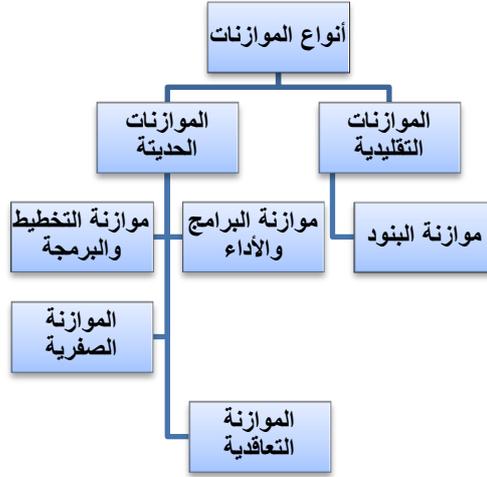
- متطلبات تطبيق الاتجاهات المعاصرة للموازنة العامة؛

- مقومات نجاح اعتماد الاتجاهات المعاصرة في إعداد الموازنات العامة؛

- إيجابيات وسلبيات كل نوع من الموازنات العامة للدولة.

إن مجالات القصور التي لازمت تطبيق الأسلوب التقليدي المعروف بأسلوب موازنة البنود، هي التي دعت المسؤولين الحكوميين إلى التفكير في تطبيق أساليب أفضل تمكن من تحقيق الأهداف الاقتصادية بأكثر فعالية ومنها ما يلي:

الشكل رقم 01: أنواع الموازنات العامة



أولاً: موازنة البرامج والأداء

1- نشأة وتطور موازنة البرامج والأداء:

إن تطور أساليب إعداد الموازنة عبر التاريخ كان نتيجة لمختلف نواحي القصور التي كانت تبرز في الموازنة التقليدية، ففي عام 1912 تم تشكيل لجنة في الولايات المتحدة الأمريكية عرفت باسم لجنة تافت (The Efficiency and Economy on Taft Commission) لتقييم أوضاع الموازنة العامة وتبين لها أن الإجراءات المطبقة في إعداد الموازنة في حاجة إلى تغييرات هامة، وأوصت اللجنة في تقريرها إلى ضرورة إعداد موازنة إدارية شاملة، وتبويبها في صورة برامج و وظائف وحسب نوع العمل، مع مراعاة التبويب أيضاً على أساس التمييز بين البنود الرأسمالية والجارية، مقترحة عدة نماذج للتقييم الوظيفي للموازنة العامة للولايات المتحدة الأمريكية.

وفي عام 1921 أي بعد الحرب العالمية الأولى، ظهرت الحاجة إلى الاقتصاد والكفاية في استخدام الأموال العامة، مما دعا إلى إصدار لائحة للموازنة والمحاسبة تمكن من إجراء المقارنة بين البدائل في الوحدات التنفيذية (فريد، 2006) ولكن فكرة موازنة الأداء لم تنفذ بجدية إلا في عام 1934 عندما بدأت وزارة الزراعة الأمريكية في إعداد موازنة بالمشروعات المنتظر إنجازها (Project Budgeting) وكذلك جداول بيان النشاط التفصيلي للمشروعات (Activity Schedules) إلى وضع الموازنة على أساس البرامج والانجازات.

وفي عهد الرئيس الأمريكي الأسبق جونسون تم تطبيق موازنة البرامج في كافة دوائر الحكومة الأمريكية الفيدرالية، وخلال الفترة الواقعة بين (1960-1970) ازدادت شهرة موازنة البرامج بين الحكومات، حيث تم

استخدامها أو تجربتها في كثير من الوحدات المحلية في القطاع العام سواء في الولايات المتحدة الأمريكية أو بريطانيا¹.

أما في الدول العربية، بدأ تنفيذ موازنة البرامج والأداء في الأردن أثناء فترة إعداد مشاريع الموازنة العامة للعام المالي 1996، أي في منتصف العام المالي 1995، حيث تضمن البلاغ السنوي للموازنة الأسس الواجب إتباعها أثناء تطبيق هذا المنهج على عدد قليل من الأجهزة الحكومية كوزارة التربية والتعليم ووزارة الصحة، ومؤسسة الإسكان وسكة حديد العقبة... الخ.

2- تعريف موازنة البرامج والأداء:

تعتبر موازنة البرامج والأداء تبويب حديث لحسابات الموازنة يعطي الأهمية والتركيز على البرامج الحكومية وما تقوم به من برامج وأعمال وليس على ما تشتريه من سلع وخدمات، أي أنها تركز على الهدف ذاته وليس على وسائل تحقيق الهدف، لأن التبويب التقليدي للموازنة يظهر ما تشتريه الحكومة ولكن لا يظهر البرامج التي من أجلها تم الشراء، ولا مدى الانجاز الذي يتحقق من هذه البرامج².

وقد عرفت لجنة التنمية الاقتصادية في الولايات المتحدة الأمريكية موازنة البرامج والأداء بأنها هي: "مجموعة الأساليب التي بواسطتها يتمكن مدراء البرامج من التركيز على تنفيذ الأهداف التي تقع ضمن مسؤولياتهم بصورة دقيقة، ومقارنة تنفيذ هذه الأهداف حسب الوقت، المبالغ، ساعات العمل والمواد، إذ أن هذا النظام يزود من يستخدمه بمعلومات لا يمكن له الحصول عليها من خلال طرق الموازنة التقليدية، حيث يساعد في الحصول على نتائج أساسية ويهيئ قاعدة أفضل لاتخاذ القرارات.

وبالتالي فموازنة البرامج والأداء هي وسيلة لتبويب بيانات الموازنة العامة للدولة للتركيز على البرامج الحكومية وليس على ما تشتريه الحكومة من سلع وخدمات، أي أنها تعمل على إبراز وظيفة جديدة للدولة وهي وظيفة الرقابة الإدارية بدلا من التركيز على وظيفة الرقابة المالية التقليدية أي أنها أداة في خدمة الإدارة الحكومية³.

¹ جمال البدور، ملتقى موازنات البرامج والأداء في الجامعات العربية، دمشق، يوليو 2004، ص ص 25-26.

² سوسن الشمراي، موازنة البرامج والأداء، مذكرة ماجستير، عمادة الدراسات العليا، جامعة الملك سعود، 2010، ص 65.

³ هدى دياب أحمد صالح، تطبيق موازنة البرامج والأداء ودورها في تحقيق كفاءة الأداء بالوحدات الحكومية، مجلة أماراباك، الأكاديمية الأمريكية للعلوم، المجلد السادس، عدد 17، 2015، ص 56.

3- مزايا تطبيق موازنة البرامج والأداء:

من أهم مزايا تطبيق موازنة ميزانية البرامج والأداء نذكر النقاط التالية:

- تساعد في توزيع الإمكانيات المالية المتوفرة لدى الدولة بشكل أفضل من الموازنة التقليدية فهي تقدم بيانات تفصيلية للجهات المختصة بتوزيع الاعتماد بين الوزارات والمصالح (كإدارة الموازنة العامة) عن البرامج والمشاريع المراد تنفيذها، وعن الانجازات (النتائج) المأمول تحقيقها منها، وهي بذلك تدعم طلبات الجهات الحكومية في الحصول على الاعتماد وتضعف أسلوب المساومة السائد في الموازنة التقليدية، وتقلل من فرض تخفيض الاعتمادات (بشكل عشوائي أحيانا) بواسطة إدارة الموازنة العامة.

- تساهم في تحسين عمليات تنفيذ البرامج والمشاريع للأجهزة الحكومية (الوزارات والمصالح)، لأنها تبين مسبقا وحدات الأداء التي ستحقق نتيجة تنفيذ البرامج، كما أنها تسهل عملية الرقابة على التنفيذ نظرا لوجود معايير للأداء محددة سلفا يمكن بواسطتها مقارنة ما أنجز من أعمال بما هو مخطط تحقيقه، ومعرفة أسباب الانحرافات عن الخطة ومحاسبة المسؤولين عنه¹.

- تمتاز باللامركزية والمرونة في التطبيق حيث تمنح المسؤولين عن التنفيذ مرونة كافية لتنفيذ البرامج المكلفين بتنفيذها وبالتكاليف المحددة لكل برنامج.

- تعطي صورة واضحة عن الإنفاق، بمعنى أن كل بند من بنود المصروفات أو الاعتمادات يكون معروفا مقدما النشاط الذي ينفق عليه هذا البند، ومن ثم لا يتم صرف أي مبالغ دون مبرر لصرفها.

- توفر للمواطنين معلومات كافية عن الخدمات التي تقدمها الحكومة لهم فهي تتضمن وصفا للبرامج والمشاريع الحكومية التي ستقوم بتنفيذها الدولة والأهداف المرجوة من تنفيذها وتكاليف تلك البرامج والمشاريع، مما يتيح لأفراد الشعب الحكم على مدى كفاءة استخدام الأموال العامة.

- تساعد السلطات التشريعية على القيام بدور الرقابة الفعالة على الموازنة، حيث يتحول الاهتمام إلى ما تم إنجازه بالفعل وليس بمدى الالتزام بالاعتمادات المخصصة.

¹ هدى دياب أحمد صالح، مرجع سبق ذكره، ص 60.

- رفع مستوى الجودة المتعلقة ببيانات الأداء المتاحة للحكومة والمسؤولين في المؤسسات مما يساعد على التخطيط الاستراتيجي وتوزيع الموارد والرقابة على العمليات.
- تغيير دور الرقابة من رقابة مسبقة إلى رقابة مؤخرة ومن رقابة مالية إلى رقابة الأداء، وتعميم ثقافة الأداء مما يؤدي إلى تحسين فعالية المؤسسات الحكومية.
- تزيد مسؤولية الإدارة ورقابتها المحاسبية، حيث يتم تسليط الضوء على العمل الذي يتم أدائه أو الخدمة التي أنجزت وهذا كله وفقا لمعايير مالية وكمية محددة لقياس الأداء الوظيفي بما يعرف بمحاسبة الانجاز بالوحدات الحكومية¹.

4- عيوب موازنة البرامج والأداء :

أهم ما يعاب على هذا النوع من الموازنات ما يلي:

- صعوبة تحديد الأهداف لجميع الأجهزة والنشاطات الحكومية تحديدا دقيقا إذ تذكر الأهداف عادة بشكل عام بكلمات عامة وغير محددة مما يجعل عملية التحليل صعبة وعسيرة.
- النقص الكبير في أعداد الموظفين المؤهلين علميا وعمليا للقيام بإدارة وتنفيذ هذا النوع من الموازنات².
- صعوبة تحديد وحدات الأداء (المخرجات) التي تقاس بها الانجازات لكل وزارة ومصلحة حكومية فهناك بعض النشاطات والأعمال الحكومية يصعب تحديد معايير لقياس أدائها كنشاط وزارة الإعلام ووزارة الخارجية مثلا.
- صعوبة توفير المعلومات التفصيلية عن نشاطات الأجهزة الحكومية المختلفة لعدم وجود أنظمة دقيقة للمعلومات لديها.
- ارتفاع تكلفة تطبيقها وذلك لأن التطبيق يتطلب توفر أعداد كبيرة من الموظفين من ذوي الخبرة في محاسبة التكاليف والتابعة ويضاف إلى ذلك بعض الأجهزة والآلات المكتنية اللازمة لتطبيقها.

¹ هدى دياب أحمد صالح، مرجع سبق ذكره، ص 60.

² سوسن الشمراي، مرجع سبق ذكره، ص 70.

- إرسال كميات كبيرة من المعلومات إلى مكتب الموازنة أو وزارة المالية عن البرامج الرئيسية والفرعية والدراسات والتحليلات التي أعدت بواسطة الأجهزة الحكومية مما يسبب مشكلات تصنيفها ودراسة محتوياتها وحفظها.

5- متطلبات موازنة البرامج والأداء:

إن نجاح تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء يستلزم القيام بمجموعة من الإجراءات والأنشطة بما يكفل لهذا النظام النجاح المطلوب، وتتمثل أهم هذه الأنشطة فيما يلي:

- الانتقال من التبويب الإداري إلى تبويب الأداء حتى يمكن ربط التبويب حسب البرامج والنشاط بتبويب تكاليف الأداء؛

- تحضير الموازنة في صورة برامج وأنشطة وتكاليف تنفيذها حتى يمكن مقابلة الخدمات المؤداة بالمبالغ والتي تمثل تكاليف موزعة على أبواب الموازنة؛

- تحديد معدلات الأداء لكافة الأنشطة واستخدام مؤشرات إحصائية: واضحة و مرتبطة بالمرجات؛

- وجود نظام للمتابعة والتقييم المستمر لدراسة وتعديل أي انحراف قد يحدث ويرتبط بذلك وجود مؤشرات لتقييم الأداء؛

- إنشاء قاعدة للبيانات وشبكة للمعلومات تشمل جميع الوحدات الإدارية المعنية بإعداد الموازنات؛

- تنمية وتأهيل الموارد البشرية حتى تكون قادرة على استيعاب هذا النوع من الموازنات والعمل بكفاءة ودون صعوبات أو معوقات تعترض التنفيذ.

6- مراحل إعداد موازنة البرامج والأداء:

يمر تطبيق موازنة البرامج والأداء بالمراحل الآتية¹:

أ. مرحلة التخطيط:

وتعني هذه المرحلة بتحديد الأهداف التي تتوقع الوحدة الإدارية تحقيقها خلال السنة المالية سواء كانت هذه الأهداف متعلقة بتأدية خدمات أو بإنجاز مشروعات وذلك في حدود إطار الخدمة العامة للدولة، وتقاس كل هذه الأهداف باستخدام وحدات قياس مناسبة لطبيعة الخدمة أو المشروع.

ب. مرحلة تقدير تكاليف الانجاز:

وفي هذه المرحلة يتم تحديد تكلفة كل من البرامج التي يتعين على الوحدة الإدارية إنجازها خلال سنة الموازنة، وربط عناصر التكلفة بالعمليات المتعددة التي يتكون منها كل برنامج، ثم تبويب هذه التكاليف وفقا للبنود التي تتكون منها اعتمادات الموازنة.

ج. مرحلة المراجعة:

تهدف عملية المراجعة إلى دراسة النتائج التي تم التوصل إليها في المرحلتين السابقتين، حيث تعرض النتائج على الهيئات المختصة بإعداد الموازنة للتحقق من أن الأهداف الموضوعية لكل وحدة إدارية تتماشى مع الأهداف العامة المقررة في الخطة العامة للدولة، و في حدود الموارد المالية المتاحة خلال السنة المالية التي تعد عنها الموازنة.

د. مرحلة متابعة التنفيذ:

تصبح الموازنة بعد اعتمادها على ضوء الدراسات التي أجريت في المراحل الثلاث السابقة بمثابة برنامج عمل يحدد أهداف كل من الوحدات التي يتكون منها الجهاز الإداري، ويقيس كل من هذه الأهداف قياسا كميا، كما يحدد مسؤولية كل من وحدات النشاط من تحقيق هذه الأهداف وما يقابلها من عناصر التكلفة، ومن ثم تعتبر البيانات التي تتضمنها الموازنة العامة وسيلة للرقابة على إنجاز الأهداف المحددة في ضوء التكاليف المقدرة لكل منها.

¹ فريد أحمد، عبد الحافظ غنام، إطار مقترح لإعداد وتطبيق موازنة البرامج والأداء في فلسطين، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية بغزة، 2006، ص 109.

ثانيا: موازنة التخطيط والبرمجة

1- نشأة وتطور موازنة التخطيط والبرمجة:

كانت وزارة الدفاع الأمريكية أول من طبق هذا النظام في عام 1961، وفي عام 1965 أوصى الرئيس الأمريكي في ذلك الوقت جونسون بتعميم تطبيقه في كافة القطاعات الحكومية المركزية والمحلية، وقد تمثلت محاولة وزارة الدفاع في تقسيم موازنتها إلى عدد من البرامج التي تندرج تحت تقسيمات رئيسية مثل برنامج قوات الدفاع الإستراتيجية، برنامج الصواريخ، برنامج القوات العامة، برنامج النقل والتموين، برنامج البحث والتطوير وهكذا.

ويتم تحديد نوعية البرامج على أساس من الربط بينها وبين الخطة العامة والإستراتيجية للدولة، ثم تحديد البرامج البديلة لتحقيق هذه الأهداف وتقييمها والمفاضلة بينها على أساس من التكلفة والعائد بجانب الاعتبارات الأخرى الاقتصادية والاجتماعية والأمنية، وقد يستغرق تنفيذ البرنامج فترة طويلة الأجل فيتم إعداد جدول زمني للتنفيذ، ثم تتم الترجمة الرقمية لهذا الجدول الزمني في صورة موازنة سنوية¹.

2- تعريف موازنة التخطيط والبرمجة:

ويمكن أن يعرف هذا النظام بأنه منهج علمي لاتخاذ القرارات يمكن من قياس التكلفة والعائد للاستخدامات البديلة للموارد الاقتصادية وتشجيع استخدام تلك المعلومات بصفة مستمرة ومنتظمة في صياغة السياسات واتخاذ القرارات وتدير الأموال في الجهاز الإداري للدولة.

ويعتمد هذا النظام على الربط والتكامل بين ثلاثة عوامل رئيسية هي:

- الأهداف المطلوب تحقيقها (التخطيط)؛

- وسائل تحقيق الأهداف (البرامج والأنشطة)؛

- الأموال المتاحة لتمويل البرامج والأنشطة (الموازنة).

¹ فريد أحمد عبد الحافظ غنام، مرجع سبق ذكره، ص112.

أي أنها تعتمد على التكامل بين هذه العوامل فتبدأ دورتها بالتخطيط وصياغة الأهداف ثم يلي ذلك تحديد البرامج والأنشطة التي تكفل تحقيق هذه الأهداف، وبعد ذلك تبحث في مصادر التمويل بالتعرف على الموارد المتاحة لتنفيذ البرامج والأنشطة والبرنامج الزمني لذلك¹.

3- مزايا موازنة التخطيط والبرمجة:

من مزايا أسلوب موازنة التخطيط والبرمجة ما يلي:

- الاعتماد على منهج رشيد في اتخاذ القرارات و التخطيط الذي يضمن تخصيص النفقات في الموازنة العامة لمدة طويلة خاصة لتلك البرامج ذات الأهداف المحددة مسبقاً؛
- يتسم البرنامج بالمرونة والتتابع، إذ يمكن إحداث تغيير في البرامج في أي وقت؛
- التحليل الكمي الواضح بهدف تحسين التخطيط الاستراتيجي بما يحقق تعظيم الأهداف المنجزة، أو تقليل الموارد لأهداف محددة؛
- يمتاز بالشمولية من خلال توزيع محصنات يتطلبها برنامج واحد بين الوحدات الإدارية ذات العلاقة؛
- التوجه طويل الأمد، والذي يتضح من خلال الاهتمام بالتكلفة الإجمالية لكل برنامج بدلاً من التركيز على تكلفة الجزء المتعلق بالموازنة القادمة، وبذلك فهو يمتاز بأفاق زمنية أطول من تلك المستخدمة في النظم الأخرى.

4- عيوب موازنة التخطيط والبرمجة:

ويمكن تلخيص عيوب موازنة التخطيط والبرمجة فيما يلي:

- صعوبة تحديد الأهداف لجميع الأجهزة الحكومية تحديداً دقيقاً؛
- صعوبة تحديد عوائد بعض البرامج والمشاريع بشكل مادي وملمس؛
- ارتفاع تكاليف تطبيقها في بعض الأجهزة الحكومية وخاصة الصغيرة منها؛

¹ حسين مصطفى هلال، دور الأنظمة المحاسبية الحكومية في تقييم الأداء الحكومي من خلال تنفيذ الموازنات، 2014، ص12.

- تتطلب كميات كبيرة من المعلومات التي قد تعطل عملية تحليل السياسة العامة.

5- المقومات الأساسية لنظام موازنة التخطيط والبرمجة:

وتتلخص المقومات الأساسية لهذا النظام فيما يلي¹:

أ. صياغة الأهداف:

ويقتضي ذلك التعرف على الأهداف العامة للدولة - الاقتصادية والاجتماعية- ومحاولة صياغة هذه الأهداف في أهداف فرعية أكثر تحديدا ووضوحا.

ب. تحديد البرامج وتقييمها: من خلال التعرف على الوسائل اللازمة لتحقيق الأهداف والتي تتمثل في البرامج التي تخطط الوحدات الإدارية لإنجازها.

ت. تحديد المسؤوليات: ويعني ذلك تقسيم الجهاز الإداري إلى وحدات إدارية مسئولة أو مراكز مسئولية وتحديد البرامج أو الأنشطة التي تدخل في نطاق رقابة واختصاصات كل مركز مسئولية.

ث. وضع معدلات ومؤشرات للأداء: وذلك لاستخدامها كأساس لتقييم أداء الوحدات الإدارية أو مراكز المسئولية وكذلك تقييم البرامج والأنشطة الحكومية.

ج. توفير الكفاءات والخبرات البشرية: يعتمد تطبيق هذا النظام على توافر الطاقة البشرية ذات الكفاءة والخبرة العالية في مجال التخطيط واتخاذ القرارات وتقييم الأداء.

ح. نظام فعال للمعلومات: ويتمثل في توفير البيانات والمعلومات الملائمة وبطريقة فورية عن الماضي والحاضر والمستقبل سواء كانت تتعلق بالسياسات العامة الاقتصادية والاجتماعية أو الموارد والاستخدامات والإمكانات المتاحة لكل وحدة إدارية أو لكل برنامج أو نشاط.

¹ حسين مصطفى هلال، مرجع سبق ذكره، ص12.

خ. تهيئة الظروف والبيئة الملائمة: ويقصد بذلك جانبين قانوني يتعلق بتعديل وتكييف القوانين المتعلقة بالموازنة بما يتلاءم مع هذا النظام، وجانب تقني يتعلق بالإمكانيات والوسائل كالأدوات والمعدات الالكترونية ونظم حفظ البيانات بما يحقق السرعة والدقة المطلوبة في العمل.

ثالثا: الموازنة الصفرية

1- نشأة وتطور الموازنة الصفرية:

يعد نظام الموازنة الصفرية فكرة حديثة جذبت اهتمام الكثيرين من العاملين في مجال الإدارة المالية على صعيد القطاعين الحكومي والخاص على حد سواء، حيث تم استخدامه في العديد من دول العالم، ويرجع البعد التاريخي لفكرة إعداد الموازنة الصفرية إلى عام 1924 حيث كان المسئول الأول عن الموازنة بالمملكة المتحدة في ذلك الوقت هلتون يونق (HILTON.E YOUNG) يدافع عن تبرير برامج الموازنة الصفرية سنويا¹.

و كان أول تطبيق للموازنة الصفرية في وزارة الزراعة الأمريكية سنة 1964، ورغم عدم نجاح التجربة في البداية، إلا أن ذلك أعطى للإدارة تحفيزا للبحث عن بدائل وأفكار جديدة لتحديث النظام الموازي، وتعتبر شركة (Instruments Texas) وهي إحدى الشركات الأمريكية التي تعمل في حقل الحسابات الإلكترونية أول من استخدم الموازنة الصفرية في بداية عام 1969، حيث توقعت الشركة انخفاض أرباحها بمعدل 5% نتيجة المشكلات الاقتصادية التي تتعرض لها صناعة الحسابات الالكترونية، الأمر الذي دفعها إلى تطوير مفهوم الإدارة بالأهداف الذي اتبعته الشركة لسنوات عديدة إلى نظام حديث عرف باسم "الموازنة الصفرية".

وبعد أن قرأ جيمي كارتر حاكم ولاية جورجيا في ذلك الوقت المقال أعجب بتجربة الشركة وقابل كارتر الكاتب وناقشه في أفكاره للتعرف على طبيعة الموازنة الصفرية ومدى إمكانية وجدوى تطبيقها في أنشطة الإدارة الحكومية بالولاية، وقد تقرر تطبيق الموازنة الصفرية في ولاية جورجيا وتحققت نتائج طيبة تمثلت في تخفيض الإنفاق العام مع الاحتفاظ بنفس مستوى الخدمات المقدمة في الولاية، وبعد سنة 1978 توالت التجارب الدولية في هذا المجال، كتجارب بعض الدول الأوربية واليابان وغيرها².

¹ حسين مصطفى هلاي، مرجع سبق ذكره، ص 29.

² حسين مصطفى هلاي، مرجع سبق ذكره، ص 32.

2- تعريف الموازنة الصفريّة:

الموازنة الصفريّة هي مقارنة للموازنة التي تبدأ من قاعدة الصفر دون مراعاة للتكاليف والأنشطة السابقة، وبالتالي كل ما يدرج في هذه الموازنة لا بد أن يتم تبريره، وتفسر الموازنة الصفريّة على أنها عملية التخطيط والتشغيل وإعداد الموازنة بصورة تفصيلية بحيث تلقي على عاتق كل مسئول مهمة تبرير الموارد المطلوب تخصيصها لبرامجه، حيث يبين لماذا يعتزم أن ينفق أي مال، فهو لا يطالب فقط بتبرير الزيادة عن السنة السابقة ولكنه مطالب بتبرير أي عمل أو نشاط يخطط لإنجازه من الصفر (Justify From Zero) بافتراض أن اعتماده في الموازنة السابقة كان صفراً¹.

ويعرفها فاير (Phyrr) وهو التعريف الأكثر مناسبة " بأنها عملية التخطيط و الموازنة والتي تتطلب من كل مدير أن يبرر مطلب موازنته الإجمالي بالتفصيل من نقطة الأساس (لذا فإنها أساس صفري)، ويجول عبء الإثبات إلى كل مدير لكي يبرر لماذا يجب أن ينفق أية مبالغ مالية على الإطلاق، إن هذا المدخل يتطلب تحديد جميع الأنشطة ووصفها في مجموعات قرار، والتي يتم تقييمها عن طريق تحليل منتظم ثم ترتيبها طبقاً لأهميتها².

أما مؤتمر الأمم المتحدة لدراسة مشاكل الإدارة والموازنة في الدول النامية، والذي عقد في سبتمبر 1967 بالدانمارك، فقد عرف الأساس الصفري بأنه نظام يفترض عدم وجود أية خدمة أو نفقة في البداية، والأخذ في الاعتبار الحد الأدنى للتكلفة أو أكثر الطرق فاعلية للحصول على مجموعة من المخرجات، ووضع الإطار الذي يمكن بموجبه تقييم فاعلية مستويات النفقات الجارية المعتمدة وفقاً لهذه الاعتبارات.

3- ميزات تطبيق نظام الموازنة الصفريّة:

وتتمثل أهم ميزات الموازنة الصفريّة فيما يلي³:

إن تطبيق نظام الموازنة الصفريّة يحقق الكثير من الفوائد التي تعتبر عوامل أساسية لنجاح عملية ترشيد الإنفاق العام وضبطه، والتي لا يوفرها نظام الموازنة التقليدية، وأهم هذه الميزات ما يلي:

¹ حسين مصطفى هلال، مرجع سبق ذكره، ص 32.

² بهاء الدين أحمد العربي، إطار مقترح لتطبيق الأساس الصفري في إعداد موازنات الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية غزة، 2007، ص 32.

³ بهاء الدين أحمد العربي، مرجع سبق ذكره، ص 35.

- التنسيق بين القرارات الآنية والأهداف بعيدة المدى من خلال الربط بين الموازنة السنوية والتخطيط طويل الأجل؛
- يمنح الإدارة العليا مرونة كبيرة في إعادة تخصيص الموارد لما تسمح به من تحويلات في الموازنة فيما بين الإدارات نتيجة وجود مجموعات القرار المرتبة للأنشطة حسب الأولويات؛
- تساعد على الربط بين التكلفة والعائد لكل برنامج أو نشاط، مما يساعد المختصين بالموازنة على تدقيق ومعرفة كفاءة الإنفاق وفعاليتها، والتخلص من النفقات غير الضرورية التي كانت في الموازنة التقليدية؛
- تحقيق الفعالية في تخصيص الموارد، حيث يتم فحص كل الأنشطة على أساس البداية من الصفر، وبالتالي تحديد البرامج التي يجب تنفيذها وتلك التي يجب استبعادها، مع تبرير جميع البرامج المقترحة، دون التأثير بمستويات الإنفاق والاعتمادات السابقة؛
- الاعتماد على التخطيط كمرحلة أساسية في إعداد الموازنة، وكذلك إمكانية التحديد وبشكل سريع لأي نقص في فعالية التخطيط، أو التنسيق الضعيف بين الأنشطة المتشابهة في الوحدات التنظيمية المختلفة، وبالتالي إمكانية تصحيح الاختلالات في الوقت المناسب، كاستبعاد أو تقليص لبعض الوظائف وجعلها مركزية بسبب ازدواجيتها، وهو ما يساهم في ترشيد النفقات العامة؛
- اعتماد مبدأ الأولوية في ترتيب البرامج والنشاطات مع توفير الاعتمادات وتبرير مصادر الاحتياجات لكل المستويات بالنسبة للنشاطات القائمة والمستحدثة مما يساعد على الإدارة الجيدة للنفقات العامة وترشيدها؛ - القدرة على التحديد وبشكل سريع للنشاطات التي تتميز بضعف إدارتها، والإجراءات اللازمة لأغراض عمليات المتابعة، من خلال تنفيذ الموازنة الصفرية، وبذلك تتمكن الإدارة العليا من اتخاذ الإجراءات الضرورية المناسبة لتتغلب على هذه المشاكل؛
- يمنح المديرين رغبة بالاستمرار في عملية التقييم التفصيلية لعملياتهم والكفاءة الإنتاجية، وفعالية التكاليف، وليس فقط خلال دورة الموازنة ولكن أيضا خلال التنفيذ، فبالرغم من أن مفهوم الأساس الصفري لا يتطلب هذه الاستمرارية في التقييم إلا أنه يصبح من المؤلف لدى المديرين إجراء دراسات وتحسينات خلال التنفيذ؛

- توفير البدائل المختلفة للإنفاق إذ أن مجموعات القرار الموافق عليها والتي تم ترتيبها حسب الأولويات، تمد الإدارة بأساس موازنة تفصيلية وتساعد على إيجاد نظام متكامل للمعلومات التي يمكن استخدامها خلال عام الموازنة، باعتبارها نقطة بداية لتبين الأنشطة التي سوف تقلص أو التي سيتم توسيعها إذا ما طرأ تغيير على مستوى حجم الإنفاق المسموح به؛

- يعمل نظام الأساس الصرفي على تدفق المعلومات الإدارية من المستوى الأدنى إلى الأعلى، مزودة الإدارة العليا بصورة عما يتم، أو عما يمكن أن يتم على جميع المستويات و يمكنها من تحقيق أفضل للأهداف.

4- عيوب الموازنة الصرفية:

تشتمل الموازنة الصرفية على جملة من العيوب تشتمل على ما يلي¹:

- يستلزم تطبيق هذا الأساس مجموعة من الجهود والأعباء الإضافية، وتوافر مجموعة من الأفراد المدربين، والمؤهلين تأهيلا علميا على استخدام هذا الأسلوب، وهذا قد لا يكون متوافرا بسهولة؛

- عدم وجود نظام معلومات متكامل في الوحدات الحكومية، وهذا يعتبر أهم الصعوبات العملية التي تواجه تطبيق هذا الأسلوب؛

- صعوبة تكوين وصياغة حزم القرارات لصعوبة توصيف الأنشطة الحكومية وتحديد تكلفتها، وصعوبة تحديد الأهداف التي تحققها تلك الأنشطة؛

- صعوبة وضع مقاييس العمل وتقييم الأداء للأنشطة الحكومية باعتبار أن بعضها يكون غير قابل للقياس الكمي أو المالي؛

- طرق ترتيب مجموعات حزم القرارات ترتيبا تنازليا قد يدخل فيها الحكم الشخصي، علاوة على أن بعض المستويات الإدارية المشتركة في الترتيب قد لا تكون لديها صورة واضحة وكاملة عن الأهمية والأولوية الخاصة بحزم القرارات؛

- عدم الاهتمام بالأهداف الإستراتيجية والتركيز على الأهداف قصيرة الأجل في أغلب الحالات؛

¹فؤاد محمد محمود شلح، مدى إمكانية تطبيق الموازنة الصرفية في بلديات قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية بغزة، 2009، ص 56.

- صعوبة توفير البيانات الكافية عن كل مشروع أو برنامج سنويا لإعادة التقويم وقياس الانجازات والعوائد المتدفقة منها:

5- خطوات إعداد الموازنة الصفرية:

أ. **تحديد وحدات القرار:** بعد تحديد الأهداف العامة التي تسعى الوزارة لتحقيقها في ضوء الأهداف والسياسات العامة للدولة، وتعميم ذلك على مستوى الوزارات كافة، وتقوم بذلك السلطة العليا فيها، تأتي الخطوة الثانية والمتمثلة في تحديد وحدات القرار، والتي قد تكون الوحدات الإدارية في الوزارة مسؤولة عنها، وفي مثل هذه الحالة تتشكل وحدات القرار من الوحدات الواقعة في أدنى مستوى تنظيمي يمتلك سلطة إعداد الموازنة وتحضيرها، وغالبا ما يكون ذلك هو مستوى الإدارات وليس ما هو أدنى منها، وقد تكون وحدات القرار هي البرامج في حالة الاستعانة بأنظمة البرمجة الحاسوبية في العمل¹.

ب. **صياغة مجموعات القرار:** تسبق عملية إعداد الموازنة مجموعة من التوجيهات والأطر التي تضعها الوحدات القرارية العليا في مرحلة التخطيط واتخاذ القرارات ثم يقوم المسئول عن كل وحدة قرارية بصياغة مجموعات قرارية للأنشطة التي أوكل إليه القيام بها، وتمثل المجموعة القرارية مستوى معيناً من التمويل والأداء، وحتى يتمكن المسئول من الصياغة السليمة للمجموعات القرارية يجب أن يقوم بتحديد هدف وحدته القرارية وحصر البدائل (المجموعات البديلة) التي تمكن من إنجاز الهدف ثم فحصها وتحليلها وترتيبها لاختيار أفضلها².

ت. **ترتيب مجموعات القرار:** وبغرض ترتيب مجموعات القرار تنازليا حسب الأولوية، يتم فحص وتحليل المجموعات القرارية، وتتضمن عملية الفحص والتحليل التعمق في تحديد الأهداف الرئيسية والفرعية والموارد اللازمة، وكذلك تقييم مدى إمكانية وجدوى المجموعات القرارية في تحقيق هذه الأهداف مع الأخذ في الاعتبار الموارد التي يمكن توفيرها ومنفعة المجموعات القرارية للأنشطة الأخرى في تحقيق الأهداف العامة المسطرة³.

ث. **إعداد الموازنة التشغيلية التفصيلية:** وبعد إعداد جداول الموازنة التفصيلية يجري تصعيدها إلى مستوى الإدارة العليا حيث يتم تجميع جداول الموازنة من كافة الوحدات ذات القرار، ويتم إعداد الموازنة في شكلها النهائي لتبدأ

¹ جمال عادل الشراري، محمد ياسين الرحاحلة، إمكانية تطبيق أسلوب الموازنة الصفرية في الوزارات الأردنية، كلية إدارة المال والأعمال، جامعة آل البيت، المفرق، الأردن، ص 512.

² حسين مصطفى هلايلي، مرجع سبق ذكره، ص 10.

³ حسين مصطفى هلايلي، مرجع سبق ذكره، ص 16.

بعد ذلك مرحلة التنفيذ، وقبل ذلك إما أن تقبل جميع الحزم وذلك لوجود موارد تكفي أو تكون الموارد لا تكفي وعند ذلك يستلزم الأمر إما تأجيل بعض الحزم لعدم إمكانية تغطية جميع المتطلبات أو اتخاذ القرارات فيما يختص بتحديد أساليب التمويل ويترتب على ذلك دراسة التكلفة والعائد فيما يخص تكلفة التمويل لتغطية باقي الحزم.

رابعاً: الموازنة التعاقدية

1- نشأة الموازنة التعاقدية:

لقد كانت أول محاولة لتطبيق أسلوب الموازنة التعاقدية في وزارة المالية النيوزيلندية في عام 1996، وهي محاولة إعادة تشكيل الموازنة العامة على أنها نظام عقد صفقات بين جهة منفذة والحكومة المركزية، بمعنى أن تقوم الحكومة بطرح مشاريعها وبرامجها المستقبلية أمام الجميع (قطاع خاص وعمام) بغرض الفوز بمتعاقدين ينفذون تلك المشاريع والبرامج بأقل تكلفة ممكنة، وفي الوقت المناسب شريطة أن تحقق تلك البرامج والمشاريع الأهداف المخطط لها.

2- تعريف الموازنة التعاقدية:

لقد عرفت الموازنة التعاقدية بعدة تعريفات أهمها¹:

أنها الموجة الأخيرة من موجات إصلاح وتطوير الموازنة العامة للدولة، بمقتضاها تكون العلاقة بين الأجهزة التنفيذية والحكومة علاقة تعاقدية لتنفيذ مهام محددة قابلة للقياس الكمي، مقابل مبالغ تدفعها الحكومة قبل وأثناء وبعد تنفيذ ما اتفق عليه أو نص عليه العقد.

كما عرفت على أنها محاولة لإيجاد المنافع العامة والأصول طويلة الأجل، مثل: مشاريع البنية التحتية للمستشفيات ومؤسسات التعليم وغيرها، أي: أنها تقدم تفاصيل الاحتياجات للتنمية طويلة الأجل وتنشئ عملية موحدة بصدد وضع الخطة لسنوات متعددة وتحويلها إلى برامج ثم إلى مشاريع تعرض كعطاءات.

¹ ياسر حامد عباس جدوع، مدى إمكانية تطبيق أسلوب الموازنة التعاقدية في إعداد الموازنة العامة الأردنية، رسالة ماجستير، جامعة جدارا، قسم المحاسبة، الأردن، 2010، ص 67.

3- مشروعات تنفيذ الموازنة التعاقدية:

إن قصور مصادر التمويل التقليدية عن تلبية الاحتياجات المالية للدولة، جعل لزاما عليها أن تعتمد على صيغ تمويل جديدة للقيام بمشروعات البنية التحتية، وبالرغم من تنوع هذه الصيغ إلا أنها اشتركت بمجملها باعتمادها على القطاع الخاص بأشكال ودرجات متفاوتة وأن أهم هذه الصيغ هي¹:

أ. المشاركة: تعتبر مشروعات المشاركة أحد أهم أشكال التعاون بين القطاعين العام والخاص، يجري من خلالها وضع ترتيبات يستطيع بمقتضاها القطاع العام توفير السلع والخدمات العامة والاجتماعية من خلال السماح للقطاع الخاص بتقديمها وبصورة غير مباشرة، بمعنى أن القطاع الخاص يمارس دورا أكبر في تخطيط وتمويل وتصميم وبناء وتشغيل وصيانة الخدمات العامة وبموجب ترتيبات تعاقدية مع الحكومة.

ويعود قرار الحكومة إلى الدخول في عقود المشاركة مع القطاع الخاص لتقديم الخدمات العامة إلى عدة أسباب أهمها:

- تقليل الخطورة التي تصحب هذه المشاريع الضخمة وتوزيع المخاطر؛

- تقليص حجم الموارد التي يحتاجها القطاع العام والاستفادة من الموارد المالية والبشرية الموجودة لدى القطاع الخاص؛

- تخفيض تكلفة الخدمات المختلفة من خلال الحصول على أفضل العروض وأكثرها كفاءة من حيث القدرة على تقديم الخدمات؛

- الاستعانة بالتكنولوجيا والخبرة الإدارية والإمكانات الموجودة لدى القطاع الخاص لتنفيذ وإدارة البرامج الحكومية:

ب. عقود البوت (B.O.T): يقصد بعقود البوت (B.O.T) تلك المشروعات التي تعهد بها الحكومة إلى إحدى الشركات الوطنية أو الأجنبية سواء كانت من القطاع العام أو القطاع الخاص، لإنشاء مرفق عام وتحمل كافة تكاليف إنشائه وبموجب عقود مع الحكومة، بالمقابل تتولى هذه الشركة تشغيل المشروع وإدارته والاستفادة منه وتحت رقابة الجهة المتعاقد معها، وبعد انتهاء مدة العقد تنقل ملكية المشروع إلى الدولة.

¹ ياسر حامد عباس جدوع، مرجع سبق ذكره، ص 71.

وقد شهدت عقود البوت انتشارا في كثير من الدول، وأصبحت تطبيقاته وأنواعه بديلا عن التمويل عن طريق الموازنة العامة، أو عن طريق القرض، أو المعونات، أو غيرها من وسائل التمويل، فقد مكنت هذه العقود الدولة من التغلب على عقبات التمويل التي تواجهها لإنشاء البنية التحتية وتقديم الخدمات العامة، عن طريق إشراك القطاع الخاص، وتضمنت عقود البوت أنواعا مختلفة تسمى (عائلة البوت)، تختلف هذه العقود عن بعضها البعض تبعا للصيغة التعاقدية بين الحكومة والجهة المنفذة.

4- مميزات تطبيق أسلوب الموازنة التعاقدية:

يمتاز تطبيق أسلوب الموازنة التعاقدية بالكثير من المميزات أهمها:

- تقديم حلول جذرية للمشاكل التي كانت تواجه الإدارات الحكومية كالتوسع الكبير في مسؤولياتها ومطالباتها بتقديم الخدمات؛
- ربط الموازنة العامة بالخطط التنموية طويلة الأجل الحماسية؛
- تنفيذ العديد من المشاريع الحكومية بكفاءة وفاعلية؛
- قيام القطاع الخاص بتقديم الخدمات تحت إشراف ومراقبة الحكومة، وضمان خضوع الخدمات المقدمة للمعايير والمواصفات المطلوبة؛
- تقليل المخاطر أو تقاسمها والتي قد يصاحبها خسارة مبالغ ضخمة مع القطاع الخاص؛
- تقليص حجم نفقات القطاع العام والاستفادة من الموارد المالية والبشرية الموجودة لدى القطاع الخاص؛
- تخفيض تكلفة الخدمات من خلال الاستفادة من نظام المشاركة الذي يسمح بالحصول على أفضل العروض كلفة وأكثرها جودة؛
- تغيير العلاقة ما بين الحكومة وأجهزتها التنفيذية من علاقة تمويل إلى علاقة تجارية.

5- معوقات تطبيق أسلوب الموازنة التعاقدية:

ومن أهم معوقات تطبيق أسلوب الموازنة التعاقدية هي:

- عدم تطور الإدارات المالية الحكومية؛
- ارتفاع تكاليف تطبيقها في بعض الأجهزة الحكومية؛
- الحاجة إلى معلومات ضخمة عن البرامج والمشاريع؛
- عدم توفر كوادر بشرية مدربة ومؤهلة قادرة على تطبيق هذا الأسلوب

خاتمة:

فكرة الموازنة العامة أصبحت بحاجة إلى مراجعة في فلسفتها وأهدافها وكيفية إعدادها وتنفيذها، فقد كان لظهور الأساليب الحديثة في هذا المجال كموازنة البرامج والأداء، موازنة التخطيط والبرمجة، الموازنة الصفريّة والموازنة التعاقدية، الأثر الكبير على تبني الكثير من الدول لبعض هذه الاتجاهات في إعداد موازنتها بما يتماشى مع أهدافها الاقتصادية والاجتماعية التي تسعى إلى تحقيقها، وهو ما يستدعي دراسة هذه التجارب الدولية في تطبيق الاتجاهات الحديثة في الموازنة العامة والاستفادة من خبراتها في هذا المجال بغية عصرنة أنظمة الموازنة وتحقيق أهداف السياسة المالية بكفاءة وفعالية على المستوى الوطني.