

سلسلة دراسات التطوير المالي
في القطاع الحكومي (2)

تطوير الموازنة العامة
والتحول لموازنة البرامج
والأداء في إمارة دبي
2008

إدارة الدراسات الاقتصادية والمالية
دائرة المالية - حكومة دبي

الفهرس

الصفحة

المحتويات

6-1

الملخص التنفيذي

7

القسم الأول : الموازنة العامة

8

1 مقدمة عن الموازنة العامة في إمارة دبي

11-9

2 القواعد الأساسية لإعداد الموازنة العامة

9

1-2 قاعدة سنوية الموازنة

10

2-2 قاعدة وحدة الموازنة

11-10

3-2 قاعدة الشمول

12-11

4-2 قاعدة عدم التخصيص

14-12

3 الأسس المحاسبية

13-12

1-3 الأساس النقدي

13

2-3 أساس الاستحقاق

14-13

3-3 الأساس المعدل

18-14

4 تبويب الموازنة العامة

14

1-4 القواعد الأساسية لتبويب الموازنة العامة

15-14

2-4 أهداف تبويب الموازنة العامة

18-15

3-4 أساليب التبويب

22-18

5 دورة الموازنة العامة

19-18

1-5 مرحلة إعداد الموازنة العامة

19

2-5 مرحلة اعتماد الموازنة العامة

20-19	3-5	مرحلة تنفيذ الموازنة العامة
21-20	4-5	مرحلة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة
22	5-5	مرحلة إقفال الحسابات وإعتماد الحساب الختامي

القسم الثاني : التحول لموازنة البرامج والأداء في إمارة دبي

31-24	1	موازنة البرامج والأداء
24	1-1	نشأة وتطور موازنة البرامج والأداء
25-24	2-1	تقسيم وتبويب موازنة البرامج والأداء
26	3-1	متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء
27-26	4-1	إشكاليات تطبيق موازنة البرامج والأداء
29-28	5-1	كيفية تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء
31-30	6-1	المفاضلة بين موازنة البنود وموازنة البرامج والأداء
32-31	2	أهداف ومخرجات موازنة البرامج والأداء
31	1-2	الأهداف الرئيسية
32-31	2-2	المخرجات المتوقعة على المدى الطويل من تحقيق الأهداف الرئيسية السابقة
33-32	3	الخصائص العامة لموازنة البرامج والأداء
32	1-3	تطبيق مفهوم الإدارة العامة الجديد
32	2-3	إعتماد الشفافية المالية في إعداد الموازنة
33	3-3	تعدد الخيارات الإستراتيجية أمام واضعي السياسة المالية
35-33	4	أهمية قياس الأداء في موازنة البرامج والأداء
34-33	1-4	المعلومات عن الأداء
35	2-4	مؤشرات الأداء
37-36	5	موازنة البرامج والأداء وأهداف خطة دبي الإستراتيجية
38	6	المكونات الرئيسية لموازنة البرامج والأداء داخل الدوائر الحكومية

40-39	متطلبات التنفيذ على مستوى الدوائر الحكومية	7
43-41	عناصر تفعيل المناخ الملائم لتنفيذ موازنة البرامج والأداء داخل الدوائر الحكومية	8
42-41	1-8 تهيئة المناخ الملائم لتطبيق موازنة البرامج والأداء داخل الدوائر الحكومية	
43-42	2-8 التنفيذ الفعلي لبرنامج موازنة البرامج والأداء في الدوائر الحكومية المختلفة	
45-44	تحديث مفهوم قياس الأداء في دوائر حكومة دبي	9
46	المراجع	

تأتي هذه السلسلة من الدراسات والتقارير في إطار برنامج الإصلاح المالي الذي تتولى دائرة المالية تنفيذه وذلك بهدف الإرتقاء بمستوى وكفاءة الأداء الحكومي بجوانبه المختلفة. ولأن نجاح أي برنامج أو إستراتيجية يعتمد بصورة رئيسية على مدى وعي القائمين عليها واقتناعهم بطبيعة وأهمية وأهداف الإصلاح، فقد عملت دائرة المالية على تقديم هذه المجموعة من الدراسات والتقارير لمتخذي القرار في الدوائر والهيئات الحكومية في إمارة دبي مستهدفة من ذلك العمل على توفير الدعم الكافي لبرامج واستراتيجيات التطوير وتحقيق التميز في القطاع الحكومي في إطار الرؤية الثاقبة للقيادة الرشيدة للإمارة وجعلها مثلاً يحتذى به في كافة المجالات.

الملخص التنفيذي

1. يتحدد الإطار العام للنظام المالي المتبع في إمارة دبي من خلال مجموعة من التشريعات والقرارات، وهي التشريعات الخاصة بالقانون رقم (5) لسنة 1995 بإنشاء دائرة المالية والقانون رقم (7) لسنة 1995 والخاص بالنظام المالي للدوائر الحكومية في إمارة دبي والقانون رقم (3) لسنة 2003 والخاص بإنشاء مجلس تنفيذي لإمارة دبي وقرار المجلس التنفيذي بتشكيل لجنة الموازنة العامة لحكومة دبي رقم (18) لسنة 2005 .
2. الموازنة العامة هي البرنامج المالي المُخطَّط للحكومة عن سنة مالية مقبلة لتحقيق أهداف محددة وذلك في إطار الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية وطبقاً للسياسة العامة ويتم اعتمادها من قبل السلطة المختصة كما تمثل الأداة الرئيسية لإدارة السياسة المالية. ويُراعى عند إعدادها مجموعة من القواعد المتعارف عليها عالمياً وتشمل قاعدة السنوية، قاعدة الوحدة، قاعدة الشمول وقاعدة عدم التخصيص وهي قواعد تم مراعاتها في المواد رقم (4)، (14)، (3)، (5) من القانون رقم (7) لسنة 1995 والخاص بالنظام المالي للدوائر الحكومية في إمارة دبي.
3. تبويب الموازنة العامة يعني تجميع الأنشطة والحسابات المتشابهة والمتجانسة في طبيعتها في مجموعات متجانسة رئيسية وفرعية. وتهدف عملية التبويب إلى تقديم أكبر قدر ممكن من المعلومات والبيانات الإحصائية الكمية والإقتصادية للمساعدة في إعداد الموازنات المستقبلية وتقديم أسس سليمة لتنفيذ الموازنة العامة وتسهيل عمليات الرقابة وتحليل أسباب قصور الأداء إن وجد وإعداد تقارير عن وسائل العلاج وكذلك تحليل الآثار الإقتصادية للموازنة العامة. وهناك ثلاثة أنواع من التبويب: الأول التبويب الوظيفي والثاني التبويب الإداري والثالث هو التبويب النوعي وتأخذ إمارة دبي عند إعداد موازنتها بالتبويب الإداري والنوعي وفقاً للمادة (8) و (9) من القانون رقم (7) لسنة 1995.
4. تمر الموازنة العامة بخمسة مراحل أساسية تبدأ بمرحلة الإعداد ثم الإعتماد ثم التنفيذ ثم الرقابة والمرحلة الأخيرة هي إقفال الحسابات وإعداد الحساب الختامي. حيث تتولى اللجنة العليا للموازنة إعداد الموازنة العامة لإمارة دبي استناداً إلى نص المادة (10) من القانون رقم (7) لسنة 1995 وتبدأ بصدور تعميم من قبل دائرة المالية بالقواعد والأسس التي ينبغي

على الجهات الحكومية اتباعها عند إعداد تقديرات الإيرادات والنفقات الخاصة بها. أما مرحلة الاعتماد فتتمثل بمناقشة التقديرات المبدئية الخاصة بالإدارات الحكومية مع دائرة المالية وقد نظمت هذه المرحلة المواد أرقام (13)،(14)،(15) من القانون رقم (7) لسنة 1995. أما مرحلة التنفيذ فتبدأ مع قيام دائرة المالية بإبلاغ الدوائر الحكومية المشمولة بعملية الربط للموازنة والمعتمدة لها عن السنة المالية وفقاً لما جاء في المادة رقم (17) من القانون رقم (7) لسنة 1995. أما مرحلة الرقابة من حيث طبيعتها فتتقسم إلى رقابة محاسبية واقتصادية وإدارية ومن حيث مواعيد القيام بالرقابة فتتقسم إلى رقابة سابقة على التنفيذ ولاحقة على التنفيذ وتأخذ إمارة دبي بالرقابة السابقة على التنفيذ والرقابة ذات الطبيعة المحاسبية وفقاً لنص المادة (27) ويعتبر إعداد الحساب الختامي للإمارة نهاية مرحلة التنفيذ للموازنة طبقاً للمادة (28) من القانون رقم (7) لسنة 1995 مع مراعاة قواعد الإعداد للحساب الختامي المتعارف عليها محاسبياً.

5. بدأت فكرة موازنة الأداء في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1912 على اعتبار أنها وسيلة من وسائل تحقيق الكفاءة. وتُعرف موازنة البرامج والأداء على أنها أسلوب يُركّز الاهتمام على ما تقوم الحكومة بأدائه من أعمال وليس على ما تشتريه من سلع وخدمات و تمر هذه الموازنة بخمسة مراحل الأولى تتضمن تقسيم الموازنة إلى برامج حكومية جارية واستثمارية ثم تقسم البرامج إلى أنشطة وفي المرحلة الثانية يتم وضع جميع أعمال الوحدات الحكومية تحت بند مشروع أو نشاط ولكل منهما برنامج رئيسي محدد به نصيب كل وحدة حكومية من الاعتماد وفقاً لتقسيم وظيفي محدد. أما المرحلة الثالثة فتقوم كل وحدة حكومية بترجمة مشروعاتها إلى وحدات أداء فنية، ويتم تحديد تكلفة وحدة الأداء في المرحلة الرابعة. بينما يتم في المرحلة الخامسة إجراء مقارنات بهدف تقييم الأداء الحكومي بين التقديرات وما تم انجازه.

وهناك عدة متطلبات لتطبيق موازنة البرامج والأداء أهمها توافر الرغبة الجادة لدى القيادة السياسية والإدارية، تقسيم النشاط الحكومي إلى عدد من الوظائف والبرامج والأنشطة، تطوير النظام المحاسبي، إيجاد مقاييس للأداء وعقد دورات تدريبية للعاملين في شؤون الموازنة مع ضرورة الأخذ في الاعتبار بعض المشاكل والصعوبات التي تواجه تطبيق مثل هذا النوع من الموازنات ولعل أهمها مشاكل إختيار وحدات القياس، قياس كفاءة الأداء، صعوبة تنفيذ أهداف البرنامج الواحد من قبل أكثر من جهة حكومية وصعوبة توفير الكوادر الفنية والإدارية اللازمة للتطبيق.

وباستقراء بعض التجارب الناجحة في تطبيق هذا النوع من الموازنات اتضح أن المنهج التدريجي هو الأكثر قبولا وأكثر فرصاً للنجاح. وهذا النوع يعتمد على ثلاثة مراحل أساسية الأولى يتم من خلالها تصنيف الموازنة على أساس وظائف وبرامج لكل دائرة حكومية مع ضرورة أن يصاحب هذا الإجراء الارتباط بنظام مالي دقيق يُحدّد البرامج والمسؤوليات التنظيمية والمرحلة الثانية تتضمن ربط الحسابات والنظام المالي بتصنيف الموازنة مع ضرورة تبسيط الحسابات والتركيز على التخطيط لتحقيق مجموعة من الأهداف أهمها استخدام محاسبة الاستحقاق والتكاليف على جميع برامج الحكومة. أما المرحلة الثالثة والأخيرة فتختص بوضع نظام لقياس الأداء يعتمد على المعلومات الإحصائية المتوافرة.

وعند عقد مفاضلة بين موازنة البنود وموازنة البرامج والأداء يتضح أن موازنة البنود والتي تعتمد على التبيويب النوعي والإداري تعتبر مناسبة وكافية في ظل ظروف عمل مُبسّطة للغاية ألا وهي أن تكون لكل دائرة هدف مُحدّد مميز عن أهداف الدوائر الأخرى الأمر الذي يجعل حجم الإنفاق ونوعه مؤشراً يمكن من خلاله الحكم على كفاءة التنظيم إلا أن في الواقع العملي من الصعب توافر ذلك حيث تتعدد أهداف الدائرة الواحدة وتتداخل مع اختصاصات دوائر أخرى الأمر الذي يعني أن رقابة موازنة البنود ما هي إلا رقابة قانونية بينما يعتمد التحديث والتطوير على تقييم الأداء ودراسة معدلات الإنجاز وهو ما تحققه موازنة البرامج والأداء.

6. تعتمد موازنة البرامج والأداء على ثلاثة عناصر رئيسية تمثل خصائصها العامة، الأول هو تطبيق مفهوم الإدارة العامة الجديدة وذلك بهدف إظهار موازنة نتائج ومنح مرونة أكبر للمدراء وتحقيق إدارة داخلية فعّالة، الثاني اعتماد الشفافية المالية في إعداد الموازنة سواء في جانب البيانات المتاحة لأغراض الاستخدام أو الاعتمادات المالية المُدرّجة. أما العنصر الثالث فيتمثل في تعدّد الخيارات الإستراتيجية أمام واضعي السياسة المالية بهدف إعداد موازنة سنوية لمدة طويلة نسبياً (ثلاث سنوات وفقاً لإتفاقية البرامج) وقياس الوضع المالي للحكومة وتوفير قدر كبير من المعلومات المتاحة.

7. تطبيق موازنة البرامج والأداء يعني وضع مجموعة من الأهداف الرئيسية التي يرغب النظام المالي في تحقيقها بالإضافة إلى مجموعة من المخرجات الإيجابية المُتوقّعة على المدى الطويل. وتتمثل الأهداف في تحقيق توازن الإقتصاد الكلي من خلال دراسة واقعية للموارد المالية للحكومة سواء الحالية أو المستقبلية وتحسين عمليات تخصيص الموارد المالية ودعم الإلتزام

المالي المحدد بالإعتمادات مع البرامج، وأخيراً اعداد خطط مالية مُستقرّة تعتمد على إستقلالية الدوائر الحكومية وزيادة الحافز لاستخدام الموارد بكفاءة وفعالية. أما المخرجات الإيجابية فتتمثل في تحسين عملية إتخاذ القرارات خاصة الموارد المالية وتحسين جودة المعلومات المستخدمة في التخطيط الاستراتيجي وزيادة جودة الخدمات العامة والإستخدام الأمثل للمال العام بمنح مدراء الدوائر صلاحية أكبر لتحقيق الأهداف المتفق عليها.

8. يمكن أن تقوم موازنة البرامج والأداء بدور فعال ومؤثر في تحقيق أهداف خطة دبي الإستراتيجية ويتضح ذلك من خلال سعي خطة دبي الإستراتيجية إلى تحقيق التنافسية والإستقرار الإقتصادي والذي يتحقق بضمان توافق السياسات الإقتصادية والنظم والتغير في فلسفة الحكومة من خلال رؤية إقتصادية متطورة وكذلك السعي إلى التميّز في رسم وتطبيق السياسات الإقتصادية ويمكن المساهمة في تحقيق هذه الأهداف من خلال موازنة البرامج والأداء إذا علمنا أن ضمن أهدافها وفي إطار الاقتصاد الكلي تطوير النظام المالي ليوكب التطورات العالمية من خلال تحقيق الاستخدام الأمثل للأموال العامة وتطوير السياسات المالية من خلال الشفافية وشمولية الموازنة والتنبؤ بالموارد ووضع السياسات والمرونة وتوفير قاعدة بيانات تستفيد منها جميع الأطراف.

أما عن الشكل الثاني من الارتباط بين خطة دبي الإستراتيجية وموازنة البرامج والأداء فيأتي في نطاق إستراتيجية التميّز الحكومي والتي تُبنى على ثلاثة أهداف رئيسية الأول: تعزيز النظرة المستقبلية والتفكير الإستراتيجي من خلال إدارة حكومية فعّالة تميزها المبادرة والتقييم الموضوعي ووضع آليات لتقييم السياسات والقرارات بعد تطبيقها وهو ما توفره موازنة البرامج والأداء من خلال تحسين عملية صنع القرار بتوفير معلومات حول مدى تلبية الخدمات الحكومية لاحتياجات المجتمع من خلال مفاهيم الإقتصاد والكفاءة والفعالية وكذلك من خلال صياغة الاستراتيجيات وتفعيل دور الرقابة الإدارية وقياس النتائج وتحديث نظم قياس الأداء. أما الهدف الثاني: بالإستراتيجية والخاص بتطوير الهيكلية الإدارية والمساءلة من خلال ترسيخ ثقافة المساءلة والشفافية وتطوير الهيكل المؤسسي للحكومة وتعزيز المهام المتعلقة بوضع السياسات في الدوائر الحكومية وتطبيق مؤشرات قياس الأداء فيمكن تحقيقه من خلال موازنة البرامج والأداء بمدخل إصلاح الإدارة العامة أي وضع موازنة تعنى بالمخرجات ومنح المدراء مسؤولية أكبر وكذلك تحسين الشفافية المالية بعرض فعّال لبيانات ووثائق الموازنة وتفعيل

الإشراف على الاعتمادات المالية. أما عن الهدف الثالث: وهو تطوير الكفاءة والذي يعني إدارة الأنظمة المالية بأساليب متقدمة وإدخال التقنيات والأنظمة الحديثة لتحسين كفاءة التشغيل فيمكن تحقيق ذلك من خلال التميز المالي في موازنة البرامج والأداء بتقديم تقنيات جديدة لقراءة نتائج الموارد بشكل يخدم وضع السياسات المالية وهيكل جديد للحسابات وصياغة جديدة للرقابة وتطبيق نظم معلومات للإدارة المالية وتحسين الشفافية المالية .

9. هناك مجموعة من العناصر تمثل المكونات الرئيسية لموازنة البرامج والأداء والتي يلزم التعرف عليها ودراستها من قبل كافة الدوائر الحكومية وصياغتها في صور يمكن تنفيذها. هذه العناصر تتمثل في مفهوم المهمة، الأهداف الكلية، البرنامج الرئيسي، الأهداف الفرعية، المخرجات، مؤشرات الأداء وتقييمه، يلي ذلك ضرورة وضوح المفاهيم الضرورية والتي تمثل أهم متطلبات التنفيذ لدى كافة الدوائر الحكومية لأنها تمكن من وضع المكونات الرئيسية للموازنة في شكل قابل للتنفيذ والممارسة ويؤدي ذلك إلى ظهور مفاهيم جديدة مثل إستحداث أنشطة جديدة وكيفية توزيع الإنفاق على البرامج سواء الرئيسية أو الفرعية؟ وكيف يمكن تحسين أداء أنشطة قائمة بالفعل؟ وغير ذلك.

10. هناك مجموعة من العناصر تمثل متطلبات تنفيذ موازنة البرامج والأداء على مستوى الدوائر الحكومية تتمثل في الالتزام المُقدّم من قبل مدير كل دائرة حكومية بتحقيق النتائج المُحدّدة له في بيان المهمة الخاصة بالدائرة الحكومية التابعة له والتي تتضمن مجموعة الأنشطة والتي تشمل في نفس الوقت هيكل البرامج والذي يغلب عليه التجانس وتحقيق أهداف مشتركة. ويراعي كذلك أن يكون هناك توصيف شامل للأهداف العامة والفرعية والمخرجات الخاصة بكل دائرة ومؤشرات الأداء المستخدمة في قياس هذه المخرجات والتقارير المُقدّمة من قبل مدير الدائرة حول المقترحات والتوصيات التي يراها ضرورية لتحسين الأداء وتوفير الموارد المالية على أن يراعى أنه في حال تضمنت هذه الاقتراحات استحداث أنشطة جديدة يجب أن تقترن بمصادر تمويل مقترحة وتوزيع الإنفاق على البرامج الرئيسية والفرعية لهذه الأنشطة ووحدات قياس أدائها.

11. تعد عملية تهيئة البيئة المناسبة لتطبيق موازنة البرامج والأداء في الدوائر الحكومية لإمارة دبي أمراً ضرورياً وضمناً لتحقيق نجاح التنفيذ وسوف تعتمد عملية التهيئة على مجموعة

من العناصر تتمثل في توافر مجموعة من المبادئ العامة الأساسية حول الشفافية والشمولية وقبول الاعتراضات وتقديم معلومات تستفيد منها جميع الأطراف كذلك النفقات العامة وكيف يمكن صياغتها في السياسة المالية للإمارة والمشاكل والعقبات التي يمكن أن تواجه القائمين وسبل الإصلاح المالي.

12. تعد عملية قياس الأداء المكون الرئيسي لموازنة البرامج والأداء وبالتالي لا يمكن الاستمرار في الاتجاه الحالي والقائم على استخدام مؤشرات أداء تقليدية تعتمد على تتبع أرقام الإيرادات والنفقات السنوية وإعداد تقارير بنسب مئوية بل يجب الاعتماد على مؤشرات تُظهر الفعالية في البرامج المنفذة. كذلك يلزم استخدام تقنية حديثة في تصنيف المعلومات تعتمد على تصنيفات ديمغرافية ونتائج خاصة بكل دائرة على حدة وخطوات تنفيذ العمل ومواصفاته هناك ضرورة أيضا لاستخدام أسلوب المقارنات المرجعية المعتمد على قيام كافة الدوائر الحكومية بوضع توقعات عن مستويات الأداء للسنة القادمة ومقارنتها بما تم فعلا في نهاية السنة بالإضافة إلى تفعيل وحدات جمع المعلومات ووضع مخصصات مالية إضافية مقابل الوقت الإضافي للعاملين بوحدات قياس الأداء.

القسم الأول : الموازنة العامة

1. مقدمة عن الموازنة العامة في إمارة دبي

وفقاً للقانون رقم (5) لسنة 1995 بإنشاء دائرة المالية والقانون رقم (7) لسنة 1995 والخاص بالنظام المالي للدوائر الحكومية في إمارة دبي والقانون رقم (3) لسنة 2003 والخاص بإنشاء مجلس تنفيذي لإمارة دبي وقرار المجلس التنفيذي بتشكيل لجنة الموازنة العامة لحكومة دبي رقم (18) لسنة 2005، تعد دائرة المالية بحكومة دبي الجهة المنوط بها إعداد ومتابعة تنفيذ الموازنة العامة للحكومة وذلك بعد إصدارها إذ ينص القانون على أن ” تقوم دائرة المالية بإعداد الميزانية التقديرية العامة للحكومة بالتنسيق والتعاون مع الدوائر الحكومية ومتابعة تنفيذ الميزانية التقديرية العامة للحكومة بعد إصدارها ووضع خطة لتوفير السيولة السنوية ولتحويل مبالغ الاعتمادات المقررة إلى كل دائرة من الدوائر الحكومية بالإضافة إلى إعداد الدراسات المتعلقة بالضرائب والرسوم والموارد الأخرى بهدف تطويرها بما يتفق مع مصلحة الإمارة واقتراح التشريعات المالية التي تشجع الاستثمار في المشاريع الاقتصادية / الإنمائية“.

الموازنة العامة، ما هي؟

تمثل الموازنة العامة البرنامج المالي المخطط للحكومة عن سنة مالية مقبلة لتحقيق أهداف محددة وذلك في إطار الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية وطبقاً للسياسة العامة، ويتضمن هذا التعريف ما يلي:

- الموازنة العامة تُعبّر عن برنامج عمل مالي للسلطة التنفيذية المتمثلة في الحكومة وبالتالي تغطي دور هذه الحكومة في النشاط الاقتصادي.
- برنامج الموازنة العامة يُعبّر عما تلتزم الحكومة بتحقيقه وتنفيذه خلال سنة قادمة.
- الموازنة العامة تظل مجرد مشروعاً حتى يتم اعتمادها من قبل السلطة المختصة وتصبح وثيقة معتمدة .
- برنامج الموازنة العامة ينطوي على تقديرات مُفصّلة لكل من النفقات العامة والإيرادات العامة مبنية على أسس وقواعد محدّدة .
- الموازنة العامة تمثل الأداة الرئيسية لإدارة السياسة المالية.
- الموازنة العامة تعمل على تحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية.

2. القواعد الأساسية لإعداد الموازنة العامة

يتطلب إعداد الموازنة العامة إتباع مجموعة القواعد التالية:

1-2 قاعدة سنوية الموازنة

تتطلب هذه القاعدة أن تكون فترة عمل الموازنة العامة سنة واحدة ، أي توضع الموازنة لفترة مستقبلية من الزمن جرى العرف المالي على تحديدها بسنة واحدة مقبلة، و تحديد مدة الموازنة ضروري لاكتسابها صفة الدورية حيث تمثل السنة دورة كاملة وتتميز النفقات والإيرادات خلالها بطابع التكرار و بالتالي ضمان الدقة في وضع التقديرات .

بالإضافة إلى إن فترة السنة تعتبر حداً مناسباً يجب التوقف عنده و تقييم ما تم انجازه و تحديد مدى مسؤولية الأجهزة التنفيذية. و يستثنى من "قاعدة السنوية" المشروعات الاستثمارية الضخمة التي تقوم بها الحكومة و التي يستغرق تنفيذها عدة سنوات ، في هذه الحالة يتم اعتماد جميع المبالغ اللازمة لإقامة هذه المشروعات مرة واحدة على الرغم من أنها تغطي فترة أطول من سنة .

والحكمة من الخروج على قاعدة السنوية في هذه الحالة ضمان توفير التمويل اللازم لهذه المشروعات حتى لا يتأخر تنفيذها بسبب قصور الاعتمادات التي تخصص لها في أية سنة مالية و من ثم تجنب الخسائر التي قد تترتب على التأخير.

وقد جاء في المادة (4) من القانون رقم (7) لسنة 1995 و الخاص بالنظام المالي للدوائر الحكومية في إمارة دبي "تبدأ السنة المالية في أول يناير (كانون الثاني) من كل عام و تنتهي في آخر ديسمبر (كانون أول) منه" ، كذلك نصّت المادة (7) "في جميع الأحوال التي لا يصدر فيها قانون الميزانية العامة قبل بدء السنة المالية ، يستمر العمل وفقاً للتقديرات الواردة في ميزانية السنة السابقة - كما لو أنها معتمدة فيما عدا المشاريع المدرجة في هذه الميزانية حيث يتم الصرف وفقاً لخطة المشاريع المعتمدة- إلى حين صدور الميزانية الجديدة على أن تضاف الإيرادات المحصلة و النفقات المصروفة خلال تلك الفترة إلى حسابات الميزانية الجديدة بعد صدورها" .

2-2 قاعدة وحدة الموازنة

وفقاً لهذه القاعدة ينبغي أن تدرج جميع الإيرادات و النفقات المتوقعة خلال العام المقبل لكل الأجهزة و المؤسسات و المصالح الحكومية التابعة للإمارة في وثيقة واحدة هي الموازنة العامة وذلك حتى يمكن التعرف على الأوضاع المالية لحكومة الإمارة مما يسهل عمل الأجهزة الرقابية.

حيث تنص المادة (14) من القانون رقم (7) لسنة 1995 على ”تعدّ الدائرة (دائرة المالية) بعد الانتهاء من مناقشة التقديرات المبدئية للإيرادات و النفقات العامة، مع الدوائر الحكومية، مشروع الميزانية العامة وفقاً لما هو موضح في اللائحة التنفيذية“ .

و مع تطور الدور الحكومي في كافة المجالات السياسية والإقتصادية والإجتماعية تم إدخال عنصر المرونة على هذه القاعدة بحيث سُمح أن تقدم الموازنة العامة في عدة وثائق كما هو الحال في موازنة إمارة دبي حيث توجد أربعة أنواع من الميزانيات العامة وهي:

- ميزانية الإدارات الحكومية .
- ميزانيات الهيئات الملحقة.
- ميزانيات المؤسسات المستقلة.
- الميزانيات غير العادية .

3-2 قاعدة الشمول

تستلزم هذه القاعدة إدراج كافة الإيرادات و النفقات العامة جميعها مهما قل شأنها وبدون إجراء مقاصّة بينهما في الموازنة العامة ولذا يطلق البعض على هذه القاعدة ”قاعدة العمومية“، و تكمن أهمية هذه القاعدة في أنها تساعد على التوضيح الكامل لجميع عناصر الإيرادات العامة و النفقات العامة مما ييسر مهمة العاملين على إعداد وتنفيذ والرقابة على الموازنة العامة وحتى يتم التعرف على طبيعة وحجم كل نفقة و كل إيراد وكذلك يمكن استخدام هذه القاعدة كأساس لترشيد الإنفاق الحكومي و محاربة الإسراف لأن إدراج جميع نفقات وإيرادات هيئة ما يعد بمثابة رقابة داخلية عليها في مرحلة التنفيذ أو عند عرض الحسابات الختامية.

وتطبيقاً لهذه القاعدة نصّت المادة (3) من القانون رقم (7) لسنة 1995 بشأن النظام المالي للدوائر الحكومية في إمارة دبي على الآتي ” تصدر الميزانية العامة بقانون يتضمن جميع الإيرادات المُقدّر تحصيلها و جميع النفقات المُقدّر إنفاقها لجميع الدوائر الحكومية خلال السنة المالية “.

وهنا تجدر الإشارة إلى أن هناك بعض الدوائر والهيئات في حكومة دبي لا تقوم بإدراج إيراداتها ونفقاتها في الموازنة العامة وهو الأمر الذي لا يتعارض فقط مع نصوص قانون النظام المالي للدوائر الحكومية في إمارة دبي بل يتعارض أيضاً مع المبادئ التي تم الاستقرار عليها عالمياً في مجال إعداد الموازنات العامة وترجع خطورة هذا الأمر إلى أن انفصال بعض الهيئات والدوائر الحكومية بميزانياتها عن الموازنة العامة يؤدي إلى :

- عمل هذه الدوائر والهيئات كجزء منفصل عن باقي الهيئات والدوائر الحكومية مما يعوق عملية التنسيق الواجب وجودها بين جميع الدوائر والهيئات الحكومية.
- إن انفصال هذه الدوائر والهيئات الحكومية بميزانياتها قد يؤدي إلى حرمان حكومة الإمارة من موارد كان يمكن استغلالها بشكل أفضل وفقاً للتوجهات والأولويات الاقتصادية للإمارة أو حرمان هذه الوحدات الحكومية من دعم كان يمكن أن تحصل عليه لو أنها تعمل تحت مظلة الموازنة العامة.
- قد تتعارض خطط هذه الوحدات أو لا تتفق بقدر كافي مع الخطط التي تسعى حكومة الإمارة لتنفيذها في المجالات المختلفة.
- إن استقلال أي وحدة حكومية حيوية يحول بلا شك دون التفعيل الكامل للسياسة المالية.

4-2 قاعدة عدم التخصيص

يُقصد بعدم التخصيص عدم القيام بتخصيص إيراد محدد لمواجهة نفقة عامة محددة بل الأصل أن تجمع كافة الإيرادات دون تخصيص في قائمة واحدة تقابلها قائمة بكافة النفقات أي تواجه جميع النفقات العامة بجميع الإيرادات العامة.

ويؤدي تطبيق قاعدة عدم التخصيص إلى عدة مزايا تتمثل في إحكام الرقابة على جميع أوجه الإيرادات العامة والنفقات العامة وضمان حصول المجتمع على أكبر إشباع ممكن لحاجاته العامة ذلك لأن التوزيع سوف يتم وفقاً لأوليات الحاجات العامة بالإضافة أن

التخصيص قد يؤدي إلى عدم تقديم الخدمة على وجه مرضى إذا كانت النفقة أكبر من الإيراد المخصص أو إلى الإسراف في حالة زيادة الإيراد عن النفقة المحددة .

وعلى الرغم من المزايا العديدة لإتباع عدم التخصيص إلا أن هناك حالات تقتضى الخروج عن هذه القاعدة كما يحدث عند اقتراض الدولة و تحديد أوجه إنفاق حصيلة الأموال المقترضة، كذلك الحال في بعض الإيرادات التي لا تعد دورية كما هو الحال في الإيرادات الناجمة عن قيام الدولة ببيع بعض أملاكها .

و لقد نصّت المادة رقم (5) في القانون رقم (7) لسنة 1995 بشأن النظام المالي للدوائر الحكومية في إمارة دبي على أنه ” يُخصّص مجموع الإيرادات المقدّرة للسنة المالية لتغطية جميع النفقات العامة المقدّرة لنفس السنة و لا يجوز تخصيص إيراد معين لتغطية نفقة معينة كما لا يجوز إجراء المقاصّة بين الإيرادات المحصّلة والنفقات المصروفة “ .

3. الأسس المحاسبية

يوجد ثلاثة مداخل محاسبية لتسجيل الإيرادات والنفقات في الموازنة العامة هي :

1-3 الأسس النقدي

وفقا لهذا الأساس لا يتضمن الحساب الختامي إلا الإيرادات التي حُصّلت بالفعل و النفقات التي دُفعت بالفعل خلال السنة المالية بغض النظر عما إذا كانت هذه المبالغ تخص هذه السنة أو السنوات السابقة أو حتى سنوات قادمة، ومن ثم فإن الحساب الختامي تبعا لهذا الأساس لا يعدو إلا أن يكون حساب لحركة الخزنة من مدفوعات و مقبوضات نقدية .

و يتميز هذا الأسلوب بالبساطة و إمكان إظهار الحساب الختامي بمجرد انتهاء السنة المالية، إلا أنه يعاب على الأسلوب عدم إظهار الصورة الحقيقية للنشاط الحكومي خلال السنة و من ثم عدم صلاحية هذه الحسابات الختامية لإجراء الدراسات المقارنة بين

السنوات المالية، ومن جهة أخرى فإن ضرورة إلغاء فوائض الإعتمادات المالية التي لم تُنفق يدفع الإدارات الحكومية إلى الإسراف في إنفاق هذه الاعتمادات قبل حلول نهاية السنة المالية .

2-3 أساس الاستحقاق

وفقاً لهذا الأساس يحتوي الحساب الختامي على جميع الإيرادات التي تستحق للحكومة خلال السنة المالية بغض النظر عن تاريخ التحصيل الفعلي، و على جميع المبالغ التي أُستحقّت على الحكومة حتى ولو لم تُدفع فعلاً خلال السنة، فكأن الحساب الختامي وفقاً لهذا الأسلوب يسجل كل الحقوق و الإلتزامات التي نشأت للدولة أو عليها خلال السنة المالية.

ويمتاز هذا الأسلوب بإظهار الصورة الحقيقية لموارد الدولة و نفقاتها خلال العام إلا أن التطبيق يقتضي أن تظل الحسابات مفتوحة بعد نهاية السنة المالية حتى يتم تسوية كافة المقدمات و المستحقات. ولا يخفى أن هذا قد يتطلب فترة طويلة تظل الحسابات فيها مفتوحة وقد تتداخل هذه الحسابات بتتابع السنوات و ضرورة الاحتفاظ بحسابات كل سنة مالية منفصلة عن الأخرى مما يؤدي إلى ارتباك العمل و تأخير صدور الحسابات الختامية للدولة بالإضافة إلى حاجة هذا الأساس إلى نظام محاسبي مُعقّد و مكلف في تشغيله من ناحية العنصر البشري الكفاء و يحتوي على قدر من التقدير الشخصي كما في حالة المخصصات.

3-3 الأساس المعدل:

نتيجة لعيوب ومزايا كل من الأساس النقدي و أساس الاستحقاق لجأت بعض الدول إلى تطبيق مدخل يجمع بين الأساسين معا و هو الأساس المعدل و يعتمد هذا الأساس على تطبيق الأساس النقدي على الإيرادات و تطبيق أساس الاستحقاق على النفقات في نهاية السنة المالية حيث يتم تعلية النفقات و فق شروط محددة في حسابات الأمانات .

و تأخذ إمارة دبي بالأساس المعدل حيث نص القانون رقم (7) لسنة 1995 بشأن النظام المالي للدوائر الحكومية في إمارة دبي من مادة رقم (6) على ما يلي:

” يتم تطبيق الأساس النقدي في حسابات الإيرادات بحيث لا يُقيد فيها إلا الإيرادات التي تم تحصيلها فعلا خلال السنة المالية و يتم تطبيق الأساس النقدي المعدل في حسابات النفقات بحيث يقيد في حسابات السنة المالية النفقات التي تم دفعها فعلا أو التي تقرر صرفها خلال السنة، و لم يتم دفعها حتى نهايتها لأي سبب من الأسباب و تم تعليقها لحسابات الأمانات“.

ويجدر ذكر أن حكومة دبي بدأت في الفترة الأخيرة الاتجاه إلى استخدام أساس الاستحقاق في معالجة كل من الإيرادات والنفقات وذلك في إطار تطوير الموازنة وبرنامج الإصلاح المالي للحكومة.

4. تبويب الموازنة العامة

1-4 القواعد الأساسية لتبويب الموازنة العامة

يُقصد بتبويب الموازنة العامة تجميع الأنشطة والحسابات المتشابهة والمتجانسة في طبيعتها في مجموعات رئيسية وفرعية وتعد خطوة التبويب الخطوة الأولى والأساسية لإعداد الموازنات .

- ويشترط في عملية التبويب التي تتم أن تكون مُحققة لما يلي :
- ملائمة لطبيعة النشاط .
 - مُحققة لأغراض الرقابة .
 - التلخيص والعرض الجيد للنتائج القابلة للدراسة .
 - أن تتسم بالمرونة لاستيعاب أي مستجدات في تقسيمات جديدة للميزانية سواء برامج أو أنشطة أو وحدات إدارية جديدة .

2-4 أهداف تبويب الموازنة العامة

تستهدف عملية تبويب عناصر الموازنة العامة تحقيق ما يلي:

- تقديم قدر كبير من المعلومات والبيانات الإحصائية الكمية والاقتصادية اللازمة لإستخدامها في تخطيط وإعداد تقديرات الموازنة العامة.
- المساعدة في إعداد وإستحداث مجموعات مستندية ودفترية وكذلك أنظمة الحاسب الآلي ذات الهدف المالي اللازم لتنفيذ الموازنة .
- تقديم أسس سليمة ومرنة لتنفيذ الموازنات العامة للجهات الحكومية.
- تسهيل عمليات الرقابة على الإيرادات و النفقات الفعلية مقارنة مع التقديرات المعتمدة و المخصصة لكل نوع / بند.
- المساعدة في تحليل الإنحرافات و قياس الأداء و بخاصة في ظل أسلوب موازنة البرامج.
- تسهيل عملية إعداد التقارير التي تأخذ الصفة الدورية (شهري - ربع سنوي) وكذلك إعداد الحسابات الختامية والمقارنة مع السنوات المالية السابقة.
- المساعدة في تحليل الآثار الاقتصادية للموازنة العامة للحكومة.

3-4 أساليب التبويب

تنقسم تبويبات و تقسيمات الموازنة العامة للحكومة إلى مجموعة تقسيمات تقليدية وأخرى تسمى الإتجاهات الحديثة في مجال تبويب و تقسيمات الموازنة، وسوف نكتفي هنا بعرض بعض الأساليب التقليدية لكونها المتبعة في الموازنة العامة للإمارة.

(1) التبويب الوظيفي

و يُقصد به تقسيم النفقات العامة إلى مجموعات متجانسة بحيث يتم تخصيص كل مجموعة لوظيفة معينة من وظائف الحكومة (التعليم، الصحة ، العدالة) وقد يتم تبويب الوظائف إلى وظائف رئيسية يندرج تحت كل منها عدد من الوظائف الفرعية، ويتسم هذا التبويب بأنه يقدم فكرة واضحة عن تكاليف الوظائف الرئيسية وأنواعها التي تقوم بها الحكومة عند عرض الموازنة على الجهات المختصة. كما أنه يقدم أساس يمكن من خلاله دراسة تطور الإنفاق الحكومي على مختلف الوظائف و بيان أسباب الزيادة أو الانخفاض سواء لخدمات التعليم والصحة والمرافق العامة.

و يُنتقد هذا الأسلوب من التبويب في كونه يركز فقط على وظيفة النفقة دون النظر إلى الجهة الحكومية التي تقوم بعملية الإنفاق. كما أنه من الصعب أن يتم تبويب

الإيرادات العامة بالأسلوب الوظيفي كما هو الحال في النفقات العامة و بالتالي عند استخدامه يكتفي بتقسيم الإيرادات العامة بشكل يُظهر أنها متماشية مع الغرض الأساسي للتبويب الوظيفي في إطار الموازنة العامة بصورة واضحة .

(2) التبويب الإداري

يكون أساس التبويب الوحدة الحكومية سواء كانت هيئة أو دائرة و يتم ذلك لكل من النفقات العامة والإيرادات العامة و بالتالي فإن هذا التبويب يعكس الخريطة التنظيمية للهيكل الإداري للحكومة. فمثلا جانب النفقات العامة يظهر موزعا على أقسام رئيسية حيث يخصص لكل وحدة حكومية مستقلة قسم مستقل ثم تصنف هذه الأقسام بدورها إلى تقسيمات فرعية تعكس التفاصيل المختلفة للهيكل التنظيمي .

كذلك الإيرادات العامة تصنف طبقا للتبويب الإداري على أساس الوحدة الحكومية المسؤولة عن تحصيل الإيرادات العامة ، مع ملاحظة أن التبويب الإداري للإيرادات لا يعكس كفاءة أو أهمية وحدة حكومية معينة مقارنة بالوحدات الأخرى لأنها تحصل على إيرادات أكبر وإنما يعكس اختصاصات و مسؤوليات كل وحدة في القيام بمهام التحصيل الملقاة على عاتقها .

ويحقق التبويب الإداري مجموعة من المزايا تتمثل فيما يلي :

- يجعل الوحدة الحكومية أكثر قدرة على معرفة إحتياجاتها و تقدير إيراداتها خلال السنة المالية المقبلة.
- هناك حاجة إلى استخدام هذا الأسلوب على مختلف مستويات السلطة التنفيذية لمتابعة مراحل الدراسة و مناقشة إحتياجات وإيرادات كل وحدة من الوحدات الحكومية على حدة حتى يتم إعداد مشروع الموازنة العامة .
- يعتبر هذا التبويب على درجة عالية من الأهمية لجهة إقرار الموازنة حيث أن قانون ربط الميزانية يخول لكل وحدة حكومية سلطة إنفاق محدّدة في أوجه استخدام معيّنة مما يمكن لجنة الموازنة من المناقشة والاعتماد.
- هذا التبويب يساعد الوحدات الحكومية على وضع الموازنة العامة موضع التنفيذ.

(3) التبويب النوعي

طبقا لهذا التبويب يتم تقسيم النفقات العامة لكل وحدة حكومية وفقا للعنصر الذي ستنفق عليه الأموال مع افتراض وجود تبويب إداري سابق على هذا التبويب للموازنة العامة .

وهناك إمكانية لتقسيم الإيرادات العامة على نفس نمط تقسم النفقات العامة أيضا وهو يُسهل تقدير الإيرادات العامة للسنة المالية القادمة لكل وحدة من الوحدات الحكومية.

وبالتالي طبقا لهذا التبويب يقسم كل مكون من مكونات هيكل الموازنة إلى عدد محدد من الأبواب و كل باب إلى عدد من المجموعات و كل مجموعة إلى بنود ثم إلى أنواع .

و يتميز التبويب النوعي بما يلي

- يعود إليه الفضل في إنشاء نظام المحاسبة الإدارية حيث يمكن من خلالها الربط بين اعتمادات الموازنة والمحاسبة الحكومية و بالتالي يجعل من السهل الرقابة على العمليات المالية.
- يُلزم التبويب رؤساء الوحدات الحكومية ألا يتم الصرف إلا في حدود المبالغ التي تم اعتمادها و على النفقات المعتمدة و طبقا للقوانين و اللوائح و التعليمات المالية للدولة.
- يُمكن هذا النوع من التبويب من تحديد الاختصاصات في مرحلة الاعتماد و ما يتبعها من مسؤوليات لكل وحدة حكومية في مرحلة التنفيذ و بالتالي الكشف عن أي تقاعس في تحصيل الإيرادات العامة في مرحلة الرقابة.

و تعتمد إمارة دبي في تبويب الموازنة العامة على أساس التبويب الإداري و النوعي كما جاء في المادتين (8) و(9) من القانون (7) لسنة 1995 و الخاص بالنظام المالي للدوائر الحكومية في إمارة دبي حيث نصت المادة (8) على ما يلي :

يتم تبويب الميزانية العامة وفقا لما يلي :

1. تبويب إداري : يبين النفقات و الإيرادات الخاصة بكل دائرة من الدوائر الحكومية على حدة.

2. تبويب نوعي : يبيّن النفقات و الإيرادات على أساس طبيعة ونوع الإيراد أو النفقة بحيث يخصص لكل نوع من الإيرادات و النفقات باب مستقل يمكن تقسيمه إلى فئات وبنود محددة “.

كما نصت المادة رقم (9) على ما يلي:
” يتم تبويب الميزانية الخاصة بكل دائرة حكومية وفقاً للتبويب النوعي المنوّه به في المادة السابقة على أساس احتياجات كل وحدة إدارية من وحدات الهيكل التنظيمي “.

5. دورة الموازنة العامة

يقصد بدورة الموازنة العامة المراحل التي تمر بها الموازنة العامة بدءاً من مرحلة الإعداد و انتهاء بإعداد الحساب الختامي، و تُقسّم إلى خمسة مراحل هي:

- مرحلة الإعداد
- مرحلة الإتماد
- مرحلة التنفيذ
- مرحلة الرقابة
- مرحلة إقفال الحسابات وإعداد الحساب الختامي

1-5 مرحلة إعداد الموازنة العامة

اللجنة العليا للموازنة

استناداً لنص المادة رقم (10) من القانون رقم (7) لسنة 1995 ” يصدر مدير الديوان تعليمات إلى الدوائر الحكومية بشأن إعداد ميزانياتها التقديرية السنوية في فترة لا تتجاوز نهاية شهر أغسطس من كل عام “ ثم قرار المجلس التنفيذي رقم (18) لسنة 2005 والقاضي بتشكيل لجنة الموازنة العامة لحكومة دبي حيث جاء في المادة رقم (2) ” تتولى اللجنة المهام والمسئوليات التالية مراجعة مقترحات دوائر حكومة دبي للموازنة العامة و التوصية بشأنها “.

من أبرز مهام هذه اللجنة تحديد الإطار العام لتقديرات الإيرادات والنفقات العامة وإقرار السياسات التي ينبغي على الجهات الحكومية إتباعها عند إعداد مشروع الموازنة .

تعميم إعداد تقديرات الموازنة

تبدأ مرحلة الإعداد بصدور تعميم من قبل دائرة المالية بالقواعد والأسس التي ينبغي على جميع الجهات الحكومية اتباعها عند إعداد تقديرات الإيرادات والمصروفات كما يتضمن الجداول الرئيسية و الإيضاحية و النماذج اللازمة لإعداد هذه التقديرات على مستوى الأبواب وحتى أصغر وحدة حسابية (نوع/بند) و يصدر هذا التعميم خلال شهر أغسطس.

تجدر الإشارة إلى أنه في حال تأخرت أي جهة في تقدير مصروفاتها أو نتائج دراستها الفنية وملاحظتها عن الموعد المحدد إلى دائرة المالية تتولى دائرة المالية إعداد التقديرات الخاصة بهذه الجهة وتهدي في ذلك بميزانية السنة الجارية وذلك مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المتوقع حدوثها وذلك طبقاً للمادة رقم (12) من القانون رقم (7) لسنة 1995.

كذلك لا يجوز لأي جهة التقدم بطلبات جديدة خاصة بإدراج أيه اعتمادات إضافية عن التقديرات الإجمالية للموازنة العامة بعد تقديمها إلى دائرة المالية إلا بموافقة الحاكم أو من يفوضه بناء على عرض من مدير الديوان طبقاً لما جاء في المادة (18) من القانون رقم (7) لسنة 1995 .

2-5 مرحلة اعتماد الموازنة العامة

يمكن اعتبار المواد رقم (13)،(14)،(15) الواردة في القانون رقم (7) لسنة 1995 بمثابة اعتماد للموازنة العامة لإمارة دبي. حيث اختصت المادة رقم (13) بمناقشة التقديرات المبدئية الخاصة بالإدارات الحكومية مع دائرة المالية واختصت المادة (14) بقيام دائرة المالية بإعداد مشروع الموازنة العامة بعد المناقشة.

3-5 مرحلة التنفيذ

إبلاغ الجهات الحكومية بقانون الميزانية :
تبدأ هذه المرحلة بقيام دائرة المالية بإبلاغ الدوائر الحكومية المشمولة بهذه الموازنة بعملية الربط للموازنة والمعتمدة لها عن السنة المالية ومرفقة بالتعليمات المالية المتعلقة بالتنفيذ كما جاء نصه في المادة (17) من القانون رقم (7) لسنة 1995.

قواعد تنفيذ الموازنة العامة :

- ضبط و ترشيد الإنفاق العام و معالجة مواطن الإسراف في الإنفاق العام و العمل على تنمية الإيرادات العامة .
- لا يجوز تخصيص إيراد معين من الإيرادات العامة لوجه من أوجه الإنفاق العام المحددة إلا بقانون كاستثناء لقاعدة عدم التخصيص .
- لا يجوز إجراء مقاصة بين النفقات العامة والإيرادات العامة (مادة 3).
- يتم تحصيل الإيرادات أولاً بأول طبقاً للقوانين و التعليمات المالية (مادة 24).
- تُقدّم كل دائرة حكومية حسابات شهرية بالنفقات و الإيرادات و أرصدة حساباتها خارج الموازنة (أمانات - عهد - الحسابات الجارية و النظامية) (مادة 25) .

4-5 مرحلة الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة

- هذه المرحلة موازية لمرحلة تنفيذ الموازنة وتتلخص أهم أهداف الرقابة في الآتي :
- التحقق من سلامة و صحة العمليات المالية و المحاسبية من الناحية المستندية و الحسابية.
 - قياس مدى التزام الإدارات الحكومية بالإعتمادات المقررة و مدى تطبيقها للوائح و القوانين و التعليمات المعمول بها .
 - التعرف على مدى نجاح الإدارات الحكومية في تحقيق الأهداف المحددة لها في برامج الحكومة .
 - مراجعة و تقييم النتائج و بالتالي بيان أثر التنفيذ على مستوى النشاط الاقتصادي ككل.

أنواع الرقابة على الموازنة العامة

من حيث

توقيت الرقابة

طبيعة الرقابة

رقابة لاحقة على التنفيذ	رقابة سابقة على التنفيذ	إدارية	اقتصادية	محاسبية
الهدف هو التحقق من أن الإيرادات المُحصَّلة قد تمت طبقاً لإحكام القوانين و التعليمات المالية و النفقات العامة تمت في حدود الاعتماد المقرر و المستندات المؤيدة للصرف صحيحة	الهدف هو التأكد من إن التصرفات المالية المُزَمَّع القيام بها تتفق مع الأهداف و الأغراض المقررة في الموازنة و أنها في حدود اعتمادها	مراجعة النظم والقواعد الإدارية وإدخال التعديلات اللازمة عليها	متابعة البرامج و المشروعات و الأعمال و الأنشطة الحكومية بهدف تقييم كفاءة و فعالية هذه البرامج و الأنشطة بالإضافة إلى تقييم الآثار الاقتصادية و الاجتماعية للموازنة و يتطلب ذلك الأخذ بأسلوب موازنة البرامج حيث تُقسَّم إلى برامج ذات أهداف محددة يمكن قياسها	تتم فيها المراجعة و التحقق من سلامة الإجراءات و توجيه المحاسبي و دقة الأرقام الواردة في الدفاتر و السجلات

وقد نصت المادة (27) من القانون رقم (7) لسنة 1995 على " يتم في كل دائرة حكومية إحداث وحدة للرقابة المالية الداخلية ترتبط بمدير عام الدائرة الحكومية و تتولى الرقابة على تنفيذ الميزانية الخاصة بتلك الدائرة و تحدد اللائحة التنفيذية اختصاصات هذه الوحدة " و يعد ذلك نوعاً من الرقابة السابقة على التنفيذ من حيث مواعيد القيام بالرقابة و محاسبية من حيث طبيعتها.

5-5 مرحلة إقفال الحسابات وإعداد الحساب الختامي

يعتبر إعداد الحساب الختامي للإمارة و الهيئات الملحقة و المؤسسات المستقلة نهاية مرحلة التنفيذ للموازنة طبقاً لنص المادة (28) من القانون رقم (7) لسنة 1995 ” تدرج في الحساب الختامي لكل دائرة حكومية الإيرادات المحصلة فعلا في نهاية السنة المالية مبنية حسب فئاتها مع بيان الأسباب التي أدت لزيادة أو نقص ما تم تحصيله عما هو مقرر“ .

كذلك المواد (29)،(30)،(31) أقرت بما يدرج في الحساب الختامي لكل دائرة حكومية من نفقات وإيرادات وكذلك توضيح العجز والفائض وكيف يمكن معالجتهما .

وفيما يلي أهم القواعد التي يجب العمل بها عند إعداد الحساب الختامي :

- العمل بأحكام القوانين والقرارات واللوائح المالية والتعميمات التي جرى العمل بها خلال السنة المالية المنتهية والتي يعد عنها الحساب الختامي.
- العمل على صرف مستحقات الغير أو أية التزامات أخرى قبل نهاية السنة المالية أو تعليتها لحسابات الأمانات قبل الإقفال .
- تنفيذ التعديلات التي تمت في شأن الموازنة من النقل إلى البنود والبرامج والإتمادات الإضافية طبقاً للتعليمات الواردة والقوانين المنظمة .
- التحقق من أن اعتمادات الموازنة المدرجة بالحساب الختامي المستخرج آلياً مطابقة للموازنة المعتمدة.
- القيام بالجرد السنوي.
- بيان الأرصدة النقدية لدى المصارف (المركزي،التجاري) والصندوق.
- بيان الموجودات النقدية للمخازن .
- إتباع كافة الإجراءات اللازمة لإقفال حسابات الإيرادات والنفقات والحسابات الخارجة.
- إعداد الحساب الختامي لكل إدارة حكومية طبقاً للجداول الرئيسية المعمول بها .
- إعداد مذكرة إيضاحية من جانب كل جهة حكومية تتضمن الأهداف التي تحققت والأهداف التي لم تستطيع تحقيقها وأسباب ذلك والمستجدات التي طرأت بعد إعداد الموازنة وأثرها على التنفيذ هذا بالإضافة إلى أسباب النقص والزيادة مقارنة بالسنة المالية السابقة وأسباب الفرق بين المقدر والفعلي بالنسبة للإيرادات والنفقات.

القسم الثاني : التحول لموازنة البرامج والأداء في إمارة دبي

1. موازنة البرامج والأداء

1-1 نشأة وتطور موازنة البرامج والأداء

بدأت فكرة موازنة الأداء في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1912 حيث أوضحت العديد من الدراسات و النظريات الإدارية التي تبعتها حركة الإدارة العلمية أن موازنة الأداء تُعد من وسائل تحقيق الكفاءة في الأداء. وتجدر الإشارة إلى أن استخدام مصطلح موازنة الأداء قد تمّ بمسميات عديدة تُعبّر جميعها عن مضمون واحد، فأحياناً يستخدم مصطلح موازنة الأداء Performance Budget وأحياناً يستخدم مصطلح موازنة البرامج Program Budget وأحياناً يستخدم مصطلح يجمع بين الاثنين موازنة البرامج والأداء.

2-1 تقسيم وتبويب موازنة البرامج والأداء

تُعرّف موازنة البرامج والأداء بأنها ”أسلوب لتبويب الموازنة يُركّز على الاهتمام بما تقوم بأدائه الحكومة من أعمال وليس على ما تشتريه من سلع وخدمات“. ومن هذا التعريف يتضح أن التقسيم النوعي للنفقات العامة لم يعد ذا أهمية.

كما توصف موازنة البرامج والأداء بأنها أسلوب يحوّل اهتمام المسؤولية من وسائل تنفيذ العمل (المشتريات، السلع، الخدمات) إلى العمل المطلوب أدائه أو تنفيذه وهذا يعني إحلال تقسيم النفقات العامة إلى مشروعات وبرامج بدلا من التقسيم النوعي الذي كان متبعاً في الموازنة الرقابية.

ونظراً لأهمية هذه الموازنة في رفع الكفاءة الإدارية للأجهزة الحكومية فهي تدفع الحكومة إلى وضع خطط وبرامج تنظم كل نشاط يؤديه كل جهاز من أجهزة الحكومة وهي بذلك ترفع كفاءة وظيفة إدارية هامة هي التخطيط كما ترفع من وظيفة التنسيق حيث تدفع الأجهزة المشتركة في تنفيذ برنامج أو برامج مشتركة على التنسيق بينهم بالإضافة إلى وظيفة الرقابة الإدارية. وتنبع أهمية هذا النوع من الموازنات أساساً من أن وجود برامج يؤدي إلى رفع كفاءة الإدارة لدرجة أن البعض ينادي بتسمية هذه الموازنة بموازنة البرامج فقط.

وتتم موازنة البرامج والأداء بخمسة مراحل على النحو التالي:

المرحلة الأولى

- تُقسَم الموازنة و تُبَوَّب وفقاً لبرامج حكومية ترغب الحكومة في تنفيذها خلال السنة القادمة .
- تُقسَم البرامج حسب طبيعتها إلى برامج جارية وبرامج استثمارية .
- تُقسَم البرامج إلى مجموعة من المشروعات والأنشطة وهي التي يُبنى عليها تقديرات الاعتمادات

المرحلة الثانية

- وضع جميع أعمال الوحدات الحكومية تحت بند مشروع أو نشاط محدد.
- المشروع أو النشاط مدرج له برنامج رئيسي يتبع وحدة حكومية
- تحديد نصيب كل وحدة حكومية من الاعتمادات وفقاً للتقسيم الوظيفي (مشروعات وأنشطة)

المرحلة الثالثة

- كل وحدة حكومية تترجم مشروعاتها وأنشطتها إلى وحدة أداء (سلعة أو خدمة مقدمة).
- وحدات الأداء الموضوعية تعتمد على طرق فنية (عدد ساعات العمل / توزيع عبء العمل....)

المرحلة الرابعة (استخدام قواعد المحاسبة)

- تحديد تكلفة وحدة الأداء لكل وحدة حكومية (معيارية)
(عدد الوحدات الواجب إنجازها x متوسط تكلفة الوحدة = الاعتماد المالي للوحدة الحكومية)
- التزام الوحدة الحكومية بتنفيذ عدد وحدات الأداء (رقابة على الأداء كمية ونوعية)

المرحلة الخامسة

تجري في نهاية السنة ويتم فيها مقارنة الذي تم إنجازه بالتقديرات وتتمثل في مرحلة تقييم أداء الحكومة ومحاسبة المسؤولين عن الإنجاز.

3-1 متطلبات تطبيق موازنة البرامج والأداء

- توافر الرغبة الجادة لدى القيادات السياسية والإدارية .
- تقسيم النشاط الحكومي إلى عدد من الوظائف والبرامج والأنشطة وهذا يعني إعادة تبويب الموازنة العامة وفقا للوظائف والبرامج.
- إعادة تنظيم الهيكل الإداري والتنظيمي للحكومة بما يتمشى مع التبويب وفقا للوظائف والبرامج.
- تطوير النظام المحاسبي.
- إيجاد مقاييس للأداء تتسم بالدقة والموضوعية.
- عقد دورات تدريبية للأفراد والعاملين في شؤون الموازنة حتى يتمكنوا من استيعاب التبويب الجديد للموازنة.

4-1 مشاكل وصعوبات تطبيق موازنة البرامج والأداء

- مشكلة إختيار وحدات القياس وهي عبارة عن الوحدات المستخدمة لقياس كفاءة أداء الإدارة الحكومية حيث يصعب القياس الدقيق لوحدات الإنتاج النهائي في قطاع الخدمات العامة في بعض الأحيان فقد يكون المنتج النهائي أعداد الطلبة الذين انهوا مرحلة تعليمية معينة، أو أعداد المرضى الذين تم علاجهم، أو عدد الأخطاء والمخالفات التي تم اكتشافها... وبالتالي قياس كفاءة الأداء لأي وحدة حكومية يعني ضرورة تحديد وحدات المنتج النهائي لكل وحدة حكومية وهذا الناتج يجب أن يسهل تمييزه وإمكانية قياسه وأن تكون وحداته متجانسة، إلا أن هذه الشروط أو بعضها قد لا يتوافر في الخدمات العامة وبالتالي هناك صعوبة في الاقتراب من الدقة والموضوعية، أضف إلى ذلك أن كافة العمليات الحكومية ذات الطابع الإداري من المستحيل تحديد وحدة الناتج النهائي لها كقياس للأداء .
- صعوبة قياس كفاءة الأداء السبب في هذه المشكلة هو عدم تجانس وحدات المنتج النهائي، فقياس كفاءة أداء أحد المستشفيات بعدد المرضى الذين يتم علاجهم يعد مقياساً مضللاً نظراً لاختلاف أنواع الأمراض التي يتم معالجتها واختلاف حدتها بين المرضى واختلاف درجة الجودة المقدمة للمرضى.

- صعوبة تنفيذ أهداف البرنامج الواحد من خلال أكثر من جهة حكومية
تكمن الصعوبة في خلق نوع من التنسيق بين الوحدات المختلفة لتنفيذ البرنامج ومن ثم صعوبة قياس كفاءة تنفيذ البرنامج وكفاءة الأداء في وحدات التنفيذ فبرنامج الصحة سوف ينفذ من خلال دائرة الصحة، ومجلس التعليم و...، والفاعلية تعني تغيير الهيكل التنظيمي للحكومة بشكل يُعجل بتنفيذ البرنامج من خلال أكثر من جهة حكومية .
- صعوبة توافر الكوادر الفنية والإدارية
يتطلب تطبيق هذه الموازنة تغيير جذري في الأسلوب الإداري المتبع بالإضافة إلى زيادة في مسؤولية الإدارة وتغيير في أسلوب مساءلتها. حيث يتطلب الأمر أن كل وحدة إدارية تكون على معرفة تامة عن مدى مساهمة كل برنامج وتكاليف إنجاز المهام والأعمال التي يستلزم تنفيذها وهذا يجعل المسئول عن الوحدة الإدارية وأيضا المسئول عن تنفيذ البرنامج يمارسان قدرا من الرقابة المالية على العمليات المالية بالإضافة إلى الرقابة المستمرة على الأداء داخل وحدات الأداء وينجم عن ذلك زيادة مسؤوليات جهاز الموازنة سواء في جانب الإعداد أو الرقابة بالمفهوم الجديد.

5-1 كيفية تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء

لعل أكثر الطرق قبولا ونجاحاً لتطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء هو المنهج التدريجي والذي يعتمد على ثلاثة مراحل أساسية

المرحلة الأولى

تصنيف الموازنة على أساس الوظائف Function والبرامج Programs وتصنيف التقسيمات الفرعية لكل إدارة حكومية

الارتباط بنظام مالي دقيق

ويتطلب الاهتمام

- بإعداد البرامج Programs Formulation
- تحديد المسؤوليات التنظيمية Organizational Responsibilities

المرحلة الثانية

ربط نظام الحسابات و النظام المالي بتصنيف الموازنة

تبسيط الحسابات مع التركيز على التخطيط لتحقيق الأهداف

(تقديم معلومات فورية - معلومات ذات صلة بالأداء - واستخدام محاسبة الاستحقاق والتكاليف على جميع برامج الحكومة والبرامج ذات الطابع التجاري)

المرحلة الثالثة



6-1 المفاضلة بين موازنة البنود وموازنة البرامج والأداء

تقوم موازنة البنود (الطريقة التقليدية لإعداد الموازنة العامة للدولة) على مراجعة الإعتمادات المقترحة اعتماداً على تقديرات السنة الحالية بالإضافة إلى بعض التغييرات لكل دائرة على حدة مع التركيز على تفاصيل احتياجات الموظفين والمهام اللازمة لتحقيق النشاط. ويتم صدور قانون ربط الموازنة بصورة تفصيلية وبحيث تلتزم الإدارات باعتمادات كل باب على حدة. ولا يسمح بتجاوز أي باب على حساب باب آخر إلا بعد الرجوع إلى السلطة المختصة شأنها في ذلك شأن أي مصروف غير وارد في الموازنة أو زائد على التقدير الوارد بها. ويلاحظ أن التبويب المستخدم في موازنة البنود هو تبويب ثنائي يجمع بين أساسين هما :

- تبويب نوعي حسب موضوع النفقة وذلك على أساس أن جميع الوحدات الإدارية غالباً ما تتعامل في نفس السلع والخدمات .
- تبويب إداري يتمشى مع الهيكل التنظيمي للإدارة الحكومية بحيث لا يمكن لأي وحدة تنظيمية أن تعتمد على إعتمادات وحدة أخرى أو تتصرف فيما لا يخصها من اعتمادات .

ولا شك أن موازنة البنود تعتبر مناسبة وكافية في ظل ظروف عمل مبسطة للغاية ألا وهي أن يكون لكل دائرة هدف محدد مُّميز عن أهداف المصالح الأخرى الأمر الذي يجعل حجم الإنفاق ونوعه مؤشراً لا بأس به للحكم على مدى كفاءة التنظيم، إلا أنه من النادر عملياً تحقق مثل هذه الظروف، فاسم الدائرة أو الإدارة لا يدل في كثير من الأحيان على الهدف أو طبيعة النشاط الذي تقوم به، كما أنه غالباً ما تتعدد أهداف الدائرة الواحدة إن لم تتداخل مع أهداف واختصاصات الدوائر الأخرى. ومن ناحية أخرى، يلاحظ أن الرقابة التي توفرها موازنة البنود ليست رقابة بمفهومها الشامل وإنما هي مجرد رقابة قانونية على الإنفاق ولا تنصرف إلى تقييم الأداء ودراسة معدلات الإنجاز. إن الدقة والأمانة في تنفيذ الاعتمادات والعمل على صيانة الأموال العامة رغم أهميتها ليست كافية لترشيد الإنفاق الحكومي وإنما يجب أيضاً تحديد مدى كفاية النتائج ومدى فاعلية الأداء في تحقيق الأهداف العامة .

ولعل هذه الإنتقادات الموجهة إلى موازنة البنود كان بداية الإتجاه نحو أسلوب موازنة البرامج والأداء حيث أن الأساس هو مساعدة رجال الإدارة في تقييم كفاءة الأداء وليس مجرد إحكام الرقابة القانونية على الإنفاق. وهنا يتم تقسيم محتويات الموازنة على أساس البرامج والمشروعات والأنشطة مع تحديد واضح للوحدات المسؤولة عن التنفيذ. وبهذا الشكل يتحول إهتمام المسؤولين عن إعداد الميزانية من مجرد وسائل تنفيذ الأعمال وأنماط الإنفاق والواجب الالتزام بها إلى العمل المطلوب إنجازه الأمر الذي يساعد على رقابة تنفيذ الأعمال وتحقيق كفاءة الأداء.

2. أهداف ومخرجات موازنة البرامج والأداء

1-2 الأهداف الرئيسية

- المساعدة في تحقيق التوازن الإقتصادي الكلي من خلال دراسة واقعية لكل من الموارد المالية المتاحة والمستقبلية.
- تحسين عمليات تخصيص الموارد المالية نحو أولويات إستراتيجية موضوعة لقطاعات معينة بهدف دعمها ولقيادة النمو.
- دعم الإلتزام المالي المحدد مسبقا بالموارد العامة (الاعتمادات) من خلال التركيز على البرامج الرئيسية والفرعية .
- وضع قواعد مالية مستقرة تعتمد على استقلالية الدوائر الحكومية وزيادة الحافز لاستخدام أفضل فعّال للموارد المالية .

2-2 الآثار الايجابية المتوقعة على المدى الطويل من تحقيق الأهداف الرئيسية السابقة

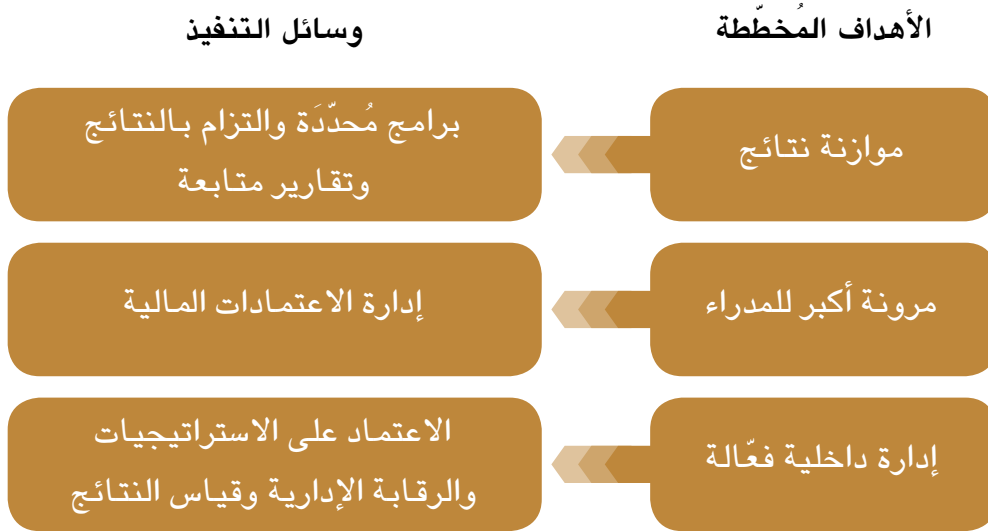
من المتوقع بعد تطبيق موازنة البرامج والأداء بالدوائر الحكومية في إمارة دبي تحقيق ما يلي:

- تحسين عملية اتخاذ القرارات الخاصة بتوزيع الاعتمادات المالية حيث ينصب التركيز على برامج رئيسية وفرعية لها مخرجات يمكن قياسها .
- تحسين جودة المعلومات المستخدمة في التخطيط الاستراتيجي لدى مدراء الدوائر الحكومية نظرا لامتلاك كل دائرة مجموعة من الأهداف المحددة والقابلة للتنفيذ.

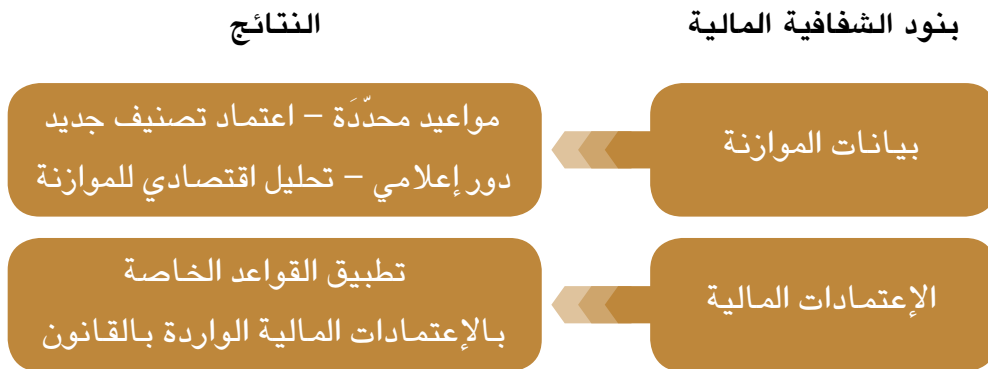
- زيادة جودة الخدمات العامة واستجابتها لاحتياجات العميل حيث أن كل برنامج رئيسي أو فرعي لكل دائرة حكومية مرتبط بوحدة أداء.
- استخدام أفضل للمال العام في تقديم الخدمات العامة و منح مدراء الدوائر الحكومية صلاحية أكبر لتحقيق الأهداف المتفق عليها.

3. الخصائص العامة لموازنة البرامج والأداء

1-3 تطبيق مفهوم الإدارة العامة الجديد



2-3 اعتماد الشفافية المالية في إعداد الموازنة



3-3 تعدد الخيارات الإستراتيجية أمام واضعي السياسة المالية



4. أهمية قياس الأداء في موازنة البرامج والأداء

يتطلب قياس الأداء التعرف على ما يلي

1-4 المعلومات عن الأداء

تمثل المعلومات عن الأداء العنصر الرئيسي للشفافية والمساءلة المالية وتحقيق عنصر الكفاءة والفعالية وهناك قائمة بمجموعة من الخصائص التي تؤدي بالموازنة أن تكون فعّالة وداعمة للأداء وأهمها:

المساءلة	أنظمة رقابة تفصيلية للتأكد من تنفيذ السياسات من قبل كافة الأطراف والجهات
الشمولية	الموازنة تشتمل على استخدامات الموارد المالية بشكل تفصيلي
الإحكام	حدود المبالغ والإعتمادات الموضوعية بواسطة الحكومة واضحة وكذلك مبررات المبالغ المحددة تتسم بالوضوح
النزاهة	كافة التقديرات الموضوعية سواء في جانب الإيرادات أو النفقات العامة واضحة ومحايطة وتخلو من الانحياز لصالح إدارة معينة

الحكمة	وضع مبادئ للمشاركين في إعداد الموازنة العامة من شأنها التشجيع على تحقيق أكبر فعالية بأقل تكاليف ممكنة
الشرعية	جميع القرارات الخاصة بالموازنة العامة هي حق أصيل للجهة المختصة بإقرار الموازنة ويلزم مناقشتها كضرورة للاعتماد
المنظور	المدى الزمني الذي تغطيه الموازنة يجب أن يركز على المدى المتوسط (ثلاث سنوات) كذلك المدى الطويل
الاستجابة	أن يكون هناك اتساق وملائمة تامة بين برامج الموازنة العامة والسياسات التي ترغب في تحقيقها الحكومة
الزمن	يجب أن يكون هناك ارتباط بين المهام المدرجة في الموازنة العامة وبين الوقت المتوقع للإنجاز
الشفافية	إجراءات الموازنة واضحة لكل من العاملين والأطراف المستفيدة.

وهنا يجب الإشارة إلى أن هناك أربعة أشكال من الأنشطة التي من شأنها التأثير السلبي على عمليات إعداد وتنفيذ ومراقبة الموازنة العامة وهي:

النشاط	الأثر السلبي
التمويل خارج الموازنة	- الحيلولة دون قيام الجهات المسؤولة عن المساءلة من القيام بدورها - خرق معيار الشمولية - لا يمكن المفاضلة بين أولويات الإنفاق
مخصّصات لأغراض معينة	- لا يوجد حافز لتحقيق وفورات في الموازنة - الحد من المرونة التي تتمتع بها الوحدات الحكومية في إدارة اعتماداتها
عدم الدقة في البيانات المتاحة	- ميزانية غير مدروسة وغير واضحة
معلومات غير واقعية	- ميزانية لا يمكن قياس أدائها

2-4 مؤشرات الأداء

يساعد توافر المعلومات عن الأداء في استخدام موارد الحكومة بمستوى أعلى من الكفاءة وذلك من خلال تقديم الخدمات العامة بمستوى عالي الجودة وذلك بأقل تكلفة ممكنة. وتعد مؤشرات قياس الأداء أداة استرشادية جيدة لقرارات الحكومة في تخصيص الموارد لتحقيق الأهداف.

وبصفة عامة يمكن استخدام أربعة مؤشرات لقياس الأداء في الموازنة العامة للحكومة وهي:

كمية الموارد المستخدمة لتوفير خدمة معينة	مؤشر المدخلات
مجموعة النشاطات التي أُنجِزت لتوفير الخدمة	مؤشر المخرجات
عدد الأفراد المستفيدين من الخدمة وجودة الخدمة المقدمة	مؤشر المردود
عنصر الكفاءة	مؤشر الفعالية

5. موازنة البرامج والأداء و أهداف خطة دبي الإستراتيجية

إذا ما أحسن توظيف موازنة البرامج والأداء فإنها يمكن أن تساهم بشكل فعّال في تحقيق الأهداف المحددة لخطة دبي الإستراتيجية

موازنة البرامج والأداء					خطة دبي الإستراتيجية (2015-2007)		
محور التنمية الاقتصادية							
<ul style="list-style-type: none"> تطوير النظام المالي وذلك ليواكب التطورات العالمية والإقليمية والمحلية تحقيق الكفاءة في استخدام الموارد المالية تطوير السياسات المالية 					<ul style="list-style-type: none"> الهدف: دعم التنافسية والاستقرار الاقتصادي ضمان توافق السياسات الاقتصادية 		
توفير قاعدة بيانات مالية يستفيد منها الجميع	المرونة	التنبؤ بالموارد ووضع السياسات	شمولية الموازنة	الشفافية	السعي إلى التميز في رسم وتطبيق السياسات الاقتصادية	رؤية اقتصادية متطورة	التغير في فلسفة الحكومة

موازنة البرامج والأداء					خطة دبي الإستراتيجية (2015-2007)		
محور التميز الحكومي							
<ul style="list-style-type: none"> * تحسين عملية صنع القرار بتوفير معلومات حول مدى تلبية الخدمات الحكومية لاحتياجات المجتمع من خلال : <ul style="list-style-type: none"> - الاقتصاد : تكلفة المدخلات . - الكفاءة : العلاقة بين المخرجات والموارد المستخدمة لإنتاجها. - الفعالية : مدى تحقيق البرنامج للأهداف المتوقعة منه. * تطبيق مفهوم الإدارة الداخلية والذي يتبنى مفاهيم: <ul style="list-style-type: none"> - صياغة الاستراتيجيات . - تفعيل الرقابة الإدارية . - قياس النتائج التي تحققت . - تفعيل وتحديث نظم قياس الأداء . 					<ul style="list-style-type: none"> • تعزيز النظرة المستقبلية والتفكير الإستراتيجي - إدارة حكومية فعّالة تميزها المبادرة والتقييم الموضوعي. - وضع آلية لتقييم السياسات والقرارات بعد تطبيقها 		

موازنة البرامج والأداء	خطة دبي الإستراتيجية (2015 - 2007)
التميز في النتائج المتوقعة من تطبيق موازنة البرامج والأداء	
<ul style="list-style-type: none"> * إصلاح الإدارة العامة - وضع موازنة تعني بالمخرجات . - منح المدراء مسئولية أكبر * تحسين الشفافية المالية - عرض فعال لبيانات ووثائق الموازنة . - تفعيل الإشراف على الاعتمادات المالية 	<ul style="list-style-type: none"> • تطوير الهيكل الإداري والمساءلة - ترسيخ ثقافة المساءلة و الشفافية . - تطوير الهيكل المؤسسي للحكومة . - تعزيز المهام المتعلقة بوضع السياسات في الدوائر الحكومية . - تطبيق مؤشرات قياس الأداء .

موازنة البرامج والأداء	خطة دبي الإستراتيجية (2015 - 2007)
التميز في النتائج المتوقعة من تطبيق موازنة البرامج والأداء	
<ul style="list-style-type: none"> * التميز المالي في موازنة البرامج و الأداء تقديم تقنيات جديدة - قراءة النتائج بشكل يخدم رسم السياسات . - هيكل جديد للحسابات . - إعادة صياغة الرقابة على عملية الإنفاق . - تطبيق نظام معلومات للإدارة المالية يجمع بين إدارة الميزانية والحسابات . * تحسين الشفافية المالية : - الأخذ بأساس الاستحقاق . - اعتماد المعلومات المنشورة عن الموازنة كأساس للحكم على حسن إدارة المال العام وفعالية السياسة المالية . 	<ul style="list-style-type: none"> • تطوير الكفاءة - إدارة الأنظمة المالية بأساليب متقدمة . - إدخال التقنيات والأنظمة الحديثة لتحسين كفاءة التشغيل في العمليات الداخلية وخدمة العملاء .

6. المكونات الرئيسية لموازنة البرامج والأداء داخل الدوائر الحكومية

تتمثل في :

الدور / الرسالة	يجب على كل دائرة حكومية أن تقدم وبشكل مكتوب الغرض من وجودها ضمن الهيكل الإداري لحكومة دبي ويتضمن ذلك أن تُدوّن كافة النشاطات الرئيسية التي تقوم بها أو رسالتها مع ذكر الفئة المستفيدة من كل نشاط رئيسي لها.
الأهداف الكلية	بيان كل دائرة حكومية للمردود الذي ترغب في تحقيقه من وراء القيام بمجموعة الأنشطة الرئيسية مع مراعاة أن يتم توصيف المردود لكل نشاط على حدة. مع شرح التأثير المتوقع والنتائج المترتبة على النشاط .
البرنامج الرئيسي	يتكون هذا البرنامج من مجموعة من الأنشطة التي تتكامل مع بعضها لتحقيق هدف معين وهو هدف البرنامج الرئيسي. مع مراعاة أن كل برنامج رئيسي له عدة برامج فرعية.
الأهداف الفرعية	هي عبارة عن الأهداف المحددة لكل برنامج فرعي. أي أنه بيان تقدمه الدائرة الحكومية تصف فيه المخرجات المتوقعة الحصول عليها من كل نشاط فرعي.

المخرجات	النواتج المقدمة من قبل الدوائر الحكومية والتي تأخذ شكل السلع أو الخدمات والمستفيد قد يكون المستهلك أو أي جهة أخرى. ويُشترط أن تكون المخرجات مُحددة وواقعية وقابلة للقياس ومرتبطة بزمان لإنجازها.
اعتماد الكفاءة والفعالية	استخدام عدة طرق تتركز على زيادة المخرجات بنفس كم المدخلات أو تقليل وحدة التكلفة.
تقييم الأداء	قياس مدى كفاءة كل برنامج تقوم بتنفيذه كل دائرة حكومية من خلال التكلفة مع بيان مدى الجودة المتحققة بقياس مدى ملائمة مخرجات البرنامج ويتم ذلك من خلال أكثر من أسلوب (الاستبيان - تقييم خارجي من قبل وحدات معنية.....)

7. متطلبات التنفيذ على مستوى الدوائر الحكومية

العنصر	التفسير
الالتزام	عبارة عن التزام من مدير الدائرة الحكومية بتحقيق النتائج المحددة لدائرته في بيان موازنة البرامج والأداء
بيان المهمة (الأنشطة الرئيسية)	مجموعة النشاطات الرئيسية التي تقوم بها الدائرة الحكومية ومن هم المستفيدين من تقديم هذه الخدمات. ويمكن الحصول على هذا البيان من خلال التشريعات الصادرة لتنظيم عمل الدائرة أو الرؤية الخاصة بالدائرة .
هيكل البرامج	تجميع الأنشطة المتجانسة والتي تساهم في تحقيق هدف استراتيجي مشترك في حزمة واحدة مع ضرورة أن يتضمن البرنامج برامج فرعية .
الهدف العام	بيان شامل يصف الهدف المرجو تحقيقه من برنامج معين وكذلك المردودات من ورائه أو تأثيره والمردودات قد تكون مباشرة ومقصودة وقد تكون غير مباشرة وغير مقصودة
الهدف الفرعي	بيان أكثر تحديدا تقوم فيه الدائرة الحكومية بتحديد الهدف الفرعي لكل برنامج والذي يساهم في تحقيق الهدف العام وهو ضروري لاكتمال المهمة (الأنشطة الرئيسية)
المخرجات	تأخذ شكل السلع والخدمات وتُقدم من خلال نشاط معين مرتبط بوقت معين ومسؤولون عن تنفيذه
مؤشرات الأداء لكل نوع من المخرجات	يقاس الأداء بثلاثة معايير الجودة والفعالية والكفاءة .

التفسير	العنصر
الهدف هو ضرورة قيام كل دائرة حكومية بتقديم توصيات ومقترحات حول التعديلات التي يمكن أن تتم على الأداء ومن شأنها توفير موارد مالية تتجه إلى أولويات أخرى ويدخل في نطاق هذا العنصر مشاركة القطاع الخاص.	مقترحات (ابتكارات)
يدخل ذلك في نطاق إثراء البرامج الرئيسية أو الفرعية القائمة ولكن في جميع الحالات لا بد أن تقدم الدائرة الحكومية مبرراتها.	تحسين أداء أنشطة قائمة
قيام الدائرة الحكومية بشرح مبررات استحداث النشاط ودرجة الأهمية مع التأكد من عدم تكراره وتقديم أساليب لتغطية التكاليف الجديدة مع تقديم المردود في العائد والتكاليف من عملية الاستحداث.	استحداث أنشطة جديدة

تحديد نوع الإيرادات التي تستخدمها الدائرة الحكومية في التمويل وتقسيم تشريعياً بقرارات محلية أو قرارات إدارية	مصادر التمويل كل برنامج رئيسي
ويتم ذلك وفقاً لمخصصات الموازنة فيما يخص البرامج الرئيسية والفرعية مع مراعاة الحالة الخاصة بالمصروفات المشتركة والتي يلزم إعادة توزيعها وكذلك الحالة الخاصة بالمشاريع الاستثمارية التي يمتد تنفيذها لفترات تخرج عن قاعدة سنوية الموازنة	توزيع الإنفاق على البرامج الرئيسية والفرعية
يجب أن تختار الدائرة الحكومية مقاييس للأداء تتسم بالسهولة وإمكانية وضعها في مستوى مرجعي مع دوائر مشابهة أو مع مقاييس عالمية أو مقاييس مستخدمة في القطاع الخاص	قياس الأداء

8. عناصر تفعيل المناخ الملائم لتنفيذ موازنة البرامج والأداء داخل الدوائر الحكومية

العمل على تطبيق موازنة البرامج والأداء في دبي يجب أن يتم على مرحلتين تتمثل المرحلة الأولى في تهيئة البيئة الملائمة لتطبيق مثل هذا النوع من الموازنات والمرحلة الثانية هي التنفيذ الفعلي من خلال برنامج مخطط لهذا الغرض وفيما يلي عرض للملامح الرئيسية لكل مرحلة:

1-8 تهيئة المناخ الملائم لتطبيق موازنة البرامج والأداء داخل الدوائر الحكومية

العنصر	متطلبات التنفيذ
مبادئ عامة أساسية	<ul style="list-style-type: none"> • الشفافية وإمكانية المساءلة والرقابة • الموازنة التفصيلية الشاملة القادرة على التنبؤ بالموارد ومتطلبات الإنفاق المستقبلية • إمكانية قبول الاعتراضات من جانب المشاركين في الإعداد. • تقديم معلومات يستفيد منها الجميع
النفقات العامة	الاعتمادات ضمن حدود متعارف عليها وتعكس الأولويات الموضوعية من قبل حكومة دبي في السياسة المالية الخاصة بها ومرتبطة بفعالية ربط الاعتمادات المالية بالبرامج البشرية والمالية
المشاكل والعقبات	التنبؤ بالسياسة المالية وإعداد الموازنة والوقت المتاح وعدم وضوح بعض عناصر المدخلات والمخرجات وتفسير النتائج
الإصلاح المالي	<p>ضرورة الإصلاح المالي قبل البدء، من خلال:</p> <ul style="list-style-type: none"> • تشجيع الأداء الجيد • المحاسبة النقدية . • نظام محاسبي موثوق في نتائجه . • التحكم في المدخلات . • رقابة داخلية .

العنصر	متطلبات التنفيذ
المرونة	<ul style="list-style-type: none"> • الشفافية و المساءلة • اجتماعات تشاورية • معلومات متاحة <p>لا يلغي ذلك العمل وفقاً للمعايير والقواعد المتعارف عليها</p>
عقود الأداء	<p>ترتكز على التنبؤ بمصادر الإيرادات ورسم السياسات المالية وتتضمن قدر كبير من الشفافية مع التوقع بإعادة ترتيب سلم الأولويات داخل بعض الدوائر الحكومية وتفويض السلطة لمدراء الدوائر فيما يخص القرارات الإدارية وكل ذلك في إطار إستراتيجية واضحة واستخدام للموارد بفعالية ورفع تقارير عن الأداء .</p>
دليل ارشادي	<p>يتم إعداد دليل إرشادي لتعريف العاملين بكافة الدوائر الحكومية مفهوم موازنة البرامج والأداء وكيف تبدأ عملية التطبيق مع التركيز على شرح المصطلحات الجديدة والتي سوف يتم التعامل معها مثل مؤشرات الأداء، البرنامج، الاستراتيجيات</p>
دورات تدريبية	<p>يتم إعدادها بشكل متخصص لتعريف المعنيين بالاشتراك في الموازنة عن كيفية تحديد المسؤولية وبيان المهمة والبرامج الرئيسية والفرعية الخاصة بهم.</p>

2-8 التنفيذ الفعلي لبرنامج موازنة البرامج والأداء في الدوائر الحكومية المختلفة

ويشمل التنفيذ الفعلي لبرنامج موازنة البرامج والأداء اعتماد اتفاقية البرامج والتي تمثل

المبادئ التي تقوم عليها موازنة البرامج والأداء والتي تشتمل على:

- عقد اتفاق لكل برنامج نشاط مُساند للموازنة حيث يتم توقيع اتفاق لتنفيذ كل برامج النشاط فيما بين الدوائر الحكومية المختلفة وبين دائرة المالية تُحدد فيه الأهداف المطلوب تحقيقها وتوزيعها الزمني والتكاليف اللازمة ومستوى الأداء ونوعية وجودة المخرجات.
- تحرير الإدارة منح المديرين مزيداً من المرونة والسلطات لتحقيق الأهداف وذلك في إطار من المسائلة.

العنصر	متطلبات التنفيذ					
المسئولية	التزام من قبل مدير كل دائرة حكومية في إمارة دبي بمسؤوليته عن تحقيق النتائج					
المهمة	النشاطات الرئيسية للدائرة والمستفيدين من أنشطة الدائرة					
الهيكل التنظيمي	يُقدّم الهيكل التنظيمي لكل دائرة حكومية حتى وإن كان قد طرأ عليه تغيير من فترة وجيزة					
البرامج	<p>برامج رئيسية (متفق عليها)</p> <table border="1"> <tr> <td>برنامج فرعي 5</td> <td>برنامج فرعي 4</td> <td>برنامج فرعي 3</td> <td>برنامج فرعي 2</td> <td>برنامج فرعي 1</td> </tr> </table> <p>تحديد الهدف العام من كل برنامج رئيسي مع عدم الخلط بين الهدف كالمردود والمخرجات ، وأهداف البرامج الفرعية</p>	برنامج فرعي 5	برنامج فرعي 4	برنامج فرعي 3	برنامج فرعي 2	برنامج فرعي 1
برنامج فرعي 5	برنامج فرعي 4	برنامج فرعي 3	برنامج فرعي 2	برنامج فرعي 1		
المخرجات	ما تقدمه الإدارات الحكومية والهيئات المستقلة من سلع وخدمات لصالح جهات أخرى حكومية أو مستهلك خارجي. مع ضرورة أن تكون هذه المخرجات محددة وواقعية وقابلة للقياس وترتبط بفترة زمنية.					
مؤشرات الأداء	على مدير الدائرة أن يراقب نشاطات البرامج الخاصة بدائرته ويقيس الأداء بها مستخدماً الكفاءة والفعالية					
الوفورات	كل مدير دائرة يجب أن يكون لديه رؤية مقترحة لتغيير طريقة أداء النشاطات الخاصة بدائرته حتى يحقق وفر مالي وذلك من خلال الاستغناء عن بعض الأنشطة.					
التمويل	يجب أن تقدم كل دائرة مصادر التمويل المختلفة الخاصة بها .					
الاعتمادات المالية	تُوزع الاعتمادات المالية على أساس البرامج الرئيسية والفرعية الخاصة بكل دائرة حكومية مع مراعاة وجود مصروفات مشتركة يتم الاتفاق عليها مع الدوائر المختلفة .					

9

تحديث مفهوم قياس الأداء في دوائر حكومة دبي

قياس الأداء : عملية قياس منتظمة تتم بصفة دورية (سنوية) لأداء البرامج الرئيسية والفرعية للدوائر الحكومية وإعداد تقارير بشأنها. علماً بأن قياس الأداء يعني التركيز على المخرجات المالية الملموسة ونتائج البرامج.

أهداف قياس أداء الدوائر الحكومية في إمارة دبي

- ربط موارد الدوائر الحكومية بالنتائج التي تحققها .
- تحسين جودة الخدمات المقدمة من قبل الدوائر الحكومية .

مقارنة بين الإتجاه الحالي والجديد للموازنة العامة لإمارة دبي (قياس الأداء)

المصطلح	الإتجاه الحالي	الإتجاه الجديد
استخدام مؤشرات الأداء	القيام بتتبع دورة المصروفات من خلال متابعة اعداد العاملين وحجم الأجر النقدي وكذلك عدد العملاء المقدم إليهم الخدمة وعدد التقارير التي تم إعدادها	استخدام مؤشرات الأداء مثل عدد ونسبة الكيلومترات من الطرق التي توصف بأنها جيدة وفقاً للمواصفات الدولية وعدد المستفيدين الذين تحسنت أحوالهم نتيجة تقديم الخدمة لهم.
قياس الفعالية	استخدام مؤشرات الأداء بصورة تقليدية مثل تكلفة الوحدة الواحدة من المخرجات الفعلية أي تكلفة صيانة كيلومتر من الطريق والوقت المستغرق من الموظف لإنهاء معاملة معينة للمستفيد	استخدام مؤشرات الأداء المقترنة بالمرادود مثل تكاليف صيانة كيلومتر من طريق لنقله من حالة غير جيّدة إلى جيّدة أو خفض الوقت المستغرق من موظف لإنهاء معاملة معينة لمستفيد إلى أدنى حد ممكن بنفس الجودة

المصطلح	الإتجاه الحالي	الإتجاه الجديد
تقنية تصنيف المعلومات	لا تستخدم الدوائر الحكومية الحالية تصنيفات خاصة بالمعلومات المتاحة (مثل ذلك: النتائج) وبالتالي هناك صعوبة في التعرف على النواحي الجيدة والسيئة في البرامج الرئيسية والفرعية	يقصد بها الوصول إلى اعتماد نظام Budgeting System في إعداد موازنة البرامج والأداء والذي يدعم الموازنة بتسهيل عملية اتخاذ القرارات من خلال إمكانية تخصيص الموارد حسب البرامج والأنشطة العائدة لكل برنامج مع إمكانية إعداد الموازنة في فترة قصيرة وفي الموعد المحدد لها وتوفير الأسس العلمية والمعايير التي تساعد على قياس الأداء
المقارنات المرجعية	تحتوي التقارير على كم كبير من البيانات الكمية (الرقمية) وبالتالي تقدم ما حدث فعليا دون تقديم شرح أو تبرير، فهي فقط تقدم لصاحب القرار تقرير عن الحالة العامة للدائرة الحكومية دون تقديم مبررات عن النتائج الإيجابية أو السلبية	تتم المقارنات بين الوحدات الحكومية وبين وحدات القطاع الخاص التي تقدم خدمات مشابهة مع ضرورة قيام الدوائر الحكومية بوضع توقعات عن مستويات الأداء للسنة القادمة ومقارنتها بما تم فعليا في نهاية السنة
جمع المعلومات	الحصول على المعلومات يتم بصفة أساسية من خلال السجلات الخاصة بالدوائر الحكومية على سبيل المثال عدد المستفيدين من خدمة رخص قيادة السيارات في دبي خلال عام 2006.	استخدام السجلات الخاصة بالدوائر الحكومية يعد أمرا هاما ولكن ليس كافيا وبالتالي هناك ضرورة لإنشاء وحدة مراقبة تخصصية لكافة الدوائر الحكومية في الإمارة وتستخدم هذه الوحدة وسائل جميع البيانات المتعارف عليها مثل الاستبيان والأجهزة التقنية كما في حال الطرق والمباني
تكلفة قياس الأداء	لا توجد مخصصات في الموازنة خاصة بتكاليف قياس الأداء	ضرورة توافر مخصصات مالية إضافية مقابل الوقت الإضافي للعاملين بقياس الأداء وكذلك تكلفة التدريب لهؤلاء الأفراد

المراجع

المراجع العربية

1. عبد اللطيف قطيش، الموازنة العامة للدولة، منشورات حلب الحقوقية، 2005.
2. مركز دراسات وإستشارات الإدارة العامة، الموازنة العامة "اتجاهات ورؤى جديدة"، جامعة القاهرة، 2004.
3. وزارة المالية والصناعة بدولة الإمارات العربية المتحدة، موازنة البرامج والأداء، 2005.
4. مجموعة القوانين المنظمة لعمل دائرة المالية مكتب الخبير المالي-دائرة المالية، حكومة دبي.

المراجع الإنجليزية

1. Anwar Shah, *local Budgeting*, World Bank Publications, 2007.
2. Anwar Shah, *Budgeting And Budgeting Institution*, World Bank Publications, 2007.
3. Gerald J. Miller, *Performance-Based Budgeting*, Amazon, 2000.
4. Greg, G. Chen, *Budget Tools: Financial Methods in the Public Sector*, Amazon, 2006.