

التوجهات الحديثة و الممارسات النموذجية في إدارة المالية العامة دليل مرجعي





بيت الأمم المتحدة. ساحة رياض الصلح
صندوق بريد: ٨٥٧٥-١١. بيروت لبنان
هاتف: ٩٨١٣٠١-١-٩٦١، فاكس: ٩٨١٥١٠-١-٩٦١
www.escwa.un.org



٥١٢. كورنيش النهر
ص.ب: ٥٨٧٠-١٦
بيروت . لبنان
تلفون: ٩٠١ ٤٢٥١٤٧/٩
فاكس: ٩٠١ ٤٢٦٨٦٠
www.institutdesfinances.gov.lb
contact@if.org.lb



برنامج الأمم المتحدة الإنمائي - العراق
صندوق بريد: ٩٤١٠٢٤
عمان ١١١٩٤، الأردن
هاتف: ٩٦٢٦٥٦٠٨٣٣٠
فاكس: ٩٦٢٦٥٦٠٨٣٣١



التوجهات الحديثة و الممارسات النموذجية في إدارة المالية العامة دليل مرجعي

هذا الدليل هو ثمرة تعاون مشترك بين لجنة الأمم المتحدة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا (الإسكوا) وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي - العراق ومعهد باسل فليحان المالي والاقتصادي - لبنان.

تصميم الغلاف و المحتوى: **go** graphic...

طباعة: مطبعة رعيدي - بيروت، لبنان

جميع الحقوق محفوظة للجنة الأمم المتحدة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي - العراق ولمعهد باسل فليحان المالي والاقتصادي - لبنان. بيروت، الطبعة الثانية ٢٠١١.

يشهد العالم اليوم تطوراً لافتاً في مختلف مواضيع المالية العامة وتبرز الحاجة لدى دول المنطقة وخاصة الدول التي تعاني من عدم الاستقرار أو الخارجة من النزاعات إلى القيام بإصلاحات وتغييرات جذرية كي تتمكن من اللحاق بركب الاقتصاد العالمي الحديث. ويكمن التحدي الأكبر في قدرة الدول العربية على اتباع مقاربة ديناميكية للإدارة المالية فيتحول القطاع العام بموجبها إلى شبكة مترابطة من العمل المؤسساتي ويعزز قدراته الرقابية في مواضيع السياسات المالية العامة و دوره في عملية التنمية.

وفي إطار تحقيق أهداف وأولويات السياسات العامة في كافة الدول تتزايد أهمية الاستخدام الفعال للموارد المالية. ومن أبرز متطلبات تحقيق الأهداف التنموية، وجود قطاع عام منظم وفعال يوفر الخدمات العامة التي تتماشى مع متطلبات المواطنين ويدير موارده المالية بحكمة ورصانة. إن وظيفة الإدارة المالية الجيدة والفعالة تشكل عنصراً مركزياً في بلورة الحكم الرشيد ككل. ويشكل تحقيق هذا الهدف الاستراتيجي في الدول النامية، شرطاً أساسياً لتحقيق الأهداف الإنمائية للألفية والنمو الاقتصادي المستدام.

من هنا، يسرنا أن نضع بين أيدي القراء والمهتمين في الدول العربية ”الدليل المرجعي حول التوجهات الحديثة والممارسات النموذجية في إدارة المالية العامة“ الذي يلقي الضوء على مختلف التوجهات الحالية في موضوع إدارة المالية العامة والموازنة العامة والنظم الضريبية وإدارة النفقات والسيولة فضلاً عن إعداد وتنفيذ الموازنة العامة، وأفضل الممارسات الرقابية المتخصصة. وهو يقدم نظرة حديثة إلى الموازنة والمحاسبة العمومية. كما يلقي الضوء، وبشكل تفصيلي، على أهم السبل الآيلة إلى تفعيل الإدارة على أساس الأداء والرقابة.

إن إنجاز هذا الدليل باللغة العربية يشكل خطوة مهمة على الصعيد الإقليمي كونه يغني المكتبة العربية بمعلومات جديدة ومنوعة، وهو ثمرة جهود مشتركة بذلها معهد باسل فليحان المالي والاقتصادي وجامعة القديس يوسف - كلية العلوم الاقتصادية في لبنان بالتعاون مع لجنة الأمم المتحدة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا (الإسكوا) وبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي - العراق.

بدر عمر الدفع
وكيل الأمين العام و الأمين التنفيذي
اللجنة الاقتصادية والاجتماعية لغربي آسيا

ريفا حجار
وزير المالية
الجمهورية اللبنانية



تبلورت فكرة إعداد هذا الدليل لدى كل من فريق عمل مشروع «بناء القدرات و تعزيز المؤسسات في وزارة البلديات و الأشغال العامة في العراق» في الإسكوا بإدارة من السيد عماد سليمان من قسم القضايا الطارئة و النزاعات وفريق عمل معهد باسل فليحان المالي والاقتصادي بإدارة السيدة لمياء المبيض بساط بهدف تعميم الاستفادة من الخبرة المكتسبة ضمن هذا المشروع الرائد على أوسع نطاق ممكن.

أعدّ هذا الدليل لجهة جمع المعلومات والتحقق منها وصياغتها، أستاذ العلوم الاقتصادية في جامعة القديس يوسف، ريان هيكل، والأنسة غريتا مهنّا من وزارة المالية اللبنانية.

وقد شارك في إعداد الفصول السيدات والسادة: منير راشد في موضوع ضرورة إصلاحات المالية العامة، كوثر داره في موضوع الموازنة وإصلاح النفقات العامة، مجدولين الرئيس في موضوع إحصاءات مالية الحكومة، موييز القاعي في موضوع تفعيل الرقابة والأداء، خالد بحصلي في موضوع التدقيق الداخلي والقاضي إيلي معلوف في موضوع الصفقات العامة.

أشرفت على إعداد هذا الدليل، السيدة لمياء المبيض بساط، مديرة معهد باسل فليحان المالي والاقتصادي والسيدة إرما مجدلاني، عميد كلية العلوم الاقتصادية في جامعة القديس يوسف. وقد شارك في الإشراف على مراجعة الدليل السيد طارق العلمي، رئيس قسم القضايا الطارئة و النزاعات في الإسكوا.

المحتوى

مقدمة

٧

الفصل الأول | المالية العامة : ضرورة الإصلاحات

٨

٩

• إدارة المال العام : مسار الموازنة

١١

١. مرحلة اعداد الموازنة

١٢

٢. تنفيذ الموازنة

١٣

٣. مراقبة تنفيذ الموازنة

١٤

• إصلاح إدارة المالية العامة: الاسباب الكامنة

١٧

• أهم التوجهات الحالية في إصلاح إدارة المالية العامة

١٨

الفصل الثاني | الإصلاحات على صعيد الضرائب والنفقات

١٨

• التوجهات الحالية في إصلاح النظم الضريبية

١٨

١. الخصائص المرغوبة في النظام الضريبي

١٩

٢. الإصلاحات الحديثة في إعادة تصميم الضرائب

٢١

• التوجهات الحالية في إصلاح النفقات العامة

٢١

١. أبرز مظاهر الضعف في إدارة النفقات في الدول النامية

٢٢

٢. البرمجة والتخطيط

٢٣

٣. إدارة المناقصات

٢٦

• التوجهات الحالية في إدارة السبولة

٢٨

الفصل الثالث | النظرة الحديثة إلى الموازنة والمحاسبة العمومية

٢٨

• إصلاح الموازنة

٢٩

١. مدخل إلى موازنة الأداء والبرامج

٣٠

٢. الانتقال من موازنة البنود إلى موازنة الأداء

٣٠

٣. تصميم موازنة البرامج

٣٢

٤. تقييم الأداء

٣٤

٥. اللاعبون الرئيسيون: أدوارهم ومسؤولياتهم

٣٦

• الاتجاهات الحديثة في المحاسبة العمومية

٣٦

١. معايير المحاسبة العالمية للقطاع العام

٣٧

٢. احصاءات مالية الحكومة

٤٠

الفصل الرابع | تفعيل الأداء والرقابة

٤٠

• الإدارة بحسب الأداء

٤٠

١. إدارة الموارد البشرية

٤١

٢. الإدارة المالية

٤١

٣. مهام وحدة الرقابة والتدقيق الداخلي

٤٢

• المساءلة

كان للنصف الثاني من القرن الماضي أثرٌ عميق على مفاهيم المالية العامة. إذ تشكّلت الإصلاحات في إدارة المالية العامة، وتطوّر مفهوم الحوكمة الصالحة وتقدم التكنولوجيا عوامل هامة لعبت دوراً كبيراً في إعادة تكوين وتنظيم المؤسسات من حيث قواعد عملها وأنشطة موظفيها على الصعيد السياسي. ثم إنَّ المقاربة الحديثة لإدارة المال العام تشدّد على مبدأ لامركزية القرار والتنفيذ بحيث إنّها تبتعد عن الوسائل التقليدية لإدارة المالية العامة المبنية على علاقات هرمية تؤدي إلى فقدان الكفاءة.

تطمح التوجّهات الحديثة في المالية العامة إلى تحويل القطاع العام إلى شبكة مدمجة من المؤسسات الموصولة ببعضها، عبر أنشطة تتسم بعمق واضح ومنصفة وتبتعد عن أشكال الزبائنية والمحسوبية. وتبقى المحاسبة العامة الحجر الأساس في تخطيط وتطبيق السياسات العامة عبر إنشاء أنظمة حديثة ومتطورة للإحصاءات المالية، وعبر إخضاع الموازنة العامة لأسس ومعايير علمية لإعداد وتنفيذ ومراقبة الموازنة والمساءلة التقنية والسياسية. ممّا حوّلها من موازنة مبنية على البنود إلى موازنة الأداء وهي موازنة تخطيطية تركز على أهمية المشاريع وجدارة تنفيذها.

هذا الدليل يهدف إلى تعريف القارئ على التوجّهات الدولية الحديثة و الممارسات النموذجية في إصلاح إدارة المالية العامة المعتمدة في أغلبية البلدان المتطورة، والتي بدأت بشق طريقها إلى البلدان النامية. وتنبع الحاجة إلى تطبيق هذه التوجّهات من فشل بلدان العالم الثالث في اتباع سياسات مالية صحيحة مما يزيد مديونيتها وعجزها عن تسديد متوجباتها المالية. تلتزم هذه المقاربة بالمعايير الدولية الحديثة في إصلاح الممارسات الحالية في المالية العامة والتي تساعد الإدارات والمؤسسات العامة على التطوّر وملاقاة التوجّهات العالمية. وتشكّل هذه المقاربة دعوة للتغيير في الذهنيات والسلوك بشأن العمل على إعادة هيكلة الدولة، وإعادة النظر في دورها من أجل التركيز على مفاهيم الكفاءة والفعالية، بما يحقّق زيادة في الإنتاجية وانخفاض في كلفة التمويل وبما يخدم مصلحة الاقتصاد والمواطنين.

ينطوي الحكم الرشيد وفعالية الإدارة المالية العامة على أهمية استثنائية في مجال تأمين استقرار الموازنات والقطاعات المالية في كافة الدول، بالإضافة إلى تحقيق النمو الاقتصادي المستدام.

الفصل الأول

المالية العامة : ضرورة الإصلاحات

تتمحور إدارة المال العام حول الإدارة الفعلية ليرادات الدولة ونفقاتها. وتموّل الإيرادات العامة المشاريع ذات المنفعة الاجتماعية لجميع المواطنين. ولكن المشكلة تكمن في تعاظم الحاجات بوتيرة أسرع من تزايد الواردات مما يولّد حاجة إلى خفض النفقات أو زيادة الضرائب أو الدين العام.

تعتبر إدارة المال العام ذات أهمية كبرى في خلق علاقة ثقة متبادلة وتوافق بين الحكومة والمواطنين وتتركز هذه العلاقة في صلب عملية التنمية من مبدأ أن النفقات العامة ليست سوى وسيلة لإعادة تدوير الثروات الوطنية ولترشيق الاقتصاد وبالتالي تطوّرت مبادئ المالية العامة مع تطوّر مفهوم الدولة إذ كان عليها التدخل في الحياة الإقتصادية والاجتماعية ما اضطرها إلى رفع معدل الضرائب لتمويل النفقات ذات الطابع الاستثماري والاجتماعي.



تمارس على الحكومات للتدخل في حال مرور البلاد بأزمة اقتصادية حادة. وغالباً ما تمارس المنظمات العالمية والدول المانحة هذه الضغوط خوفاً على مصالحها في الدول التي تواجه مشاكل مالية.

في هذه الحالات، تصبح الحكومات أكثر طوعية للمساعدة التقنية التي ترافق الإصلاحات العميقة للمالية العامة. ولكن تبقى الإصلاحات نابعة من داخل أنظمة المالية العامة.



في المقابل تواجه عملية الإصلاح ممانعة كبيرة من قبل المستفيدين من الوضع الحالي على الصعيدين العام والخاص. يكمن التحدي الأكبر الذي يتوجب على الدول، خاصة النامية منها مواجهته، في تحويل المؤسسات والإدارات العامة إلى مصدر لإيرادات الخزينة بعد أن كانت مجالا لاستنزاف المال العام. ما يسمح لهذه الدول باللاحاق بركب التطور المتسارع في العالم والاندماج بالاقتصاد العالمي.

غير أن وتيرة الإصلاح مرتبطة أيضاً بالضغوط التي

إدارة المال العام : مسار الموازنة

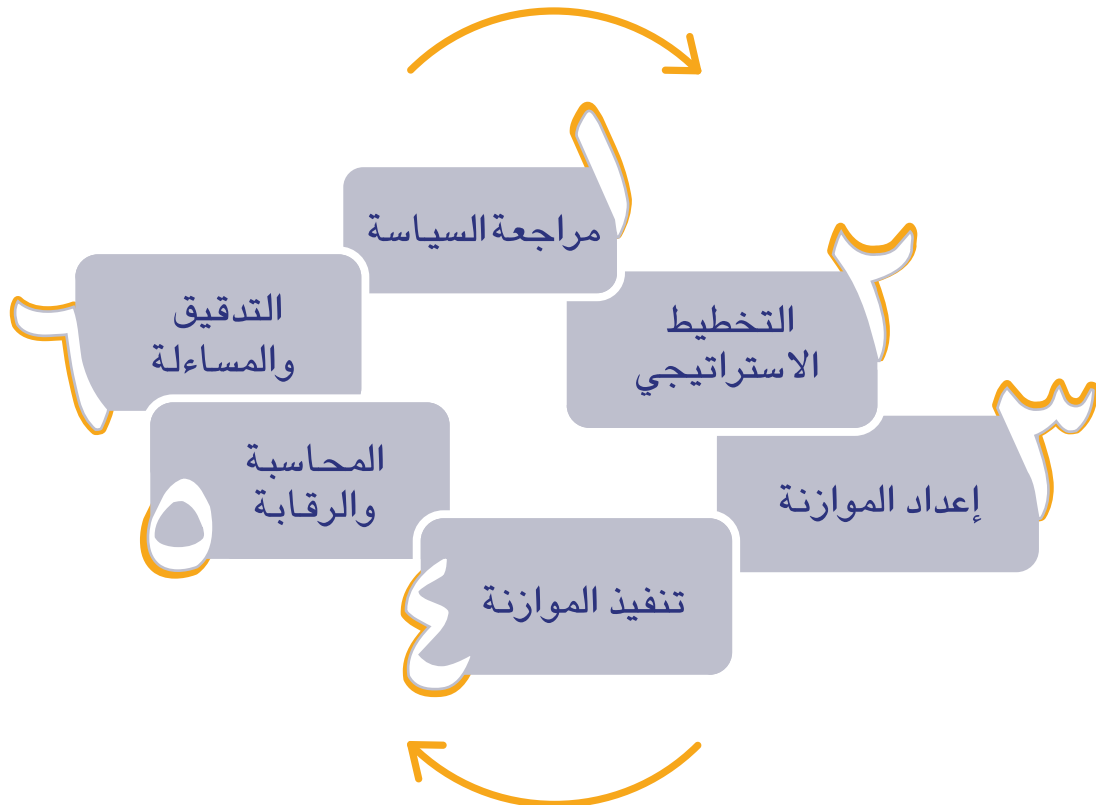
إن تعريف الموازنة يشدّد على طابعها التقديري والقانوني فهي «صك تشريعيّ تقدّر فيه نفقات الدولة ووارداتها عن سنة مقبلة وتجاز بموجبه الجباية والانفاق». وتتكوّن الموازنة من مجموعة تشريعات ومن المستند الأساسي الذي تقدّر فيه إيرادات ونفقات الدولة المركزية للسنة القادمة.

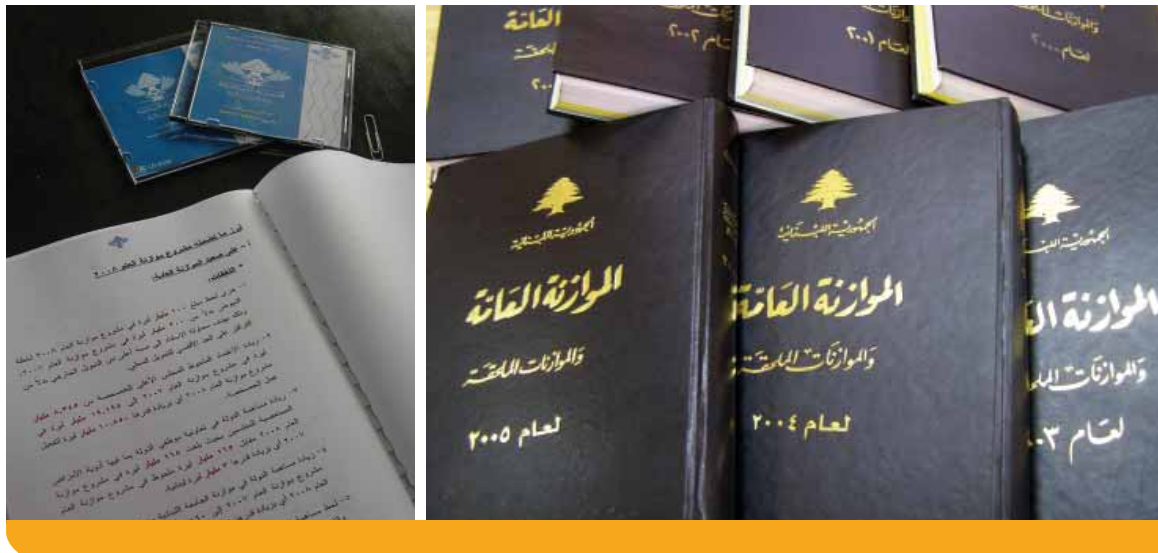
كما تعتمد بعض الدول إلى ادخال مجمل نفقات القطاع العام في الميزانية السنوية؛ فتضاف موازنات مختلف المرافق العامة المستقلة وصناديق الضمان الإجتماعي وموازنات المجتمعات المحلية. وهدف هذه المقاربة المجمعّة هو إعطاء صورة واضحة وشاملة عن امتداد القطاع العام كما تسمح بتقدير العجز المالي الاجمالي للقطاع العام وليس حصره بعجز الدولة المركزية كما جرت العادة للتخفيف من حجم العجز. ويمكن تلخيص مسار الموازنة على الشكل التالي:

تشمل إدارة المال العام كلّ النظم القانونية والإدارية والإجراءات التي تمكن الوزارات والوكالات الحكومية من ممارسة نشاطها، وذلك لضمان الاستخدام الأمثل للأموال العامة واحترام معايير الفعالية، والنزاهة، والانتظام. وتشمل هذه الأنشطة جمع الإيرادات، إدارة ومراقبة النفقات العامة، إدارة الأصول والسيولة والمحاسبة المالية والتقارير المالية.

ويفتح المسار السنوي لإعداد وتنفيذ ومراقبة الموازنة الفرصة أمام السلطات كافة والرأي العام خاصة، لمراجعة ومحاسبة سياسات الحكومة، وإعادة النظر بأولوياتها، وتنظيم علاقة الحكومة بالمواطنين والمهتمين بالشأن العام. فتتداخل الأبعاد التشريعية، والاقتصادية، والتقنية، والسياسية في هذا المسار وتولد ديناميكية في نشاط القطاع العام.

مسار الموازنة





ويمكن إيجاز هذه المراحل بما يلي:

إن حجر الأساس في إدارة المال العام بحسب التشريعات المالية التقليدية يكمن في تحضير وتنفيذ ومراقبة تنفيذ الموازنة العامة. هذه المراحل الثلاث هي المعتمدة في معظم الأنظمة العالمية وتستدعي هذه المراحل تكاتف السلطات الثلاث لانجاح السياسة المالية. فالسلطة التنفيذية (الوزارات) تحضر وتنقذ النفقات المقررة في الموازنة بعد أن تحصل على موافقة السلطة التشريعية (المجلس النيابي). وتتشاطر هاتان السلطان مع السلطة القضائية (وبالأخص ديوان المحاسبة) مراقبة التنفيذ. يعتبر تقدير الواردات أصعب من تقدير النفقات، لأن الإيرادات شديدة التأثير بالأوضاع الاقتصادية وما يمكن أن يطرأ عليها من نمو وانكماش. فمردود الضريبة على السلع يعتمد على حجم الأرباح وعائدات الرسوم الجمركية مرتبطة بحركة الاستيراد. وعائدات الضريبة على الاستهلاك مرتبطة بالقوة الشرائية المتوفرة لدى المواطنين.

- **مراجعة السياسة:**
مراجعة سنوية للسياسة المتبعة بهدف تصحيحها وتحسين الأداء، تقوم بها الحكومة والبرلمان والرأي العام.
- **التخطيط الاستراتيجي:**
يقضي بوضع إطار متوسط المدى للنفقات على أساس التوقعات الماكرو-اقتصادية.
- **إعداد الموازنة:**
حيث تحضر كل وزارة نفقاتها السنوية تحت السقف الذي تحدده وزارة المالية وتتم مناقشتها من قبل الحكومة والبرلمان.
- **تنفيذ الموازنة:**
يتبع موافقة البرلمان ويقضي بفتح اعتمادات للبدء بصرف الأموال اللازمة.
- **المحاسبة والرقابة:**
على المبالغ المنفقة والإيرادات المحصلة على مدار السنة.
- **التدقيق والمساءلة:**
من قبل السلطة القضائية والبرلمان والجهات المختصة.

١. مرحلة اعداد الموازنة

تتبع مرحلة اعداد الموازنة في الأنظمة الحالية (ونعني بذلك قبل الإصلاحات) المبادئ العامة التالية:

المبدأ	التفاصيل	الاستثناء
السنوية	تحضر الموازنة وتنفذ خلال سنة غالباً ما تتطابق مع السنة المدنية (الأول من كانون الثاني إلى ٣١ كانون الأول) وتلغى الاعتمادات مع نهاية السنة المالية	• قوانين البرامج • تدوير الاعتمادات • الموازنات الإثنا عشرية • الاعتمادات الإضافية
الوحدة	لا يكون للدولة سوى موازنة واحدة، تحتويها وثيقة واحدة تجمع جميع نفقاتها وجميع وارداتها.	• الموازنات الاستثنائية • الموازنات المستقلة • الموازنات الملحقه • الحسابات الخصوصية في الخزينة
الشمول	يقضي بأن تكون النفقات مفصولة عن الواردات، وأن يظهر القسمان بكامل مبالغهما دون مقاصة بينهما أو اقتطاع منهما.	• علاقة الموازنات المستقلة والموازنات الملحقه بالموازنة العامة • اعتماد مبدأ الصوافي في قيد عائدات بعض الرسوم؛ ويعتمد هذا الاستثناء لأسباب تقنية وعملية
الشيوع	عدم تخصيص الواردات: أي عدم تخصيص واردات معينة لتغطية نفقات معينة	• تخصيص بعض الواردات لنفقة معينة • اعتبارات عملية • تخصيص بعض الواردات لنفقة معينة • اعتبارات الثقة • تخصيص بعض الواردات لنفقات ذات صلة بها • تخصيص بعض الواردات لصالح البلديات
مبدأ التوازن	يعني التوازن في الموازنة من وجهة النظر الكلاسيكية أن يكون مجموع النفقات العامة مساوياً لمجموع الإيرادات العادية.	العجز / الفائض

فمن جهة النفقات، لا يمكن تقديرها إلا بصورة تقريبية، إذ تتعلق بالأسعار وتقلباتها أو ما يطرأ من أحداث مفاجئة، كأحداث أمنية أو كوارث طبيعية. كذلك الأمر لجهة الإيرادات، إذ أن مداخيل المكلفين مرتبطة بالحالة الاقتصادية واستهلاكهم مرتبط بالقوة الشرائية ومستويات الإنتاج والأسعار. ومن أبرز العوائق التي تواجهها الموازنة السنوية، عدم قدرتها على توقع النفقات التي تمتد لعدة سنوات. لذلك شاع اعتماد ما يسمى بقوانين البرامج حيث يتم تحديد نوع المشروع وتكاليفه المقدرة وعدد السنوات التي ينفذ خلالها، على أن تحدد اعتمادات الدفع في الموازنة السنوية لإكمال المشروع.

فمعظم إيرادات الدولة هي واردات غير ثابتة، ويعتمد تقديرها على إيرادات السنة أو السنوات الماضية ويصار إلى توسيع أمدّها إلى السنة المقبلة مع الأخذ بالاعتبار التغيرات الاقتصادية والتشريعات المالية الجديدة (التقدير المباشر للإيرادات) وهو الأسلوب نفسه المعتمد لتقدير النفقات. وتقسّم النفقات إلى ما هو ثابت وينقل كما هو من سنة إلى أخرى (اقساط الديون، الفوائد، الرواتب) وما هو متحول وغير ثابت (كالاستثمارات ونفقات الطاقة...).

وعلى أي إدارة مالية أن تطوّر كفاءاتها لتتمكن من تقدير الإيرادات والنفقات بشكل دقيق؛ وقد يصعب على أي جهاز إداري، مهما بلغ علمه وخبرته، أن يتنبأ بشكل كامل بموازنة السنة المقبلة.

٢. تنفيذ الموازنة

إن أبرز التحديات التي تواجه الحكومة هي تنفيذ الموازنة لأنها تضع على المحك مصداقيتها وقدرتها على تنفيذ ما وعدت به أمام المجلس النيابي والرأي العام. يقضي تنفيذ الموازنة بتحقيق الواردات والنفقات من خلال فتح الاعتمادات الخاصة بكل وزارة كما أجازها قانون الموازنة.

فعلى الموازنة:

- التزام المشاريع التي قدمتها الوزارات دون أن تتعدى السقف الذي حددته وزارة المالية. (وتجدر الإشارة إلى وجود نفقات من خارج الموازنة كالمساعدات المخصصة للمؤسسات التي تعاني من عجز مالي أو صناديق الحماية الاجتماعية...)

- عدم دمج الاعتمادات التي تدور، والتي تمول أنشطة السنة السابقة، مع تلك التي تمول مشاريع جديدة. فالمجلس النيابي لا يصدق إلا على المشاريع التي يرى فيها منفعة عامة.

- احترام مبدأ سنوية الموازنة الذي يقضي بالألا تتعدى مهلة التنفيذ الاثني عشر شهراً، أو المرحلة التكميلية التي تمتد السنة بضعة أشهر كحد أقصى. وعلى المسؤولين الحد من الهدر في النفقات، بحيث أنه من الممكن أن لا تنفق الوزارة الاعتمادات المخصصة لها لمشروع ما لعدة اسباب : انفساخ العقد مع المقاول، تغيير في أولويات الوزارة... ما قد يدفع الوزير إلى إنفاق الاعتماد كي لا تستعيده خزانة الدولة. لذا من الممكن أن تدور الاعتمادات غير المصروفة (وهذا شذوذ شرعي لمبدأ السنوية) من السنة إلى السنة التالية، كي تنفق على المشروع الذي وافق عليه المجلس النيابي في البداية. وتخضع مرحلة تنفيذ الموازنة لمبدأ الفصل بين الوظائف الادارية والوظائف الحسابية. إذ تقوم الأولى بتسيير أمور الوزارة وتوفير الغطاء السياسي لنفقة

معينة، بينما تتولى الثانية مسك المحاسبة (مسك الدفتر، الدفع والقبض، التسجيل...) والتأكد من صحة وشرعية العملية (توقيع الوزير والمسؤول الهرمي...). ويقوم كل من المسؤولين الاداريين والمحاسبين بالتأكد من حسن تنفيذ المراحل الأربع للنفقة العامة (العقد - التصفية - الصرف والدفع) التي تؤدي إلى مراقبة داخلية، ادارية في كنف الوزارة على النفقات ومشروعاتها. وجرت العادة في مجمل البلدان النامية الى عدم احترام الإعتمادات المقررة في الموازنة السنوية، فغالباً ما تأتي الموازنة المنفذة بفروقات واضحة بين الأرقام المقدرة والأرقام المحققة في النفقات والإيرادات على حد سواء. وتعتمد المؤسسات الدولية مؤشر انحراف الموازنة (Budget Deviation Index) لتقييم احترام الموازنة المقررة أو عدمه.

لبنان : الفروقات بين الموازنة المقررة والمنفذة ٢٠٠٣

الفرق	تنفيذ الموازنة	قانون الموازنة ٢٠٠٣	
٣ - %	٦٦٥٤	٦٨٧٥	الواردات
٦ %	٥٧١٨	٥٤٠٠	النفقات (دون خدمة الدين)
٢٢ %	٤٨٧٤	٤٠٠٠	خدمة الدين
٥٦ %	٣٩٣٨	٢٥٢٥	العجز الإجمالي

٣. مراقبة تنفيذ الموازنة

ومن ثم يأتي دور الرقابة القضائية التي يتولاها ديوان المحاسبة وهي رقابة مؤخّرة اجمالاً حيث يقوم بالتدقيق في الحسابات الادارية للوزارات. ويتم اعداد تقرير سنوي عام يتضمن الأخطاء والمخالفات والاقتراحات التي يرتئيها الديوان. يُنشر هذا التقرير ويصبح في متناول الرأي العام ومجلس النواب ورئاسة الدولة. ويرفق هذا التقرير بقطع الحساب الذي يلحظ الفروقات بين الموازنة، كما تم إقرارها والموازنة كما تم تنفيذها، والذي يصوّت عليه مجلس النواب شكلياً سنة بعد انتهاء السنة المالية. أما الرقابة البرلمانية، فيمكن أن تتزامن مع تنفيذ الموازنة (من خلال جلسات المساءلة للحكومة)، أو تأتي لاحقاً (من خلال إقرار أو رفض إقرار قطع الحساب). كما أنه يمكن اللجوء إلى شركات رقابة متخصصة في العمل الحكومي لتدقيق الحسابات الخاصة بكل وزارة.

بالإضافة إلى الرقابة الادارية التي يمارسها المحتسبون على الموظفين الاداريين، والعكس بالعكس، فهناك عدّة جهات داخلية وخارجية للحكومة تقوم برقابة دورية أو مستمرة. والهدف ليس معاقبة المسؤولين بقدر ما هو تصحيح وترشيد وتنشيط الأداء. وهذه احدى الحوافز الأساسية التي دفعت الحكومات إلى اعتماد موازنة الأداء بدلاً من موازنة البنود.

تبدأ عملية الرقابة بوزارة المالية حيث يقوم مراقب عقد النفقات بإبداء رأيه القانوني في المعاملات المشبوهة، ويطلع وزارته في تقارير دورية على المخالفات. بالإضافة لتفتيش وزارة المالية، يقوم التفتيش المالي بالحوّل دون مخالفة القوانين والأنظمة المالية والعمل على معاقبة مرتكبي المخالفات بهدف الوقاية والعلاج من التجاوزات في العمل الاداري.



إصلاح إدارة المالية العامة: الأسباب العامة

يُكمن الأداء الضعيف لإدارة المال العام في:

- غياب التواصل بين تخطيط وتمويل السياسات الاقتصادية: ينتج عن ذلك عدم القدرة على تقدير الآثار المالية للسياسات الاقتصادية على المدى المتوسط والبعيد، تحديداً على القطاعات الضعيفة والفقراء (خاصة حين تلجأ وزارة المالية إلى تخفيض الانفاق المخصص لتمويل بعض المشاريع)
- عدم توزيع الاعتمادات والاستثمارات بشكل عادل وفعال، بحيث أن الدعم لا يتوجّه إلى القطاعات المنتجة والفئات المحتاجة. فغالباً ما ينتظم ايقاع السياسة المالية على ايقاع التجاذبات السياسية. لذا من الممكن أن يستفيد أصحاب النفوذ أو الثروات من المساهمات والمساعدات الاجتماعية دون أن يكونوا بحاجة فعلية لها.
- غياب الشفافية (من خلال الإحصاءات الجادة) والمساءلة (من خلال الرقابة الصارمة): فتستمر الحكومات في صرف الأموال مقتنعة بأنه سيكون هناك جهة مانحة (غالباً أجنبية) ستتدخل في اللحظة المناسبة لإنقاذ السياسة المالية من الإفلاس (وهذا ما قد يفسر أيضاً الفروقات الشاسعة بين الموازنة المقدّرة والموازنة المنفّذة). ولكن المنحى الحالي يقضي بمساعدة البلدان النامية لإصلاح إدارة المالية العامة بدل من مساعدتها على سدّ عجزها المالي.

ضعف توزيع الموارد العامة

تفسّر الأسباب التالية الضعف في توزيع الموارد في القطاع العام وتدعو إلى إصلاح طارئ لأنظمة الإدارة المالية العامة:

- وجود إحصاءات دقيقة و مفصلة و حديثة
- ضعف التخطيط للنفقات العامة
- انعدام التواصل بين التخطيط، التنفيذ والتمويل
- ضعف مراقبة النفقات
- ضعف التمويل
- عدم تطابق الموازنة المقدّمة والموازنة المنفّذة
- عدم قدرة أنظمة المحاسبة على تقدير النفقات بشكل واضح وكامل
- انعدام الثقة بين الإدارات
- ضعف الثقة من قبل الجهات المانحة
- ضعف إدارة السيولة
- حوافز ضعيفة للموظفين

دراسة حالة: تحديث قوانين ونظم وإدارة الواردات الضريبية في لبنان

عملت وزارة المالية اللبنانية اعتباراً من العام ١٩٩٣ على معالجة الوضع القائم للنظام الضريبي والإدارة الضريبية مع الأخذ بعين الاعتبار المعطيات المادية والسياسية والاجتماعية من خلال إحداث تطوير تدريجي في قوانينها وأنظمتها وتجهيزاتها وقواها البشرية. وتركزت خطة التطوير على:

- الانتقال التدريجي من نظام ضريبي نوعي إلى نظام ضريبي موحد
- تحديث وتبسيط الإجراءات الضريبية
- إعادة هيكلة الإدارة الضريبية
- مكننة كافة الإجراءات

١. جرى إدخال تعديلات على قوانين وإجراءات الضرائب المطبقة ومعدلاتها بما يسهم في تحقيق مستويات أفضل من العدالة الضريبية وكفاءة في أداء الإدارة الضريبية. وقد طالت هذه التعديلات كل من ضريبة الدخل، قوانين ضريبة الأملاك المبنية، رسم الانتقال، والضرائب غير المباشرة.

٢. على خط مواز، عملت الوزارة على إدخال قوانين ضريبية جديدة تركّزت على ثلاثة مسارات رئيسية وهي: الضريبة على القيمة المضافة، اعتماد الضريبة الموحدة على الدخل المحقق، وقانون الإجراءات الضريبية الذي يهدف إلى توحيد الإجراءات كافة وتحديد حقوق وموجبات المكلف والإدارة على حد سواء.

٣. كما عملت الوزارة، على الصعيدين المرحلي والطويل الأمد، من أجل تحديث هيكليّة الإدارة بما يمكنها من مجارة تطوير النظم الضريبية وتحسين معدلات الجباية وخدمة المكلفين.

٤. وقد تم تطوير سبل عمل الإدارات المستحدثة كإعطاء رقم مالي موحد لكل مكلف وفتح حسابات جارية وتفعيل ملفاتهم من خلال تحديث المعلومات على أسس مكننة نظام العمل وإعادة هندسة الأنظمة والإجراءات المعتمدة.

حققت هذه الجهود ارتفاعاً ملحوظاً في العائدات الضريبية من ١,٢٠٨ مليار ليرة في العام ١٩٩٣ إلى ٧,١٨٢ مليار ليرة في العام ٢٠٠٨. كما كان التجاوب مع الإدارات الضريبية إيجابياً بحيث أشارت إحصائيات مختصة إلى معدلات ثقة مرتفعة بها تعادل ٧٩٪ لإدارة الضريبة على القيمة المضافة و٩١٪ لمديرية الواردات. كما أظهرت الدراسة معدلات رضا المواطنين عن خدمات الإدارات بلغت ٧١٪ عن الضريبة على القيمة المضافة و٦٣٪ عن مديرية الواردات. وتتويجاً لجهودها، حازت وزارة المالية على جائزة الأمم المتحدة للخدمة العامة في العام ٢٠٠٧.

مبادئ نجاح الإصلاحات في الدول النامية

- خلق بيئة تعتمد على الأداء والنوعية قبل إدخال الإصلاحات
- مراقبة المدخلات قبل مراقبة المخرجات
- مراقبة السيولة قبل مراقبة المستحقات
- إرساء أسس المراقبة الخارجية قبل إدخال المراقبة الداخلية
- إدخال المراقبة الداخلية قبل إدخال المساءلة
- وضع نظام محاسبة فعال قبل إدخال نظام إدارة مالية مدمجة
- تشجيع إبرام العقود في القطاع الخاص قبل إدخال عقود الأداء في القطاع العام
- تشجيع المراقبة المالية قبل تشجيع مراقبة الأداء

وتطمح إدارة المالية العامة إلى تحقيق نجاحات على المستوى الإقتصادي الكلي وليس فقط في القطاع العام عبر :

- معالجة الاختلالات في المالية العامة: خفض العجز (زيادة الواردات ،خفض النفقات والخفض التدريجي لمعدلات الفائدة مما يسهم في معالجة مشكلة الدين العام).
- خفض حجم القطاع العام وتحسين فعاليته و مستويات أدائه
- تعزيز مسؤوليات الدولة الرقابية وتعزيز دورها الإشرافي وذلك لحل مشكلة الهدر.
- إيلاء دور أكثر فعالية للقطاع الخاص في شتى المجالات الإنتاجية وإزالة العوائق من طريق نموه وإسهامه في الاقتصاد بما يعزز النمو الحقيقي وإيجاد فرص العمل الجديدة

تجربة ناميبيا مع الشفافية

تفرض الحكومة الناميبية اجراءات مفصلة وواضحة لضمان الشفافية والمصادقية في الموازنة من خلال:

- تبرير طلب الاعتمادات الخاصة بكل وزارة ونشرها للرأي العام
- تحليل الحالة الاقتصادية الراهنة والتقديرات الاقتصادية للسنوات القادمة
- تحليل الوضع العالمي،الاقليمي والوطني للسنوات الخمس المقبلة عبر المؤشرات الماكرو-اقتصادية
- تحليل الموازنة عبر معايير الجنس والقطاعات والأداء
- تمكن جميع عمليات الموازنة
- ترأب السيولة عبر هيئة مكونة من ممثلين عن وزارة المالية والبنك المركزي



أهم التوجهات الحالية في إصلاح إدارة المالية العامة

تطمح الدول التي تعاني من سوء أداء قطاعها العام أن تقوم بإصلاحات بنوية تمكنها من تحسين إدارة المال عبر اتباع مبادئ عامة في الإدارة المالية الصالحة التي تركز على النقاط التالية:

أ - الشمولية والانضباط:

من خلال الموازنة التي يجب أن تتضمن سياسات اقتصادية تأخذ بعين الاعتبار وبالتالي تحترم ندرة الموارد وتوزعها بشكل عادل وفعال.

هـ - النزاهة:

على تقديرات الموازنة أن تنأى عن التجاذبات السياسية، وعن الأخطاء التقنية، لأن التقديرات المتفائلة للإيرادات قد تدفع الموازنة إلى تضخيم النفقات والإكثار من المشاريع، وهذا ما يؤدي إلى عدم إتمامها أو إلى عجز مالي في تمويل المشاريع المقررة.

ب - المشروعية:

على المسؤولين عن إعداد السياسات المالية أن يواكبوا تنفيذ السياسات وأن يقوموا بالتغييرات اللازمة أثناء التنفيذ، وأن يبرروا فشل أو نجاح السياسات.

ج - المرونة:

تفترض منح كل مسؤول عن تنفيذ مهمة ما، حرية في اتخاذ القرار وتحريك كل الموارد اللازمة لحسن سير العملية المالية.

د - التنبؤ (Predictability):

يتحسن أداء القطاع العام في حال الاستقرار في السياسات والاستراتيجيات الاقتصادية وسياسات التمويل. فعلى السياسة المالية أن تؤمن الانسياب المبرمج للإيرادات والنفقات من ضمن مقارنة على المدى المتوسط.

و - الشفافية والمساءلة: يجب شرح كل القرارات إلى الرأي العام وإيضاح التكاليف والمنافع المتأتية منها. كما أن تطور مفهوم الحوكمة قد ركز على مبادئ الفعالية، الشفافية والمساءلة في أنظمة الموازنة العامة. فكفاءة أنظمة الموازنة تؤمن المساءلة بحيث أن:

- كل نشاط يصبح شفافاً
- تطال المساءلة كل عامل
- كل نشاط يوثق ويؤرشف
- يصبح كل نشاط محط للرقابة المستقلة والمحيدة

وتعتمد الحوكمة الصالحة على المبادئ التالية:

١. تعريف واضح وشامل للقطاع العام : يتضمن هذا التعريف تحديد القطاع العام بكل مكوناته (إدارة مركزية، محلية، مالية وغير مالية) ووظائف محددة للسلطات التشريعية، التنفيذية والقضائية.

٢. اعتماد الموازنة كمسار متكامل : إذ لا يجوز تغيير النفقات في مراحل متقدمة من مسار الموازنة مما يؤثر سلباً على الكتلة النقدية، أو على مستلزمات الاستدانة.

٣. تخفيف الاضطرابات في مسار النفقات : ينبغي أن تلغى الأولويات الماكرو-اقتصادية (النمو، البطالة، التضخم...) على الهدف الأساسي للموازنة (أي توزيع فعال لموارد الدولة).

٤. احترام أنظمة الرقابة الداخلية والخارجية للموازنة: ما يسمح بالحد من فساد الأفراد والفساد المنظم المرتبط بالنفوذ السياسي. فالرقابة الفعالة تعيد الثقة بالادارات.

٥. التخفيف من الآليات الاستثنائية: بسبب المسار الطويل والتثقل لإعداد وتنفيذ الموازنة، تعتمد بعض الحكومات على آليات تسميها استثنائية: تسمح لها بمواربة الموازنة الشرعية والانفاق من خارج الموازنة. لذا يجب تحديد وتعريف الآليات في التشريعات ومقاضاة المخالفين.

تتجه معظم الحكومات المتقدمة إلى إجراء إصلاحات على صعيد:

- أنظمتها الضريبية التقليدية بهدف اعتماد أنظمة أكثر فعالية وأقل ضرراً على المكلفين.
- طرق تمويل النفقات: بهدف تحديد المشاريع الأكثر منفعة للمواطنين.

التوجهات الحالية في إصلاح النظم الضريبية

لم تعد الضرائب تستعمل حصراً لتمويل نفقات الدولة، بل أيضاً كأداة لارساء المواطنة (Fiscal civism)، أو كوسيلة للمنافسة السياسية أو الانتخابية بين الأخصام السياسيين.

١. الخصائص المرغوبة في النظام الضريبي

الضريبة هي إحدى وسائل تمويل الدولة الأكثر شيوعاً والأقل شعبية. لذلك تطمح الدول إلى اختيار نظام ضريبي يخفف من أعباء المكلف دون التأثير على إيرادات الدولة. فالنظام الضريبي الفعال يتسم بالخصائص التالية:

أ- العدالة:

ان تطبق على المنتوجات ذات طلب قليل المرونة. انما هذا المبدأ الفعال اقتصادياً قد يكون ظالماً اجتماعياً بحيث أن المرونة الضعيفة ترتبط بالحاجيات الأساسية كالغذاء والدواء. وعلى النظام الضريبي أن يخفف من الغش والتهرب الضريبي: إذ ينفق المكلفون الكثير من الأموال والوقت في محاولة التهرب من دفع الضرائب بدل أن يكرسوا هذه المبالغ لأعمال منتجة.

على الضريبة أن تحترم معياري العدالة الرأسية والعدالة الأفقية. فالعدالة الرأسية تستند على مبدأ القدرة على الدفع (Ability-to-pay) بحيث أن نسبة الضريبة ترتفع مع مستوى الدخل (ضريبة على الدخل). والعدالة الأفقية تستند على مبدأ المنفعة (Benefit principle) بحيث يعامل الافراد المماثلين اقتصادياً معاملة متطابقة دون الأخذ بالاعتبار عامل القدرة على الدفع.

ب- القدرة على توليد الإيرادات:

ما يعني اختيار ضريبة متناغمة مع الناتج المحلي دون زيادة الاعباء على المواطنين؛ ففي فترة الركود، تنقلص الإيرادات وفي فترة النمو، ترتفع الضرائب بشكل نسبي. وفي حال اضطرت الحكومة إلى جباية ضرائب جديدة، عليها تبرير الأسباب الاقتصادية والاجتماعية التي دفعتها إلى ذلك إذ أن ردة فعل المكلفين ستكون سلبية.

ج- الفعالية:

ان زيادة الضريبة على السلع ذات الطلب المرن تقلص الكمية و تسبب انكماشاً في الانتاج. لذا على الضريبة

د- البساطة والشفافية: من المهم تحسين العلاقة بين المكلفين وإدارة الضرائب عبر توضيح عملها وأهدافها. لذا يتوجب على هذه الإدارة أن تبادر إلى:

- تخفيض معدلات التهرب الضريبي ومراقبة المتأخرات في تسديد الضرائب
- إعلان السياسة الضريبية مسبقاً والحد من التغييرات في القوانين
- صياغة الأنظمة والتشريعات الضريبية بشكل مبسط ومفهوم لجميع المكلفين ما يسهل معاملات التصريح والتحصيل
- إصدار الحسابات الضريبية السنوية بشكل منتظم



٥- توزيع العبء الضريبي:

ما يعني اعتماد النظام التصاعدي في الضرائب، بحيث تطبق النسب المرتفعة على المكلفين ذوي القدرة العالية للدفع، وتخفيض معدل الإيراد الضريبي على إجمالي الناتج المحلي (وهو يمثل المقياس المعتمد للعبء الضريبي). وتتغير المعدلات بحسب التوجهات العقائدية للبلدان فالنسبة لا تتعدى الـ ٣٠٪ في الأنظمة الليبرالية، بينما تتعدى الـ ٥٠٪ في البلدان ذات ميول أو حكومات اشتراكية.

و- التوافق الدولي:

على النظام الضريبي أن يحترم المفاهيم الدولية وأن يراعي الأنظمة الضريبية في الدول الشريكة تجارياً من أجل الابتعاد عن ازدواجية التكاليف ومواءمة المعدلات الضريبية لمكافحة التهرب والغش الضريبي.

نسبة الإيراد الضريبي على إجمالي الناتج المحلي (%)

١٩٧٥	١٩٨٥	١٩٩٠	١٩٩٥	٢٠٠٠	٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٦	
٢٥,٦	٢٥,٦	٢٧,٣	٢٧,٩	٢٩,٩	٢٦	٢٧,٣	٢٨,٢	الولايات المتحدة
٢٠,٩	٢٧,٤	٢٩,١	٢٦,٨	٢٧	٢٦,٣	٢٧,٤	٢٨,٣	اليابان
٣٥,٤	٤٢,٨	٤٢,٩	٤٢	٤٤,٤	٤٣,٥	٤٤,١	٤٤,٥	فرنسا
٤١,٦	٤٧,٨	٤٨,١	٥٢,٧	٥٢,٦	٤٩,٩	٥٠,٧	٥٠,١	السويد

٢. الإصلاحات الحديثة في إعادة تصميم الضرائب

تختلف تجارب البلدان في إصلاحاتها الضريبية بحسب طور نموها وقدرتها على الالتزام بالإصلاحات وتنفيذها بمصداقية وشفافية. لكن من الممكن القول بأن الاتجاه العام يقضي باعتماد نظم ومعدلات ضريبية مبسطة تخفف من العبء الضريبي والتهرب. فالبلدان المرتفعة الدخل تعتمد بشكل أساسي على الضرائب المباشرة لأن الصحن الضريبي المؤلف من الدخل الفردي وأرباح الشركات أكثر اتساعاً من الصحن الضريبي المؤلف من مبيعات السلع أو الاستهلاك. من جهة أخرى، تعتمد الدول النامية على الضرائب غير المباشرة الظالمة بالنسبة للطبقات الفقيرة. وفي ما يلي، بعض المبادئ العامة للتوجهات الحديثة في إعادة تصميم الضرائب.

- تطبّق الأنظمة العالمية الضريبة التصاعديّة على الرواتب والأجور المرتفعة بهدف تحقيق العدالة الرأسيّة ولتمويل مشاريع ونفقات يستفيد منها ذوي الدخل المحدود بشكل أساسي (مدارس ومستشفيات حكومية...). ومن جهة أخرى، يعفى ذوي الدخل المحدود من هذه الضرائب وبعض الدول يذهب باتجاه دفع ما يسمى بالضريبة السلبية التي تمثل مساعدة من قبل الدولة للفقراء.

وهنا تدخل اشكالية الفعالية الاقتصادية في الخيارين الضريبة على الدخل والضريبة على الاستهلاك. فتتّهم ضريبة الدخل باحتمال اخضاع الصحن الضريبي إلى عدة ضرائب بين ضريبة الرواتب وضريبة الادخار. بينما تتّهم ضريبة الاستهلاك بأنها تعفي المدخّر (وخصوصا المكلف الثري) من الضريبة. ولكن هذه اشكالية غير فعلية لسببين. من جهة أولى، من الممكن اخضاع الدخل الإجمالي وليس فقط الأجر إلى ضريبة الدخل عبر التصريح السنوي للدخل. من جهة أخرى، من البديهي أن ضريبة الاستهلاك لا تعفي الثروة المدخرة من الضريبة بل تؤجلها إلى حين استهلاكها.

- تفضل الأنظمة الضرائبية الحديثة أن تطبق نسبة ضريبة منخفضة على صحن ضريبي عريض بهدف التخفيف من التشوّهات الاقتصادية التي تنبع من النسب الضريبية العالية. فتكون شرائح الضريبة على ضريبة الدخل مثلا محدودة بهدف اخضاع العدد الأكبر من المكلفين لنسبة ضريبية واحدة بحيث يكون الفرق الحدي بين مكلف وآخر لا يتعدى ال ١٠٪.

- تطبّق الرسوم الضريبية على سلع محدودة فقط بهدف التخفيف من استهلاكها (كحول، سجائر) أو تحقيق إيرادات ثابتة للدولة (المحروقات).

- تخفّض الرسوم الجمركية ويعفى عدد كبير من السلع من الرسوم بهدف تشجيع التبادل التجاري والانخراط في منظمة التجارة العالمية.

- يجب أن تراعي الضرائب على أرباح الشركات ضرورة التوازن بين اجتذاب الاستثمارات وبين تحقيق إيرادات ضريبية مرتفعة ذلك أن أرباح الشركات غالباً ما تكون مصدراً حيويّاً للإيرادات الضريبية. لذا الاتجاهات الحالية لأنظمة الضرائب توازي بين النسب الحديثة بين الضريبة على الأرباح والضريبة على الأجور.



التوجهات الحالية في إصلاح النفقات العامة

أمام التفاقم في العجز المالي، تجد الدول نفسها مضطرة إلى:

- تخفيض الإنفاق العام (دون التوقف عن تقديم الخدمات الصحية والتعليمية والاجتماعية)
- رفع معدلات الضرائب والرسوم (مع الأخذ بعين الاعتبار أن زيادة نسبة الاقتطاع الضريبي في اقتصاد أنهكه الركود الاقتصادي المزمع يؤدي حتمًا إلى مزيد من الانكماش الاقتصادي).

١. أبرز مظاهر الضعف في إدارة النفقات في الدول النامية

لقد اعتمدت الدول النامية على المساعدات المالية والاقتصادية من قبل الدول المتقدمة في فترة ما عُرف بالحرب الباردة على أنها بلدان حليفة، لذا وصلت نسبة المديونية إلى مستويات مرتفعة في التسعينيات مما اضطرها إلى اعتماد الحلول المقترحة من قبل صندوق النقد الدولي والبنك الدولي. وهذه الحلول تؤمن انضباطاً مالياً، وتوزيعاً فعالاً للموارد يتلاءم مع أولويات الحكومة وتطبيقاً فعلياً وفعالاً للأولويات الاستراتيجية.

وتتسم إدارة النفقات في الدول النامية باتجاه مماثل من مظاهر الضعف التالية:

- عجز مرتفع في الموازنة مما يسبب مفعول اقضاء (Crowding out effect) على الاستثمارات الخاصة ويولد حاجة للاستدانة ويحبط الثقة في الاقتصاد الوطني. لذا على هذه الدول السيطرة على حجم عجزها المالي والحد من تفاقمه.
- لا يتعدى التخطيط مدة السنة المالية، مما يفقد الرؤية الشاملة للمشاريع العامة وما تتطلبه من نفقات وتجنيد للموارد وللطاقات البشرية. لذا على موازنات الدول النامية أن تبرمج نفقاتها على المدى المتوسط.
- الاعتماد على الهبات الخارجية والضرائب غير المباشرة لتمويل النفقات. فمن ناحية أولى، تزيد الهبات من تبعية الدول الفقيرة للخارج مما يقيد سيادتها وحرية التحرك في السياسات الاقتصادية. ومن ناحية ثانية، تعتبر الضرائب غير المباشرة (وبشكل أخصّ ضرائب الاستهلاك) بأنها تنازلية بحيث أنها تدفع، بغض النظر عن قدرة المكلف على الدفع. ولأن ذوي الدخل المحدود يخصصون نسبة كبيرة من دخلهم للاستهلاك؛ لذا على هذه الدول الاعتماد على الموارد الداخلية والضرائب المباشرة التصاعدية كوسائل لتمويل النفقات.
- كبر حجم القطاع غير الرسمي، الفساد والسوق السوداء ما يؤدي إلى تقليص واردات الدولة وسوء توزيعها.
- ضعف الجهاز الرقابي على المستويات الادارية والقضائية مما يشجع المخالفات في تنفيذ الموازنة والنفقات.
- عدم شمولية الموازنة بسبب وجود موازناتين مستقلتين لكل من الانفاق الاستثماري وللانفاق الجاري مما يشكل خرقاً لمبدأ الوحدة ويعرقل التقدير الصحيح لموازنة الدولة.
- عدم احترام مبدأ السنوية في اعداد الموازنة فتضطر الوزارات إلى اتباع قاعدة الاثني عشرية أي انه يُصرف لها اعتمادات معادلة لاعتمادات السنة الفائتة إلى حين اقرار الموازنة الجديدة.
- عدم احترام مبدأ السنوية في تنفيذ الموازنة فتضطر الوزارات إلى تمديد المشروع على عدة أشهر (ما يسمى بالفترة التكميلية) أو على عدة سنوات مما يفقده قيمة التخطيط. وفي بعض الحالات، تضطر الوزارات إلى وقف المشروع بسبب عدم الجدوى العامة منه مع مرور الوقت.
- الاستمرار في الإنفاق من خارج الموازنة مما يعني فتح اعتمادات اضافية تزيد من حجم الإنفاق العام وتؤدي إلى زيادة في العجز العام.

٢. البرمجة والتخطيط

فيجب مدّ التخطيط على الفترة المقدّرة للتغيير بشرط التزام الأطراف السياسية متابعة الحركة الإصلاحية. على الحكومات وخاصة في البلدان النامية أن تحضّر نفقاتها وتقديرها على المدى المتوسط (٣ سنوات) على أن تشمل التوقعات الماكرو-اقتصادية بحيث أن الحركة الدورية للإقتصاد والإنتاج لم تعد تقتصر على القرارات والمتغيّرات الآنية، بل على مشاريع وتخطيط للمدى البعيد.

من جهة أخرى، لم تعد الخطط العشرية أو التي تمتد على المدى الطويل جديرة بالثقة بحيث أن التطور الاقتصادي في العالم حالياً يولد ازِمات وتقلبات مفاجئة في الأسعار ويقلب موازين الطلب والعرض بين فترة وأخرى.

الموازنة ليست إلّا البعد المالي للتخطيط، وهو التنظيم المنطقي للنشاطات من أجل تحقيق أهداف ذات بعد وطني. وتختصر المبادئ العامة للتخطيط بما يلي:

- على الحكومة تعميم مبادئ التخطيط على كل المستويات الادارية
- على التخطيط أن يعتمد على توقعات واقعية للإيرادات
- على الحكومة أن تدير العلاقة بين القطاعين الخاص والعام كي يرتقي القطاع الخاص إلى طموحات ومشاريع القطاع العام.
- على الخطط أن تكون مرنة وأن يتم مراجعتها بشكل دوري للأخذ بالحسبان تغير المناخات العامة والمعطيات الماكرو-اقتصادية.
- تتسم المعلومات وسرعة تحصيلها بأهمية كبرى لأنها توجه التخطيط على المدى القصير والبعيد.
- أهمية الإلتزام السياسي بالإصلاحات لأن إصلاح المالية العامة لا يقتصر على فترة قصيرة ويتخطى عهد فريق سياسي واحد.

الأطر المتوسطة المدى للنفقات (Medium term Expenditure Frameworks)

لقد طوّر البنك الدولي مفهوم الأطر المتوسطة المدى لتخطيط النفقات العامة (اجمالياً ثلاث سنوات ؛ بالإضافة إلى الاستراتيجية القطاعية وتحديد الأولويات للنفقات المستقبلية، وتقدير كلفة السياسات الحالية والمستقبلية التي بالامكان اتباعها. السمة الأساسية لهذه الأطر هي امكانية دمج السياسة والتخطيط والموازنة على المدى المتوسط للمشاريع العامة. وتتكوّن هذه الأطر من سلم أولويات (Top-down approach) تتحقق مع الاستقرار الاقتصادي ومن تقدير للكلفة الاجمالية للمشاريع من الأسفل إلى الأعلى (Bottom-Up approach).

وبنتيجة الدراسات التي قام بها البنك الدولي، اثبتت هذه الأطر فعاليتها في تقليص العجز المالي العام في بعض الدول، أو حتى في بعض القطاعات كالصحة والتعليم.

كما أن توزيع الاعتمادات على الجهات المختصة يجب أن يخضع لسلم أولويات تمنح القطاعات الاعتمادات اللازمة لتصبح أكثر انتاجية ولتصبح الاستثمارات أكثر فعالية. وهنا على الحكومة الابتعاد عن التجاذبات السياسية والعقائدية التي تؤدي إلى انعدام الكفاءة والفعالية في توزيع الأموال.

ومهما كان السبب، سواء أكان خطأ في تقدير النفقات أو ضعفاً في نظام اعداد الموازنة، ثمة العديد من المشاريع والنفقات التي تحتاج إلى إعادة برمجة وتخطيط. والأرجح أن هذه التغييرات تطرأ في خلال السنة المالية والأغلب في اتجاه تخفيض النفقات مما قد يسبب آثاراً اقتصادية سلبية إن كانت هذه النفقات تخص مشاريع انتاجية على المدى البعيد.

هناك ٣ مقاربات مختلفة لإعادة برمجة النفقات:

- تغيير في البرنامج والسياسة: في هذه المقاربة التي تعتبر الأكثر تكاملاً، على الحكومة تحديد سياسة الانفاق الأقل فعالية، وتخفيض النفقات فيها. وبالتوافق مع صندوق النقد الدولي تعمد العديد من الحكومات إلى تخفيض النفقات في المشاريع غير المنتجة وزيادتها في قطاعات التربية والصحة.
- تغيير النفقات على مستوى الوزارة : تخص هذه المقاربة الوزارات التي تعاني من تاريخ في عدم قدرتها على ضبط نفقاتها وترشيدها
- تغيير النفقات في قطاع معين : في هذه المقاربة، يطلب من عدة وزارات مختصة في نشاط معين ان تخفض نسبة من نفقاتها كما يحلو لها، مما قد يجعلها تراكم متأخرات الدفع، وأن تغير في أولوية نفقاتها.

المشاكل التي تفرض إعادة البرمجة عديدة ومنها:

- التخفيضات تقتصر على بعض النفقات دون التغيير في السياسة الإنفاقية العامة. لذا التغيير في تقدير النفقات يؤدي إلى عدم توازن بين المصاريف والإيرادات.
- انعدام التواصل بين وزارة المالية والإدارات المختصة بحيث ان إعادة التقدير يخفض من الاعتمادات المفتوحة لها، مما قد يؤدي إلى خفض عدد الموظفين او النفقات الجارية المخصصة لهم.
- اعتماد مفاهيم محاسبة غير سليمة، بحيث تخلف إعادة البرمجة حسابات خارجة عن مبدأ الوحدة.

٣. إدارة المناقصات

يهدف عقد الشراكة بين القطاعين العام والخاص إلى دعوة ممولي القطاع الخاص إلى تمويل مشاريع ذات منفعة عامة. وتسمح الشراكة بتخفيض الكلفة عبر دمج عدة مراحل من الانتاج (التصميم، التنفيذ، الصيانة، والتشغيل) وتسليمها كاملة أو جزئياً للقطاع الخاص وعبر خفض مخاطر الاستثمارات وإشراك القطاع الخاص في تحملها.

وتنتفع المرافق العامة من خبرة عدة شركات خاصة تتولى مرحلة أو عدة مراحل من المشاريع وتؤمن لها بالمقابل التمويل اللازم وتتأكد من حسن أدائها عبر قياسها بحسب معايير واضحة للنوعية. وتتلخص الأسباب الموجبة لاعتماد هذا النوع من الشراكات بالتالي:

- تحديد واضح للبعد العملي للمشروع
- تصميم وتنفيذ أكثر فعالية: كلفة أقل ونوعية أفضل
- توزيع النفقات عبر الوقت
- توزيع للمخاطر بحسب القدرة على التحمل
- تعاون أفضل بين القطاع العام والخاص.

تشكل صفقات اللوازم والاشغال والخدمات قسماً كبيراً من الانفاق العام، وعبرهما تحقق الدولة مشاريعها الانمائية المختلفة، لذلك تتجه إليها الانظار عند التفكير بالاصلاح المالي للدولة لمنع تبذير المال العام ولتحقيق التطور اللازم الذي ينعكس ايجاباً على كل القطاعات.

ان الافكار او الاتجاهات الحديثة في اطار تنفيذ اصلاح المالية العامة في موضوع الصفقات العامة، وتلك الناتجة عن افضل الممارسات الدولية في هذا المجال تتلخص في اعتماد واقرار المبادئ التالية:

- التوصل الى أفضل النتائج بأفضل الاسعار.
- ارساء الشفافية والعلنية في اجراءات التعاقد.
- تكريس المنافسة والمزاحمة عند التلزم كمبدأ اساسي.

من اجل تحقيق هذه الأهداف والمبادئ تتوسل الادارة الطرق والمناهج التالية:

١. لأن ميدان الصفقات العامة يشكل مجالاً واسعاً، يحتاج العامل فيه الى خبرات متنوعة قانونية وفنية وطبية وهندسية ومعرفة بأمر التجارة والسوق.

١. إقرار قوانين واضحة وشاملة ودقيقة تحدد طرق اجراء الصفقات والعمل على تطبيقها بصيغة واحدة على كل الصفقات من جهة ونشر التعليمات الادارية والنماذج الموحدة لدفاتر الشروط توجيهاً للشفافية من جهة أخرى.

٥. اعتماد معايير جديدة لارساء الصفقات، ووضع وسائل قياسية قابلة للتحويل الى نقد. وهذا الامر يستدعي البحث عن الثمن الأفضل بعد الأخذ بعين الاعتبار الحياة الافتراضية للسلعة وكلفة صيانتها ومدى استهلاكها للتوصل إلى ثمنها النهائي وليس الوقوف فقط على سعر شرائها على سبيل المثال.

٢. احداث ادارة تعنى بالصفقات العامة، وتتولى:

- تطبيق قانون الصفقات، واجراء الصفقات لمصلحة القطاع العام
- اقتراح تعديل واكمال النصوص القانونية وإعداد نماذج دفاتر الشروط.
- إعداد الموظفين المختصين بالصفقات وتدريبهم، وتوفير الخبرات الفنية والمالية في مواضيع الصفقات.
- تجميع المعلومات المتعلقة بالصفقات والاسعار والمتعهدين او الموردين...

٦. ازالة العوائق من أمام فتح السوق وتأمين المزاحمة والمنافسة وذلك عبر منع الشروط الاعتبارية التي لا طائل مفيد منها بل تهدف فقط الى حصر المنافسة بعدد معروف من العارضين. يضاف الى ذلك فتح الحدود امام الشركات الاجنبية للمشاركة في الصفقات المحلية، ويكون ذلك عبر اصلاح النظام القضائي والضريبي والتجاري...

٣. اعتماد معايير واضحة ودقيقة وعلمية لقياس كفاءة المتعهدين وتصنيفهم على اساس موحدة وعامة تسري مفاعيلها تجاه كل الادارات العامة، ووضع آلية لاعادة النظر في التصنيف استناداً الى قرارات الاقصاء، والتطور التكنولوجي وغيرها من المستجدات. ويقتضي اتباع عملية التصنيف بتأهيل سنوي يؤدي الى وضع لائحة بالعارضين، كما يمكن للادارة انتقاء ملتزم او اكثر منهم للتفاوض معه، أو للتعاقد مباشرة على أساس الأسعار المقدمة.

٧. تحديد الحاجات بناءً على تخطيط ومعرفة علمية سابقة ومنع الانفاق غير المجدي، ومن ثم معرفة السوق لناحية السلع المتوفرة ومواصفاتها واسعارها والموردين الممكن التعامل معهم.

٨. المفاضلة بين مركزية ولا مركزية الصفقات بحيث تهتم العاصمة المركزية بالصفقات الكبيرة، أو المعقدة، أو ذات المنفعة والحاجة المشتركة، وتترك للملحقات الصفقات الصغيرة.

٤. أفراد موظفين لدى الادارات العامة مختصين بأمر الصفقات وتعهدهات اللوازم والاشغال والخدمات. وتدريب هؤلاء الموظفين ومراقبتهم بشكل مستمر، وذلك

٩. وضع آلية واضحة وشفافة تتيح للعارضين الاعتراض على اجراءات التلزم المؤقت قبل تحويله إلى نهائي، ويكون ذلك بمنح هيئة إدارية أو قضائية مستقلة صلاحية قبول طلبات الاعتراض، والبتّ بها خلال مهلة قصيرة تتوقف فيها اجراءات التلزم النهائي، ومنح العارضين الإمكانية والسهولة لتقديم اعتراضاتهم. ان هذه الهيئة لا تحل محل المحكمة الادارية (مجلس شورى الدولة) كهيئة قضائية يمكن مراجعتها لابطال قرارات الادارة.

١٠. وضع نظام لمنع الغش والفساد في الصفقات العامة، وقد يكون ذلك عبر انشاء جهاز متخصص للوقاية من الفساد او لمعاقبة مرتكبيه، و يترافق ذلك مع قانون يشدد العقوبات ويطلق الصلاحيات في التفتيش والتحقيق والاستقصاء، ذلك أن ميدان الصفقات العامة يشكل مناخاً مواتياً قد تنمو فيه جرائم السرقة والفساد، لما ينتج عنه من أموال ضخمة.



التوجهات الحالية في إدارة السيولة

باستطاعة الخزينة ان تتفادى النقص في السيولة اللازمة لتمويل النفقات، عبر إدارة سليمة للسيولة: أي تقدير الإنفاق وتوقيته بما يتناسب مع قيمة وتوقيت الواردات. إذ أن النقص في السيولة، وحتى على المدى القصير، قد يدفع بالحكومة إلى الاقتراض وبكلفة عالية كي تسد حاجاتها المالية. وينبع النقص في السيولة من خطأ أو سوء في تقدير الواردات والنفقات على حد سواء.

الأهداف الأساسية لإدارة السيولة Cash planning and management تتلخص بالتالي:

- تأمين تمويل النفقات بشكل سلس على مدى السنة المالية بهدف التقليل من أعباء الاستدانة.
 - تحقيق الأهداف الأساسية للموازنة، عبر انجاز المستوى المرغوب من العجز المالي، أو حتى الفائض للموازنة.
 - إنجاز سلس للسياسة المالية والنقدية.
- وبالتالي يقدم نظام إدارة السيولة تقديرات يومية (وشهرية في البلدان النامية) للمبالغ المتوقع صرفها وجبايتها لصالح الخزينة. ويتم انجاز هكذا نظام عبر تقديرات سنوية تعتمد على التدفقات الشهرية للسنوات المنصرمة ويتمّ تصحيح هذه التدفقات عبر التوقعات للأشهر القادمة.

أما أبرز المعوقات على تنفيذ هذا المخطط فهي:

- التقلبات في النفقات الإستثمارية
- التأخر في صرف الهبات الأجنبية
- توقيت وتنفيذ إصدارات الدين الجديدة.

وتنأط مهمة التقديرات ووضع مخطط السيولة إلى وحدة مستقلة أو تابعة لوزارة المالية أو الخزينة ومن واجبات هذه الوحدة أن تبقى على تواصل مستمر مع كافة الإدارات التنفيذية لتطلع على حاجاتها التمويلية. أما في البلدان النامية التي تفتقر لأسواق مالية فعالة، فيصعب على وزارة المالية الاقتراض بسهولة فتواجه نقصاً في السيولة – أقله على المدى المنظور، ويتحول هذا العجز في السيولة إلى قصور في اتمام المشاريع أو إلى دين مستدام.

فما هي مستلزمات الإدارة الفعالة للسيولة؟

١. موازنة واقعية:

لا يمكن لإدارة السيولة أن تحلّ مكان موازنة واقعية تحدد أولويات النفقات، وتؤمن لها الإيرادات اللازمة. وعلى وزارة المالية أن تلعب دوراً محورياً في تحضير موازنة واقعية، تخفف من المصاريف وتجد مصادر تمويل خلاقة وغير مكلفة.

٢. طريقة صرف الإعتمادات:

تحصل الوزارات في البلدان المتقدمة على المبالغ المخصصة لها في الموازنة العامة عند التصديق على الموازنة. أما في البلدان النامية، فلا تتردد وزارة المالية في تقسيط الإعتمادات إلى الإدارات لتتأكد من تنفيذ المشاريع قبل صرف باقي الإعتمادات.

٣. كفاءة الموظفين:

على موظفي وحدة إدارة السيولة ان يتمتعوا بخبرات وكفاءات مالية عالية تمكنهم من تحليل المعلومات المتوفرة، وتقويم مصداقيتها والاعتماد عليها للقيام بتقديرات واقعية للسنة القادمة. وعلى هؤلاء الموظفين تنظيم السيولة الداخلة والخارجة من الخزينة والتواصل مع البنك المركزي لتفادي الإضطرابات في الكتلة النقدية.

٤. حساب الخزينة الموحد:

ان انشاء حساب موحد للخزينة يسمح لوزارة المالية ان تقدّر بشكل دقيق السيولة المتوفرة، وأن تحتسب المبلغ المفترض بها استدانته. المنحى الحالي في معظم الدول النامية يفترض ايداع المال العام في عدة حسابات في بنوك خاصة وتقوم هذه البنوك باستعمال السيولة المتوفرة لديها لشراء سندات خزينة. وكأن الدولة تستدين من مالها الخاص. أما ما تنصح به المؤسسات الدولية فهو اعتماد نظام حساب الخزينة الموحد (Single Treasury Account) من أجل المساعدة على تأمين السيولة الضرورية بما يجنب حصول تأخير في مدفوعات الخزينة ويسمح باستعمال أكثر فعالية للموارد المالية المتوفرة.

٥. إدارة المديونية:

إن إدارة السيولة ترافق إدارة المديونية بحيث أن حاجات التمويل للقطاع العام لا تتوقف. فعلى الحكومة التخطيط المسبق للمديونية بشكل سنوي بالتعاون مع المصرف المركزي لتفادي التشهوهات في السياسة النقدية. فلا

حاجة للخزينة بالإستدانة في حال كان النقص في السيولة مؤقتاً. ففي هذه الحالة، على الخزينة أن تؤجل الدفعات إلى أن تمتلئ الخزينة بالمبالغ الكافية. ولكن هذا التأجيل قد يضر بمصداقية الحكومة. مما يبرر تكوين صناديق التعديل (stabilization fund) وهي حسابات احتياطية يتم اللجوء إليها في حال النقصان المرحلي للسيولة. وعلى مستوى المديونية العامة، على الحكومة أن تتبع مبادئ واضحة في إدارة المديونية العامة:

- الحفاظ على قدرة الأجيال الحالية والقادمة على تسديد الدين العام
- تحديد نسبة عجز في الموازنة من الممكن تحقيقها على المدى القصير، المتوسط والبعيد.
- اتباع مبادئ الحذر في إدارة المتوجبات كالكفالات، ومستحقات نهاية الخدمة.
- التقليل من استدانة الإدارات المستقلة.
- تنظيم علاقات التلزم في الإدارات المستقلة والمحلية.
- التقليل من المتأخرات في الدفع.
- اعتماد مبادئ الشفافية والتنبؤ في التمويل.
- على الإستدانة أن تعزّز مقدّرات السيولة عبر إصدار سندات خزينة مربحة توازي بين الاستدانة بالعملة الأجنبية والوطنية.
- يجب تمويل النفقات الاستثمارية عبر الاستدانة على المدى الطويل من أجل تأمين المبالغ اللازمة التي تمتد على كامل سنوات تنفيذ المشاريع العامة.

وقد أسهمت الظروف الإقتصادية والسياسات المالية غير المسؤولة في إيجاد مناخات غير مواتية تؤثر سلباً على حجم الثقة المطلوبة في مستقبل الاقتصادات النامية والمالية العامة، وعلى الاستقرار النقدي، وعلى معدلات الفائدة، ومن ثم على كلفة خدمة الدين العام. فيؤدي الخلل في الأوضاع الاقتصادية والمالية والنقدية إلى ارتفاع في مستويات المخاطر، وبالتالي الاضطرار إلى رفع معدلات الفائدة لتعزيز الاستقرار النقدي.

كما أنه من المستحسن إنشاء مديرية حديثة متخصصة لإدارة الدين العام تضم اختصاصيين ذوي كفاءة يعملون على احتواء مخاطر الدين العام وأثاره السلبية على المالية العامة، وعلى الاقتصاد الوطني، وإطالة أمد استحقاق الدين وتخفيض كلفة تمويله ومخاطره.

النظرة الحديثة إلى الموازنة والمحاسبة العمومية

تعكس الحسابات العامة مدى شفافية الحكومة أمام الرأي العام. فلا يجوز إصلاح الموازنة العامة بالترقيع والتراخي والمساومات السياسية من خلال تخفيض بند، أو اعتمادات مخصصة لوزارة ما، بل بشطب العديد من المؤسسات غير المنتجة وبنود الإنفاق الفضفاضة.

في ما يخص المحاسبة العمومية، تم إصدار دليل الإحصاءات المالية للمرة الأولى عام ١٩٨٦. ثم أعيد النظر فيه خلال التسعينات. وكان الحافز وراء مراجعة مبادئ إحصاءات مالية الحكومة صدور نظام الحسابات القومية لعام ١٩٩٣. أما المعتمد حالياً فتم نشره في ٢٠٠١.

إصلاح الموازنة

إن الفصل بين عمليات بلورة السياسة والتخطيط والموازنة هو العامل الأبرز في الأداء الضعيف لأنظمة الموازنة في العديد من الدول. تؤثر عملية التخطيط على الإنفاق الاستثماري فقط، في حين تخصص الإيرادات العادية كالضرائب للنفقات الجارية دون الربط بين طبيعة النفقات وسبل تمويلها. فالمشكلة تكمن في إيجاد التمويل المناسب لكافة أنواع النفقات مع احترام سلم الأولويات المبرمجة في الموازنة.

تركز التوجهات الحديثة لإصلاح الموازنة على:

- أن تعكس الموازنة السياسة الاقتصادية العامة
- أن تكون دقيقة، شاملة لكل النفقات والإيرادات
- احترام الموازنة المقررة والمحاسبة عند الزيادة في الإنفاق
- إعداد الموازنة السنوية والمتعددة السنوية مع الأخذ بعين الاعتبار المتوسطة والبعيدة الأمد
- مشاركة جميع فئات المجتمع في إعداد الموازنة (القطاع الخاص، مستشارو المجتمع المدني، جلسات المساءلة في البرلمان، وسائل الاعلام...)
- تحميل المسؤولين الإداريين مسؤولية سوء تنفيذ الموازنة
- تركيز الرقابة على المخرجات وليس على المدخلات.

الهند : التأسيس للمشاركة بين الدولة والمجتمع المدني

يرتكز نجاح الحكومات المتطورة على تشجيع الشراكة بين القطاع العام والقطاع الخاص في مجالات عدة مثل تشجيع المبادرة الفردية للفقراء، والتخطيط المدني، والمواصلات. فهذه الشراكات توسع نطاق المشاركين على المستوى المحلي، وتعزز فرص نجاح المشاريع. وتأخذ الشراكات في الهند منحاً أفقياً وعمودياً، بقيادة الحكومة وتنفيذ المواطنين. وتضم الشراكة بين الدولة والمجتمع المدني في الهند، الجمعيات الأهلية، المؤسسات المالية، وأصحاب القرار في مشاريع ذات رعاية مركزية وتمويل خارجي. كما يقدم القطاع الخاص مساعدات تقنية ومالية ضرورية لنجاح المشاريع.

من هنا نشأت فكرة موازنة البرامج والأداء التي لا تختلف عن موازنة البنود من حيث وظيفتها الرئيسة وأهدافها: أي توزيع الموارد على القطاعات بحسب الأولويات، وإعادة توزيع الثروة والدخل، إضافة إلى المحافظة على الاستقرار الاقتصادي. غير أن موازنة البنود تركز على الوظيفة المحاسبية والرقابية بحسب حجم الانفاق، في حين تركز موازنة الأداء على كمية ونوعية الخدمات العامة والتي على أساسها تتم مراقبة أداء السلطة التنفيذية. ويبين الجدول التالي الفروقات الأساسية بين هذه الموازنات:

١. مدخل إلى موازنة الأداء والبرامج

يمكن تعريف هذه الموازنة بأنها عبارة عن «تخصيص الموارد لتحقيق أهداف يمكن قياس فعاليتها عبر تطوير معايير محددة». ان موازنة البرامج والأداء لا تركز فقط على تخصيص الموارد وتوزيعها على بنود الانفاق، وانما تتعدى ذلك إلى التفكير في النتائج، وفي قياس هذه النتائج والبناء عليها، ولو بشكل جزئي، لتطوير الموازنات المستقبلية. واختلفت التسميات المعطاة للموازنة الحديثة بحسب هدفها ومكوناتها. ويلخص الجدول التالي الفروقات في تسمية الأهداف المعتمدة في الموازنات الحديثة:

موازنة البنود	موازنة البرامج
موازنة البنود تركز فقط على الموارد وتوزيعها	موازنة البرامج والأداء تركز على الربط بين الموارد والنتائج
التغيير في الموازنة هو تغيير في الموارد	التغيير في الموازنة هو تغيير في الموارد وفي النتائج
لا ترتبط بالتخطيط الذي يجري في الوزارات	تتبع بشكل متكامل التخطيط على مستوى الوزارات
الموازنة تحضر لسنة واحدة	تحضر الموازنة لسنة أو أكثر لتعكس التخطيط القصير والمتوسط الأمد.

موازنة الأداء، موازنة البرامج، موازنة التخطيط، موازنة المخرجات: هل هو اختلاف في التسمية أم في الجوهر؟

موازنة الأداء	موازنة البرامج
- جميع عناصر موازنة المخرجات - تتضمن نظاماً لتقييم الأداء - تتضمن نظاماً للمساءلة يركز على "الثواب والعقاب"	- جميع الإدارات ضمن وظيفة أو وظيفة فرعية محددة - تحديد تكاليف الوظيفة والوظيفة الفرعية - تحديد المخرجات وفقاً للتكاليف (التخطيط الاستراتيجي لا يشكل جزءاً من موازنة البرامج كما هو الحال مع موازنة التخطيط والبرامج)
موازنة التخطيط والبرامج (PPBS) تحديد الأهداف في مجالات تدخل الدولة	موازنة المخرجات
- تحليل مخرجات برنامج معين بما يتعلق بالأهداف - تقدير تكاليف البرنامج تمتد لعدة سنوات في المستقبل - اجراء تفاضل بين عدة مشاريع لانتقاء الأكثر فعالية - ادخال التدابير المذكورة أعلاه كجزء من الموازنة	- جميع التكاليف التي تؤدي إلى تحقيق أحد المخرجات بغض النظر عن الوحدات الادارية المرتبطة بذلك - ترجمة المخرجات إلى معايير كمية قابلة للقياس لتقييم نوعية الخدمة / السلعة - مقارنة الأهداف مع المخرجات لتحسين الفعالية

الأهداف المتوخاة من اعتماد موازنة البرامج هي:

- المفاضلة بين مختلف خيارات الانفاق ذات الهدف الواحد من خلال التخطيط المسبق؛ وذلك استناداً إلى:
- معيار الفعالية مقارنة بالتكاليف ما يمكن من احتساب كامل التكاليف للمشاريع والأنشطة.
- إعطاء «مديري البرامج» كامل الحرية في الاختيار لتحسين أداء الحكومة.

٢. الانتقال من موازنة البنود إلى موازنة الأداء

يختلف تطوير وتنفيذ موازنة البرامج بين البلدان بحسب خصوصية كل بلد. غير أن الخطوة الأولى للانتقال من موازنة البنود إلى موازنة الأداء تبدأ بتعديل تصنيف الموازنة لتعكس تصنيف البرامج آخذين بعين الاعتبار المتطلبات القانونية والادارية والمالية والتحليلية. وقد تطوّر التصنيف الدولي للموازنة بحيث أصبح يقسم إلى أربعة تصنيفات:

وبحسب التصنيف الوارد أعلاه، يمكن إعادة النظر في هيكلية الموازنة لتضمينها البرامج التالية:

نوع التصنيف	درجة التصنيف	مثال
التصنيف الوظيفي	وظيفة أو وظيفة فرعية برنامج رئيسي	الزراعة والتحريج والاسماك والصيد الزراعة
التصنيف الاداري	وزارة أو هيئة مستقلة مصلحة / مديرية تتبع لوزارة	وزارة الزراعة إدارة الارشاد الزراعي
التصنيف العملي \ برنامج	برنامج أنشطة جارية، مشروع استثماري	برنامج ارشادي حول الزراعات الغذائية إدارة المشروع والخدمات الاستشارية، بناء مستودعات
التصنيف الاقتصادي	البند، الفئة، الفقرة	مواد استهلاكية خدمات عامة، كهرباء

٣. تصميم موازنة البرامج

العلاقة بين الأنشطة المقترحة والأهداف. يمكن تعريف المشروع، على أنه مجموعة من الأنشطة التي تصبو إلى تحقيق سياسات وأهداف معينة. وتختلف أعداد البرامج وحجمها من بلد إلى بلد تبعاً لخصوصيات هذا البلد. فعلى سبيل المثال يوجد في السويد نحو ٥٠٠ وحدة برنامج توزع عليها اعتمادات الموازنة. أما في فرنسا، فيبلغ عدد البرامج ١٠٠-١٥٠ تحتوي على ٨٥٠ نشاطاً. ويتبع تصميم البرنامج، هرمية تبدأ من التصنيف الأعلى/

تتطلب موازنة البرامج جهداً تحليلياً لتوزيع موارد الموازنة على أنشطة محددة يتم تحديدها من خلال السياسات التي تنتهجها الحكومة بغية تحقيق أهداف وطنية. يؤخذ بعين الاعتبار عند إعداد الموازنات التقليدية هذا التحليل، غير أن موازنة البرامج تتطلب عنصريين إضافيين:

- التحقق من أن الأنشطة المقترحة سوف تؤدي إلى تحقيق الأهداف
- قياس المخرجات بتحديد النتائج للتأكد من صحة

الاشمل في هيكلية الموازنة أي التصنيف الوظيفي لينتهي بالتصنيف الأدنى / التفصيلي الذي يتضمّن مراكز التكلفة سواء على مستوى الأنشطة الجارية أو المشاريع الاستثمارية في برنامج ما في وحدة ادارية معينة. ويلاحظ أنه في المستوى الأعلى من الهرمية (الوظيفة أو الوظيفة الفرعية)، يمكن أن يكون هناك أكثر من إدارة عامة معنية بالبرنامج.

أما البرامج الكبيرة، والتي تنفذها عدة ادارات عامة، تعتبر أكثر دقة في تقييم النتائج على مستوى البرنامج ككل، حيث أنها تأخذ في الاعتبار معظم العوامل التي تؤثر في النتائج. غير أن تحديد معايير الأداء على مستوى كل إدارة عامة يكون صعباً. لذا يجب تجزئة البرامج الكبيرة التي تتولاها عدة ادارات إلى عدة «برامج ادارية» تتولى كل منها إدارة معينة، ما يتيح سهولة في المساءلة. غير أن ذلك لا يمنع أن يبقى عدد من البرامج التي لا يمكن تجزئتها وبذلك تبقى مسؤولية ادارتها مشتركة بين عدة ادارات.

المبادئ العامة لتصميم البرامج

- يجب أن تكون البرامج أحادية الوظيفة، أي أن كل مشروع يجب أن يكون مرتبطاً بوظيفة واحدة فقط (مثال : لا يجب أن يكون المشروع مرتبطاً بالتعليم والصحة في آن واحد)
- يجب أن يراعى في تصميم البرامج هرمية معينة، بحيث يمكن أن يقسم البرنامج إلى عدة برامج فرعية، كما أن البرامج الفرعية تقسم إلى أنشطة ومشاريع. وكل نشاط أو مشروع يجب أن يتبع لبرنامج واحد فقط.
- يجب أن يراعى في تصميم البرنامج حجمه، بحيث يمكن ادارته بشكل كفوء.
- يجب أن يتم تصميم المشاريع في اطار السياسات المنتهجة من قبل متخذي القرار وأن تتضمن الاولويات الموضوعية. ويجب أن يتضمن التصميم بشكل واضح العلاقة بين الموارد الموظفة في برامج معينة والمخرجات والنتائج المتوقعة.
- يجب أن يؤخذ في الاعتبار جميع الأنشطة الجارية والاستثمارية المتعلقة بتنفيذه (بما فيها القانونية)، بما يعني أن كل من الانفاق الجاري والاستثماري يجب ان يؤخذ في الاعتبار عند تقييم الأداء قياساً على الأهداف الموضوعية.
- ان مبدأ المساءلة يقتضي أن يكون للبرنامج (أو البرنامج الفرعي) مرجعية ادارية واضحة، لذا يفضل أن تتولى البرنامج إدارة عامة واحدة.
- في حال استحالة تحميل مسؤولية برنامج معين لإدارة عامة واحدة (أي تضمينه في الموازنة تحت فصل واحد) يجب اعطاء دور قيادي في البرنامج لإدارة عامة ما.

٤. تقييم الأداء

ان الهدف الرئيسي من اعتماد موازنة البرامج يكمن في تقييم الانجازات قياساً بالأهداف الموضوعية سلفاً. لذلك يعتبر تحديد معايير الأداء واستخدامها في سياق تحضير الموازنة بأهمية تصميم المشاريع، وهو خطوة هامة لتحقيق الأهداف التي وضعت خلال تصميم البرامج. وقد يبدو ذلك سهلاً للوهلة الأولى، غير أن هذا المهمة تعد معقدة جداً، ويجب أن تتم مقاربتها بحذر بحسب حاجة كل دولة. ومن المهم عند تحديد الأهداف والمخرجات والنتائج المتوخاة الانتباه إلى الأمور التالية:

تقارير الأداء يفترض أن تشكل مراجعة لنتائج الأداء مع مناقشة لأبرز الخطوات التي ستتخذ في المستقبل.

من هنا تأتي أهمية اعتماد نظام التدقيق الداخلي والعمل على تحفيز اللجوء إلى عوامل المراقبة الخارجية: الهدف من ذلك التأكيد على مدى التزام الوزارات بالقوانين النافذة.

• قياس مدى فعالية أنظمة الضبط الداخلي فيها وكيفية اتمامها للمهام المنوطة بها، ومدى زيادة درجة الإفصاح في المالية العامة.

• تعزيز صدقية البيانات المالية و بالتالي ترسيخ ثقة المواطن والمؤسسات المالية بها.

ان المشكلة الكبرى التي قد تواجه اعتماد موازنة الأداء لا تكمن في تقييم الأداء بل في الاستخدام المحتمل لهذا التقييم. ويشكل هذا الاستخدام العنصر الأهم في نجاح أو فشل موازنة الأداء.

ويمكن استخدام المعلومات التي توفرها معايير الأداء في ثلاث نواح رئيسية (بحسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية-OECD):

• تحسين آلية أخذ القرار : ويرتبط ذلك بالمسؤولين المباشرين عن تنفيذ المشاريع (مدير المشروع)، بما يمكنهم من إعادة النظر في تصميم وتنفيذ المشاريع المستقبلية آخذين في الاعتبار الدروس المستفادة من تنفيذ المشاريع الحالية.

• إعادة توزيع الموارد: يمكن استخدام نتائج تقييم الأداء لإعادة النظر في الأولويات، لا سيما في حال وجود محدودية في الموارد. فيصير إلى إعادة توزيع الموارد بحيث تستفيد بشكل أكبر المشاريع ذات الفعالية والمردود الأعلى .

• تعزيز المساءلة: على سبيل المثال، يمكن استخدام تقييم الأداء من قبل مديري المشاريع لإعادة النظر في الأجور والعطاءات للموظفين، بناءً على نتائج التقييم. كما يمكن للسلطة التشريعية مساءلة الحكومة بناءً على ذلك أيضاً.

• الاستفادة من خبرات الدول الأخرى التي حاولت مقارنة هذا النوع من الإصلاح وبات لديها سلة من المعايير التي تتعاظم مع الوقت.

• نقص الكفاءة عند كوادرات القطاع في مراقبة وتقييم النتائج.

• أثر تعددية البرامج على مؤشر معين (تطوير مؤشرات التعليم قد تؤثر إيجاباً على الصحة الانجابية بصورة غير مباشرة)

• ان تطوير المؤشرات هو عملية مستمرة، تتطور مع تطور الحوار بين منفذي البرامج وصانعي السياسات الحكومية والتي تؤدي إلى تعديل البرامج بذاتها وبالتالي الأهداف والمخرجات والنتائج المرتقبة.

• تحديد المفاهيم والاطار الزمني يلعب دوراً مهماً في انجاح عملية تحديد المعايير والمؤشرات، وبالتالي انجاح التقييم. ففي بعض الأحيان يمكن أن تكون المفاهيم لبعض المؤشرات غير واضحة بحيث تترك مجالاً للعديد من التفسيرات، مما يؤثر على التقييم. كما أن المدى الزمني الذي يمكن أن تحقق الأهداف خلاله يجب أن يكون واضحاً. فبعض الأهداف تحتاج إلى أكثر من سنة مالية لتحقيق، وبالتالي يجب الاعتماد على المخرجات لقياس الأداء خلال السنة وليس على النتائج. وقد تستغرق بعض البرامج عدة سنوات ليظهر أثرها على النتائج.

• ان ربط المدخلات بالمخرجات والنتائج ليس عملية سهلة. فقد تلعب عوامل خارجية لا علاقة لها بالبرامج الحكومية دوراً في تحقيق بعض الأهداف، بحيث لا يمكن الفصل بين أثرها وبين أثر البرامج المذكورة. يقتضي تقييم وإدارة الأداء وجود نظام من التخطيط والتقارير. ولعل إحدى بديهيات إنشاء هذا النظام هو الطلب إلى الوزارات تحضير خطة عمل سنوية وتقارير عن الأداء. وتتضمن خطط العمل السنوية توصيفاً لمهام الوزارة والأهداف الاستراتيجية وأهم الأنشطة لتحقيق هذه الأهداف إضافة إلى الموارد المالية المطلوبة. أما

أسس تقييم صحة الموازنة

الشمولية:

- هل تشمل كل عمليات وأنشطة الحكومة؟
- هل التقديرات اجمالية أو صافية؟

الشفافية:

- هل تعطي تصنيف النفقات صورة واضحة عنها؟
- هل تحترم التصنيفات الاقتصادية والوظيفية المعايير العالمية؟
- هل من السهل ربط النفقات بالسياسات المتبعة؟

الواقعية:

- هل تعتمد الموازنة على اطار ماكرو - اقتصادي واقعي؟
- هل تقديرات الايرادات واقعية؟
- هل التمويل كاف؟
- هل يتم تقدير كلفة السياسات والبرامج بشكل واقعي؟
- هل يتم احتساب التكاليف المستقبلية؟
- هل يتم الفصل بشكل واضح بين السياسات الحالية والمستقبلية؟
- هل يتم اعتماد أولويات في الإنفاق ويتم الإتفاق عليها أثناء تحضير الموازنة؟

توزع موارد الموازنة على مراحل مختلفة. ففي المرحلة الأولى توزع على قطاعات (وظائف) مختلفة والتي تعكس الأولويات الحكومية. ومن ثم يتم توزيع الموارد على البرامج المختلفة. ويتم تحديد مستوى الموارد في هاتين المرحلتين مركزياً في مديرية الموازنة. وتقوم الوزارة المعنية بتوزيع الموارد على المشاريع (الأنشطة) المختلفة المنبثقة من البرامج، ومن ثم على مختلف بنود الانفاق بحسب التصنيف الاقتصادي.



٥. اللاعبون الرئيسيون: أدوارهم ومسؤولياتهم

إن اعتماد موازنة الأداء يفترض قيام كل من وزارة المالية، الوزارات و المصالح التي تتولى الإنفاق، والسلطة التشريعية بأدوار محددة بالإضافة إلى تحديد العلاقات فيما بينهم:

• **وزارة المالية (بالتحديد مديرية الموازنة):** مهمتها اعطاء التوجيهات العامة وتحديد القواعد الرئيسية في سياق اعداد موازنة الأداء. ويعتبر التحدي الأكبر في اعطاء قدر من المرونة للوزارات التي تتولى الانفاق، والمصالح الأخرى المرتبطة بها، يساعدها على تطوير معايير الأداء، وأنظمة جمع المعلومات، واعداد التقارير. غير أنه يمكن للوزارة توفير حد أدنى من هذه المعلومات والذي يعتبر مشتركا بين جميع الوزارات، اضافة إلى نماذج موحدة للتقارير، لتأمين التجانس بين الوزارات.

• **الوزارات والمصالح التي تتولى الانفاق :** إن السلطة التنفيذية مسؤولة عن بلورة استراتيجية للموازنة وأخذ التدابير الضريبية اللازمة لتمويل الموازنة. وتساعد وزارة المالية بقية الوزارات في تقدير وتنفيذ الموازنة

• **مراقبة تنفيذها عبر الحد من الهدر والنفقات الزائدة.**

• **السلطة التشريعية :** تتجه القوانين الحديثة إلى الحد من صلاحيات السلطة التنفيذية بالتفرد في اتمام السياسات العامة. ويناط بالمجلس النيابي مهمة مناقشة وتعديل مشروع الموازنة من خلال النواب أو اللجان المختصة والتصويت عليه. ولكن، غالباً ما تستفيض المناقشات وتدخل الضغوطات السياسية على مناقشة الموازنة، بحيث يفقد البرلمان قدرته على تغيير السياسات الحكومية. كما أن تقارب الإيديولوجيات السياسية يولد برلمانات تتمثل فيها جميع التوجهات السياسية فغالبا ما تمنح الثقة للحكومة وبالتالي نادراً ما تسقط الحكومات على خلفية رفض البرلمان لمشروع موازنة ما. لذا تطرح موازنة البرامج إعادة هيكلة دور المجلس النيابي، بحيث تضعه في قلب مسار الموازنة.

تطبيق موازنة البرامج في سري لانكا : تجربة فاشلة

أطلقت سري لانكا مشروع إصلاح المالية العامة في ١٩٦٩ عبر تبني موازنة البرامج. وقد أسست وزارة المالية لهذه الغاية وحدة خاصة كان من مهامها تحديد الأطر العامة للموازنة، وتزويد الوزارات بالوثائق والمعلومات اللازمة لإعداد الموازنة، وإصدار مؤشرات لأداء الوزارات تقيّم تحقيق الأهداف. وقد تكلّف هذا الإصلاح بالنجاح، إلى حين وصول حكومة ليبرالية إلى الحكم في ١٩٧٧. عندها قامت الحكومة الجديدة بحلّ الوحدة الخاصة، ممّا أرخى الرقابة على المسؤولين عن إعداد وتنفيذ الموازنة. ففقدت الحكومة القدرة على تقدير النفقات بشكل فعّال، وأضحت التقديرات تركز على الحاجات الشهرية للسيولة في كل وزارة، بدل أن تركز على الأداء والبرامج. ويمكن عزو فشل موازنة البرامج في سري لانكا إلى الأسباب التالية:

- فقدان الدعم للإصلاح من قبل السلطتين التنفيذية و القضائية
- عدم توفر كفاءات بشرية باستطاعتها تنفيذ الإصلاحات
- عدم ترافق الإصلاح في الموازنة مع إصلاحات مالية وإدارية
- غياب إعادة هيكلة الهرمية الإدارية التي تضع البرامج في صلب اتخاذ القرارات
- رفض التغيير البنوي الجذري والسريع في مسار الموازنة.

تجربة المملكة المغربية في إصلاح الموازنة

اعتمدت السلطات المغربية في إطار خطتها الإصلاحية، موازنةً تعكس توجهاتها الاقتصادية وتترجم سياساتها المتبنّاة. من حيث التحديث الإداري، تلائم الموازنة اللامركزية الإدارية بتخصيص الإعتمادات وفقاً للبرامج وتبسيط الإجراءات الرقابية وتؤمن مرونة أكبر عبر منح المعنيين بالصرف إمكانية إدارة الإعتمادات المرصودة لهم داخل نفس الفقرة دون الرجوع إلى وزارة الاقتصاد والمالية. تعتمد الموازنة الجديدة مقارنة شمولية، تدريبية، ومندمجة في التسلسل الإداري تشارك كافة الوزارات والإدارات والمصالح في عملية إعدادها وتطبيقها. وترتكز الموازنة في رصدها للإعتمادات على قدرات الإدارات والقطاعات الإنتاجية وتوليد الإيرادات. بناءً على ذلك، تهدف هذه المقاربة إلى تطوير منطق النتائج وثقافة تقديم الحسابات؛ وتمنح مزيداً من المسؤولية والاستقلالية للمدراء خاصةً على مستوى اللامركزية؛ كما تطوّر أساليب جديدة توجه إدارة الموازنة وأعمال الرقابة نحو تقييم الأداء كمؤشر أساسي لرصد الإعتمادات ورسم السياسة الاقتصادية والمالية.

تمتد مدة برمجة السياسات المالية على مدى متوسط لثلاث سنوات مع اللجوء إلى تحيينها سنوياً استناداً إلى تطور المداخل والنفقات. وتتزامن تلك المعايير مع تدعيم نظم الإدارة والمراقبة هذه من خلال اعتماد المكننة وأنظمة معلوماتية متخصصة بالإضافة إلى العمل على تعزيز قدرات كافة المشرفين على إدارة الموازنة.

ومن أجل تحسين برمجة الموازنة وجعلها أكثر قدرةً على التوفيق بين مختلف القطاعات والحاجات، تبني هذه الجهود على أسس التشارك في التخطيط المالي وصناعة القرار مع مختلف المسؤولين والمختصين ومنح هؤلاء مزيداً من المسؤولية لتحقيق أهداف محددة يمكن قياسها عبر مؤشرات الأداء.

وتحدد السلطات المالية ماهية المؤشرات المعنية لكل برنامج أو هدف، كالاستناد إلى عدد الكيلومترات التي تم إنجازها لقياس التقدم في تطوير شبكة الطرقات وسكك الحديد؛ أو كمتوسط كلفة تعبئة المتر المكعب من الماء لقياس الفعالية؛ إلى نسبة النجاح المدرسي أو وفيات الأطفال كمؤشرات قياس تأثير البرامج المتبعة في قطاعي التربية والصحة.

وقد ارتفع معدل إشراك القطاعات المختلفة في الآلية المتبعة لإدارة الموازنة من ٤٪ (قطاع واحد) في العام ٢٠٠٢ إلى ٧٨٪ في العام ٢٠٠٧ (٣٢ قطاعاً) إلى التعميم على كل القطاعات في العام ٢٠٠٨.

الإنجازات الحديثة في المحاسبة العمومية

المناسب. وبما أن البيانات الحسابية والمالية هي عنصر أساسي من عناصر المعلومات وهي ليست غاية بحد ذاتها ولا هي مجرد أرقام تقدّر بصورة اعتباطية، إنما غايتها تزويد الفرقاء المعنيين بالمعلومات والمعطيات التي تساعد في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية والمالية المناسبة: لذلك فإن المعلومات والبيانات المحاسبية يجب أن تكون معدّة وفقاً لمبادئ وقواعد علمية وعالمية راقية ومتطورة ومتعارف عليها لكي تكون واضحة وقابلة للفهم والاستيعاب والاستنتاج، وأن تظهر بصورة صادقة الوضع المالي للمؤسسات.

ويصار بعدها إلى تدقيق الأوضاع المالية من قبل مفوضي المراقبة، الخبراء المحاسبين أو هيئات الرقابة، وهو الأمر الضروري لتدعيم وتطوير الثقة في صحة هذه البيانات والمعلومات الواردة فيها.

إن احصاءات مالية الحكومة هي مجموعة من المبادئ التوجيهية والبيانات الاحصائية التي يصدرها صندوق النقد الدولي خصيصاً لمستخدمي البيانات المالية العامة من إحصائيين، محللين ماليين، ومحللين اقتصاديين يفصل فيها المبادئ الاقتصادية والمحاسبية التي ينبغي استخدامها في اعداد الاحصاءات المالية. ان هدف هذه الاحصاءات هو وضع نظام إحصائي إقتصادي متخصص قائم على تقديم إطار محاسبي شامل يكون مناسباً لمواجهة التغيرات المستمرة، إن في الطريقة التي تمسك بها البلدان حساباتها الحكومية أو في تحليل البيانات المالية العامة الصادرة عن تلك الحسابات، تناغماً مع الاتجاه العالمي الذي يسير نحو المزيد من المساءلة والشفافية في مالية الحكومة وعملياتها والرقابة عليها. وأوضحت التجارب الأخيرة، وعلى الأخص خلال الأزمات المالية، أهمية اكتشاف مكامن الخطر في المالية العامة في وقت مبكر واتخاذ التدابير التصحيحية اللازمة في الوقت

١. معايير المحاسبة العالمية للقطاع العام

دأب فريق خاص في صندوق النقد الدولي (أطلق عليه اسم: مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام) على وضع معايير محاسبية ومالية دولية جديدة للقطاع العام (IPSAS) أسوة بمعايير المحاسبة والمالية الدولية المعتمدة من قبل القطاع الخاص (IAS/IFRS)؛ وأصبحت هذه المعايير ملزمة في الكثير من الدول (ومنهما فرنسا، بريطانيا، وأستراليا، كندا، ألمانيا، والولايات المتحدة الأميركية)؛ وقد بلغ عدد هذه المعايير ٢٦ معياراً على أساس الاستحقاق ومعيّار واحد على الأساس النقدي.

أما أبرز أهداف هذا المجلس فكانت:

- العمل على اعتماد محاسبة مقبولة في القطاع العام وفقاً للمعايير
- اعتماد معايير المحاسبة على أساس الاستحقاق (Accrual Basis) مع الأخذ بعين الاعتبار المحاسبة المالية على الأساس النقدي (Cash Basis)
- المساعدة في وضع التقارير والإحصاءات وفقاً للمعايير الدولية (IFRS) توجيهاً للشفافية
- وضع نموذج كامل ومتطابق للبيانات المالية وفقاً للمعايير الدولية المتبعة لإصدار البيانات المالية (IFRS)
- إعطاء المدققين مرجعاً للتدقيق.

٢- إحصاءات مالية الحكومة

تهدف هذه الإحصاءات إلى وضع نظام موحد للطريقة التي تمسك بها البلدان حساباتها الحكومية من جهة ولتحليل البيانات المالية العامة الصادرة عن تلك الحسابات من جهة أخرى. تم إصدار دليل الإحصاءات المالية للمرة الأولى عام ١٩٨٦. من ثم تقرر إعادة النظر في هذا الدليل حيث أعدت أول مسودة عام ١٩٩٧. وفي شباط/ فبراير ٢٠٠١ عقد اجتماع لخبراء إحصاءات مالية الحكومة لمناقشة الدليل وعلى أثره صدرت النسخة النهائية التي دعيت «دليل إحصاءات مالية الحكومة ٢٠٠١» (GFS 2001 Manual).

أبرز ما يميز نظام إحصاءات مالية الحكومة ٢٠٠١ عن نظام إحصاءات مالية الحكومة ١٩٨٦:

مشروع نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية في وزارة المالية الأردنية

تنفذ وزارة المال في المملكة الأردنية الهاشمية منذ سنة ٢٠٠٨ مشروعاً طموحاً لإدارة المعلومات المالية الحكومية هو عبارة عن نظام محوسب مالي ومحاسبي وإداري متكامل، يربط كافة العمليات المالية والمحاسبية لكل الوزارات والدوائر الحكومية والمراكز المالية مع وزارة المالية. فبعد تكليف استشاري عالمي بعملية تصميم النظام، تم تشكيل لجنة توجيهية ولجنة عطاءات خاصة ومكتب لإدارة المشروع. ويجري العمل حالياً على تنفيذ النظام بما في ذلك تطوير تطبيقات البرمجيات، وتركيب البنية التحتية والشبكات، والتدريب والدعم والصيانة باستخدام خدمات ومنتجات من شركات أوراكل وآي.بي.إم. سيسكو وإي.إم.سي. وسيتم تطبيق النظام في ثلاثين وزارة ودائرة وخمسة عشر مركزاً مالياً في جميع أنحاء الأردن.

يشكل مشروع نظام إدارة المعلومات المالية الحكومية إحدى التطبيقات النموذجية في العالم العربي ومن المنتظر أن يقدم للمدراء الماليين في الحكومة التسهيلات والمعلومات لإدارة دورة الموازنة التامة والمتضمنة إعداد الموازنة وتنفيذها والرقابة المالية والإشراف وإعداد التقارير. وسوف يكون ركيزة تساهم في تحقيق الأهداف الرئيسية لبرنامج إصلاح الإدارة المالية الحكومية في الأردن، وذلك بجعل عملية الموازنة أكثر شفافية وجعل قرارات الموازنة أكثر اتساقاً مع أولويات الحكومة الأردنية.

الخصائص	احصاءات مالية الحكومة ٢٠٠١	احصاءات مالية الحكومة ١٩٨٦
نطاق التغطية	يعرّف القطاع على أساس الوحدات المؤسسية أي تحديد ماهية الوحدة المؤسسية إذا كانت حكومة مركزية، حكومة محلية، شركة عامة مالية، شركة عامة غير مالية.	يعرّف القطاع على أساس وظائف الحكومة؛ أي أنه يسجل جميع المعاملات ذات الصلة بهذه الوظائف بغض النظر عن طبيعة الوحدة المؤسسية.
أساس قيد الأحداث الاقتصادية	القيد على أساس الاستحقاق: أي وقت خلق قيمة اقتصادية أو تحويلها أو تبادلها أو نقل ملكيتها أو إطفائها. مثالاً: تسجيل القيد المحاسبي عند استلام السلع أو الفاتورة وليس عند دفعها نقداً.	القيد على أساس نقدي: أي عند قبض النقد أو دفعه.
التقييم	تقيّم الأصول والخصوم بحسب أسعار السوق الجارية.	الدين يقيّم بالمبلغ الذي تكون الحكومة ملزمة بدفعه عند الاستحقاق.
الميزانية العمومية	يقدّم نظام عام ٢٠٠١ الميزانيات العمومية كاملة أي أنها تشمل جميع أرصدة الخصوم والأصول المالية وغير المالية.	لا ذكر للميزانية العمومية فتسجل القيود المالية على أساس نقدي، وبالتالي لا ذكر للأصول والخصوم. فاليانات المستعملة هي البيانات المتعلقة بعمليات الإيرادات والنفقات وبعض أرصدة الدين.
الإطار التحليلي	لم يعتمد مقياس واحد بل عدّة مقاييس منها: العجز/ الفائض الكلي، صافي رصيد التشغيل الكلي، صافي اقتناء الأصول المالية.	مقياس واحد وهو العجز/ الفائض الكلي.

إيرادات	إحصاءات مالية الحكومة ٢٠٠١	إحصاءات مالية الحكومة ١٩٨٦
الإيرادات	- الضرائب - المساهمات الاجتماعية - المنح - إيرادات أخرى	- الإيرادات الجارية - الإيرادات الضريبية - الإيرادات غير الضريبية - الإيرادات الرأسمالية - المنح
النفقات	- تعويضات العاملين - استخدام السلع والخدمات - استهلاك رأس المال الثابت - الفائدة - الإعانات المالية - المنح - المناافع الاجتماعية - نفقات أخرى	- النفقات الجارية - سلع وخدمات - فائدة - إعانات مالية أخرى - النفقات الرأسمالية - اقتناء الأصول الثابتة والأصول غير الملموسة - التحويلات الرأسمالية
	- المعاملات في الأصول غير المالية - أصول ثابتة - مخزون - نفائس - أصول غير منتجة	- الإقراض ناقص مدفوعات السداد - التغير في النقدية والودائع - أجنبية - محلية - صافي الاقتراض - محلي - خارجي
	- المعاملات في الأصول المالية - محلية - أجنبية - الخصوم - محلية - أجنبية	

الانتقال من نظام إحصاءات مالية الحكومة ١٩٨٦ إلى نظام ٢٠٠١

تستغرق عملية الانتقال من نظام إحصاءات مالية الحكومة ١٩٨٦ إلى نظام إحصاءات مالية الحكومة ٢٠٠١ وقتاً للتطبيق. لذلك، يجب الانتقال تدريجياً من المحاسبة على أساس نقدي إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق. ليس هنالك من منهجية ثابتة، ولكن يمكن اعتماد الخطوات التالية:

- اعتماد التصنيف الوارد في دليل ٢٠٠١ لتحضير البيانات الإحصائية المعدة وفق الأساس النقدي.
- استكمال البيانات المعدة وفق الأساس النقدي بمعلومات إضافية لم تكن موجودة في النظام القديم (مثال: المنح العينية)
- استكمال البيانات المعدة وفق الأساس النقدي بمعلومات مهمة معدة وفق أساس الاستحقاق (مثال: بيانات الفائدة)
- تطبيق نظام المحاسبة وفق أساس الاستحقاق

الجدول الإحصائية في نظام ١٩٨٦	الجدول الإحصائية في نظام ٢٠٠١
الإيرادات والمنح	١. الإيرادات
النفقات (بحسب التصنيف الوظيفي)	٢. النفقات (حسب التصنيف الاقتصادي)
النفقات والإقراض ناقص مدفوعات السداد (بحسب التصنيف الاقتصادي)	٣. المعاملات في الأصول والخصوم (حسب الأداة)
التمويل (حسب الأداة)	٤. تغيرات الحجم الأخرى في الأصول والخصوم
مجموع الدين القائم	٥. أرصدة الأصول والخصوم (الميزانية العمومية)
	٦. النفقات (تصنيف وظيفي)
	٧. المعاملات في الأصول والخصوم (حسب القطاع)
	٨. مجموع التدفقات الاقتصادية الأخرى في الأصول والخصوم
	أربعة بيانات موجزة
	- بيان عمليات الحكومة
	- بيان مصادر واستخدام النقد
	- بيان التدفقات الاقتصادية الأخرى
	- الميزانية العمومية



الفصل الرابع

تفعيل الأداء والرقابة

إن تحفيز الأداء على المستوى الحكومي لا يتوفر الا بتأمين الامكانيات والموارد الضرورية لمواجهة التحديات المستقبلية. فالحكومة تسعى بشكل أساسي ، باداراتها ومؤسساتها، الى تقديم الخدمات للمواطنين من خلال سياساتها الاقتصادية والاجتماعية المرتبطة بالمتغيرات العالمية من جهة وبالتعقيدات الداخلية من جهة أخرى. لذلك، لا بد أن يتسم أداء الحكومة بمستوى عالٍ من الفعالية يسمح بتلبية حاجات المواطنين ويساهم بإنجاح السياسات المعتمدة.

أما عناصر تحفيز الأداء الحكومي فهي:

- رسم سياسات حكومية تركز على حاجات المواطنين ومشاكلهم
- تفعيل أنظمة المحاسبة السياسية التي تركز على النتائج لا على الآليات والجراءات.
- تأمين حلقة ارتباط بين كافة الوحدات الحكومية والعمل على تفعيل البنيوي لا الهيكلي للجسم الحكومي.
- توفير قيادة سياسية تأخذ القرارات وتتابع عملية انجاز العمل المطلوب وتحاسب على النتائج
- مشاركة المواطنين بعملية تقييم الاداء

الإدارة بحسب الأداء

الإدارة بحسب الأداء هي آلية استراتيجية لزيادة الفعالية في القطاع العام عن طريق إخراج الإدارة من حالة الثبات والركود المرتبطة بإجراءات أصبحت قديمة نسبياً، نحو نظام جديد يعتمد على تقييم أداء الموظفين وتحسينه المستمر عبر التدريب والتحفيز والمحاسبة.

ترتكز هذه الثقافة على البيانات المالية للدولة التي يجب أن يتم إعدادها بشفافية ووفقاً لقواعد محددة. أما المحاسبة فتكون نسبة لمسؤولية الأداء و للمسؤولية المالية في إدارة المال العام.

٨. إدارة الموارد البشرية

وتحفيزه نسبة إلى أدائه الفردي وضمن مجموعة العمل، لا بد أن ينعكس إيجاباً على صعيد الإدارة كوحدة متكاملة. لذلك، تشجع التوجهات الحديثة إعطاء القيمين على الإدارة العامة المزيد من المرونة في التوظيف وتحديد الراتب، الترقية والحوافز بهدف تأمين الموارد البشرية اللازمة لتحسين الاداء ضمن مؤشرات محددة ونظام محاسبة بحسب النتائج.

إن المرونة الإدارية لا تكمن فقط بالمرونة في الصلاحيات الإدارية للقيمين على الإدارة العامة؛ بل بإجبارهم على تأمين إدارة الموارد وفقاً لأفضل المعايير، وفي ظل نظام محاسبة يجعلهم مسؤولين عن المبادرات التي يقومون بها؛ فيضع المدراء وفريقهم أهدافاً يسعون لإنجازها وتحمل مسؤولية تحقيقها. وقد أثبتت التجارب والأبحاث أن مكافأة الموظف

٢. الإدارة المالية

وبتقييم الأداء بسرعة وبفعالية. وتجدر الإشارة إلى أن موازنة الأداء ليست فقط أداة رقابية؛ بل هي ناتجة عن استخدام قواعد محاسبية خاصة تؤدي إلى إعداد بيانات مالية للحكومة المركزية وللمؤسسات أو الشركات الحكومية، تتسم بالشفافية وتسمح بمراقبة الأداء من خلال الالتزام بمعايير وطريقة تصنيف النفقات والإيرادات الحكومية ... ؛ ويمكن تقسيم هذه الأنظمة إلى أنظمة فرعية أخرى ، وهذه الأنظمة في مجملها تكون نظام الرقابة الداخلية .

ترتكز الإدارة المالية في القطاع العام على القوانين والأنظمة المالية التي ترعى أصول الجباية والإنفاق، ومنها نظام الموازنة الذي يحدد الإنفاق، ويؤمن الموارد اللازمة لتغطية النفقات.

وحيث أن الموازنة هي صك تشريعي، فهي بالتالي ناتجة عن الثقة التي نالتها السلطة التنفيذية من السلطة التشريعية لاستخدام الموارد، ولتنفيذ السياسات والمشاريع. وقد اعتمدت معظم البلدان المتقدمة موازنة الأداء كنظام مالي للدولة؛ إذ أنه يسمح بمتابعة النتائج

٣. مهام وحدة الرقابة و التدقيق الداخلي

يتكوّن نظام الرقابة الداخلية من الآتي :

- المدخلات الرئيسية للنظام وتمثل كافة العمليات سواء مالية أو غير مالية.
- كافة الإجراءات الرقابية والمحاسبية التي ينفذها النظام
- المعايير والمقاييس التي يقوم عليها النظام وهي عادةً معايير مهنية
- المخرجات الرئيسية وهي على سبيل المثال تقارير
- الجرد وتقارير الإشراف وتقارير المراجعة الداخلية والتقارير المالية
- أما مهام وحدة الرقابة والتدقيق الداخلي فتتلخص على سبيل المثال لا الحصر:

التدقيق المالي :

- الإشراف والتدقيق على بنود الموازنة من إيرادات ونفقات وتقديم تقارير دورية .
- تدقيق المدفوعات من خلال تدقيق سندات الصرف بصورة سابقة ولاحقة .
- تدقيق المقبوضات والمدفوعات النقدية والمعاملات المالية من خلال تدقيق سندات القيد الصادرة .
- جرد فعلي ومفاجئ للنقد في الصندوق لعدة مرات .
- متابعة الذمم والديون .
- تدقيق موازين المراجعة الشهرية .
- تدقيق رواتب وأجور الموظفين الشهرية والإضافية لبعض الأشهر .
- متابعة كافة الاتفاقيات والعقود .
- متابعة مالية دورية للعمليات المالية المختلفة.

التدقيق الإداري :

- الجرد السنوي للموجودات.
- المشاركة في لجان استلام الأعمال الإنشائية واللوازم والمشتريات .
- متابعة وتقييم إجراءات شراء اللوازم وتنفيذ الأشغال وشراء قطع الغيار .
- الجرد المفاجئ لمحتويات المستودعات
- متابعة ملفات وأعمال دائرة شؤون الموظفين بصورة دورية .
- متابعة دورية للأعمال الإدارية المختلفة.

المساءلة

إن التدني في الأداء الحكومي، وتزايد كلفة الخدمات العامة، وتدني رضا المواطنين يمكن أن يعود إلى ضعف الرقابة على الأداء، وانخفاض مستوى الشفافية والمساءلة مقارنة بالمعايير العالمية الحديثة. وتقضي المساءلة بتحميل أصحاب القرار مسؤولية ممارسة السلطة المناطة بهم. فعلى المسؤولين تبرير استعمال الموارد، وأي سوء استعمال لها. هناك ثلاثة أنواع مختلفة من المساءلة:

نوع المساءلة	السلطة المسؤولة	المادة	وسيلة المساءلة
خارجية	الإدارات المركزية	عناصر محددة من النفقات	• تطبيق بنود الموازنة • مراقبة مسبقة للعمليات
داخلية	الإدارات التنفيذية	مجموعة من النفقات	• تطبيق معايير الحكومة العمومية • مراقبة مؤخرة للعمليات
إدارية	المسؤولون المنفذون	المخرجات والكلفة التشغيلية، الإنتاج	• الأداء • تحديد مسبق للأهداف • مراقبة مؤخرة للنتائج

يفترض نجاح مفهوم المساءلة التزاماً علنياً وصريحاً مشتركاً بين الدولة والشعب، لتعزيز المشاركة والمنافسة والإنتاجية في إدارة الشؤون العامة عبر:

- تحسين وتعزيز المشاركة: عن طريق قوانين وتنظيمات تضمن وتوسع نطاق الحقوق والحريات الأساسية للجميع، كتوسيع نطاق المشاورات العامة، حرية أكبر للإعلام، تقليص القيود على منظمات المجتمع المدني.
- إجراءات على المستوى الوطني لتحسين المساءلة الخارجية: المطالبة بنشر المعلومات حول نشاطات الحكومة، وتشجيع التنافسية في الانتخابات وتحفيز المناقشات العامة حول السياسات من قبل الأفراد وممثلين عن المجتمع المدني، تشجيع إعلام حر ومسؤول.
- إجراءات على المستوى المحلي تعزز المساءلة الخارجية: توسيع مشاركة المواطنين وزيادة التنافس بين هيئات الخدمات العامة ومقدمي الخدمات العامة في القطاع الخاص، تقييم مؤدي الخدمات من قبل متلقيها ونشر النتائج، واعتماد سياسات تقوي وتمكن السلطات المحلية المنتخبة.
- تحسين المساءلة الداخلية عبر التوازن والفصل بين السلطات: تقوية السلطة البرلمانية وقدرتها، تأمين استقلالية وقدرة القضاء بشكل أكبر، تقوية أجهزة رقابة مستقلة داخل الحكومة، مثل أجهزة التدقيق.
- تحسين المساءلة الداخلية عبر الإصلاحات الإدارية: التركيز على الأداء في مراقبة النفقات، جعل وظائف الحكومة لا مركزية وأقرب للمواطنين الذين عندهم مصلحة في الأداء، تأمين استقلالية الهيئات التنظيمية، إصلاح الوظيفة العامة وجعلها أكثر مساءلة من خلال تقييم النتائج.

أوغندا : مساءلة الشعب

تعطي تجربة النظام التعليمي في أوغندا مثلاً معبراً عن كيفية تعزيز المساءلة لدى الأهالي. فتقوم الوزارات بنشر تفاصيل الموارد التي يتم إنفاقها على قطاع التعليم والمدارس المستفيدة من التمويل العام، عبر وسائل الإعلام المحلية والوطنية. وتسمح هذه المعلومات للأهالي بمساءلة المدارس عن الخدمات، وتقلل من فرص الفساد في مجال التعليم.

• التركيز على تنفيذ الاهداف بدل الاهتمام بحجم الإعتمادات الموزعة.

• على صعيد المحاسبة العمومية: وذلك بهدف توفير البيانات الكافية والتقارير الدقيقة للحكومة لمساعدتها على تحديد أولوياتها، بالإضافة إلى رفع مستوى الخدمات الحكومية من حيث النوعية والسرعة والأداء. ان الدولة الحديثة هي التي تصبو إلى عقد اجتماعي يشعر فيه المواطن بأنه ركن أساسي في اقرار وتنفيذ السياسات العامة. فعلى الحكومات المتطورة أن تنمي ثقافة المساءلة والمصارحة والشفافية بهدف إعادة الثقة للمواطن بدولته ودعوته إلى إعادة بناء الدولة التي تحقق أحلامه وتحمي مستقبله.

• على صعيد الاتجاهات المالية: إرساء مفهوم التخطيط على المدى المتوسط والبعيد للنفقات المنتجة والحد من النفقات الفضفاضة. ومن جهة أخرى، هناك اتجاه عالمي الى التخفيف من الضرائب غير المباشرة، والاعتماد على ضرائب تصاعدية على الرواتب مع احتساب نسبة ضريبية خفيفة على صحن ضريبي عريض.

• على صعيد التعديلات القانونية: إدخال تعديلات بنيوية على الموازنة العامة وطريقة اعدادها وتنفيذها ومراقبة تنفيذها. ومن ثم رفع الأداء وقياس الاعمال المنجزة الى الموازنة المقررة عبر ادخال مفهوم موازنة البرامج والأداء التي تقسم الاعتمادات على وظائف وبرامج وأنشطة محددة. مما يتيح لمديري البرامج





المراجع

1. Commonwealth Secretariat, Guidelines for public financial management reform, 2005.
2. Department for International Development, Understanding and reforming Expenditure Management, 2001.
3. OECD Publications, Managing Public Expenditure :A reference book for Transition Countries, edited by ALLEN Richard and TOMMASI Daniel, 2001.
4. OWENS Jeffrey, Fundamental Tax Reform:The Experience Of OECD Countries, 67th Annual Meeting of Tax Foundation, Washington D.C., 2005.
5. POTTER Barry, DIAMOND Jack, Guideline for Public Expenditure Management, International Monetary fund, 1999.
6. STEVENS Mike, Institutional and Incentive Issues In Public Financial Management Reform In Poor Countries, PEFA Program, 2004.
7. The World Bank Publications, Public Expenditure Management Handbook, 1998.
8. MENA Development Report, Better Governance for Development in the Middle East and North Africa: Enhancing Inclusiveness and Accountability, 2003.
9. الجمهورية اللبنانية، وزارة المالية، «الورقة التقديمية لمشروع موازنة العام ٢٠٠٥»، ٢٠٠٤
10. خطار شبلي، علوم مالية وتشريع مالي، دار المنشورات الحقوقية، مطبعة صادر، ١٩٩٤