

الفصل التاسع :

نماذج الرقابة المالية أوجه القصور

ويتناول الباحث في ذلك المحور مقدمه عن الرقابة ، مفهوم الرقابة، أهميتها وتصنيفها ومراحل الرقابة ، معوقات الرقابة وأنواعها وأساليب الرقابة ثم أوجه القصور والنقص للرقابة المالية من خلال عرض لأهداف وأنواع الرقابة المالية وأهدافها مع عرض للتجربة المصرية في الرقابة المالية :

مقدمة :

الرقابة هي وظيفة إدارية، وهي عملية مستمرة متجددة، يتم بمقتضاها التحقق من أن الأداء يتم على النحو الذي حددته الأهداف والمعايير الموضوعة، وذلك بقياس درجة نجاح الأداء الفعلي في تحقيق الأهداف والمعايير بغرض التقويم والتصحيح.

وليست الرقابة اصطياًداً لأخطاء العاملين، وممارسة سبل السيطرة للتحكم غير المجدي في أفراد المنشأة، ولكنها وسيلة لتحقيق نوع من التنظيم والفعالية والكفاءة داخل المنشأة. فالرقابة الإدارية على الموارد البشرية هي الوسيلة التي تستطيع بها السلطات الإدارية معرفة كيفية سير العمل داخل المنشأة، وذلك للتأكد من حسن سير العمل لتحقيق الأهداف وكشف الأخطاء أو التقصير أو الانحراف، والعمل على إصلاحه ووضع الإجراءات الوقائية اللازمة للقضاء على أسبابه. وتعتمد الرقابة الإدارية الفعالة على التوجيه والإشراف والإصلاح أكثر من مجرد التعرف على الأخطاء ومعاينة ممتلكيها. وعلى ذلك يمكن النظر للرقابة على أنها إحدى الوظائف الإدارية المهمة، والتي تعمل على التحقق من الاستخدام الأمثل للموارد وسلوك الأفراد إزاء تحقيق أهداف المنشأة وتثبيت قواعدها.

وسائل الرقابة

- الموازنة التقديرية.
- البيانات الإحصائية والرسوم البيانية.
- السجلات.
- الملاحظة الشخصية.
- التقارير الإدارية.

أهمية الرقابة.

- حماية المال والصالح العام.
- منع حدوث الأخطاء.
- التأكد من حسن سير العمل.
- تشجيع النجاح الإداري وتحفيزه معنوياً ومادياً.

مراحل الرقابة

تحديد المعايير: والمعيار هو رقم أو مستوى جودة ينبغي تحقيقه.
قياس الأداء: وهو خاص بتقدير ما إذا كان الأداء الفعلي متفقاً مع المعايير، وقد يكون القياس شاملاً أو بالعينة.
مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط: للتحقق من توافق الأداء الفعلي مع المعايير (عدم وجود انحرافات) أو أن يكون الأداء جيداً ويفوق المعيار (وجود انحراف موجب) أو أن يكون الأداء سلبياً (وجود انحراف سلبي).
تحليل أسباب الانحرافات واتخاذ اللازم: وذلك لتصحيح الأوضاع السلبية.

تصنيف الرقابة

زمن الرقابة: كالرقابة السابقة (وقائية / إيجابية)، والرقابة الجارية (أثناء التنفيذ)، والرقابة اللاحقة (بعد التنفيذ)، ونظام الرقابة المتعددة.
جهة الرقابة: مثل الرقابة الداخلية (من خلال قسم ضمن الهيكل التنظيمي للمنشأة)، والرقابة الخارجية (رقابة من جهة خارجية).
الرقابة التنظيمية: كالرقابة المفاجئة، والرقابة الدورية، والرقابة المستمرة.
المدارس الرقابية: مثل الرقابة البيروقراطية، والرقابة غير البيروقراطية، والرقابة الإستراتيجية.

الأساليب الرقابية

أسلوب الرقابة بالاستثناء: حيث يتم التركيز على مراجعة الأخطاء المهمة.
الأساليب التقليدية في الرقابة: مثل الملاحظة الشخصية، التقارير، والموازنات التقديرية بأنواعها.

أساليب الرقابة المتخصصة: تصميم البرامج بما تحويه من معلومات مطلوبة.
أساليب الرقابة الشاملة: مثل قياس الربح والخسارة، العائد على الاستثمار، رقابة المجالات الرئيسية، والتدقيق الداخلي والخارجي.

معوقات نجاح النظم الرقابية

- الرقابة الزائدة: حيث يقبل العاملون عادة درجة معينة من الرقابة، وإذا زادت هذه الرقابة عن حد معين فإنهم يرفضونها. التركيز في غير محله: تركز بعض النظم الرقابية في أحيان كثيرة على نقاط معينة لا تتفق مع وجهة نظر العاملين، حيث تعكس من وجهة نظرهم رؤية محدودة جداً مما قد يثير العاملين ضد هذه الرقابة....
- عدم التوازن بين المسؤوليات والصلاحيات: يشعر العاملون أحياناً بأن المسؤولية الواقعة عليهم تفوق ما هو ممنوح لهم من صلاحيات، وفي الوقت نفسه قد يتطلب النظام الرقابي الرقابة اللصيقة والمراجعة التفصيلية لكل جزئيات العمل، مما يرتبط سلبياً بقبول العاملين والتجاوب مع النظم الرقابية.
- عدم التوازن بين العائد والتكاليف: قد يكون عدم كفاية العائد أو المكافآت التي يحصل عليها العاملون من أسباب مقاومة هؤلاء للنظم الرقابية.
- عدم الحيادية: قد يؤدي عدم تصميم النظم الرقابية بشكل محايد إلى عدم قبول العاملين لهذه النظم.

أهداف الرقابة المالية وأنواعها

يعتبر مشروع الميزانية هو خلاصة المفاضلات بين البرامج البديلة لتحقيق أهداف المجتمع وإشباع رغباته . واعتماد الميزانية هو تصديق من السلطة التشريعية على أفضلية هذه البرامج وصلاحياتها لتحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية(1).

ومع ذلك فإن كل هذا الاهتمام وهذه الجهود التي بذلت لا قيمة لها ولا ثمرة ترجى من ورائها ما لم يتم تنفيذ الميزانية نصاً وروحاً كما اعتمدتها السلطة التشريعية . ولهذا كان على السلطة التنفيذية أن تبذل كل ما في وسعها لتضمن سلامة التنفيذ ، وكان على السلطة التشريعية أن تراقب هذا التنفيذ مراقبة مستمرة حتى تتأكد من كفاءة تنفيذ البرامج المعتمدة ، وعدم خروج الحكومة عن السياسات المرسومة والتي ارتضتها السلطة التشريعية طريقاً لتحقيق أهداف المجتمع . ومن هنا ظهرت الحاجة إلى استخدام أساليب الرقابة المالية .

وأساليب الرقابة المالية كثيرة ومتنوعة ومع ذلك فإننا نستطيع أن نقسم أنواعها من حيث الجهة التي تتولى مهمة الرقابة إلى رقابة داخلية ورقابة خارجية ، ومن حيث التوقيت الزمني إلى رقابة سابقة ورقابة لاحقة ، ومن حيث نوعية الرقابة إلى رقابة حسابية ورقابة تقييمية .

أنواع الرقابة المالية :

من حيث الجهة التي تتولى الرقابة :

(1) **الرقابة الداخلية :** هي تلك التي تتم من داخل السلطة التنفيذية نفسها . حيث يقوم بعض موظفي الحكومة بمراقبة موظفي الحكومة الآخرين ، وهي في هذا قريبة الشبه بمهمة أقسام المراجعة في الشركات التجارية والصناعية ، فيعتبر من قبيل الرقابة الداخلية ما يقوم به الوزراء ورؤساء المصالح ومديرو الوحدات الحكومية من رقابة على مرؤوسيهم . كذلك ما تقوم به وزارة المالية أو البنك المركزي من رقابة على الوزارات والمصالح الأخرى . وهي لذلك قد تسمى رقابة ذاتية أو رقابة إدارية .

(2) **الرقابة الخارجية :** فهي تلك التي يعهد بها إلى هيئات مستقلة وغير خاضعة للسلطة التنفيذية . وهي في هذا قريبة الشبه بمهمة مراقبي الحسابات بالنسبة لشركات المساهمة ، وتنقسم بدورها إلى :

(أ) **رقابة قضائية :** حيث تتولى هيئة قضائية فحص الحسابات واكتشاف المخالفات المالية وحوادث الغش والسرقة . وقد يعهد إليها بمحاكمة المسؤولين عن المخالفات المالية وإصدار العقوبات المنصوص عليها . أو قد تحدد مهمتها في اكتشاف المخالفات المالية ومطالبة المسؤولين بتدارك الموقف أو إحالتهم للقضاء الجنائي إذا استدعى الأمر . كما قد يطلب منها وضع تقرير سنوي لرئيس الجمهورية أو للسلطة التشريعية أو لللاثنتين

معاً تعرض فيه ما اكتشفته من مخالفات مالية ، وما أمكن تلافيه ، واقتراحاتها للتقليل من هذه المخالفات أو منعها في المستقبل . ومن أوضح الأمثلة على هذا النوع من الرقابة المالية محكمة المحاسبة في كل من فرنسا وإيطاليا وبلجيكا وغيرها ، وديوان المحاسبة في الكويت والجهاز المركزي للمحاسبات في مصر .

(ب) رقابة تشريعية : وهي تلك التي تتولاها الهيئة التشريعية بها لها من سلطة مطلقة في الرقابة المالية . وتباشر السلطة التشريعية هذه المهمة بطرق مختلفة . فقد تتم الرقابة عن طريق الهيئة التشريعية مباشرة أثناء السنة المالية أو بعد فحصها للحساب الختامي عن طريق الاستجواب والسؤال للوزراء كممثلين للسلطة التنفيذية . وقد يترتب على اتباع هذا الأسلوب مسئولية الوزراء السياسية وطرح الثقة بالوزارة وإسقاطها إذا لم تحصل على غالبية الأصوات . وقد تتجاوز مسئولية الوزراء عن المخالفات المالية حدود المسئولية السياسية لتشمل في بعض الدول كفرنسا مسئوليتهم المدنية والجنائية .

عيوب أسلوب الرقابة التشريعية

- إلا أنه سرعان ما اتضحت عيوب هذا الأسلوب من أساليب الرقابة المالية نظراً لعدم إلمام أعضاء الهيئة التشريعية بالضرورة بالأصول العملية للرقابة المالية أو لعدم توفر الخبرة والوقت اللازمين لهذه المهمة . ولذلك فقد رأى من الأفضل تكليف لجنة مختصة تنتقي من بين أعضاء الهيئة التشريعية وخاصة من أولئك الذين قد تتوافر فيهم المعرفة والخبرة بشئون المالية العامة . ومثال ذلك اللجنة المالية في فرنسا ولجنة الخطة والميزانية في جمهورية مصر العربية ولجنة الشئون المالية والاقتصادية بمجلس الأمة الكويتي . وعلى هذه اللجنة أن تراقب تنفيذ الميزانية وأن تفحص الحساب الختامي للدولة والمستندات المؤيدة له . وقد يكون من سلطاتها استدعاء الأمرين بالصرف أو من تراه من موظفي الدولة لمناقشتهم وسؤالهم . ثم ترفع هذه اللجنة تقريرها إلى السلطة التشريعية بكامل هيئتها حيث يتخذ هذا التقرير أساساً لمساءلة السلطة التنفيذية .
- وعلى الرغم من أنه قد تتوافر بعض نواحي المعرفة والخبرة بالشئون المالية لأعضاء هذه اللجنة إلا أن صعوبة التفريغ لهذه المسائل وضخامة الجهد اللازم لأدائها تجعل من المستحيل على مثل هذه اللجنة تأدية مهمتها على وجه مرضي . ولذلك فقد رأت معظم

الدول أن تستعين الهيئة التشريعية بهيئة فنية متخصصة ومستقلة تركز خبراتها ووقتها للرقابة المالية على السلطة التنفيذية . ومن أمثلة ذلك الجهاز المركزي للمحاسبات في جمهورية مصر العربية وديوان المحاسبة في الكويت .

- ومن الناحية العملية نجد أن كثيراً من الدول قد جمعت بين هذه الطرق الثلاثة للرقابة التشريعية . حيث تتولى هيئة فنية متخصصة مراقبة تنفيذ الميزانية وفحص كل ما يتعلق بالعمليات المالية للدولة والوقوف على المخالفات المرتكبة ورفع التقارير السنوية وغير السنوية إلى السلطة التشريعية . فتقوم اللجنة المالية المنبثقة من السلطة التشريعية بدراسة هذه التقارير دراسة تفصيلية ثم تحليلها مرفقاً بها ملاحظاتها واقتراحاتها إلى المجلس التشريعي بهيئته الكاملة ليتولى محاسبة السلطة التنفيذية واتخاذ ما يلزم من إجراءات .

أما من حيث التوقيت الزمني فنجد أن الرقابة المالية تنقسم إلى :

(1) **رقابة سابقة :** حيث تتم عمليات المراجعة والرقابة قبل الصرف ، ولا يجوز لأي وحدة تنفيذية الارتباط بالالتزام أو دفع أي مبلغ قبل الحصول على موافقة الجهة المختصة بالرقابة قبل الصرف . ومن البديهي أن عمليات المراجعة والرقابة هنا تتم على جانب النفقات فقط حيث لا يتصور أن تتم رقابة سابقة على تحصيل الإيراد العام .

- وقد تتولى الرقابة السابقة إدارة داخلية تتبع نفس الجهة التي تقوم بالصرف (مثل أقسام المراجعة في الوزارات والمصالح المختلفة) أو قد تتبع وزارة المالية (مثل المراقب المالي بكل وزارة) . كما تتولى الرقابة السابقة هيئة خارجية ومثال ذلك رقابة المحاسب والمراجع العام في بريطانيا ومحكمة المحاسبة الإيطالية ومحكمة المحاسبة البلجيكية وديوان المحاسبة الكويتي .

- وتتخذ الرقابة قبل الصرف أشكالاً متعددة . فقد تقتصر على مجرد التصريح للبنك المركزي بوضع المبالغ التي وافقت عليها السلطة التشريعية تحت تصرف الأمرين بالصرف في المصالح والوزارات المختلفة للإنفاق منها . وقد تتضمن ضرورة الحصول مقدماً على إقرار من الجهة المختصة بصحة كل عملية على حدة من الوجهة القانونية وقد تمتد الرقابة السابقة لتشمل فحص المستندات الخاصة بكل عملية والثبت من سلامة العملية من جميع الوجوه مثل وجود اعتماد لهذا النوع من

النفقة وأن إجراءات الارتباط بالالتزام قد تمت وفقاً للوائح والتعليمات المالية وأن البضاعة (أو موضوع النفقة) قد تم استلامها فعلاً وأن لجان الاستلام ومحضرها وكذلك مستندات الصرف مطابقة للنظم المالية المعمول بها ... الخ .

ومن الواضح أن الرقابة السابقة إذا نفذت بنجاح تمنع ارتكاب المخالفات المالية ولذلك يطلق عليها البعض اسم "الرقابة الوقائية أو الرقابة المانعة" Control Preventive كما أنه يترتب على تطبيق نظام الرقابة قبل الصرف للتخفيف من درجة المسئولية التي تتحملها الوزارات والمصالح المختلفة .

ومع ذلك فلا يخلو أسلوب الرقابة السابقة من عيوب فغالباً ما يصعب وفقاً لهذا النظام مراجعة العملية المالية في مجموعها خاصة بالنسبة للارتباطات المالية الكبيرة والمشروعات الإنشائية وإنما تتم مراجعتها كأجزاء متفرقة كلما بدئ بتنفيذ جزء منها . وبالتالي قد لا تتاح الفرصة لجميع أجزاء العملية الواحدة ودراستها للكشف عما قد يكون هناك من غش أو تلاعب . كما أن الرقابة قبل الصرف لا بد وأن تنجز في وقت قصير وإلا أدت إلى بطئ في الإجراءات وتعطيل لسير العمل مما قد يكلف الدولة والشعب أضعاف ما قد ينجم عن الرقابة السابقة من مزايا . فإذا ما تمت عمليات الرقابة السابقة عن طريق هيئة خارجية ومستقلة عن السلطة التنفيذية فإن ذلك يؤدي ولا شك إلى سلب هيئة الرقابة للكثير من اختصاصات السلطة التنفيذية وظهور نوع من المركزية الإدارية يؤدي إلى تعقيد في الإجراءات وتزايد الخلافات والمنازعات المستمرة بين الوزارات وهيئة الرقابة .

ولا يعني هذا الانتقاص من قدر أو أهمية الرقابة السابقة . وإنما يعني - في رأينا - ضرورة ترك مهمة الرقابة قبل الصرف إلى وحدات من داخل السلطة التنفيذية سواء أكانت من نفس الجهة التي تقوم بالصرف أو من وزارة المالية على أن تختص هيئات الرقابة الخارجية بعمليات الرقابة اللاحقة . وهذا ما أيدته التطبيقات العملية لأساليب الرقابة المالية في الدولة المختلفة .

(2) **رقابة لاحقة :** وهي الرقابة التي تبدأ بعد انتهاء السنة المالية وقفل الحسابات واستخراج الحساب الختامي للدولة . والرقابة اللاحقة لا تشمل جانب النفقات فقط كما هو الحال بالنسبة للرقابة السابقة ولكنها تمتد لتشمل جانب الإيرادات العامة للتأكد من تطبيق السلطة التنفيذية للقوانين وعدم تقاعس الأخيرة عن تحصيل الضرائب

المفروضة وأن كل ما حصل قد ورد بالفعل إلى خزانة الدولة . وتتخذ الرقابة اللاحقة أشكالاً متعددة ، فقد تقتصر على المراجعة الحسابية والمستندية لجميع العمليات المالية لكشف المخالفات المالية التي ارتكبت ، وقد تمتد لتشمل بحث مدى كفاءة الوحدة الإدارية في استخدام الأموال العامة .

ولكي تتوافر الجدية في عمليات الرقابة اللاحقة ولكي تؤدي الثمار المرجوة منها لا بد وأن تتم هذه الرقابة عن طريق هيئة خارجية مستقلة عن السلطة التنفيذية وأن تمنح هذه الهيئة وموظفيها من السلطات والضمانات ما يجعلها بمنأى عن أي إجراء تعسفي قد تحاول الحكومة اتخاذه .

وأسلوب الرقابة اللاحقة يتفادى ما في أسلوب الرقابة السابقة من عيوب ، حيث يسهل مراجعة جميع أجزاء العملية الواحدة ودراستها دراسة دقيقة ومستفيضة والكشف عن الاختلالات والتلاعب والأخطاء الفنية . والرقابة اللاحقة يتاح لها من الوقت ما يكفي لإتمام هذه الدراسات دون أن يترتب على ذلك أي تعطيل لسير العمل الحكومي . كما أن الرقابة الخارجية لا تؤدي إلى تدخل هيئة الرقابة في اختصاصات السلطة التنفيذية . بل أن مجرد العلم بوجود رقابة خارجية لاحقة سيدفع المسؤولين في السلطة التنفيذية إلى توخي الدقة في تنفيذ الميزانية وتطبيق اللوائح والتعليمات المالية وبالتالي منع كثير من المخالفات المالية التي كان من الممكن حدوثها لو لم يؤخذ بهذا الأسلوب للرقابة المالية .

- ولقد عاب البعض على الرقابة اللاحقة أنها لا تمكن من اكتشاف المخالفات المالية أو الغش والاختلاس إلا بعد أن تكون الأموال العامة قد أنفقت فعلاً ، فهي وإن كانت تقلل من المخالفات المالية لا تمنع من ارتكابها وإنما تقتصر على التنبيه إليها بعد وقوعها بالإضافة إلى أن اكتشاف هذه المخالفات المالية قد يأتي بعد وقت طويل من ارتكابها يكون فيه المسئول قد تغير مما يقلل من أهميتها .

ولا شك في أن كثيراً من هذه العيوب التي ألصقت بالرقابة الخارجية اللاحقة يسهل تفاديها إذا ما أعطيت لهيئة الرقابة بعض السلطات القضائية مثل تلك التي تحول إلى محكمة المحاسبة في فرنسا ، أو إنشاء محكمة تأديبية لتعزيز مهمة هيئة الرقابة مثل النيابة الإدارية في جمهورية مصر العربية حيث يظل الموظف العام أينما كان مسئول عن أي مخالفة مالية أو إهمال في أداء واجبات الوظيفة الحالية أو الوظائف السابقة .

وأما من حيث نوعية الرقابة : فتتم التفرقة بين

(1) **الرقابة الحسابية** : وهي الرقابة التقليدية التي تقتصر على مراجعة الدفاتر الحسابية ومستندات الصرف والتحصيل ، ومدى تطابق الصرف للاعتمادات الممنوحة لكل بند من بنود الميزانية ، وأن جميع التجاوزات قد تمت بعد الحصول على ترخيص سابق من الجهة المختصة ، وأن الإيرادات العامة التي فرضها القانون قد تم ربطها وتحصيلها ، وأن الأموال المحصلة قد أودعت بخزانة الدولة وأضيفت إلى أنواعها الصحيحة في الحسابات ، وأن جميع العمليات المالية قد تمت بمستندات ونماذج صحيحة ومعتمدة ممن لهم سلطة اعتمادها وفقاً للقوانين واللوائح والتعليقات المعمول بها في الدولة ، وأنها مثبتة في الدفاتر إثباتاً صحيحاً وفقاً للنظام المحاسبي المتبع . كما تهدف الرقابة الحسابية إلى بذل أقصى الجهد لاكتشاف الأخطاء الفنية والغش والتزوير والمخالفات المالية . وقد تمتد الرقابة الحسابية إلى فحص النظام المحاسبي المتبع أو النظم المالية المعمول بها وتقديم الاقتراحات التي قد تراها هيئة الرقابة لازمة .

(2) **الرقابة التقييمية** : هي تلك التي لا تقتصر على التأكد من سلامة الدفاتر والمستندات الحسابية وصحة تطبيق القوانين واللوائح المالية فحسب ولكنها تتجاوز كل ذلك في محاولة لتقييم النشاط الحكومي نفسه . فهي تبحث عن مدى تحقيق أهداف الميزانية وبالتالي مدى تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع . فتقوم هيئة الرقابة التقييمية بدراسات للتكاليف النمطية لكل وجه من أوجه النشاط العام . ثم تتابع ما تم تنفيذه وتكلفة إنجاز كل عمل أو برنامج أو مشروع حكومي ومقارنة ذلك بالتكاليف النمطية للكشف عما صاحب التنفيذ من إسراف أو سوء استخدام للموارد الاقتصادية التي أتاحت للقطاع العام . كما تهدف الرقابة التقييمية في دراستها إلى الكشف عن مدى كفاءة الوحدات الإدارية ووضع المقترحات التي قد تراها ضرورية للارتفاع بهذه الكفاءة الإدارية وبالتالي خفض تكاليف الإنجاز أو تحسين مستوى الخدمة التي يقدمها القطاع العام . ولا تقتصر مهمة الرقابة التقييمية عند هذا الحد بل تتعداه إلى قياس المنافع متى عادت على أفراد المجتمع وعلى الاقتصاد القومي من قيام الحكومة بهذه البرامج والمشروعات محاولة بذلك وضع التكاليف والمنافع في مقارنة موضوعية يمكن عن

طريقها تقييم إنتاجية وحدات القطاع العام .

وتعتبر الرقابة التقييمية من أحدث أساليب الرقابة المالية ، حيث بدأ التفكير فيها بعد الحرب العالمية الثانية . ومع ازدياد دور الدولة في النشاط الاقتصادي وبالتالي ازدياد حجم النفقات العامة وثقل العبء الضريبي الملقى على كاهل المواطنين ، أصبحت الرقابة الحسابية وحدها عاجزة عن الوفاء بمتطلبات الجماهير فهم بحاجة إلى معرفة أن ما فرض عليهم من ضرائب لم يكن أزيد من الحاجة الفعلية ، وأن الموارد الاقتصادية التي حيل بينهم وبينها نتيجة لفرض هذه الضرائب قد استغلت من قبل الحكومة أحسن استغلال ممكن ، وأن كفاءة الحكومة في إدارة الأعمال مرتفعة ، وأن نواحي الإسراف تقتلص وتتضاءل سنة بعد أخرى ومن هنا بدأت المحاولات لوضع الرقابة التقييمية موضع التنفيذ ومع اعتناق الكثير من الدول لأساليب التخطيط الاقتصادي ازدادت الحاجة إلى الرقابة التقييمية كأسلوب أساسي لمتابعة تنفيذ الخطة الحالية ورسم الخطط الاقتصادية للسنوات القادمة⁽¹⁾ .

عيوب الرقابة المالية :

مع إلقاء الضوء على الفساد المالي في جمهورية مصر العربية :

من أهم عيوب الرقابة المالية عدم قدرتها على اكتشاف المخالفات المالية مبكرا ويقصد بالمخالفات⁽²⁾ .

أسباب تفشي الفساد في مصر⁽³⁾ :

إن الفساد ظاهرة اجتماعية ولكنها ترتبط أشد الارتباط بالأوضاع السياسية والاقتصادية وهي ظاهرة قديمة قدم الإنسان نفسه وليست قاصرة على مجتمع معين. وأكدت الدراسة أن للفساد جوانب منها الأخلاقي والاقتصادي والسياسي حيث انشغلت الدراسة بالجانب الاقتصادي. وقالت إن الفساد ليس كارثة طبيعية وإنما من صنع البشر في غضون تداولهم

(1) د. حامد عبد المجيد دراز ، د. رمزي سلامة : المالية العامة ، الإسكندرية ، 1991م ص 163.

(2) لمزيد من التفاصيل يرجى الرجوع إلى الفصل الثاني من الباب الأول .

(3) المصدر د. علي العسكري "دراسة عن أسباب تفشي الفساد وفشل الأجهزة الرقابية في مكافحته" كلية

الحقوق ، جامعة المنوفية ، رسالة دكتوراه 2007..

للفوز في مناخ معين من الفرص والموارد والقيود وله أسبابه السياسية والاقتصادية والاجتماعية... الخ وأيضاً له آثار وعواقب خطيرة على المستوي السياسي والاقتصادي والاجتماعي. وأن الفساد يتوطن حيث توجد الأزمات عند نقطة التماس بين المصالح العامة والمصالح الخاصة حيث يتلاقى عارض العمل غير المشروع مع طالبه. في الجزء الأول والذي يتناول الرقابة المالية على الأموال العامة فلنعرض لأهمية الرقابة المالية بالنسبة للأموال العامة ومدى قدرتها على التصدي للأنشطة غير المشروعة أوضحنا مفهوم الرقابة المالية الذي يتوافق مع الدور الحالي للدولة في سعيها للأخذ باقتصاد السوق وينهض في مواجهة الأنشطة غير المشروعة والذي اصطلح البحث عليه بالمساءلة المالية التي تقوم بها سلطة أو هيئة متخصصة لها الصلاحيات الكاملة في المراجعة والفحص الموضوعي لنفقات وموارد الدولة لتحقيقها وتحليلها من حيث الاقتصاد والكفاءة والفاعلية لتقييمها مالياً وتقويمها إدارياً وقانونياً في الوقت المناسب وبالتكلفة المعقولة، كما تناولنا أنواع هذه الرقابة. وهنالك الكثير من المعوقات التي تعرقل الأداء الفعال لأجهزة الرقابة في التصدي بحسم وحزم لهذه الأنشطة غير المشروعة. وانتقدت عدم كفاية الرقابة المالية للأجهزة المتخصصة بآلياتها المتاحة في مواجهة الاعتداء على الأموال العامة ذلك:

إلى سببين:

- الأول يكمن في الأجهزة الرقابية ذاتها،
- أما الثاني فيكمن في النظام المؤسسي القائم في الدولة حيث لكل منهما أثره وانعكاساته في قصور أجهزة الرقابة وعدم قدرتها على محاصرة الفساد ووقف الأنشطة غير المشروعة.
- والمفهوم المتراخي للرقابة المالية أحد الأسباب وراء انتشار الفساد وتنامي ظاهرة الأنشطة غير المشروعة في معظم قطاعات الدولة. وأكدت أن الإهمال جريمة لا تلقي اهتمام أجهزة الرقابة بصفة عامة.
- عدم استقلال أجهزة الرقابة بجمهورية مصر العربية مهما تعددت مسمياتها تخضع للسلطة التنفيذية أو لرئيس السلطة التنفيذية وهو ما يجعل نتائج رقابتها دائماً تحت السيطرة.

• إن حق الجهاز في تتبع المخالفات المالية حقاً منقوصاً تتفوق عليه الجهة الإدارية في ذلك إذ تملك الجهة الإدارية تحقيق المخالفة أو حفظها وعدم تحقيقها وهنا ينعقد الاختصاص للجهاز فقط في حال قيام الجهة بتحقيق الواقعة أو إحالتها للمحاكمة التأديبية أما عند حفظها أو عدم الرد عليها فذلك يعد مخالفة إدارية ولا تنعقد رقابة الجهاز على المخالفات الإدارية.

• وأكدت أن الجهاز المركزي للمحاسبات يمارس مهام الفحص والتفتيش والتقييم بطريقة ممارسة المراجعة والتدقيق المحاسبي وهو ما يخالف المعنى الحقيقي لتلك المصطلحات.

• ومن أهم أوجه القصور في الرقابة المالية المركزية الشديدة والتي تعتبر سبباً من أسباب تعقيد الإجراءات وعزوف الاستثمارات الجديدة عن الإقدام إلى الاستثمار في مصر فضلاً عن فتح الباب على مصراعيه أمام أصحاب النفوذ ومحتري الرشوة لخلق منافذ الأنشطة غير المشروعة. بجانب غياب التنسيق بين أجهزة الدولة على المستوى المركزي والمحلي أدى إلى إهدار المزيد من أموال الدولة ولا يزال.

• وأشارت إلى أن الحصانة الممنوحة. عدم وجود قانون لمحاكمتهم يجعل سلطاتهم مطلقة كما يجعلهم في منأى عن المساءلة والمحاسبة.

• وأن الفساد بكافة صوره وأشكاله (الفساد السياسي والفساد الإداري والفساد الاقتصادي) يهدف الوصول إلى السلطة أو المال فإذا بلغ السلطة فهو بحاجة إلى الأموال لتوطيد أركان هذه السلطة والاستمتاع بنشوتها وأما إذا بلغ المال من خلال الأنشطة غير المشروعة أصبح في حاجة إلى حصانة السلطة لحماية هذه الأنشطة غير المشروعة ومن هنا كانت الرقابة المالية هي الضرورة الحتمية لحماية الأموال العامة من الفساد والأنشطة غير المشروعة.

• وكثرة الرقابة تؤدي إلى عدم الرقابة على الإطلاق وأوضحت الدراسة أن تعدد أجهزة الرقابة وعدم قيام تنسيق فيما بينها يؤدي إلى إهدار نتائج الرقابة. وقالت أن معوقات الأداء الرقابي سواء أثناء مباشرة العملية الرقابية أو بعد اتخاذ إجراءات الرقابة تعد أحد أهم الأسباب وراء تفشي ظاهرة الفساد وانتشار الأنشطة غير المشروعة.

- وكشفت أن التنظيم المؤسسي القائم لأعلي هيئة رقابية في مصر وهي الجهاز المركزي للمحاسبات يحول بينها وبين فعالية نتائج رقابتها من خلال سلبها سلطة الإحالة إلى جهات التحقيق (النيابة العامة أو النيابة الإدارية) والقيود البيروقراطية التي تحول بين سلطات التحقيق والاستعانة بأعضاء الجهاز المركزي للمحاسبات وعدم منح سلطة الضبطية القضائية لأعضاء الجهاز المواطنين من خلال حظر التلقي المباشر لشكاوى المواطنين أو دراسة استطلاع الرأي العام والتي من شأنها خلق جو من التفاعل الحي بين الجهاز والواقع المعاش.
- وأن النظم المؤسسي السائد في الدولة يساعد على تفشي الفساد وانتشار الأنشطة غير المشروعة على المستوي القومي وعلى المستوي المحلي.
- واستمرار الفساد منذ عام 1991 وحتى عام 2004 وتزايدها يعني أن الرقابة المالية للأجهزة المتخصصة بآلياتها المتاحة لا تكفي لمواجهة الاعتداءات المتكررة على الأموال العامة. كما أن الحكومة لا تستفيد من أخطائها ولا تعير اهتماماً لما تؤكد عليه أجهزة الرقابة فهي مجرد توصيات استشارية.
- ومجلس الشعب الذي تعرض عليه تلك الظاهرة سنوياً لا يمارس حقه الرقابي بصورة تردع المسؤولين عن مخالفاتهم وجرائمهم أو أن السلطة التنفيذية تهيمن على السلطة التشريعية فتستعين بقراراتها أو كلاهما معاً.
- وأضافت أن حصاد الإصلاح الاقتصادي تذروه رياح الفساد أولاً بأول.
- الرقابة المالية بمفهومها الحالي وآلياتها المتاحة وعدم التنسيق فيما بين الأجهزة القائمة على مباشرتها في ظل المساحة المتاحة من الديمقراطية لا يمكنها مواجهة الفساد المستشري والأنشطة غير المشروعة.
- ويلزم تطوير مفهوم الرقابة المالية إلى المفهوم الذي يحقق المساءلة المالية بكل ما يتضمنه هذا المفهوم العصري للرقابة المالية من أركان وعناصر بحيث تتحقق من ورائها الرقابة الشاملة وتحولها إلى الرقابة بالأهداف الاجتماعية للنفقات العامة (خاصة في ظل التحول إلى النظام الرأسمالي الذي يسعى إلى تعظيم أرباحه)
- لتحقيق الأهداف التالية: ضمان الردع والزجر العام لكل من تسول له نفسه العبث بالمال

العام وتحقيق العائد الاجتماعي من وراء الإنفاق العام وإشباع حاجات المواطنين بطريقة إنسانية بالكفاءة والجودة اللازمة وتحفيز المجددين من العاملين المشهود لهم بالكفاءة والنزاهة وهنا يجب على أجهزة الرقابة ألا تهتم بإبراز العيوب والمسابل فقط وتغشط حق الشرفاء والمجتهدين في أن تري أو تسمع رئاستهم عن أفعالهم ونزاهتهم. كما دعت السلطة إلى الالتزام باختيار قياداتها من بين هذه الكفاءات المشهود لهم بالكفاءة والنزاهة في تقارير الأجهزة الرقابية وألا ينظر إلى هذه التقارير كأراء استشارية بل يجب أن تكون آراء ملزمة وذلك من خلال النص على اعتبارها أحد أهم المعايير اللازمة لاختيار القادة. كما يجب أن يتحقق من وراء الأهداف الاجتماعية للرقابة ضمان التفاعل بين أجهزة الرقابة والبيئة أو المجتمع وهو ما يخلق نوعاً جديداً من الرقابة يطمح إليها الباحث وهي الرقابة الآتية تم من خلالها استطلاع نبض ومشاكل المجتمع والبيئة على الطبيعة وتحليلها وعرضها الفوري على المسؤولين آتياً ومراقبة حلولها وقد يساعد هذا التحليل على التنبؤ بمشاكل قادمة يمكن وضع الضوابط اللازمة لتلافيها منها أزمات السوق وأسعار الصرف وأسعار البورصة... الخ.

- ودعت إلى إجراء التعديل الدستوري ومنح السلطة التشريعية الصلاحيات الكاملة واللازمة لتعديل الموازنة العامة للدولة والرقابة الفعالة عليها وإفراد النص الدستوري اللازم بشأن الهيئة أو الجهاز الرقابي في الدولة وتوضيح مدي استقلالته وما هي صلاحياته أو السلطات المخولة له وحصانة رئيسه وأعضائه وإقرار حق الاستجواب للمجالس الشعبية المحلية لتفعيل دورها في محاسبة المسؤولين مع منحها الصلاحيات اللازمة لفرض الضرائب والرسوم المحلية أو الإعفاء منها.
- ودعت الدراسة لإلغاء جميع القيود وليدة الممارسات المركزية المطلقة التي كانت سائدة من قبل ومن شأنها إعاقة العملية الرقابية وذلك من خلال زيادة رقعة الديمقراطية والشفافية وحق المساءلة الأمر الذي يؤدي إلى تفعيل وسائل الرقابة في مواجهة الأنشطة غير المشروعة مع بسط رقابة الهيئة العليا للرقابة على جميع الأموال العامة دون استثناء كي تتحقق وحدة الرقابة على الموازنة العامة والمساواة أمام القانون إعمالاً لأحكام الدستور.

- كما يجب الاستقلال التام للهيئة العامة للرقابة بعيداً عن تأثير السلطة التنفيذية وضماناً لذلك نري أن تخضع داخلياً لمجلس أعلى لشئون الرقابة لتسيير شئونها وأن تخضع خارجياً لمجلس الشعب باعتبارها عين المجلس في الرقابة على مالية الشعب حيث يشهد التاريخ بأن الوظيفة المالية للبرلمانات منذ نشأتها كانت سابقة على وظيفتها التشريعية. وطالبت بضرورة أن ينص صراحة في القوانين أو اللوائح المنظمة للحسابات الخاصة على أيلولة فوائد إيداعاتها إلى الموازنة العامة للدولة حتى لا يكون النص على خلاف ذلك تكتة للمسئولين في حبس الاستثمارات في صورة ودائع مجمدة بالبنوك دون استثمار حقيقي واتخاذ الإجراءات اللازمة نحو سرعة استصدار قانون محاكمة الوزراء ومن في حكمهم مع إلغاء كافة القيود التي تغل أجهزة الرقابة لدي فحص ومراجعة أعمالهم في إطار الشرعية والقانون. وأكدت ضرورة توحيد أجهزة الرقابة في هيئة عليا للرقابة والمساءلة يسودها التنظيم والتنسيق والفاعلية من خلال الاستقلال التام والصلاحيات اللازمة
- وإجراء الإصلاح المؤسسي اللازم لأجهزة الدولة الإدارية والمالية. كما طالبت برفع الحد الأدنى للأجور بما يتلاءم مع المستوي السائل للأسعار مع وضع سقف دينا وعليا لمستويات الأجور لجميع فئات الشعب العاملة خاصة في القطاع الحكومي والعام وبما يتلاءم مع المنصوص عليه بالدستور في المادة (23) وذلك مما يساعد على تعديل سلوك الأفراد نحو الأصلح ويرفع تكلفة الفساد ويقضي على حالة الاحتقان السائدة في المجتمع.
- كما أوصت بضرورة نشر تقارير الرقابة والأحكام الصادرة بشأنها على الرأي العام لتبصير المواطنين وردع المنحرفين. وأكدت انه لا يمكن مواجهة الفساد والأنشطة غير المشروعة من خلال الإصلاحات المؤسسية أو الأجهزة الرقابية وحدها
- بل من خلال تحالف كل الأجهزة والمؤسسات والسلطات في الدولة بما تشمله من أجهزة حكومية وأجهزة رقابية وقطاع خاص ومجتمع مدني فعال وذلك لتشكيل المساحة التي يمكن التحرك فيها لمواجهة العدوان على المال العام على المستوي المحلي أو الداخلي .

وتعتبر البيروقراطية من أهم عيوب الرقابة المالية⁽¹⁾ :

المحور الثاني : أهم الأساليب الحديثة في دعم عملية إدارة الأداء الحكومي :

ويتناول الباحث في ذلك المحور الإجابة على التساؤلات التالية

- 1- ماذا تعنى الرقابة على الأداء ؟ 2- ما هي أهداف الرقابة على الأداء ؟.
- 3- ما أشكال نظام الرقابة على الأداء ؟.
- 4- ما العوامل المؤثرة على الرقابة على الأداء ؟ .
- 5- ما أسباب فشل بعض أنظمة الرقابة على الأداء ؟.
- 6- ما هي أهم مشاكل تقييم أداء العاملين ؟.
- 7- كيف يمكن معالجة مشاكل تقييم الأداء ؟.
- 8- ما العائد والتكلفة من تقييم الأداء ؟

الرقابة على الأداء (تقييم الأداء) :

(1) تعريف الرقابة على الأداء :

* **تعريف الأداء :** الأداء هو الترجمة اللغوية للكلمة الإنجليزية performance ، التي تعني وضعية الحصان في السباق، بعد ترجمتها إلى اللغة الفرنسية، منحت حقلا واسعا للتطبيق ، فيعرف الأداء من خلال عدة معايير منها : وضعية المنظمة بالنسبة للمنافسة ، القدرة على الإبداع ، عدد الزبائن الذين ابتعدوا عن التعامل مع المنظمة ، نسبة العقود المبرمة... بالرغم من هذا الكم الهائل الذي تتخذه كلمة أداء من معاني ، إلا أنه يمكن إرجاعه إلى أحد المعاني الابتدائية التالية : (Bourguignon, 1995)⁽¹⁾.

- الأداء هو عبارة عن النجاح ، أي هو عبارة عن دالة لتمثيل النجاح ، فتغير هذه الدالة بتغير المنظمات و/ أو العاملين فيها.
- الأداء هو نتيجة النجاح ، بمعنى أن قياس الأداء هو تقدير للنتائج المحصلة .
- الأداء هو فعل (action) يعبر عن مجموعة من المراحل والعمليات (Processus) وليس النتيجة التي تظهر في وقت من الزمن .

(1) يرجى الرجوع إلى الفصل الثاني من الباب الأول .

معظم الاستعمالات في مجال التسيير، تشير إلى أن الأداء يتضمن في آن واحد معنيين من هذه المعاني الابتدائية، يتمثل الأول في النتيجة الموجبة للنشاط ويشار إلى عكس - الأداء بـنتيجة متوسطة أو سيئة، أما الثاني، فهو عبارة على الفعل الذي يقود إلى النجاح ويتم بناؤه على طول مراحل التسيير ولا يحصل في آخر العملية التسييرية كنتيجة محصلة.

من الناحية الاقتصادية، يغطي الأداء عدة حقائق مثل الفعالية (في التعبير عن التكاليف) والكفاءة (عندما يتعلق الأمر بدرجة تحقيق الأهداف) ولذا يوجد أساليب اقتصادية للأداء، ثلاثة منها تبدو رئيسية وهي (2):

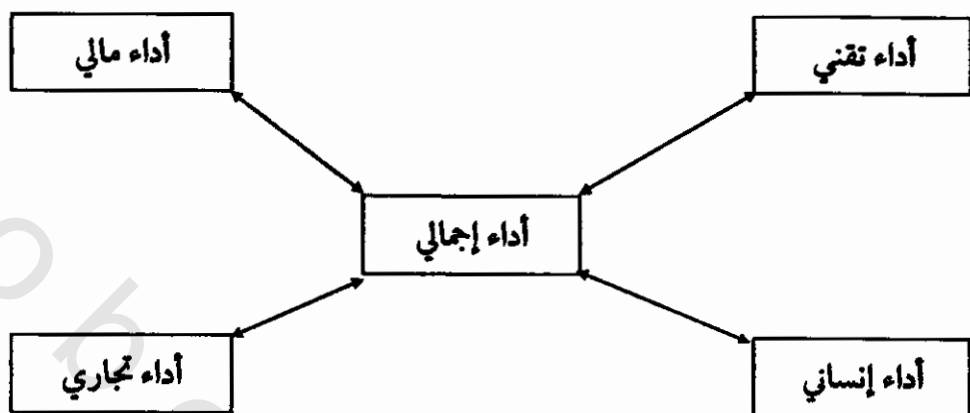
- **في النظرية النيوكلاسيكية للمنظمة:** الأداء يتضمن التحكم في التكاليف والتقدم التقني ويعتمد على نوعية التسويق في المنظمة وعلى سرعة رد الفعل لتحولات السوق، فهنا يعتبر الأداء أحد عناصر المناجحت على عكس مفهوم الإنتاجية الذي يقيس النتائج فقط.

- **في النظرية التطورية (évolutionniste):** قياس الأداء، لا يتم على مستوى الفرد إنما يتم على مستوى التنظيم و "الروتين" (أي أين تتلاقى فوائد مختلف العاملين في المنظمة). إذن أداء المنظمة هنا محدد بكمية المعارف والتمهينات الجماعية المندجة في الروتين.

- **في اقتصاد التنظيم:** يعكس الأداء، تنظيماً كفئاً، إذا تحققت الأهداف وفعالاً إذا استعملت الموارد بطريقة مثلى وبأقل تكلفة ممكنة، على هذا المستوى يعتبر الأداء مفهوم استراتيجي عملي للفترة القصيرة وبدل كذلك على بعض المؤشرات مثل السلم الاجتماعي، نهضة الإبداعات والمكانة الرفيعة الممنوحة للزبائن.

وبعبارة أخرى هو نظام يستخدم لقياس الأداء الوظيفي للعاملين من خلال مقارنة الأداء الفعلي بالمقاييس والمعايير المحددة مسبقاً.

أداء المنظمات يجب أن يقدر على ضوء مجموعة من المعايير المختلفة متداخلة ومتراطة فيما بينها وتكون مستنبطة من الميدان المالي، التقني، التجاري والاجتماعي، بمعنى أن الأداء الإجمالي للمنظمات يعتمد على الأداء المالي، التقني، التجاري، الاجتماعي، كما يظهر في الشكل (1):



الشكل 1: معايير الأداء

المصدر :

Rey J.P. « Le contrôle de gestion des services publics communaux », Ed.DUNOD, Paris, 1991, p19

ومن الشكل التوضيحي المذكور أعلاه يمكن القول أن الأداء أنواع متعددة منها الأداء الاقتصادي والتجاري والاجتماعي ولكل نوع منهم أهدافه ومعايير قياسه ، وما يهمنا في تلك الورشة الأداء الاقتصادي والمالي للدولة ثم للمؤسسة

(2) أهداف الرقابة على الأداء :

- 1/2 تحفيز العاملين لتحسين أدائهم .
- 2/2 توزيع المكافآت والتقيتات بصورة عادلة .
- 3/2 تبرير العقوبات والجزاءات التأديبية .
- 4/3 تحديد الاحتياجات التدريبية .
- 5/3 توصيل أهداف المنظمة للعاملين .

ويعتبر الهدف الرئيسي من عملية الرقابة على الأداء هو إعطاء العاملين تغذية عكسية عن مدى كفاءتهم في القيام بواجباتهم الوظيفية وكذلك توجيههم في تطوير أدائهم مستقبلاً . ومن هنا يتضح لنا مدى أهمية تقييم أداء العاملين من أجل إبراز الاحتياجات التدريبية ، وحث العاملين على بذل أقصى مجهوداتهم من أجل أن يحققوا المعايير المطلوبة للأداء الجيد ، ومن ثم يثبت أحقيته في المكافآت والتقيتات .

(3) أشكال نظام الرقابة على الأداء :

يتم تصنيف أشكال تقييم الأداء إلى شكلين أساسيين هما :

1/3 تقييم الأداء بشكل رسمي :

حيث يقوم المشرف أو المدير بتقييم الأداء الوظيفي للعاملين خلال فترة زمنية معينة ، ويقوم المشرف بعد ذلك بإخبار العامل بنتيجة التقييم .

2/3 تقييم الأداء بشكل غير رسمي :

في هذه الحالة يكون للمشرف أو المدير المقيم انطباع ورؤية شخصية حول أداء العامل . وفي هذه الحالة نادراً ما يقوم المشرف أو المدير بإخبار العامل عن هذا التقييم الشخصي .

(4) العوامل المؤثرة على الرقابة على الأداء :

1/4 توقيت التقييم :

حيث قد يتم تقييم الأداء أسبوعياً أو شهرياً أو كل ربع سنة أو كل نصف سنة أو سنوياً .

2/4 القائم بعملية التقييم :

قد يقوم بالتقييم المشرف المباشر أو لجنة تقييم الأداء ، أو الزملاء في العمل ، أو التقييم الذاتي من خلال الشخص نفسه .

3- أشكال نظام تقييم الأداء :

يتم تصنيف أشكال تقييم الأداء إلى شكلين أساسيين هما :

3/4 العناصر الشخصية والأدائية المستخدمة في التقييم وهي :

- 1- المواظبة والحضور .
- 2- القدرة على الإشراف .
- 3- القدرة على الحكم على الأشياء .
- 4- التخطيط والتنظيم .
- 5- الاعتماد على النفس .
- 6- كمية العمل الذي تم إنجازه .
- 7- مستوى جودة العمل .
- 8- المعرفة بالعمل .
- 9- عادات العمل المختلفة .
- 10- العلاقات الاجتماعية في العمل .
- 11- المبادرة .
- 12- التعاون .

(5) أسباب فشل بعض أنظمة تقييم الأداء :

1/5 الشعور بالذنب :

كثيراً ما يشعر بعض المديرين بالذنب عند قيامهم بعملية تقييم أداء العاملين وخاصة عندما يترتب على نتائج عملية التقييم بعض الآثار السلبية على العاملين فيها يخص الترقيات ، والخوافز ، والاستمرار في العمل . لذا يجب على المديرين التغلب على مثل هذه الأحاسيس حتى يتمكنوا من أداء عملية التقييم بكفاءة وفاعلية .

2/5 عدم وجود محاسبة للمديرين عن نتائج التقييم :

حيث يقوم المديرون أحياناً بعملية تقييم الأداء للعاملين دون تحضير مسبق لها ، وذلك لأنهم غير معرضين للمساءلة عن دقة نتائج التقييم ، مما قد يتبع عنه إعطاء جميع العاملين نتائج جيدة في التقييم أو إعطائهم نتائج أقل مما يجب ، أي أقل من مستواهم الحقيقي . لذا يجب مساءلة ومحاسبة المديرين عن دقة نتائج تقييمهم لما يترتب على هذا التقييم من قرارات هامة مثل الخوافز ، والمكافآت ، والتقيات وأحياناً قد يتبع عن التقييم الفصل مع العمل .

3/5 عدم وضوح المعايير والمقاييس التي يتم على أساسها التقييم :

الأمر الذي قد يؤدي بالمديرين إلى الحكم على الأداء المتوسط أو المقبول على أنه أداء سيئ . أو قد يحدث العكس ، أي الحكم على الأداء السيئ على أنه أداء متميز . ولهذا يجب أن يكون برنامج تقييم الأداء فعالاً ، ويجب أن يفهم كل من المديرين والعاملين المعايير التي سوف يتم التقييم على ضوءها .

4/5 الخوف من إيذاء مشاعر العاملين :

حيث يقوم المديرون بإعطاء جميع العاملين تقديرات مرتفعة خوفاً من إيذاء مشاعرهم ولكن يجب معرفة ما يلي :

1- أن تقييم الأداء عمل هام لإعطاء تقارير أمنية عن أداء العاملين ، وذلك حتى يعطى النتائج المرجوة منه .

2- أن إعطاء جميع العاملين تقديرات جيدة ومرتفعة يؤدي إلى عدم القدرة على تحديد المتميزين منهم ، وكذلك عدم القدرة على تحديد مواطن القوة والضعف لدى كل عامل منهم والتي تخدم في الترقيات .

(6) مشاكل تقييم أداء العاملين :

يستطيع المديرون ضمان تحقيق التقييم الصحيح لأداء العاملين ، وذلك من خلال معرفة وفهم المشاكل المتعلقة بعملية تقييم الأداء ، ولكي يتم التصدي لها ومعالجتها . ومن أهم هذه المشاكل ما يلي :

1/6 مشكلة التحيز في تقييم أداء العاملين :

إن تقييم أداء الموظف يعتبر من الأمور الهامة والصعبة في نفس الوقت ، حيث يترتب عليه تقديم المكافآت ، والترقيات ، وقد يترتب عليه الفصل من العمل ؟
لذا يجب أن يكون تقييم أداء العاملين مبنياً على المعلومات الصحيحة والدقيقة . ولكن لا يعنى هذا أن الرؤساء يكن أن يعاقبوا العاملين بناءً على انطباعاتهم الشخصية عن مستوى أداء العاملين ، بل لابد من تبرير هذا الجزاء من خلال الرجوع إلى المعايير التي تحكم الأداء . بل يجب على الرئيس أن يخبر العاملين بتقييمهم ويشرح مبررات ذلك التقييم . وتكمن مشكلة التحيز في تقييم الأداء في :

- 1- عدم توفر المعلومات الدقيقة عن أداء العاملين .
- 2- الانطباع الشخصي عن العاملين .
وأحياناً يكون لدى الرؤساء انطباع شخصي عن العاملين . فإذا كان الرئيس يعتقد أن العامل جيد ، فإنه لن يبحث عن الأخطاء ولن يبحث عن مستوى الأداء الخاص بهذا العامل ، وخصوصاً إذا كانت عملية البحث مكلفة .
ومن ناحية أخرى إذا شعر الرئيس أن هناك تقصيراً في العمل فلن يكون متحمساً جداً للحصول على الدليل ضد العامل المقصر .
- 3- المحسوبية : إن المحسوبية تلعب دوراً في تقييم أداء العاملين ، حيث أن الرئيس لا يقوم بالتدقيق والبحث عن مستويات الأداء الضعيفة الخاصة بالأفراد المقربين إليه .
ومن ناحية أخرى يجب أن لا يكون هدف المقيم هو إنزال الخبراء والعقاب على العاملين مبرراً ذلك بمواجهة العامل بأخطائه ، حيث أن العامل في هذه الحالة سيكون هدفه الرئيسي استخدام مختلف الوسائل لإقناع رئيسه أنه عامل جيد ، وحتى لا يقوم المدير بالتفتيش الدقيق عن عمله ، وبالتالي يحاول العامل في هذه الحالة سيكون هدفه الرئيسي استخدام مختلف

الوسائل لإقناع رئيسه أنه عامل جيد ، وحتى لا يقوم المدير بالتفتيش الدقيق عن عمله ، وبالتالي يحاول إظهار أنه عامل مجتهد . ومهما كان فإن هذه التصرفات سوف تؤثر على قرارات المدير في عملية التقييم .

وأيضاً فإن التحيز ونعدم العدالة في التقييم سوف يجبر العاملين على الميل إلى تحريف المعلومات حول أعمالهم ، ويعملون على إخفاء الأخطاء ، وإخفاء السلوك الذي قد يثير الشكوك حول أعمالهم . وكذلك عمل الاستراتيجيات لإخفاء المعلومات عن رؤسائهم . وبناءً على ما سبق يكون التقييم خاطئاً وغير مفيد لأنه مبني على معلومات غير صحيحة ، وبالتالي تتخذ القرارات الإدارية الخاطئة فيما يتعلق بالمكافآت والترقيات وغيرها . والأسوأ من ذلك عند ما تستخدم هذه المعلومات في عملية التخطيط ، فإنه من المؤكد أن تنتج عنها خطط غير صحيحة .

2/6 مشكلة التشدد في تقييم الأداء :

وذلك باستخدام الجزء الأدنى فقط من مقياس التقويم ومنح تقديرات منخفضة لجميع العاملين ، حيث يعطى العاملون متوسطاً الأداء تقديراً ضعيفاً ، ويعطى ذوى الأداء العالي تقديرات متوسطة .

3/6 مشكلة الميل نحو المتوسط في تقييم الأداء :

حيث يقوم الرئيس باستخدام المنطقة الوسطى فقط من مقياس التقويم وذلك بإعطاء تقديرات متوسطة لكل العاملين ، أي اعتبار جميع العاملين متوسطي الأداء والتردد في منح تقدير ضعيف أو ممتاز لبعض العاملين .

4/6 مشكلة التساهل في تقييم الأداء :

وذلك بإعطاء جميع العاملين تقديرات عالية ، حيث يمنح العاملون ذوى الأداء السيئ تقديراً متوسطاً ، ويمنح الباقيون تقديرات عالية .

(7) أساليب معالجة مشاكل تقييم الأداء :

.. إن أفضل طريقة لمواجهة مشاكل تقييم الأداء وتقليل أثارها السلبية هو إعداد أو وضع معايير لتقييم الأداء ، وإبلاغ القائمين بالتقييم بهذه المعايير وتدريبهم على استخدامها .

ويمكن القيم بذلك من خلال إعداد أمثلة للأداء الذي يمكن أن يقوم به العامل وتقديمها إلى المشرفين سواء بطريقة مكتوبة أو باستخدام أفلام الفيديو ، ثم يطلب من المشرفين إعداد تقييم لهذه الأمثلة والحجم عليها .

وبعد قيام المشرفين بتقييم العاملين ، يتم إخبارهم بما كان يجب أن يكون عليه تقييمهم للأداء ، ومناقشة كل عنصر من عناصر تقييم الأداء مع المشرفين .

(8) العائد والتكلفة من الرقابة على الأداء :

تمثل بنود تكلفة الرقابة على الأداء فيما يلي :

1/8 تكلفة تصميم قوائم الأداء .

2/8 تكلفة برامج الكمبيوتر الخاصة بتقييم الأداء .

3/8 تكلفة الإشراف على تقييم الأداء .

4/8 تكلفة مراجعة تقديرات تقييم الأداء .

5/8 تكلفة لجان التظلم من التقييم .

6/8 تكلفة حفظ تقديرات التقييم في الملفات .

7/8 تكلفة الوقت المنفق بواسطة المديرين التنفيذيين لتقييم مرفوسيههم .

أما العائد من هذه الوظيفة - فهو غير مباشر ويمكن أن يساعد في أداء وظائف أخرى كالترتيب وتخطيط المسار الوظيفي .. الخ .

تطبيقات على تقييم الأداء :

1- من بين أهداف تقييم الأداء للعاملين :

(أ) تحفيز العاملين على الأداء الجيد . (ب) تحديد الاحتياجات التدريبية .

(ج) الاثنان معاً .

2- يصنف تقييم الأداء للعاملين إلى :

(أ) تقييم رسمي للأداء . (ب) تقييم غير رسمي للأداء . (ج) الاثنان معاً .

3- من العوامل المؤثرة على تقييم الأداء للعاملين :

(أ) توقيت التقييم . (ب) العناصر الشخصية والأداتية للتقييم .

(ج) الاثنان معاً .

4- من أسباب فشل بعض أنظمة تقييم الأداء للعاملين :

(أ) الشعور بالذنب . (ب) الخوف إزاء مشاعر العاملين .

(ج) الاثنان معاً .

5- من مشاكل تقييم أداء العاملين :

(أ) التحيز في تقييم أداء العاملين . (ب) التشدد في تقييم الأداء .

(ج) الاثنان معاً .

6- من أساليب معالجة مشاكل تقييم الأداء للعاملين :

(أ) وضع معايير لتقييم الأداء .

(ب) إبلاغ القائمين بالتقييم بهذه المعايير وتدريبهم عليها .

(ج) الاثنان معاً .

7- لتقييم أداء العاملين عائداً مباشراً على الأداء الكلي للمنظمة :

(أ) نعم . (ب) لا .

الأداء وتدخل الدولة :

يعود مشكل الأداء كذلك إلى تبعية المنظمات للدولة، حيث تتبنى هذه الأخيرة سياسة دعم ومساندة المنظمات وتهمل حظوظها في المنافسة والمردودية وخاصة الاستمرارية داخل المحيط التنافسي الحالي. قد يكون الهدف من وراء هذه التبعية اجتماعياً محضاً لدعم الخدمات الضرورية و توفيرها للمستهلك. لكن نتيجة لهذا لجأ الملاحظون الدوليون إلى اقتراح خصخصة المنظمات العمومية باعتبارها الحل الوحيد لتحسين الأداء. لا يمكن التسليم بأن الخصخصة هي الحل الوحيد لأنها لا تضمن النجاح 100% كما أن المؤسسة العمومية ليست مرادفاً للعجز حيث في كلتا الحالتين هناك نجاح وفشل، رغم وجود حظوظ أكبر للنجاح في القطاع الخاص.

يمكن استخلاص أن درجة تدخل الدولة هي معيار للأداء وكلما منحت المنظمات درجة أكبر من الاستقلالية والحرية في اختيار أساليب التسيير، كلما دل هذا على فرص جديدة لرفع الأداء فيها.

المحور الثالث : أساليب ونماذج الرقابة على الأداء في المؤسسات الحكومية

ويتناول الباحث في ذلك المحور الإجابة على التساؤلات التالية

- 1- ما تعريف الموازنة العامة للدولة؟
- 2- ما هي أسس إعداد الموازنة؟
- 3- ما هي أهم أنواع الموازنات؟
- 4- ما أهم متطلبات إعداد موازنة الأداء؟
- 1/4- ما الفرق بين قياس الأداء المؤسسي وقياس الأداء التقليدي؟
- 5- ما أهم عيوب موازنة الأداء؟
- 6- ما هي موازنة البرامج والأداء؟
- 7- كيف يتم إعداد موازنة البرامج والأداء (مراحل إعدادها)؟
- 8- ما الدراسات الأساسية لإعداد موازنة البرامج والأداء؟
- 9- ما هي الموازنة ذات الصفري وعيوبها؟
- 10- ما هي الموازنة التعاقدية؟

أولاً: تعريف الموازنة العامة للدولة :

تعرف الموازنة العامة بأنها: تقدير مفصل ومعتمد للنفقات العامة والإيرادات العامة المستقبلية، غالباً ما تكون سنة . إذا يمكن القول إن الموازنة العامة للدولة تستند إلى عنصرين أساسيين، هما التقدير والاعتماد. فبالنسبة إلى التقدير، فإنه يتمثل في تقدير الإيرادات العامة التي ينتظر أن تحصل عليها السلطة التنفيذية، وكذلك النفقات العامة التي ينتظر أن تنفقها لإشباع الحاجات العامة للشعب، خلال فترة مالية مستقبلية غالباً ما تكون سنة . أما بالنسبة للاعتماد، فيقصد به حق السلطة التشريعية في الموافقة على توقعات السلطة التنفيذية من إيرادات ونفقات عامة.

الأسس التي يعتمد عليها تبويب الموازنة العامة للدولة :

يلزم التفرقة بين أسس تبويب الإيرادات وأسس تبويب الاستخدامات .

أسس تبويب الإيرادات : تشمل إيرادات الدولة (الموارد) التي تحصل عليها الدولة من مواردها السيادية (الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة والرسوم وكذلك الإيرادات

من رؤوس الأموال الخاصة (اختلاف المصدر)، وفي جمهورية مصر العربية يتم تقسيم الإيرادات إلى إيرادات سيادية جارية وتحويلات جارية، وإيرادات رأسمالية .

أسس تبويب الاستخدامات: (تبويب إداري - أقسام وهي الوزارات ثم المصالح التابعة لها ثم فروع الهيئات والمجالس المحلية ويتم تقسيم الفروع إلى فصول تمثل الوحدات الإدارية التابعة).

وتبويب وظيفي: (يتم التقسيم حسب الوظيفة التي تقوم بتأديتها الحكومة وهي هدف هذا الإنفاق مثل تعليم وصحة وامن).

تبويب حسب الغرض من المصروف: (يتم التبويب إلى مصروفات عامة واستخدامات رأسمالية ، وكل نوع يتم إلى تحليله إلى فروع حسب مكونات كل نوع أجور نقدية وبدلات ومزايا عينية ونقدية).

تبويب على أساس أوجه النشاط : يتم التبويب على أساس الوظائف التي تؤديها الحكومة إلى المواطنين وبالتالي يتم الربط بين نشاط الدولة على تحقيقه وتكاليف أداء هذا النشاط).

التبويب على أساس طبيعتها : (تقسيم الاستخدامات لمقابلة وتغطية خدمات جارية وأخرى رأسمالية وهذا التبويب يعكس توزيعاً زمنياً حسب الفترة المحاسبية التي استفادت منها) .

تعتبر مراقبة الموازنة هي الوسيلة الفعالة لمراقبة الأموال العامة إنفاقاً وتحصيلاً .

فبالنسبة للإنفقات : يكون الهدف هو التأكيد من أن الإنفاق يتم بالشكل الذي ارتضته السلطة التشريعية .

أما بالنسبة للإيرادات : يكون الهدف هو التأكد من أن تحصيل مختلف أنواع الإيرادات كما جاء بالموازنة.

قواعد إعداد الموازنة العامة للدولة :

- قاعدة الوحدة .
- قاعدة الشمول .
- قاعدة التوازن .
- قاعدة عدم التخصيص .
- قاعدة السنوية .

تقدير موارد الدولة ومدى اعتمادها على بيانات المحاسبة الحكومية :

- طريقة الموارد الفعلية . (الإيرادات الفعلية عن العام السابق تستخدم كتقديرات عن السنة المالية التالية).
- طريقة المتوسطات . (متوسط الموارد خلال فترات متعددة خمس سنوات أو أقل من ذلك أو أكثر).

وللموازنة العامة في الدولة أهمية كبرى لأنها تعبر عن برنامج العمل السياسي والاجتماعي والاقتصادي للحكومة خلال فترة مالية قادمة ، إذ يمكن الكشف عن مختلف أغراض الدولة، عن طريق تحليل الإيرادات العامة والنفقات العامة، التي تجمعها وثيقة واحدة وهي الموازنة العامة للدولة والموازنة أنواع هي:

أولاً : موازنة البنود :

مفهوم موازنة البنود (التقليدية): لقد بدأ تطبيق موازنة البنود في عام 1921 م في الولايات المتحدة الأمريكية لتكون موازنة تنفيذية شاملة ويتصنيف وظيفي على شكل برامج ووظائف ويتصنيف اقتصادي للتمييز بين النفقات الجارية والرأسمالية. بموجبها يتم تصنيف النفقة تبعاً لنوعيتها وليس وفقاً للغرض منها . بمعنى أن يتم حصر المصروفات ذات الطبيعة الواحدة في مجموعات متجانسة رئيسية وفرعية بصرف النظر عن الإدارة الحكومية التي تقدمها. ثم بعد ذلك ويتم تقسيم النفقات إلى فئات رئيسية تسمى (أبواب) حيث يتم تقسيم هذه الأبواب الرئيسية إلى بنود فرعية.

تبويبات موازنة البنود:

- (1) **التبويب الإداري:** يطلق عليه أحياناً التبويب النظامي لأنه يرتبط بالتنظيمات الحكومية ، حيث يخصص لكل وزارة أو مصلحة اعتمادات خاصة في الموازنة العامة ، وغالباً ما تقتصر على المصروفات .
- (2) **التبويب الموضوعي:** يطلق عليه أحياناً التبويب النوعي أو الطبيعي حيث يعتمد على اعتبار نوع الخدمة أو موضوع النفقة الأساسي في تبويب الموازنة خاصة بالنسبة للمصروفات العامة.
- (4) **التبويب الوظيفي:** يقصد به التبويب تبعاً للوظائف العامة التي يتم تخصيص النفقة لأدائها ويتناول هذا التبويب الإنفاق العام بصفة أساسية .

(4) **التبويب الاقتصادي:** يعتمد هذا التبويب على تقسيم النفقات والإيرادات العامة إلى مجموعات حسب أوجه النشاط الحكومي وعلاقتها بفروع النشاط من إنتاج واستهلاك واستثمار. بناء عليه يتم تقسيم النفقات والإيرادات إلى نفقات جارية ورأسمالية وإيرادات جارية ورأسمالية.

(5) **التبويب المزدوج:** هو تبويب يجمع بين خصائص ومميزات التبويب الوظيفي والاقتصادي .

مميزات موازنة البنود:

- * وجود نماذج وتعليقات واضحة تساعد على تجميع البيانات.
- * سهولة الإعداد عند تقدير الاحتياجات لكل جهة حكومية.
- * سهولة إحكام الرقابة عند الصرف من الأموال العامة .
- * سهولة إجراء الدراسات والمقارنات بين إيرادات ونفقات السنة السابقة .

عيوب موازنة البنود:

- * عدم وضوح الأهداف التي ترصد لها الاعتمادات .
- * عدم ارتباطها بشكل دائم بالخطط التنموية للدولة.
- * عدم القدرة على قياس الأداء الفعلي للأجهزة الحكومية.
- * قلة المرونة عند التنفيذ، لأن الاعتمادات مرصودة لبنود محددة فقط.

ثانياً : الأساليب الأخرى لإعداد الموازنة العامة

لتفادي عيوب موازنة البنود فقد ظهرت نماذج أخرى مثل موازنة الأداء وموازنة البرامج والأداء والموازنة الصفرية (لقد أصبحت هذه النماذج قديمة جداً الآن لأنها ظهرت مع بداية الثلاثينيات الميلادية)، وأخيراً مع نهاية التسعينيات الميلادية ظهرت الموازنة التعاقدية.

(1) موازنة الأداء

تعريفها: هي ذلك التصنيف في الموازنة الذي ينقل التركيز من وسائل القيام بالعمل إلى العمل المنجز نفسه. بمعنى أنها تبين الأهداف التي تطلب لها الاعتمادات المالية، وتكاليف البرامج المقترحة للوصول إلى تلك الأهداف، والبيانات والمعلومات الإحصائية التي تقيس الإنجازات، وكل ما أنجز من الأعمال المدرجة تحت كل برنامج.

النشأة والتطور : تعتبر موازنة الأداء محصلة المحاولات الأولى لإصلاح نظام موازنة البنود بهدف التركيز على قياس الكفاءة الإدارية وتقليل النفقات عند إنجاز المشاريع. لقد ظهرت في الفترة الواقعة ما بين 1913-1915م. إنها موازنة تعتمد على **ثلاث عناصر هي:**

- 1- تصنيف البرامج والإجراءات الحكومية إلى مجموعات أساسية.
- 2- قياس الأداء المستنتج من التكلفة المعتمدة لتلك البرامج .
- 3- إتباع الإدارة العلمية في كيفية استهلاك الموارد المتاحة واستغلالها الاستغلال الأمثل.

متطلبات تطبيق موازنة الأداء :

- 1- تحديد أهداف البرامج وترتيبها ضمن سلم أولويات محدد.
- 2- تحديد الخدمات والنشاطات التي تؤديها الجهات التنفيذية.
- 3- اختيار وحدة ملائمة لقياس الأداء لكل خدمة أو نشاط .
- 4- وجود نظام للمتابعة يساعد على معرفة ما تم إنجازه ومقارنة الإنجاز بما هو مخطط لتحقيقه خلال السنة المالية .
- 5- ضرورة أن يُنفذ البرنامج في الوقت المناسب وبالكفاءة والفعالية الملائمة .

مزايا موازنة الأداء :

- 1- تساعد على توزيع الإمكانيات المالية المتوفرة لدى الدولة بشكل أفضل من الموازنة التقليدية ، فهي تقدم بيانات تفصيلية للجهات المختصة بتوزيع الاعتمادات بين الوزارات والمصالح عن البرامج والمشاريع المراد تنفيذها.
- 2- تساعد في تحسين عمليات تنفيذ البرامج والمشاريع للأجهزة الحكومية (الوزارات والمصالح) كما أنها تسهل عملية الرقابة على التنفيذ ، نظراً لوجود معايير للأداء .
- 3- توفر للمواطنين معلومات كافية عن الخدمات التي تقدمها الحكومة لهم ، فهي تتضمن وصفاً للبرامج والمشاريع الحكومية التي ستقوم بتنفيذها الدولة ، والأهداف المرجوة من تنفيذها وتكاليف تلك البرامج والمشاريع.

عيوب موازنة الأداء :

- 1- صعوبة تحديد وحدات الأداء (المخرجات) التي تقاس بها الإنجازات لكل وزارة

ومصلحة حكومية، فهناك بعض النشاطات والأعمال الحكومية التي يصعب تحديد معايير لقياس أدائها.

2- صعوبة تطبيقها، إذ يتطلب تطبيق موازنة الأداء وجود أنظمة محاسبية معقدة ومتابعة معينة.

3- صعوبة توفير المعلومات التفصيلية عن نشاطات الأجهزة الحكومية المختلفة، لعدم وجود أنظمة دقيقة للمعلومات لديها.

4- ارتفاع تكلفة تطبيقها، وذلك لأن التطبيق يتطلب توفر أعداد كبيرة من الموظفين من ذوي الخبرة.

5- إن اهتمام موازنة الأداء، وتركيزها على تحقيق الكفاءة من المشاريع قصيرة الأجل (لمدة سنة) يجعلها تبدو كأنها عقبة أمام التخطيط طويل المدى.

ويمكن توضيح الفروق بين قياس الأداء المؤسسي والقياس التقليدي من خلال إجراء مقارنة علمية بين قياس الأداء المؤسسي والقياس التقليدي للأداء وذلك كما في الجدول التالي

الأداء المؤسسي	أداء الوحدات التنظيمية	الأداء الفردي	معنى المصطلح
المنظومة المتكاملة لتتبع أعمال المنظمة في ضوء تفاعلها مع عناصر بيئتها الداخلية والخارجية.	الأعمال التي تمارسها الوحدة التنظيمية للقيام بدورها الذي تضطلع بتنفيذه في المؤسسة، وصولاً لتحقيق الأهداف التي وضعت لها على ضوء الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة وسياساتها العامة.	الأعمال التي يمارسها الفرد للقيام بمسؤولياته التي يضطلع بتنفيذها في الوحدة التنظيمية وصولاً لتحقيق الأهداف التي وضعت له، والتي تساهم بدورها في تحقيق أهداف الوحدة التنظيمية.	

الأداء المؤسسي	أداء الوحدات التنظيمية	الأداء الفردي	
• أجهزة الرقابة المركزية • الوزارات المعنية • أجهزة السلطة التشريعية • أجهزة الرقابة الشعبية.	• الإدارة العليا • أجهزة الرقابة الداخلية	• الرئيس المباشر	• من يقوم بتقييمه
• الفعالية البيئية • الفعالية السياسية	• الفعالية الاقتصادية • الفعالية الإدارية	• الوقت المستنفد • التكلفة • الجودة	• موضوعات القياس
• درجة القبول الاجتماعي لقرارات المنظمة • درجة الاستقلالية في عمل المنظمة • مدى توافر أيديولوجية محددة للعمل • مدى التمثيل الاجتماعي في المنظمة	• درجة تقسيم العمل • درجة التخصص • درجة الآلية • نظم إنتاج المخرجات • درجة المركزية • أنظمة الجزاء وتدرجها • فعالية الاتصالات	• الوقت المعياري • التكلفة المعيارية • الأهداف المعيارية	• مؤشرات القياس

(2) موازنة البرامج والأداء:

نشأة وتطور موازنة البرامج والأداء : في 1954 م قدم ديفيد نوفيك شرحاً تفصيلياً بين فيه كيفية تطبيق موازنة البرامج في وزارة الدفاع الأمريكية وشرح مضمونها وكان ذلك في تقريره المسمى الاقتصاد والفعالية في الحكومة بواسطة الإجراءات الجديدة للموازنة. في عام 1955 قامت لجنة هوفر الثانية بدراسة اقتراح ديفيد وكذلك بدراسة التقدم الذي تحقق في مجال تطبيق موازنة الأداء في أجهزة الحكومة الفدرالية الأمريكية مما أدى إلى ظهور مفهوم موازنة البرامج والأداء الذي جذب اهتمام الكثير من الدول وكذلك اهتمام هيئة الأمم التي أصدرت

كتيباً بعنوان موازنة البرامج سنة 1965 م. من العوامل التي ساعدت على انتشار موازنة البرامج والأداء ثلاث عوامل رئيسية هي :

- 1- إهمال موازنة الأداء لعنصر التخطيط في حين ظهرت الحاجة إلى خطط بعيدة المدى .
- 2- ازدياد أهمية التحليل الاقتصادي وظهور الرغبة في إدخال أساليب علمية حديثة في اتخاذ القرارات .
- 3- كبر حجم النفقات العامة في الموازنة وزيادة آثارها على الاقتصاد الوطني مما أدى بالمفكرين إلى المناداة بضرورة الربط بين الخطط الحكومية والموازنات العامة .

مزايا موازنة البرامج والأداء :

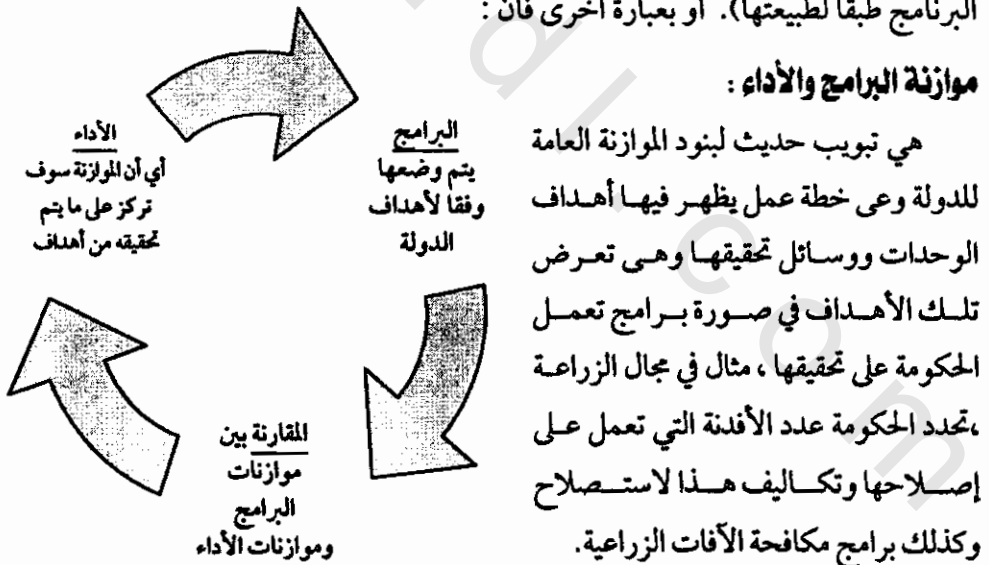
- (1) **التخطيط** : التخطيط يعني التنبؤ بما سيكون في المستقبل مع الاستعداد لهذا المستقبل . انه وظيفة أساسية من وظائف الحكومة وأجهزتها التنفيذية . تهتم موازنة البرامج والأداء بالتخطيط حيث تقوم بتحديد برامج ومشاريع الوزارات والمصالح الحكومية لعدد من السنوات المقبلة والنفقات المتوقعة لها وليس لسنة واحدة كما تفعل موازنة البنود التي تبين نفقات سنة مالية واحدة ولا ترتبط في أغلب الأحيان بتخطيط طويل الأجل .
- (2) **البرامج** : تهتم موازنة البرامج والأداء ببيان البرامج والمشاريع التي ستنفذها الأجهزة الحكومية المختلفة . بمعنى أنها تقوم بتحديد البرامج الرئيسية لكل وزارة أو مصلحة ومن ثم تقسم البرامج الرئيسية إلى برامج فرعية والبرامج الفرعية إلى نشاطات وترصد الاعتمادات اللازمة لتنفيذ البرامج الرئيسية والبرامج الفرعية والنشاطات في وثيقة الموازنة العامة على الصفحات المخصصة لها . ثم تقوم بعد ذلك بتوزيع الاعتمادات على أبواب وبنود الإنفاق المعروفة في الموازنة .
- (3) **تحليل البدائل** : من القواعد الأساسية التي تركز عليها موازنة البرامج والأداء تحديد الطرق البديلة لتحقيق الأهداف العامة للأجهزة والمصالح الحكومية . فبعد تحديد البدائل تجرى الدراسة التحليلية المتعمقة لها بهدف تحديد التكاليف والعوائد لكل منها والمزايا والعيوب المرتبطة بكل منها وعلى ضوء نتائج المقاضلة بين الطرق البديلة يتم اتخاذ القرارات .

(4) **التقييم** : يساعد تقييم البرامج الحكومية على تحسين عملية تنفيذها. إن الحصول على تقارير عن كيفية سير الأعمال في البرامج والمشاريع تحت التنفيذ أو نفذت من حين لآخر من شأنه أن يكشف عن المشاكل التي تواجه التنفيذ وعن نقاط الضعف في الخطط والبرامج والمشاريع وعن التغيرات التي يلزم إدخالها على تلك البرامج والمشاريع لكي تسهل عملية التنفيذ والوصول إلى الأهداف المطلوب تحقيقها.

تقسيمات موازنة البرامج والأداء :

يتطلب إعداد موازنة البرامج والأداء التقسيمات التالية : (التقسيم الوظيفي) ، (التقسيم حسب الوحدات التنظيمية) ، (التقسيم حسب النشاط الرئيسي والفرعي) ، (التقسيم حسب البرامج) : يتضمن البرنامج عادة بيانات عامة تتناول موضوع البرنامج وجهة تنفيذه وأهدافه وتمويله ووحدات أدائه وإيراداته ومدى ارتباطه بالبرامج الأخرى وأية بيانات أخرى تلقي الضوء على خصائص البرنامج . ويجوز أن تنفذ الإدارة الواحدة أكثر من برنامج كما يجوز أن تنفذ أكثر من إدارة برنامج واحد) ، (التقسيم طبقاً لطبيعة النفقة: عند تطبيق الموازنة لابد من تمويل البرامج فتدرج اعتمادات كل برنامج لتمويله ويتم توزيع هذه الاعتمادات داخل البرنامج طبقاً لطبيعتها). أو بعبارة أخرى فان :

موازنة البرامج والأداء :



ويتم التأكيد على تنفيذ تلك البرامج من خلال قياس مدى تحقيق هذه الأهداف بالمقارنة بينهما (الأداء). ويمكن توضيح ذلك كما في الشكل التالي رقم (1)

الدراسات الأساسية لموازنة البرامج والأداء:

تعتمد موازنة البرامج والأداء على ثلاث دراسات أساسية تقدمها الجهات التي تطبق موازنة البرامج والأداء إلى مكتب الموازنة وهذه الدراسات هي :

- (1) **المذكرة التفسيرية للبرنامج** : وتبين المذكرة التفسيرية للبرنامج أهداف المنظمة والخطوة التي ستسير عليها لتحقيق تلك الأهداف .
- (2) **الخطوة التمويلية للبرنامج** : وتكون على شكل جداول تتضمن ملخصاً لبرامج المنظمة كما تتضمن تقديرات التكاليف والعوائد لبرامج المنظمة .
- (3) **الدراسات التحليلية الخاصة** : وتحضر هذه الدراسات بواسطة خبراء موازنة البرامج في الجهة الحكومية وتتضمن الدراسات التحليلية التي تم على ضوءها اختيار البرامج الرئيسية والبرامج الفرعية للمنظمة.

تطبيق موازنة البرامج والأداء :

تتضمن عملية تطبيق موازنة البرامج والأداء الخطوات التالية :

- 1- تحديد الأهداف المراد تحقيقها وذكرها باختصار في شكل قائمة .
- 2- تصميم البرامج اللازمة لتحقيق الأهداف المرجوة .
- 3- تقدير ما تحتاجه البرامج من تكاليف للسنة ثم إخطار إدارة الموازنة العامة كي ترصد الاعتبارات الكافية لتنفيذ برامج ومشاريع تلك السنة .
- 4- تقدير النتائج من البرامج الرئيسية والبرامج الفرعية ومن المشاريع .
- 5- تقدير ما تحتاجه البرامج من أموال لمدة أربع سنوات أخرى مقبلة علاوة على تكاليف البرنامج في السنة الأولى من الخطوة .
- 6- وضع نظام وإجراءات للمتابعة وتحليل نتائج تنفيذ البرامج والمشاريع .
- 7- وضع نظام وإجراءات للحصول على المعلومات بشكل منتظم ودائم .
- 8- تحديد المسؤولية الإدارية عند تنفيذ البرنامج .

مزايا موازنة البرامج والأداء :

* ربط النتائج المتوقعة برسالة وأهداف الجهة الحكومية.

- * المساعدة على توفير البيانات التي تحدد طبيعة وماهية المخرجات وتكلفتها المالية وربطها بالمنافع (الآثار) التي تسعى إليها الحكومة ، وبالتالي تكون قرارات توزيع الموارد مدعّمة بالبيانات اللازمة .
- * المساعدة على تقوية وتعزيز مبادئ الإدارة المالية في القطاع الحكومي وبالتالي تطوير كيفية توزيع الموارد المالية المتاحة وإدارتها وتحسين أداء الخدمات الحكومية المقدمة .
- * توضيح ماذا تم من أعمال أو خدمات خلال السنة المالية السابقة وتكلفة كل برنامج أو مشروع.
- * إقرار مبدأ المساءلة والمسؤولية حيث تحدد المسؤول عن أداء الأعمال .
- * التركيز على المخرجات (الخدمات) بدلاً من التركيز على المدخلات (الموارد المالية والبشرية).
- * رفع مستوى الجودة المتعلقة ببيانات الأداء المتاحة للحكومة والمسؤولين في المؤسسات بما يساعد ذلك في التخطيط الاستراتيجي وتوزيع الموارد والرقابة على العمليات.

عيوب موازنة البرامج والأداء :

- 1- صعوبة تحديد الأهداف لجميع الأجهزة الحكومية تحديداً دقيقاً.
- 2- صعوبة تحديد عوائد بعض البرامج والمشاريع بشكل مادي وملحوس .
- 3- ارتفاع تكاليف تطبيقها في بعض الأجهزة الحكومية وخاصة الصغيرة منها .
- 4- إرسال كميات كبيرة من المعلومات إلى مكتب الموازنة عن البرامج الرئيسية والفرعية والدراسات التحليلية التي أعدت لها بواسطة الأجهزة الحكومية .
- 5- المبالغة في بيان فوائدها ومزاياها وفي الدعاية لها وفي بيع فكرتها .
- 6- تتطلب كميات كبيرة من المعلومات التي قد تعطل عملية تحليل السياسة العامة.

(3) الموازنة ذات الأساس الصفري

مفهوم الموازنة الصفريّة:

في عام 1967 م عرف مؤتمر الأمم المتحدة الذي عقد في الدنمارك الموازنة الصفريّة على أنها نظام يفترض عدم وجود أية خدمة، أو نفقات في بداية السنة المالية مع الأخذ في الاعتبار

أكثر الطرق فعالية للحصول على مجموعة من المخرجات بأدنى تكلفة ممكنة. في عام 1972م عرفت هذه الموازنة على أنها عملية تخطيط تتطلب من كل مدير إداري أن يبرر جميع محتويات موازنته بالتفصيل مبتدأ من نقطة الصفر. بمعنى أنها تتطلب أن تقوم كل جهة بمراجعة وتقييم برامجها ومشاريعها الحالية والجديدة بطريقة منتظمة وأن تتم مراجعة البرامج والمشاريع على أساس التكلفة والعائد والفعالية.

تم تطبيق مبادئ وأسس الموازنة الصفريّة في أواخر خريف 1973م. بهدف تطوير أنماط تبويب الموازنات من خلال تقسيم كل الأنشطة المقترحة والنفقات على وحدات متماسكة أو مترابطة من حيث المقدرة على قيادتها والسيطرة عليها، وهي تخضع لتفاصيل مختلفة للتدقيق والمراجعة. لقد ساعدت هذه الموازنة الكثير من المديرين في تقليل حجم ومتطلبات الموازنات وإجرائاتها حسب الطرق السابقة.

مميزات وعيوب الموازنة الصفريّة :

- * من محاسن الموازنة الصفريّة أنها تقوم بحصر النفقات المختلفة وتبويبها بصورة حيث يمكن التحكم فيها وربطها مع الإدارة العليا حيث القرارات المستمرة وبالتالي هناك إمكانية أكبر على إنجاز المهام والأنشطة بفاعلية وكفاءة أكبر.
- * ومن المساوئ كون الموازنة الصفريّة لا تهتم بما إذا كان المشروع سيستهي أم لا في نهاية المطاف فهي تقوم بفتح اعتماد له ولكن تترك أمر المتابعة للجهات الإدارية المختلفة وبالتالي فهي لم تقم بوضع الضوابط التي تنابع مسألة التشطيب والإنهاء للكثير من المشروعات.

(4) الموازنة التعاقدية

مفهوم الموازنة التعاقدية :

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

مزايا الموازنة التعاقدية :

- 1- ساعدت في تقديم حلول جذرية للعديد من المشاكل التي كانت تواجه الإدارات الحكومية .
- 2- عملت على إعادة صياغة طرق إعداد الموازنة العامة بشكل ساعد على ربط الموازنة بالخطط التنموية الخماسية للدولة .
- 3- ساعدت على تنفيذ البرامج والمشاريع الحكومية بكفاءة واقتصادية وفعالية .
- 4- أدت إلى توصيل المخرجات المتوخاة إلى المواطنين ورشدت الإنفاق العام .

عيوب الموازنة التعاقدية :

نظرا لحدائث هذا النموذج فلم تظهر كثير من عيوبه حتى الآن وإن كانت الشكوى مستمرة من غياب المعلومات في قطاع الحكومة أو عدم دقتها مثل أسعار السوق الحالية وعدم وجود دراسات جدوى للمشاريع والبرامج الحكومية .

إذن هذه نبذة مختصرة عن أنواع الموازنات الحكومية بعيوبها ومزاياها ومتطلبات تطبيق كل نموذج منها . والأسئلة التي تطرح نفسها هي :

1- لماذا تصر وزارة المالية على تطبيق موازنة البنود التي بدأنا في تطبيقها تقريبا في نفس الوقت مع الولايات المتحدة الأمريكية التي جربت كافة أنواع الموازنات في حين بقينا نحن ملتصقين بموازنة البنود؟ إن القول بأننا دولة نامية لا نمتلك عناصر نجاح نماذج أخرى أو أننا لا نمتلك القدرات والطاقات البشرية القادرة على تطبيق نماذج غير نموذج موازنة البنود هو قول غير معقول ومقبول في زمننا هذا حيث إن غالبية منسوبي وزارة المالية من حملة البكالوريوس والماجستير ، كما أنه أصبح لدينا الآن عدد من حملة الدكتوراه المتخصصين في علم الموازنة العامة .

2- لماذا سعت كافة دول العالم المتحضر إلى تبني نماذج متعددة للموازنة العامة في حين لم نفعل نحن؟ إن القول بأن تطبيق نموذج غير نموذج موازنة البنود سيصاحب بالعديد من المشاكل والمعوقات هو قول لا يقوله أهل العزم والتطوير ومنذ متى كان الخوف من الفشل أداة للتوقف عند عام 1938 عندما بدأنا في تطبيق موازنة البنود لأول مرة .

3 - لماذا نطالب دوماً بتطبيق ما ثبت بالدليل القاطع والبرهان الساطع العلمي كثرة عيوبه في حين لا نطالب بتطبيق أحدث النظريات العلمية ؟ إن المناادة بتطبيق موازنة البنود أو موازنة الأداء أو موازنة البرامج والأداء أو الموازنة الصفيرية في حين أننا نعلم أن كافة هذه النماذج تعاني من الكثير من العيوب التي قتلت بحشا ونشرا في كافة الأبحاث والمراجع العلمية بكافة اللغات هي مناداة مثيرة للشفقة ومؤشر بأن المناادي بها لم ولا يتابع أحدث نماذج الموازنة الذي طبقت في بعض الدول وجار العمل على تطبيقه في دول أخرى مثل نموذج الموازنة التعاقدية. إنني أتمنى أن يشاركنا كافة القراء والمثقفين والعلماء المختصين والمسؤولين حوارنا هذا لعلنا نصل إلى قناعة إما بالحفاظ على موازنة البنود وبتغييرها إلى ما هو أفضل.

حالة عملية :

التطوير في القطاع الحكومي برنامج دبي للأداء الحكومي المتميز

ويمكن توضيح تلك المعايير كما يلي :

عدد النقاط	المعايير الرئيسية والفرعية	الترتيب
100	القيادة	
50	1 / 1 - التميز والتحسين المستمر	1
30	2 / 1 - التعامل مع فئات المتعاملين	
20	3 / 1 - مكافأة وتشجيع الجهود الفعالة	
80	التخطيط الاستراتيجي	
30	2 / 1 - منهجية إعداد الخطة الاستراتيجية	2
20	2 / 2 - شمولية ومعلومات التخطيط الاستراتيجي	
20	3 / 2 - تطبيق الخطة الاستراتيجية	
10	4 / 2 - تحديث وتحسين الخطة الاستراتيجية	

عدد النقاط	المعايير الرئيسية والفرعية	
100	المبادرات الإبداعية	
50	3 / 1 - بيئة الإبداع واستمرارية المبادرات	3
50	3 / 2 - طبيعة المشاريع الإبداعية	
140	ثقافة وخدمات الإنترنت	
40	4 / 1 - ثقافة الإنترنت	4
50	4 / 2 - دور الإنترنت في إنجاز الأعمال الداخلية	
50	4 / 3 - دور الإنترنت في تقديم الخدمات للمتعاملين	
140	إدارة الموارد البشرية	
20	5 / 1 - تخطيط الموارد البشرية	5
40	5 / 2 - تنمية الموارد البشرية	
20	5 / 3 - تقييم الموارد البشرية	
10	5 / 4 - مكافأة ومشاركة الموارد البشرية	
10	5 / 5 - العناية بالموارد البشرية	
10	5 / 6 - التواصل مع الموارد البشرية	
30	5 / 7 - قياس رضا الموارد البشرية	
120	إدارة العمليات وتبسيط الإجراءات	
20	6 / 1 - تحديد وإدارة العمليات الرئيسية	6
40	6 / 2 - توثيق أنظمة العمل	
50	6 / 3 - تبسيط الإجراءات	
10	6 / 4 - تغيير العمليات	
140	خدمة المتعاملين	
20	7 / 1 - بيانات المتعاملين	
20	7 / 2 - إحتياجات المتعاملين	
20	7 / 3 - التواصل مع المتعاملين	

عدد النقاط	المعايير الرئيسية والفرعية	
30	7 / 4 - شكاوى المتعاملين	7
50	7 / 5 - قياس رضا المتعاملين	
90	إدارة الموارد	
40	8 / 1 - إدارة الموارد المالية	
30	8 / 2 - إدارة التقنيات الحديثة	8
10	8 / 3 - الاستفادة من المعلومات	
10	8 / 4 - إدارة الممتلكات	
50	خدمة المجتمع	
40	9 / 1 - مدى الالتزام بخدمة المجتمع	9
10	9 / 2 - التعاون والتنسيق بين الدوائر	
40	مؤشرات الأداء المؤسسي	
30	10 / 1 - مقياس الأداء	10
10	10 / 2 - التعلم المؤسسي	
1000	المجموع	

وعدد النقاط الكاملة للنموذج 1000 نقطة موزعة في الجدول رقم (1) على جميع العوامل الأساسية في النموذج بحيث للقيادة 10٪ وللتخطيط الاستراتيجي 8٪ والمبادرات الإبداعية 6٪ ولثقافة وخدمات الإنترنت 15٪ ولإدارة الموارد البشرية 15٪ ولإدارة العمليات وتبسيط الإجراءات 12٪ ولإدارة الموارد 10٪ ولخدمة المتعاملين 15٪ ولخدمة المجتمع 5٪ وللمؤشرات الأداء المؤسسي 4٪ ويوضح الجدول رقم (1) النقاط الفرعية لكل معيار . ولتطبيق هذه المعايير وتحديد النقاط يكون فريق خارجي محايد مهمته زيارة الإدارات الحكومية وتحديد النقاط لكل إدارة وقسم حسب أساليب وإجراءات مدونة بأدلة لهذا الغرض .