

مدى إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في بلديات قطاع غزة (دراسة تطبيقية على بلدية غزة)

حمدي شحدة محمود زعرب*

المقدمة:-

تعتبر بلدية غزة المؤسسة الخدمتية الكبرى على مستوى الضفة والقطاع حيث تؤدي دورا حيويا ومهماً في تقديم الخدمات للمواطن لرفع مستوى الحياة المعيشية لمواطنيها في مدينتهم من خلال تطوير النواحي الخدمتية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية، كما تسعى البلدية مع أبنائها سكان المدينة إلى الرقي بمستوى مدينتهم وتوفير بيئة نظيفة وجميلة وتأهيل القيم الحضارية ومواكبة التطور العلمي في شتى المجالات (دليل المواطن ٢٠٠٢). وحيث إن البلدية تعاني منذ سنوات عدة من عجز مالي متواصل ومستمر في صندوقها يقدر بمبلغ ٣١,٨٨١,٤٧٦ شيكل حتي نهاية العام ٢٠٠٦ ورصيد عجز الصندوق للعام ٢٠٠٧ هو ٦,٠٥٤,٣٤٤ شيكل ورصيد العجز للعام ٢٠٠٨ هو ١٠,٩٧٣,١٣٠ أي أن رصيد العجز حتي هذا التاريخ هو ٤٨,٩٠٨,٩٥٠ شيكل (الغزالي، ٢٠٠٩). وفقاً لذلك نلاحظ أن العجز ظاهر وكبير متراكم خلال السنوات وهو متفاوت من سنة لأخرى يجعل التفكير جدياً في تطبيق أساليب حديثة ومتطورة تساعد في الوقوف على أسبابه لمعالجته، ومن هذه الأساليب أسلوب الموازنة الصفرية، حيث جاء هذا الأسلوب أيضاً لتفادي عيوب وسلبيات الموازنات الأخرى ولاسيما أن معظم بلديات قطاع غزة تطبق أسلوب موازنة البنود، ونتيجة لنجاح تطبيق الموازنة الصفرية في المؤسسات التي طبقتها، لذا سيتم إجراء دراسة إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في بلديات قطاع غزة وذلك بدراسة تطبيقية على بلدية غزة التي تعتبر أكبر بلديات قطاع غزة.

*د. حمدي شحدة محمود زعرب: أستاذ المحاسبة المشارك ونائب عميد كلية التجارة

مشكلة الدراسة

بلدية غزة تحتاج كغيرها من المؤسسات للتخطيط والتطوير للنهوض والتنمية لتحقيق أهدافها السامية خدمة للمجتمع الفلسطيني، ونتيجة لتراكم العجز من سنة لأخرى والذي يقدر بحوالي ٤٨,٩٠٨,٩٥٠ شيكل وما ينتج عنه من ضعف في مستوى الخدمات التي تقدمها البلدية للمواطنين، أو توقف بعض الخدمات لذلك كان لا بد من البحث عن سبل مواجهة هذا العجز المتراكم والحد منه باتباع أساليب جديدة تساعد في معالجة ذلك. ومن الأساليب التي من شأنها معالجة أسباب وجود العجز هو أسلوب تطبيق الموازنة الصفرية حيث تم تطبيقها في بعض مؤسسات دول العالم وأثبت نجاحه وفعاليتها، وهذا الأمر يتطلب توافر مقومات معينة للتطبيق، وبناءً على ما سبق يمكن صياغة مشكلة الدراسة في السؤال التالي: هل يتوفر لدى بلديات قطاع غزة المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفرية؟

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

التعرف على المقومات الأساسية اللازمة لتطبيق الموازنة الصفرية على البلدية.

التعرف على المعوقات والمشاكل التي تواجه البلديات عند تطبيق الموازنة.

المساهمة في تطوير بلديات قطاع غزة من خلال ما تم تطبيقه من قبل دول العالم وأثبت نجاحه (الموازنة الصفرية) للتخلص من عيوب الأساليب التقليدية لإعداد الموازنة.

التعرف على وحدات القرار الأساسية في البلدية ودور النظام في ترشيد النفقات في البلدية.

أهمية الدراسة:

تنبع أهمية الدراسة من أهمية البلديات ودورها الرئيس في المجتمع فهي تشكل ركيزة أساسية في المجتمع، حيث إن أهميتها تساهم في معالجة وترشيد النفقات غير الضرورية والتعرف على وحدات القرار الأساسية في البلدية، وخلق روح التعاون بين العاملين في المؤسسة، كما أنها تساعد على تقويم أداء العاملين، وتمكن البلدية من إعادة هيكلة الهيكل التنظيمي لها وتحسين العملية الرقابية والتخطيطية،

وتساهم في فتح آفاق جديدة لبحوث أخرى تتناول إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية على الكثير من المؤسسات والشركات التي تمثل أهمية كبيرة جداً لخدمة المجتمع.

فرضيات الدراسة:

في ضوء مشكلة الدراسة وأهدافها تم صياغة الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى:

تتوفر المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفرية في إعداد موازنة بلدية غزة.

ويتفرع منها الفرضيات التالية:

تتوفر البيئة الإدارية والتنظيمية اللازمة لتطبيق الموازنة الصفرية.

يتوفر في النظام المحاسبي الأسس اللازمة لتطبيق الموازنة الصفرية في البلدية.

يوجد دعم وتأييد من قبل إدارة البلدية لتطبيق الموازنة الصفرية.

منهجية الدراسة:

للتعرف على مدى إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في بلديات قطاع غزة، فقد اعتمد البحث على أسلوبين هما:

تحليل المحتوى: وذلك من خلال الرجوع إلى الدراسات السابقة، و التشريعات وموازنات بلدية غزة.

المنهج الوصفي التحليلي: واستخدم لتوصيف متغيرات الدراسة واختبار فرضياتها.

طرق جمع البيانات وأساليب تحليلها والبرامج المستخدمة:

تم جمع البيانات الأولية والثانوية بالأدوات التالية:

١- الكتب والدوريات والرسائل الجامعية وتقارير السلطة الوطنية الفلسطينية؛ وذلك بهدف بناء الإطار النظري للبحث.

٢- الاستبانة التي أعدت خصيصاً لهذا الغرض، بالإضافة إلى بعض المقابلات الشخصية التي أجراها الباحثان مع المعنيين؛ بهدف الحصول على بعض البيانات غير الموثقة كتابة، وإيضاح بعض الآراء.

وتم استخدام الأساليب الإحصائية في التحليل؛ مثل المتوسط الحسابي واختبار ومعامل الارتباط، مستخدمين البرنامج الإحصائي

مجتمع الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في كافة القائمين على إعداد الموازنة في بلديات قطاع غزة، وقد بلغ حجم المجتمع ٢٥٠ موظف تقريباً.

عينة الدراسة:

تم اختيار عينة عشوائية من مجتمع الدراسة وقد بلغ حجم العينة ١٢٠ موظف وموظفة وتم توزيع استبانة الدراسة على جميع أفراد عينة الدراسة، حيث تم استرداد ١٠٥ استبانات، وبعد تفحص الاستبانات تم استبعاد ٥ استبانات : نظرا لعدم تحقق الشروط المطلوبة للإجابة على الاستبيان، وبذلك يكون عدد الاستبانات المستردة والصالحة للتحليل ١٠٠ استبانة بنسبة ٨٣٪ من الاستبانات الموزعة.

الدراسات السابقة:

دراسة (Pyhrr, 1970):

قام Pyhrr بتطبيق الموازنة الصفرية على شركة تكسس إنترنومتس عام ١٩٦٩م. وقد توصلت الدراسة إلى أن تطبيق هذا النوع من الموازنات يؤدي إلى تحسين الأداء ولاسيما في الأقسام الحديثة في الشركة، وإلى تخفيض في التكاليف والرقابة عليها وهذا ما شجع حاكم ولاية جورجيا عام ١٩٧٣م تطبيق الموازنة الصفرية لإعداد الموازنة في الولاية، ومن ثم تطبيقها على الموازنة الاتحادية للولايات المتحدة بعد ذلك، وأوصت الدراسة بإجراء مراجعة سنوية منطلقاً من الصفر لجميع الأنشطة في جميع برامج الحكومة وذلك من أجل المفاضلة بين التكاليف المطلوبة في حال الإنجاز الكامل أو الجزئي للأهداف.

دراسة (Miller, 1977):

حاولت هذه الدراسة التركيز على تطبيق الموازن الصفرية على القطاع الحكومي بالولايات المتحدة الأمريكية، وقد توصلت الدراسة إلى أنه يجب إغفال البرامج السابقة في بداية كل فترة مالية، و مراجعة جميع البرامج السابقة والحديثة، والمفاضلة بينها على أساس التكلفة والمنفعة من خلال المخصصات الجديدة وأوصت الدراسة بأن لا يكون لأي برنامج أفضلية على البرامج الأخرى، والتركيز على الأنشطة والبرامج الجديدة .

دراسة دهمش، ١٩٨١:

هدفت الدراسة إلى بيان أهمية تطبيق الموازنة الصفرية على الوحدات الإدارية بعمان، وقد توصلت الدراسة إلى أن من الآثار المهمة جداً للموازنة الصفرية على المدى الطويل أن المستويات الإدارية الوسطى والدنيا تصبح طرفاً مشاركاً في عملية التقييم لعمليات التخطيط التي شاركوا بها عند إعداد موازنتهم، وكذلك تقييم عملياتهم وكفاءتهم وفاعلية الإنفاق الذي قاموا به من أجل تحقيق الأهداف المرسومة بشكل مستمر ومتواصل، وقد أوصت الدراسة بضرورة مناقشة العلاقة بين التخطيط والموازنة بصورة مستمرة، وذلك لأن عملية الموازنة الصفرية تتطلب تخطيطاً فعالاً، كما أنها تظهر بشكل فوري أي ضعف في عملية التخطيط، وإجراء مقابلة بين عمليات التخطيط والموازنة، فالتخطيط يبين الناتج النهائي المطلوب ويحدده تحديداً تاماً (المخرجات)، بينما الموازنة تبين المدخلات المطلوبة وتحددها وتبين كل ما يتصل بها.

دراسة خاطر، ١٩٨٢:

بينت هذه الدراسة أهمية استخدام الموازنة الصفرية لتنشيط المجالات الفعالة في الرقابة الإدارية واعتمدت على أسلوب البحث النظري وقد توصلت إلى أن استخدام الموازنة الصفرية يعمل على زيادة فعالية نظام التغذية العكسية في كيفية ترشيد السياسات الاستراتيجية، وكذلك تعمل على التكامل فيما يختص بالمهام الأساسية للرقابة الإدارية، وكذلك ترشيد القرارات الإدارية في مجال التمويل والاستثمار، وأنها تصلح في مجال تقييم الأداء، وقد أوصى خاطر بضرورة وجود فترة انتقالية يتم على أساسها تهيئة مناخ مناسب يصلح للتطبيق السليم، والعمل على خلق الوعي الإداري بالنسبة لمستوى الإدارة العليا وفي مجال المحاسبة يجب أن تتحقق المشاركة في إعداد الحزم القرارية وكذلك المشاركة في تصميم التقارير التي تتضمن البيانات المحاسبية التي تختص بالإنجاز الفعلي.

دراسة رجب، ١٩٨٦:

هدفت هذه الدراسة إلى شرح الخطوات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفرية في القطاع الحكومي بالولايات المتحدة مع بيان مشاكل التطبيق والمنافع المتوقعة من خلال تطبيقه، وقد توصلت الدراسة إلى أن التطبيق العملي لها في الولايات المتحدة الأمريكية لم يحقق خفضاً كبيراً للإنفاق الحكومي، وإن تحسين استخدام الموارد المالية كان متواضع، وأن التطبيق العملي لم يؤدي إلى خفض في تكلفة إعداد الموازنة، ولم ينشأ عنه تغيير جوهري في أولويات الموازنة.

دراسة خولاني، ٢٠٠١:

هدفت هذه الدراسة إلى بيان مفهوم الموازنة العامة للدولة من حيث المزايا وجوانب القصور المصاحبة لكل نوع، وكذلك بيان علاقة موازنة الوحدات الإدارية المحلية بالموازنة العامة للدولة، وكذلك تقديم نموذج مقترح لإعداد الموازنة الصفرية في الوحدات الإدارية المحلية في سوريا، وقد توصلت الدراسة إلى أن موازنة الوحدات الإدارية المحلية غير مرتبطة بالموازنة العامة للدولة، وأن الموازنة العامة للدولة تخرج عن فرض الموضوعية في التعبير المالي الحقيقي للدولة بكامل أنشطتها الاقتصادية وتنظيماتها الإدارية، وأوصت الدراسة بضرورة تطبيق الموازنة الصفرية على الوحدات الإدارية المحلية في سورية، وضرورة مشاركة جميع المديرين في إعداد الموازنة الصفرية، وأن تطبيقها يؤدي إلى ترشيد الإنفاق وهو كذلك نظام فعال للإدارة، ويمكن المؤسسة من الحصول على العديد من الفوائد منها: تحسين إعداد الخطط والموازنات، واستمرار الحصول على فوائد خلال سنة التشغيل، وتحسين كفاءة الإدارة والمديرين.

دراسة ميالة، ٢٠٠٤:

هدفت الدراسة إلى التركيز على تطبيق الموازنة الصفرية كبديل عن موازنة البنود والرقابة في إعداد الموازنة العامة ومعوقاته (دراسة ميدانية في سورية) وأظهرت الدراسة الفوائد والصعوبات التي ظهرت أثناء تطبيق الموازنة الصفرية وقد توصلت ميالة إلى أن تطبيق موازنة البنود والرقابة (الموازنة التقليدية) لا يحقق النتائج المرغوب فيها ولا سيما في عصر يتزايد فيه الطلب على النفقات العامة في سورية ومحدودية الإيرادات، وأن الحل الأمثل لتحقيق التنمية وتوفير الأموال لأكبر عدد ممكن من الأنشطة الحكومية هو تطبيق نظام الموازنة الصفرية، وإظهار الصعوبات التي قد تنجم عند البدء بتطبيق الموازنة الصفرية يمكن تخطيها والتغلب عليها، وقد أوصت الدراسة بإقامة ندوات خاصة لبيان الفوائد التي يمكن تحقيقها من جراء تطبيق نظام الموازنة الصفرية، وإقامة دورات تدريبية لجميع القائمين على إعداد الموازنة الصفرية، وإعادة النظر ببعض التشريعات المالية التي قد تعيق عملية تطبيقها.

دراسة العريضي، ٢٠٠٧:

هدفت هذه الدراسة إلى بيان مفهوم الموازنة وأنواعها وجوانب القصور التي تصاحب كل نوع من الأنواع وكذلك بين العلاقة بين الوحدات الإدارية المحلية والمتعلقة بالجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة.

واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي وأجريت المقابلات الشخصية مع عدد من المسؤولين في الوحدات الإدارية للجامعات والكليات وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك حاجة لتطبيق الموازنة الصفرية في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة، وأن هناك دعم وتأييد من قبل الإدارة العليا في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة، وأن تطبيق الموازنة الصفرية بالدقة المطلوبة وحسب ما هو مخطط لها يؤدي إلي ترشيد النفقات في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة، وتساعد على تقويم آراء المعلمين ويمكن للمنشأة الحصول على عوائد كثيرة عند إعداد الموازنة الصفرية، وأوصى الباحثان باستخدام أساليب بحوث العمليات وخصوصاً أساليب تخصيص الموارد الذي يؤدي إلى تحسين إجراءات ترتيب مجموعات القرار، وضرورة تدريب القائمين على إعداد الموازنة الصفرية تدريباً علمياً دقيقاً.

التعليق على الدراسات السابقة:

تناولت الدراسات السابقة موضوع الموازنة الصفرية ومدى تطبيقها وما هي العوامل المؤثرة على تطبيقها وبيان أهميتها، ورغم الجوانب المختلفة التي تناولتها الدراسات السابقة تأتي هذه الدراسة في محاولة لدراسة إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في بلديات قطاع غزة- التي تعمل في ظل ظروف بيئية واقتصادية ذات طبيعة خاصة تختلف عن تلك التي أجريت عليها الدراسات السابقة- وسيتم الاستفادة من الدراسات السابقة في تصميم استبانته تتناسب مع ظروف بلديات قطاع غزة.

مفهوم الموازنة:

تحتاج إدارة البلديات- كغيرها من المنشآت - إلى تخطيط يساعدها في تحديد الأهداف المطلوب تحقيقها، وتتبع البلدية أساليب عدة تستخدم في التخطيط، منها: الموازنات التخطيطية التي توفر البيانات المستقبلية لإدارة البلدية، وتعتبر الموازنة وسيلة لضبط عمليات تقديم الخدمة والرقابة عليها.

وكلمة موازنة تعني التوازن بين شيئين، فالإنسان يوازن بين ما ينفقه وبين ما يمكن الحصول عليه، ويشير التاريخ إلى أن أسلوب الموازنة أسلوب قديم، بحيث كانت تستخدم معظم الحضارات القديمة أسلوب تخزين المحاصيل في فترات الرخاء لتستهلكها في وقت الشدة، وما ورد في سورة سيدنا يوسف- عليه السلام- لخير دليل على ذلك، عندما فسر رؤيا الملك بأنه سيأتي على الأمة فترة رخاء، ثم يأتي بعدها

سبع سنوات شداد فعمد يوسف- عليه السلام- لإعداد موازنة، بحيث يدخر في سنوات الرخاء إلى سنوات الشدة.

وأسلوب الموازنة أخذ يتطور على مر العصور، بحيث امتدت فكرتها إلى كافة أنشطة المنشأة، بغض النظر عن طبيعة عملها، وتعرف الموازنة التخطيطية بأنها: " خطة مالية تحدد مقدماً الموارد اللازمة لتنفيذ الأنشطة المختلفة ولتحقيق الأهداف المطلوبة خلال فترة زمنية قادمة" (جمعة وآخرون، ٢٠٠٠).

أهمية الموازنة في البلديات:

بالرغم من أن إعداد الموازنة يكلف البلدية جهداً ووقتاً وتكلفة إلا أن تكلفة عدم إعداد الموازنة يفوق كثيراً تكاليف إعدادها، ويقدم استخدام أسلوب الموازنة الفوائد التالية: الموازنة أداة للتخطيط الشامل: تلجأ إدارة البلدية إلى وسائل مختلفة من أجل ضبط مسيرتها وتحقيق أهدافها، ومن بين هذه الوسائل أسلوب الموازنة التخطيطية، بحيث توفر بيانات عن احتياجاتها المختلفة للفترات المستقبلية من عدد وأدوات، أو احتياجات مالية، أو تأمين الطاقة اللازمة لإنتاج الخدمة.

الموازنة نظام متكامل لتقييم الأداء:

تشمل الموازنة معايير يمكن الاعتماد عليها في التقييم، والحكم على التنفيذ الفعلي، وتحقيق الرقابة على التنفيذ؛ ولذلك تعتبر الموازنة نظاماً متكاملًا وشاملاً لتقييم الأداء، خاصة وأن الموازنة تشمل مقاييس كمية وقيمة.

الموازنة أداة للتنسيق:

الموازنة الشاملة تغطي كافة الأنشطة المختلفة للبلدية، وبما أن البلدية تتكون من أنظمة فرعية كل منها يتأثر ويؤثر في الآخر، وكل منها له أهدافه وخطته الخاصة به، فيأتي دور الموازنة للتنسيق والتوفيق بين تلك الأنشطة المختلفة، وتقليص الاختلافات بينها.

الموازنة هدف للعاملين يسعون لتحقيقه:

تشمل الموازنة معايير محددة للموظفين وخطة مقدمة لما هو مطلوب من الموظف، بحيث يعمل الموظف بما في وسعه للوصول إلى المعيار المحدد.

الموازنة وسيلة اتصال:

تعتبر الموازنة وسيلة اتصال بين كافة المستويات الإدارية المختلفة للبلدية، بحيث يتطلب تنفيذ الموازنة تقديم تقارير دورية، وهذا بدوره يوجد اتصالاً مستمراً ودائماً.

تساعد الموازنة التنبؤ بالمشاكل قبل حدوثها:

عند إعداد الموازنة التخطيطية وإعداد خطط رسمية توفر للمدراء دراسة أنشطتهم التشغيلية والمالية وتحليلها ومراجعتها، لتحديد معوقات قد تقف حائلاً أمامهم في تنفيذ خططهم وتحقيق أهدافهم، فوضع خطة على صورة الموازنة قد يكشف المشاكل، ودراسة أسباب تلك المشاكل ومحاولة التغلب عليها قبل وقوعها.

أساليب إعداد الموازنة:

يمكن التمييز بين أسلوبين من أساليب إعداد الموازنة: أسلوب الموازنة المفروضة وأسلوب المشاركة، وفيما يلي استعراض بسيط لكلا الأسلوبين:

أولاً: أسلوب الموازنة المفروضة:

بموجب هذا المدخل تكون الإدارة العليا هي المسئولة عن إعداد الموازنة حيث تتدفق المعلومات في اتجاه واحد فقط من أعلى إلى أسفل (المستويات العليا إلى المستويات الدنيا)، بمعنى آخر تتولى الإدارة العليا إعداد الموازنة، ومن ثم توصيلها إلى المستويات الأقل، باعتبارهم هم المسئولين عن التنفيذ وفقاً للموازنة المفروضة، ويتميز هذا الأسلوب بالسرعة والكفاءة في إعداد الموازنة وتقديمها (الوابل، ١٩٩٦م)، ولقد أجرى بعض الباحثين مجموعة من الدراسات لتقييم أسلوب الموازنة المفروضة، ومن هذه الدراسات: دراسة Mcrac، (1971)، ودراسة (Lusk and Abdelkhalik, 1974)، ودراسة (Moseley, 1979)، ودراسة (Brownell, 1982)، ودراسة (Chanhall and Brownell, 1988)، ودراسة (Mia, 1989)، ودراسة (Kren, 1992)، فخلصوا بأن هذا الأسلوب يوجه له مجموعة من الانتقادات منها:

- نشوء مشاكل مستمرة بين المحاسبين والإداريين القائمين بالتنفيذ نتيجة شعور المحاسبين بالنجاح عند اكتشافهم للانحرافات.

- التقييد والحد من المبادرات الفردية نظراً لكون التقديرات قد أصبحت مفروضة من قبل الإدارة.

- غياب العوامل الإنسانية يؤثر سلباً على الأداء.

- الأداء الضعيف الناتج عن معارضة المعايير المفروضة ومقاومتها.

- ارتفاع التكاليف الإدارية نتيجة الإشراف الدقيق، واستخدام سجلات تفصيلية للتأكد من صحة العمليات وسلامتها.

ثانياً: أسلوب المشاركة:

بموجب أسلوب المشاركة لا بد من مشاركة كافة المستويات الإدارية في إعداد الموازنة، خاصة وأن عملية التخطيط تمتد بطبيعتها لكافة أنشطة المنشأة، ووفق هذا الأسلوب يعتبر إعداد الموازنة عملية تعاونية تشترك فيها جميع المستويات من إدارات وأقسام ومراكز مسئولية، حيث يقوم كل منها بالمشاركة في رسم خطته وسياساته التفصيلية وفي ترجمة تلك الخطط والسياسات إلى معايير كمية نوعية (حنان وكحالة، ١٩٩٦). ويمكن وصف هذا المدخل بأنه عملية ثنائية الاتجاه، حيث يتمثل الاتجاه الأول في تدفق الأهداف والاستراتيجيات من المستوى الإداري الأعلى إلى الأدنى، أما الاتجاه الثاني فيتمثل في تدفق الموازنات التي تم إعدادها من المستوى الإداري الأدنى إلى الأعلى (ريشو، ٢٠٠٤م). ويؤيد بعض الكتاب هذا المدخل منهم:

(1976) Steer، شاهين (١٩٨١م)،

(1984) Daroca، عبد الرحيم (١٩٨٥م)، الجدوي (١٩٨٦م)، (1986) Lau، Brownell and McLnnes،

(1999) Kongmunwathana، and Buckland (1999)

وذلك للمزايا التالية: - إن عملية المشاركة من العوامل الحاسمة في النجاح. - إن زيادة المشاركة وعمقها تزداد فاعلية وجودة القرار الإداري

- زيادة الرضى الوظيفي للعاملين ورفع الروح المعنوية لهم تدفعهم إلى بذل أقصى الجهود.

- قبول الأفراد لأهداف الموازنة وتبنيها من خلال التطابق النفسي مع موازنتهم أو عملية تحقيق الذات.

- ممارسة رقابة أكثر فاعلية على العاملين ومحاسبتهم على الأداء الفعلي على أساس ما وعدوا بإنجازه.

ويرى الباحثان أن الموازنة الصفرية تعتمد على أسلوب المشاركة في إعدادها وتنفيذها.

مفهوم الموازنة الصفريّة:

ظهر مفهوم الموازنة الصفريّة "ZBBs" Zero base budget system من القرن العشرين ، وبالرغم من الاختلاف حول تاريخ ومكان وكيفية نشوء وتطور الموازنة الصفريّة إلا أن الموازنة برزت للوجود بشكل واسع عندما تبنتها إدارة الرئيس الأمريكي كارتر سنة ١٩٧٦ على أثر نجاح أحد دعائها ببيتربيهير في استخدامها في شركة للآلات الحاسبة سنة ١٩٦٩م حيث نشر على أثر نجاح تجربته مقالا بعنوان "موازنة قاعدة الصفر" في مجلة هارفارد لإدارة الأعمال ، وعندما تولى الرئيس كارتر رئاسة الحكومة الفدرالية دعا إلى استخدام النظام وتطبيقه في مؤسسات الحكومة الفدرالية (اللوزي وآخرون، ١٩٩٧ : ١٣٣)، فأسلوب الموازنة الصفريّة جاء لسد أوجه القصور الموجود في الأساليب المختلفة في إعداد الموازنات وذلك بهدف الوصول إلى التوزيع الأمثل للموارد متاحة على الاستخدامات البديلة خاصة في البلدان النامية التي تفتقر عادة إلى المورد. (البطراوي، ٢٠٠٠ : ٥٨)، وتعرف الموازنة الصفريّة بأنها: ذلك النوع من الموازنات الذي يتم بموجبه إغفال البرامج السابقة في بداية كل فترة مالية حتى يتسنى مراجعة كل برنامج من الأساس "من الصفر" ووضع خطة جديدة للمخصصات دون أن يكون لأي برنامج أفضلية على البرامج الأخرى لسبب كونه تم اعتماده سابقا (Miller, 1977: 405)، كما وعرفت بأنها: عملية تخصيص للموارد بحسب النتائج المتوقعة، وهي عملية هيكلية ومنظمة إلى مدى بعيد تتطلب من كل مدير أن يبرر الاعتمادات التي يطلبها بأكملها (وليس مجرد الزيادة في الاعتمادات عن السنة السابقة) بصورة تفصيلية، ويتم توصيف الاعتمادات المطلوبة عن طريق تحديد النشاطات والعمليات التي سيتم القيام بها، ويشار إلى النشاطات والعمليات باسم "مجموعات القرار" وهذه المجموعات القرارية يتم تحليلها وتقييمها بصورة منظمة وأخيرا يتم ترتيبها تفصيليا حسب أهميتها". (حجازي، ١٩٩٨ : ٣٣٩).

ويمكن تعريف الموازنة الصفريّة بأنها: طريقة أو أسلوب يتم إعدادها بطريقة منظمة ومرتب، بحيث يتم تحديد التكاليف المتعلقة بمختلف الأنشطة من نقطة البداية وتقوم على تقييم البرامج والأنشطة سواء كانت قديمة أو جديدة، حيث يتم دراستها وتقييمها ومقارنتها مع المشاريع البديلة المقترحة من أجل اتخاذ القرار المناسب الذي يحقق القرار بكفاءة وفاعلية.

اختلاف الموازنة الصفرية عن الموازونات التخطيطية:

يمكن تمثيل أوجه الاختلاف بين الموازنة التقليدية وبين الموازنة الصفرية بالشكل (١)

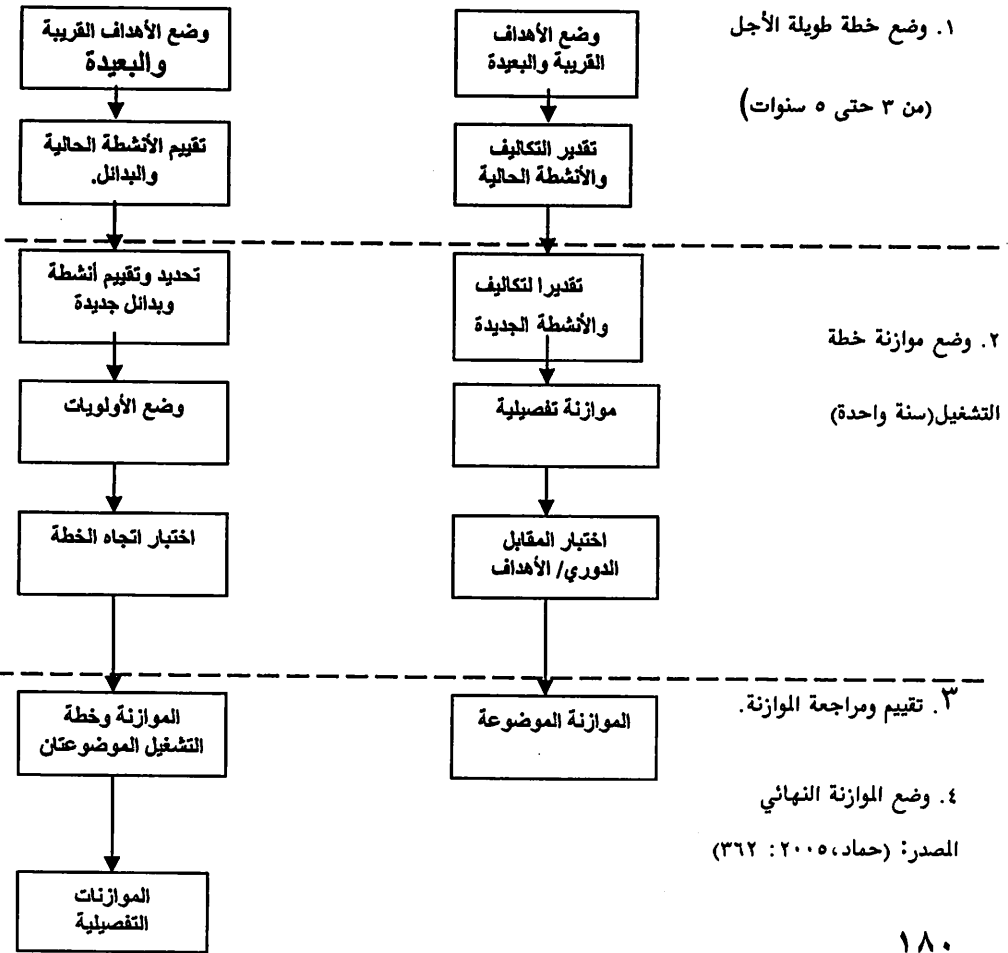
شكل رقم (١)

أوجه الاختلاف بين الموازنة التقليدية وبين الموازنة الصفرية

اتجاه الموازنة الصفرية

الاتجاه التقليدي

تتابع عملية تخطيط الموازنة



مزايا الموازنة الصفرية:

تتمثل مزايا الموازنة الصفرية في الآتي: (حجازي، ١٩٩٨: ٣٥٤-٣٥٦)، (اللوزي وآخرون، ١٩٩٧: ١٤٧):

١- إلغاء أو تخفيض مخصصات البرامج ذات الأولوية الأقل، واستخدام المخصصات الفائضة أو المبلغاء في برامج أخرى ذات أولوية عالية.

٢- تحسين فاعلية البرامج بشكل كبير بحيث يمكن أن يكون ذلك التحسين ذا أثر على الموازنة.

٣- إن البرامج ذات الأثر الكبير يمكن أن تحصل على مصادر تمويل إضافية من خلال إعادة تخصيص المخصصات داخل الدائرة الواحدة في حين كان من الصعب توفير المخصصات الإضافية لتلك البرامج من خلال طلب الدائرة المخصصات في مشروع موازنتها المقترحة.

٤- تحسين نشاطات التخطيط والرقابة.

٥- تقييم نتائج النشاطات.

٦- تنمية المهارات البشرية والعلاقات التبادلية بين الأفراد.

الصعوبات التي تقابل تطبيق الموازنة الصفرية:

هناك بعض المشاكل والصعوبات التي تواجه تطبيق الموازنة الصفرية: (البطراوي، ٢٠٠٠: ٥٩):

١- يستلزم تطبيقها مجموعة من المجهودات والأعباء الإضافية، وتوافر مجموعة من الأفراد المدربين والمؤهلين تأهيلا علميا وعمليا على استخدام.

٢- قد يلقي النظام معارضة من قبل العاملين لشعورهم الدائم بأن الأنشطة التي سيقومون بتأديتها تكون دائما تحت الرقابة والتقويم.

٣- يستلزم إعداد الموازنة الصفرية وقتا طويلا بالمقارنة مع إعداد موازنة الاعتمادات نظرا لطول خطوات تطبيقها.

٤- يحدث نوع من الارتباك والخلط في الفهم لدى مديري الإدارات وذلك بسبب التغييرات المستمرة في الموازنة مما يستلزم معه وجود نظام تدريبي سليم ونظام رقابي قوي.

٥- عدم وجود نظام معلومات ونظام متكامل في الوحدات في البلدان النامية وهذا يعتبر من أهم الصعوبات العملية التي تواجه تطبيق هذا الأسلوب.

٦- صعوبة تكوين وصياغة حزم القرارات لصعوبة توصيف الأنشطة وتحديد تكلفتها، وصعوبة تحديد الأهداف التي تحققها تلك الأنشطة.

٧- صعوبة وضع مقاييس العمل وتقويم الأداء للأنشطة باعتبار أن بعضها يكون غير قابل للقياس الكمي أو المالي.

٨- طرق ترتيب مجموعات حزم القرارات ترتيبا تنازليا قد يدخل فيها الحكم الشخصي، علاوة على بعض المستويات الإدارية المشتركة في الترتيب قد لا تكون لديها صورة واضحة وكاملة عن الأهمية والأولوية الخاصة بحزم القرارات.

وفي نهاية هذه الصعوبات والمشاكل التي تواجه تطبيق الموازنة الصفرية فهي نظام مثل أي نظام آخر لا يخلو من المزايا والسلبيات لذا يري الباحثان لنجاح تطبيق الموازنة الصفرية لا بد من وجود تدريب ملائم لأعضاء لجنة الموازنة، ويجب إعطاء قسم المحاسبة والأقسام ذات العلاقة، والتي يطلب منها المعلومات والمساعدة الفرصة لتحسين نظم معلوماتها قبل بدء العمل.

إجراءات إعداد الموازنة الصفرية:

هناك مجموعة من الإجراءات الرئيسية لإعداد الموازنة الصفرية وهي:

أولا: تحديد وحدات القرار:

وحدة القرار هي "النشاط أو البرامج أو المراكز المسئولة التي تتخذ صورة القرار، فإذا كان مركز المسؤولية يمارس نشاطا واحدا فإن الموازنة التي يشترك في إعدادها المسئول عن مركز المسؤولية يكون وحدة القرار فيها هو النشاط الواحد، أما إذا تعددت الأنشطة التي يقوم بها مركز المسؤولية فإن وحدات القرار تتضمن

كل منها نشاطا معيناً سواء كان هذا النشاط رئيسياً أو ثانوياً، ويجب أن تشمل وحدة القرار على العناصر الآتية: اسم وحدة القرار أهدافها، بيان كيف تعمل حالياً، بيان البرنامج الذي بواسطته يمكن تحقيق الأهداف، تحديد عبء العمل ومقاييس الأداء، تحديد وتقويم البدائل المتاحة وطرق العمل الحالية، تحديد وتقويم المستويات الإضافية للخدمة والتكاليف المرتبطة بها (البطراوي، ٢٠٠٠: ٥٨).

ثانياً: تحليل وحدة قرار في مجموعة قرارات:

أ. مفهوم حزم أو مجموعة القرارات:

تعرف مجموعة القرار بأنها: "كتلة بناء عملية الموازنة بأساس الصفر، وهي توفر وصفاً وتقييماً لكل وحدة قرار لمراجعة الإدارة واتخاذ القرار، ولا بد من أن تحدد حزمة القرار ما يلي (حماد، ٢٠٠٥: ٣٣٩):

١- الغرض أو الهدف من حزمة القرار.

٢- وصف العمل (ما الذي ينبغي عمله وكيفية القيام به).

٣- التكاليف والمنافع منها.

٤- قياس عبء العمل والأداء.

٥- الوسائل البديلة لتحقيق الأهداف.

٦- المستويات المختلفة للجهد (ما هي المنافع التي تحصل عليها بالنسبة لمختلف مستويات التمويل).

ثالثاً: تقييم وترتيب مجموعات القرار لوضع بيان الموازنة المطلوبة:

تهدف هذه الخطوة إلى تزويد الإدارة بوسيلة تقوم من خلالها بتخصيص الموارد المحدودة بالتركيز على

الأسئلة الآتية: (اللوزي، وآخرون، ١٩٩٧: ١٤٤).

١- كم يجب أن ينفق على النشاط أو العملية؟

٢- أين يجب أن يتم الإنفاق؟

تستطيع الإدارة الإجابة على هذه التساؤلات عن طريق مجموعات القرارات وفقا للمنافع المتفاوتة للمؤسسة، ومن ثم تحدد المنافع المتوقعة على مستوى من مستويات الإنفاق ودراسة النتائج المتوقعة لعدم إقرار مجموعات القرارات ذات المستوى الأقل من المستوى المقترح والمعتمد، ويمكن أن تتم عملية ترتيب الأولويات بكفاءة من خلال تركيز جهد الإدارة العليا على المسائل الحيوية التي تتطلب سياسة مهمة، خاصة وأن ترتيب الأولويات تشكلان الحجر الأساسي للتحليل واتخاذ القرارات.

رابعا: إعداد موازنات تشغيلية تفصيلية تعكس مجموعات القرار المعتمدة في الموازنة:

بعد الانتهاء من عملية ترتيب مجموعات القرار تمثل القائمة نقطة البداية لتخصيص الموارد، بعد التنبؤ بالموارد المتاحة يصبح من السهل مطابقة مجموعات القرارات التي تم ترتيبها على أساس قيمة تجميعية، فإذا حدث أي تعديل في التمويل أثناء سنة الموازنة يمكن إعادة الترتيب التفاضلي لمجموعات القرار (حجازي، ١٩٩٨ : ٣٥٣).

مقومات نجاح إعداد الموازنة الصفرية:

تتمثل مقومات نجاح إعداد الموازنة الصفرية في الآتي (العريني، ٢٠٠٧ : ٧٠):

- دراسة الأوضاع الحالية للمنشأة.
- الارتباط بعملية التخطيط طويل المدى.
- الحصول على تأييد الإدارة العليا.
- تقديم جيد لمفهوم الموازنة الصفرية.
- تسلسل منهجي لإجراءات إعداد الموازنة الصفرية.
- وجود متخصصين ومدربين بدرجة كافية لإعداد الموازنة الصفرية.
- التدريب الجيد لفريق العمل.
- إيجاد نظام متكامل للمعلومات.
- يجب إعادة تقييم البرنامج بعد فترة تجربة.

الدراسة التطبيقية:

لتحقيق أهداف الدراسة قام الباحثان بتناول الدراسة التطبيقية على مرحلتين المرحلة الأولى تناولت بشكل عام مدى توافر المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفرية في بلديات قطاع غزة، بينما المرحلة الثانية تم فيها تقديم الإطار المقترح لتطبيق الموازنة الصفرية في بلدية غزة.

الجزء الأول: دراسة مدى توفر المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفرية:

أولاً: خصائص عينة الدراسة:

يمكن التعرف على خصائص عينة الدراسة من خلال التدقيق في الجدول رقم (١) وذلك فيما يتعلق بالمؤهل العلمي والتخصص والمسمى الوظيفي وعدد الدورات التدريبية المتخصصة في مجال إعداد الموازنة في البلدية ومستوى المعرفة بالموازنة الصفرية، ويبين الجدول رقم (١) توزيع عينة الدراسة على أساس خصائصهم الشخصية.

جدول رقم (١)

الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

المتغيرات وبياناتها	التكرار	النسبة المئوية
المؤهل العلمي	دبلوم	14
	بكالوريوس	77
	ماجستير	9
المجموع	100	100
التخصص العلمي	محاسبة	76
	إدارة مالية	3
	إدارة أعمال	11

1	1	اقتصاد	
9	9	غير ذلك	
100	100	المجموع	
31	31	محاسب	المسمى الوظيفي
34	34	رئيس قسم	
10	10	مدير مالي	
1	1	مدير عام	
24	24	غير ذلك	
100	100	المجموع	
41	41	لا توجد	عدد الدورات التدريبية
43	43	من 1-4 دورات	
16	16	أكبر من 4 دورات	
100	100	المجموع	
34	34	بنسبة أقل من 30%	مستوى المعرفة بأسلوب الموازنة الصفرية
35	35	بنسبة أكثر من 30% وأقل من 60%	
14	14	بنسبة أكثر من 60%	
1	1	لا توجد معرفة	
100	100	المجموع	

المعالجات الإحصائية:

اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار كولمجروف- سمرفون (1- Sample K-S)

قام الباحثان باستخدام اختبار كولمجراف- سمرنوف لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا وهو ويوضح الجدول رقم (٢) نتائج الاختبار حيث إن قيمة مستوى الدلالة لكل قسم اكبر من ٠,٠٥ ($sig. > 0.05$) وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويجب استخدام الاختبارات المعلمية.

جدول رقم (٢)

اختبار التوزيع الطبيعي

الجزء	عنوان المحور	عدد الفقرات	قيمة Z	قيمة sig
الأول	تتوفر في البلدية البيئة الإدارية والتنظيمية اللازمة لتطبيق الموازنة الصفرية.	11	0.794	0.554
الثاني	يتوفر في النظام المحاسبي الأسس اللازمة لتطبيق الموازنة الصفرية.	6	0.758	0.614
الثالث	وجود دعم وتأييد من قبل إدارة البلدية لتطبيق الموازنة الصفرية.	6	0.664	0.771
الرابع	تطبيق الموازنة الصفرية وفقاً للخطط والأهداف التي يتم وضعها بدقة يؤدي إلي ترشيد النفقات في بلدية غزة.	٥	1.029	0.240
جميع الفقرات		٨2	0.508	0.958

تحليل النتائج واختبار الفرضيات:

تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T test) لتحليل فقرات الاستبانة، وتكون الفقرة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة اكبر من قيمة t الجدولية

والتي تساوي ١,٩٨ أو مستوى الدلالة اقل من ٠,٠٥ والوزن النسبي اكبر من ٦٠٪، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي -١,٩٨ أو مستوى الدلالة اقل من ٠,٠٥ والوزن النسبي اقل من ٦٠٪، وتكون آراء العينة في الفقرة محايدة إذا كان مستوى الدلالة لها اكبر من ٠,٠٥.

اختبار الفرضية الرئيسية الأولى:

تتوافر المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفرية في بلديات قطاع غزة.

لقد تم اختبار هذه الفرضية من خلال المتغيرات التالية: البيئة الادارية والتنظيمية، دعم الإدارة العليا، النظام المحاسبي، واستخدمت هذه المتغيرات لقياس مدى امكانية تطبيق الموازنة الصفرية في بلديات قطاع غزة، والجدول رقم (٣) يوضح هذه المتغيرات وأسطها الحسابية.

ومن الجدول رقم (٣) نجد أن المتغير الخاص بوجود الدعم من قبل إدارة البلدية احتل المرتبة الأولى حيث بلغ متوسط الدرجات ٣,٤٤ وبوزن نسبي ٦٨,٨٠٪، وكذلك المتغير المتعلق بالبيئة الإدارية والتنظيمية احتل المرتبة الثانية حيث بلغ متوسط الدرجات ٣,٣٥ وبوزن نسبي ٦٦,٦٩٪، في حين احتل المتغير الخاص بالنظام المحاسبي المرتبة الثالثة حيث بلغ متوسط الدرجات ٣,٢٩ وبوزن نسبي ٦٥,٧٠٪، ومما سبق يلاحظ توفر المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفرية في بلديات قطاع غزة، وبناءً عليه تم قبول الفرضية.

جدول رقم (٣)

تحليل محاور الدراسة

الترتيب	مستوى الدلالة	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المتغير
٢	0.000	5.337	66.96	0.652	3.35	- البيئة الإدارية والتنظيمية.
٣	0.001	3.405	65.70	0.837	3.29	- النظام المحاسبي.
١	0.000	5.564	68.80	0.791	3.44	- الدعم والتأييد.
	0.000	6.222	67.78	0.625	3.39	الاجمالي

قيمة α الجدولية عند مستوى دلالة " ٠,٠٥ " و درجة حرية " ٩٩ " تساوي ١,٩٨
وفيما يلي التحليل التفصيلي للفرضية الأولى حيث يتفرع عنها ثلاث فرضيات:
اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

تتوافر في البلدية البيئة الإدارية والتنظيمية اللازمة لتطبيق الموازنة الصفرية.

تم اختبار الفرضية بالاعتماد على الأسئلة (٦-١٦) من أسئلة الاستبانة بهدف معرفة مدى توفر البيئة الإدارية والتنظيمية اللازمة لتطبيق الموازنة الصفرية في البلدية، ويتبين من الجدول رقم (٤) أن آراء أفراد العينة في جميع الفقرات ايجابية باستثناء الفقرة رقم ٢,١١ حيث إن لكل فقرة من الفقرات الايجابية كانت قيمة α المحسوبة اكبر من قيمة α الجدولية ومستوى الدلالة اقل من ٠,٠٥ والوزن النسبي اكبر من الوزن النسبي المحايد ٦٠٪ بمعنى أن أفراد عينة الدراسة موافقين على محتوى تلك الفقرات.

وبصفة عامة بلغ متوسط الدرجات لجميع فقرات المجال الأول مجتمعة ٣,٣٥، بوزن نسبي يساوي ٦٦,٩٦٪، وبما أن متوسط الدرجات أكبر من المتوسط الفرضي (٣) ومستوى المعنوية (٠,٠٠٠) وهو أقل من (٠,٠٥) مما يدل على توفر البيئة الإدارية والتنظيمية اللازمة لتطبيق الموازنة الصفرية في البلدية، وبناء عليه يتم قبول الفرضية.

جدول رقم (٤)

تحليل فقرات الفرضية الفرعية الأولى

الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة α	مستوى الدلالة
١- يتوافر لدى البلدية طاقم إداري ذو كفاءة عالية، وخبرة في تحليل الأنشطة وتحليل بدائل القرار وترتيبها حسب أولوياتها .	3.40	0.932	68.00	4.292	0.000
٢- الطاقم الإداري تلقى دورات تدريبية في كيفية	٨٤.٢	1.053	0٧.٥٩	0.380	0.705

مستوى الدالة	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفترات
					إعداد الموازنة.
0.000	7.342	74.20	0.967	3.71	٣- يراعى عند إعداد الموازنات كافة الإجراءات الإدارية الخاصة بذلك.
0.002	3.203	67.20	1.124	3.36	٤- تشارك المستويات الإدارية المختلفة في إعداد تقديرات الموازنات.
0.035	2.135	64.40	1.031	3.22	٥- يسمح الهيكل الإداري للبلدية بالمرونة في إدخال أية تعديلات ضرورية عند تنفيذ الموازنات.
0.000	4.774	70.20	1.068	3.51	٦- يتم ربط عملية وضع تقديرات الموازنات بالهيكل الإداري للبلدية ونظامها المحاسبي القائم.
0.100	1.658	64.00	1.206	3.20	٧- يتم تنظيم وتحديد مسؤولية كل مستوى من المستويات الإدارية من خلال عملية الرقابة عن طريق الموازنات .
0.000	6.110	74.80	1.211	3.74	٨- يوجد قسم خاص مسئول عن إعداد الموازنات في البلدية.
0.001	3.311	67.20	1.087	3.36	٩- الهيكل الإداري في البلدية يساعد كثيراً في عملية إنجاز الموازنات.
0.006	2.823	66.20	1.098	3.31	١٠- تعد كل وحدة إدارية يتكون منها الهيكل التنظيمي للبلدية مركزاً للموازنة بحيث يتم فيه تقدير الإيرادات أو الصروفات أو كلاهما معاً.
0.874	0.159	59.60	1.255	٧١٢.	١١- مديرو الأقسام هم اللذين يتخذون القرارات المتعلقة بأنشطتهم وبرامجهم ومشروعاتهم .
0.000	5.337	66.96	0.652	3.35	جميع الفترات

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة " ٠,٠٥ " ودرجة حرية " ٩٩ " تساوي ١,٩٨

اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

يتوافر في النظام المحاسبي الأسس اللازمة لتطبيق الموازنة الصفرية في بلدية غزة.

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الأسئلة (١٧-٢٢) من الاستبانة، والتي تبين مدى ملائمة النظام المحاسبي المطبق في البلدية لتطبيق الموازنة الصفرية، وقد استخدم اختبار T، وبناءً على البيانات الموجودة في الجدول رقم (٥) تبين أن النظام المحاسبي للبلديات في قطاع غزة يسهل عملية إعداد الموازنة الصفرية، بحيث كانت قيمة t المحسوبة لكل فقرة اكبر من قيمة t الجدولية ومستوى الدلالة اقل من ٠,٠٥ والوزن النسبي اكبر من الوزن النسبي المحايد ٦٠٪. بمعنى أن أفراد عينة الدراسة موافقين على محتوى تلك الفقرات.

وبصفة عامة بلغ المتوسط الحسابي لكافة الفقرات ٣,٢٩ والوزن النسبي ٦٥,٧٪ ومستوى المعنوية ٠,٠٠١ وهو أقل من ٠,٠٥، وقيمة t المحسوبة تساوي ٣,٤٠٥ وهي اكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي ١,٩٨، مما يدل على أنه يتوفر في البلدية النظام المحاسبي الأساسي اللازم لتطبيق الموازنة الصفرية، وبناءً عليه يتم قبول الفرضية.

جدول رقم (٥)

تحليل فقرات الفرضية الفرعية الثانية

الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
١- تستخدم البلدية نظام محاسبي جيد يساهم في توفير البيانات المحاسبية اللازمة لإعداد الموازنات التقديرية.	3.58	1.017	71.6	5.704	0.000
٢- يوجد نظام معلومات متكامل يساعد على تحقيق الرقابة.	3.39	0.91	67.8	4.291	0.000
٣- يوجد نظام معلومات متكامل يساعد على قياس الأداء بطريقة سليمة.	3.10	1.08	62.0	28.٠٢	36٠.0
٤- يوجد نظام معلومات متكامل يوفر تفاصيل دقيقة عن التكلفة والأداء الخاص بكل نشاط.	3.09	1.05	61.8	61١,٠٢	43٠.0
٥- يتم استخدام برامج محوسبة لإعداد الموازنات التقديرية وإدارتها لتوفير الوقت والجهد المبذول.	3.32	1.29	66.4	2.488	0.015
٦- سهولة إعداد الموازنات في البلدية	3.23	1.16	64.6	1.979	.0.05

الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
نتيجة وجود نظام معلومات جيد فيها.					
جميع الفقرات	3.29	0.84	65.7	3.405	0.001

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة " ٠,٠٥ " ودرجة حرية " ٩٩ " تساوي ١,٩٨

اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:

يوجد دعم وتأييد من إدارة البلدية لتطبيق الموازنة الصفرية.

تم اختبار الفرضية بالاعتماد على الأسئلة (٢٣-٢٧) من أسئلة الاستبانة بهدف معرفة مدى الدعم المقدم من قبل إدارة لتطبيق الموازنة الصفرية، ويتبين من الجدول رقم (٦) أن آراء أفراد العينة في جميع الفقرات ايجابية بحيث كانت قيمة t المحسوبة لكل فقرة اكبر من قيمة t الجدولية ومستوى الدلالة اقل من ٠,٠٥ والوزن النسبي اكبر من الوزن النسبي المحايد ٦٠٪. بمعنى أن أفراد عينة الدراسة موافقين على محتوى تلك الفقرات.

وبصفة عامة بلغ متوسط الدرجات لجميع الفقرات ٣,٤٤، بوزن نسبي يساوي ٦٨,٨٠٪، وبما أن متوسط الدرجات أكبر من المتوسط الفرضي ٣ وقيمة t المحسوبة تساوي ٥,٥٦٤ وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي ١,٩٨ ومستوى المعنوية ٠,٠٠٠ وهو أقل من ٠,٠٥ مما يدل وجود دعم من قبل إدارة البلدية لتطبيق الموازنة الصفرية، وبناءً عليه يتم قبول الفرضية.

جدول رقم (٦) تحليل فقرات الفرضية الفرعية الثالثة

الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
١- الإدارة العليا تعمل على إدخال أساليب علمية حديثة ومتطورة.	3.41	1.074	68.20	3.818	0.000
٢- الإدارة العليا تهتم بتنمية قدرات ومهارات الطاقم الإداري من خلال مشاركتهم في عمليات التخطيط والإعداد والرقابة على الموازنة.	3.30	1.176	66.00	2.550	0.012
٣- هناك فرصة لمشاركة كافة المستويات	3.05	1.104	61.00	2.453	0.002

مستوى الدلالة	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات
					الإدارية في البلدية في إعداد تقديرات الموازنة الخاصة بها.
0.000	4.481	69.40	1.049	3.47	٤- ترغب الإدارة العليا في إدخال أساليب جديدة في اتخاذ القرارات.
0.000	5.890	73.40	1.138	3.67	٥- الإدارة العليا حازمة ويمكنها تطبيق أي نظام إداري أو مالي تراه مناسباً.
0.000	5.564	68.80	0.791	3.44	جميع الفقرات

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة "٠,٠٥" ودرجة حرية "٩٩" تساوي ١,٩٨

النموذج المقترح لتطبيق نظام الموازنة الصفرية في بلدية غزة

إن تطبيق الموازنة الصفرية يلزمه عدة خطوات:

الخطوة الأولى: تحديد الوحدات القرارية:

تهدف هذه الخطوة إلى التعرف على الهيكل التنظيمي والتحقق من مدى ملاءمته لتطبيق الموازنة الصفرية وإجراء إعادة التنظيم إذا تطلب الأمر ذلك ويدخل في هذه الخطوة التحديد الواضح للوحدات التنظيمية والوحدات القرارية وتحديد الأهداف والمسئوليات لكل وحدة، ومعايير الأداء المناسبة لها والبرامج والأنشطة الحالية التي تقوم بها ومستويات أداؤها الحالي، ولاشك أن دراسة نشاط البلدية من حيث قيامها بتقديم كافة خدماتها ومعرفة كافة جوانب هذا النشاط هو أمر ضروري ولازم لتحديد وحدات القرار في البلدية، ولأن هذه الوحدات ما هي إلا أقسام تؤدي نشاط البلدية وبالتالي فإن فهم طبيعة النشاط سوف يساعد على تحديد وحدات القرار ويساعد أيضاً على تحديد حزم القرار.

طبيعة النشاط في بلدية غزة:

تنقسم الخدمات في بلدية غزة إلى عدة أنواع من الأنشطة وتتمثل هذه الخدمات من خلال عدد من الأقسام التي يعبر عنها بوحدة القرار وهي:

الخدمات الأساسية:

تشمل قسم النظافة، قسم الصحة الوقائية، قسم حماية البيئة، قسم الإرشاد البيئي، قسم مراقبة الأغذية، قسم التخطيط الحضري، قسم تراخيص ومراقبة المباني، قسم المساحة، قسم المهن والإعلانات، قسم التسمية والترقيم، قسم نظم المعلومات.

الخدمات الإدارية والعمومية:

تتمثل في خدمات إدارة البلدية مثل مكتب رئيس البلدية ونائبة وأعضاء المجلس البلدي، وقسم المستخدمين، والرواتب والمشتريات والمخازن والعقود والمناقصات وغيرها.

الخدمات الاجتماعية:

وهي تتمثل في أقسام العلاقات العامة، الأنشطة الرياضية، خدمات الجمهور. وتتمثل تكاليف كل قسم من هذه الأقسام في تكلفة النفقات الجارية التي يتم إنفاقها داخل القسم، وتمثل هذه الأقسام وحدات قرار بالنسبة للبلدية، لاشك أن الخطوة المهمة في تطبيق نظام الموازنة الصفرية هي تحديد وحدات القرار ويقصد بمفهوم وحدة القرار بمفهومها الواسع: أنها النشاط أو البرنامج أو مركز التكلفة الذي يتخذ بصدده قرار ويمكن تحديد وحدات القرار من الهيكل التنظيمي للبلدية، وبعد أن يتم تحديد وحدات القرار بالبلدية يتم دراسة كل وحدة قرار من حيث العمل الحالي وإمكانية تحسينه ووضع بدائل معينة (حزم قرار) لتنفيذ الهدف المطلوب وقد تكون هذه البدائل متعارضة فيتم اختيار إحداها وقد تكون متزايدة في مستوى الجهد فيتم اختيار المستوى الذي يحقق أفضل النتائج في ظل الموارد المتاحة. وقام الباحثان باختيار قسم النظافة التابع لإدارة الصحة والبيئة وتحديد حزم القرار بالنسبة له كمثال وما ينطبق على قسم النظافة ينطبق على باقي الأقسام طالما أنه يصب في اتجاه إعداد الموازنة الصفرية لباقي الأقسام الأخرى.

الخطوة الثانية:

في ضوء التوجهات والأطر التي تضعها الوحدات القرارية العليا في مرحلة التخطيط واتخاذ القرارات التي تسبق إعداد الموازنة يقوم المسئول عن كل وحدة قرارية بصياغة مجموعات قرارية للأنشطة التي أوكلت

إليه وتمثل المجموعة القرارية مستوى معين من التمويل والأداء، وحتى يتمكن المسئول من الصياغة السليمة للمجموعات القرارية يجب أن يقوم بتحديد هدف وحدته القرارية وحصر البدائل (المجموعات البديلة) التي تمكن من إنجاز الهدف ثم فحصها وتحليلها وترتيبها لاختيار أفضلها. وحتى يمكن تحديد هذه البدائل (المجموعات) يقوم المسئول عن نشاط النظافة بتحليل مستويات الأداء، أي يكون لديه مجموعات قرارية متزايدة والذي يحقق الهدف الأساسي ترشيد النفقات في البلدية، وتحسين أداء النشاط.

وهناك عدة بدائل لتحقيق الهدف لقسم النظافة وهي:

- ١- زيادة عدد العمال اليوميين وتخفيض عدد المثبتين.
 - ٢- زيادة عدد الآليات وتخفيض عدد العمال.
 - ٣- استخدام بديل الخصخصة.
 - ٤- زيادة عدد عربات الكارو وتخفيض عدد الآليات.
- وقبل البدء في تقييم تلك البدائل لا بد من الحصول على مجموعة من البيانات التي سوف تساعد في الحصول على تكلفة البدائل.

تكلفة نشاط قسم النظافة والمتعلق بالمستوى الحالي:

يتكون قسم النظافة من ٣٠٠ عامل نظافة مثبت ٦٠ آلية نظافة منها ٣٠ معطلة منذ فترة طويلة حيث انتهى عمرها الزمني، ويقوم قسم النظافة بمجموعة من الأنشطة المهمة خدمةً للمجتمع من نظافة الشوارع والمرافق العامة وما يشمله ذلك من أعمال جمع القمامة ومعالجتها والتخلص منها، وتنظيف الشوارع والمرافق العامة من الأتربة وغيرها، ورش الشوارع، والعناية بالأشجار المزروعة بها (الجندي، ٢٠٠٩).

التكلفة التي تتحملها البلدية (القريناوي، ٢٠٠٩):

تختلف الرواتب المتعلقة بعمال النظافة ويرجع ذلك إلي أن كل عامل تختلف سنوات خدمته من شخص لآخر لذا تم احتساب متوسط للراتب بواقع ١٨٠٠ شيكل شهرياً.

تكلفة أجور عمال النظافة سنوياً:

٣٠٠ × ١٨٠٠ شيكل = ٥٤٠,٠٠٠ شيكل شهرياً.

• تأمين ومعاشات = ٣٠٠ عامل × ٢٠٠ شيكلم متوسط تكلفة التأمين والمعاشات = ٦٠٠٠٠٠ شيكل شهرياً.

• متوسط التكلفة السنوية = (١٢ × ٥٤٠٠٠٠) + (١٢ × ٦٠٠٠٠) = ٧٢٠٠٠٠٠ شيكل.

تكلفة آليات النظافة :

إن التكلفة المتعلقة بالآلات النظافة (٣٠ آلة) هي عبارة عن:

زيوت ومحروقات يومية + صيانة الآلية + تأمين آلية + راتب السائق.

• تكلفة الزيوت والمحروقات الشهرية للآليات = ٢١٦٩٢ شيكل.

• تكلفة الصيانة الشهرية للآليات = ١١١٣٦٦ شيكل.

• تكلفة التأمين الشهرية للآليات = ١٥٩٣١ شيكل

• متوسط راتب سائقي الآليات = ٦٣٠٠٠ شيكل.

• متوسط مبلغ التأمين والمعاشات لسائقي الآليات = ٢٠٠ شيكل شهرياً

التكلفة الشهرية (٣٠ آلة نظافة) = (٢١٦٩٢ + ١١١٣٦٦ + ١٥٩٣١ + ٦٣٠٠٠ + ٢٠٠) × ٣٠ =

٢١٧٩٨٩ شيكل شهرياً.

التكلفة السنوية للآلات = ١٢ × ٢١٧٩٨٩ = ٢٦١٥٨٦٨ شيكل.

التكلفة اليومية للآلات = ٣٠ / ٢١٧٩٨٩ = ٧٢٦٦ شيكل.

التكلفة اليومية للآلة الواحدة = ٢٤٢ شيكل.

• استئجار مزرعة النفايات = ١٤٤٠٠ شيكل سنوياً

وبهذا تكون التكلفة الإجمالية السنوية لنشاط النظافة في المستوي الحالي =

تكلفة العمالة + تكلفة الآلات + استئجار مزرعة النفايات

٧٢٠٠٠٠٠ + ٢٦١٥٨٦٨ + ١٤٤٠٠ = ٩٨٣٠٢٦٨ شيكل.

تكلفة البدائل:

البديل الأول: زيادة عدد العمال اليوميين وتقليص عدد المثبتين:

الوصف: أن يعتمد قسم النظافة على سياسة تعيين عمال يوميين بدلاً من عمال مثبتين تجاوزت أعمارهم سن الخمسين والبالغ عددهم ما يقارب المائتان عامل.

التكلفة: في ظل هذا البديل يتم تعيين ٢٠٠ عامل يومي بدل مثبتين فتصبح التكلفة في ظل هذا البديل كالآتي:

١- تكلفة أجور العمال:

$$٢٠٠ \text{ عامل يومي } ١٢٥٠ \times = ١٢ \times \text{ شيكل شهرياً } = ٣٠٠٠٠٠٠٠ \text{ شيكل سنوياً.}$$

$$١٠٠ \text{ عامل مثبت } ١٨٠٠ \times = ١٢ \times \text{ شيكل شهرياً } = ٢١٦٠٠٠٠ \text{ شيكل سنوياً.}$$

$$\text{تكلفة اليات} = ٢٦١٥٨٦٨ \text{ شيكل سنوياً.}$$

تكلفة التأمين والمعاشات = ١٠٠ عامل مثبت $٢٠٠ \times$ شيكل (تكلفة تأمين ومعاشات) $١٢ \times = ٢٤٠٠٠٠٠$ شيكل سنوياً.

تكلفة إستئجار مزرعة مكب النفايات = ١٤٤٠٠ شيكل سنوياً.

إجمالي تكلفة البديل = $٣٠٠٠٠٠٠ + ٢١٦٠٠٠٠ + ٢٦١٥٨٦٨ + ٢٤٠٠٠٠ = ١٤٤٠٠٠ + ٢٤٠٠٠٠٠ + ٢٦١٥٨٦٨ + ٢٤٠٠٠٠٠$ شيكل سنوياً.

الفائدة:

١- حقق هذا البديل وفراً في التكاليف مقداره ١٨٠٠٠٠٠ شيكل سنوياً.

٢- بواسطة هذا البديل تم الاستغناء عن العمال كبار السن عن طريق الإحالة المبكرة على المعاش واستبدالهم بعمال شباب عطائهم أكثر وإنتاجيتهم أفضل.

٣- توظيف سن الشباب يؤدي إلي النهوض بالبلدية للأمام.

وسيمت تلخيص التكاليف المتعلقة بالبديل الأول من خلال الجدول رقم (٢١)

جدول رقم (٢١)

ملخص تكاليف البديل الأول

البيان	عدد العمال	التكلفة بالشيكل
تكلفة العمال المثبتين	١٠٠	٢١٦٠٠٠٠
تكلفة العمال اليوميين	٢٠٠	٣٠٠٠٠٠٠
تكلفة الآلات	-	٢٦١٥٨٦٨
تكلفة التأمين والمعاشات	-	٢٤٠٠٠٠
تكلفة استئجار مزرعة النفايات	-	١٤٤٠٠
إجمالي التكلفة		٨٠٣٠٢٦٨

البديل الثاني: زيادة عدد الآليات وتخفيض عدد العمال:

أن يتم تخفيض عدد سبعة عامل من المثبتين وزيادة عدد الآليات بعشر آليات حديثة تقوم بتنظيف شوارع مدينة غزة من القمامة ومعالجتها والتخلص من الأتربة ورشها بالمياه.

التكلفة: هذا البديل يقترح تخفيض عدد العمال وزيادة عدد الآليات لتصبح التكلفة كالتالي:

• تكلفة العمالة = ٢٣٠ عامل × ١٨٠٠ شيقل شهرياً × ١٢ = ٤٩٦٨٠٠٠ شيكل سنوياً.

• تكلفة الآليات = ٤٠ آلية × ٢٤٢ شيقل (يوميًا) × ٣٠ يوم × ١٢ = ٣٤٨٤٨٠٠ شيكل سنوياً.

• التكلفة المتعلقة بالسائقين الجدد لزوم الآليات الجديدة =

= ١٠ سائقين × متوسط صافي الراتب (٢١٠٠ شيكل) × ١٢ = ٢٥٢٠٠٠ شيكل سنوياً

= ١٠ سائقين × متوسط تكلفة تأمين ومعاشات (٢٠٠ شيكل) × ١٢ = ٢٤٠٠٠ شيكل

= ٢٠ عامل (لزوم الآليات الجديدة) × ١٨٠٠ شيكل × ١٢ = ٤٣٢٠٠٠ شيكل سنوياً

إجمالي تكلفة الآليات = ١٩٢٨٠٠ شيكل

• تكلفة التأمين والمعاشات = ٢٣٠ عامل × ٢٠٠ شيكل تأمين × ١٢ = ٥٥٢٠٠٠ شيكل سنوياً.

• تكلفة استئجار المزرعة = ١٤٤٠٠ شيكل.

إجمالي تكلفة البديل =

$$٩٧٢٧٢٠٠ = ١٤٤٠٠ + ٥٥٢٠٠٠ + ٤١٩٢٨٠٠ + ٤٩٦٨٠٠٠$$

الفائدة:

هذا البديل حقق وفراً في التكلفة مقدارة ١٠٣٠٦٨ سنوياً.

الإستعانة بآليات حديثة تعمل على مدار الساعة لتنظيف الشوارع والطرق.

توفير عمال كبار السن دون الحاجة إلي عمال جدد.

وسيتم تلخيص جميع التكاليف المتعلقة بالبديل الثاني من خلال الجدول رقم (٢٢)

جدول رقم (٢٢)

ملخص تكاليف البديل الثاني

إجمالي التكلفة بالشيكال	البيان
٤٩٦٨٠٠٠	تكلفة العمالة
٤٠٩٢٠٠٠	تكلفة الآلات
٥٥٢٠٠٠	تكلفة التأمين والمعاشات
١٤٤٠٠	تكلفة استئجار المزرعة
٩٧٢٧٢٠٠	إجمالي التكلفة

البديل الثالث: استخدام بديل الخصخصة:

الخصخصة بمفهومها البسيط هي: تحويل الملكية العامة إلي ملكية خاصة باستبعاد رأس المال العام، وعندما ترغب البلدية باتخاذ قرار لخصخصة مرفق الصحة العامة الذي يشمل مرفق النظافة تشتت البلدية في حال خصخصته أن يظل المرفق تحت إشرافها وتشتت عدم زيادة التكلفة على المواطن، ونظراً للتكاليف

الباهظة التي تتكبدتها وانخفاض إيرادات هذا المرفق يعتبر سبباً كافياً لجعل إدارة البلدية تفكر جيداً في خصخصة هذا المرفق فعند تحليل الوضع المالي لمرفق الصحة العامة للعام ٢٠٠٨ نجد أن:

التكلفة الإجمالية لنشاط النظافة = ٩٨٣٠٢٦٨ شيكل
والإيرادات الاجمالية لنشاط النظافة = ٥٢٠٧٩١٣ شيكل.

ومن هذا التحليل البسيط نجد أن مرفق النظافة يحمل البلدية عجز بقيمة ٤٦٢٢٣٥٥ شيكل وعندما تفكر البلدية في خصخصة هذا النشاط يتوقع أن تتخذ أحد البديلين التاليين في الخصخصة:

أولاً: بيع وحدات القطاع العام:

في هذه الحالة تكون البلدية قد تخلت عن مرفق النظافة بفرض أن الخصخصة تمت في ٢٠٠٨ لن يظهر أي حسابات أو أرصدة لبند النظافة في القوائم المالية للعام ٢٠٠٩ وبطرح مصروفات مرفق النظافة من إجمالي المصروفات للعام ٢٠٠٨ فإننا نتوصل إلي مبلغ تقريبي لإجمالي المصروفات الفعلية لو تمت الخصخصة.

وسيمت تخييص جميع التكاليف والوفر المتعلقة بالبديل الثالث من خلال الجدول رقم (٢٣)

جدول رقم (٢٣)

ملخص للبديل الثالث

البيان	رصيد إيران عام ٢٠٠٨	مصروفات عام ٢٠٠٨	العجز أو الفائض
الأرصدة حسب الميزانية	٤٧,٦١٣,٨٣٠	٥٨,٥٨٦,٩٦٠	(١٠,٩٧٣,١٣٠)
الرصيد المتعلق بنشاط النظافة	(٥,٢٠٧,٩١٣)	٩,٨٣٠,٢٦٨	٤,٦٢٢,٣٥٥
الرصيد بإجراء بديل الخصخصة	٤٢,٤٠٥,٩١٧	٤٨,٧٥٦,٦٩٢	٦,٣٥٠,٧٧٥

الفائدة:

- ١- نتيجة هذا البديل حققت البلدية وفراً بقيمة ٤,٦٢٢,٣٥٥ شيكل.
- ٢- تستطيع إدارة البلدية استخدام بديل الخصخصة تحقيق إيراد من عدة مصادر:
- ٣- إيراد يعود من تأجير الكراج الخاص بالسيارات.
- ٤- التخلص من عبئ المصروفات المتعلق بالعمال والآلات وإيجار مكب النفايات وكل ما يتعلق بنشاط النظافة.

البديل الرابع: زيادة عدد عربات الكارو وتخفيض عدد الآليات:

الوصف:

تشغيل عدد ٤٠ عربة كارو مع بقاء عدد العمال كما هو وتخفيض عدد السيارات التي تعطل بصورة يومية وعددها ٧ سيارات.

التكلفة:

الإيجار الشهري للعامل مع الكارو = ١٠٠٠ شيكل شهرياً.

أي أن التكلفة = ٤٠ × ١٠٠٠ شيكل شهرياً = ١٢ × ٤٨٠٠٠٠ شيكل سنوياً.

تكلفة العمالة = ٣٠٠ عامل × ١٨٠٠ × ١٢ = ٦٤٨٠٠٠٠ شيكل سنوياً.

تكلفة الآلات = ٢٣ آلة × ٢٣٥٠ شيكل يومياً × ٣٠ يوم × ١٢ = ١٩٤٥٨٠٠ شيكل

= ٢٣ سائق × ٢١٠٠ شيكل (متوسط راتب) × ١٢ = ٥٤٩٦٠٠ شيكل

= ٢٣ سائق × ٢٠٠ شيكل (تأمين) × ١٢ = ٥٥٢٠٠ شيكل

تكلفة الآلات = ١,٩٤٥,٨٠٠ + ٥٤٩٦٠٠ + ٥٥٢٠٠ = ٢٥٥٠٦٠٠ شيكل سنوياً

تكلفة تأمين ومعاشات = ٣٠٠ عامل مثبت × ٢٠٠ شيكل × ١٢ = ٧٢٠٠٠٠ شيكل سنوياً

تكلفة استئجار مكب النفايات = ١٤٤٠٠ شيكل سنوياً.

تكلفة البديل = ٤٨٠٠٠٠ + ٦٤٨٠٠٠٠ + ٢٥٥٠٦٠٠ + ٧٢٠٠٠٠ + ١٤٤٠٠ = ١٠٢٤٥٠٠٠ شيكل سنوياً.

وسيم تلخيص جميع التكاليف المتعلقة بالبديل الرابع من خلال الجدول رقم (٢٤)

جدول رقم (٢٤)

ملخص تكاليف البديل الرابع

التكلفة بالشيكل	البيان
٤٨٠٠٠٠	تكلفة العامل مع الكارو
٦٤٨٠٠٠٠	تكلفة العمال
٢٥٥٠٦٠٠	تكلفة الآلات
٧٢٠٠٠٠	تكلفة تأمين ومعاشات
١٤٤٠٠	استئجار مكب النفايات
١٠٢٤٥٠٠٠	اجمالي التكلفة

الفائدة:

تقليص عدد سيارات نقل القمامة والتي يتم إعطابها بصورة يومية ومستمرة وعدم توفر قطع الغيار بسبب إغلاق المعابر المستمر الأمر الذي يجعل إدارة البلدية غير قادرة على إصلاحها.

الخطوة الثالثة: فحص وتحليل وترتيب المجموعات القرارية:

يتم فحص وتحليل المجموعات القرارية بغرض ترتيبها ترتيباً تنازلياً حسب الأولوية، وتتضمن عملية الفحص والتحليل والتعمق في تحديد الأهداف الرئيسية والفرعية والموارد اللازمة وكذلك تقييم مدى إمكانية

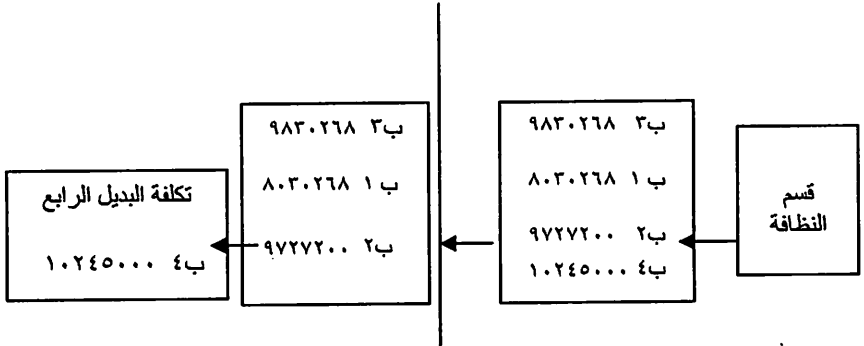
وجدوى المجموعات القرارية في تحقيق هذه الأهداف مع الأخذ في الاعتبار الموارد التي يمكن توفيرها ومنفعة المجموعات القرارية للأنشطة الأخرى في تحقيق الأهداف العامة.

ويتم هذا الترتيب من خلال لجان ذات إجراءات تنظيمية معينة تعتمد على الآراء الشخصية لأعضائها وبأسلوب الديمقراطي أو بالاعتماد على أساليب كمية كأسلوب التكلفة والعائد، وبعد ذلك يقدم المسئول عن الوحدة القرارية بياناً بالمجموعات القرارية مرتبة حسب الأولوية للوحدة القرارية في المستوى الذي يليه وترتيبها مع المجموعات القرارية المنافسة (الأفقية) ثم تقديم المجموعات القرارية مرتبة للوحدة القرارية في المستوى الأعلى وهكذا.. أي أن عملية الفحص والتحليل والترتيب تتم أفقياً ورأسياً بالتتابع.

ويمكن توضيح ذلك من خلال الشكل رقم (٥) :

شكل رقم (٥)

شكل يبين عملية ترتيب المجموعات القرارية الخاصة بقسم النظافة



مدير الإدارة يقوم بمراجعة ترتيب أولويات المجموعات القرارية ثم يعيد ترتيبها من وجهة نظره ويحذف البدائل غير المناسبة .

يقوم رئيس قسم النظافة بأعداد مجموعات القرار الخاصة بقسمه وكذلك الترتيب المبدئي لها وإرسالها إلي مدير الإدارة.

وتتضمن عملية الفحص والتحليل والترتيب قرارات على جانب كبير من الأهمية في إعداد الموازنة لكل وحدة قرارية والموازنة الشاملة ككل ،

تشمل القرارات التالية:

- ١- الإبقاء على المستوى الحالي للتمويل (قد يؤثر على مستوى الأداء).
- ٢- الإبقاء على المستوى الحالي للأداء (قد يتطلب أموال).
- ٣- تحسين وتوسيع الأداء وطلب اعتمادات مالية إضافية.
- ٤- تخفيض مستوى التمويل والأداء إلى المستوى الأدنى.
- ٥- الإلغاء الكامل للنشاط لعدم جدواه أو أداؤه بواسطة بدائل أخرى للوحدة القرارية الحالية.

الخطوة الرابعة: إعداد وعرض الموازنة:

بعد أن يتم الانتهاء من الترتيب والدمج الأفقي والرأسي للمجموعات القرارية يتم التجميع وإعداد موازنات تفاضلية للوحدات القرارية، وذلك باستخدام المجموعات القرارية المقترحة من تشكيلة المجموعات القرارية لكل نشاط ولكل وحدة قرارية، وكذلك إعداد موازنات تشغيلية لكل برنامج فرعي أو رئيس أو لكل وظيفة، بتجميع المجموعات القرارية التفاضلية المدمجة أفقياً ورأسياً حيث إن هناك مرونة كبيرة في العرض وإعادة العرض من خلال مراحل الدمج الأفقي والرأسي للمجموعات والوحدات القرارية.

النتائج والتوصيات:

أولاً: النتائج:

بناءً على الدراسة الميدانية التي تم إجراؤها حول مدى إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في بلديات قطاع غزة تم التوصل إلي النتائج التالية:

- ١- توجد إمكانية لتطبيق الموازنة الصفرية على بلديات قطاع غزة.
- ٢- يتوفر لدى بلديات قطاع غزة البيئة الإدارية والتنظيمية اللازمة لتطبيق الموازنة الصفرية.
- ٣- يتوفر لدى البلديات الأسس اللازمة في النظام المحاسبي لتطبيق الموازنة الصفرية.
- ٤- يوجد دعم وتأييد من قبل إدارة البلديات لتطبيق أي نظام مالي أو إداري.

- ٥- تطبيق الموازنة الصفرية وفقاً للخطط والأهداف التي يتم وضعها بدقة يؤدي إلى ترشيد النفقات بها.
- ٦- إن تطبيق الموازنة الصفرية يمكن البلدية من الحصول على عوائد كثيرة تتمثل في تحسين الأساليب الإدارية، تحسين كفاءة المديرين ورؤساء الأقسام.
- ٧- إن تطبيق الموازنة الصفرية يمكن البلدية من إعادة هيكلة الهيكل التنظيمي لها وتحسين العملية الرقابية والتخطيطية.
- ٨- يساعد تطبيق الموازنة الصفرية على تقييم أداء العاملين.
- ٩- تطبيق الموازنة الصفرية في البلدية يعمل على خلق روح التعاون بين جميع الإدارات في المؤسسة.
- ١٠- تطبيق الموازنة الصفرية يعمل على ربط مجموعات القرار بالدليل المحاسبي عن طريق الربط بين مراكز التكلفة مما يسهل من عملية إعداد الموازنة.
- ثانياً: التوصيات:

- في ضوء نتائج الدراسة يوصي الباحثان بالآتي:
- ١- قيام بلديات قطاع غزة بتطبيق الموازنة الصفرية لأنها تعمل على ترشيد النفقات لديها.
- ٢- لا بد من مشاركة مدراء الأقسام في اتخاذ القرارات المتعلقة بأنشطتهم وبرامجهم ومشروعاتهم.
- ٣- تأهيل الطاقم الإداري في بلديات قطاع غزة بتلقي دورات تدريبية في كيفية إعداد الموازنة الصفرية.
- ٤- العمل على تنظيم وتحديد مسؤولية كل مستوى من المستويات الإدارية من خلال عملية الرقابة.
- ٥- توفر نظام معلومات متكامل يوفر تفاصيل دقيقة عن التكلفة والأداء الخاص بكل نشاط، والنظام الذي يساعد على قياس الأداء بطريقة سليمة.
- ٦- العمل على توفير نظام معلومات من خلاله يساعد على سهولة إعداد الموازنة الصفرية في بلديات قطاع غزة.
- ٧- أن تهتم إدارة البلديات بمشاركة كافة المستويات الإدارية في إعداد تقديرات الموازنة الصفرية الخاصة بها.
- ٨- أن تهتم إدارة البلديات بتطوير وتحديث نظام المعلومات المحاسبي الموجود لديها باستمرار لمواكبة التطورات والتغيرات السريعة.
- ٩- أن تهتم إدارة البلديات بتحديد مفهوم وطبيعة الوحدات القرارية وذلك بتطويرها لأنها الأساس في إعداد الموازنة الصفرية.

قائمة المراجع:

أولاً: المراجع العربية:

- محمد أحمد البطراوي، ، الموازنة العامة للدولة موازنة الأساس الصفري، مجلة الرأي، العدد ٣١، ٢٠٠٠.
- محمود حسين الجداوي، ، الأثار السلوكية لاستخدام الموازنات التخطيطية كأساس لتقييم الأداء، مجلة آفاق الاقتصادية، الإمارات العربية المتحدة، اتحاد غرف التجارة والصناعة، العدد ٢٨، ١٩٨٦م، ص٦٢.
- بهاء الدين أحمد العريني، إطار مقترح لتطبيق الأساس الصفري في إعداد موازنة الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، ٢٠٠٧.
- سليمان اللوزي، ؛ فيصل مراد، ؛ وائل العكشه، ، إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، ط١، ١٩٩٧.
- وابل بن علي الوابل، مشاكل إعداد وتنفيذ الموازنات في المملكة العربية السعودية دراسة ميدانية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد الثاني، المجلد الثاني والثلاثون، سبتمبر ١٩٩٥م، ص١٤٥-١٩٥.
- إسماعيل إبراهيم جمعة، ؛ زينات محمد محرم ؛ الخطيب صبحي محمود، المحاسبة الإدارية ونماذج بحوث العمليات في اتخاذ القرارات، الدار الجامعية، ٢٠٠٠م، ص١٩٥.
- محمدحجازي، المحاسبة الإدارية: الأساسيات، المعلومات، التخطيط، إتخاذ القرارات، الرقابة، مطبعة نهضة مصر، ١٩٩٨.
- سالم جلس، دور الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة في مؤسسات المجتمع المدني الفلسطينية، مجلة الجامعة الإسلامية، سلسلة العلوم الإنسانية، العدد الأول، المجلد الرابع عشر، ٢٠٠٥.
- حماد، طارق(٢٠٠٥). الموازنات التقديرية نظرة متكاملة، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، مصر.
- حنان، رضوان حلوة؛ كحالة، جبرائيل، المحاسبة الإدارية مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الأداء، الطبعة الأولى، مكتبة الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ١٩٩٦م، ص٤٠.
- شوقي خاطر، استخدام الموازنة الصفرية لتنشيط المجالات الفعالة في الرقابة الإدارية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الأول، ١٩٨٢.
- منار خولاني، الموازنة الصفرية وإمكانية تطبيقها في الوحدات الإدارية المحلية في سورية (حالة تطبيقية محافظة ريق دمشق)، رسالة ماجستير، جامعة دمشق، سورية، ٢٠٠١.

- نعيم دهمش، الموازنة الصفرية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، المجلد السابع، العدد ١٣، ١٩٨١.
 - عبد العزيز رجب، الموازنة الصفرية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الأول، ١٩٨٦.
 - بديع الدين ريشو، المحاسبة الإدارية، ٢٠٠٤م، ص١٦٧-١٦٨.
 - إبراهيم عثمان شاهين، دراسة تحليلية للأبعاد السلوكية للموازنات التخطيطية بين النظرية والتطبيق، الجمعية العربية للتكاليف، الزقازيق، ١٩٨١م، ص٥.
 - محمد محمود عبد الرحيم، الجوانب السلوكية للموازنات التخطيطية، مجلة العلوم الاجتماعية، جامعة الكويت، العدد الأول، ١٩٨٥م، ص٩.
 - ميالة، بطرس، إمكانية استخدام نظام الموازنة الصفرية كبديل عن موازنة البنود والرقابة في إعداد الموازنة العامة ومواقفه، مجلة جامعة عدن للعلوم الإجتماعية والإنسانية، المجلد السابع، العدد ١٣، ٢٠٠٤.
- ثانياً: المراجع الأجنبية:

- * Atkinson , Anthony, Kaplan, Robert, and young mark ().management Accounting, 4 edition, prentice hall, new York, 2004
- * Brownell, P., and McLnnes, M., Budgetary Participation Motivation and Managerial Performance, The Accounting Review, October 1986, PP. 587-600.
- * Brownell, Peter, The Role of Accounting Data in Performance Evaluation Budgetary Participation and organization Effectiveness, Journal of Accounting Research, Spring 1982, PP. 12- 27.
- * Chenhall, R. H., and Brownell, B., The Effect of Participative Budgeting on Job Satisfaction and Performance: Role Ambiguity as an Intervening Variable, Accounting Organization and Society 13, 1988, PP. 225- 233.
- * Daroca, F.P., Information Influences on Group Decision Making in A Participative Budgeting Context, Accounting Organization and Society 9, 1984, P.13.
- * Gitman, Lawrence, principles of management finance Addison Wesley, new York, 2003

-
- * Kern, Leslie, Budgetary Participation and managerial Performance: The Impact of Information and Environmental Volality, The Accounting Review, July 1992, PP. 511- 526.
 - * Kongmunwathana, Piyathid, The Impact of National Culture On the Relationship Between Budgetary and Organization Behaviors, 1999, PP.1-7.
 - * Lau, Chong and Buckland, c., The Impact of Evaluation Styles on Managerial Performance, Edith Cowan University, Faculty of Business and Public Management, Western Australia, 1999, PP.1-8.
 - * Lusk, E.L. and A.R. Abdel-Khalik, Transfer Pricing Asynthesis, The Accounting Review, January 1974, PP. 8-23.
 - * Mc Rac, T.W., The Behavioral Critique of Accounting, Accounting and Business Research, Spring 1971, PP. 82-92.
 - * Mia, L., The Impact of Participation in Budgeting and Job Difficulty Managerial Performance and Work Motivation, Accounting Organization and Society 14, 1989, PP. 376- 357.
 - * Mosely, Owen, B., Sources of Human Relation Problems in Budgeting, Management Planning, July/ August 1979, PP. 36-38.
 - * Peter A. phyr, zero- base budgeting, harward business review,1970.
 - * Richard E. Miller, zero-base Budgets, The Bureaucrat, 1977, vol. 5.
 - * Steers, R. M., Factors Affecting Job Attitudes in Goal Setting Environment, Academy Management Journal: 6, 1976.