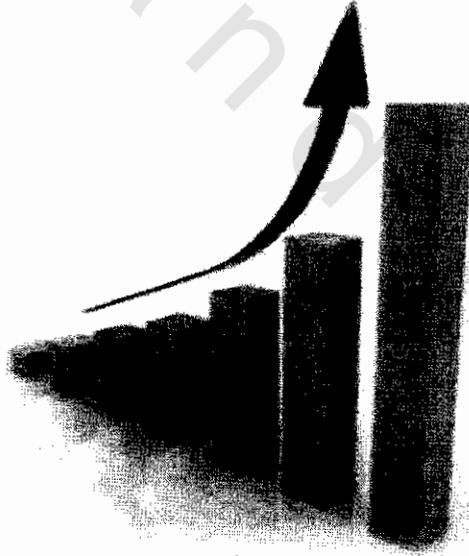


---

---

## الفصل السابع :

### دور موازنة البرامج والأداء فى تحقيق التحسين والتطوير المؤسسى



obeikandi.com

## الفصل السابع :

# دور موازنة البرامج والأداء في تحقيق التحسين والتطوير المؤسسى

### مقدمة :

لقد ألفت المستجدات الدولية عبثا على المؤسسات والهيئات الحكومية في مجالات عديدة أهمها كيفية ترشيد نفقاتها المتزايدة وكيفية مكافحة مظاهر الفساد المالى والإدارى وكيفية الارتقاء بخدماتها سواء السيادية أو الاجتماعية وتطبيق معايير الجودة الشاملة على مختلف صورها، ان قيام إدارات وأقسام المحاسبة المالية في المؤسسات الحكومية باستخدام أساليب تقليدية محاسبية وتحولها إلى استخدام تكنولوجيا المعلومات أصبح ضرورة حتمية، الأمر الذى يؤدى إلى أهمية اكتساب المهارات اللازمة لهذا التحول وإعادة تشكيل بيئة أقسام المحاسبة في هذه المؤسسات والمحاسبة الحكومية هى العلم الذى يبحث فى القواعد والمبادئ والنظريات التى تستخدم فى خلق وتشخيص وقياس كيفية توصيل المعلومات عن نشاط الوحدات الاقتصادية لذوى العلاقة ولاتخاذ القرارات والحكم على العمليات الاقتصادية بناء على هذه المعلومات، فالتحسين المؤسسى يرتبط ارتباطا وثيقا بترشيد القرار الحكومى فى الإنفاق والذى يتم من خلال تطبيق موازنة البرامج والأداء ، فهى تعتبر الطريق السريع لتحقيق أهداف التنمية المستدامة، وما لذلك من زيادة رفاهية المجتمع ، أو بعبارة أخرى يعد التحسين والتطوير المؤسسى محورا "أساسيا" للمجهودات القومية من أجل تحقيق أهداف التنمية. وعليه فان التجارب والخبرات والممارسات فى ميادين التطوير والتحسين المؤسسى

تشير إلى أن المنظومات والأساليب التقليدية باتت عاجزة تماماً عن الاستجابة للتحديات المعاصرة التى أفرزتها الآليات الاقتصادية والمالية فى ظل اقتصاد مفتوح سمته الغالبية التنافسية.، ويمكن القول إن موازنة البرامج والأداء تعد واحدة من الخيارات التى وجدت فيها القيادات الإدارية العليا منهجاً "يمنحها قدرات قوية نحو تحقيق أهدافها ويمكنها من مواجهة التحديات والمشكلات المالية والإدارية ويؤدى إلى تحسين مستوى أدائها". وفى هذه الورقة الموجزة أحاول الوقوف على بعض من ذلك عسى أن يكون فيه النفع والفائدة بإذن الله. مع الإشارة إلى أن هذا لا يعنى إلا قليل من كثير وما هو إلا بداية وليس نهاية وعلى كل منا أن يسعى لتحصيل المزيد والمزيد مع الأخذ فى الاعتبار قول الله تعالى: ﴿ وما أوتيتم من العلم إلا قليلاً ﴾، وقول الله تعالى: ﴿ وقل رب زدنى علماً ﴾.

### ترشيده الإنفاق هدف عام :

شهدت الآونة الأخيرة اهتماماً عالمياً بظاهرة ترشيده الإنفاق الحكومى نظراً لما تمثله من خطورة بالغة على سعيد المجتمع المحلى خاصة فيما يتعلق بالناحيتين الاقتصادية والاجتماعية، وعدم ترشيده الإنفاق الحكومى له أثار سلبية على أركان الدولة، حيث أنه يؤثر على حركة التعليم وصحة المواطن بالسالب حيث تتزايد معدلات البطالة، والوفيات كما يؤدى إلى تنامي الاقتراض .

وعلى ذلك فإنه يجب أن يكون هناك أساليب حديثة لترشيده الإنفاق القومى، حيث يجب الأخذ فى الاعتبار أن استخدام موازنة البرامج والأداء يساعد فى إتمام عمليات التنمية المستدامة ومن خلالها يتحقق رفاهية المجتمع .

### أهداف الفصل يهدف الكاتب إلى :

- تحديد ماهية عمليات موازنة البرامج والأداء .
- تحديد إمكانية تطبيق موازنة الأداء والبرامج ودعائمها الأساسية فى جمهورية مصر العربية .

## لذا فإن خطة البحث كالاتي

مكونات الفصل : يتكون هذا الفصل من :

- البحث الأول: ماهية موازنة الأداء والبرامج .
- البحث الثاني: تطبيق موازنة الأداء والبرامج في جمهورية مصر العربية .
- البحث الثالث: دعائم استخدام موازنة البرامج والأداء.
- التوصيات .

## المبحث الأول

### ماهية موازنة الأداء والبرامج .

#### مقدمة :

تعد عملية إعداد الموازنة قديمة قدم الإنسان والحضارات، فالتاريخ يحدّثنا بان أول موازنة قد وضعت هي تلك التي وضعها النبي يوسف (عليه السلام) في مصر الفرعونية التي يمكن عدّها موازنة لإنتاج واستهلاك القمح في سنوات القحط والرخاء، أما على مستوى الدول فقد طبقتها الحكومات، إذ تعد الموازنة السنوية التي تبين إيرادات ونفقات الحكومة عن مدة زمنية قادمة، إذ تعد الموازنة من أهم الخطط التي يمول بواسطتها الإنفاق العام للدولة بشقيه الاستهلاكي والاستثماري.

وبداية يمكن توضيح أن بيئة الأعمال المعاصرة تحيط بها العديد من التغيرات والمتغيرات السريعة والمستمرة ومنها الآتي<sup>(1)</sup>:

- 1- عالمية الأعمال وازدياد حدة المنافسة، التقدم في تكنولوجيا المعلومات والصناعة.
- 2- التوجه والتركيز على الزبون، التطور في النظم الإدارية ونمو المدخل الاستراتيجي في الإدارة.
- 3- الاعتبارات والتطورات السياسية والاجتماعية والاقتصادية،،
- 4- قصور الأنظمة الأساليب المعتمدة في التخطيط والرقابة على توزيع واستخدام الموارد الاقتصادية المتاحة.

ومما سبق يمكن التأكيد على أن هذه التغيرات تشكل ضغوطات وتحديات على الإدارات تستوجب الاستجابة لها من خلال انتهاج الاستراتيجيات الملائمة، إذ تشير الاستراتيجية إلى خطط الإدارة العليا لتحقيق النتائج المنسجمة مع رسالة وغاية الوحدة

(1) أ. عادل رزق، "مبادئ وأسس إدارة التحديات"، اتحاد المصارف العربية، الطبعة الاولى، بيروت، لبنان،

الاقتصادية، وذلك عن طريق تحديد ما تستطيع الإدارة عمله (أي عناصر القوة والضعف) وما يجب ان تفعله لمقابلة الفرص والتهديدات البيئية، وعليه فان استراتيجية الوحدة الاقتصادية تحدد الوسيلة لاستثمار الموارد المتاحة في مجالات الإنتاج والتمويل والبحث والتطوير والموارد البشرية والتسويق لغرض بلوغ غاياتها. وهناك من يرى بأنها خطة للعب، وأنه على الوحدة الاقتصادية تطوير خطة اللعب لكل نشاط من الأنشطة لتحقيق أهدافها، حيث طرحت نماذج متعددة للاستراتيجيات، أبرزها ما تم طرحه من قبل porter إذ يقترح ثلاثة أنواع من الاستراتيجيات التي يمكن تنفيذها عند مستوى وحدات الأعمال: ويسميتها بالاستراتيجيات العامة لإمكانية تنفيذها من قبل جميع الوحدات الاقتصادية وعلى اختلاف أنواعها (خدمية، صناعية، تجارية).

ويمكن تحقيق ذلك وتلخيصه من خلال 4 جوانب مهمة على الأقل هي<sup>(1)</sup>:

1. القيادة في تخفيض التكاليف.
2. التفرد والتميز في الخدمة أو السلعة التي تقدمها.
3. التميز في التشغيل.
4. علاقات حميمة مع العملاء.

ومن خلال الموازنات يمكن تحقيق التميز والتفرد في بيئة الأعمال، لذا فان الباحثة سوف تعرض موضوع الموازنات بالدراسة والتحليل كالتالي :

### نبذة عن التطور التاريخي للموازنات:

لقد تطورت عملية إعداد الموازنات تطوراً ملحوظاً خلال السنوات الماضية، إذ مرت بمراحل متعددة ارتبطت بالتغيرات الاقتصادية والاجتماعية وإتباع الدور الذي تلعبه الدولة في هذه المجالات، وقد كان للتقدم الحاصل في مجال العلوم الإدارية والسلوكية والكمية الأثر البارز في إحداث هذه التطورات.

(1) د. عادل محمد، " موازنة البرامج والأداء"، مجلة الدراسات المالية والمصرفية، الأكاديمية العربية للعلوم

المالية والمصرفية، عمان، الاردن، العدد الثاني، 2010، ص 23.

## ماهية الموازنة<sup>(1)</sup> :

يمكن تعريف الموازنة بشكل عام بأنها ترجمة كمية للأهداف توضع في خطة عمل مستقبلية ولمدة زمنية مستقبلية محددة، ثم انتقلت فكرة التخطيط والموازنة من الحكومات المركزية إلى الحكومات المحلية والوحدات التجارية والصناعية .

## لتحقيق اغراض متعددة يمكن إيجازها بالآتي<sup>(2)</sup> :

1. تعد الموازنة أداة للتخطيط: إذ أن الموازنة تمثل التعبير الكمي عن الخطة المستقبلية للوحدة الاقتصادية، مما يعنى أنه من خلال إعداد الموازنة وإجراءاتها المتبعة يتم اختيار أفضل ما يمكن إتباعه من أساليب وطرق ووسائل لغرض تنفيذ الأنشطة اللازمة.
2. تعد الموازنة أداة للتنسيق والاتصال وتحفيز العاملين، إذ يعنى التنسيق المواءمة والموازنة بين جميع العوامل والمتغيرات والظروف المحيطة المؤثرة بعمل الوحدة الاقتصادية بما فيها ظروفها الداخلية وأقسامها ووظائفها وهذا ما يتطلب الاتصال وإشراك العاملين ليس فقط بالتنفيذ، بل عند الإعداد وبما يحفزهم نحو رفع الكفاءة الإنتاجية وتحقيق ما متوقع تنفيذه ونجاح الخطط الموضوعه.
3. الموازنة أداة للرقابة، تهدف الرقابة إلى التأكد من تحقيق الأهداف التى تم تحديدها في مرحلة التخطيط والتأكد من أن جميع أجزاء التنظيم تعمل بطريقة منسجمة مع سياسات وأهداف الوحدة الاقتصادية، وحيث أن الموازنة وبما تتضمنه من تقديرات وخطط يمكن أن تمثل معايير لتقويم الأداء الفعلى من خلال مقارنته بالخطط الموضوعه، لغرض التأكد من أن ما تم تنفيذه يمثل ما كان يجب تنفيذه طبقا لمعايير الأداء الواردة في الموازنة.
4. إن تحقيق الوظائف أعلاه يتطلب توافر مجموعة من المستلزمات التى من أهمها وضوح الأهداف والأخذ بالاعتبار جميع المتغيرات والظروف المحيطة وتأثيراتها، فضلا عن

(1) د.خلف عبد الله، سهيل بسيم، "المحاسبة الحكومية وإعداد الموازنات"، دار الوراق للخدمات الحديثة، بيروت، لبنان، الطبعة الاولى، 2010، ص 5.

(2) د.ليلي فتح الله، "الموازنات في المؤسسات الحكومية"، كلية التجارة، جامعة عين شمس، القاهرة، الطبعة الثانية، 2000، ص 17.

مجموعة العوامل السلوكية وإتباع الأسس والأساليب العلمية السليمة والعلمية الملائمة في إعداد الموازنات.

وتستخلص الباحثة مما سبق أن أهداف الموازنات متعددة والتي تنبثق من أنها خطة مستقبلية للوحدة الاقتصادية بغية اختيار أفضل ما يمكن إتباعه من أساليب وطرق ووسائل لغرض تنفيذ الأنشطة اللازمة للوحدة الاقتصادية، وهي أيضا أداة للتنسيق والاتصال وتحفيز العاملين فضلا عن أنها أداة للرقابة بغية التأكد من تحقيق الأهداف التي تم تحديدها في مرحلة التخطيط والتأكد من أن جميع أجزاء التنظيم تعمل بطريقة منسجمة مع سياسات وأهداف الوحدة الاقتصادية.

#### موازنة البرامج: Program Budgeting<sup>(1)</sup>:

هي التقدير والتنبؤ بالأنشطة والبرامج التي تقوم الوزارات والمصالح الحكومية بإعدادها لتحقيق رسالة وأهداف الجهة خلال فترة زمنية محددة توطئة لاعتمادها من السلطة المختصة مع تقدير المدخلات اللازمة للتنفيذ؟ وتبعاً لذلك يجرى التنفيذ في إطار البرامج الموضوعية مع المتابعة على مدار التنفيذ من خلال مقارنة مؤشرات الأداء الفعلية بمؤشرات الأداء المخططة ومتابعة تطور هذه المؤشرات فيما بين الفترات المالية المختلفة مع المقارنة في مؤشرات الأداء فيما بين مراكز المسؤولية أو وحدات النشاط المتماثلة في النشاط

#### موازنة الأداء: Performance Budgeting<sup>(2)</sup>:

هي الإطار الذي يمكن في نطاقه قياس الأداء لمراكز المسؤولية المختلفة من الوحدات الحكومية والتي بتضافرها مع غيرها من الوحدات تكون برنامجاً من البرامج وتكاليفها تنحصر في تكاليف كل من مراكز المسؤولية بينما ناتجها عبارة عما تنجزه من عمل؟ فموازنة الأداء هي الوسيلة لعرض الأغراض والأهداف التي تحتاج إلى أموال كما تشير إلى تكلفة

(1) الجهاز المركزي للتنظيم والإدارة، "الدليل الإداري لمعالجة بعض المشكلات التنظيمية والإدارية بالوحدات المختلفة" القاهرة، 1988، ص 9.

(2) المرجع السابق، ص 10.

البرامج المقترحة لتحقيق هذه الأهداف كذلك توفر البيانات والأرقام اللازمة لتقييم الأعمال التى تم إنجازها فى كل برنامج على حدة"؟ بالاستناد إلى المقارنات المتعلقة بالمدخلات والمخرجات والنتائج والآثار.

### السمات المميزة لموازنة البرامج والأداء:

تتميز موازنة البرامج والأداء ببعض السمات من أبرزها ما يلي:

- 1- وضع برامج لأنشطة كل من مراكز المسؤولية بالجهة بغرض الإفصاح بدقة عن أهداف كل مركز مسؤولة بالمنظمات المختلفة وتبعاً لذلك تحديد تكلفة نشاطه مع تعبئة الموارد المتاحة لكل مركز مسؤولة لتحقيق النتائج المستهدفة.
- 2- تطويع النظام المحاسبى ونظام الإدارة المالية ونظام المعلومات بما يوفق بين التبويب الخاص بالموازنة وبين متطلبات تعميق دور المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف حتى يمكن الربط بين مخرجات كل مركز مسؤولة وبين تكاليف هذا المركز وتبعاً لذلك تحديد تكلفة مخرجات كل مركز مسؤولة مستهدفين من ذلك تحقيق أقصى فاعلية من الموارد المتاحة لكل مركز مسؤولة.
- 3- مقاييس للعمل والتكاليف المخططة لمخرجات كل مراكز المسؤولية تفيد فى تقييم الأداء بالنسبة لكل برنامج وتقسيماته

ويتبع ذلك تحديد مؤشرات الأداء المستهدفة التى تتخذ أساساً للمتابعة الدورية على مدار التنفيذ وذلك من خلال المقاييس أو المعايير التالية : وهى تراقب استخدام الموارد (المدخلات) خلال النشاط وتشير إلى أهمية إنجاز الأداء كما يجب.، حيث تشير إلى مدى تحقيق الأهداف ؟ ومستوى جودة تحقيق الأهداف والمخرجات ، وأيضاً توضح العلاقة بين المدخلات والمخرجات للنشاط أو العلاقة بين الناتج والتكاليف وهى تبين أن الكفاءة والفاعلية يرتبطا ارتباطاً وثيقاً بمفهوم الإنتاجية.، مع ضرورة تحديد وقت الإنجاز الوقت المستنفذ فى تنفيذ العمل وفترات الانتظار خلال العمل ويحقق الوقت الأقل فى إنجاز العمل كفاءة أكبر للمؤسسة، وتمثل النتائج الأثر الفعلى على المجتمع والجمهور المستفيد من الخدمة أو المستهلك للمنتج وهنا يجب الربط بين الأهداف المطلوب تحقيقها وأثر هذه الأهداف على المجتمع

وعلاقتها بالنتائج التى تمثل مقياس لمدى تحقيق الأهداف التى تسعى المؤسسة إلى تحقيقها فى ضوء الاتجاهات المستقبلية لها.

ولذا يجب تحديد مقاييس للنتائج فى صورة كمية ووصفية فى ضوء ما يعرف بالإدارة الموجهة للنتائج وهى تقرب من ما يعرف بنظام الإدارة بالأهداف لارتباط الأهداف بالنتائج أكثر منها بالمرجات وان يرتبط نظام الحوافز بتحقيق النتائج المرجوة وليس بمجرد تحقيق المرجات المطلوبة كما تعمل موازنة الأداء فى المفهوم العام لها على ربط نتائج الأداء وليس ربط مخرجات البرامج بالموارد المخصصة للبرنامج طبقا للموازنة.

### وتضيف العديد من الدراسات أن تطبيق موازنة البرنامج والأداء تحقق المزايا الرئيسية التالية<sup>(1)</sup>:

- تعد موازنة الأداء وسيلة من وسائل رسم السياسات والتخطيط.
- سهولة تحديد الأهداف العامة للدولة وقياس مدى النجاح الذى حققته الدولة للوصول إلى هذه الأهداف،، وتساعد موازنة الأداء فى تحديد أهداف البرامج وفى تكريس أولويات هذه البرامج.
- تعتبر موازنة الأداء عاملا مساعدا فى قبول وفى تنفيذ برامج الإصلاح الإدارى الشامل.
- يسود الاعتقاد أن موازنة الأداء تعمق فاعلية الانفاق وترشيده، حيث توفر مرونة أكبر فى إعداد الموازنة وفى توزيع الموارد بين البرامج ونواحى الإنفاق الأخرى،، حيث تسهل على السلطة التشريعية فهم أعمال السلطة التنفيذية من خلال التقارير التى تطلع عليها.
- إن استخدام هذا الاسلوب (موازنة البرامج والأداء) يخدم عملية التنمية المستدامة، والتخطيط الاقتصادى،، وفى نفس السياق يؤدى إلى سهولة المتابعة والمراقبة للموازنة مما يساعد على سهولة اتخاذ القرار وتصحيح الانحرافات أولا بأول.
- إن تطبيق موازنة الأداء يتيسر معه تحقيق اللامركزية فى عملية اعداد ومتابعة تنفيذ

(1) المنظمة العربية للتنمية الإدارية، أوراق ووقائع ندوة " موازنة الأداء والبرامج " القاهرة، نوفمبر 1997،

الموازنة، وأيضا تؤدي إلى تحقيق التكامل مع نظم المعلومات والتكاليف والإحصاء فى تحقيق الأهداف المنشودة .

### متطلبات تطبيق الموازنة<sup>(1)</sup> :

لذا فان الباحث يرى أن تحقيق الوظائف أعلاه يتطلب توافر مجموعة من المستلزمات التى من أهمها وضوح الأهداف والأخذ بالاعتبار جميع المتغيرات والظروف المحيطة وتأثيراتها، فضلا عن مجموعة العوامل السلوكية واتباع الأسس والأساليب العلمية السليمة والعلمية الملائمة فى إعداد الموازنات.، حيث تطورت عملية إعداد الموازنات تطورا ملحوظا خلال السنوات الماضية، إذ مرت بمراحل متعددة ارتبطت بالتغيرات الاقتصادية والاجتماعية واتباع الدور الذى تلعبه الدولة فى هذه المجالات، وقد كان للتقدم الحاصل فى مجال العلوم الإدارية والسلوكية والكمية الأثر البارز فى إحداث هذه التطورات.، فبالنسبة للموازنة فى الوحدات الحكومية، فقد اتخذ التطور فى الموازنة العامة للدولة اتجاهات متعددة تمثلت بالتركيز على الجوانب التخطيطية واتخاذ القرارات التى تبرز فى المراحل الأولى من عملية إعداد الموازنة، بجانب التركيز على جوانب المسؤولية وتحديداتها وبما يمكن من إجراء المساءلة، ان تحقيق ذلك يتطلب التركيز على:

- تطوير النظام المحاسبى الحكومى بحيث يوفر البيانات والمعلومات التفصيلية عن الإيرادات والمصروفات التى تمكن من تقويم أداء الوحدات والبرامج والأنشطة المنفذة.

- تطوير أساليب القياس وأسس إعداد الموازنة ووسائل المتابعة والرقابة على تنفيذها. تطوير التقارير من حيث التفصيل والمحتوى والتوقيت بحيث تكون على درجة من الملاءمة فى تقديم المعلومات المفيدة لمستخدميها.

أن الاستجابة للمتطلبات أعلاه قد تم كما أسلفنا بمراحل متعددة تمثلت فى صور وأساليب متعددة للموازنات، فموازنة البنود التقليدية تمثل أقدم صورة من صور الموازنة

(1) د. أحمد سالم " سلوكيات تطبيق موازنات البرامج والمحاسبة عن الأداء وتحقيق الجودة الشاملة" بحث مقدم للمؤتمر السنوى الحادى عشر الإدارة وتحديات التغيير، القاهرة 29-سبتمبر 2001 .

وتتماز بالسهولة والبساطة فى الإعداد وتركيزها على تحقيق الهدف الرقابى بالدرجة الأساس. أن المحور الأساسى لهذا الأسلوب هو فى تحقيق الرقابة المالية والقانونية على عناصر المصروفات والإيرادات وأن هذا الهدف يمكن القول عنه أنه كان متلائماً مع الظروف السائدة فى القرن التاسع عشر كتوازن الهيكل الاقتصادى والاجتماعى للدول واقتصار دور الحكومات على أداء الوظائف السيادية (الدفاع، الامن، القضاء) والوظائف الأخرى.

إن ما يقدمه هذا الأسلوب من بيانات ومعلومات تعد غير كافية لأداء الوظائف الإدارية الأخرى كالتخطيط، واتخاذ القرارات فضلاً عن تركيزه على جانب المدخلات وتدير الأموال من دون الاهتمام بجانب المخرجات وتقييم الأداء.

حيث نتيجة أزمة الكساد العالمى عام 1929 والتي تعتبر من أهم العوامل التى ساعدت على تبني موازنة البرامج والأداء، والتي انعكس على وضع الموازنة على أساس التبويب وفقاً للبرامج ووحدات الأداء أو المسؤولية على اعتبار أنه التبويب الرئيسى فضلاً عن اعتماد تبويبات فرعية أخرى كالتبويب النوعى. على الرغم من المزايا المتعددة لهذا الأسلوب إلا أن ما يؤخذ عليه صعوبة تحديد وحدات الأداء وارتفاع تكلفة التطبيق والحاجة إلى الخبرة والكفاية فى جانب العاملين فضلاً عن القصور فى النظم المحاسبية ونظم المعلومات الأخرى للايفاء بمتطلبات تطبيقية. وقد ترتب على ذلك ظهور نظام جديد هو نظام الموازنة والتخطيط والبرمجة الذى يعتمد بالدرجة الأساس على الربط والتكامل بين ثلاثة عوامل رئيسة تتمثل بـ:

(أ) الأهداف المطلوب تحقيقها (التخطيط).

(ب) وسائل تحقيق الأهداف (البرامج والأنشطة).

(ج) الأموال المتاحة لتمويل البرامج والأنشطة.

ومما لا شك فيه أن هذا النظام بأهدافه وإجراءاته يعد من الأساليب المتقدمة التى تعتمد على الأسس العلمية والعملية السليمة إلا أن ما يؤخذ عليه بالدرجة الأساس كونه أداة تخطيطية طويلة الأجل تهتم بالدرجة الأولى بالمستوى القومى، كما أنه لا يناسب جميع أوجه النشاط الحكومى فضلاً عن نواحي قصور أخرى، وفى نفس السياق قد حدث تطور آخر برزت الموازنة الصفريّة كمحاولة للتغلب على المشاكل والعقبات التطبيقية التى واجهت

الأساليب الأخرى. يعتمد هذا الأسلوب على تحديد أهداف الأقسام المختلفة للوحدات الاقتصادية، وتحديد أنواع المصروفات المتوقعة، فضلا عن تحديد التغيرات المتوقعة في الخدمات وعوامل الإنتاج المتبادلة بين الأقسام، حيث هناك من يرى أن هذا الأسلوب من شأنه المعاونة في تخصيص الموارد وتعظيم الرفاهية الاجتماعية، إلا أنه من جانب آخر واجه مشاكل متعددة أهمها عدم الاهتمام بالأهداف والمتغيرات الاستراتيجية والتركيز على الأهداف قصيرة الأجل، حيث تعتبر الموازنة في ظل النظام المحاسبي الحكومي تعد حجر الزاوية واساس العمل فيه، ويلاحظ في وحداتنا الحكومية الاعتماد على الأسلوب التقليدي في إعداد الموازنات الذي يعد قاصرا عن توفير المعلومات الملائمة للوظائف الإدارية المختلفة وبالدرجة الأساس تقويم كفاية وفاعلية الأداء واتخاذ القرارات التي يمكن من خلالها الاستجابة للمتغيرات البيئية، حيث أن هذا الأسلوب لا ينحصر إتباعه على الوحدات الحكومية بل يتبع أيضا في الوحدات ذات التمويل الذاتي إذ لا تعد الأساليب المتبعة سوى تخمين للمصروفات والإيرادات في ضوء البيانات التاريخية من دون الأخذ بالاعتبار أثر الظروف المحيطة. لذا فإنه يمكن تشخيص نواحي القصور في الأساليب المعتمدة بالآتي<sup>(1)</sup>:

1- التركيز على الرقابة من دون غيرها من الأهداف الاستراتيجية الأخرى، إذ أنه على الموازنة أن تعكس الاستراتيجية التي يجب أن تصاغ في مستويين، الأول يجب عن ماذا يجب أن نفعل، أما الثاني فيجب عن كيفية التي يجب أن نفعل بها ذلك. تستغرق عملية إعداد الموازنات في الوقت الحاضر مدة طويلة قد تتعرض خلالها الوحدات الاقتصادية لكثير من المتغيرات التي تتطلب التعديل، وقد لا تستطيع الموازنة المعدة التكيف مع تلك المتغيرات.

2- إن التكاليف المترتبة على إعداد الموازنات قد تفوق المنافع المتحققة منها. يعد تخفيض التكلفة متغيرا معتمدا، إذ يحدث نتيجة لإنجاز الأعمال بشكل كفاء، لذا فإن إدارة الموازنة وإدارة الكلفة تعد أحدهما مرادفة للأخرى. قد تكون الموازنة غير

(1) د. عادل رزق، "إدارة الازمات المالية العالمية، منظومة الإصلاح الإداري بين النظرية والتطبيق، مجموعة

- محفزة للعاملين متى ما كانت سهلة جدا أو صعبة جدا: من هنا تبرز الحاجة إلى:
- تطوير أسس وأساليب تخطيط الموازنة سواء كان ذلك على مستوى الدولة أو الوحدات الاقتصادية العامة والخاصة.
  - تحديث الأسس النظرية وتطوير الأساليب العملية المستخدمة في إعداد الموازنات وذلك في ضوء المتغيرات الاستراتيجية بالتنسيق مع الأهداف التشغيلية مع توفير مقومات ذلك من موارد بشرية ومادية ونظم معلومات قادرة على توفير البيانات والمعلومات اللازمة لذلك. مع الأخذ في الاعتبار استراتيجيات التنافسية وأثرها في إعداد الموازنات:

## المبحث الثانى

### امكانية تطبيق موازنة الأداء والبرامج فى جمهورية مصر العربية

#### التطور التاريخى لتطبيق الموازنات فى جمهورية مصر العربية (1):

بدأ إدخال بعض جوانب نظام موازنات البرامج والمحاسبة عن الأداء فى مصر منذ عام 1966 عندما صدر النظام المحاسبى الموحد حيث وضع نماذج لإعداد موازنات عينية ومالية بالنسبة للوحدات الاقتصادية والشركات المملوكة للدولة كما تضمن نظام الموازنات العينية والمالية فى النظام المحاسبى الموحد البرامج المتعلقة بالإنتاج والتسويق بمستلزمات الإنتاج مع تخطيط لأرصدة المخزون وللطاقات الإنتاجية ومعدلات تحميلها، ومن ناحية أخرى فقد أقر مجلس الوزراء فى منتصف السبعينيات مبدأ الإدارة بالأهداف والمحاسبة بالنتائج إلا إن هذا القرار لم يخرج إلى حيز التطبيق فى قطاعات الخدمات الحكومية إلا فى السنوات الأخيرة وعلى الجانب الآخر فقد قامت وزارة المالية اعتباراً من عام 1976 بإعداد مؤشرات مالية واقتصادية لتقييم أداء الوحدات الاقتصادية لتحقيق الأهداف التنموية، كما أقر مجلس إدارة البنك الدولى فى سبتمبر عام 2000 برنامجاً لتدعيم المتابعة والتقييم بالنتائج فى أنشطة البنك مع المتعاملين معهم من خلال توفير المعلومات اللازمة للكشف عن الأداء وعن سلامة تخصيص الموارد وعن مراعاة الكفاءة فى تصميم وتنفيذ المشروعات وعن تقييم الآثار المترتبة عليها فى مجال تحقيق أهداف التنمية ويسمى هذا البرنامج: برنامج الإصلاح للرقابة والتقييم، ويهدف هذا البرنامج إلى إحلال المتابعة والتقييم بالنتائج والآثار مع مزيد من الشفافية وذلك محل المتابعة التقليدية التى توجه اهتمامها أساساً للمدخلات وما يتعلق بها من معاملات أو تقصر على المخرجات دون الاهتمام بالنتائج والآثار، ويشير البنك الدولى فى تقاريره إلى تجاوب الحكومة المصرية مع توجهات البنك والرغبة الجادة فى الاستفادة من برنامج البنك المشار إليه لتحسين الأداء الحكومى ويجرى التطبيق فى مصلحة الضرائب على المبيعات لقياس

(1) د. سيد أحمد البواب، "عجز الموازنة العامة للدولة - النظرية والصراع الفكرى للمذاهب الاقتصادية ومناهج العلاج" الطبعة الأولى، القاهرة 2000، ص 23-45 (بتصرف).

التقدم فى تنفيذ برامج النشاط بالاعتماد على مؤشرات الإنتاجية والفعالية والجودة والكفاءة والإنجاز فى التوقيتات المخططة وإصلاح الإدارة الحكومية، وكذلك يشير البنك الدولى أيضا إلى ما أثبتته الخبرة الدولية من أن الارتقاء بالإدارة الحكومية هو احد العوامل الرئيسية لتدعيم رفاهية المجتمع وتدعيم الكفاءة التنافسية للاقتصاد القومى وقد أسفرت المباحثات مع البنك الدولى عن تصديق مجلس الشعب فى شهر نوفمبر 2002 على اتفاقية الحكومة المصرية مع البنك للدعم المؤسسى والإشراف والتقييم للاستثمارات العامة وتهدف هذه الاتفاقية إلى تحقيق النتائج وتدعيم قدرات أربع وزارات فى هذا المجال على المستوى التجريبي بالإضافة إلى وزارة المالية، وقد تم تحديد وزارات المالية، والتخطيط والصناعة والتنمية التكنولوجية، والكهرباء والطاقة، والاتصالات والمعلومات لبدء التطبيق على مستوى مراكز اختبارية ومن الجهات التى تم التطبيق فيها مصلحة الضرائب على المبيعات والشركة القابضة للكهرباء وشركاتها التابعة استخدم فيها ثلاث أنواع من التقييم (تقييم فنى - تقييم مالى - تقييم تجارى) كما بدأ التطبيق فى المركز الضريبي النموذجى فى وزارة المالية، ومصلحة الكفاية الإنتاجية وهيئة التوحيد القياسى والجودة فى وزارة الصناعة والتنمية التكنولوجية، وهيئة الطاقة الجديدة والمتجددة فى وزارة الكهرباء والطاقة بالإضافة إلى والهيئة القومية للبريد فى وزارة المعلومات والاتصالات كما بدأ التطبيق فى الضرائب العقارية .

كذلك صدر القرار الوزارى رقم 582 لسنة 2002 بتشكيل لجنة بوزارة المالية لتطبيق نظام الأداء على المشتريات والمخزون الحكومى وأخيرا تم الاتفاق مع وزارة الصحة على البدء فى التطبيق فى معهد ناصر كمركز اختبارى توطئة للتوسع فى التطبيق على مستوى الوزارة، ويستهدف برنامج العمل مع البنك تأسيس وبناء القدرات التنظيمية فى مجالات تصميم وإعداد وتنفيذ موازنات الأداء وفى تفعيل المتابعة والتقييم بهدف الارتقاء بالأداء.

"To institutionalize and build capacity in the area of monitoring and performance budgeting, and to design and implement a performance based budget".

وذلك لتحقيق عدد من النتائج (Outcomes) تشمل الإصلاح المالى وتعميق الرقابة على الإنفاق والارتقاء بجودة ما يقدم من خدمات عامة.

"For the objective of fiscal reform, expenditure control and enhanced quality public service delivery".

كما نصت المادة رقم (4) من القانون رقم 53 لسنة 1973<sup>(1)</sup> بشأن الموازنة العامة وتعديلاته بالقوانين أرقام (11) لسنة 1979؟ (104) لسنة 1980؟ (87) لسنة 2005 على مايلي :

( تعد الموازنة العامة للدولة وتنفذ وفقا لكل من التصنيف الاقتصادى لأوجه نشاط الدولة، والتصنيف الإدارى للجهات والوحدات؟ كما تعرض المصروفات وتقدم إلى مجلس الشعب وفقا للتصنيف الوظيفى لأنشطة الدولة؟ مع مراعاة إجراء التحليل على أساس البرامج والمشروعات والأعمال فى مدة أقصاها خمس سنوات من تاريخ العمل بهذا القانون. وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون كل تصنيف فى ضوء المعايير الدولية المطبقة فى هذا الشأن).

(1) الهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية، "قانون 53 لسنة 1973 بشأن إعداد الموازنة العامة للدولة المعدل بالقانون رقم 11 لسنة 1979 والقانون رقم 104 لسنة 1980 (87) لسنة 2005" الطبعة الأولى، القاهرة، 2005.

## المبحث الثالث

### دعائم استخدام موازنة البرامج والأداء

#### دعائم إعداد موازنة البرامج والأداء<sup>(1)</sup>:

- يمكن إيجاز أهم الدعائم التي تركز عليها أسلوب موازنة البرامج والأداء فيما يلي:
  - تحديد الأهداف الاستراتيجية لموازنة الأداء في ضوء رؤية المؤسسة ومهمتها الأساسية وذلك طبقاً للأولويات المتفق عليها والأهداف الفرعية التي يجب أن تتصف بإمكانية قياسها كما وكيفا، وتحديد البرامج والأنشطة وتحديد أهداف كل منها وتصنيفها وفقاً لذلك، وتحديد المهام والإجراءات اللازمة لتحقيق كل هدف ويتم ذلك طبقاً لتوقعات العاملين ووفقاً لمعدلات أداؤهم، ربط نظام الحسابات بتصنيف البرامج والنشاطات. مع تجزئة البرامج إلى وحدات أصغر كلما كان ذلك ممكناً واستخدام وسائل القياس للبرامج والأعمال وتقويم الأداء، وتحديد البرامج الزمنية لأداء كل نشاط لتحقيق المخرجات والنتائج والأهداف؟ توضح البرامج كيف تقوم المنظمة بأداء نشاطها وتحقيق أهدافها وما هي الإجراءات والمهام المطلوبة لأداء كل نشاط موزع على الوحدات الإدارية المنوط بها أداء النشاط، المدخلات المطلوبة (الموارد البشرية والمادية لإنجاز كل هدف ولأداء كل نشاط طبقاً للبرامج الزمنية المحددة وفي ضوء هذه الموارد يمكن تحديد تكلفة الأداء والإنجاز لتحقيق الأهداف.
  - وضع معايير ومعدلات للأداء مالية وغير مالية لقياس مدى التقدم والإنجاز الفعلي طبقاً للبرامج المحددة وذلك للإجابة على التساؤل التالي:
    - كيف يمكن للمؤسسة ان تعرف مدى نجاحها وتقدمها في تحقيق أهدافها؟
    - وهنا يتم تصميم نموذج لقياس الأداء Performance Measurement Model يتضمن مقاييس (للكفاءة / الفعالية / الإنتاجية / زمن الإنجاز / النتائج / الجودة) ويتطلب

(1) د. عادل رزق، مرجع سبق ذكره، ص 85.

ذلك مشاركة العاملين فى تحديد توقعاتهم لمستويات أدائهم لأنشطتهم ومهامهم. مع متابعة التنفيذ وتقييم الأداء طبقاً للبرنامج الزمنى وفى ضوء مقاييس ومعايير الأداء.، وفى ظل مفهوم أن موازنة الأداء تمثل برنامج عمل محدد ويتطلب متابعة الإنجاز. ويتطلب الأمر قياس الأداء الفعلى ومقارنته بمعايير ومعدلات الأداء كما حددت فى برنامج العمل لاستخراج الاختلافات / الانحرافات واتخاذ ما يلزم من قرارات تصحيحية .

### تغذية عكسية فى ضوء نظرية الضبط والمتمثلة فى :

- تحديد أسباب الاختلافات وتحديد الاختلافات المقارنة بالمعايير قياس الأداء الفعلى .
- تحديد الإجراءات التصحيحية تنفيذ الإجراءات التصحيحية الأداء المرغوب تغذية عكسية.

### التوصيات

ضرورة تعميق دور المتابعة الدورية لبرامج النشاط ومؤشرات الأداء المخططة بالنسبة لمراكز المسئولية بالجهات ومن ثم تحديد الانحرافات الإيجابية والسلبية واتخاذ ما يلزم من إجراءات تصحيحية أولاً بأول لتحقيق النتائج المستهدفة فضلاً عن ربط الحوافز بالأداء لبعث الحيوية فى مراكز المسئولية المختلفة .، وتوفير البيانات اللازمة عن النشاط الحكومى وكذلك النتائج التى تتحقق مقابل الأموال التى تنفق تبعا وذلك لتعميق فاعلية الانفاق فى تعظيم النفع العام.، مع السعى نحو التعرف على مختلف البرامج والمشروعات التى تضطلع بها الحكومات والجهات التابعة لها.، وتسعى أيضاً إلى الربط بين الاستخدامات وبين تكلفة المخرجات والعمل الذى يتم إنجازه.

الأخذ فى الاعتبار أهم المتطلبات والاعتبارات الإدارية فى عملية الموازنة إلى جانب الاعتبارات الاقتصادية والمالية، حيث إن الأخذ بموازنة الأداء فى تخطيط برامج النشاط والتكلفة لكل مركز مسئولية مع المتابعة الدورية بمقارنة مؤشرات الأداء الفعلية بمؤشرات الأداء المخططة سيزيد من فاعلية الكفاءة وإيجابيتها بحيث تصبح المسألة عن أنشطة التشغيل والتنفيذ أكثر موضوعية.

## قائمة المراجع

- 1- الجهاز المركزي للتنظيم والإدارة، "الدليل الإداري لمعالجة بعض المشكلات التنظيمية والإدارية بالوحدات المختلفة" القاهرة، 1988.
- 2- د. أحمد سالم "سلوكيات تطبيق موازنات البرامج والمحاسبة عن الأداء وتحقيق الجودة الشاملة" بحث مقدم للمؤتمر السنوى الحادى عشر الإدارة وتحديات التغيير، القاهرة 29- سبتمبر 2001 .
- 3- المنظمة العربية للتنمية الإدارية، أوراق ووقائع ندوة " موازنة الأداء والبرامج " القاهرة، نوفمبر 1997 .
- 4- الهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية، " قانون 53 لسنة 1973 بشأن إعداد الموازنة العامة للدولة المعدل بالقانون رقم 11 لسنة 1979 والقانون رقم 104 لسنة 1980 (87) لسنة 2005 " الطبعة الأولى، القاهرة، 2005.
- 5- عادل رزق، "إدارة الأزمات المالية العالمية، منظومة الإصلاح الإدارى بين النظرية والتطبيق، مجموعة النيل العربية، القاهرة، 2010.
- 6- د. سيد احمد البواب، "عجز الموازنة العامة للدولة - النظرية والصراع الفكرى للمذاهب الاقتصادية ومناهج العلاج " الطبعة الأولى، القاهرة 2000 .