

إتجاهات جديدة في الميزانية العامة

د. محمد مفتاح بيت المال *

مقدمة:

التخطيط لكيفية تخصيص الموارد الاقتصادية بين مختلف الأنشطة وكذلك التأكد من الاستخدام السليم لهذه الموارد يعتبر من الأشياء الضرورية أيضا. وكنسجة لهذا القصور في الميزانية العامة التقليدية، حدثت عدة تطورات في نظام الميزانية العامة في الدول المتقدمة — وخاصة الولايات المتحدة الأمريكية — كان لكل منها اثره على إتجاهات الميزانية العامة. والهدف الرئيسى من هذا المقال هو التعرض لهذه الإتجاهات الجديدة عن طريق دراسة مراحل تطور الميزانية العامة في الدول المتقدمة.

مراحل تطور الميزانية العامة:

لقد حدث أول تغيير أساسي في نظام الميزانية بالولايات المتحدة الأمريكية سنة ١٩٢١م، عندما صدر قانون الميزانية والمحاسبة في تلك السنة (٣). وبعد الحرب العالمية الثانية، وفي سنة ١٩٥٠ حدث التغيير الثانى في نظام الميزانية عندما بدأت الحكومة الأمريكية في تطبيق نظام جديد للميزانية أطلق عليه «ميزانية الأداء Performance Budget» يهدف الى زيادة الاهتمام بالوظيفة الادارية للميزانية عن طريق كفاءة الاداء.

ولقد بدأت المرحلة الثالثة والاحيرة من مراحل تطور الميزانية العامة في الولايات المتحدة الأمريكية في سنة ١٩٦١م عندما بدأ تطبيق نظام جديد للميزانية أطلق عليه «ميزانية التخطيط والبرمجة Planning-Programming-Budgeting System (PPBS)» والذي يسعى لخدمة أهداف التخطيط بالإضافة الى عدم إغفال هدف الميزانية في تحقيق الرقابة المالية ورفع كفاءة الاداء.

أما في بريطانيا فكان التركيز على إتجاهين، التخطيط طويل الاجل long-range planning ومراجعة وتحليل البرامج Programme Analysis and Review

تعتبر الميزانية العامة الأداة الرئيسية للتخطيط المالي في أي دولة من دول العالم حيث أنها تعبر بالأرقام عن الخطط الاقتصادية والاجتماعية المختلفة للدولة. وعن طريق الميزانية العامة تستطيع الدولة الرقابة والتحكم في حجم ونوع الإيرادات والنفقات العامة.

وتخدم الميزانية العامة ثلاث وظائف أساسية هي وظيفة الرقابة المالية ووظيفة الرقابة الادارية، ووظيفة التخطيط (١).

تهدف الرقابة المالية الى التأكد من أن الاموال العامة قد أنفقت في الغرض الذي خصصت من أجله وأنه لا يوجد تجاوزات في الصرف من المبالغ المعتمدة. وتهدف الرقابة الادارية الى تحقيق أكبر قدر من الكفاءة عند القيام بالأنشطة العامة المختلفة عن طريق الاستخدام السليم للموارد الاقتصادية المتاحة. أما الغرض الرئيسى من وظيفة التخطيط فهو العمل على الربط بين الأهداف والمصادر المتاحة من أجل الوصول الى النتائج المرغوبة. وبمعنى اخر فهي تهتم بتحديد أنواع وحدود النشاطات المختلفة التي تسعى الوظيفة الادارية للقيام بها بأكبر قدر ممكن من الكفاءة (٢).

ويعتبر نظام الميزانية الذي يقوم بخدمة الوظائف الرئيسية الثلاث السابق ذكرها نظاما ناجحا. ولكن نجد أن الميزانية العامة التقليدية والتي تطبقها معظم الدول النامية، تركز على وظيفة الرقابة المالية للميزانية فقط. وبالرغم من أن الرقابة الصحيحة على موارد الدولة ونفقاتها تعتبر من الأشياء الهامة والضرورية إلا أن

* أستاذ مساعد بقسم المحاسبة، كلية الاقتصاد والتجارة، جامعة قاريونس، بنغازي، ماجستير في المحاسبة من جامعة تكساس، الولايات المتحدة الأمريكية، دكتوراة الفلسفة في المحاسبة من جامعة آستون، برمنجهام، إنجلترا.

ميزانية الأداء في الإدارات الحكومية في أواخر الخمسينات حيث كانت النتائج غير مرضية، وقد أعتبر عدم التحضير المناسب لادخال مثل هذا النوع وعدم أخذ الظروف الاجتماعية والاقتصادية والسياسية في الحسبان من الاسباب الرئيسية في عدم نجاح تجربة الفلبين في هذا المجال^(٥).

٢- ميزانية التخطيط والبرمجة

Planning-Programming-Budgeting System

من الحقائق المسلم بها أن الموارد الاقتصادية محدودة وأن حاجات ورغبات الانسان غير محدودة ومتجددة. من هذا المنطلق نجد أن مهمة متخذي القرارات المتعلقة باستخدام وتخصيص الموارد الاقتصادية المتاحة هي مهمة شاقة وهامة في نفس الوقت حيث أن الهدف الاساسي هو العمل على إستخدام هذه الموارد بكفاءة وبفاعلية أكبر لاشباع أكبر قدر ممكن من حاجات الانسان. وميزانية التخطيط والبرمجة هي عبارة عن نظام إداري يهدف الى توفير المعلومات والبيانات الضرورية لمتخذي القرارات لمساعدتهم على إتخاذ القرارات المناسبة والتي تسعى الى تحقيق هذا الهدف الاساسي. وعلى الرغم من عدم وجود تعريف محدد لميزانية التخطيط والبرمجة بسبب إختلاف التعريفات التي قدمها الكتّاب، إلا أن أغلب هذه التعريفات تحتوي على ثلاث جوانب رئيسية هي الجوانب الهيكلية والجوانب التحليلية والجوانب المتعلقة بالمعلومات^(٦).

أ - الجوانب الهيكلية

Structural Aspects

تتضمن الجوانب الهيكلية لميزانية التخطيط والبرمجة مرحلتين رئيسيتين، هما مرحلة تحديد الاهداف ومرحلة وضع البرامج المختلفة بناءً على هذه الاهداف على أساس طويل المدى.

وتحديد أهداف أي وحدة إدارية يتم على أساس الغرض من وجودها والغايات التي تسعى لتحقيقها لاشباع حاجيات الافراد، وذلك على ضوء إمكانياتها المتاحة. ويراعى في هذه الاهداف أن تكون واضحة وخالية من الغموض وأن يتم ترتيبها على حسب أهميتها. كذلك يجب تقسيم هذه الاهداف الى أهداف رئيسية وأخرى فرعية وأن تخضع للمراجعة والتقييم الدوري على

(PAR) ولم تقم أي محاولة شاملة لتطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة في كافة الإدارات الحكومية كما حدث في الولايات المتحدة الأمريكية^(٤).

وستعرض في هذه الدراسة الى المحاولات الرئيسية التي قامت من أجل تحسين وتطوير الميزانية العامة. وسيكون التركيز على نظام ميزانية التخطيط والبرمجة PPBS باعتبارها أكثر هذه المحاولات أهمية وكذلك نظراً لما أثاره هذا النظام من جدل حول مدى فاعليته من الناحية العملية كما سيتضح من النقاش فيما بعد.

١- ميزانية الأداء

Performance Budgeting

يهتم نظام الميزانية التقليدي، كما سبق أن أوضحنا بالرقابة المالية على نفقات وإيرادات الدولة ويغفل أهمية الوظيفة الادارية لرفع كفاءة الأداء وكذلك أهمية التخطيط في إستخدام الموارد الاقتصادية المتاحة. ولمعالجة بعض هذه النواقص ظهرت فكرة ميزانية الأداء في الولايات المتحدة الأمريكية في سنة ١٩٥٠. وتهدف ميزانية الاداء الى الاهتمام بوظيفة الرقابة الادارية للميزانية حيث أنها تهتم بكيفية إستخدام الموارد الاقتصادية الاستخدام السليم الذي يؤدي الى رفع كفاءة الأداء وذلك بتحديد عناصر التكاليف المختلفة ووضع مستويات الأداء التغطي لكل نشاط من الأنشطة لكي يتم على أساسها تقييم الأداء الفعلي.

ويطلب إستخدام ميزانية الأداء إعادة تبويب الميزانية على أساس الوظائف والأنشطة الرئيسية والأنشطة الفرعية بدلاً من التقسيم التقليدي للميزانية الذي يتم على أساس التنظيم الإداري. كذلك يحتاج تطبيق هذا النوع من الميزانية الى ضرورة وجود نظام محاسبي سليم وملائم لتوفير البيانات والمعلومات اللازمة. لذلك نجد أن فكرة ميزانية الأداء تكون صعبة التطبيق في معظم الدول النامية نظراً لأن النظم المحاسبية والمالية في هذه الدول تحتوي على الكثير من العيوب لعل أهمها النقص الواضح في العنصر البشري المؤهل في هذا المجال والاستمرار في إتباع الاساليب والاجراءات المالية والمحاسبية التقليدية غير المرنة والتي تحد من فعالية أي محاولة لتحسين وتطوير أسلوب الميزانية العامة. وهذا ما حدث بالفعل في دولة الفلبين التي حاولت تطبيق نظام

ضوء الظروف الجديدة. الوحدة الادارية والتي تشترك في تحقيق نفس الهدف أو المهمة أو التي تعمل من أجل تحقيق أغراض متشابهة.

٢- الفئات الفرعية للبرامج

Program Sub-Categories

وهي تلك التفرعات الموجودة ضمن كل فئة من فئات البرامج وتشتمل على برامج (أو) نشاطات أو عمليات ذات أهداف محددة تساهم في تحقيق الاهداف العامة الموجودة داخل إطار فئات البرامج.

٣- عناصر البرامج

Program Elements

وهي عادة تقسيمات داخل إطار التفرعات الفئوية وتحتوي على منتجات محددة (السلع والخدمات) والتي تساعد على تحقيق أهداف الوحدة الادارية. والجدير بالملاحظة أنه لا يوجد تصميم نمطي واحد للبرامج يناسب كل الوحدات الادارية لأن لكل مصلحة ظروفها وإمكانياتها البشرية والمادية التي تساهم في تحديد نوعية وحجم البرامج، وبصفة عامة نستطيع القول أن نجاح تصميم البرامج، يعتمد الى حد كبير على مدى مرونتها وقابليتها للتعديل لمواجهة أية تطورات أو تغييرات قد تحدث في المستقبل.

ب - الجوانب التحليلية

Analytical Aspects

والمقصود بهذه الجوانب هو تحديد وفحص البدائل المختلفة لتحقيق هدف معين على أساس التكاليف والمنافع بطريقة علمية سليمة. ويمكن تلخيص خطوات تحليل البرامج على هذا الأساس فيما يلي: (٩)

١- التحديد والقياس المنتظم لحاجات المجتمع مع تقييم نظام تخصيص الموارد الحالي.

٢- تحديد كل الطرق البديلة التي يمكن إستخدامها لتحقيق الاهداف المرغوبة.

٣- تقييم مقارن (كمي ونوعي) لحمل التكاليف والمنافع الاجتماعية والاقتصادية لهذه البدائل. وتتطلب مرحلة التحليل هذه إستعمال أسلوب تحليلي أو أكثر للاختيار بين البدائل المختلفة. ويوجد في العادة أسلوبان يمكن إستعمالهما للوصول الى أقل البدائل تكلفة وأكثر منفعة. الأول يطلق عليه «تحليل التكلفة والمنفعة Cost-Benefit Analysis» والثاني

وتعتبر مرحلة تحديد أهداف الوحدة الادارية من أهم مراحل ميزانية التخطيط والبرمجة، إلا أنها ليست بالمهمة السهلة ذلك لأن أهداف وغايات إدارات الخدمة العامة تتميز بالتعقيد وغير متوفرة بسهولة، وتحتاج الى إستخلاصها من مجموعة القوانين واللوائح والمذكرات المنشئة والمنظمة للوحدة الادارية، بالإضافة الى مراعاة القوانين واللوائح المتعددة الاخرى والتي لها علاقة بالوحدة الادارية. وهذا في الحقيقة هو ما أثبتته تجربة تطبيق النظام الجديد في الولايات المتحدة الامريكية حيث كانت صعوبة تحديد وتعريف أهداف الادارات الحكومية من المشاكل الرئيسية التي واجهت المسؤولين هناك عند تطبيق نظام ميزانية التخطيط والبرمجة (٧).

وتأتي مرحلة تصميم ووضع البرامج بعد عملية تحديد وتعريف الاهداف العامة والفرعية لمختلف الادارات والوحدات. وتصمم هذه البرامج على أساس الربط بين الأنشطة والاهداف، وذلك بأن يتم تبويب كل مجموعة متجانسة من الأنشطة لتحقيق هدف رئيسي واحد. ولتحقيق الغرض من التبويب الجديد للميزانية فإنها تقسم الى وظائف Functions وبرامج Programmes وأنشطة Activities. والمقصود بالوظائف هو التقسيم الرئيسي للاهداف العامة المراد تحقيقها، مثل التعليم والصحة والامن، وتوضع البرامج المختلفة لكل وظيفة من هذه الوظائف الرئيسية بناء على أهدافها الرئيسية. فمثلا تقسم وظيفة التعليم الى عدة برامج منها برنامج التعليم الابتدائي وبرنامج التعليم الثانوي وبرنامج التعليم الجامعي وبرنامج البحث العلمي... وهكذا. ويحتوي كل برنامج من هذه البرامج على مجموعة من الأنشطة المتجانسة لتحقيق أهداف البرنامج. فمثلا برنامج التعليم الثانوي يمكن أن يقسم الى أنشطة خاصة بالتدريس وأخرى بالمكتبات وثالثة بالتدريب العملي.. وهكذا.

وكمثال على كيفية تصميم البرامج، فإن مكتب الميزانية الامريكي قد طلب من المصالح الحكومية، عند تطبيق نظام ميزانية التخطيط والبرمجة، الالتزام بالتقسيم التالي: (٨)

١- فئات البرامج

Program Categories

وهي مجموعة من برامج (أو) نشاطات أو عمليات

بدل من البدائل تحدد نسبة المنافع الى التكاليف ويتم اختيار البديل الذي يحصل على أعلى نسبة. ويمكن تقسيم التكاليف والمنافع الى تكاليف ومنافع داخلية Internal Costs and Benefits وتكاليف ومنافع خارجية External Costs and Benefits والنوع الاول هو ما تتكبده الوحدة الادارية من تكاليف وما تحصل عليه من منافع. أما التكاليف والمنافع الخاصة بالاطراف الخارجية فهو ما يقع تحت النوع الثاني. والجدول الاتي يبين أمثلة للتكاليف والمنافع الداخلية والخارجية لاحد برامج النقل: (١١)

الامثلة	لها قيمه سوقيه		ليس لها قيمه سوقيه	
	المنافع	التكاليف	المنافع	التكاليف
داخليه	الوفر في تكاليف التشغيل من خلال تحسين الطريق	تكاليف الانشاء	انخفاض تكاليف الحوادث نتيجة لانشاء الطريق الجديد	خسائر الوقت الضائع للسائقين نتيجة للازدحام
خارجية	ارتفاع قيمة الاراضي المجاورة	انخفاض منسوب المياه نتيجة لتحويلات النهر	اثمو عن طريق إغراء اقامة مشروعات جديده	تلوث الهواء والضوضاء

والبرمجة. وكمحاولة للتغلب على صعوبة قياس الكثير من المزايا في صورة نقدية فإن اسلوب تحليل المنفعة والفاعلية أصبح كثير الاستعمال للاختيار بين البدائل المختلفة. وهذا الاسلوب يقيس الاعمال المنجزه output على شكل وحدات غير الوحدات النقدية مثل عدد الخريجين، وعدد العائلات التي حصلت على مسكن... الخ (١٢).

ويجب ملاحظة أن مثل هذه الاساليب المستخدمة في التحليل هي عبارة عن وسيلة للمساعدة والاسترشاد بها من قبل متخذي القرارات، ولا تغني أبدا عن التقدير الشخصي من قبل هؤلاء للوصول الى القرار الافضل.

ج - الجوانب المتعلقة بالمعلومات

Information Aspects

إن وجود نظام سليم ومتكامل للمعلومات يعتبر أحد العناصر الاساسية والضرورية لتطبيق نظام ميزانية

«تحليل التكلفة والفاعلية Cost-Effectiveness Analysis» ولتطبيق اسلوب تحليل التكلفة والمنفعة يجب معرفة: (١٠)

- ١- أنواع التكاليف والمنافع المختلفة التي يجب أن تتضمنها مرحلة التحليل.
 - ٢- الأسس والمعايير التي يتم بموجبها تقييم وقياس هذه التكاليف والمنافع.
 - ٣- معدل الخصم المستعمل لتحديد القيمة الحالية للتكاليف والمنافع المستقبلية.
 - ٤- القيود القانونية والادارية والمالية المختلفة.
- وبعد الوصول الى مجموع التكاليف والمنافع لكل

ويتضح من الجدول السابق أن كل المزايا والعيوب لاي برنامج من وجهة نظر المجتمع، يجب أن تؤخذ في الحسبان ونجد أن بعض هذه المزايا والعيوب (أو المنافع والتكاليف) قد يكون لها قيمة سوقية أي أن يمكن قياسها في صورة نقدية والبعض الآخر من الصعب جدا قياسها. لهذا السبب نجد أن تطبيق أسلوب تحليل التكلفة والمنفعة قد يصادف بعض المشاكل والصعوبات عند قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية Social Costs and Benefits واحدا البرامج. فمثلا في المثال السابق نجد أنه من الصعوبة بمكان قياس المنافع المترتبة على الانخفاض في تكاليف الحوادث نتيجة لانشاء الطريق الجديد أو قياس تكلفة الضوضاء الناتجة عن وجود هذا الطريق وحيث أن مثل هذه التكاليف والمنافع الاجتماعية تكون جزءا هاما من التكاليف والمنافع لاغلب المشروعات العامة فإن تحديدها ومحاولة قياسها في صورة نقدية يعتبر من أهم وأصعب مراحل ميزانية التخطيط

سنة ١٩٧١م بالتوقف عن تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة في كافة الادارات الفيدرالية. ويمكن تلخيص الاسباب التي أدت الى عدم نجاح هذه التجربة في الادارات المدنية فيما يلي:

- ١- خصائص نظام الحكومة الامريكي من حيث وجود حكومة فيدرالية وحكومات محلية متعددة مما أدى الى وجود إختلاف كبير في القوانين والاجراءات المتبعة والذي ساعد الى حد كبير على عدم فعالية النظام الجديد. كذلك اصرار الكونجرس على ضرورة الاستمرار في تقديم الميزانية بالطريقة التقليدية وعدم الموافقة على التخطيط طويل المدى للنفقات العامة والذي يعتبر أحد الأركان الأساسية لنظام ميزانية التخطيط والبرمجة (١٥).
- ٢- كان للطريقة التي أتبع في إدخال النظام الجديد الى الادارات المدنية الأثر الكبير في عدم نجاح المحاولة حيث أعتبرت هذه الادارات أن هذا النظام الجديد هو نظام دخيل ومفروض عليها من قبل مكتب الميزانية ولم تؤخذ ظروف وقدرات ومشاكل الادارات المدنية في الحسبان وكذلك لم تؤخذ آراء الاشخاص المسؤولين في تلك الادارات (١٦). ولا يخفى مدى أهمية إقتناع وحماس المسؤولين في أي إدارة بأي نظام أو أسلوب جديد يراد تطبيقه في إداراتهم.

٣- صعوبة تطبيق الاساليب التحليلية — مثل أسلوب تحليل التكلفة والمنفعة — لتقييم وإختيار البرامج العامة نظرا لصعوبة قياس التكاليف والمنافع الاجتماعية كما سبق أن أوضحنا. هذا بالإضافة إلى النقص الواضح الذي تعاني منه الادارات المدنية في العناصر الفنية المؤهلة في هذا المجال (١٧).

ولكن بالرغم من عدم تحقيق النتائج التي كانت متوقعة من تطبيق نظام ميزانية التخطيط والبرمجة إلا أن هناك بعض المنافع التي تحققت. ويمكن القول أن هذا النظام الجديد قد ساعد على (١٨):

- ١- تشجيع الادارات على القيام بتحديد الاهداف العامة والفرعية لكافة النشاطات.
- ٢- تشجيع الادارات على محاولة إيجاد مقاييس كمية لقياس العمل المنجز output.
- ٣- تشجيع الادارات على إيجاد نظام سليم ومتكامل للمعلومات لتحديد التكاليف والمنافع لختلف البرامج.

التخطيط والبرمجة فتوفير المعلومات والبيانات الملائمة المطلوب لتحقيق غرضين رئيسين. الغرض الأول يتعلق بتوفير البيانات الضرورية لمرحلة تصميم البرامج والتحليل لتحديد الاهداف الرئيسية والفرعية. وتحديد البدائل الممكنة لتحقيق هذه الاهداف والمفاضلة بينها لاختيار أقلها تكلفة وأكثرها منفعة. والغرض الثاني هو إمداد المسؤولين بالبيانات والمعلومات اللازمة لقياس وتحليل النتائج المترتبة عن تنفيذ البرامج والمشروعات المختلفة ومدى مساهمتها في تحقيق الاهداف المرسومة.

ولا شك أن وجود نظام محاسبي دقيق وملائم في الوحدات الادارية يعتبر من الاشياء الضرورية والهامة لإمداد متخذي القرارات بالبيانات والمعلومات التي يحتاجونها لتحقيق أفضل إستخدام للموارد الاقتصادية المتاحة. وبصفة خاصة يعتبر وجود نظام محاسبة للتكاليف من العناصر الضرورية لتطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة وذلك لتحديد عناصر التكاليف المختلفة للبرامج المقترحة وإعداد المستويات التمهية للبرامج المختارة ومقارنتها بالعمل المنجز لتقييم مستوى الأداء (١٣) وعليه يمكننا القول أن النظم المحاسبية التقليدية المستعملة في الوحدات الادارية في معظم الدول النامية يعتبر من الاسباب الرئيسية في صعوبة تطوير وتحسين نظم الميزانية العامة في تلك الدول (١٤).

تقييم تجربة ميزانية التخطيط والبرمجة

لقد كانت تجربة وزارة الدفاع الامريكية مع ميزانية التخطيط والبرمجة أول محاولة لتطبيق هذا النظام الجديد بهدف الوصول الى الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية المحدودة. ولقد صادف تطبيق هذه التجربة نجاح كبير، مما شجع الادارة الامريكية في ذلك الوقت الى إتخاذ قرار في سنة ١٩٦٥م بتطبيق نظام ميزانية التخطيط والبرمجة في كافة الادارات الفيدرالية لتحسين وتطوير نظام الميزانية. وقامت كذلك الكثير من الحكومات المحلية على مستوى الولايات والمدن بتبني هذا النظام الجديد. وحاولت أيضا عدد من الدول الأخرى الاستفادة من التجربة الامريكية في هذا المجال. وللأسف لم يصادف النظام الجديد النجاح المتوقع له في الادارات الحكومية المدنية مما أدى الى قرار الادارة الامريكية في

النوع يهتم بالكفاءة مثل نظام ميزانية الاداء ولا يهتم بفعالية البرامج والذي يعتبر الهدف الاساسي لميزانية التخطيط والبرمجة (٢٢).

٤ — ميزانية قاعدة الصفر

Zero-Base Budgeting

وهذا النوع من الميزانيات يعتبر أحد الإتجاهات الحديثة أيضا، والتي ظهرت لكي تساهم في إصلاح وتحسين نظام الميزانية العامة عقب النجاح المحدود والصعوبات التي قابلت نظام ميزانية التخطيط والبرمجة. من المعلوم أن طريقة إعداد الميزانية التقليدي لأي وحدة إدارية يعتمد على مصروفات السنة السابقة لهذه الوحدة كنقطة إنطلاق لتحديد مقدار مصروفات السنة الجديدة. أي أن النقاش والتبرير يكون مركزا على الجزء الذي يزيد على ميزانية السنة السابقة فقط. أما ميزانية قاعدة الصفر فانها تتطلب من المسؤولين تبرير كل الميزانية وليس الجزء الذي يزيد عن السنة السابقة أي أن نقطة الانطلاق تكون من الصفر. من هذا يتبين لنا مدى العبء الكبير الذي يقع على عاتق المسؤولين بالوحدة الادارية في سبيل الحصول على كل ما يرغبون في الحصول عليه إذا ما طلب منهم إتباع ميزانية قاعدة الصفر.

وكانت أول محاولة لتطبيق هذا النظام في وزارة الزراعة الأمريكية في سنة ١٩٦٢م ولم تحقق هذه المحاولة النجاح الذي كان متوقعا وشعر المسؤولين في ذلك الوقت بأن هذا النجاح المحدود لا يبرر العبء الكبير الذي يتطلبه تطبيق ميزانية قاعدة الصفر (٢٣). وفي القطاع الخاص تعتبر شركة Texas Instruments أول من قام بمحاولة تبني ميزانية قاعدة الصفر وذلك في سنة ١٩٧٢م. وقد أدى نجاح تجربة هذا النظام الجديد في الشركة الى دراسة مدى إمكانية تطبيقه بنجاح في الإدارات العامة. وقد تم بالفعل تطبيق نظام ميزانية قاعدة الصفر لأول مرة في ولاية جورجيا الأمريكية في السنة المالية ١٩٧٢/١٩٧٣م. ويمكن القول أن نظام ميزانية قاعدة الصفر يتضمن خطوتين رئيسيتين الأولى هي تحضير ووضع ما يسمى «مجموعة القرارات» Decision Packages والتي تعني تحليل ووصف لكافة النشاطات الحالية والمقترحة

٣ — الادارة بواسطة الأهداف

Management By Objectives (MBO)

نتيجة للصعوبات التي قابل تطبيق ميزانية التخطيط والبرمجة بدأت الإدارات الأمريكية المختلفة محاولة إيجاد أنظمة أخرى بديلة أقل صعوبة من هذا النظام. ويمكن اعتبار الادارة بواسطة الاهداف MBO من الانظمة التي صادفت بعض النجاح عند تطبيقها في بعض الإدارات وخاصة في وزارة الصحة والتعليم الأمريكية (١٩). ويتكون نظام الادارة بواسطة الاهداف MBO من ثلاثة مراحل رئيسية هي: وضع الأهداف، قياس مدى التقدم في تحقيق هذه الأهداف، ثم تقييم النتائج (٢٠). وتعتبر مرحلة تحديد ووضع الأهداف من أهم وأصعب المراحل نظرا لصعوبة تحديد أهداف الإدارات الحكومية كما سبق وأن أوضحنا. وفي هذه المرحلة يتم أيضا إتخاذ القرارات الخاصة بتخصيص الموارد المتاحة والتي تكفل تحقيق الاهداف المنشودة. وفي المرحلة الثانية يتم قياس مدى التقدم في إحراز الأهداف الموضوعة عن طريق التقارير الدورية والتي تعتبر جزءا أساسيا من نظام الادارة بواسطة الأهداف وعن طريق هذه التقارير يتم إكتشاف أي أخطاء أو مشاكل قد تصادف عملية التنفيذ ومن ثم يمكن معالجتها بالسرعة المطلوبة.

وتهدف المرحلة الثالثة من نظام الادارة بواسطة الأهداف الى تقييم النتائج المتحققة ومقارنتها بالأهداف الموضوعية وعن طريق التقرير السنوي يتم إستعراض كافة النتائج ومدى النجاح والفشل في تحقيق أهداف الوحدة الادارية مع إبراز الاسباب الكامنة وراء أي تقصير أو عجز حتى يمكن تلافيه في المستقبل. وتعتبر المعلومات المتوفرة في هذه المرحلة وفي المرحلة الثانية من العوامل المهمة في نجاح وإنجاز المرحلة الأولى والمتعلقة بتحديد ووضع الأهداف.

وفيما يتعلق بالمقارنة بين الادارة بواسطة الأهداف وميزانية التخطيط والبرمجة فإن يمكن القول أن الادارة بواسطة الاهداف ليست نظاما إداريا متكاملا وإنما هي عبارة عن أداة تشتمل على العناصر الأساسية للتخطيط والتنسيق وتقييم الاداء تستخدم لمساعدة الادارة في تحقيق اغراض التخطيط قصير المدى سواء في القطاع الخاص أو القطاع العام (٢١). وكذلك نستطيع القول أن هذا

هو أحد العوامل الرئيسية التي أسهمت في فشل نظام ميزانية التخطيط والبرمجة في الحكومة الفيدرالية الأمريكية.

ولا شك أن تجارب الدول المتقدمة في هذا المضمار تعتبر من الأشياء الهامة والضرورية للدول النامية لكي تستعين بها في تقييم أنظمة الميزانية بها والتي هي بحاجة ماسة إلى التطوير والتحسين حتى تواكب التطور الاقتصادي والاجتماعي بها. ولكي نضمن فعالية أي نظام جديد لتطوير الميزانية العامة هناك عدة متطلبات ضرورية يجب أن تسبق إدخال النظام الجديد أهمها:

١- ضرورة تحسين وتطوير النظام المحاسبي في الأجهزة الإدارية باعتباره المصدر الرئيسي للمعلومات والبيانات اللازمة لكافة مراحل الميزانية.

٢- يجب الاعتماد على التخطيط طويل المدى للنفقات العامة وبحيث يشمل كافة القطاعات.

٣- يجب تبويب الميزانية التبويب الحديث أي تقسيمها إلى وظائف وبرامج وأنشطة بدلا من التقسيم التقليدي الذي يتم على أساس التنظيم الإداري.

٤- ضرورة العمل على إيجاد نوع من التنسيق والترابط بين مرحلتى التخطيط والميزانية بحيث يكون إعداد الميزانية السنوية التفصيلية على أساس الخطط طويلة الأجل.

٥- يجب توفير العناصر البشرية المؤهلة في الأجهزة الإدارية المختلفة لكي تواكب متطلبات تطوير الميزانية وخاصة فيما يتعلق بالقدرة على استخدام الأساليب العلمية الحديثة في تحليل وتقييم البرامج المختلفة.

الهوامش

1. Charles L. Schultze, *The Politics and Economics of Public Spending*, Washington D.C., The Brookings Institution, 1968, pp. 5-6.
2. *Ibid*, p. 5.
3. *Ibid*, p. 6.
- 4.

٤- التجربة البريطانية في هذا المجال ستناقش في مقال آخر للكاتب بإذن الله.

للوحدة الإدارية على ضوء الامكانيات المتاحة. والخطوة الثانية تتعلق بترتيب هذه المجموعة من القرارات على حسب أهميتها وذلك باستخدام أسلوب أو أكثر من أساليب التقييم مثل أسلوب تحليل المنفعة والتكلفة (٢٤).

ونظام ميزانية قاعدة الصفر له إمكانيات هائلة من حيث مساهمته في إصلاح وتحسين وضع الميزانية العامة كما أثبتت التجربة في أكثر من مكان. والتطبيق السليم لهذا النظام يحقق بلا شك عدة مزايا لعل أهمها أن الميزانية ستكون معدة على أساس تخطيط مالي شامل، وأن المعلومات ستكون أفضل من الناحيتين الكمية والنوعية ويعمل هذا النظام - وهذا هو الأهم - على تشجيع العاملين بالوحدة على مختلف المستويات على المشاركة في كافة مراحل الميزانية. ولعل أكبر صعوبة تواجه المسؤولين عند تطبيق ميزانية قاعدة الصفر هو الجهود الكبيرة المطلوب منهم لكي يقوموا بدراسة وفحص ومناقشة ثم تبرير الميزانية بالكامل ومن الصفر. ويمكن القول أن هذه الصعوبة كانت السبب الرئيسي في تردد الكثير من الإدارات في تبني هذا النوع من الميزانيات.

خاتمة:

لقد كان الهدف الرئيسي من هذا المقال هو إستعراض الاتجاهات الجديدة في الميزانية العامة والتي ظهرت كنتيجة لاحتواء نظام الميزانية التقليدي على الكثير من العيوب التي تقلل من أهمية الميزانية العامة كأداة للتخطيط المالي في الدولة.

ولقد حاولت بعض الدول المتقدمة وفي مقدمتها الولايات المتحدة الأمريكية معالجة هذا القصور بإدخال عدة تطورات جديدة في هذا المجال أبرزها نظام ميزانية التخطيط والبرمجة PPBS ونظام ميزانية قاعدة الصفر Zero-Base Budgeting.

وبالرغم من فشل تطبيق نظام ميزانية التخطيط والبرمجة في كثير من الإدارات، إلا أنه يمكننا القول أن هذا النوع من الميزانيات له إمكانيات هائلة في تحسين وتطوير الميزانية العامة كما أثبتت بعض التجارب الناجحة لهذا النظام وخاصة في وزارة الدفاع الأمريكية. ويعتقد بعض الباحثين (٢٥) أن التفاؤل الكبير الذي صحب بداية ظهور هذا النظام وما كان يتوقع له من نجاح كبير

16. Allen Schick, "A Death in the Bureaucracy: The Demise of Federal PPB", *Public Administration Review*, Vol. 33., No. 2 (March/April 1973), p. 147.
17. *Ibid.*, p. 149.
18. F.C. Mosher, *New Aggregated System for Planning, Programming, Budgeting*, Fifteenth International Congress of Administrative Science, 1971, as quoted by D. Novick, *Current Practice in Program Budgeting (PPBS)*, London: Heinemann, 1973, p. 52.
19. R.H. Brady, "MBO Goes to Work in the Public Sector", *Harvard Business Review*, Vol. 50, No. 2 (March/April 1973), p. 65.
20. *Ibid.*, p. 67.
21. F.P. Sherwood and W.J. Page, "MBO and Public Management", *Public Administration Review*, Vol. 36, No. 1, (January/February 1976), p. 5.
22. *Ibid.*, p. 6.
23. A. Wildavsky and A. Hamman, "Comprehensive Versus Incremental Budgeting in the Department of Agriculture, in F.J. Lyden and E.G. Miller, (eds.), *Planning, Programming, Budgeting: A System Approach to Management*, Chicago: Markham Publishing Company, April 1968, p. 154.
24. Peter A. Pyhrr, *Zero-Base Budgeting: A Practical Management Tool for Evaluating Expenses*, New York: John Wiley and Sons, Inc., 1973, p. 5.
25. — انظر مثلاً:
William C. Letzkus, "Zero-Base Budgeting and Planning-Programming-Budgeting: What are the Conceptual Differences?", *The Government Accountants Journal*, Vol. XXIX, No. 4 (Winter 1980-81), p. 53.
5. M.B. Parson, "Performance Budgeting in the Philippines", *Public Administration Review*, Vol. 17, No. 3 (Summer 57), p. 177.
6. George Steiner, "Problems in Implementing Program Budgeting", in D. Novick, (ed.), *Program Budgeting - Program Analysis and the Federal Budget*, 2nd ed., Cambridge, Mass., Harvard University Press, 1967, p. 308.
7. K.E. Rose, *Programme Budgeting - With Particular Reference to the United States of America*, London, IMTA, September, 1969, p. 21.
8. U.S. Bureau of the Budget, *Bulletin No. 66-3*, October 12, 65.
9. Institute of Municipal Treasurers and Accountants, *Programme Budgeting: The Approach*, London: IMTA, September 1971, p. 17.
10. A.R. Prest, and R. Turvey, "Cost-Benefit Analysis: A Survey", *The Economic Journal*, Vol. LXXV (December 1965), p. 686.
11. H. Georgi, *Cost-Benefit Analysis and Public Investment in Transport*, London: Butterworths, 1973, p. 23.
12. H.A. Hovey, *The Planning-Programming-Budgeting Approach to Government Decision-Making*, New York: Praeger, 1968, p. 55.
13. A.J.H. Enthoven, *Accountancy and Economic Development Policy*, London: North-Holland Publishing Company, 1973, p. 62.
14. Albert Waterston, *Development Planning: Lessons of Experience*, Baltimore, Md: John Hopkins Press, 1965, p. 216.
15. J. Garrett, *The Management of Government*, Harmond-Sworth, Middlesex, England: Penguin Books, 1972, pp. 134-135.