

أهمية موازنة البرامج والأداء في ضوء التجارب الغربية والعربية

The importance of program and performance budgeting in light of western and Arab experiences

إعداد الدكتورة/ بولين ديب

مراقب أول في ديوان المحاسبة اللبناني، أستاذة محاضرة في جامعة الحكمة، الجمهورية اللبنانية

Email: Pauline.dib@hotmail.com

ملخص البحث:

تتناول هذه الدراسة مفهوم موازنة البرامج والأداء، من حيث نشأته وتطوره التاريخي، وتستعرض المبادئ الأساسية التي يقوم عليها هذا النظام. وتركز الدراسة على كيفية تطبيق هذا النوع من الموازنات في عدد من الدول، سواء الغربية منها أو العربية، مع تسليط الضوء بشكل خاص على التجربة اللبنانية في هذا المجال.

تبيّن الدراسة أن موازنة البرامج والأداء تهدف إلى تحسين كفاءة إدارة الموارد العامة من خلال الربط بين الاعتمادات المالية والنتائج المتحققة، ما يساهم في تعزيز الشفافية والمساءلة والمحاسبة في العمل الحكومي ويساعد في ترشيد الإنفاق وضبط الهدر. كما تبرز النجاحات التي حققتها بعض الدول في هذا المجال من خلال تحسين جودة الخدمات العامة، وترشيد الإنفاق، وتسهيل عملية اتخاذ القرار المبني على المعلومات والنتائج.

في المقابل، تشير الدراسة إلى أن بعض الدول واجهت تحديات متعددة في تطبيق هذا النظام، منها ضعف البنية التحتية المؤسسية، وغياب الإطار التشريعي الداعم، إضافة إلى نقص في الكوادر الفنية المؤهلة، وهو ما أدى إلى بطء أو فشل في تنفيذ هذا النهج.

وتخلص الدراسة إلى أن موازنة البرامج والأداء تُعد أداة فعالة لإصلاح المالية العامة، لكنها تتطلب بيئة داعمة تشمل إصلاحات مؤسسية وتشريعية، وتوفير الدعم الفني والتدريب اللازمين. وتوصي الدراسة بضرورة العمل على إعداد موازنة عامة تتضمن رؤية اقتصادية وبرنامجاً إصلاحياً وبالتالي الانتقال من موازنة البنود والاعتمادات إلى موازنة البرامج والأداء التي تعتمد على تقسيماً وظائفياً وفق المهام التي تندرج ضمنها البرامج للوصول إلى إحلال وتكريس مبدأ الشفافية والمصداقية وحسن الأداء والدقة والصدق في عمليتي إعداد وتنفيذ الموازنة فضلاً عن موجب المساءلة والمحاسبة.

الكلمات المفتاحية: موازنة البرامج والأداء، الشفافية، المحاسبة، تجارب دول العربية والأجنبية.

The importance of program and performance budgeting in light of western and Arab experiences

Dr. Pauline Deeb

Senior Auditor at the Lebanese Court of Auditors, Lecturer at La Sagesse University, Lebanese Republic

Abstract:

This study examines the concept of Program and Performance Budgeting (PPB), shedding light on its origins, historical evolution, and the foundational principles that guide its application. PPB emerged as a response to growing demands for greater efficiency, accountability, and transparency in public financial management. Unlike traditional budgeting methods that focus primarily on inputs and line-item allocations, PPB emphasizes outcomes, effectiveness, and strategic resource use. It represents a shift towards results-based budgeting, where financial planning is directly tied to performance indicators and policy goals.

The study focuses on how this budgeting model has been implemented in a variety of contexts, including both Western and Arab countries, with particular attention given to Lebanon as a case study. PPB aims to enhance public sector efficiency by linking budget allocations to clearly defined and measurable results. This alignment fosters improved transparency, greater accountability, reduced waste, and more rational spending practices.

Evidence from countries that have successfully adopted PPB highlights improvements in public service delivery, better resource utilization, and more informed, data-driven decision-making. However, the study also acknowledges several obstacles to implementation. Common challenges include weak institutional structures, limited legal frameworks, and a shortage of skilled personnel—factors that can significantly slow or undermine progress. In the case of Lebanon, although preliminary efforts to introduce PPB have been made, deep-rooted structural and technical barriers continue to stand in the way. The study concludes that for PPB to be successfully and sustainably implemented, comprehensive reform is needed—including legal and institutional restructuring and extensive capacity building across the public sector.

Keywords: Program and Performance Budgeting, Transparency, Accountability, Experiences of Arab and Foreign Countries.

1. المقدمة:

يُعالج هذا البحث موضوع التحول من موازنة البنود التقليدية إلى موازنة البرامج والأداء، في ضوء التوجهات الحديثة في الإدارة المالية العامة، باعتبارها آلية فعّالة لتعزيز مبادئ الشفافية، وترسيخ الرقابة المالية، وتحقيق التنمية المستدامة من خلال الاستخدام الرشيد للموارد العامة. وتكمن الأهمية القانونية لهذا التحول في ارتباطه الوثيق بمتطلبات الحوكمة الرشيدة، التي تشكل حجر الأساس في بناء نظم مالية تقوم على الكفاءة والمساءلة.

ويرتكز البحث على إجراء مقارنات تحليلية بين النماذج المعتمدة دولياً في هذا المجال، مع تسليط الضوء على أبرز التجارب العالمية الرائدة، لا سيما تجربة كلاً من المملكة المتحدة، والولايات المتحدة، وماليزيا وكندا، إلى جانب تجارب عربية بارزة مثل الإمارات العربية المتحدة والاردن ولبنان، وذلك بهدف استخلاص الدروس المستفادة وتكييفها مع خصوصيات البيئة القانونية والمالية في الدول العربية.

كما يهدف البحث إلى تقديم توصيات عملية وقابلة للتنفيذ تدعم صانعي القرار في تبني موازنة البرامج والأداء، مع مراعاة التحديات المؤسسية والتشريعية التي قد تعيق هذا الانتقال، بما يضمن تحقيق الإصلاح المالي المنشود وفقاً للمعايير الدولية المتطلبة وأفضل الممارسات.

1.1. إشكالية البحث:

على الرغم من التطورات المتسارعة في منظومات إدارة المالية العامة، لا تزال العديد من الدول، وفي مقدمتها الجمهورية اللبنانية، تعتمد على نماذج تقليدية في إعداد الموازنة العامة، تتسم بضعف الترابط بين الإنفاق العام والأداء الفعلي للبرامج الحكومية، مما يحدّ من فاعلية تلك الموازنات في تحقيق الأهداف التنموية المنشودة.

وفي هذا الإطار، تنطلق هذه الدراسة من إشكالية محورية تتمثل في الآتي: إلى أي مدى يُمكن لاعتماد موازنة البرامج والأداء أن يسهم في تعزيز الكفاءة المالية، وترسيخ مبادئ الشفافية، وتكريس قواعد المساءلة والمحاسبة في إدارة المال العام؟

ومن هذه الإشكالية العامة تتفرّع مجموعة من التساؤلات الفرعية التي تروم الدراسة الإجابة عنها، وهي على النحو الآتي:

1. ما هو الإطار المفاهيمي لموازنة البرامج والأداء؟ وما هي المرتكزات القانونية والمؤسسية التي يقوم عليها هذا النموذج الحديث في إعداد الموازنات العامة؟
 2. ما أوجه التمايز الجوهرية بين موازنة البرامج والأداء، وموازنة البنود التقليدية المعتمدة في أغلب التشريعات المالية الكلاسيكية؟
 3. ما هي أبرز التجارب الدولية والعربية المقارنة التي اعتمدت هذا النموذج؟ وما مدى نجاحها في تحقيق فاعلية الإنفاق وربط الموازنة بالأهداف؟
 4. ما هي التحديات والمعوقات التشريعية، الإدارية، والمؤسسية التي تعيق تطبيق موازنة البرامج والأداء في السياق اللبناني، لا سيما في ظل البنية المالية والقانونية الراهنة؟
- تهدف هذه الدراسة إلى تحليل هذه التساؤلات ضمن إطار علمي وعملي متكامل، يوازن بين الأبعاد النظرية والمقاربات التطبيقية، بما يسهم في تقديم رؤية إصلاحية قابلة للتنفيذ، تواكب متطلبات الحوكمة الرشيدة في إدارة المال العام.

2.1. أهمية البحث:

يُشكّل هذا البحث إطارًا مرجعيًا لنتناول أحد أبرز النماذج الحديثة في إدارة المال العام، والمتمثل في موازنة البرامج والأداء، وذلك من خلال ما يلي:

- توضيح المفهوم والأسس النظرية وبيان الإطار المفاهيمي لموازنة البرامج والأداء، وتحديد المرتكزات القانونية والإدارية والمالية التي يقوم عليها هذا النموذج، بما يعكس أهميته كأداة لتوجيه الإنفاق العام نحو تحقيق الأهداف والنتائج.
- تحليل مراحل التطبيق ودراسة المراحل المختلفة لتطبيق موازنة البرامج والأداء، من التخطيط والبرمجة، وصولاً إلى التنفيذ والتقييم، مع التركيز على الجوانب القانونية والتنظيمية اللازمة في كل مرحلة.
- عرض تجارب مقارنة دولية وعربية وإجراء مقارنة منهجية بين تجارب عدد من الدول في اعتماد هذا النموذج، سواء تلك التي حققت نجاحًا ملموسًا أو التي واجهت تحديات، وذلك بهدف استخلاص الدروس المستفادة وتحديد عوامل النجاح أو الإخفاق.
- تقييم واقع التطبيق في لبنان من خلال تحليل مدى مواءمة الإطار التشريعي والإداري اللبناني لاعتماد موازنة البرامج والأداء، وتقييم واقع تطبيقها في السياق المحلي، مع تسليط الضوء على التحديات البنوية والمؤسسية التي تحول دون تحقيق الأهداف المرجوة.
- تقديم توصيات واقتراح مجموعة من التوصيات القانونية والإجرائية والفنية التي من شأنها تهيئة البيئة الملائمة لتفعيل موازنة البرامج والأداء في لبنان، بما يعزز الشفافية ويكرّس مبدأ المحاسبة والمساءلة في إدارة المال العام.

3.1. المنهج المتبع:

للإجابة على إشكالية هذا البحث سوف نعتمد على المنهج التحليلي حيث يتضمن هذا الإطار عرضًا لمفهوم موازنة البرامج والأداء ونشأتها التاريخية، ومبادئها مثل: تحديد الأهداف، تقدير التكاليف، والمساءلة. كما يتناول عرضًا مقارنًا لتجارب دولية (الولايات المتحدة، نيوزيلندا، كندا...) وتجارب عربية (الإمارات، الأردن، لبنان) مع تحليل نقاط القوة والتحديات في كل تجربة. كما اعتمدنا أيضاً على المنهج المقارن حيث قمنا بالمقارنة بين نصوص قانونية لبنانية وفرنسية بالإضافة إلى التدقيق في مختلف المراجع والكتب والآراء الاستشارية والفقهية والأحكام القضائية من أجل معالجة الإشكالية المطروحة بالإضافة إلى استخلاص النتائج واقتراح الحلول.

تمهيد:

تطورت أساليب إعداد الموازنة العامة مع تطور دور الدولة في المجتمع، إلا أن هذا التطور لم يظهر فجأة بل مرّ بعدة مراحل تميزت كل منها باتجاه معين للموازنة، ومن ثم أثرت في مضمونها وشكلها ودورها الاقتصادي وتأثير كبير في الدولة والمجتمع، بحيث أصبحت وسيلة فعالة تركز فيها الحكومات لدرء مخاطر التقلبات الاقتصادية وبلورة برامج التخطيط ومشاريع التنمية على المستوى الوطني العام، وإرساء قواعد المساءلة والمحاسبة في الأنظمة الديمقراطية.

أدت هذه التطورات إلى إجراء تغييرات بنوية متتابعة طالت مكونات الموازنة ومحتوياتها وطريقة تبويبها، ونقلها من موازنة بنود قائمة على رصيد الاعتمادات بصورة تقليدية جامدة، إلى موازنة قائمة على وظائف ومهام محددة وواضحة،

يجري تنفيذها عبر المشاريع والأنشطة الحكومية المختلفة. كما أنها أدت من ناحية أخرى، إلى تغيير الأساليب المعتمدة فنيا في إعداد الموازنة وتنفيذها والرقابة عليها، وذلك من خلال ربطها بعدد من الضوابط العلمية ومؤشرات القياس الدقيقة والصارمة، ينبغي على الموظفين القائمين بالأعمال التنفيذية احترامها والتقيدها بها.

ان مجالات القصور التي لازمت تطبيق الأسلوب التقليدي المعروف بموازنة البنود التي أشرنا إليها سابقا هي التي دعت إلى التفكير في تطبيق أسلوب أفضل يمكن من الاستفادة من أساليب الإدارة العلمية الحديثة في مجالات الإدارة الحكومية ويخدم في التأكد من قيام الوحدة بتنفيذ ما يعهد إليها من واجبات بكفاءة وفاعلية، وذلك لزيادة الاهتمام بنوعية الخدمة الحكومية وضرورة الإيفاء بها وتحسين الرقابة عليها.

لقد تطورت أساليب إعداد الموازنة عبر التاريخ في ضوء نواحي القصور التي كانت تبرز من خلال التطبيق العملي لتلك الموازونات (إسماعيل حسين، د.ت)، ففي عام 1912 تم تشكيل لجنة في الولايات المتحدة الأمريكية عرفت باسم لجنة تافت The Taft Commission on Economy and Efficiency لتقييم أوضاع الموازنة المطبقة. وتبين لها أن الإجراءات الحالية المطبقة في إعداد الموازنة بحاجة إلى تغييرات هامة. وأوصت اللجنة في تقريرها إلى ضرورة إعداد موازنة إدارية شاملة، وتبويبها في صورة برامج ذات وظائف وحسب نوع العمل، مع مراعاة التبويب أيضا على أساس التمييز بين البنود الرأسمالية والجارية، كما اقترحت اللجنة في تقريرها عدة نماذج للتقييم الوظيفي للموازنة العامة للولايات المتحدة الأمريكية.

ظهرت بعد ذلك عدة محاولات لتطوير الموازنة العامة، كمحاولة وزارة الزراعة الأمريكية عام 1974 لتطوير موازنتها وفق أسلوب موازنة البرامج والأداء والقيام بإعداد موازنة بالمشروعات المنتظر إنجازها Project Budgeting وكذلك جداول بيان النشاط التفصيلي للمشروعات Activity Schedules إلى وضع الموازنة على أساس البرامج والإنجازات.

وفي عام 1946 قدم سلاح البحرية الأمريكية موازنة عام 1948 متبعا للأساس التقليدي حسب الغرض من الإنفاق وكذلك أساس البرامج، وتوالت بعد ذلك الأبحاث المتعلقة بتطبيق نظام موازنة الأداء خاصة في وزارة الدفاع الأمريكية.

فقد كانت الأجهزة الفيدرالية الأميركية أول من طبق موازنة البرامج والأداء بشكل تام وحتى العام 1971، حيث جربت الحكومة الفيدرالية بعد ذلك الموازنة الصفريّة، ثم عادت لتطبيق موازنة البرامج في عام 1981، وكانت السويد أول دولة أوروبية تطبق موازنة البرامج والأداء حيث بدأت بتنفيذها عام 1972، كما كانت الفيليبين من أوائل الدول النامية التي تطبق موازنة البرامج والأداء، حيث بدأت بتنفيذها في عام 1957 (البدور، 2004، ص. 27).

وخلال الفترة الواقعة بين 1960-1970 ازدادت شهرة موازنة البرامج بين الحكومات، حيث تم استخدامها وتجربتها في كثير من الوحدات المحلية في القطاع العام سواء كان ذلك في الولايات المتحدة الأميركية أو بريطانيا. وكذلك فرنسا التي تبنت نفس المفهوم، وعملت على تطوير الموازنة التقليدية، حيث تم اقرار قانون الموازنة الفرنسي الجديد (LOLF) (LOI) (organique n° 2001-692, 2001).

شكل قانون الموازنة الفرنسي الجديد (LOLF) حافزا لإعادة هيكلة وتحديث إدارة الموارد البشرية في الدولة وتقليص حجمها وزيادة فعاليتها. فضلا عن تقديم معلومات أوضح عن كتلة الوظيفة العامة وأكلافها وفق التصور الجديد للموازنة، وايضا

كلفة الوظيفة العامة وربطها بالقيمة المحققة من إنفاق الراتب أو الأجر، وبذلك يكون إصلاح الموازنة مدخلا للإصلاح الإداري وتحديث إدارة الموارد البشرية وزيادة الفعالية والنجاعة المالية (Verdier, 2013, p. 95).

يذكر أنه في سنة 1993 قامت الحكومة الأميركية بسن قانون يتعلق بأداء الحكومة ونتائج أعمالها، وطلبت بموجبه من كل الدوائر الفدرالية وضع خطط أداء سنوية لتوضيح كيفية تقديم أنشطتهم لأهدافها السنوية، وأن يقدموا تقريرا في نهاية السنة عن أدائهم الفعلي (Shea, 2008, p. 2).

منذ عقدين من الزمن يقوم ثلثي بلدان منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OCDE بوضع مؤشرات أداء لقياس كفاءة الأعمال الحكومية وتضمن ذلك في بيانات الموازنة، لتحقيق الفعالية المالية للنشاط الحكومي (Sablayrolles, 2008, p. 272).

أما في الدول العربية فقد كانت الأردن سباقة في هذا المجال، حيث بدأت بتنفيذ موازنة البرامج والأداء أثناء فترة إعداد مشاريع الموازنة العامة للعام المالي 1996، أي في منتصف العام المالي 1995، حيث تضمن البلاغ السنوي للموازنة الأسس الواجب إتباعها أثناء تطبيق هذا المنهج على عدد قليل من الأجهزة الحكومية، كوزارة التربية والتعليم ووزارة الصحة، ومؤسسة الإسكان وسكة حديد العقبة... الخ. وتضمن بلاغ إعداد الموازنة العامة للعام المالي 1997 الإجراءات الواجب إتباعها لتعميم التجربة على باقي الأجهزة الحكومية الأخرى عدا الدفاع والداخلية. وبدأت الحكومة في عام 1995 إلى عام 1997 بإعداد الدراسات التي تهدف إلى دراسة ووصف الوضع المالي للجهاز الحكومي، سواء كان وصفا إداريا أو ماليا، استنادا على مبدأ أن الموازنة لا تعبر فقط عن الأرقام، بل تعكس أيضا الوضع المالي للوحدات الحكومية المختلفة.

وبرز في الولايات المتحدة الأمريكية اتجاه نحو التركيز على الجوانب الإدارية في الموازنة العامة بدلاً من التركيز على الجانب الرقابي الذي تحققه موازنة الاعتمادات والبنود، فظهرت اتجاهات مختلفة نحو إصلاح النظام المالي، وتبني نظم موازنة جديدة تعتمد بنيتها وتصنيف النفقات فيها بشكل متميز على التصنيف التقليدي، وكان من بين الأسباب التي أدت إلى هذا الاتجاه في أميركا:

- إدخال الأساليب الإدارية الحديثة واستخدام الأجهزة المتطورة في مجال الإدارة وما تلاه من تبني نظم وأجهزة الرقابة المالية المركزية.

- الأخذ بالنظم المحاسبية التي تحقق فعالية الرقابة الداخلية، والتكامل بين النظام المحاسبي ونظام الموازنة.

- التركيز على التكلفة الكلية لإنجاز الأعمال بدلاً من التركيز على وسائل الإنجاز ذاتها حيث تحول الاهتمام من التركيز على بنود الإنفاق إلى التركيز على إدارة البرامج، والمشاريع، والأعمال الواردة فيها على أسس علمية واقتصادية من حيث قياس الأعمال التي تم تنفيذها، وتحديد تكلفتها، ومدى الكفاءة في إنجازها.

ظهرت موازنة البرامج والأداء إلى الوجود عقب تشكيل لجنة هوفر، وتم اعتماد موازنة البرامج والأداء في تخطيط الموازنة في كثير من دول العالم، مثل كندا والسويد وانجلترا وبعض دول أميركا اللاتينية وآسيا مثل بوليفيا وتشيلي وكولومبيا والفلبين والهند واندونيسيا، حيث وجدت السلطات المالية في هذه الدول المبررات المقنعة لاستخدام موازنة البرامج والأداء، وتجاوزت من ناحية الهدف الرقابة المطلقة على الإنفاق العام إلى إذا أنه في يد الحكومة تحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية.

شكل وجود بعض أوجه الضعف في أسلوب موازنة البنود في تقديم المعلومات المفيدة لمتخذي القرارات، سواء قرارات التخصيص أو القرار المتعلق بكفاءة الأداء، مدعاة وسبباً لتطوير أسلوب جديد (الحلو، 2017، ص. 49)، وهكذا نشأت أنماط مختلفة من الموازنات وتطورت نماذج جديدة منها فظهرت موازنة البرامج والأداء (السندي، 2019).

استناداً لما سبق، سنقوم بتقسيم هذا البحث الى مبحثين، نستعرض في المبحث الأول منه مفهوم موازنة البرامج والأداء وكيفية تطبيقها، وفي المبحث الثاني سنعرض التجارب الدولية والعربية في تطبيق موازنة البرامج والأداء.

المبحث الأول: مفهوم موازنة البرامج والأداء (PPB) Programs & Performance Budget

يعني مصطلح موازنة البرامج التركيز على تبويب الإدارات الحكومية وفقاً لوظائفها الأساسية وتحديد البرامج الأساسية لكل وظيفة، ثم تقسيم البرامج الأساسية إلى برامج وأنشطة أكثر تفصيلاً. أما مصطلح موازنة الأداء (موازنة الإنجاز) فتعني التركيز على تحديد المقاييس والمعايير الدقيقة، لتحديد التكاليف اللازمة للبرامج المقترحة وتعيين معدلات الأداء الواجب استخدامها في تقييم الإنجاز.

يتشابه تعريف موازنة البرامج مع تعريف موازنة الأداء إلى الدرجة التي تصل إلى الخلط بينهما، إلا أن التمييز بين نوعيهما يكون على أساس تنظيمي وزمني.

فمن الناحية التنظيمية تكون وحدة البرامج أكبر من وحدة الأداء، باعتبار أن البرنامج الواحد يشتمل على عدد من وحدات الأداء وأن الإدارة المسؤولة عن البرنامج تصبح مسؤولة عن وحدات الأداء، لذا فإن نفقات البرنامج تمثل مجموع نفقات وحدات الأداء التابعة له، وبالتالي فإن موازنة البرامج تختلف في طبيعتها وشكلها عن موازنة الأداء.

ومن حيث المدى الزمني فإن موازنة البرامج تستخدم لاتخاذ القرارات المستقبلية، أما موازنة الأداء فإنها تتوجه إلى الماضي وما تم فيه من أداء وما أنجز من أهداف وهو أساس إعداد تقديرات الموازنة اللاحق حيث أن تحديد البرامج يحدد الإطار الذي يتم من خلاله قياس الأداء (جليلة & إيمان، 2014، ص. 125-126).

ولغرض سهولة إعداد وتنفيذ هاتين الموازنتين والرقابة عليهما، تؤخذ الموازنتين في موازنة واحدة مترابطة هي موازنة البرامج والأداء، والتي تعني مجموعة الأهداف التي من أجل تحقيقها، ترصد الاعتمادات بعد تفصيلها حسب البرامج والأنشطة، وتحديد التكلفة المقدرة لتنفيذ كل برنامج أو نشاط وتحديد معايير ومؤشرات لقياس الإنجاز وفاعلية الأداء. ويمكن تعريف موازنة البرامج والأداء بأنها تبويب حديث لحسابات الموازنة، يعطي الأهمية والتركيز على البرامج الحكومية وما تقوم به الحكومة من برامج وأعمال وليس ما تشتريه من سلع وخدمات (Nguyen, 2007, p. 92)، أي أنها تركز على الهدف ذاته وليس على وسائل تحقيق الهدف لأن التبويب التقليدي للموازنة يظهر ما تشتريه الحكومة ولكن لا يظهر البرامج التي من أجلها تم الشراء ولا مدى الإنجاز الذي يتحقق من هذه البرامج.

يقوم مفهوم موازنة البرامج والأداء على أساس مقدار ما تحققه النفقات العامة من أهداف وليس على مقدار ما تشتريه من سلع وخدمات، وبالتالي فهي تنظر إلى مخرجات النفقات العامة وليس إليها كمدخلات، ولهذا فهي تركز على الأعمال المراد إنجازها أكثر من اهتمامها بنوع وقيمة السلع والخدمات المراد شراؤها لغرض أداء هذه الأعمال، كما أن نظرتها إلى العاملين في أية إدارة ينصب على إنتاجية الموظف الواحد، وليس على مقدار الراتب الذي يتقاضاه. ويتضح مما سبق أن موازنة البرامج

والأداء تقوم على تقسيم أنشطة تحديد التخصيصات اللازمة لهذه الوظائف والنشاطات لغرض تمكين الإدارات من تحقيق الأهداف المرجوة من الوظائف والنشاطات المذكورة، والأعمال المتشابهة التي تقوم بها الجهات في سبيل تحقيق الناتج النهائي لبرنامج معين. إن الفكرة الجوهرية التي تقوم عليها موازنة البرامج والأداء هي أن النفقات لا يتم تخصيصها إلى المؤسسة كونها مركز تأدية خدمة معينة، بل يتم تخصيص المبالغ للبرامج التي تتطلع الوحدة لتنفيذها أو بجزء منها للأنشطة التي تساهم بتنفيذ تلك البرامج (الحسيني، د.ت).

فموازنة البرامج والأداء تقوم على تحديد الأهداف التي ترصد من أجلها النفقات، وحجم النفقات المطلوبة للبرامج المتوقع إدراجها في مشروع الموازنة لبلوغ كل هدف من تلك الأهداف، إضافة إلى وضعها المقاييس والمعايير اللازمة لقياس ما تم إنجازه من كل برنامج وتقييم أدائه وكفاءته (الكرخي، 2015).

وردت عدة تعاريف لموازنة البرامج والأداء، فقد عرفت: "بأنها نظام الموازنة الذي يعرض الأهداف التي تطلب من أجلها الاموال وتكاليف البرامج والأنشطة المقترحة لتحقيق تلك الأهداف والمخرجات التي تنتج أو الخدمات التي ستقدم بموجب كل البرنامج" (Shah, 2007, p. 143).

وعرفت أيضا بأنها: "نظام يقوم بتقسيم أنشطة الوحدة إلى عدد من البرامج والبرامج الفرعية وتتم موازنة البرامج والأداء داخل كل من هذه الأنشطة للتعرف على الأداء المتوقع تحقيقه، والمدة اللازمة للوصول إلى هذا الأداء خلال العام" (البدور، 2004، ص. 24).

وقد عرفت لجنة التنمية الاقتصادية في الولايات المتحدة الأميركية موازنة البرامج والأداء، "مجموعة الأساليب التي بواسطتها يمكن لمدراء البرامج من التركيز على تنفيذ الأهداف التي تقع ضمن مسؤولياتهم بصورة دقيقة، ومقارنة تنفيذ هذه الأهداف حسب الوقت، والمبالغ، وساعات العمل والمواد"، إذ أن هذا النظام يوفر لمستخدميه معلومات لا يمكن له الحصول عليها من خلال طرق الموازنة التقليدية، حيث يساعد في الحصول على نتائج أساسية ويهيئ قاعدة أفضل لاتخاذ القرارات (عطية، 2020، ص. 415-425).

يتبين من خلال هذه التعاريف أن موازنة البرامج والأداء تقوم على عدة اعتبارات تخص وضع برامج وأنشطة لها معناها بالنسبة لكل وظيفة من الوظائف، أو مهمة من المهام التي تقوم بها الوحدة (سواءً أكانت وحدة اقتصادية أو إدارية)، بغرض الإفصاح بدقة عن أهداف العمل في مختلف هذه الوحدات، إضافة إلى تعديل النظام المحاسبي والإدارة المالية، وكذلك مقاييس للعمل ومعدلات للبرامج تقيد في تقييم الأداء وذلك بالنسبة لكل برنامج وتقسيماته، إذ تركز هذه الموازنة على الأعمال والأنشطة التي تقوم بها الوحدات الإدارية الحكومية وليس على وسائل تنفيذ الأعمال.

ولعله من الأهمية بمكان هنا الإشارة إلى أن مفهوم موازنة البرامج والأداء في الجامعات يتمحور من خلال عدة نقاط أهمها ما يلي:

- تحديد رؤية أهداف ومهمة الجامعة التي تسعى إلى تحقيقها.
- ربط النتائج المتوقعة برسالة وأهداف الجامعة.
- إقرار بمبدأ المساءلة والمسؤولية.

- مستوى الجودة في أداء البرنامج.

- مستوى أداء للأعمال والأنشطة خلال السنة المالية السابقة، وتكلفة كل برنامج أو مشروع.

- علاقة تكاملية وتفاعلية بين المدخلات والمخرجات (الحسيني، مرجع سابق).

لذلك يمكن القول إن موازنة البرامج والأداء تعبر عن خطة عمل توضح الأهداف المحددة للوحدات الإدارية في شكل

برامج ومشروعات محددة وهي بذلك تحتوي على شقين هما:

1- البرامج Program: أي تركز الاهتمام على البرامج وذلك عن طريق تبويب الاعتمادات بالموازنة وفقاً للوظائف الأساسية للوحدة، وأيضاً تحديد البرامج التي تدرج تحت كل وظيفة أساسية، فتتقسم وظيفة الخدمات التعليمية مثلاً إلى برامج للتعليم الابتدائي، والثانوي، والفني والجامعي. وبذلك يمكن تحديد الأنشطة والمشروعات التي يتكون منها كل برنامج على حدة، ومن ثم يمكن إعداد التقارير المالية؛ طبقاً لهذا التبويب متضمنة التكاليف الفعلية والتقديرية.

وهذا ما هو ساريا على صعيد الموازنة اللبنانية، حيث إن أول قانون برنامج أدخل إلى الموازنة اللبنانية كان عام 1962 وذلك وفق ما جاء في المادة التاسعة من قانون موازنة 1962 حول إنشاء صوامع حبوب في مرفأ بيروت بقيمة 10 ملايين ليرة لبنانية، بين سنتي 1962 و1963. أما أول قانون برنامج خارج إطار الموازنة العامة فكان القانون الموضوع موضع التنفيذ بموجب المرسوم رقم 7277 تاريخ 7 آب 1961 لتنفيذ أشغال المياه بقيمة 450 مليون ليرة لبنانية وقد وزعت اعتمادات الدفع على سبع سنوات من سنة 1962 إلى سنة 1969 (نهر، 1996، ص. 48).

بناء على ذلك، إن غالبية قوانين البرامج قد أدرجت في صلب الموازونات العامة اللبنانية على شكل مواد قوانين تقع من ضمن مواد الموازنة، ويرى ديوان المحاسبة اللبناني ضرورة أن يتم وضع قانون البرنامج في صيغ قوانين مستقلة، ومن الملاحظ أن غالبية قوانين البرامج المدرجة في الموازونات العامة يجري عليها تعديلات سنوية على صعيد نقل اعتمادات الدفع السنوية إلى فترات لاحقة، ولكن يرى ديوان المحاسبة أنه لا يتم اللجوء إلى تعديل قانون البرنامج أو إضافة فترات زمنية جديدة إلا بناء لأسباب جدية أو ظروف قاهرة تبرر ذلك.

ففي سنة 2000، تمت الإجازة للحكومة اللبنانية بموجب المادة 6 من القانون رقم 173 تاريخ 2000/5/14-موازنة 2000- إصدار سندات خزينة أو عقد قروض بمبلغ حده الأقصى 295 مليار ليرة لبنانية من أجل العديد من المشاريع أبرزها؛ متابعة تنفيذ قانون البرنامج الخاص بمطار بيروت الدولي والطرق المؤدية إليه، ومتابعة تنفيذ قانون البرنامج الخاص بأبنية الجامعة اللبنانية وغيرها من المشاريع الأيالة إلى تنفيذ قانون البرنامج (ديوان المحاسبة، 2005، ص. 214، 218).

2- الأداء Performance: أي تركيز الاهتمام على ما يتم تحقيقه وليس على الوسائل المستخدمة، وفيه يحدد وحدات لقياد العمل بكل قسم من الأقسام التي تتكون منها الوحدة الإدارية، وتطبيق المبادئ العامة للتكاليف، وبالتالي إمكانية تحديد تكلفة الوحدة الخدمية المؤداة، ووضع معدلات لتقييم الأداء في الوحدات الإدارية المختلفة.

ويلاحظ أن التعاريف السابقة اتفقت على أن موازنة البرامج والأداء تعمل على تقسيم أهداف الخطة العامة للدولة إلى برامج وأنشطة محددة يتم تنفيذها بخطة مبرمجة بزم من محدد وبتكاليف محددة، وبمسؤولين محددين لمتابعة البرنامج أو النشاط، على أن يتم قياس الأداء في ذلك البرنامج أو النشاط في نهاية المدة المبرمجة.

كذلك تستند مبادئ موازنة البرامج والأداء في الجامعات إلى تحقيق التكامل والتفاعل بين المخرجات المستهدفة من كل برنامج وبين مدخلاته الأساسية، وانعكاس ذلك على تطوير الأداء الجامعي.

وتتمثل أبعاد ومضامين مبادئ موازنة البرامج والأداء في فاعلية النفقة ذلك يعني قياس لمعدل تحقيق الأهداف، وكفاءة استخدام الموارد، وبناء تقديرات الموازنة العامة للجامعة، وبحيث تحقق عملية الإنفاق جدوى المنفعة الاجتماعية والاقتصادية والعلمية. فضلا عن متابعة الرقابة في استخدام المدخلات بصفة عامة أو الإنفاق في تحقيق الأهداف، وكفاءة استخدام النفقات أو المدخلات في علاقتها بالمخرجات، أو تحقيق الناتج المستهدف، وهي ضمان الرقابة على فاعلية برامج النشاط والمصاحبة لتنفيذ الموازنة في تحقيق الأهداف المنوطة بالجهة؛ وفقاً للقوانين والقرارات المنظمة لها وفقاً للخطة والأهداف الجامعية.

وفيما يلي سنقسّم هذا المبحث إلى فرعين، نستعرض في الفرع الأول منه أبرز المبادئ والمفاهيم التي يتطلبها التطبيق العملي لموازنة البرامج والأداء، ونتطرق في الفرع الثاني منه إلى أبرز المراحل التي تمر فيها تطبيق موازنة البرامج والأداء.

الفرع الأول: تطبيقات موازنة البرامج والأداء:

يتطلب التطبيق العملي السليم لموازنة البرامج والأداء إتباع مجموعة من المفاهيم والمبادئ الأساسية وهي:

- مبدأ تحديد الأهداف وتحديد الإمكانيات: ويقصد به وجوب قيام كل وحدة بتحديد الأهداف التي ينبغي تحقيقها، مع دراسة توفر الإمكانيات، الفنية والاقتصادية وتحليل الظروف والإمكانيات المتاحة للوحدة الداخلية والخارجية.
- مبدأ المرونة: وجوب مراعاة مبدأ المرونة من خلال تضمين الموازنة قدراً كبيراً من المرونة يسمح لها بمقابلة الظروف المستجدة والتي لم يتوقع حدوثها وقت الإعداد حتى لا تكون الموازنة هدفاً في حد ذاتها، أو تكون عقبة في سبيل المواجهة الحكيمة لتغيير الظروف والأوضاع.
- مبدأ المشاركة: ويقصد به الاستفادة من خبرة ودراية كافة مستويات المسؤولية في الإدارة عند إعداد الموازنة، وعند تقدير الاحتياجات اللازمة لتنفيذها خلال فترة الموازنة.
- مبدأ الواقعية: ويقصد به أنه عند قيام الحكومة بتخصيص الموارد يجب أن تراعي دقة التقديرات ومدى مطابقتها للواقع وواقعية النتائج المتوقعة من إنفاقها على الجوانب الاقتصادية والاجتماعية وغيرها (Shich, 2007, p. 122).
- مبدأ الشمول: ويقصد به أن تغطي الموازنة كافة أوجه نشاط الوحدة، وكافة المستويات الإدارية ومراكز المسؤولية فيها وأن تمثل كافة الموارد والاستخدامات والأنشطة.
- مبدأ التنبؤ عن فترة مقبلة: ويقصد به أن يتم إعداد بيانات الموازنة عن فترة قادمة، عن طريق التنبؤ والتقدير الصحيح المبني على أسس علمية سليمة.
- مبدأ التوزيع الزمني: ويقصد به أن يتم ربط توقيت تنفيذ العمليات وتوزيعها زمنياً خلال فترة الموازنة.
- مبدأ الربط بين الموازنة والهيكل التنظيمي: ويقصد به أن يتم ربط التقديرات عند إعداد الموازنة وتنفيذها بمراكز المسؤولية في الوحدة.

- مبدأ التمييز بين العمليات الجارية: حيث لا بد من التمييز بين العمليات التي شأنها استغلال الطاقة المتاحة (الجارية)، وبين العمليات التي تهدف إلى التوسع في الطاقة في طاقة الوحدة (الرأسمالية).
- مبدأ التعبير عن الموازنة في صورة مالية ويقصد به أن تعد التقديرات الأولية ممثلة في وحدات عينية لغرض القياس الكمي ثم تترجم في صورة مالية.
- مبدأ تقويم الأداء: حيث تصبح الموازنة خطة عمل محددة ومعدة على أسس علمية وتستخدم كمعيار للرقابة والأداء ومتابعة التنفيذ (Gayithri, 2015, p. 1).
- مبدأ عدم تخصيص الإيرادات: ويقصد به أن لا يخصص إيراد معين لتمويل برنامج معين، ولكن تحدد تكاليف كل برنامج وإيراداته وتصب كافة الإيرادات في الموازنة.
- مبدأ الإفصاح: ويقصد به أن تفصح الموازنة عن حالة النفقات والإيرادات في صورة واضحة وبطريقة تمكن من فهم محتوياتها.
- مبدأ المبادلة الرقابية وكفاية الأداء: وهو يعني أن الموازنة بعد اعتمادها تكون هدفا تتجه صوبه جميع أوجه النشاط في الوحدة، وهي تشير إلى الحد الذي يتم قياس النتائج الفعلية عليه لقياس مدى كفاية الأداء.
- انطلاقا من هذه المبادئ التي تركز عليها بعض الدراسات العملية من أجل تحديد مدى فاعلية موازنة البرامج والأداء حسب المجالات التي تهتم الدولة صاحبة الاختبار، لا بد من التطرق إلى مراحل تطبيق موازنة البرامج والأداء التي نستعرضها في الفرع الأول من هذا المطلب، وإلى مزايا تطبيق موازنة البرامج والأداء التي نستعرضها في الفرع الثاني منه، وكذلك نعرض لدراسات تطبيقية دولية لموازنة البرامج والأداء في الفرع الثالث منه.

الفرع الثاني: مراحل تطبيق موازنة البرامج والأداء بالمراحل الآتية:

يتمر تطبيق موازنة البرامج والأداء بالمراحل الآتية (غنام، 2009، ص. 66-67):

- 1- مرحلة التخطيط: وفيها يتم تحديد الأهداف التي تتوقع الوحدة الإدارية تحقيقها خلال السنة المالية سواء كانت هذه الأهداف متعلقة بتأدية خدمات أو بإنجاز مشروعات وذلك في حدود إطار الخدمة العامة للدولة، وتقاس كل هذه الأهداف باستخدام وحدات قياس مناسبة لطبيعة الخدمة أو المشروع. كما يتم فيها تحديد الأهداف قصيرة الأجل ومتوسطة وطويلة الأجل للوحدة الحكومية مع الربط بي تلك الأهداف والأهداف العامة للدولة وتحديد البرامج والأنشطة الرئيسية والفرعية التي تحقق تلك الأهداف (Fölscher, n.d, p. 1).
 - 2- مرحلة تقدير تكاليف الإنجاز: وفي هذه المرحلة يتم تحديد تكلفة كل من البرامج التي يتعين على الوحدة الإدارية إنجازها خلال سنة الموازنة، وربط عناصر التكلفة بالعمليات المتعددة التي يتكون منها كل برنامج، ثم تبويب هذه التكاليف وفقا للبنود التي تتكون منها اعتمادات الموازنة، وتحديد وحدات القياس التي تتفق وطبيعة العمليات التي يؤديها كل قسم من أقسام النشاط والوصول إلى تكاليف تقديرية لكل من العمليات التي تؤديها وحدات النشاط.
- تعد هذه المرحلة تحديدا شاملا للموازنات؛ حيث تقوم باستخدام قواعد المحاسبة عن التكاليف في حساب تكلفة وحدة الأداء في شكل يكاد يكون معياريا وهي مرحلة متقدمة محاسبيا. ويلاحظ أنه في الموازنة الرقابية (موازنة البنود والاعتمادات) يكون

الأسلوب المستخدم هو المحاسبة المالية الحكومية، أما استخدام التكاليف فهو عملية متقدمة من الناحية الإدارية، حيث يتم حساب تكلفة وحدة الأداء باستخدام أساليب المحاسبة عن التكاليف من خلال ضرب عدد الوحدات الواجب إنجازها في الموازنة في متوسط تكلفة الوحدة، والذي يساوي إجمالي قيمة الاعتمادات التي ستقدم للوحدة الإدارية الحكومية، بحيث تكون ملزمة بتنفيذ عدد وحدات الأداء دون نقص في حدود الاعتمادات المحددة لها ودون أي زيادة.

ويتم بذلك تحقيق رقابة على كفاءة الأداء في كل تكلفة معيارية. وبالتالي تكون الرقابة مزدوجة فهي رقابة على تنفيذ وإنجاز وحدات أداء وفق مستويات قياسية، أي رقابة كمية وكيفية، ومن ناحية أخرى فهي رقابة على إنجاز وحدات الأداء وفق معدلات تكاليف قياسية، بما يضمن عدم من أجل حصر حدوث إسراف أو ضياع غير حتمي. ويعتبر وجود نظام محاسبة تكاليف ضروريا تكاليف كل برنامج بالتفصيل حيث يتم تقسيم الأنشطة إلى مراكز المسؤولية، وبالتالي يؤدي إلى التحول من التبويب الإداري للنفقات إلى تبويب التكاليف حسب البرنامج أو النشاط. لذا يجب الاعتماد على التطبيقات الجديدة لمحاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية عند تطبيق موازنة البرامج والأداء، والتحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق. (عقيل، ناصر & قاسم، 2023، ص. 14)

3- مرحلة المراجعة: هذه المرحلة تهدف إلى دراسة النتائج التي تم التوصل إليها في المرحلتين السابقتين، حيث تعرض النتائج على الهيئات المختصة بإعداد الموازنة للتحقق من أن الأهداف الموضوعية لكل وحدة إدارية تتماشى مع الأهداف العامة المقررة في الخطة العامة للدولة، ومراجعة التكاليف المحددة لكل برنامج أو مشروع، والتأكد من أن إجمالي الاعتمادات المطلوبة لتنفيذ كافة البرامج والمشروعات تكون في حدود الموارد المالية المتاحة خلال السنة المالية التي تعد عنها الموازنة.

4- مرحلة متابعة التنفيذ: وبعد المرور على المراحل الثلاثة السابقة تصبح الموازنة بعد اعتمادها بمثابة برنامج عمل يحدد أهداف كل من الوحدات التي يتكون منها الجهاز الإداري، ويقاس كل من هذه الأهداف قياسا كميا، كما يحدد مسؤولية كل من وحدات النشاط من تحقيق هذه الأهداف وما يقابلها من عناصر التكلفة، ومن ثم تعتبر البيانات التي تتضمنها الموازنة العامة وسيلة للرقابة على إنجاز الأهداف المحددة في ضوء التكاليف المقدر لكل منها، لذلك تكون تقارير المتابعة الدورية خلال السنة المالية تستند إلى نفس وحدات القياس التي استخدمت في إعداد البرامج، كما تكون بنفس المعدلات التي استخدمت في تحديد تكاليف إنجازها، بما يضمن تقييم الأداء لكل وحدة إدارية في إنجاز الخدمات أو المشروعات المقدر لها.

يلاحظ مما سبق أن مراحل تطبيق موازنة البرامج والأداء تبدو في شكلها الأولي لا تختلف عن مراحل تطبيق أي نوع من أنواع الموازونات، فتتكون من تخطيط وتقدير للتكاليف المتوقعة ومن ثم مراجعة وتنفيذ ومتابعة تنفيذه، ولكن الحقيقة لو تم التعمق والنظر لوحظ أن الأمر مختلف تماما، فموازنة البرامج والأداء تهتم بتحديد البرنامج وتقسيماته إلى برامج فرعية والتي تتضمن بدورها مجموعة من الأنشطة الرئيسية والأنشطة الفرعية وعليه فإن الأمر يتطلب توفر بعض المقومات لتطبيق هذه الموازنة وضمان نجاحها.

المبحث الثاني: تجارب دولية في تطبيق موازنة البرامج والأداء

تحتاج عملية تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى مجموعة من المتطلبات والمستلزمات التي لا بد من توافرها لدى الدول لإنجاح تطبيق موازنة البرامج والأداء، والتي من أهمها:

- تأكيد ودعم واهتمام الجهات العليا على تطبيق موازنة البرامج والأداء.
- تحديد الأهداف بشكل دقيق وعملي واضح وحسب الأولويات والأهمية التي تسعى الوحدات الحكومية لإنجازها مع ضرورة أن تتمتع هذه الأهداف بسهولة.
- تطوير النظام المحاسبي والمالي بشكل نشيط لتحديد التكاليف وربطها بمخرجات البرامج والأنشطة؛ بما يعني أن يتضمن النظام المحاسبي بالوحدات الحكومية تطبيق نظام محاسبة التكاليف لتخصيص الاعتمادات وفق البرامج والأنشطة، بما يؤدي إلى تطبيق مبادئ محاسبة المسؤولية والمحاسبة الإدارية.
- اختيار معايير أو مؤشرات لقياس الأداء (المالية وغير المالية) المناسبة لكل برنامج ونشاط ووفق معايير عملية واضحة ومناسبة.
- تحديد المهام التي تؤديها الجهات التنفيذية وإعداد الدراسات اللازمة لتحديد هذه المهام والتأكد من تحقيق الخدمات والأهداف التي تم تحديدها. لا بد أن يكون العاملون بأقسام الموازنة من المختصين في محاسبة التكاليف والعلوم الإدارية مع إعدادهم بشكل كفاء وعملي، من خلال تنظيم دورات ومحاضرات وندوات لإعدادهم بشكل فعال وكفاء؛ حيث يتم تحديد العمليات الحكومية التي يقع صالحية تنفيذها ضمن صالحية الوحدة الحكومية وتحديد الصالحيات التي تقع خارج صالحية الوحدة الحكومية. وتقسّم العمليات إلى مجموعة من الوظائف، ثم يتم تقسيم الوظائف إلى برامج تعبر عن أهداف الوظائف، ثم تقسم البرامج إلى أنشطة تعبر عن هدف كل برنامج، ويتم تقدير تكلفة كل نشاط ومن ثم البرامج للوصول إلى تكلفة الوظائف، وبالتالي نصل إلى تقديرات الموازنة.
- إن دراسة مختلف الاتجاهات الحديثة للموازنة العامة للدولة، يدفعنا إلى استعراض تجارب الدول في هذا المجال، وهو ما سنتناوله في المبحث الثاني من خلال عرض كل من تجارب الدول الأجنبية في الفرع الأول وتجارب الدول العربية في الفرع الثاني منه والبحث فيما قدمته من إضافة على اقتصاديات هذه البلدان وما اعترضها من صعوبات بغية الوقوف على قيمة هذه التجارب الدولية وفعاليتها في اصلاح الموازنة العامة لهذه البلدان.

الفرع الأول: تجارب الدول الغربية في تطبيق موازنة البرامج والأداء:

1- تجربة نيوزيلندا في تطبيق موازنة البرامج والأداء

تعتبر تجربة نيوزيلندا تجربة جديرة بالاهتمام على الرغم من إجراء دول أخرى لتجارب مماثلة مثل بريطانيا العظمى وأيسلندا وأستراليا وهولندا (هنا & جابي أميمة، 2017، ص. 697).

وقد كانت مستويات المعيشة في نيوزيلندا أواخر الخمسينيات تعد الأعلى على مستوى العالم الغربي، إلا أن الأمر بدأ في التدهور إلى أن وصل الوضع أواخر الثمانينيات إلى أن أصبحت نيوزيلندا صاحبة أسوأ أداء اقتصادي وفق تصنيف منظمة التعاون الدولي والتنمية، إذ وصل العجز المالي للحكومة إلى أكثر من 50% من الناتج المحلي الإجمالي، وأصبح أداء المنظمات والوحدات الحكومية يتسم بنقص الكفاءة والفعالية، الأمر الذي دعا إلى ضرورة إجراء إصلاحات عديدة تشمل قطاعات الاقتصاد المختلفة، والتي كان القطاع الحكومي أحد أهم تلك القطاعات التي تحتاج إلى إصلاح وتطوير (Richardson, 1996, p. 5).

إلى غاية سنة 1989 لم تجر أي إصلاحات فيما يخص الإصلاح المحاسبي المعتمد في عملية وضع الموازنة في نيوزيلندا، فكانت تتم وفقا للأساس النقدي، إلى أن صدر قانون المالية العامة لعام 1989، حيث قامت نيوزيلندا باعتماد الموازنة الموجهة بالنتائج وتحولت إلى استخدام أساس الاستحقاق بدلا من الأساس النقدي، أي أنها أصبحت تربط الاتفاقات بالإنجازات، وتقوم بترتيب المشاريع حسب أولويتها في الموازنة العامة للدولة (هنا & جابي أميمة، 2017، ص. 698).

وقد كان الهدف من تطوير وإصلاح القطاع الحكومي في نيوزيلندا تحقيق جملة من الغايات أهمها (عثمان، دبت، ص. 32):

- إعادة هيكلة القطاع الحكومي وترشيد الإنفاق العام.
- تعزيز الشفافية في تسيير المال العام.
- تحقيق الكفاءة والفعالية في تخصيص الموارد.
- الوصول بالبرامج والأنشطة الحكومية إلى مستوى الفعالية.
- تعزيز عمل البرلمان في مساءلة المسؤولين التنفيذيين.
- تحسين جودة السلع والخدمات في القطاع الحكومي.
- تحسين الخدمات العامة التي تقدمها الحكومة.
- ولتحقيق تلك الأهداف قامت نيوزيلندا بإتباع مجموعة من السياسات المتكاملة والتي تمثلت في (عثمان، مرجع سابق، ص. 33):
- الفصل بين الوظائف المختلفة، بحيث تؤدي كل وظيفة من خلال وحدة حكومية منفصلة، مثل الفصل بين الأنشطة التجارية وغير التجارية والفصل بين الوظيفة الاستشارية والتنفيذية والرقابية.
- اعتماد أساس الاستحقاق في إعداد التقارير المالية، وتخصيص موارد الموازنة.
- التركيز على تحسين الأداء من خلال اللجوء إلى نظام الحوافز، سواء على مستوى الوحدات الحكومية أو على المستوى الفردي.
- استخدام نظام التعاقدات في مختلف المجالات، والذي يحدد بالتفصيل طبيعة العمل المطلوب، والالتزامات على كل من الوكيل والأصيل، مع وضع نظام رقابة وتقارير مالية لقياس الأداء والرقابة عليه بصورة أكثر كفاءة.
- تركيز السلطات والمسئوليات الأساسية في يد الحكومة المركزية كلما أمكن ذلك، مع إمكانية تفويض قليل منها إلى الحكومات المحلية.

- توحيد عملية المساءلة على مستوى القطاع الحكومي ككل، بحيث تكون المساءلة أمام جهة واحدة بقدر الإمكان.

- اعتماد مبدأ اللامركزية في اتخاذ القرارات الإدارية المختلفة، خاصة فيما يتعلق بالحصول على الموارد اللازمة.

فقد عمدت نيوزيلندا إلى تحديث نظام إعداد الموازنات وتخصيص الموارد العامة نظرا للعلاقة الوثيقة بينهما، بهدف تطوير النظام المحاسبي الحكومي، فتم التحول من تحديد اعتمادات مالية لكل بند من بنود المدخلات (مرتبات، إيجار، مواد خام، آلات ومعدات إلى اعتمادات لكل نوع من أنواع المخرجات والسلع والخدمات المقدمة)، ويكون لمديري الوحدات الحكومية الحرية الكاملة في تحديد مزيج المدخلات المطلوبة لتحقيق تلك المخرجات، على أن تركز الرقابة على الموازنة على قياس مدى تحقيق تلك المخرجات ونظرا لأن كل وحدة حكومية تقوم بإنتاج وتقديم العديد من أنواع المخرجات، لذا فإن الموازنة يجب أن تتضمن وصف لكل نوع من أنواع تلك المخرجات، وتأثيره على المجتمع، مع معايير واضحة لقياس الأداء (عثمان، دبت، ص. 36).

ولجأت نيوزيلندا مع تنامي الدين العام واستمرار الحكومة في إنفاق أموال طائلة، ولجوءها إلى الاقتراض من السوق المحلي والدولي لتعويض ذلك، بالإضافة إلى انخفاض التصنيفات الائتمانية وخروج الدين العام عن سيطرة الحكومة، إلى اتخاذ تدابير للسيطرة على نفقاتها.

وقد أصدرت نيوزيلندا لأول مرة قوائم مالية معدة وفقا لأساس الاستحقاق، ويتم إرفاق قوائم مالية تقديرية مع الموازنة (مثل قائمة العمليات التقديرية، قائمة المركز المالي التقديرية في نهاية العام، قائمة التدفقات النقدية التقديرية) (هنا & جابي أميمة، 2017م، ص. 698-699).

وقد صارت الوحدات الحكومية تقوم بتصميم النظام المحاسبي ونظام الإدارة المالية الخاصة بها، بدلا من النظام الذي كانت وزارة المالية تقوم بتصميمه مركزيا للتطبيق على مستوى كافة الوحدات الحكومية، ومن ثم تقتصر على مساهلة وزارة المالية لتلك الوحدات عن مدى توفيرها لمعلومات ملائمة وموثوق بها وفي الوقت المناسب.

لقد سمحت خصخصة التقنيات المحاسبية وإدارة الميزانية لنيوزيلندا بتحويل عجز في الميزانية قدره 9% من الناتج المحلي الإجمالي إلى فائض قدره 1% من الناتج المحلي الإجمالي خلال عشر سنوات من 1984 إلى 1994.

ومنذ أن تم تنفيذ الإصلاحات، أظهرت نيوزيلندا في الواقع ضبطا قويا على المالية العامة، أما فيما يتعلق بالموازنة، فإن نيوزيلندا تحقق زيادة تقريبا في الموازنات الأساسية لكل إدارة على مستوى اسمي ثابت فقط، ومن الجدير بالملاحظة أن الخصوم المالية لنيوزيلندا قد انخفضت من 65% من الناتج المحلي الإجمالي عام 1993 إلى 23% عام 2005، في حين زادت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ككل من 66% إلى 76% في نفس الفترة (Ma-Dupont, 2017, pp. 1-2). كما سجلت البلاد فوائض في الموازنة في كل عام تقريبا ابتداء من أوائل التسعينيات، وانخفض الدين الصافي النيوزيلندي انخفاضا ملحوظا، من نحو 52% من الناتج المحلي الإجمالي سنة 1992 إلى حوالي 10% سنة 2005. وفي الوقت نفسه صارت نيوزيلندا تتمتع بنمو اقتصادي معتدل إلى قوي، حيث بلغ متوسط النمو السنوي في الناتج المحلي الإجمالي الحقيقي 3.3 خلال العقد الماضي (هنا & جابي أميمة، 2017م، ص. 699).

2- تجربة الولايات المتحدة الأمريكية في تطبيق موازنة البرامج والأداء

لقد كانت الولايات المتحدة الأمريكية السبقة في الأخذ بفكرة موازنة البرامج والأداء، حيث قسمت مبادرات إصلاح وتطوير نظام الموازنة العامة تقسيما زمنيا ووظيفيا، فقد مرت هذه المبادرات بثلاث مراحل مختلفة هي (Schick, 1999): المرحلة الأولى: مرحلة الضبط والرقابة والتي تتضمن استخدام المدخلات في الأغراض المحددة لها، وركزت هذه المبادرات على البنود والمساءلة في استخدام المدخلات.

المرحلة الثانية: إصلاح نظام الموازنة العامة وهي مرحلة الإدارة، وركزت هذه المرحلة على كفاءة الأنشطة والمخرجات الحكومية.

المرحلة الأخيرة: مرحلة التخطيط والتي ركزت على النتائج والعلاقة بين هذه النتائج والموارد المتاحة. ثم بدأت الولايات المتحدة الأمريكية في إصدار تشريعات وإجراءات تطبيق موازنة البرامج والأداء، وربط الخطط ومعايير القياس بالموازنة وأيضا التركيز على قياس نتائج الأداء، وتطلب ذلك سن تشريعات من الأجهزة الحكومية وموافقة الجهات المعنية على ذلك.

ولقد كانت أهم النتائج المستمدة من استخدام أسلوب موازنة البرامج والأداء في المجال الحكومي في الولايات المتحدة الأمريكية ما يلي (Grizzle & Pettijohn, 2002):

- استخدام طريقة تبويب جديدة للإنفاق العام حسب الأنشطة الاقتصادية أو المشروعات وهي طريقة تخدم الإدارة التنفيذية بصفة عامة.

- تطبيق أسس ومبادئ محاسبة التكاليف والإدارة العلمية لإعداد معايير للأداء والإنتاجية.

- أصبحت وثيقة الموازنة العامة تتضمن وصفا تفصيليا لعناصر البرامج والأنشطة الحكومية وهذا الوصف التفصيلي يعطى للفرد صورة عامة عما يتم داخل الحكومة.

- لجوء قانون الأمن القومي الصادر في 1949 إلى فصل النفقات الاستثمارية عن النفقات الجارية بموازنة وزارة الدفاع الأمريكية.

- كما أن تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء على مستشفيات الأمراض الصدرية بولاية نيويورك أدى إلى توزيع الإنفاق العام على مراكز التكلفة، وكذلك تقسيم التكاليف إلى متغيرة وثابتة.

ويُعتبر "روبرت ماكنمارا" وزير الدفاع الأميركي أكثر من دفع بهذا النظام إلى الأمام وأعطاه صيغة صالحة للتطبيق، وذلك في الستينيات، وقد طبق ماكنمارا هذا النظام في شركة فورد FORD للسيارات حين تولّى إدارتها وشجّع نجاحه في هذه التجربة الرئيس ليندون جونسون فأقرّها وعمّمها على كلّ الإدارات المدنيّة التابعة للحكومة.

3- تجربة المملكة المتحدة في تطبيق موازنة البرامج والأداء

بذلت العديد من الجهات بالمملكة المتحدة الجهود لإدخال نظام موازنة البرامج والأداء، وقد كانت أول هذه الجهود والمحاولات (لجنة بلاودن) التي أنشئت عام 1991 والتي أوصت بإدخال التعديلات والتغيرات والتعامل مع مشاكل الإنفاق العام.

ثم قامت المملكة المتحدة بالعديد من الإصلاحات لتطوير مقاييس الأداء ولقد أطلق على هذه الإصلاحات عبارة مبسطة هي مبادرات الإدارة المالية، وتهدف هذه المبادرات إلى إدخال تغييرات في أساليب العمل، وذلك لتسهيل تقدير ما إذا كانت البرامج الحكومية تنتج ما يعادل قيمة مخصصاتها المالية، ولم تسع المبادرات المالية المقترحة إلى خلق أسلوب موحد لتطبيقه في جميع الدوائر بالمملكة، ولكن وضع خطوط عريضة في تطوير أسلوبها الإداري والنظام الذي يناسبها، ويتفق مع ظروفها، ونتج عن تلك الجهود والاتفاق إلى الخروج ببعض الدروس المستفادة من هذه الخبرات على النحو التالي:

- أسلوب الأداء هي مجموعة عمليات متشابهة، ولنجاح الأسلوب لابد من أحداث تغييرات مناسبة في كل من النظام المحاسبي ونظام جمع وتحليل البيانات والمعلومات وأسلوب اتخاذ القرارات.

- المورد البشري أساسي في عملية التغيير، من خلال التعاون والمشاركة الفعالة في صنع القرار، واقتباس المهارات لتنفيذ أسلوب موازنة البرامج والأداء.

- أساليب موازنة البرامج والأداء معنية بنتائج الإنفاق، وهذه النتائج مرتبطة بالأهداف، لذا فإن الأهداف تحديدا عمليا ومقبولا هو خطوة جوهرية في تطبيق هذا الأسلوب.

- الدعم السياسي على المستويات المختلفة من الإدارة العليا للدولة والحكومة والمديرين على المستوى المتوسط وهي عناصر لا يتحقق النجاح بدونها.

4- تجربة كندا في تطبيق موازنة البرامج والأداء

بدأت كندا تطبيق موازنة البرامج والأداء في وحدات معينة كخطوة أولى، ودون تعميم هذا النمط على باقي الوحدات، ولقد ركزت على جانب النفقات، ومحاولة وضع خطط للإنفاق مع تقدير فعالية الإنفاق المقترح، واعتمدت على مرحلتين لتقدير النفقات هما:

- تهيئة نصوص الموازنة بتوضيح الإنفاق تحت ظروف متغيرة من جهة الإيرادات، وذلك بتهيئة طلبات الإنفاق مع احتمال زيادة الإيرادات، ثم مع احتمال انخفاض الإيرادات، وأخيراً مع احتمال بقاء الإيرادات كما كانت في العام السابق دون تغيير.

- تبدأ إجراءات تقدير الفعالية وتكلفة وحدات العمل المطلوب إنجازها، بعد تحديد كميات الإنجاز الحقيقية لكل شخص ولكل مركز عمليات، لكي تتمكن الوحدة من مراقبة التكلفة رقابة صحيحة، وبذلك أصبحت الدوائر ملزمة بتقديم تقارير دورية تقيس أداءها (مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية، 2021).

وقد قامت كندا، على مدى فترة ثلاث سنوات، بالقضاء على عجز الموازنة بنسبة 5.3% من الناتج المحلي الإجمالي. وقد تم تنفيذ كل قرارات مراجعة البرامج في 1998-1999. وأدارت كندا الميزانيات الفائضة حتى عامي 2007-2008. نتيجة لهذا الجهد، ففي 2007-2008، كانت نسبة الدين مقارنة بالناتج المحلي الإجمالي أقل من 30%، مقارنة بنسبة 70% في عامي 1995-1996، وهو أفضل أداء بين دول مجموعة السبعة الكبار. ويحدد التقرير بعض الدروس المستفادة في السياق الكندي، والتي قد تكون ذات فائدة للقادة الحكوميين.

5- التجربة الماليزية في تطبيق موازنة البرامج والأداء

قامت ماليزيا خلال فترة الثمانينيات بتنفيذ برنامج طموح للصناعات الثقيلة شمل أساساً صناعات البتروكيماويات، والحديد والصلب وتصنيع السيارات، وقد صاحب هذا التغيير الاقتصادي تغيراً واضحاً في أسلوب إعداد الموازنة حيث جرى تطويرها وفقاً لموازنة البرامج والأداء لتواكب وتساير التحديات الكبيرة التي يواجهها الاقتصاد الماليزي لتحقيق زيادات متتالية في معدلات النمو الاقتصادي في كافة القطاعات. ولمواجهة تحول الاقتصاد الماليزي من هدف إحلال الواردات إلى شحذ كافة الجهود بالتوجه بها نحو توسيع القاعدة التصديرية، وبصفة خاصة الصادرات الصناعية القادرة على المنافسة في الأسواق التصديرية العالمية، وفي ضوء هذه الأهداف الجديدة بدأ تطور الموازنة بشكل يعكس هذا التحول الاقتصادي اعتباراً من عام 1990 على نطاق تجريبي لعلاج نقاط الضعف العديدة التي واجهت الحكومة عندما أدخلت نظام موازنات البرامج والأداء PPBS-Performance Budgeting System (عثمان، مرجع سابق، ص. 44-45).

لقد كان الهدف من تطبيق موازنة البرامج والأداء هو إصلاح مواطن الخلل التي ميزت الموازنة الماليزية لعقود من الزمن وأهمها:

- غياب نظام للرقابة والمساءلة عن الفاعلية والكفاءة وقصور التوعية والتدريب في مجال الإدارة وكذلك قصور التدريب في مجال النشاط وقلّة الخبرة الفنية في الجهاز الإداري.

- اقتصار هدف الموازنة على الإنفاق وليس كأداة إدارة.
- تركيز الرقابة على مستوى البنود في إعداد وتنفيذ الموازنة مع إعطاء اهتمام أقل للرقابة على تحقيق الأهداف وعلى قياس المخرجات والآثار المترتبة على النشاط.
- السلبات المتعددة للمركزية في توفير الاختصاصات في المسائل المالية.
- عدم إعطاء المديرين المرونة والسلطة الكافية للاستفادة من قدراتهم التنظيمية وإمكانياتهم الإيجابية في التحديث.

الفرع الثاني: تجارب الدول العربية في تطبيق موازنة البرامج والأداء

1- تجربة الإمارات العربية المتحدة في تطبيق موازنة البرامج والأداء

رغم أن موازنة دولة الإمارات العربية المتحدة لا تعاني من العجز كما في الكثير من الدول بسبب تمويلها من خلال العائد الكبير لمداخل الجباية البترولية (Alaoui Mdarhri, Bousfiha & Lotfi, 2010, p. 10)، إلا أن دولة الإمارات العربية المتحدة قامت بتحديث نظامها الموازني، من اقتناع السلطات العليا بضرورة تطبيق موازنة البرامج والأداء باعتبارها تشكل تغييرا كبيرا لبيئة العمل من التركيز على المدخلات فقط إلى الربط بين المدخلات والمخرجات، حيث تساعد على تحسين اتخاذ القرارات وإعطاء معلومات أفضل على مدى ملائمة الخدمات الحكومية لحاجات المجتمع.

وهو ما تم تجسيده من خلال صدور قرار مجلس الوزراء رقم (631/1) بتاريخ 12/11/21 المتضمن الموافقة على خطة تطوير النظام المالي للدولة، وتطبيق موازنة البرامج والأداء (الشمراي، 2020، ص. 40).

تجدر الإشارة إلى أنه في عام 2000 تم تبني نظام مالي جديد لإدارة النفقات العامة يعتمد على أسلوب الكفاءة في استخدام الموارد بدلا من أسلوب التنمية الشاملة، وذلك بهدف ترشيد النفقات وزيادة فاعليتها (عميرة، 2002، ص. 11).

لقد تم البدء بالمرحلة الأولى " التجريبية " في السنة المالية 2002 للوزارات التالية (وزارة المالية والصناعية، وزارة التربية والتعليم وزارة الصحة وزارة الزراعة والثروة السمكية، جامعة الإمارات العربية المتحدة)، أما المرحلة الثانية من المشروع " التطبيق " فسيكون على باقي الوزارات والجهات الاتحادية الأخرى (الشمراي، 2020م، ص. 40).

وقد كان مشروع تطبيق موازنة البرامج والأداء يهدف إلى تحقيق جملة من الأهداف أهمها:

- تطوير النظام المالي من خلال تطوير السياسات المالية وتحديث الإجراءات المحاسبية، وتطبيق موازنة البرامج والأداء، والتوجه نحو تطوير الإدارة المالية الحالية إلى إدارة مالية حديثة تتعامل مع المعطيات المتوفرة وتحقيق كفاءة وفعالية استخدام الموارد المالية المتاحة.

- تحقيق الاستخدام الأمثل للأموال العامة من خلال تطبيق موازنة البرامج والأداء في الحكومة الاتحادية حيث يعتمد نظام الإدارة المالية الحالي على موازنة البنود (التقليدية) والتي تركز على المدخلات فقط، وهذه الطريقة لا تمد صانعي القرار بالمعلومات الضرورية التي تمكنهم من تحديد أولويات الإنفاق.

- مواكبة التطورات العالمية في مجال الأنظمة المالية الحديثة حسب توصيات صندوق النقد الدولي.

- تطوير كيفية صنع القرار الخاص بتوزيع الموارد المالية وذلك من خلال توفير البيانات الكافية والتقارير الدقيقة للحكومة لمساعدتها في تحديد أولوياتها.
- تحسين جودة الخدمات الحكومية من حيث النوعية والسرعة في الإنجاز.
- وكنتيجة لعملية التحديث الموازني التي قامت بها دولة الإمارات فقد حصلت على المرتبة الأولى عالميا في مجال كفاءة السياسة المالية الحكومية، إلى جانب المرتبة السابعة في كفاءة الإدارة المالية في القطاع الحكومي من أصل تسع وخمسين دولة تضمنها تقرير التنافسية العالمي لسنة 2012 الصادر عن المعهد الدولي للتنمية الإدارية بسويسرا، وقد بين التقرير أن دولة الإمارات قد سعت إلى تطبيق سلسلة من المبادرات والتشريعات لتعزيز السياسة المالية الحكومية التي من شأنها تحسين أداء كفاءة الموازنة من حيث إدارة الإنفاق وتطوير النظم والإجراءات المالية، ما حدا بالإمارات أن تتقدم على قوى اقتصادية كبرى مثل المملكة المتحدة واليابان، وفرنسا والصين.
- وقد تم تقييم التجربة الإماراتية في تطبيق موازنة البرامج والأداء من خلال صدور تقرير عن وزارة المالية والصناعة سنة 2005، وأهم ما جاء فيه ما يلي (عبد الكريم، 2001، ص. 26-27):
- ضرورة وجود نظام محاسبة تكاليف لتوزيع المصروفات العامة والمشاركة على البرامج.
- تحديد مؤشرات لقياس الأداء لكل برنامج.
- التركيز من قبل المديرين على الغرض، والنتائج المتوقعة من النفقات والتوجه إلى المساءلة وليس مزيدا من الرقابة، أي إيجاد طرق لإعداد وتطبيق وكتابة التقارير عن الموازنة العامة.
- اعتماد مبدأ التخطيط في وضع البرامج على المدى الطويل، ووصف ما تسعى الوحدات لتحقيقه عبر هذه المدة.
- تحديد المجالات التي يجب أن تحظى بالأولوية في الإنفاق بدقة.
- صياغة بيان مساءلة يتضمن اتفاقية البرامج بحيث تكون الاتفاقية معتمدة من قبل الوزير أو وكيل الوزارة أو المسئول حول التعهد بالتزام على تحقيق النتائج المحددة في بيان موازنة البرامج والأداء.
- تدريب الموظفين الحاليين، بسبب الحاجة إلى مهارات جديدة لإدارة النظام الجديد، أي ضرورة استقطاب خبراء في هذا المجال.
- ومن الصعوبات التي واجهت بلدية دبي في تطبيق موازنة البرامج والأداء، والوصول إلى تحقيق أهدافها الموضوعية ما يلي (الشمراي، 2020م، ص. 46):
- غياب التنسيق بين إدارة التطوير الإداري والجودة والإدارة المالية وذلك لربط أهداف الخطة الاستراتيجية بأهداف الأداء كمرحلة أولى للتطبيق.
- صعوبة تحديد عوائد بعض البرامج والمشاريع بشكل مادي وملمس.
- صعوبة الانسجام ما بين حكومة دبي وبلدية دبي التي تطبق موازنة البرامج والأداء بسبب تطبيق حكومة لموازنة البنود على دوائرها الحكومية.
- صعوبة توفير البيانات التي تحدد طبيعة وماهية المخرجات وتكلفتها المالية وربطها بالمنافع (الأثار) التي تسعى إليها الحكومة.

- صعوبة تحديد وحدات الأداء (المخرجات) التي تقاس بها الإنجازات لكل إدارة ومصحة حكومية، فهناك بعض النشاطات الأعمال الحكومية التي يصعب تحديد معايير لقياس أدائها.

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

2- التجربة الأردنية في تطبيق موازنة البرامج والأداء

يعتمد النظام الموازني في الأردن على تطبيق الموازنة التقليدية أو موازنة البنود الذي هو أسلوب رقابي ينصب اهتمامه على الرقابة على المال العام، والتأكد من أن المخصصات قد صرفت حسب القوانين والأنظمة والتعليمات الموضوعية، وفي عام 1996 تبنى الأردن موازنة البرامج والأداء وتم تطبيقها على بعض الوزارات والدوائر الحكومية كخطوة تجريبية، وسبق ذلك دراسة استكشافية لمعرفة مدى إمكانية التطبيق، وفي عام 2000 تم إعداد الموازنة لكل الدولة حسب أسلوب البرامج والأداء، غير أنها لم ترق إلى مستوى تجارب الدول الأخرى، ويعود ذلك إلى الكثير من المعوقات التي اعترضتها.

ورغم أن التجربة الأردنية تعتبر محدودة في هذا المجال، إلا أنها كانت تجربة مفيدة للقطاع الحكومي في تعزيز خبرته في هذا المجال والوقوف على المتطلبات العملية التي يجب أن تؤخذ في الاعتبار لنجاح أي إصلاح وتحديث موازني، خاصة فيما يتعلق بالإعداد والتنفيذ وأهم تلك الصعوبات ما يلي (عبد الكريم، 2000م، ص. 27-29):

- غياب التخطيط طويل الأجل الذي يسمح بصياغة الأهداف العامة التي تشتق منها مختلف برامج وأنشطة الحكومة وتنسجم معها.

- الحاجة إلى نظام معلوماتي متطور في الدوائر الحكومية الأردنية يتسم بالكفاءة والفعالية اللازمتين لتطبيق هذا النوع من الموازنات (Jaradat, 2010, p. 5).

- غياب نظام لمحااسبة التكاليف في الجهاز الحكومي الأردني.

- الحاجة إلى الكوادر المؤهلة والكفاءات المهنية من محاسبين ومحللين ماليين في الجهاز الحكومي.

- صعوبة وضع مؤشرات واضحة للأداء ووحدات لقياس الأنشطة الحكومية بدقة.

- التداخل وغياب التنسيق وازدواجية العمل في بعض الوزارات أو الدوائر الحكومية.

- غياب الرقابة الفعالة على جميع أنشطة الحكومة وأنشطتها الواسعة.

- التداخل وغياب التنسيق بين أجهزة الرقابة أدى إلى ازدواجية عملها.

- صعوبة توزيع تكلفة الأفراد الذين يقومون على خدمة عدد من عناصر البرامج.

- عدم موثوقية وفاعلية مختلف التقارير الدورية، الصادرة عن الأجهزة الحكومية.

3 - التجربة اللبنانية في تطبيق موازنة البرامج والأداء

اقتصرت التجربة في لبنان، لتاريخه، على إطلاق تجربة ريادية في وزارة التربية والتعليم العالي في العام 2007 لتقوم بتحضير موازنتها في إطار متعدد السنوات مع إعادة هيكليّة هذه الموازنة على هيئة برامج، على أن يتم تطوير هذا الاختيار في مراحل لاحقة ليشمل عدداً أكبر من الوزارات.

تقرّر اختيار وزارة التربية والتعليم العالي كنموذج لعدّة أسباب، أهمّها أنّ الوزارة كانت قد وضعت الإستراتيجية الوطنيّة للتربية والتعليم. كما أنّ الوزارة تملك خطة عمل مفصلة لاستراتيجية إصلاح القطاع التربوي. وكانت الوزارة قد وضعت نظاماً شاملاً ومتقدماً للتخطيط المالي يتيح تحديد تكاليف المبادرات الجديدة والمترتبات الماليّة وغير الماليّة للخدمات المتوافرة حالياً في كلّ القطاعات التربويّة، الخاصّة منها والرسميّة، كما العامّة والمهنيّة تتيح رصد المؤشّرات المرتبطة بالإنفاق ورصد النتائج التربويّة وتأثير الإنفاق التربوي عليها (نجلاء نخلة، د.ت، ص. 41).

وفي إطار التوجّه نحو موازنة أكثر شفافية تُمكن من قياس فاعليّة ومستوى إنتاجيّة الإدارات العامّة في تحقيق الأهداف المقرّرة في سياق السياسات العامّة، وكذلك قياس مدى مواءمة هذه الأهداف مع الأولويّات الوطنيّة طُرحت أهميّة الانتقال إلى أسلوب جديد في تحضير الموازنة، والمتمثّل في موازنة البرامج والأداء، عبر اعتماد وزارة التربية والتعليم العالي لتجربة تطبيق هذا الأسلوب من الموازونات، على أن يتمّ توسيعه لاحقاً لاعتماده في باقي الوزارات، ولتأمين البيئة الملائمة لهذه الموازنة وتمّ اتخاذ عدّة تدابير على صعيد الهيكلية التنظيميّة (ديب، 2023).

قامت الوزارة بنشر ثقافة الأداء وقامت بتأليف لجنة مكتبية عملت على عقد اجتماعات أسبوعيّة، وخضعت لعدّة ورش عمل وحلقات تدريب حول موازنة البرامج والأداء حيث تمّ إعداد تقارير ليطمّ عرضها في ما بعد على الأشخاص المسؤولين والمتبليّغين لسير العمل في وزارتيّ التربية والماليّة. جرى إعداد موازنة ظلّ، وظلّت موازنة البنود هي المعتمدة رسمياً، كما جرى تدريب أفراد من مختلف الوحدات في الوزارة وشرحت هذه اللجنة نموذج الإطار المتوسط الأمد للنفقات لجميع إدارات الوزارة (نجلاء نخلة، د.ت).

وضمن ذلك نظّم المعهد المالي- معهد باسل فليحان المالي والاقتصادي حلقة عن "تجربة موازنة البرامج والأداء في قطاع التعليم في لبنان"، وذلك بالتعاون مع المؤسسة الدولية للإدارة والتدريب ومعهد العلوم السياسية في جامعة القديس يوسف وبدعم من الوكالة الأميركية للتنمية الدولية و"أميديست". وتأتي هذه الحلقة الثالثة ضمن سلسلة من الحلقات الصيفيّة الأسبوعيّة بعنوان "مواكبة تحديات الإصلاح في آلية الموازنة العامة في لبنان".

وتسعى وزارة التربية جاهدة إلى تطبيق الإستراتيجية الوطنيّة للتربية وإلى اعتماد التوجهات الدولية في هذا المجال، مشيراً إلى أنه ضمن إطار إصلاحات وزارة المال على مستوى السياسة الماليّة، تعمل وزارة التربية والتعليم العالي من خلال مشروع الإنماء التربوي وبالتعاون مع وزارة المال والبنك الدولي، على تطوير مشروع موازنة مبنية على الأداء والبرامج ضمن الإطار المتوسط الأمد للنفقات، حيث أخذت الوزارة على عاتقها هذه المحاولة من خلال إعداد موازنة ظلّ تأخذ في الاعتبار البعد الجديد للإنفاق علماً أن الموازنة المعتمدة رسمياً لا تزال هي موازنة البنود، موضحاً أن موازنة الأداء والبرامج تختلف عن الموازنة التقليدية بأن الأولى تركز على نتائج صرف الأموال العامة وليس على كمية الأموال العامة المخصصة للصرف.

كان من خصائص موازنة الأداء والبرامج تسليط الضوء على أهداف معينة ضمن الأهداف العامة وتخصيص الأموال لتحقيق هذه الأهداف، والاستعانة ببيانات ومؤشرات الأداء التي تساعد على المقارنة بين التقدم الفعلي والمتوقع، وتأمين التقويم الدوري للبرامج وإمكان تكيف هذه البرامج وتعديلها لإغلاق الثغر الملحوظة، على اعتبار أن الموازنة المبنية على الأداء والبرامج تهدف إلى المساعدة في تحديد الأهداف وسبل تحقيقها ضمن مخطط استراتيجي طويل الأمد، والى تعزيز المساءلة.

كما أن الموازنة تساعد على وضع معايير محددة لقياس الأداء، وعلى إجراء قراءة دقيقة لمؤشرات الأداء، ما يحسن صناعة القرار لتطوير الخدمات وذلك عبر تحديد الأهداف ومراقبة فاعلية الخدمات المقدمة.

ان مقومات نجاح هذه المبادرة في وزارة التربية، تلخصت في إشراك كافة الأطراف المعنية في وزارة التربية في تقدير الحاجات والإنفاق، والتواصل مع الإدارات الأخرى في البرامج المشتركة، ومراجعة بناءً ونقدية لإدارة المرافق العامة، والحض على التخطيط وعلى وضع الأهداف والأهداف التفصيلية والبرامج والمؤشرات وما يليه من قياس الأداء.

اعتمدت وزارة التربية على الموازنة المبنية على البرامج في تجربتها، وراعت في تبويبها هيكلية وزارة التربية والتعليم العالي فتضمن 4 برامج أساسية: هي برنامج إدارة وتنظيم الوزارة، وبرنامج التعليم العام، وبرنامج التعليم العالي وبرنامج التعليم المهني والتقني. وهذه البرامج الأساسية تم تقسيمها إلى فرعية.

أن تجربة الإصلاح في موازنة التربية هي جزء من مشروع إصلاح المالية العامة الذي تنتهجه وزارة المال، حيث أن الهدف العام لتقدير الإنفاق على أساس البرامج ليس بالضرورة تأمين الوفر بل اعتماد منحى جديد في الإنفاق، على أساس الأولوية والحاجات.

نشير الى ان الموازنة اليوم في لبنان لا تعكس الدور الأساسي المفترض لها، فهو ترجمة سياسة الحكومة الاقتصادية، بالوقت الذي لبنان فيه بحاجة إلى اعتماد التوقعات الاقتصادية والمالية للحكومة كأساس في تحديد البرامج وأولوياتها والسقوف المخصصة لها. في حين أن موازنة البرامج هي أداة لتحديد أولويات الإنفاق وهي أساسية للرقابة والمساءلة والشفافية ويمكن في حال اعتمادها أن تساهم في كسب ثقة الجهات الدولية والحصول على موارد جديدة ("تجربة موازنة البرامج والأداء في قطاع التعليم في لبنان"، 2008).

يعترض تحضير الموازنة في وزارة التربية والتعليم العالي، كما بقية الوزارات، عدّة مشاكل أبرزها: الإخلال بمبادئ الموازنة العامة، وعدم إعطاء وظيفة محدّدة للاعتماد، إضافة إلى عدم وجود تصنيف فعلي ودقيق للموازنة يتناسب مع حاجات الإدارة، وعدم رصد اعتمادات في الموازنات لدعم التعليم والتربية، فضلا عن عدم مشاركة المديرية في تحضير موازناتها.

ونظرا إلى صعوبة وبطء وتيرة تعديل القوانين في لبنان، صمّمت موازنة البرامج والأداء في وزارة التربية والتعليم العالي ضمن آلية مؤقتة لا تتطلب تعديلات قانونية، ولكنها تحسّن كثيرا عملية تحضير الموازنة على كلّ المستويات. وتنطلق هذه الآلية من ضرورة إشراك كلّ المعنيين في عملية تحضير الموازنة، فلا ينحصر دور الوزير في الموافقة على الموازنة بعدما يتمّ تحضيرها من قبل دائرة المحاسبة، بل يتبنّى شخصياً إطلاق عملية التخطيط وتحديد التوجّهات العامة للموازنة. أمّا مديريّات الوزارة، فتقوم بدورها بوضع الأهداف وتتبنّى عمليّة التخطيط المتوسّط الأمد؛ وبذلك تساهم بدعم عمليّة مناقشة موازنة الوزارة مع وزارة الماليّة. أمّا دائرة المحاسبة، فلا تعدّ الموازنة منفردة بل تعمل على التنسيق بين مختلف المديرية، وتساهم فعلياً في عملية التخطيط. وبذلك، مع مرور الوقت، تركز عمليّة وضع الموازنة على التخطيط والمؤشرات، وليس على أرقام الموازنة فقط.

تبقى الماليّة العامّة في لبنان بعيدة عن تحقيق بعض الشّروط الواجب تنفيذها، ويبقى الإصلاح المالي هو الحلّ الأوحد في سبيل تحقيق النّمو الاقتصادي. لذا، يتعيّن على المسؤولين أن يوحّدوا حسابات الدّولة، وأن يحضّروا مشاريع جاهزة من شأنها أن

تدفع عجلة التنمية في أوقات الانكماش، وأن يوقروا الوسائل المالية لتمويل المشاريع، وألا يتغاضوا عن إقرار الموازنة، ذلك بأن التوقف عن إقرارها أدى في السنوات الأخيرة إلى غياب الإدارة المحاسبية وضرب الدستور اللبناني عرض الحائط (قرم، دت، ص. 11).

3. الخاتمة:

نخلص مما تقدم أن الموازنة العامة للدولة تمثل بيان تفصيلي يوضح تقديرات إيرادات الدولة ومصروفاتها معبراً عن ذلك في صورة وحدات نقدية تعكس في مضمونها خطة الدولة لسنة مالية مقبلة. وهذا البيان يتم اعتماده من قبل السلطة التشريعية في الدولة. وإن موازنة البرامج والأداء باتت حاجة ملحة يقتضي اعتمادها وتطبيقها في معظم الدول أسوة بالدول التي أتينا على ذكرها اعلاه.

تناولت الدراسات والتجارب السابقة العديد من الموازنات المتعلقة بطبيعة موازنة البرامج والأداء وخصائصها من خلال إبراز أهميتها ودورها في إحكام الرقابة على جميع النفقات، وترشيدها بأساليب حديثة؛ حيث اعتبرت هذه التجارب أن هذا الأسلوب يشكل بداية واضحة في تطوير الأداء المالي، وقد جاءت بعض تجارب ودراسات الدول بالتحليل والمناقشة لأبعاد وأهداف وأغراض موازنة البرامج والأداء والهدف من تطبيقها، كما تناولت تجارب دول أخرى موضوع موازنة البرامج والأداء من خلال القطاعات العامة والحكومية المختلفة والخاصة أيضاً ومدى تأثير ذلك النوع من الموازنات عليها.

من خلال ذلك لا بد أن يكون هناك بعض المقومات لإنجاح تطبيق موازنة البرامج والأداء من أجل تطوير الموازنات وتحسين عمليات التنمية والإنفاق لذلك لا بد من ذكر بعض هذه المقومات وهي كالتالي:

- الاعتماد على التخطيط الاستراتيجي وتحديث اللوائح والقوانين الخاصة بالموازنة العامة حتى تتسجم مع هذا الأسلوب، وأن تقوم كل وزارة بتصميم رؤية استراتيجية لتوضيح الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها.

- تقسيم البرامج إلى مشاريع أو برامج فرعية بحيث تقوم كل وزارة بحصر أنشطتها بحيث يتم تجميع الأنشطة المتشابهة في برامج أساسية وفرعية ويتم وضع الأهداف لكل برنامج أساسي أو فرعي، وأن تتناسق هذه الأهداف مع الرؤية الاستراتيجية للوزارة، مع العلم أن النشاط عبارة عن برنامج رئيسي أو فرعي، وبلوغ المنتج النهائي الذي يمثل نقطة الارتكاز بالنسبة للإدارة (زياد، دت، ص. 4).

- وجود نظام محاسبة ومحاسبة مسؤولية، وهذا الأمر يتطلب مقاييس للأداء من أجل مساعدة الإدارة على إحكام الرقابة على أنشطة البرامج، وتقييم فاعليتها، ويتم ن خلال مراكز المسؤولية تحديد البرامج سلبية الأداء مما يساعد في اتخاذ قرارات تصحيحية في إلغائها أو دمجها مع برامج أخرى (عبد الكريم، مرجع سابق، ص. 10).

- وجود نظام محاسبة تكاليف من أجل حصر تكاليف كل برنامج بالتفصيل، بحيث يتم تقسيم الأنشطة إلى مراكز مسؤولية، وأن يتم من خلال هذا النظام التحول من التبويب الإداري إلى تبويب التكاليف حسب البرنامج أو النشاط.

- مكنة أنشطة الوحدة وإنشاء قاعدة للبيانات

- تنمية وتأهيل الموارد البشرية حتى تكون قادرة على استيعاب هذا الفكر والعمل بصدق وإصرار على التنفيذ وتلافي أية صعوبات والقضاء على أية معوقات تعترض التنفيذ.

- تحديد الأنشطة والمهام والإجراءات اللازمة لتحقيق كل هدف ويتم ذلك طبقاً لتوقعات العاملين ووفقاً لمعدلات أدائهم (معايير أداء).

- تحديد معايير ومعدلات أداء مالية وغير مالية لقياس مدى التقدم والإنجاز الفعلي طبقاً للبرامج المحددة، وذلك حتى يمكن قياس مدى النجاحات التي تحقّقها المؤسسة نحو تحقيق أهدافها، مما يستلزم تصميم نموذج لقياس الأداء يتضمن مقاييس للكفاءة والفعالية، وزمن الإنجاز، والنتائج والجودة ويتطلب ذلك مشاركة العاملين في تحديد توقعاتهم لمستويات أدائهم لأنشطتهم ومهامهم (Nemec & Grynchuk, 2017, p. 16).

- تحديد البرامج الزمنية لأداء كل نشاط لتحقيق المخرجات ومتابعة التنفيذ وتقييم الأداء طبقاً للبرنامج الزمني وذلك في ضوء مقاييس ومعايير الأداء وفي ظل مفهوم أن موازنة الأداء تمثل برنامج عمل محدد، ولمتابعة هذا الإنجاز يتطلب الأمر قياس الأداء الفعلي ومقارنته بمعايير ومعدلات الأداء كما حددت في برنامج العمل، لاستخراج الاختلافات أو الانحرافات واتخاذ ما يلزم من قرارات تصحيحية (تغذية عكسية) (Robinson, 2013).

تعتبر هذه المقومات ضرورة من أجل إنفاذ موازنة البرامج والأداء وركيزة من أجل نجاح تطبيقها والوصول إلى الأهداف المرجوة لكل دولة التي تسعى لاعتمادها، إلا أنه قد تطرأ على تطبيق موازنة البرامج والأداء بعض الصعوبات التي قد تواجهها الدول لا بد من التطرق إليها. تتمثل الصعوبات التي تواجه تطبيق موازنة البرامج والأداء بما يأتي:

- صعوبة تحديد الأهداف لجميع الأجهزة الحكومية تحديداً دقيقاً وخصوصاً الوحدات الصغيرة منها.
- صعوبة وحدات الأداء للنشاط الإداري، إذ تفتقد بعض هذه الأنشطة إلى وجود مقاييس مادية ملموسة لقياس الأداء أو مدى الإنجاز مثل الأمن والعدالة والدفاع (التي تشكل الحجم الأكبر من ضمن الموازنة) يكون من الصعب تحديد وحدات الأداء الخاصة بها وقياسها.

- ضعف الكادر الإداري والمحاسبي العامل في الوحدات الحكومية لمواكبة عملية تطبيق هذا النوع من الموازنات

- ارتفاع تكاليف تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء وخاصة في الوحدات الحكومية الصغيرة.

- يتطلب تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء كميات كبيرة من البيانات المحاسبية والمالية التي قد تؤخر عملية إعداد الموازنة.

- عدم ملائمة الهياكل الإدارية للوحدات الحكومية لتطبيق هذه الموازنة إذ تتداخل البرامج والأنشطة بين عدد كبير من الوحدات.

(إسماعيل حسين، 2004، ص. 8)

لما كان من الصعب تطبيق موازنة البرامج والأداء في القطاع العام في البلدان النامية في السنوات الماضية فهذه الموازنة يمكن أن تقبل للعديد من الأسباب لكن لا بد أن تنجح عندما تُنظّم الشروط الإدارية لها على وجه التحديد الحكومات لا تتمكن من وضع موازنة النتائج ما لم تدير موازنة للنتائج، الموازنات تتضمن معايير وتقاليدها وثقافة وممارسات وعلاقات الإدارة في الوحدات الإدارية الحكومية وطريقة إدارة الموازنة الحكومية هي السبب في تحديث ممارسات الإدارة لإصلاح الموازنة هذا يمكن أن يوضح لماذا الموازنة التقليدية دامت لقرون في الحقيقة نظام الإدارة العامة نظام تقليدي يُدير المدخلات وبالتالي فإن موازنة البنود تُخصّص الموارد للمدخلات وتبعاً لذلك مادام يوجد نظام تقليدي فموازنة البنود تكون أكثر ملاءمة وبالتالي فإن التغيير من موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء يتطلب تغييراً موازياً في نظام الإدارة العامة بما أن الموازنة سعت على الإدارة من أجل النتائج والتي تنطلق من التركيز على النتائج وتحقيق مراقبة المدخلات المركزية.

فالتركيز على النتائج يعني باختصار التركيز على الأداء حيث الكفاءة والفاعلية بدل من الإمتثال للقواعد واللوائح والربط بين الموارد والنتائج صُممت الإدارة من أجل النتائج على التركيز على النتائج المُسلّمة وبدرجة أقل على العملية الداخليّة، بالإضافة إلى ذلك تتطلب الإدارة القائمة على النتائج تغيير نظام المحاسبة في الوحدات الادارية الحكومية لمحاسبة المدراء عما يفعلون وليس كيف تفعل ذلك ومع ذلك التطبيق الفعّال لنظام الإدارة من أجل النتائج يحتاج الى تعريف النتائج سواء من حيث المخرجات أو النتائج وبعبارة أخرى عن أي نوع من النتائج سيكون المدراء العامين مسؤولين، وتعرّف المخرجات بأنها السلع والخدمات المنتجة من قبل مدراء الدوائر أو الموردّين أمّا النواتج أو النتائج فهي مخرجات الأنشطة الحكومية، في الحقيقة التمييز بين المخرجات والنواتج حرج بالنسبة لمفاهيم الإعتمادات المالية والمحاسبية السبب الرئيسي لذلك هو أنّ المخرجات أسهل في القياس من النواتج أو النتائج وأسهل في تحميل المدراء مسؤولية السلع والخدمات المُنتج عليها (المخرجات)، بالإضافة الى التركيز على النتائج يتطلب تقليل الرقابة الداخليّة على المدخلات.

يرتكز نظام الإدارة على النتائج على مبدأ بسيط هو أنّ المدراء لا يُمكن أن يكونوا مسؤولين عن النتائج إلا إذا كان لديهم حرية التصرف أي الإنفاق أو التوظيف ضمن الموازنة وإختيار أماكن مكاتبهم ومشترياتهم علاوة على ذلك تقليل الرقابة المركزية لتمكين المدراء للعمل في وحداتهم بأقصى فاعلية مُمكنة حيث لم يعد يُمكن أن يزعموا أنّ الأداء السيء يرجع إلى حقيقة أنّهم ليسوا أحرار في إختيار الأكثر كفاءة من المدخلات في تحقيق النتائج المطلوبة (حوراء خليل، مرجع سابق، ص. 675).

استنادا لما سبق نستخلص أن موازنة البرامج والأداء قد حظيت باهتمام كبير من جميع الدول، على الرغم من الصعوبات والمشاكل التي تواجهها، هادفين لتحسين الموارد المالية والإنفاق العام لما لها من دور متميز في تحقيق متطلبات التنمية المستدامة للاستفادة من الإمكانيات المادية والبشرية، مما يساهم في تطور الاقتصاد.

1.3. التوصيات:

نتيجة لأهمية الموازنة العامة اقتصادياً واجتماعياً وحتى سياسياً فقد شهدت العقود الماضية من القرن المنصرم العديد من المحاولات لتطوير طرق اعدادها لمعالجة أوجه القصور والثغرات في أنواع الموازونات العامة التي سبقتها وبالتالي فإن المحاولات المستمرة لتطوير الأساليب المعتمدة في اعداد الموازنة العامة أفرزت مختلف الاتجاهات الحديثة في إعداد الموازنة العامة عبر الزمن، وساهمت في إيجاد حلولاً للكثير من المشاكل المالية، أهمها ندرة الموارد والاستغلال الأمثل للموارد المتاحة، كما مكنت هذه الأساليب من فرض رقابة على مختلف مراحل الموازنة، بدءاً من الإعداد مروراً إلى التنفيذ وصولاً إلى التقييم والرقابة، إضافة إلى ذلك مكنت هذه الاتجاهات الحديثة من الربط بين الخطط الاستراتيجية طويلة الأمد وبين أهداف الموازنة السنوية المقرر تنفيذها.

نرى في هذا الإطار ضرورة العمل على إعداد موازنة عامة تتضمن رؤية اقتصادية وبرنامجاً إصلاحياً وبالتالي الانتقال من موازنة البنود والاعتمادات إلى موازنة البرامج والأداء التي تعتمد على تقسيماً ووظائفياً وفق المهام التي تندرج ضمنها البرامج للوصول الى إحلال وتكريس مبدأ الشفافية والمصداقية وحسن الأداء والدقة والصدق في عمليتي إعداد وتنفيذ الموازنة فضلاً عن موجب المساءلة والمحاسبة الأمر الذي من شأنه أن يعزز دور مجلس النواب لجهة أن تصويته على الموازنة يقضي بمراقبة فعلية لأعمال الحكومة التي تفترض التثبيت من تحقيق النتيجة بدلاً من التصويت على الوسيلة الممنوحة لها مع ما سنتبعه ذلك من المساءلة السياسية السنوية طرح الثقة بالحكومة المتقاعسة عن تنفيذ برنامجها او الوزير المقصر في أداء مهامه وواجباته.

وبالتالي نرى العمل للانتقال تدريجياً إلى موازنة البرامج والأداء التي تُعتبر أكثر شفافية ولها القدرة على قياس فاعلية ومستوى إنتاجية الإدارات العامة في تحقيق الأهداف المُقرّرة في سياق السياسات العامة، وكذلك قياس مدى مواءمة هذه الأهداف مع الأولويات الوطنية وتحقيق الأهداف الإستراتيجية للدولة.

علمًا أن عملية إعداد موازنة البرامج والأداء تستغرق وقتاً وجهداً أطول من الموازنة التقليدية أو موازنة البنود، لكن ذلك لا يعدّ في الحقيقة عقبة تحول دون إعدادها وتطبيقها كونها تتمتع بمميزات عدّة من أبرزها ميزة المرونة، وعملياتها عادة ما تكون مركزة وتسعى إلى تخفيض التكاليف عدا عن أسلوب تنفيذها يتسم بالدقّة ومن ثمّ تعدّ أداة لتقييم الأداء والتخطيط المالي للوحدات الحكومية وكذلك تقويم أداء الإدارات الحكومية والعاملين فيها. ويعزّز من أصول المساءلة المالية ويُساعد الحكومة على الالتزام بأهداف مالية تُسهم في تحقيق الاستقرار الاقتصادي والمالي.

وبالتالي نشدد على أهمية التحول التدريجي إلى موازنة البرامج والأداء على أن يساهم ذلك في عملية إصلاح المالية العامة ونذكر إن بإمكان هذا التحول وضع الإدارة العامة على طريق الحداثة والتطور والشفافية والمساءلة والمحاسبة والقدرة على التنمية والمنافسة بين الدول. كما خلص البحث إلى أن موازنة البرامج والأداء تمثل أداة إصلاحية حيوية لأنظمة المالية العامة شرط توفر بيئة مؤسسية داعمة، وبنية تحتية معلوماتية، وكوادر مؤهلة، وإرادة سياسية واضحة.

4. المصادر والمراجع

1.1.4 المراجع باللغة العربية:

1.1.1.1 النصوص القانونية:

قانون المحاسبة العمومية الصادر بالمرسوم الاشتراعي رقم 14969 تاريخ 1963/12/30 وتعديلاته.

قانون تنظيم ديوان المحاسبة الصادر بالمرسوم الاشتراعي رقم 82 تاريخ 16 أيلول سنة 1983 وتعديلاته.

2.1.4 الكتب القانونية والرسائل:

البستاني، اسكندر. (بدون تاريخ). سلسلة النوعية المالية والضريبية: موازنة المواطنة والمواطن. بيروت، لبنان: وزارة المالية، معهد باسل فليحان.

جامعة كركوك. (2021). الآثار الاقتصادية لتفعيل سياسات التحول إلى موازنة البرامج والأداء في العراق. مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية، 11(1).

حسين، إسماعيل. (2004). موازنة البرامج والأداء: المفهوم، الفلسفة، والأهداف. ملتقى موازنة البرامج والأداء في الجامعات العربية، دمشق، سوريا.

ديب، بولين. (2016). فعالية رقابة ديوان المحاسبة الإدارية المسبقة في إطار المحافظة على المال العام (رسالة ماجستير). كلية الحقوق، جامعة الحكمة، بيروت، لبنان.

عبد الرحمن، جليلية مصطفى، & أحمد، إيمان غانم. (2014). استخدام موازنة البرامج والأداء: نموذج تطبيقي في معهد الإدارة. مجلة التقني، 27(5)، 126-125.

البدور، جمال. (2004). منهجية ومراحل تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات. بحث مقدم إلى ملتقى الجامعات العربية، دمشق، سوريا.

قرم، جورج. (بدون تاريخ). الموازنة العامة: أداة لتحديث الدولة. دراسة منشورة على الرابط:

<http://www.institutdesfinances.gov.lb/publication>

عثمان، حسن زكي أحمد. (بدون تاريخ). تطوير موازنات الوحدات الحكومية الفلسطينية بأسلوب موازنة البرامج والأداء. جامعة القاهرة، كلية التجارة، مصر.

القوات اللبنانية. (2008، 25 تموز). حلقة عن "تجربة موازنة البرامج والأداء في قطاع التعليم في لبنان". Lebanese Forces.

متاح على: <https://www.lebanese-forces.com>

خليل، حوراء إحسان. (بدون تاريخ). إمكانية تطوير موازنة البرامج والأداء في الوحدات الإدارية الحكومية وفقاً لإطار مقترح. [مرجع سابق].

نهر، رمزي. (1996، تموز). قوانين البرامج. القضاء المالي. مجلة نصف سنوية تصدر عن ديوان المحاسبة، العدد الثالث. زياد، طارق حسين. (بدون تاريخ). الانتقال من موازنة البنود إلى موازنة البرامج ومحاولة إدماج قضايا النوع الاجتماعي في الموازنة العامة الفدرالية. العراق: وزارة التخطيط، مركز التدريب والبحوث الإحصائية، الجهاز المركزي للإحصاء.

الشمراي، سوسن. (2020). موازنة البرامج والأداء. مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية.

عبد الكريم، نصر. (2001). تقسيم جهود السلطة الوطنية الفلسطينية للتحويل إلى موازنة البرامج. (ص. 26-27). رام الله، فلسطين: معهد أبحاث السياسات الاقتصادية الفلسطيني (MAS).

عطية، عادل. (2020). أساليب إعداد وتنفيذ الموازنة العامة للدولة: دراسة مقارنة. مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، 425-415، (2)8.

حسن، عقيل، عبد اللطيف، ناصر، & قاسم، محمد. (2023، كانون الثاني). دور الموازنات في تفعيل الرقابة وتقييم الأداء في الجامعات الحكومية العراقية. مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، 17(1)، 14.

الحو، علاء الدين. (2017، تشرين أول). مدى توافر مقومات تطبيق موازنة البرامج والأداء في الجامعات الحكومية في فلسطين: دراسة حالة جامعة الأقصى (رسالة ماجستير). الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

غنام، فريد أحمد عبد الحافظ. (2009). إطار مقترح لتطبيق موازنة البرامج والأداء في فلسطين. (ص. 66-67). رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

الحسيني، فلاح حسن. (2004، تموز 25-27). التطبيقات الإلكترونية لموازنة البرامج والأداء. ورقة عمل مقدمة إلى ملتقى موازنة البرامج والأداء في الجامعات العربية، دمشق، سوريا.

الكرخي، مجيد. (2015). موازنة الأداء وآليات استخدامها في وضع وتقييم موازنة الدولة (ط. 1). عمان، الأردن: دار المناهج للنشر والتوزيع.

عميرة، محمد سعد. (2002). اقتصاديات دولة الإمارات العربية المتحدة: الإنجازات المحققة والتطلعات المستقبلية. مجلة التعاون الاقتصادي بين الدول الإسلامية.

المنتدى العربي حول "تعزيز الشفافية والحكم الرشيد لتحقيق أهداف التنمية المستدامة". (2023، حزيران 12-14). فعالية انعقدت في القاهرة، جمهورية مصر العربية، تحت شعار: "كلنا شركاء في مكافحة الفساد".
نخلة، نجلاء. (بدون تاريخ). تجربة موازنة البرامج والأداء في وزارة التربية والتعليم العالي - لبنان. (ص. 41). دراسة منشورة على الرابط: <http://www.institutdesfinances.gov.lb/publication>
جاي، هناء أميمة. (2017، كانون الأول). أهمية الإصلاح المحاسبي العمومي من خلال التحول إلى أساس الاستحقاق المحاسبي: تجربة نيوزيلندا والولايات المتحدة الأمريكية. مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد الثامن. بيروت، لبنان: OEB University Publishing.

3.1.4. القرارات القضائية:

التقارير الخاصة الصادرة عن ديوان المحاسبة اللبناني.
مجموعة الآراء الاستشارية والاجتهادات الصادرة عن ديوان المحاسبة اللبناني.

2.4. المراجع باللغة الأجنبية:

- Alaoui Mdarhri, Med Adil, Bousfiha, Yassine, & Lotfi, Bilal. (2010). Les Émirats Arabes Unis, économie de développement (p. 10).
- Schick, Allen. (1999, January–February). Budgeting for the results of development in five industrialized countries. *Public Administration Review*.
- Shich, Allen. (2007). Performance budgeting and accrual budgeting: Decision rules or analytic tools? *OECD Journal on Budgeting*, 7(2), 122.
- Fölscher, Alt (n.d). Country experience with program and performance budget reforms: 6 mini case studies. Paper presented at the 8th Annual Seminar: Moving Towards Performance Budgeting.
- Shah, Anwar. (2007). Budgeting and budgetary institutions (p. 143). Washington, DC: The International Bank for Reconstruction and Development, The World Bank.
- Sabluyrolles, Brigitte. (2008). La budgétisation par la performance en France: Bilan et perspectives. *Presupuesto y Público*, 51, 272.
- Grizzle, Gloria A., & Pettijohn, Carole D. (2002). Implementing performance-based program budgeting: A system dynamics perspective. *Public Administration Review*, 62.(1)
- Richardson, H. R. (1996). Opening and balancing the books: The New Zealand experience (Occasional Paper No. 3, p. 5). New York: Public Sector Committee, International Federation of Accountants.

- Jaradat, Hamzeh. (2010, October 31–November 1). Jordan's economy crisis, challenges & measures (p. 5). Paper presented at the 3rd Annual Meeting of Middle East and North African Senior Budget Officials (MENA-SBO), Dubai, United Arab Emirates.
- Nguyen, Hoang-Phuong. (2007). Performance budgeting: Its rise and fall (MPRA Paper No. 9415, p. 92). Munich: Munich Personal RePEc Archive.
- Verdier, Jean-François. (2013, October). Comment la nouvelle loi des finances (LOLF) a modernisé la fonction publique en France. Journal ASSADISSA, 4, 95.
- Nemec, Juraj, & Grynchuk, Nataliia. (2017). Performance budgeting: Capacity building of NAPA for open local governance (p. 16).
- Gayithri, K. (2015). Performance-based budgeting: Subnational initiatives in India and China (Working Paper Series, p. 1).
- Shea, Robert J. (2008). Performance budgeting in the United States. OECD Journal on Budgeting, 8(1), 2.
- Robinson, Marc. (2013). Program classification for performance-based budgeting: How to structure budgets to enable the use of evidence. Washington, DC: World Bank Publications.
- Ma-Dupont, Virginie. (2017, May). Nouvelle-Zélande: « Better Public Services », un exemple réussi de modernisation de l'administration. Note réactive, 93, 1-2.

Codes:

Loi organique n° 2001-692 du 1er août 2001 relative aux lois de finances.

جميع الحقوق محفوظة © IJRSP (2025) (الدكتورة/ بولين ديب).

تُنشر هذه الدراسة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي (CC BY-NC 4.0).

This article is distributed under the terms of the Creative Commons Attribution-Non-Commercial 4.0 International License (CC BY-NC 4.0).

Doi: doi.org/10.52133/ijrsp.v6.70.1