

الدور والعلاقة المتبادلة بين الحوكمة واصلاح الادارة المالية تجربة ماليزيا

أ.د. ميثم العبيبي اسماعيل
الجامعة المستنصرية / كلية الادارة والاقتصاد

حسن عباس علوان
الباحث

P: ISSN : 1813-6729
E : ISSN : 2707-1359

<http://doi.org/10.31272/JAE.43.2020.126.12>

مقبول للنشر بتاريخ : 2020/10/18

تأريخ أستلام البحث : 2020/9/24

المستخلص :

تناول البحث التجربة الماليزية التي اتخذت اصلاحات وسياسات تؤثر مدى اهمية السيطرة واحكام القرارات والسياسات بمؤشرات وادوات يمكنها من تحقيق الاهداف المنشودة للمجتمع داخليا وخارجيا، من اجل انفاذ القانون وتحقيق الغايات المجتمعية بالعدل وتحقيق الاصلاح وتجنب الفساد والسيطرة عليه من اساسه وليس اعراضه فقط، وبالتالي اصلاح ما تبقى من الموارد والثروات البشرية والمادية بدل الضياع والهدر، وقد تم ذلك بالتطرق الى اغلب مؤشرات الحوكمة مثل المساءلة ومحاربة الفساد وفاعلية الحكومة في التغيير والتعديل للموازنة العامة للدول بما يحقق الانضباط المالي، مع اهمية الارادة السياسية وتضافر الجهود بين القيادات العليا ووزارة المالية والتخطيط، مع اهمية نبذ الطائفية والتحزب العرقي في ماليزيا، واشراك المدراء التنفيذيين في اعداد وادارة السياسة المالية.

الكلمات المفتاحية: مؤشرات الحوكمة، اصلاح الادارة المالية، الموازنة المعدلة، مكافحة الفساد، محاسبة المسؤولية.

المقدمة:

تعدّ عملية الحوكمة واعداد السياسة المالية اكثر نشاطات التخطيط والتنظيم اهمية عند المجتمعات في ادارة المتغيرات الاقتصادية وغير الاقتصادية الكلية والجزئية، لذا فإن عملية صنع واتخاذ القرارات المالية الحكيمة من اصعب واخطر وايرز أسس نشاطات الابداع التي تنسم بها الموارد البشرية والمجتمعات بشكل عام والقيادات الصانعة لذلك القرار بشكل خاص، كما انها مؤشر استراتيجي لقياس رؤية وقوة وهشاشة الدولة والسياسة المتبعة في صنّاعة القرارات، لذا لا بد من حوكمة هذه الصنّاعة القائمة على التنافسية والصراعات بين القوى والدول وذلك من خلال تطوير الامكانات والمعايير الخاصة بجودة صانع القرار ووضعه في المكان المناسب وهذا ما شكّل التحدي الاكبر في مجال الحوكمة والمحور الاساسي للحكم المؤسسي في التجربة التي ندرسها.



• بحث مستل من رسالة ماجستير

مجلة الادارة والاقتصاد
العدد 126 / كانون الاول / 2020
الصفحات : 158-173

المشكلة:

تتحدد مشكلة البحث بضعف مؤشرات الحوكمة لأغلب الدول وذلك حسب تطبيقها لتلك المؤشرات ومتابعة النتائج، وتتنافس الدول الكبرى في الحصول على الموارد والثروات التي أخضعت قرارات وسياسات أغلب الدول التي هي دون مستواها في إدارة الحكم المؤسسي لسياساتها وقراراتها المالية والاقتصادية ذات المرونة العالية، كما تكمن المشكلة في استدامة الصراعات العالمية والنزاعات الاقتصادية والمخاطر وغياب الحكمة والانضباط وتداعياته الخطيرة على المجتمعات في المجالات كافة وتغييب الوعي والارادة الوطنية وثقافتها.

الفرضية:

إن الإدارة المالية للدولة وأي قرار من الحكومة يعتمد نجاحه وتحقيق جدواه الاقتصادية وغير الاقتصادية على نجاح حوكمة السياسة المالية بالدرجة الأساس ومؤشراتها المتمثلة بسيادة القانون وجودة التشريعات والتنظيم والمشاركة ومحاسبة المسؤولية والسيطرة على الفساد والعمل بموازنة الأداء والنتائج المعدلة، وأن العمل بتلك المؤشرات يرتقي بصنّاع السياسة المالية لتحقيق أكبر فاعلية للحوكمة وتحقيق الأمن والاستقرار والرفاهية للمجتمع.

الأهمية:

من الأهمية بمكان في العصر الحاضر الحافل بالتغيرات والبحث عن الحلول من أجل الوصول إلى الأهداف والغايات المهمة في تحقيق الرفاهية للمواطنين والمجتمعات على اختلاف طوائفهم وانتماءاتهم بعيداً عن الأسلوب التقليدي في إدارة الحكم مما لزم المجتمعات للخوض بالتفكير وإيجاد الطرق البديلة والفعالة، وهو ما يلخص تبني مبادئ ومؤشرات الحكم المؤسسي الرشيد، وسيسهم البحث في أغناء البحث العلمي في مجال التشارك والتداخل في النتائج والأهداف لكل من الاقتصاد والإدارة والسياسة والقانون وضرورة تكاملها وتنسيق آلياتها معاً، وأن حوكمة الإدارة المالية لا تؤدي إلى إدارة المال العام فقط بل ستؤدي إلى إعادة اصلاح المؤسسات والقطاعات الحكومية الانتاجية والخدمية على وفق مبادئ ومؤشرات الحوكمة التي تفرضها الإدارة المالية الناجحة.

الهدف:

يهدف البحث إلى التحليل الفاعل والمرن في الطرق العامة والاقتصادية في إدارة المال العام، بما في ذلك الارادة السياسية وتغيير الموازنات وتعديلها بما يحقق رفع مستويات اكبر عدد ممكن من مؤشرات الحوكمة العالمية كعناصر فاعلة ومحركة لجميع المجالات والموضوعات، وتكليفها مع أهداف القرارات السياسية بشكل عام والسياسة المالية بشكل خاص، لتتم السيطرة والرقابة والانضباط المالي ومحاربة المفسدين واقامة حكم مؤسسي رشيد التي تعالج سبب المشكلة المشخص أولاً وازالة الاعراض الظاهرة فيها ثانياً، بأقل جهد وزمن وتكلفة بشرية ومالية.

المطلب الأول: مؤشرات الحوكمة في ماليزيا

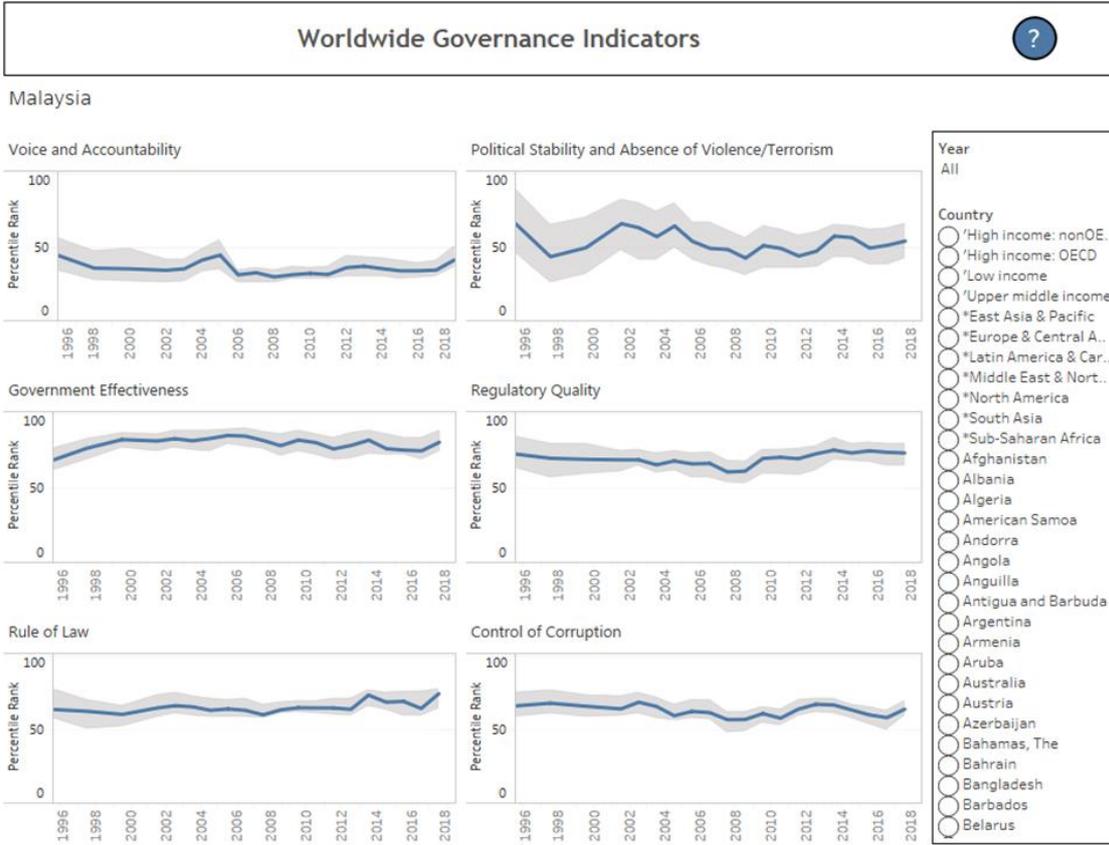
خرجت ماليزيا أكثر قوة بمدّة عامين من الأزمة الاسيوية عام (1997) لتواصل مسيرة التنمية بشروطها الوطنية على عكس اندونيسيا وتايلند التي أخذت تعليمات أجنده الصندوق والبنك الدوليين (1) وكما هو الحال في العالم الأكثر تطوراً اقتصادياً ، فإن الإصلاحات المالية للقطاع العام في الدول الناشئة تهدف إلى تعزيز التنمية الاجتماعية والاقتصادية والكفاءة الإدارية (2) وماليزيا كدولة نامية لديها سقف من ندرة الموارد وضغوط من الإنفاق في الميزانية تجبر الحكومات لتصبح أكثر اقتصادية وفاعلية وكفاءة وخاضعة للمساءلة عند استخدام الأموال العامة، وان العجز في الميزانية تعرض للانتقادات منذ فترة طويلة، من بين أمور أخرى وهي: عدم الكفاءة، وعدم فعالية المساءلة وضعف الأداء الذي مهد الطريق لإصلاحات الميزانية وإعادة التنظيم لمعالجة نقاط الضعف وتعزيز كفاءة وأداء الميزانية (3) واستجابة للاضطراب الاجتماعي، أطلقت الحكومة السياسة الاقتصادية الجديدة (NEP) لإعادة هيكلة المجتمع جذريا من خلال السياسة الاقتصادية بطريقتين كان هدفها الأول القضاء على الفقر بغض النظر عن العرق، وكان الثاني القضاء على تحديد العرق بالطبقة الاقتصادية

(1) عصام عبد الخضر سعود، إصلاح الموازنة العامة وعلاقتها بالتنمية المستدامة- تجارب مختارة مع اشارة مختارة للعراق، الجامعة المستنصرية- كلية الإدارة والاقتصاد، 2011، ص96.

(2) Leemans، A.F. (1976)، "Overview"، in Leemans، A.F. (Ed.)، The Management Of Change in Government، Martinus Nijhoff، The Hague، pp. 1-62.

(3) (see: Doh Joon Chien. (1972). An interim evaluation of programme and performance budgeting in Malaysia. Kuala Lumpur: Institut Tadbiran Awam. & See: Doh Joon Chien. (1984). Programme and performance budgeting: The Malaysia experience. Kuala Lumpur. Unpublished Research Report.

والاجتماعية(1) وتعتبر ماليزيا دولة اسلامية وان تجربتها في التنمية البشرية كانت رد على نظرية صراع الحضارات التي ترى الدين الاسلامي مصدراً للتخلف، فقد رفعت شعار المعرفة الاقتصادية وتمكنت من بناء اقتصاد قوي يعتمد على المعرفة في تكوينه وهي تعد ثاني دولة بعد الولايات المتحدة في مجال تصميم وانشاء شرائح الكترونية حاسوبية خاصة بها ترفد الشفافية والافصاح والوصول الى كل المعلومات واهميتها الاحصائية في المعرفة، فقد سبقت الصين والهند وروسيا والنمسا كما استفادت من التجارب الفاشلة في الدول النامية وخاصة العربية والاسلامية منها.(2) وفيما يلي خمس مؤشرات للحوكمة العالمية في ماليزيا وادارة المال العام والفساد ومحاربه والمساءلة وادارة النفقات نتاولها كما في الفقرات التالية والمعدة من البنك الدولي للسنوات (1996-2018) والذي يوضح سنة مؤشرات تبدأ بمؤشر الصوت ومحاسبة المسؤولية، وتنتهي بمؤشر السيطرة على الفساد او محاربة الفساد سادساً واخيراً، إن مؤشرات الحوكمة العالمية (Worldwide Governance Indicators) عن ماليزيا والخاصة بالبنك الدولي يمكن توضيحها من خلال الرسم البياني أدناه وكما يأتي:



The solid blue line shows the selected country's percentile rank on each of the six aggregate indicators. The grey-shaded region indicates the margin of error.

Source: Kaufmann D., A. Kraay, and M. Mastruzzi (2010), *The Worldwide Governance Indicators: Methodology and Analytical Issues* - https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1682130

The Worldwide Governance Indicators are available at: <http://info.worldbank.org/governance/wgi/index.aspx#home>

Note: The Worldwide Governance Indicators (WGI) are a research dataset summarizing the views on the quality of governance provided by a large number of enterprise, citizen and expert survey respondents in industrial and developing countries. These data are gathered from a number of survey institutes, think tanks, non-governmental organizations, international organizations, and private sector firms. The WGI do not reflect the official views of the World Bank, its Executive Directors, or the countries they represent. The WGI are not used by the World Bank Group to allocate resources.

الشكل (1)

مؤشرات الحوكمة العالمية للبنك الدولي لماليزيا

المصدر: البنك الدولي <https://info.worldbank.org/governance/wgi/>

¹⁾(see: Jomo, K. S. (1986). A Question of Class: Capital, the State, and Uneven Development in Malaya. Singapore: Oxford University Press.p152.

²⁾ اسماعيل حمادي مجبل، 2015، ص87.

أولاً: الصوت أو المشاركة ومحاسبة المسؤولية **Voice and Accountability**: حيث يتبين أن المؤشر مستقرًا بعض الشيء وممتد على جميع تلك السنوات بين درجة (30%) ودرجة (40%)، وإن أعلى درجة وصلها في سنة (2005 و2018) إذ وصل تقريباً (50-45%) وهو مؤشر منخفض من بين كل المؤشرات الستة الأخرى في ماليزيا التي كانت تتجاوز النسبة (60%) بقليل.

ثانياً: فاعلية الحكومة **Government Effectiveness**: ويبدأ مرتفعاً من (73%) سنة (1996) ليصل إلى حوالي (85%) في سنة (2000) ويستمر على نفس المستوى إلى نهاية (2018) وهو من أعلى المؤشرات والذي يدل على سياسة التدخل الحكومية في حل الازمات والمشكلات الحاصلة بفاعلية وقوة متزايدة. ثالثاً: سيادة القانون **Rule of Law**: وهو مؤشر مستقر بحدود الـ (60%) على امتداد السلسلة الزمنية عدا السنوات (2014) حيث يبدأ بالارتفاع وإلى (2018) ليصل إلى (70%) تقريباً.

رابعاً: الاستقرار السياسي وغياب العنف / الارهاب **Political Stability and Absence of Violence / Terrorism**: وهو مؤشر غير مستقر يبدأ فوق الوسط بقليل (60%) وينخفض إلى (52%) سنة (1999) ثم الصعود ليصل إلى الـ (62) سنة (2002) ومن ثم يبدأ بالنزول البسيط ويصل إلى حوالي (50%) عام (2008) ويستمر في هذا التعرج إلى عام (2018) وهو أيضاً مؤشر متخلف كثيراً قياساً بالمؤشرات السابقة ويأتي بعد مؤشر الصوت ومحاسبة المسؤولية، ويتميز بالارتفاع والانخفاض المستمر.

خامساً: جودة التنظيم / التشريعات **Regulatory Quality**: وهو مؤشر إلى حد ما فوق المنتصف عند (75%) وقد يكون بشكل متوازٍ مع مؤشر فاعلية الحكومة.

سادساً: السيطرة على الفساد **Control of Corruption**: ويبدأ من الدرجة (60%) ويستمر بهذا المستوى إلى سنة (2018)، وهو متوازي ويشبه امتداد ومستوى مؤشر سيادة القانون.

تعد مؤشرات الحوكمة العالمية المعدة من قبل البنك الدولي من المؤشرات المهمة ذات العلاقة الموضوعية الكبيرة مع السياسة المالية، إذ يمكن ان نستنتج من ان مؤشر الفساد الذي يعد المؤشر رقم واحد لنجاح المؤشرات الأخرى جميعاً، فلا أداء حكومي ولا محاسبة وسيادة قانون ولا تشريع بجودة عالية إذا لم نسيطر على الفساد وان هنالك علاقة وترابط بين جميع تلك المؤشرات ومستوياتها او نسبها المئوية المتحققة التي تتوضح بشكل موضوعي وواقعي مع الأداء المتحقق عبر الاداء المهمة وهي السياسة المالية.

المطلب الثاني: الإدارة المالية العامة الجديدة (NPFM) (New Public Financial Management) ونظام الموازنة المعدل (MBS) (Modified Budget System)

ويتم في هذا المطلب التطرق والبحث في النقاط والفقرات التي ركزت عليها ماليزيا في سياساتها الاقتصادية والمالية لتحقيق الانضباط والحكمة في تطورها وتعديدها للازمات والمشكلات الواقعة رغم الاختلافات العرقية وعدم الاستقرار السياسي والاقتصادي:

أولاً: مفهوم الإدارة المالية العامة الجديدة: إن الإدارة المالية العامة الجديدة التي عملت على تطبيقها ماليزيا، غالباً ما ينظر إليها على أنها الآلية الأساسية في إصلاحات القطاع العام في جميع أنحاء العالم.⁽¹⁾ وتعني قيمة أفضل للأموال، وتحسين المساءلة، وتعزيز التحكم في الإنفاق.⁽²⁾ وتحسين الممارسات المحاسبية من خلال التسعير التجاري، وإدارة النقد وعمليات التوفير، وما يكون ضمناً هو افتراض أن تقنيات ونماذج إدارة القطاع الخاص تفوق بشكل عام أساليب الإدارة العامة.⁽³⁾ وان الأهداف المؤسسية والحكومية قد لا تكون دائماً في حالة توافق.⁽⁴⁾ إن الـ (NPFM) تتعلق بإصلاحات الإدارة المالية والمحاسبة التي تهدف إلى تحسين الفعالية ومساءلة الحكومة.⁽⁵⁾

ثانياً: واقع النظام المالي في ماليزيا: نجحت الحكومة في تحقيق الاستقرار السياسي واخماد الحرب في البلاد ليقدموا صيغة من الحكم المستقر في أحد أبرز مؤشرات الحكم الرشيد ومحاربة الاجرام ومعالجة السخرة

¹(Guthrie, J., Olson, O. and Humphrey, C. (1999), "Debating development in new public financial management: the limit of global theorizing and some new ways forward", Financial Accountability and Management, Vol. 15, No. 3 and 4, pp. 209-228.

²(Boston, J. (1993), "Financial management reform: principles and practice in New Zealand", Public Policy and Administration, Vol. 8, No. 1, pp.14-29.

³(Lewis, B. and Stiles, D.R. (2004), "How invisible are the emperor's new clothes? transparent costing, cross-subsidization and costing myopia in higher education", Public Management Review, Vol. 6, No. 4, pp. 453-472.

⁴(Stiles, D.R. (2002), "Higher Education Funding Council methods in the 1990s: national and regional developments and policy implications", Public Administration, Vol. 80, No. 4, pp. 711-31.

⁵(Olson, O., Humphrey, C. and Guthrie, J. (2001), "Caught in an evaluator trap: a dilemma for public services under NPFM", The European Accounting Review, Vol. 10, No. 3, pp.505- 522.

والمساواة في الحماية بموجب القانون، والحق في التعبير وحرية الدين والتعليم وحق الملكية وامتلاك البرلمان الصلاحيات التشريعية لإصدار قوانين الدفاع الخارجي والامن الداخلي والشؤون المالية والخارجية والصحة والتعليم والرعاية الاجتماعية والحضرية والريفية وغيرها مما أثر بشكل واضح اهتمامهم الكبير في تقليل اعراض مؤشرات الحكمة المتمثلة بالاستقرار السياسي ومحاربة الفساد.(1)

وقد تم التعليق على قضايا عديدة حول مناقشة اعداد الموازنة مثل:

- 1- الإفراط في التركيز في الجوانب التقنية وإهمال المتغيرات البشرية.
- 2- القليل من الاهتمام لتطوير الفهم والقدرة او الامكانية على استخدام البيانات.
- 3- الدعم غير الكافي من مسؤولي أو مدراء المستوى الأعلى.
- 4- الدعم غير الكافي من الخزانه، نفسها ونقص في الموظفين المدربين، وتعيين الموظفين المدربين في وظائف لا علاقة لها بالتدريب أو الاختصاص.

وقد أيد ذلك بعض المهتمين، من خلال أبرز المجالات التي تفتقر إليها أنظمة الميزانية، وتشمل: ضعف الالتزام، ونقص الموظفين المدربين، والصعوبات الفنية.(2) وعلى الرغم من تطبيق الادارة المالية الجديدة (NPFM) بنجاح في العديد من الدول الغربية، فإن القضية ضد محاولة مثل هذه الإصلاحات تبدو أقوى في البلدان الناشئة، حيث يحدد العلماء قيود مختلفة جوهريا التي يشكلها التخلف للبلدان.(3) أن النظريين يميلون نحو واحد من افتراض قطبيين متعاكسين: هو أن (NPFM) هو مناسب في كل مكان، على الرغم من مشكلات التنفيذ، أو أن القيود الهيكلية وغيرها تجعله غير مناسب للدول الناشئة، وهذا جزء من نقاش أكثر عمومية فيما يتعلق بما إذا كانت المحاسبة تخصص أو انضباط عالمي أو محلي.(4) وان الـ (NPFM) هي مناسبة للبلدان الغربية، إذ يجادل البعض في أطروحة التقارب بين البلدان المتقدمة والناشئة، وذلك باستخدام الأدلة التي تشير إلى أن العولمة تؤثر بطرق مماثلة في جميع أنحاء العالم.(5) وهناك وجهة نظر أكثر تطرفاً وهي أن الدول الناشئة من غير المحتمل أن تتبنى نماذج مشتقة من الغرب بنجاح، هذه الأطروحة الواقعية تفترض أن أدوات التنفيذ لا تزال غير أساسية والفعالية القانونية والاستقرار البيئي.(6) ويعتبر البعض أنه من المسلم به أن أسلوب الإدارة الموجهة نحو الأداء يشجع على المشاركة والمرونة والعمل الجماعي وحل المشكلات والإنصاف إذا كانت ملائمة والقوى التنظيمية والاجتماعية.(7) إن المعرفة في الوقت المناسب وذات الصلة يمكن أن تساعد في الحد من البيروقراطية وتسهيل عملية صنع القرار العام وجودة الأداء بأقل الأخطاء واستخدام أكثر فعالية لمعلومات التكنولوجيا، ويضمن قدر أكبر من المساءلة.(8)

ثالثاً: الميزانية المعدلة جزءاً من اصلاحات الادارة المالية الجديدة: بدأت ماليزيا تصحيح ادارتها المالية بالتوجه نحو تطبيق موازنة البرامج والأداء منذ عام (1968) وذلك بتقديم برامج طموحة للصناعات الثقيلة كصناعة البتروكيماويات والحديد والصلب لتحقيق زيادة في معدلات الموارد الاقتصادية في القطاعات كافة، وبدأ إصلاح الموازنة في ماليزيا يعكس التحول الاقتصادي منذ عام (1990) لعلاج نقاط الضعف التي واجهت الحكومة وذلك تفادياً لاستمرارها والتي تخللت المدة (1986-1989) وذلك بإدخال نظام موازنة البرامج والأداء والتخلص من موازنة البنود التي تتصف بنقاط الضعف التالية:

- 1- تركيز الرقابة على مستوى البنود في مرحلة الأعداد والتنفيذ للموازنة، مع اهتمام أقل للرقابة على تحقيق الأهداف.
- 2- استخدام الموازنة كأداة للإنفاق وليس كأداة للإدارة.
- 3- المركزية وعدم إعطاء المدراء المرونة والسلطة الكافية للتحديث والتطوير في المساءلة المالية.
- 4- قصور التوعية والتدريب في مجال الإدارة والمساءلة عن الانتاجية والفاعلية والكفاءة.
- 5- عدم توفر المعلومات الأساسية وضعف الخبرة الفنية بالجهاز الإداري.(9)

(1) اسماعيل حمادي مجبل، 2015، ص98.

²Dean, P.N. (1986). Programme and performance budgeting in Malaysia. Public Administration and Development, 6 (3), 267- 286.

³Guthrie, J., Olson, O. and Humphrey, C. (1999), op. cit , pp. 209-228.

⁴Lukka, K., and Kasanen, E. (1996), "Is accounting a global or local discipline? evidence from major research journals", Accounting, Organizations and Society, Vol. 21, No. 7-8, pp. 755-773.

⁵Barrett, M., Cooper, D.J., and Jamal, K. (1998), "Globalization and the coordinating of work in multinational audits", Accounting, Organizations and Society, Vol. 30, No. 1, pp. 1-24.

⁶Batley, R. (1999), "The new public management in developing countries: implications for policy and organisational reform", Journal of International Development, Vol. 11, No. 5, pp. 761-765.

⁷Romzek, B.S. (2000), "Dynamics of public sector accountability in an era of reform", International Review of Administrative Sciences, Vol. 66, No. 1, pp. 21-44.

⁸(Boston, J. (1993),), op. cit , pp. 14-29.

(9) عصام عبد الخضر سعود، مصدر سابق، ص96.

إن عملية اعداد الموازنة قد تتضاعف من خلال ممارسة السلطة داخل المؤسسة، حيث تتركز مسؤولية تخصيص الموارد ومراقبة الأداء في أيادي محدودة وأن العملية يهيمن عليها غير المتخصصين في الشؤون المالية والنخبة السياسية وقد تفرض التحالفات أجداتها الخاصة بدلاً من نموذج الموازنة التجارية القائمة على الربح والخسارة.⁽¹⁾

وقد تم إدخال الإصلاحات أساساً من خلال نظام الميزانية المعدلة، ونظام المحاسبة الدقيقة ونظام التدقيق الداخلي الجديد، وتمثل هذه المبادرات نهجاً ماليزياً متميزاً.⁽²⁾ ويقوم نظام الموازنة المعدل بالتأكيد على حدود الإنفاق، وتفويض سلطة الميزانية لمديري التشغيل، وقياس الأداء القائم على أساس الناتج من خلال مكونات القياس الرئيسية لإصلاحات اداة المالية العامة الجديدة في جميع أنحاء العالم.⁽³⁾ ويشتمل نظام الموازنة المعدل (MBS) (Modified Budget System) على الهدف من الإنفاق، والموافقة على البرامج، والإبلاغ عن الاستثناءات الحاصلة، و تقييمات دورية البرنامج والمنهجية المعممة لمراقبة الإنفاق.⁽⁴⁾ وكما يُعرف نظام الموازنة المعدل بسياسة "السماح للمديرين بالإدارة" أو "دع المدير يقوم بعملية الإدارة" لأنها تفوض بشكل أكبر لاستقلالية الميزانية لمديري التشغيل على أمل تأمين وفورات في التكاليف وروابط الموارد المالية والنواتج باستخدام المعرفة المحاسبية غير المتوفرة سابقاً.⁽⁵⁾ وفي الممارسة العملية هذا يعني: تفويض الاستقلال المالي والمرونة وتركيزها وتحويلها من موظف الرقابة إلى المديرين التنفيذيين.⁽⁶⁾ وقد تم التركيز على تزويد ادارة صناعة القرار بشكل عام بالمعرفة والمعلومات القائمة على المحاسبة، وان هدف الإنفاق The expenditure target (ET) هو سقف الميزانية لبرنامج مستمر، مع منح موظفي الرقابة الحرية لاقتراح توزيع او تخصيص اهداف النفقات (ETs) على البرامج والأنشطة التي يرون أنها ستحقق أفضل أداء ممكن بما يتفق مع السياسات الحكومية.⁽⁷⁾ أن اهداف الانفاق (ETs) يشبه نظام الحد النقدي (السقف النقدي) المطبق في المملكة المتحدة في سنة (1975/1974) لتحجيم دور موظفي الخدمة المدنية من الإنفاق الزائد على التقديرات الأصلية، وبالتالي تشديد مراقبة الإنفاق، ويتم او يكون إنشاء تقرير استثنائي (An Exception) (ER) Report) وذلك عندما يفشل موظفي الرقابة في تحقيق الأهداف المتفق عليها وذلك ضمن الفروقات المقبولة.⁽⁸⁾ ويتطلب تنفيذ نظام الموازنة المعدلة الـ (MBS) مراجعات أساسية للبرامج والأنشطة مرة واحدة على الأقل كل خمس سنوات فيما يتعلق بالأهداف العامة لتحسين تخصيص الموارد والمساءلة.⁽⁹⁾ وبذلك فإن الموازنة المعدلة ترتبط بعلاقة مهمة بتخصيص الموارد والمساءلة، وقد تم تطبيق نظام الميزانية المعدلة في عام 1997، في الهيئات القانونية مستلمة مخصصات التشغيل من الخزنة.⁽¹⁰⁾ ان نظام موازنة اداء البرامج هي واحدة من الادوات الإدارية المستخدمة للسيطرة او للرقابة والتخطيط لإنفاق حكومي افضل، وتم تمكين نظام الميزانية هذا لمساعدة الإدارة لاتخاذ قرارات أفضل بشأن تخصيص الموارد بين المجالات البديلة لتحقيق أهداف الحكومة، سيما ومن ناحية أخرى فإن الـ (PPBS) يطلب من جميع الإدارات اقتراح ميزانياتها المستمدة من تقدير تحليل الفائدة / التكلفة.⁽¹¹⁾ وقد تم إدخال نظام الموازنة المعدل لإعداد ميزانية التشغيل

¹(Verbeeten, F.H.M. (2008), "Performance management practices in public sector organizations. Impact on performance", Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol. 21, No. 3, pp. 427-454.

²(Romzek, B.S. (2000), op. cit , pp. 21-44.

³(Pallot, J. (1999), "Beyond NPM: developing strategic capacity", Financial Accountability and Management, Vol. 15, No. 3 and 4, pp. 419-426.

⁴(Gnaneswari, V. (1993), "The Modified Budgeting System (MBS): an integrated approach to improvements in public administration", INTAN Management Journal, Vol. 1, No. 1, pp. 72-96.

⁵(Xavier, J.A. (1996), "Budget reform – the Malaysian experience", Public Administration and Development, Vol. 16, No. 5, pp. 485-501.

⁶(see : Malaysian Treasury (2001), Information Paper on the Modified Budgeting System in Malaysia. The Malaysian Treasury, Putrajaya.

⁷(Malaysian Treasury (1988), "The preparation of the budget proposal for year 1990 for the Ministry of Health, the Ministry of Work and the Ministry of Social Welfare according to the Modified Budgeting Process", The Treasury Circular, No. 11, The Malaysian Treasury, Kuala Lumpur.

⁸(Henly, D. (1989), "Central government", in Henly, D., Holtham, C., Likierman, A., and Perrin, J. (Eds.), Public Sector Accounting and Financial Control, International Van Nostrand Reinhold, London, pp. 56-91.

⁹(Xavier, J.A. (1996), "Budget reform – the Malaysian experience", Public Administration and Development, Vol. 16, No. 5, pp. 485-501.

¹⁰(Malaysian Treasury (1996), "Report for programme and performance budgeting estimate book", Treasury Circular Letter, No. 5, The Malaysian Treasury, Kuala Lumpur.

¹¹(Ganeswari, V. (1994). Performance measurement and the modified budgeting system.

السوية رسمياً لعام 1990 مع إصدار تعميم الخزينة رقم (11، 1988). وقد ذكر تنفيذ (MBS) في ثلاثة وزارات رائدة وهي وزارة الصحة ووزارة العمل ووزارة الرعاية أو الشؤون الاجتماعية. وقد تم تطوير (نظام الموازنة المعدلة) MBS لمواجهة نقاط الضعف في (PPBS) نظام موازنة أداء البرامج من خلال تعظيم أمثليه تخصيص الموارد، وتحسين أداء البرنامج وفي الوقت نفسه زيادة مستوى المحاسبة أو المسؤولية، وكانت معتمدة بالأساس على فلسفات (الإدارة القائمة على النتائج) (Result Based Management (RBM)) باستخدام إطار أداء متكامل للاعتماد على النتائج، وقُدمت الـ (MBS) على أسس (السماح للمديرين بالإدارة) من خلال استخدام منهجية التخطيط من الأعلى إلى الأدنى (Top-Down) حيث تم تمكين المدراء لتوليد مخرجات (كفاءة / تكلفة) قدر الإمكان مما يؤدي إلى نتائج في فعالية البرنامج، وفي الأساس، فإن الهدف الرئيسي من MBS هو تعزيز تخصيص الموارد العقلاني إلى برنامج الحكومة، هذه العقلانية لـ (MBS) هي لتحقيق محددات أو قيود مالية على الوكالات أو الوزارات وتأسيس رابط أو علاقة بين المدخلات والنواتج، كما يسعى إلى تعزيز إدارة البرنامج بشكل أفضل من خلال اعتماد ممارسات إدارة أفضل.⁽¹⁾ إلى هذا الحد لقد أُلغى نظام الموازنة المعدل (MBS) الرقابة على البنود من عملية الموازنة المركزية، فهي تشجع أن تنتقل أو تمر إلى مستويات أدنى من الإدارة، وبالتالي فإن المدراء بالمستوى الأدنى يكون لديهم الآن فرصة لترتيب الموارد المختلفة، لتعزيز أداء البرنامج وتعزيز أو تحسين قدرة صنع القرار عند المستويات الأدنى من الإدارة، والتي تكون هامة لمفهوم "اسمح للمديرين بالإدارة". إن إصلاحات الميزانية ينظر إليها لتحسين أداء برنامج الوزارة أو المؤسسة من خلال بعض التعديلات على (نظام موازنة الأداء والبرامج) (PPBS) وتطبيق نظام ميزانية جيدة، والجدول التالي يضع بعض المقارنات المهمة في هذا المجال.

وبيين الجدول (1) مقارنة بين اعداد الموازنة على اساس البنود وموازنة البرامج والأداء والموازنة المعدلة:

الموازنة على اساس البنود	اعداد الموازنة على اساس نظام البرامج والأداء (PPBS)	اعداد الموازنة على اساس نظام الموازنة المعدل (MBS)
1-سمات النظام	اعداد موازنة على اساس برنامج الخطة- نوع النشاط، وان توثيق الموازنة يستلزم القيام بتحديد او تنظيم الاهداف، واهداف الاداء وكذلك معلومات بحسب البنود تتعلق بكل نشاط وتقييم ومراجعة البرنامج سنوياً وتخويل الصلاحيات.	اعداد موازنة من خلال التركيز على مخرجات البرنامج - نوع النشاط، وكذلك من خلال هدف انفاق محدد مسبقاً. توثيق الموازنة ومتابعتها يتم وفق تقارير حول تعهدات الاداء وتقارير حول الانحراف عن الاداء المطلوب وان سلسلة عمليات تقييم البرنامج تستلزم ان يتم تقييم كل نشاط على اساس ادنى للنشاط خلال خمس سنوات، وزيادة الصلاحيات التي يتم تخويلها.
2- اعداد الموازنة	اعداد موازنة بأهداف قياسية للانفاق (بنود الموازنة) من خلال البرنامج والانشطة. اتباع منهجية من الاسفل الى الاعلى عند اعداد الموازنة (في الاصل كانت الطريقة تبدأ من الاعلى الى الاسفل)	طريقة اعداد الموازنة من الاعلى الى الاسفل خلال القيام بتحديد سقف مالي. ان تبويب او تصنيف المدخلات يكون بحسب الاهداف العامة للانفاق.
3- فحص الموازنة	التركيز على المدخلات.	التركيز على المخرجات.
4- الرقابة على الموازنة	التركيز على المدخلات.	التركيز على المخرجات.
5- محاسبة المسؤولية	الالتزام النزيه بالقواعد والانظمة.	محاسبة المسؤولية على اساس الكفاءة والفاعلية اضافة الى الالتزام النزيه.
6- مدى تفويض الصلاحيات	لا يوجد.	محدودية-عمليات التحويل او المناقلة المالية فقط ما بين اثنين من فقرات الانفاق الخمسة ضمن نشاط معين (اي بمعنى ، الرواتب ، او المصروفات الدائمة والمنح).

Badariah Haji Din*، Ahmad Zubir Ibrahim ،Mohd. Fitri Abdul Rahman، The Reforms of Budgeting System in Malaysia، Government and International Study، JGD Vol. 11، Issue 1، June 2015، p119.

إن الجدول (1) اعلاه، يقارن بين ميزانية البنود و PPBS ونظام الموازنة المعدل الـ MBS لتوضيح التحول من المدخلات إلى توجيه المخرجات أو النتائج وتفويض أكبر للسلطة المتوخاة بموجب (MBS) وهذه الإصلاحات تمثل تحولاً في نموذج إدارة القطاع العام من الإدارة العامة التدريجية إلى الإدارة العامة الجديدة. وتحت النموذج الجديد، لم يعد اعداد الموازنة والمسائلة يركزان على المدخلات، وانما يكونان موجّهين نحو النتائج من أجل مواجهة تخطيط الميزانية والسيطرة أو الرقابة.⁽²⁾

¹Badariah Haji Din* ، Ahmad Zubir Ibrahim ،Mohd. Fitri Abdul Rahman ، mentioned resource ، June 2015، p117.

²Badariah Haji Din، op. cit، June 2015، p120.

ثالثاً: بعض المعوقات التي واجهت (الإدارة المالية العامة الجديدة) NPFM

يُعتقد أيضاً أن العوامل الاجتماعية والسياسية تعوق الإدارة المالية الجديدة (NPFM) في البلدان الناشئة، فالحضارة والعرق تؤثر على الضوابط الشخصية والسلوكية، والمشاركة في اعداد الميزانية، ونظم المكافآت، وإن الافتقار إلى الإرادة السياسية المستدامة أو المستمرة يمكن ان يفشل في الحفاظ على الضغط على مقاومي التغيير لمواصلة الإصلاحات المحاسبية.⁽¹⁾ كما ان الاختلافات الأساسية بين مبررات (NPFM) وثقافات الخدمة المدنية والأنماط المجتمعية للقيم والسلطة قد تعني فشل الإصلاحات في جذورها، فالعشيرة والولاءات العرقية والفساد والقيم البديلة تخلق مقاومة للإصلاحات من أطر مرجعية "غربية" أو غير متوقعة.⁽²⁾ ومن هذه العوائق: نقص في آليات دعم السوق، وأوجه القصور في النقل والاتصالات، وعدم الاستقرار السياسي والاقتصادي، وعدم كفاية الهياكل التنظيمية والأنظمة والكفاءات.⁽³⁾ وقد تكون الإصلاحات موضع تساؤل من الناحية الديمقراطية، مع القرارات التي تدخل في أيدي مديريين ومحاسبين غير منتخبين.⁽⁴⁾ كما ان تكاليف التنفيذ الناتجة عن التغييرات في أساليب العمل وأنظمة المعلومات وتدريب الموظفين والتوظيف قد يقلل من الفوائد المالية للإصلاحات.⁽⁵⁾ ومع ذلك، فقد حاولت البلدان الناشئة تنفيذ إصلاحات الـ (NPFM)، بما في ذلك اللامركزية في صنع القرار، وإدخال نظم الإدارة المالية، و التركيز على معايير الإنتاج والأداء.⁽⁶⁾ وكانت الإصلاحات مدفوعة بالموارد المحدودة والمطالب المتنامية بشكل متزايد على الإنفاق العام في التسعينيات.⁽⁷⁾ وعلى الرغم من أن المشكلات الفنية والاجتماعية والسياسية والسلوكية، فقد شهدت ماليزيا بعض القيود لتنفيذ الإصلاحات ذات الصلة لجميع أولئك الذين يفكرون في الـ (NPFM) لذا يجب على الممارسين ضمان وجود ما يكفي من موارد لتدريب المديرين على الأساليب المالية الجديدة وتفسير المعلومات، بسبب نقص موظفي المحاسبة خاصة، كما ان الممارسين أيضا بحاجة إلى تحدي ثقافات (إنفق الكل)، ويجب أن يدرك صانعو السياسة أن الكثير يعتمد على إرادة البرلمانات الوطنية للتفويض وتنزيه المخصصات المناسبة وعموما تشير الأدلة أن الـ (NPFM) قد تواجه صعوبات في التنفيذ، فهذه ليست مستعصية على الحل في الدول او السياق الناشئ ولا تنحرف عن السعي لتقديم خدمة عامة أكثر استنارة.⁽⁸⁾

رابعا: الممارسات المكتملة لعملية الإصلاحات المالية في ماليزيا

- 1- نظام المحاسبة الدقيقة (MAS) the Micro Accounting System: تم تقديم نظام المحاسبة الدقيقة في عام (1992)، وهو عبارة عن تقدير تكاليف الإنتاج التي تهدف إلى زيادة الوعي بالتكلفة بين موظفي الخدمة المدنية وتحسين قيمة محاسبة إدارة الأموال، وفي عام (2000)، تم إنشاء قسم خاص في إدارة المحاسب العام يقوم بتنظيم ومراقبة تنفيذ وتطوير (نظام المحاسبة الدقيقة) (MAS).⁽⁹⁾ وتم تقديم نظام التدقيق الداخلي لأول مرة في عام (1979)، حيث كان المراجعون مسؤولون عن مراقبة مستقلة ومنظمة للأنشطة، وفي عام (1993) قررت الحكومة تعزيز المساءلة وتحقيق قيمة أكبر مقابل المال.⁽¹⁰⁾ وصدرت التعميمات على بنود محددة للمساءلة ورقابة النفقات ولجنة الإدارة المالية والحسابات، المُنتَشة للإشراف على عملية التدقيق في كل منظمة.
- 2- جودة المعرفة المحاسبية: إن الـ (MBS) أيضا حسنت جودة وتفصيل المعرفة المحاسبية في تقارير نفقات مراكز المسؤولية، وان عدم وجود نظام للمساءلة قائم على أساس النتائج في ماليزيا، يعني أن بعض المشاركين لم يكونوا على علم فيما إذا كان المال الذي أنفقوه قد ولد النتائج او المخرجات المطلوبة ام لا.
- 3- التخطيط الاستراتيجي: حدث تفويض أكبر في التخطيط الاستراتيجي من الوزارات الأم إلى الإدارات، مع معرفة عملية أكبر تم تطويرها من حيث صياغة وتنفيذ الاستراتيجية. "إن دور الوزارة هو للمصادقة

¹(See: Wilenski, P. (1986), Public Power and Public Administration, Hale and Iremonger, Sydney.

²(McCourt, W. (2001), "The new public selection? Anti-corruption, psychometric selection and the new public management in Nepal", Public Management Review, Vol. 3, No. 3, pp. 325- 343.

³(Batley, R. (1999, op. cit., Vol. 11, No. 5, pp. 761-765.

⁴(Guthrie, J. Olson, O. and Humphrey, C. (1999), op. cit, pp. 209-228.

⁵(Olson, O, Humphre, C. and Guthrie, J. (2001), op. cit., pp. 505- 522.

⁶(Collins, P. (1993), "Civil service reform and retraining in transitional economies: strategic issues and options", Public Administration and Development, Vol. 13, No. 4, pp. 323-344.

⁷(Taib, Tan Sri Dato' M. and Mat, J. (1992), "Administrative reforms in Malaysia towards enhancing public service performance", Governance, Vol. 5, No. 4., pp. 423-437.

⁸(David R. Stiles, Yusuf Karbhari, Muslim H.S. Mohamad, op. cit., August 2006.p17.

⁹(PMD (1992), "Manual on the Micro Accounting System (SPM)", Development Administration Circular, No. 3, Kuala Lumpur, Prime Minister's Department.

¹⁰(Commonwealth Secretariat (1995), op.cit, London.

على الاقتراحات التي سيتم قبولها طالما أن الخطة تتوافق مع السياسات العامة للوزارة" وقد تجاوزت الوزارات في بعض الأحيان هذا الدور الإشرافي حيث الأنشطة الرئيسية للهيئات كان لها تأثير مهم على استراتيجياتها.⁽¹⁾

4- الوعي بالقيمة مقابل المال (Value For Money awareness) (VF) : اعتقد معظم المشاركين في استطلاع الرأي (82%) أن الإصلاحات أدت إلى زيادة الوعي بـVFM ، مع (70%) يعزى هذا إلى الـ (MBS) .

المطلب الثالث: مؤشرات الإدارة المالية والمساءلة

فيما يخص واقع الإدارة المالية في ماليزيا، كشف تقرير المراجع العام لعام (2006) عن حالة من سوء إدارة الأموال العامة من قبل وزارة الشباب والرياضة، والتي تنطوي على شراء سلع ومعدات بتكلفة أكثر من ثلاثة أضعاف سعر السوق، وقد سجلت لجنة الحساب العام (Public Account Committee) (PAC) في عام 2009 انفجاراً ضخماً في التكلفة قدره (12.5 مليار) رينجيت ماليزي من التكلفة الأصلية البالغة (1.82 مليار) رينجيت ماليزي مع فساد مسؤولين وزاريين وكبار المسؤولين الحكوميين ووزير النقل. فبالنسبة إلى دافعي الضرائب، الذين يقدمون الأموال، والمواطنين يتوقعون من حكومتهم أن توفر الخدمات لهم من خلال مؤشر أو مبدأ (القيمة مقابل المال) (value-for-money) (V.F.M.) وفي ضوء ذلك، يجب أن تدار الإدارة المالية بطريقة سليمة من قبل الحكومات في جميع أنحاء العالم.⁽²⁾ وأن المسؤولين الحكوميين مسؤولون عن الكفاءة والفعالية لإدارة الأموال المقدمة من قبل دافعي الضرائب لتحقيق النتائج المرجوة من الأنشطة المحددة. وهذا هو مفهوم المساءلة العامة، والذي يربط المالية (الإدارة) بالمساءلة، ويمكن تفسيره جزئياً من خلال نظرية الوكالة، حيث الجمهور أو الناخبون يقوم بدور الرئيس بينما السياسيون المنتخبون يعملون كوكيل كما هو حاصل في حوكمة الشركات التي انطلقت منها الحوكمة.⁽³⁾ وتشير الدراسات إلى أن المساءلة هي عملية ينبغي أن تكون موجهة نحو النتائج، مع الهدف النهائي لتحسين الأداء ولتعزيز أداء المالية والجهود المستمرة المطلوبة في تحسين ممارسات الإدارة المالية.⁽⁴⁾ ويشمل هذا تحسين نظام الرقابة المالية الداخلية، وتحكم أو رقابة أكثر فعالية للإنفاق العام من خلال تخصيص أفضل للموارد في استثمارات البنية التحتية البشرية والمادية الإنتاجية.⁽⁵⁾ وستتناول الفقرات التالية بتفصيل أكثر:

أولاً: المساءلة والإدارة المالية وتحديات الإصلاح: على الرغم من أن الإصلاحات كانت قادرة على تحسين تقديم الخدمات العامة وهو امر مسلم به إلى حد ما، إلا أن قضايا مثل نظام المساءلة والفساد وسوء الإدارة واللامركزية ومشاركة المجتمع، وإنفاذ القواعد واللوائح لم يتم التعامل معها بما فيه الكفاية.⁽⁶⁾ فقد أجريت دراسة توضح أن نسبة عالية من المجالس الدينية في ماليزيا لا تمتثل للقواعد والمعايير المتعلقة بالإعداد وتقديم البيانات المالية. ومما يبعث على الإحباط أن نلاحظ، وبشكل عام، هذه المشاكل متجذرة جزئياً في المؤسسات السياسية البيروقراطية التي تجعل أليات المساءلة إلى حد كبير غير فعالة، وتحديدًا في سياق الحكومة المحلية، وأن عدم وجود القدرة المادية والمالية، وغياب اللوائح والمتطلبات للسلطات المحلية لتقديم تقرير عن أدائهم وإنجازاتهم في تقديم البرامج والخدمات على أنها من بين العوامل المساهمة الهامة وتشمل الأسباب الأخرى البارزة عدم كفاية عدد موظفي المحاسبة، ومقاومة التغيير، والافتقار إلى دعم الإدارة العليا.⁽⁷⁾ وكما تم توضيح ذلك في الفقرة السابقة من المعوقات، وفي محاولة لمعالجة القضايا المذكورة أعلاه، فإن الحكومة الماليزية تتعهد بمختلف المبادرات نحو تعزيز مساءلتها، ومع تحسين مساءلة الإدارة المالية باعتبارها واحدة من جداول الأعمال

¹(David R. Stiles, Yusuf Karbhari ، Muslim H.S. Mohamad, op.cit, August 2006.p14

²(Nur Barizah Abu Bakar ، Suhaiza Ismail ، APIRA-2010-304، financial management accountability index (FMAI) IN in Malaysian public sector: A way foreword، Department of Accounting Faculty of Economics and Management Sciences International Islamic University Malaysia.p5

³(Patton، J. (1992) "Accountability and Government Financial Reporting"، Financial Accountability and Management 8(3)، 165-180.

⁴(Olson، O.، Guthrie، J.، & Humphrey، C. (1998). International Experiences with New Public Financial Management (NPFM) Reforms: New World? Small World? Better World? In O. Olson، J. Guthrie & C. Humphrey (Eds.)، Global Warning! Debating International Developments in New Public Financial Management (pp. 17-48).

⁵(Subramaniam، R. (1998). Public budgeting and financial management in sub-Saharan Africa: A critical survey. Journal of Public Budgeting، Accounting & Financial Management، 10(2)، 221.

⁶(Siddiquee، N. A. (2002) "Administrative reform in Malaysia: Recent trends and developments"، Asian Journal of Political Science، 10(1)، 105 - 130.

⁷(see: Rauf، F. A.، Yatim، N.، Salleh، S. C.، Yusoff، H.، Poobalan، U. R.، & Othman، R. (2004). Public sector accounting: Malaysian context (Second ed.). Kuala Lumpur: Prentice Hall.

الرئيسية، تم تنفيذ المزيد من البرامج الجديدة لاحقاً لإصلاح القطاع العام، انظر الملحق (2) جدول بالمعالم الرئيسية في إصلاح الخدمة العامة الماليزية.(1) ان واحدة من المبادرات من قبل الحكومة الماليزية كما ذكرنا اعلاه هي تنفيذ نظام تصنيف التدقيق من قبل قسم التدقيق الوطني (National Audit Division) (NAD)، وهو مؤشر محاسبة المسؤولية للإدارية المالية (FMAI) (financial management accountability index)، وهو هيئة مستقلة تم إنشاؤها في 2007 وفقاً لمتطلبات الدستور الفيدرالي وبدعم من الأنظمة والإجراءات الحكومية الأخرى.(2) وتأسسها كهيئة مؤسسية مستقلة لا تدرج تحت اختصاص وزارة المالية (ولا أي اختصاص أو صلاحيات أخرى) حيث يتم تكليف (قسم التدقيق الوطني) NAD لضمان تنفيذ جميع القواعد والإجراءات الحكومية والامتثال لها من خلال مراجعة حسابات وأنشطة جميع وزارات الحكومة الاتحادية، والإدارات والوكالات وحكومة الولاية.(3) ومن خلال (FMAI) (مؤشر المساءلة للإدارة المالية)، من المؤمل أن يتم تشجيع المساءلة والحكم الرشيد وتعزيزها، والنتائج ستكون بمثابة معيار لتحسين الذات ومن المتوقع أن تكون الوكالات أو الوزارات مستحثة ومُحفزة بشكل كافي على اتخاذ إجراءات تصحيحية بشأن نقاط ضعفهم في الوقت المناسب والقيام بالإجراء التصحيحي اللازم بشأن أوجه القصور التي أبرزها تقرير المراجعة.(4)

ثانياً: تسجيل وتصنيف الإجراءات: يضم (مؤشر محاسبة المسؤولية للإدارة المالية) FMAI تسعة عناصر، التي تعتبر المناطق الأساسية في الإدارة المالية لكل عنصر، وافر (قسم التدقيق الوطني) NAD أساساً لاختياره أو الهدف منه، وذلك على النحو الموجز في الجدول (2) .

جدول (2)

عناصر التقييم وأساس اختياره

العدد	عناصر التقييم	اساس الاختيار
1-	رقابة الادارة التنظيمية	للتأكد إلى أي مدى أنشأت الوكالات او الوزارة هيكل فعال ونظام وإجراءات إدارة مالية.
2-	مراقبة الميزانية	للتأكد من أن ميزانية الوكالة تم التخطيط لها بشكل صحيح، وأعدت، وتم تخصيصها وإدارتها وفقاً للتشريعات المنصوص عليها والأهداف المخطط لها
3-	رقابة الإيصالات	للتحقق مما إذا كانت تُدار بشكل فعال أم لا وفقاً للإجراءات والقوانين واللوائح المنصوص عليها
4-	مراقبة الإنفاق	لتحديد ما إذا كان قد تم اعتماد جميع النفقات و تم استخدامها وفقاً للهدف المحدد.
5-	إدارة الائتمان والحسابات الائتمانية والودائع	للتأكد من مدى إدارتها وفقاً للهدف المنصوص عليه، وتحسب بشكل صحيح و كذلك لضمان سجلات كاملة ومحدثة محافظ عليها او مصونة
6-	إدارة الأصول والمخزون	للتأكد من أن أصول ومخزون الوكالة كانت تدار بشكل صحيح، ومحافظ عليها ومُعدة وفقاً للقواعد واللوائح المنصوص عليها
7-	إدارة الاستثمارات	لضمان أن الاستثمار يدار بشكل صحيح وفقاً للسجلات المعتمدة/ والمصرح بها والمحددة ذات الصلة وهي مُصانة ومحافظ عليها ومُحدثة
8-	إدارة القروض	لضمان أن القرض يتم إدارته بشكل صحيح وجيد.
9-	البيان المالي	لتقييم الأداء المالي (الربح / الخسارة / نسبة السيولة) وتقديم البيان المالي (متكامل وفي الوقت المناسب)

Source : Nur Barizah Abu Bakar, Suhaiza Ismail , APIRA-2010-304, financial management accountability index (FMAI) in Malaysian sectore: away forword , Department of Accounting Faculty of Economics and Management Sciences International Islamic University Malaysi, p32.

يتم تقييم الإدارة المالية للوزارات والدوائر على المستوى الاتحادي ومستوى الولايات وفقاً لشروط العناصر الستة الأولى (البنود من 1-6 في الجدول اعلاه) على النقيض من ذلك بالنسبة للهيئات القانونية بمستوى الاتحادية والولاية والسلطات المحلية والمجالس الدينية للدولة ثلاثة عناصر إضافية وهي البنود الثلاث الأخيرة من 7-9 التي سيتم تقييمها بها، هذه العناصر الثلاثة (إدارة الاستثمار، القرض، والبيان المالي) لا تنطبق على المجموعة السابقة(الاتحادية/الدولة وزارات ودوائر الولايات) لأنها لا تشارك في الاستثمار والأنشطة التي

¹(Saleh, Z. (2008). Reforming Public Sector Accounting. In S. S. Devi & R. Muhamad (Eds.), Meeting the Challenges of the Knowledge Economy: Exploring Glocalisation in Accounting Education and Financial Accounting and Reporting (pp. 14-36). Kuala Lumpur: KPMG.

²(see: Rauf, F. A., Yatim, N., op. cit, Kuala Lumpur: Prentice Hall.

³(Office of the Auditor-General, M. (2007). Emerging Issues and Global Challenges in the Public Sector Audit in the 21st Century - Malaysian Perspective.

⁴(see; National Audit Department of Malaysia. (2008). Accountability index: financial management. Putrajaya: National Audit Department of Malaysia.

تجني القروض، ولا يطلب منهم بشكل فردي إعداد البيانات المالية، كما تقوم إدارة المحاسب العام بإعداد الحسابات العامة من السجلات المركزية المحفوظ بها من قبلهم من أجل الحكومة الفيدرالية لماليزيا.(1)

المطلب الرابع: الفساد والإصلاح السياسي

أولاً: لجنة مكافحة الفساد الماليزية (MACC) (Committee Malaysia Avoid Corruption)

تتولى لجنة مكافحة الفساد الماليزية مهام سلطة تنفيذ القانون الرئيسي لمنع الفساد، وقد تم تأسيس اللجنة MACC كوكالة أو وزارة في أكتوبر 1967 والمعروف آنذاك باسم وكالة أو وزارة مكافحة الفساد، وان مبادرات مكافحة الفساد للقطاعين العام والخاص تنطوي على إطار عملي ومستدام، والذي تدعمه سياسة قوية مع التزام من القادة، وتم وضع استراتيجية لمحاربة الفساد على أساس الأركان الثلاثة للبنى التحتية للنزاهة وهي (1) التعليم والتوعية، (2) الوقاية والحوكمة، و(3) إدارة التحري والمتابعة. (2) ان حوكمة MACC تملي أن تكون MACC مستقلة و حرة في أداء واجباتها دون الاضطرار إلى الرجوع إلى أي مجموعة أو حزب، وان موظفيها ملزمين بمحيط واطار قانوني جنباً الى جنب مع قانون الأخلاق ومجهزين بما يلزم من التدريب الضروري، ولكن الأهم من ذلك هو ان أنشطة MACC شفافة ويتم مراقبتها وتقديم المشورة من قبل خمس هيئات خارجية للرقابة، يليها تقديم تقريرها السنوي إلى البرلمان، وتوفر هذه الهيئات آلية للفحص والتوازن لجميع أنشطة ومبادرات الـ MACC، كما يقدم المفوض الرئيس للـ MACC تقارير سنوية إلى اللجنة البرلمانية والمعنية بالفساد، التي تقدم المشورة بعد ذلك لرئيس الوزراء وهيئات الرقابة الأخرى وهي المجلس الاستشاري لمكافحة الفساد، ولجنة الشكاوى ومنع الفساد وفريق التشاور وفريق مراجعة العمليات(3) وتعمل هذه الفرق على ضمان تنفيذ وظائف MACC وأدوارها بكفاءة، بشكل فعال ومستقل، مع الشفافية والمهنية، وان أعضاء هذه الهيئات تمثل الجمهور العام وتتألف من كبار المسؤولين الحكوميين السابقين والسياسيين من كل من الحزب الحاكم والمعارضة، والمهنيين من قطاع الأعمال والشركات، الأكاديميين والمحامين والأفراد المحترمين من ذوي الشأن.(4)

ثانياً: **صلاحيات قانون مكافحة الفساد:** في مجال الحكم الصالح أنشأ في ماليزيا المعهد الماليزي للنزاهة لتعزيز وتنسيق خطة النزاهة الوطنية، من أجل بناء مجتمع قائم على اسس اخلاقية سامية يتحلى مواطنوه بقيم دينية وروحية راسخة وبمعايير اخلاقية رفيعة ومن الاهداف الاخرى لهذا المعهد تعزيز النزاهة والتصدي للفساد، كما عززت ماليزيا هذه الطريقة بأنشاء اكااديمية مكافحة الفساد التي باشرت اعمالها عام (2005)، وعلى الصعيد الدولي صادقت ماليزيا على اتفاقية الامم المتحدة لمكافحة الفساد التي اصبحت نافذة منذ 24 تشرين الاول/ 2008.(5) ويتم تطبيق قانون مكافحة الفساد في ماليزيا من خلال (قانون لجنة مكافحة الفساد) MACCA لعام 2009، هذا القانون لديه تجريم شامل لجرائم الفساد التي تنطبق على كل من القطاعين العام والخاص، وبالتالي، فإن الفساد هو جريمة إذا كانت من خاص إلى عام، أو خاص إلى خاص، أو عام إلى خاص، أو عام إلى عام، وان عقوبة جرائم الفساد في ماليزيا تنفذ بعقوبة السجن لمدة لا تتجاوز (20) سنة، كما يوفر قانون (2009 MACCA) أيضاً سلطة الاستيلاء والتجميد والمصادرة إلى MACC، كما تم تمكينها لتطبيق قانون مكافحة غسل الأموال وتمويل الإرهاب لعام (2001) حيث أن الفساد مدرج كإحدى الجرائم الخطيرة بموجب القانون المذكور. فضلاً عن ذلك يُحکم الموظف العام في ماليزيا أيضاً من قبل تعليمات او نظام (سلوك وانضباط) الموظفين العموميين لعام(1993)، ويوفر قانون (MACC) لعام (2009) الحماية للمخبرين والمعلومات التي يقدمونها، مثل قانون حماية المبلغين عن المخالفات لعام 2010 وقانون حماية الشهود لعام (2009). قوانين أخرى أيضاً قابلة للتنفيذ وذات صلة بـ (MACCA) مثل قانون العقوبات والمساعدات المتبادلة في المسائل الجنائية لعام (2002).(6)

ثالثاً: **الإرادة السياسية ودعم قانون مكافحة الفساد:** لن تكون مبادرات مكافحة الفساد ناجحة، إذا لم تدعمها إرادة سياسية قوية، والالتزام الكامل من الحكومة. وقد ركز رئيس الوزراء الماليزي (داتوك سيري نجيب تون رزاق) عام (2012) إذ قال: "ان أهمية زراعة القواعد والقيم الاجتماعية المناسبة لها من الأهمية الكبيرة والحاسمة في الحرب ضد الفساد ... هذا يجعل سلوك الذين لديهم مناصب القيادة، سواء كان ذلك في السياسة،

¹(see: Rauf, F. A., Yatim, N., Salleh, S., op. cit., Kuala Lumpur: Prentice Hall.

²(Norazlan Mohd. Razali, The Australian Public Sector Anti-Corruption Conference 2013, Sydney, Australia 27 November 2013.P1

³(Norazlanove, Mohd. Razali, op. cit., P2.

⁴(MACC webpage, www.sprm.gov.my

⁵اسماعيل حمادي مجبل، مصدر سابق، ص98.

⁶(Norazlan Mohd. Razali, op. cit., p2-3.

والحكومة، والأعمال التجارية، والمجتمع المدني، والتعليم والمنزل، أهمية خاصة في غرس القيم الصحيحة وأسس السلوك الأخلاقي".

وهذه القيم والمبادئ ركزت عليها الشريعة الإسلامية وكذلك القوانين الإلهية في نصوص القرآن الكريم التي لها صلة مباشرة بتحسين أداء وجودة عمل الموارد البشرية وحمايتها من الانحراف لان المجتمعات تنهض من خلال تحسين ادارة رأسمالها الاجتماعي اولاً واخيراً وهي فلسفة الخالق في وضع الدساتير والشرائع التي تنضم البشرية كنقطة استراتيجية للانطلاق في البناء والتقدم.

رابعاً: نظام إدارة النزاهة لحكومة ماليزيا: ان الفساد في القطاع العام يعوق كفاءة الخدمات العامة، ويقوض الثقة في المؤسسات العامة ويزيد من تكلفة المعاملات العامة، لذا فالنزاهة ضرورية تجاه بناء مؤسسات قوية مقاومة للفساد.(1) ومن خلال لجنة مجلس الوزراء الخاصة والمعنية بنزاهة الإدارة الحكومية، برئاسة رئيس الوزراء، وتركز اللجنة على الجهود المبذولة للتغلب على المشاكل ونقاط الضعف وخاصة في الادارة المالية للحكومة، والإدارة العامة، والتعامل مع القضايا التأديبية والفساد وإساءة استخدام السلطة والممارسات الخاطئة.(2) وقد أصدرت الحكومة توجيهات رقم (1) لعام (2009) لتأسيس لجنة حوكمة النزاهة (CIG) (Government of Integrity Governance) في جميع الوزارات والإدارات الحكومية، (برئاسة الوزير ورئيس الدائرة) وذلك لتحسين وتعزيز الحوكمة و تقليل الشريط او الخط الأحمر للبيروقراطية، واعتمدت على عدة مفردات لضبط النزاهة واحتواءها من خلال قاعدة معلومات مجرمي الفساد وهي واحدة من الامور التي خفضت معدل الفساد من خلال انشاء قاعدة بيانات عن الفاسدين منشورة على موقع الكتروني لمدة ثلاث سنوات وذلك للاستفادة الكاملة من كل تفاصيل المدرجة بحق الشخص المتهم بالفساد.(3)

المطلب الخامس: اتجاه العلاقة بين الإيرادات والنفقات والعجز في سياسة ماليزيا المالية

ماليزيا دولة إسلامية نامية تواجه عجزاً في الموازنة منذ عام (1998)، واقتصاد ماليزيا هو نظام اقتصاد مفتوح، وإذا حدث أي شيء في النظام الاقتصادي العالمي، مثل الأزمة المالية في عام (2008) سوف يؤثر على الاقتصاد الماليزي، وان اقتصاد ماليزيا أيضا اقتصاد السوق الموجه للولاية الماليزية، فكل ولاية في ماليزيا لديها هيكل اقتصاد خاص بها من خلال استخدام الميزانية التي تمنحها لها الحكومة كل عام، لذا فإن الاستخدام الفعال لميزانية الحكومة يمكن أن يؤثر على الولاية بدخل عالٍ ، ومن ثم يمكن أن تسهم باتجاه النمو في ماليزيا بشكل عام.(4) وهنا نأتي الى الفقرات التالية:

1- نفقات الموازنة: ان الإنفاق الحكومي هو محرك التنمية الاقتصادية في كل قطاع من قطاعات الاقتصاد

ويزيد الإنفاق الحكومي مع زيادة السكان والتغيرات الديموغرافية كما ان الإنفاق الحكومي على التعليم والصحة وغيرها من الخدمات العامة قد زادت في ماليزيا، والإنفاق الحكومي للفرد أعلى بكثير منه في الدول المجاورة.(5) ويزداد الإنفاق كل عام في ماليزيا وكذلك في جميع أنحاء العالم، ومع ذلك فإن السؤال هنا هو هل الموارد الكافية متاحة لتمويل هذه النفقات؟ ان اعداد موازنة دقيقة أمر بالغ الأهمية وان سياسة مالية جيدة أمر حيوي لتحفيز الاستقرار الاقتصادي ويمكن ان تُوصف السياسة المالية في ماليزيا بأنها سياسة مالية توسعية حيثما وجدت دائما زيادة في الإنفاق وخفض الضرائب.(6)

2- إيرادات الموازنة: المصدر الرئيسي للإيرادات الماليزية هو الضريبة، وان نمو الإيرادات الضريبية

تتزايد في المتوسط 9 ٪ لكل عام، والزيادة في الضرائب تعكس أيضا زيادة في إجمالي الإيرادات، والعلاقة بين إجمالي الإيرادات والضرائب (0.89846) وهي نسبة مرتفعة جداً (1.1 ٪ زيادة في عامل واحد = 1 ٪ في عامل آخر).(7) وتتكون إيرادات الضرائب المباشرة من ضريبة الدخل من الأفراد

¹(See: Malaysian Anti-Corruption Commission, 'On the Road to Corruption-Free Nation: Anti-Corruption Initiatives in Malaysia' September 2012.

²(Prime Minister's Directive No. 1 of 2009 for the establishment of Committee on Integrity Governance.

³(Norazlan Mohd. Razali, op. cit, .P4.

⁴(Nazim Ullah ' The Relationship of Government Revenue and Government Expenditure: A case study of Malaysia ' INTERNATIONAL CENTER FOR EDUCATION IN ISLAMIC FINANCE ' 31 January 2016 (Online at <https://mpira.ub.uni-muenchen.de/69123/>) MPRA Paper No. 69123, posted 4 February 2016 05:22 UTC , p 1 .

⁵(Chee, S. (1990).The Political Economy of Governance: Why the Malaysian Government has Grown' in The Malaysian Economy in Transition' ed. by AmbrinBuang' Kuala Lumpur: National Institute of Public Administration' 6.

⁶(Taha' R. &Loganathan' N. (2008).Causality between Tax Revenue and Government Spending in Malaysia.The International Journal of Business and Finance Research' 2(2): 63 – 73.

⁷(Nazim Ullah, op. cit, p13.

والشركات والأشخاص الآخرين، بالإضافة إلى البترول ورسوم الدمغة ورسوم العقارات والمكاسب العقارية الحقيقية ويُعتد أن العوامل غير الاقتصادية كانت أكثر أهمية في توضيح نمو الإنفاق العام في ماليزيا من العوامل الاقتصادية، ومن بين العوامل الاقتصادية، يعتبر (تشي) الانفتاح النسبي للاقتصاد الماليزي أحد العوامل المهمة لأسباب النمو، وكان التنشيط السياسي للعرق أهم عامل غير اقتصادي حسب رأي (تشي).⁽¹⁾

3- العجز في موازنة ماليزيا: أثارت مسألة قدرة الحكومة على تسوية عجزها في المدى الطويل، فالعجز في الموازنة له آثار مهمة على النمو الاقتصادي، وعلى الأقل يمكن القيام بأمرين هما: زيادة المدخرات الوطنية وتخفيض عجز الموازنة.⁽²⁾

خلال الأزمة المالية الآسيوية، شددت ماليزيا سياستها المالية بشكل أساسي لتقليل عجز الحساب الجاري والضغط التضخمي الناشئ عن انخفاض قيمة العملة الماليزية، ومع ذلك في السنوات التي تلت الأزمة المالية الآسيوية مباشرة، نفذت الحكومة سياسة مالية توسعية لتحفيز الاقتصاد، حيث شملت التدابير المالية، أنشطة البناء، وتوفير الأموال لدعم المشاريع الصغيرة والمتوسطة الحجم، وزيادة التخصيص لتطوير القطاع الاجتماعي وتخفيض الضرائب، كما تم انشاء وتوسيع اموال او صناديق خاصة لتوفير الائتمان للقطاعات ذات الأولوية بشروط ومعدلات فائدة ميسرة.⁽³⁾ وهناك العديد من العوامل التي يجب أخذها في الاعتبار عند تحديد حجم العجز المالي مثل ضمان أن الإيرادات قادرة على تلبية النفقات التشغيلية، وتوافر التمويل المحلي والخارجي دون مزاحمة القطاع الخاص، وان لا تتجاوز خدمة الديون 20% من إجمالي النفقات التشغيلية، لقد خرجت ماليزيا من الأزمة الآسيوية في أوائل عام 2000 وما زال يشهد فيها الناتج المحلي الإجمالي نمواً جيداً، مسجلاً زيادة بنسبة (5.8%) بين عامي (2002) و(2008) وعندما حدثت الأزمة المالية العالمية، انخفض الناتج المحلي الإجمالي إلى (-1.78%) في عام (2009). هذا الهبوط كان فترة انتقالية دورية للاقتصاد الماليزي لأنه في العام الذي يليه اظهر نمواً كبير بنسبة (7%) ونمو مستقر بعد ذلك في السنوات التالية.⁽⁴⁾

الاستنتاجات

- 1- الفساد من الظواهر السلوكية الخطيرة في آثارها وتداعياتها تتعرض لها الموارد البشرية في كل المجتمعات والدول عامة بما فيهم المسؤولين من الإداريين والقياديين والعاملين في أجهزة الدولة ومراكز القرارات خاصة وينسب مختلفة وهي إحدى مؤشرات الحوكمة العالمية وبقية المنظمات ذات العلاقة المهمة، تكلف الموازنات العامة للدولة والمجتمع أموال طائلة وفرص بديلة عالية، كما تنخر هذه الآفة وذلك السرطان الخبيث أركان الدولة السياسية والأمنية وتحدث وتخلق المعارضات والنزاعات الداخلية والخارجية.
- 2- إن الإرادة السياسية وبناء الوحدة الوطنية بين فئات وأعراق المجتمع الماليزي كان الخطوة الأساسية للدور السياسي والقيادي في تحمل مسؤولية التغيير والسيطرة على العنف وتحقيق الاستقرار مه ممارسة محاسبة المسؤولية والابتعاد عن تحقيق المصالح الخاصة على حساب المصلحة العامة لماليزيا.
- 3- إن التغيير والتحديث في مستويات مؤشرات الحوكمة العالمية جاءت نتيجة لتطبيق مؤشرات محاسبة المسؤولية ومكافحة الفساد والسيطرة عليه بمشاركة كل المجتمع وبفاعلية حكومية قوية تستند على سيادة القانون والتشريعات النظامية ذات الجودة العالية، ولاتزال مستويات مؤشرات الحوكمة العالمية رغم تقدمها على الكثير من الدول إلا أنها لا ترتقي الى مستويات الدول المتقدمة التي حصلت على معدلات 90-95% في مؤشراتها.

التوصيات

- 1- إن تحقيق الإصلاح والسيطرة على الفساد لا يتم إلا عن طريق تنمية الوعي لدى الموارد البشرية والقيادات العليا ووفق رؤية وأسلوب علمي ومنهجي، مع تشخيص المخاطر الكامنة في الجهل ومعالجته بالتنوع الذاتية للمجتمع، واتباع مناهج واحكام وتعليمات للخلاص منه وتطبيق العدالة والمساواة والبحث والاستقصاء من الافكار والحلول والمعالجات، واصدار القوانين العقابية، واعتماد مبدأ الوقاية من الفساد قبل الوقوع في تداعياته، من خلال إشراك الجهات الرقابية في مسؤولية حصوله وازدياد تكلفة الإصلاح والجهود في معالجتها، وتقديم التقارير المنجزة والشفافة التي سيتم اعتمادها في الإدارة الجديدة، والنظر الى إدارة الجودة الشاملة ودراسات الجدوى الاقتصادية والاجتماعية في تقييم وتقويم الأداء، فضلاً عن محاسبة المقصرين والمسؤولين التنفيذيين بشكل أكبر من أجل الارتقاء بمؤشرات الحوكمة الى مستويات اكثر تقدماً، والنظر الى النتائج كأساس لمبدأ محاسبة المسؤولية وتحديد قانون للعقوبات والعمل به.

¹(Nazim Ullah, op. cit, p 1 .

²(Al-Qudair, K. H. A. (2005). The Relationship between Government Expenditure and Revenues in the Kingdom of Saudi Arabia: Testing for Cointegration and Causality. JKAU: Econ. & Adm.,19(1): 31-43.

³(Ministry of Finance Malaysia.(2003/04).Economic Report 2003/04. Kuala Lumpur, Malaysia:Peretakan Nasional Malaysia Berhad.

⁴(Nazim Ullah, mentioned above, p13.

- 2- زيادة الجهد والعمل بالمعيار الذي استخدمته ماليزيا في تجربتها لاعتماد وتطبيق (القيمة مقابل المال سواء في النفقات الجارية أو الاستثمارية ولا فرق) (value for money) (V. F. M.)، لتكون محاسبة المسؤولية وتوزيع التخصيصات المالية على القطاعات والمؤسسات من خلال نتائج هذا المؤشر المتحقق والمنجز، ولأن الوقت والامن والاستقرار في المجتمع لا يقل في أهميته من الرفاهية والحق المكفول للجميع، عليه نوصي بحوكمة الزمن والوقت واعطاؤه أهمية واعتبار لقيمه العالية للمجتمع والمحاسبة عن هدره وضياعه.
- 3- اصدار قانون خاص بـ (حوكمة السياسة او الادارة المالية) لإدارة المال العام ومحاسبة القطاعات الاقتصادية والتعيين في المناصب ذات المسؤولية المالية في بدأ من رئيس أو مسؤول في أقل هيكل وظيفي صعوداً إلى أعلى المستويات في ادارة الدولة ووفق منهجية اقتصادية وادارية تضمن تطبيق مبادئ الحكم الرشيد بعيداً عن المصالح العرقية والتبعية، وأن تبدأ الرئاسات والقيادات بتقويم الارادة الوطنية والدافع الاخلاقي والانساني وإدارة المسؤولين في أجهزتها ودوائرها أولاً من خلال وضع المعايير والاعتبارات القانونية والادارية والاقتصادية بكل شفافية وعلنية، التي يجب أن يتصفوا بها لتحمل المسؤولية والقيادة، وكذلك تعيين قادة واداريين متمكنين من احداث الاصلاح السلوكي والإداري للمرؤوسين قبل اشغالهم المناصب الادارية واعتماد الآليات التي اعتمدها التجربة بان التنصيب والتعيين يتم وفق اشراك المدراء التنفيذيين بالمحاسبة وتقديم الانجازات والرقابة والتنفيذ والاعداد معاً.

المصادر

- 1- عصام عبد الخضر سعود، إصلاح الموازنة العامة وعلاقتها بالتنمية المستدامة-تجارب مختارة مع اشارة مختارة للعراق، الجامعة المستنصرية/ كلية الإدارة والاقتصاد، 2011.
- 2- Al-Qudair، K. H. A., The Relationship between Government Expenditure and Revenues in the Kingdom of Saudi Arabia: Testing for Cointegration and Causality. JKAU: Econ. & Adm., 19(1). . 2005.
- 3- Badariah Haji Din*, Ahmad Zubir Ibrahim, Mohd. Fitri Abdul Rahman, June 2015.
- 4- Barrett، M., Cooper, D.J., and Jamal، K., "Globalization and the coordinating of work in multinational audits", Accounting، Organizations and Society, 1998, Vol. 30, No. 1.
- 5- Batley, R., "The new public management in developing countries: implications for policy and organizational reform", Journal of International Development, 1999, Vol. 11، No. 5.
- 6- Boston، J., "Financial management reform: principles and practice in New Zealand", Public Policy and Administration, . 1993, Vol. 8, No. 1.
- 7- Chee, S., The Political Economy of Governance : Why the Malaysian Government has Grown", in The Malaysian Economy in Transitioned. by Ambrin Buang, Kuala Lumpur: National Institute of Public Administration, 1990.
- 8- Collins, P., "Civil service reform and retraining in transitional economies: strategic issues and options", Public Administration and Development, (1993), Vol. 13, No. 4.
- 9- David R. Stiles, Yusuf Karbhari, Muslim H.S. Mohamad), August 2006.
- 10- Dean، P.N. Programme and performance budgeting in Malaysia. Public Administration and Development, 1986.
- 11- Doh Joon Chien., An interim evaluation of programme and performance budgeting in Malaysia. Kuala Lumpur: Institut Tadbiran Awam. 1972.
- 12- Gnaneswari, V. (1993), "The Modified Budgeting System (MBS): an integrated approach to improvements in public administration", INTAN Management Journal, Vol. 1, No. 1.
- 13- Guthrie, J., Olson, O. and Humphrey, C., "Debating development in new public financial management: the limit of global theorizing and some new ways forward", Financial Accountability and Management, Vol. 15, No. 3 and 4, 1999.
- 14- Henl, D. (1989), "Central government", in Henly, D., Holtham، C., Likierman, A., and Perrin, J. (Eds., Public Sector Jomo، K. S. , A Question of Class: Capital، the State، and Uneven Development in Malaya. Singapore: Oxford University Press. 1986.
- 15- Jomo، K. S. , A Question of Class: Capital، the State، and Uneven Development in Malaya. Singapore: Oxford University Press. 1986.
- 16- Leemans، A.F., "Overview", in Leemans, A.F. (Ed., The Management Of Change in Government, Martinus Nijhoff, The Hague. 1976.
- 17- Lewis, B. and Stiles, D.R., "How invisible are the emperor's new clothes? transparent costing, cross-subsidization and costing myopia in higher education", Public Management Review, Vol. 6, No. 4. . 2004.
- 18- Lukka، K., and Kasanen، E., "Is accounting a global or local discipline? evidence from major research journals, Accounting, Organizations and Society, Vol. 21، 1996.
- 19- Malaysian Anti-Corruption Commission, On the Road to Corruption-Free Nation: Anti-Corruption Initiatives in Malaysia, September 2012.

- 20- Malaysian Treasury, "Report for programme and performance budgeting estimate book, Treasury Circular Letter, No. 5, The Malaysian Treasury, Kuala Lumpur, 1996.
- 21- Malaysian Treasury, "The preparation of the budget proposal for year 1990 for the Ministry of Health, the Ministry of Work and the Ministry of Social Welfare according to the Modified Budgeting Process", The Treasury Circular No. 11, The Malaysian Treasury, Kuala Lumpur. 1988.
- 22- Malaysian Treasury, Information Paper on the Modified Budgeting System in Malaysia. The Malaysian Treasury, Putrajaya. 2001.
- 23- Nazim Ullah , The Relationship of Government Revenue and Government Expenditure: A case study of Malaysia , INTERNATIONAL CENTER FOR EDUCATION IN ISLAMIC FINANCE , 31 January 2016, (Online at <https://mpr.ub.uni-muenchen.de/69123/>)
- 24- Nur Barizah Abu Bakar , Suhaiza Ismail , APIRA-2010-304, 2013. financial management accountability index (FMAI) in Malaysian public sector: away forward, Department of Accounting Faculty of Economics and Management Sciences International Islamic University Malaysia
- 25- Nur Barizah Abu Bakar , Suhaiza Ismail , APIRA-2010-304, 2013. financial management accountability index (FMAI) in Malaysian public sector: away forward, Department of Accounting Faculty of Economics and Management Sciences International Islamic University Malaysia.
- 26- Olso, O., Guthrie, J. & Humphrey, C. (1998). International Experiences with New Public Financial Management (NPFM) Reforms: New World? Small World? Better World? In O. Olson, J. Guthrie & C. Humphrey, Global Warning! Debating International Developments in New Public Financial Management.
- 27- Pallot, J., "Beyond NPM: developing strategic capacity", Financial Accountability and Management, Vol. 15, 1999.
- 28- Patton, J. "Accountability and Government Financial Reporting, Financial Accountability and Management 8(3), 1992.
- 29- PMD, "Manual on the Micro Accounting System (SPM)", Development Administration Circular, No. 3, Kuala Lumpur, Prime Minister's Department. 1992.
- 30- Prime Minister's Directive No. 1 of 2009 for the establishment of Committee on Integrity Governance.
- 31- Ramos Mabugu and Marina Marinkov "fiscal rules for south africa, Submission for the Division of Revenue – Technical Report. 2012.
- 32- Rauf, F. A., Yati, N., Salleh, S. C., Yusoff, H., Poobalan, U. R., & Othman, R. (2004). Public sector accounting: Malaysian context. Kuala Lumpur : Prentice Hall.
- 33- Romzek, B.S. (2000), "Dynamics of public sector accountability in an era of reform, International Review of Administrative Sciences, Vol. 66, No. 1.
- 34- Saleh, Z. (2008), Reforming Public Sector Accounting. In S. S. Devi & R. Muhamad (Eds.), Meeting the Challenges of the Knowledge Economy: Exploring Globalisation in Accounting Education and Financial Accounting and Reporting, Kuala Lumpur : KPMG.
- 35- Siddiquee, N. A. (2002) "Administrative reform in Malaysia: Recent trends and developments", Asian Journal of Political Science, 10(1).
- 36- Stile, D.R. (2002), "Higher Education Funding Council methods in the 1990s: national and regional developments and policy implications", Public Administration, Vol. 80, No.4.
- 37- Subramaniam, R. (1998). Public budgeting and financial management in sub-Saharan Africa: A critical survey. Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management, 10(2).
- 38- Taha, R. & Loganathan, N. (2008). Causality between Tax Revenue and Government Spending in Malaysia. The International Journal of Business and Finance Research, 2(2).
- 39- Taib, Tan Sri Dato' M. and Mat, J. (1992), "Administrative reforms in Malaysia towards enhancing public service performance", Governance, Vol. 5, No. 4.
- 40- Verbeeten, F.H.M. (2008), "Performance management practices in public sector organizations. Impact on performance", Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol. 21, No. 3.
- 41- xavier, J.A. (1996), "Budget reform – the Malaysian experience", Public Administration and Development, Vol. 16, No. 5.

The role and inter-relationship between governance and financial management reform, Malaysia's experience

Hassan Abbas Alwan

Prof. Dr. Maytham Al-Aibi Ismail

Abstract:

The research dealt with the Malaysian experience that has taken reforms and policies that indicate the importance of control and the provisions of decisions and policies with indicators and tools that enable it to achieve the desired goals of the society internally and externally, in order to enforce the law and achieve societal goals with justice and achieve reform and avoid corruption and control it from its basis and not only its symptoms, and thus reform the rest of human and material resources and wealth instead of loss and waste, and this was done by addressing most of the governance indicators such as accountability, fighting corruption, and the government's effectiveness in changing and adjusting the state budget to achieve financial discipline, with the importance of political will and concerted efforts between senior leaders and the Ministry of Finance and Planning, with the importance of discarding Sectarianism and ethnic partisanship in Malaysia, and the involvement of executives in preparing and managing financial policy.

Key words: governance indicators, financial management reform, revised budget, anti-corruption, accountability.

.....
.....
.....