

دور الموازنة التخطيطية الصفرية كأداة للرقابة وتقييم الأداء في القطاع العمومي المحلي  
دراسة عينة من بلديات ولاية المسيلة  
ا. عريوة محاد ا. د. بوقرة رابح  
جامعة المسيلة

**Abstract**

The good preparation of planning budget depending on modern scientific basis, lead local governmental groups to rationalize the management of available resources in a way that ensure its exploitation efficiently and affectivity therefore, the modernization of budget system by adoption of efficient tools such as “Zero Budget” (Zero-based-budgeting) may be an important and essential step in order to establish the efficiency and transparency in the public governance, all that lead us to activate the supervision and improvement of performance through the achievement of the designed goals and the good management of public expenditure.

**Key words :** Zero-based-budgeting, control, improvement of performance, local public sector, Wilaya of M’sila.

**المخلص**

يؤدي التحكم في إعداد الموازنات التخطيطية (التقديرية) وفق الأسس العلمية الحديثة إلى تمكين الجماعات المحلية (البلديات) من ترشيد إدارة مواردها المتاحة بما يضمن استخدامها بفعالية وكفاءة، لذا فإن تحديث نظام الموازنة باعتماد أداة فعالة مثل الموازنة الصفرية (Z.B.B) يمكن أن يكون خطوة مهمة وأساسية في سبيل إرساء الفعالية والشفافية والكفاءة على التصرف العمومي مما يؤدي إلى تفعيل الرقابة وتحسين الأداء من خلال تحقيق الأهداف المرسومة في الخطط الموضوعة والتسيير الجيد للنفقات العمومية.

**الكلمات المفتاحية:** الموازنة التخطيطية الصفرية، الرقابة، تقييم الأداء، القطاع العمومي المحلي، ولاية المسيلة.

**مقدمة**

## إشكالية البحث

المحلية (البلديات) ودورها كأداة فعالة في الرقابة وتقييم الأداء في هذا القطاع؟

### فرضيات البحث

- 1- Ho: لا توجد هنالك حاجة ماسة لتطبيق أداة الموازنة الصفرية في البلدية.  
H1: توجد هنالك حاجة ماسة لتطبيق أداة الموازنة الصفرية في البلدية.
- 2- Ho: العوامل المختلفة غير متوفرة من أجل إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في إعداد الموازنة في البلدية.  
H1: العوامل المختلفة متوفرة من أجل إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في إعداد الموازنة في البلدية.
- 3- Ho: إن تطبيق الموازنة الصفرية لا يؤدي إلى تحقيق الرشادة في تسيير النفقات والمحافظة على الموارد والممتلكات.  
H1: إن تطبيق الموازنة الصفرية لا يؤدي إلى تحقيق الرشادة في تسيير النفقات والمحافظة على الموارد والممتلكات.

### الهدف من البحث

خلال دورها كأداة للتخطيط والتنسيق والرقابة وتقييم الأداء، مع التركيز على الموازنة التخطيطية الصفرية من خلال محاولة دراسة واقع تطبيقها ومن ذلك الوقوف على المعوقات أو العوامل التي تؤثر على كفاءة استخدامها في القطاع العمومي المحلي.

### أهمية البحث

تكتسي الجماعات المحلية أو البلديات دورا ذو أهمية بالغة وجوهرية في خدمة وتسيير مصالح المجتمع رغم إمكانياتها ومواردها المحدودة ومنه فإنه يستلزم عليها محاولة الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة لها ومحاولة ترشيد استخدامها من أجل مواجهة متطلبات المجتمع، ومن هنا تبرز أهمية البحث في تسليط الضوء على إحدى أدوات مراقبة التسيير ألا وهي الموازنة التخطيطية الصفرية من خلال إبراز أهمية تطبيقها في القطاع المحلي أي البلديات وفعاليتها كأداة في يد الإدارة من أجل التخطيط والتنسيق والرقابة وقياس الأداء.

### I. الموازنة التخطيطية

وفق المؤرخين في مجال المحاسبة فإن الموازنة التخطيطية (التقديرية) لم تكن اختراعا في القرن العشرين ولكن لها جذور أقدم من ذلك بكثير، فوفق (Solomons.D<sup>iii</sup>) فإنه يرى أن جذورها تمتد إلى إمبراطورية الفراعنة، أما بالنسبة للتاريخ الأكثر حداثة يعطي مثلا عن الحكومة البريطانية التي تستعمل الموازنة ومراقبة الموازنة من أكثر من قرنين من الزمن كأسلوب للتمويل العام.

تعتبر المحاسبة الحكومية هي الأساس التاريخي الذي نبعت منه فكرة الموازنات التخطيطية (التقديرية)، حيث جرت عادة الحكومات المختلفة منذ زمن بعيد على إعداد ميزانياتها السنوية لتبين تقديرات الإيرادات والمصروفات، ولقد أوصت اللجنة التي تم تشكيلها في 1712 لبحث وسائل التخطيط للدولة والرقابة عليها باستخدام

الميزانيات التقديرية، كما أعدت الحكومة الأمريكية أول ميزانية عن السنة المنتهية في 1933 بعد أن اتضح لها انه من المستحيل الإشراف على مالية الدولة دون التخطيط للمستقبل على ضوء الظروف الحالية، وهذا وقد زاد الاهتمام بنظام الموازنات التخطيطية على اثر ظاهرة التضخم التي شملت دول العالم سنة 1920 الأمر الذي أكد ضرورة الأخذ بمبدأ التخطيط للمستقبل في الصناعة، وترجع أهمية الموازنات التخطيطية إلا أنها تعتبر أهم الوسائل التي تساعد الإدارة على مباشرة مهامها الرئيسية من تخطيط وتنسيق ورقابة<sup>iv</sup>.

### 1.I. مفهوم الموازنة التخطيطية

تعد الموازنات التقديرية (التخطيطية) أشهر أدوات الرقابة وأكثرها استخداما فالموازنة عبارة عن خطة معبر عنها بشكل رقمي وتخدم الموازنة أربعة أغراض رئيسية هي<sup>v</sup>:

- تساعد في تحقيق التنسيق بين الموارد والاستخدامات.
- تحدد المعايير المستخدمة للأنشطة والنظم الرقابية الأخرى.
- تزود إدارة المنظمة بمؤثرات واضحة عن الحجم المتاح من الموارد.
- تجعل عملية قياس وتقييم الأداء أكثر سهولة.

يمكن حوصلة مفهوم الموازنة التخطيطية (التقديرية) بأنها خطة مكتوبة بالوحدات أو المبالغ أو كليهما، كما أن عملية إعداد الموازنة ما هي إلا عملية تخطيطية بكل ما في هذه الكلمة من معنى، وان الموازنة التخطيطية هي ذاتها الخطة، وعلى هذا الأساس فهي خطة يجب أن تتسم بخصائص موضوعية وهيكلية مرنة، ومن وجهة النظر الرقابية هنالك جوانب في الموازنة ذاتها تجعلنا نميزها عن الخطط وذلك للأسباب التالية<sup>vi</sup>:

- إن إعداد الموازنة التخطيطية يوفر للمدير أداة رقابية لضبط العمليات التي يشرف على تنفيذها بنفسه وبدون هذه الأداة لن يعرف كيف يتابع ويوجه الأفراد لبلوغ أهداف إدارته.
- إن الموازنة التخطيطية توضع لتغطي فترة معينة من الزمن عادة ما تكون سنة يتم تقسيمها إلى فترات نصف سنوية أو ربع سنوية أو شهرية وحتى أسبوعية كما يمكن إعداد الموازنات لفترات زمنية تتجاوز السنة.
- تعتبر الموازنات في الحقيقة أكثر ارتباطا بعملية الرقابة من ارتباطها بعملية التخطيط ذاتها، لان إعدادها في الواقع تحديد للمعايير وهي الخطوة الأولى في عملية الرقابة وقياس الأداء مقارنة بالمعايير الموضوعية وهي الخطوة الثانية تتسم بالسهولة بحيث أن الانحرافات عن تلك المعايير يتم التعرف عليها بسرعة ومن ثم اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة وهي الخطوة التالية والأخيرة في عملية الرقابة.

### 2.I. الموازنة التخطيطية كأداة للرقابة

تتمثل الرقابة في مجموعة من العمليات تتخذ شكل قرارات أو إجراءات يكون من شأنها تحقيق هدف أو مجموعة أهداف واضحة ومحددة، من هنا إذن تتضح أهمية الموازنات التخطيطية أو التقديرية في تحقيق رقابة فعالة على عمليات المشروع فباستخدامها يمكن للإدارة معرفة مدى ملائمة الخطط والأهداف والسياسات الموضوعية مقدما، ومقارنة نتائج العمليات الفعلية مع جميع أقسام المشروع بالخطط والأهداف الموضوعية مسبقا ومتابعة الانحرافات التي قد تحدث نتيجة للتنفيذ الفعلي والى جانب ذلك توجد أهداف أخرى يمكن ذكرها فيما يلي<sup>vii</sup>:

- تنظيم وتحديد المسؤولية لكل مستوى من مستويات الإدارة وكل فرد من أفرادها وتحديد مراكز السلطة تبعاً لذلك.
- الوقوف على مدى الأهداف الموضوعية للمشروع ومتابعة أوجه نشاط البحث ومدى التقدم في تنفيذ الخطة وكشف مواطن الضعف والقصور.

### 3.I. مبادئ إعداد الموازنة التقديرية

ترتكز الموازنة التقديرية على عدد من المبادئ العلمية التي تشكل الإطار النظري للميزانية، عند إعداد الميزانيات التقديرية لا بد من الأخذ بعين الاعتبار هذه المبادئ وهي<sup>viii</sup>:

1. مبدأ الشمولية: عند إعداد الموازنة التقديرية يجب الأخذ بعين الاعتبار جميع أوجه النشاطات الاقتصادية ولا يجوز ترك أي نشاط اقتصادي خارج إطار الميزانية.

2. مبدأ وحدة الموازنة: الموازنة التقديرية هي في النهاية مجموعة من الموازنات الفرعية لعدة أنشطته اقتصادية وتشكل مجموعها وحده ميزانيه واحده، يجب عند إعداد الموازنة التقديرية (الكلية) ان تراعي الانسجام

والتناسق والترابط بين موازنات الفرعية بحيث أن أي جزء من الأجزاء الفرعية يتأثر من ويؤثر في أجزاء الموازنات الأخرى والميزانية التقديرية الكلية.

3. **مبدأ البيانات التقديرية:** تعد الموازنة التقديرية ومن هنا جاء اسمها بشكل تقديري عن فتره مستقبلية عن طريق استعمال عنصر التنبؤ عن أوجه النشاط الاقتصادي المعد له الميزانية والتنبؤ على أسس وقواعد علمية ومنطقيه تربط المستقبل بالحاضر والماضي لا على أساس التخمين الذي لا أسس علمية له.

4. **مبدأ التوزيع الزمني:** بموجب هذا المبدأ يتم تقسيم العمليات التي تشملها الميزانية التقديرية على فترات زمنية محددة ضمن فترة الموازنة التقديرية وذلك حسب توقع فترة حدوث كل عملية، مثال على ذلك ضرورة الأخذ بالحسبان عند إعداد الميزانيات بما يسمى بالموسمية كأن يأخذ بالحسبان موضوع تدفئة الغرف الدراسية في موسم الشتاء عند إعداد ميزانيه تقديريه لسلطة محلية.

5. **مبدأ الربط بين تقديرات الموازنة ومراكز المسؤولية:** وفق هذا المبدأ يتوجب على الوحدات التنظيمية تحضير تقديرات الموازنة للوحدة الاقتصادية المسؤولة عنها وذلك بهدف إجراء المقارنات بين النتائج الفعلية والتقديرات لكل وحدة على حدى لهدف اتخاذ الخطوات اللازمة لمعالجة نواحي الضعف والإسراف.

6. **مبدأ الثبات والمرونة:** قد تعد الميزانية وفق مبدأ الثبات أو المرونة إلا انه إذا أعدت وفق مبدأ الثبات فإنها تبين مستوى واحد ثابت للنشاط لجميع أوجه النشاط الاقتصادي للمنظمة وإذا ما تغير مستوى النشاط الذي أعدت بموجبه الميزانية توجب تغيير جميع بنود الميزانية.

7. **مبدأ التعبير النقدي:** تعد الميزانية بشكل أولي بشكل عيني عن عدد الوحدات المطلوب إنتاجها، كمية المواد الخام المطلوبة، القوة العاملة المطلوبة وغيرها وهذه ما تسمى الميزانية العينية، بعد ذلك يتم ترجمة الميزانية العينية إلى وحدات نقدية.

8. **مبدأ إشراك جميع مستويات الإدارة غي إعداد الميزانية:** يجب عند إعداد الميزانية إشراك جميع مستويات الإدارة في إعدادها ويجب إشراك جميع مدراء الأقسام بذلك وذلك لخلق جو من التعاون والمسؤولية.

9. **مبدأ الميزانية كمعيار لقياس الأداء:** تعتبر الميزانية معيار لقياس أداء الإدارة والإنتاج للمستويات المختلفة وللأقسام المختلفة عن طريق المراقبة وعن طريق المقارنة ما بين الأداء الفعلي والأداء المتوقع حسب الميزانية.

#### 4.I. الأهداف الرئيسية لإعداد الموازنة التخطيطية

تتجسد الأهداف الرئيسية من وراء إعداد وتنفيذ الموازنة فيما يلي<sup>ix</sup>:

■ يعتبر التخطيط من الوظائف الأساسية للإدارة، وتعتبر الموازنات إحدى أهم أدوات التخطيط التي تستعملها المؤسسات.

■ تستخدم الموازنة كأداة رقابية على أداء الأقسام المختلفة في المؤسسة، كما تستخدم كأداة للتحقق من وصول المؤسسة إلى أهدافها المخطط لها حيث يتم مقارنة الأداء الفعلي للمؤسسة مع الأداء المتوقع في الموازنة، ومن ثم يتم تحديد مدى كفاءة الإدارات المختلفة في إنجاز ما هو مخطط لها.

■ تستخدم الموازنات لدى العديد من المؤسسات كأداة لتقييم أداء الأفراد في الأقسام المختلفة، وبالتالي تحديد الحوافز الواجب دفعها للعاملين، حيث أصبحت العديد من المؤسسات تستخدم موازنة كأداة حفز للأفراد عن طريق تحديد العمل المطلوب إنجازه من كل موظف في المؤسسة، وبالتالي فإن ما يصرف من مكافآت للعاملين يتحدد بمقدار وصول هذا الموظف إلى المطلوب منه في الموازنة.

■ تساعد الموازنة على تسهيل وانسجام وترابط أداء الأقسام المختلفة، فمن خلال تحديد حجم النشاط المتوقع لفترة القادمة يستطيع كل قسم في المؤسسة تحديد المطلوب منه للوصول بالمؤسسة إلى الهدف المحدد بالموازنة.

■ لكل مؤسسة مصادر تمويل وتشغيل محدودة، ومن خلال الموازنة تستطيع المؤسسة توزيع تلك المصادر على الأقسام والوحدات المختلفة حسب حاجة وأهمية الدور الذي يقوم به كل قسم وبشكل يضمن حسن سير أعمال المؤسسة وتحقيق أهدافها.

#### 5.I. أنواع الموازنات التخطيطية

من الممكن وضع ميزانية تخطيطية أو تقديرية لأي نشاط في التنظيم، والميزانيات يمكن أن تعد بصورة تفصيلية أي وضعها لكل نشاط من الأنشطة، ومهما تكن الميزانيات مفصلة إلا انه من الممكن تصنيفها جميعا، ويسير هذا التصنيف إلى حد ما وفق تسلسل زمني للأنشطة والأعمال الأخرى التي تزمع المؤسسة القيام بها خلال السنة مما يترتب عليه وجود أربعة أنواع من الميزانيات هي<sup>x</sup>:

- من ناحية الفترة الزمنية التي تغطيها الموازنة التخطيطية: تنقسم الموازنات وفق هذا المعيار إلى ما يلي:
  - موازنات تخطيطية قصيرة الأجل: وهي تغطي فترة محاسبية واحدة عادة ما تكون سنة مالية مقبلة، وتقسم حسب طبيعة النشاط إلى فترات أقصر كالموازنات الفصلية أو الشهرية أو الأسبوعية.
  - موازنات تخطيطية طويلة الأجل: وهذا النوع من الموازنات يغطي فترة زمنية تزيد عن السنة وتمتد إلى عدة سنوات، على أن الهدف من هذه الموازنات هو للتنسيق بين أهداف وإمكانات المنظمة مستقبلا في ضوء أهدافها وإمكاناتها الحالية.
  - من ناحية المجال الذي تغطيه الموازنة التخطيطية: تقسم الموازنات وفق هذا التوزيع إلى موازنات تشغيلية تتعلق بالنشاط الجاري للمنظمة وموازنات رأسمالية تتعلق بالتخطيط الاستثماري الذي تمتد آثاره لعدة سنوات.
  - من ناحية المرونة: تقسم الموازنات وفق هذا التوزيع إلى موازنات ثابتة (والتي تعد لمستوى واحد من النشاط) وموازنات مرنة (والتي تعد لعدة مستويات من النشاط).
  - من حيث العناصر التي تحتويها الموازنة: تقسم الموازنات وفق هذا المعيار إلى موازنات برامج (والتي تهتم بتجديد البرامج والخطط التي سوف تقوم بها المنظمة) وموازنات المسؤولية (والتي تحدد الخطط من ناحية الجهات المسؤولة عن تنفيذها).

#### 6.I. الاعتبارات السلوكية اللازمة لإعداد الموازنات وتنفيذها

الإنسان هو المحور الأساس في عملية إعداد الموازنات وتنفيذها، ولأنه يؤثر فيها حسب طبيعته وسلوكه وشخصيته فالموازنات تظل رهينة لسلوكه هذا والذي قد يكون في الاتجاه الإيجابي وربما يكون في الاتجاه المعاكس، ولذلك لا بد للإدارة العليا في المنظمة التي تعد الموازنات من مراعاة كافة الأسباب التي من شأنها أن تعمل على تجنب السلوك السلبي في إعداد وتنفيذ الموازنات بالشكل الذي يساعد على حسن الأداء في كافة المراحل للإعداد والتنفيذ.

بناء عليه فإنه من أهم الاعتبارات السلوكية التي يجب مراعاتها عند إعداد وتنفيذ الموازنات هو إتاحة الفرصة للعاملين في المنظمة للتعبير عن آرائهم وإشراكهم في عملية إعداد الموازنات، وكذلك منحهم مكافآت وحوافز مادية عند أدائهم للعمل بكفاءة وفعالية<sup>xi</sup>.

#### 7.I. مزايا استخدام البلديات للموازنات التخطيطية

تحدد المزايا الأساسية من استخدام الموازنات التقديرية في البلديات فيما يلي<sup>xii</sup>:

1. تستخدم الموازنة كأداة لتخطيط الربحية والأنشطة الاقتصادية للبلدية، حيث تعمل على ترجمة أهداف البلدية وترتيب أولوياتها واختيار ما يخص فترة الموازنة، وبلورة هذه الأهداف والتعبير عنها بأساليب كمية ومالية.
2. اعتبار الموازنة كأداة للرقابة على مدى تحقق أهداف البلدية باستخدام الموازنة كأساس لمقارنة الأنشطة الفعلية بتقييم الأداء، وتحقيق الرقابة أثناء التنفيذ الفعلي لخطط الموازنة حيث يتم إعداد التقارير الدورية التي توضح الانحرافات عن المخطط ويجري تحليلها لمعرفة مسبباتها أولا بأول.
3. تستخدم الموازنة كأداة لتنسيق أنشطة البلدية بين جميع أقسامها ووحداتها الخدمائية والإدارية، ويتم صياغة هذه الأنشطة والتنسيق بينها في خطة واحدة ويؤدي ذلك إلى توجيه كافة المستويات الإدارية للبلدية نحو أهداف موحدة وتؤدي الموازنة إلى التنسيق بين تقديرات حجم الخدمات المتوقعة والإمكانات المتاحة من الموارد والأجور والمستلزمات والتسهيلات الآلية والأجهزة والمباني وغيرها.
4. تستخدم الموازنة كأساس لإعداد دراسات الجدوى الاقتصادية وذلك من خلال تقدير صافي التدفق النقدي لمشروع ما عن طريق إعداد الموازنة المتوقعة للمشروع للفترة وعمره الخدماتي المتوقع.
5. اعتبار الموازنة كحافز للعاملين في البلدية خاصة إذا تم صياغة أهداف طموحة ومعايير أعلى قليلا من المتوقعة واستخدمت الحوافز التشجيعية لحث العاملين على تحقيق الأداء المطلوب ضمن الأنشطة المخططة.
6. تعد الموازنة أداة مثلى لقياس كفاءة العمل لمختلف المستويات الإدارية، خاصة إذا ما تم ربط استخدام الموازنة بحسابية المسؤوليات وإعادة تنظيم الهيكل التنظيمي للبلدية بما يتماشى مع الأسلوب المناسب لتنفيذ الموازنة.

7. تعتبر الموازنة وسيلة اتصال بين كافة مستويات الإدارة، حيث أن الموازنة تعني سياسات مكتوبة وبرامج معلنة تطلب تنفيذها.
8. صياغة أهداف البلدية وترتيب أولوياتها يدفع الإدارة إلى اتخاذ قرارات حاسمة في وقت مبكر واتخاذ الإجراءات اللازمة لتعديلها.
9. تعمل الموازنة على تخفيض التكاليف وضبط النفقات وذلك عن طريق تحديد وصياغة معايير وبرامج تفترض كفاءة وخدمات عالية.
10. تساعد الموازنة على اكتشاف ومعالجة معظم النواقص في الخدمات المقدمة ومستلزماتها وملائمة الهيكل التنظيمي للبلدية بشكل مسبق قبل صياغة خطط وجدول الموازنة، والتأكد من توافر الإمكانيات والتسهيلات المطلوبة، ومعالجة كافة الاختناقات والمشاكل لضمان نجاح تنفيذ الموازنة.

## II. الموازنة التخطيطية الصفرية

من ضمن النقائص المتعددة الخاصة بأعداد الموازنات التخطيطية بالطرق التقليدية أن استمرت الدراسة والبحث لإيجاد وسيلة لإزالة هذه النقائص حتى ظهر نظام الموازنة الصفرية (Zero-Base-Budgeting) باعتباره أحدث الأساليب لتخطيط الموازنات والرقابة عليها، وقد جذب هذا النظام انتباه المهتمين بالشؤون المالية والمحاسبية والإدارية سواء في القطاع العام أو الخاص، فمنذ السبعينات كان نظام الموازنة الصفرية مثار اهتمام الكثير من المديرين، وتدل الدراسات التي أجريت على أن الموازنة الصفرية تعمل على إيجاد طريقة فعالة لرقابة التكاليف وتوزيع الموارد في كل من الشركات والهيئات العمومية<sup>xiii</sup>.

تعتبر الموازنة الصفرية فلسفة متكاملة تتميز عن الموازنة التقليدية في أنها تستند إلى فكر علمي منطقي متقدم يساعد على توفير أفضل الظروف للإبداع والابتكار والتخلص من الروتين الحكومي وذلك من خلال التقييم والمراجعة المستمرة للقرارات الاستراتيجية للإدارة الحكومية والتكيف مع الظروف الغير مستقرة والمعاكسة، فالموازنة الصفرية تأخذ الاتجاه العكسي للموازنة التقليدية فبدلاً من تحديد إجمالي التكاليف المقدرة للفترة القادمة ثم توزيعها على الاستخدامات المختلفة فإنها تبدأ بمراجعة وتقييم البرامج المختلفة وقبولها على أساس تكلفتها وفعاليتها ثم إعداد الموازنة والوصول إلى إجمالي التكاليف كنتيجة نهائية لعملية تحليل ومراجعة وتقييم البرامج على مستوى الوحدات الإدارية المختلفة، إن جوهر الموازنة الصفرية يتلخص في محاولة ترشيد عملية إعداد الموازنة بتدعيم دورة الموازنة بنظام من شأنه<sup>xiv</sup>:

- المساعدة في تخصيص موارد الدولة.
- المساعدة في تعظيم الرفاهية الاجتماعية.

فالموازنة الصفرية هي تقنية تسمح بربط التقديرات والتنبؤات الطويلة المتوسطة والقصيرة المدى عن طريق التزام مؤسسي المصالح والإدارات بالتعهد بتحقيق أهداف متفاوض عليها، تكون هذه الأهداف قابلة للمراجعة وباستمرار بعد التحقيق<sup>xv</sup>.

تعتبر الموازنة الصفرية أداة تخطيط ورقابة، بحيث يتطلب من كل مدير أن يعيد النظر في أنشطة قسمه بالتفصيل ابتداء من نقطة الصفر كما لو كانت بادئة لأول مرة ثم ينقل فكرة إعادة النظر هذه لغيره من المديرين لبيان مبررات إنفاقه، كذلك كيف يؤدي وظيفته بطريقة أحسن بالموارد المتاحة، وتستلزم هذه الطريقة تحديد كل الأنشطة في مجموعات قرار أو برامج تربط بين المدخلات (الأعباء) والمخرجات (الإيرادات) ثم تقييم كل منها وترتيبها حسب أهميتها بمعنى أن نظام الموازنة الصفرية يركز على الأسئلة التالية:

- لماذا يوجد هذا النشاط أو هذا القسم؟
- ماذا تكون أو يجب أن تكون أهدافه؟
- هل يجب أن يستمر هذا النشاط؟
- ماذا يجب أن يكون مستوى الأداء فيه؟

يقوم أسلوب الموازنة الصفرية على عدم الاعتماد على أرقام السنوات السابقة كون النفقات مشاراً إليها في السنة الحالية أو السنوات السابقة، وإنما سيتم الاعتماد على نتائج تقرير المراجعة الشامل للنفقات في الدوائر الحكومية بهدف تقييم فعالية هذه الدوائر في تحقيق أهدافها الطويلة الأجل ومساهمتها في تقديم برامج مستقبلية ذات كفاءة عالية بالاستخدام الناجح لأسلوب الأساس الصفري والذي يعتمد على قدرة مديري الدوائر المعنيين بحيث تكون أهدافهم واضحة ومحددة القيمة<sup>xvi</sup>.

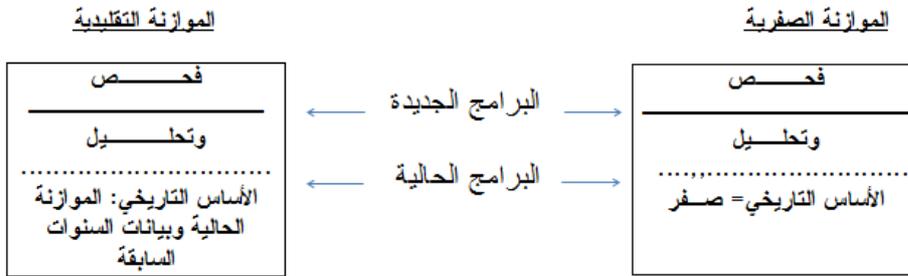
يمكن ارجاع الأسباب التي عجلت بظهور هذا الأسلوب ما يلي:

- عدم تقديم المشاريع الجارية على المشاريع الجديدة في أولوية الصرف والاعتماد.
- النظر إلى الماضي والحاضر والمستقبل معا.
- افتراض أن الموازنة الجديدة للسنة الجديدة خالية تماما (صفر) أي تنطلق في تحديدها من فرضية أساسية مفادها أن الموازنة التي يتم إعدادها من الصفر وان ما سيدخل في هذه الموازنة من مخصصات لغرض الإنفاق يقتصر على ما يستطيع المديرين تقديمه من قرارات مبررة ومؤكدة الأهمية، وتقع في إطار أولويات الإنفاق للمدة التي تغطيها الموازنة ومن هذا الافتراض أخذت تسميتها.
- التأكيد سنويا من جدوى الاستمرار في المشروعات الجارية (المقررة في السنوات السابقة).
- ويتعرض (بيتر بهر) في تعريفه للموازنات الصفريّة أنه يجب تطبيق الموازنة الصفريّة نتيجة ارتفاع التكاليف التي قد تواجه إدارة المنظمة بموقف ينطوي على الاختيار بين بديلين يتمثلان في تخفيض موازنة برنامج أساسي للبحوث والتطوير أو تخفيض موازنة برنامج آخر لتدريب وتطوير المستويات الإدارية، وعادة ما تتمخض هذه المواقف عن تساؤل يتمثل في كيفية إجراء ذلك التخفيض سنة بعد أخرى، لذا فإن الموازنات الصفريّة تعالج مثل هذه المواقف بالبدء من أساس صفري، حيث تعيد النظر في برامج كافة الأنشطة وأولوياتها من جديد<sup>xvii</sup>.
- يمكن القول أنها أداة للتنسيق والتخطيط وتقييم الأداء والرقابة على البرامج حيث يتم تحديد التكاليف المتعلقة بمختلف الأنشطة من نقطة البداية، حيث أن معادلة إعداد الموازنة الصفريّة هي أنها تعد من الصفر ولا يتم الاعتماد على الموازنة أو الأرقام الفعلية للفترة السابقة حيث انه لا يتم إدراج أي مبلغ في الموازنة إلا بتبرير الاحتياج لهذا المبلغ وبيان صلته بتحقيق أهداف الموازنة الجديدة، ولا تُمنح موازنة لأي بند لا يمكن تبرير الاحتياج إليه لتحقيق الأهداف.
- تقوم الموازنة الصفريّة على افتراض أساسي وهو انه لا يتم السماح بحد الموازنة (budget limit) لأي بند تكاليف أو مشروع أو نشاط إلا في حال تبرير الحاجة للبند أو المشروع أو النشاط المطلوب في ظل أهداف التشغيل وذلك على خلاف الموازنة التقليدية حيث يتم اعتبار الأرقام الفعلية للفترة السابقة مبررة لمجرد أنها فعلية ويتم تبرير الزيادة فقط.

## 2.II. العلاقة بين الموازنة التخطيطية التقليدية والتخطيطية الصفريّة

تحدد العلاقة بين الموازنة التخطيطية والموازنة الصفريّة وفق الشكل التالي:

الشكل رقم (01): العلاقة بين الموازنة التخطيطية والتخطيطية الصفريّة



المصدر: حجازي محمد، المحاسبة الإدارية: الأساسيات، المعلومات، التخطيط، اتخاذ القرارات، الرقابة، مطبعة النهضة، القاهرة، مصر، 1998، ص339.

يتبين من الشكل رقم (01) أن الفحص والتحليل يتم بالنسبة للبرامج الجديدة وفق المفهومين، ولكن بعد هذه النقطة يختلف المفهوم جذريا فيتم اعتماد البرامج القائمة عند إتباع مفهوم الموازنة التقليدية بصورة آلية ولكنها تفحص وتحلل تحت مفهوم الموازنة ونقطة بداية الصفر شأنها في ذلك شأن البرامج المقترحة لأول مرة.

3.II. أوجه الاختلاف بين الموازنة التخطيطية التقليدية والتخطيطية الصفريّة

تتجسد أوجه الاختلاف الأساسية بين الموازنة التخطيطية والموازنة الصفريّة في العناصر المدرجة في الجدول التالي:

**جدول رقم (01): أوجه الاختلاف بين الموازنة التخطيطية التقليدية والتخطيطية الصفرية**

المرحلة	تتابع عملية تخطيط الموازنة الصفرية	الاتجاه التقليدي	اتجاه الموازنة
الأولى	- وضع خطة طويلة الأجل. (من 3 إلى 5 سنوات)	1- وضع الأهداف القريبة والبعيدة. 2- تقدير التكاليف والأنشطة الحالية.	1- وضع الأهداف القريبة والبعيدة. 2- تقييم الأنشطة الحالية والبدائل.
الثانية	- وضع موازنة خطة التشغيل. (سنة واحدة) - تقييم ومراجعة الموازنة - وضع الموازنة النهائي	1- تقدير التكاليف والأنشطة الجديدة. 2- موازنة تفصيلية. 3- اختبار المقابل. (الدوري/ الأهداف)	1- وضع الأهداف القريبة والبعيدة. 2- وضع الأولويات. 3- اختبار اتجاه الخطة.
		4- الموازنة الموضوعية	5- الموازنة وخطة التشغيل 6- الموازنات التفصيلية

المصدر: حماد طارق، الموازنات التقديرية نظرة متكاملة، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، 2005، الإسكندرية، مصر، ص 362

**4.II. الصعوبات التي تواجه تطبيق الموازنة الصفرية**

هناك بعض المشاكل والصعوبات التي تواجه تطبيق الموازنة الصفرية تتمثل فيما يلي<sup>xviii</sup>:

1. يستلزم تطبيق هذا الأساس مجموعة من الجهود والأعباء الإضافية وتوافر مجموعة من الأفراد المدربين، والمؤهلين تأهيلا علميا وعمليا على استخدام هذا الأسلوب قد لا يكون متوافرا في البلدان النامية.
2. قد يلقى النظام معارضة من قبل العاملين لشعورهم الدائم بأن الأنشطة التي سيقومون بتأديتها تكون دائما تحت الرقابة والتقييم.
3. يستلزم إعداد الموازنة الصفرية وقتا طويلا بالمقارنة مع إعداد موازنة الاعتمادات نظرا لطول خطوات تطبيقها.
4. 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 في الوحدات الحكومية.
5. عدم وجود نظام معلومات ونظام متكامل في الوحدات الحكومية في البلدان النامية وهذا يعتبر من أهم الصعوبات العملية التي تواجه تطبيق هذا الأسلوب.
6. صعوبة تكوين وصياغة حزم القرارات لصعوبة توصيف الأنشطة الحكومية وتحديد تكلفتها، وصعوبة تحديد الأهداف التي تحققها تلك الأنشطة.
7. صعوبة وضع مقاييس العمل وتقويم الأداء للأنشطة الحكومية باعتبار أن بعضها يكون غير قابل للقياس الكمي أو المالي.
8. 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.

**5.II. مزايا ونقائص الموازنة الصفرية : للموازنة الصفرية كأداة لمراقبة التسيير من خلال قياس وتقييم الأداء**

مزايا وعيوب يمكن تجسيدها في النقاط التالية<sup>xix</sup>:

**مزايا الموازنة الصفرية**

يمكن تلخيص أهم مزايا الموازنة الصفرية فيما يلي:

- ترشيد وتحسين عملية اتخاذ القرارات عن طريق ما تسوقه من مبررات.
- تحديد المشاريع المتخصصة الكفاءة والفعالية لتخصيص الاعتمادات المالية المخصصة لها أو إلغاءها.
- توزيع الإمكانيات المالية بطريقة أفضل.
- الحد من زيادة النفقات وإعداد الموظفين.

- تخفيض عبء الضرائب.
- رفع مستوى الكفاءة والفعالية في الأجهزة الحكومية بشمل عام.

### نقائص الموازنة الصفرية

- يمكن تلخيص أهم نقائص الموازنة الصفرية فيما يلي:
- الخوف من أسم الموازنة الصفرية حيث جلب هذا الاسم العديد من المتاعب لها فقد تخوفت منها العديد من واضعي الموازنة ومديري البرامج، حيث اعتبروها تهدد مشاريعهم أو تخفض اعتماداتها أو تلغيها.
  - عدم توفر الموظفين المؤهلين لتطبيقها.
  - عدم توفر البيانات الكافية عن البرامج والمشاريع التي تحتاجها الموازنة الصفرية.
  - ضخامة حجم الأوراق التي يتضمنها المشروع.
  - طول الوقت اللازم لإعدادها.
  - صعوبة إخضاع جميع البرامج والمشاريع لمتطلبات الموازنة الصفرية.
  - صعوبة تقييم فائدة وحدود كل برامج أو مشروع سنوياً.
  - صعوبة ترتيب مجموعات القرارات حسب الأولويات.

المبالغة في ذكر مزاياها والدعاية لها.

### 6.II. مبادئ إعداد الموازنات البلدية

- هناك أسس عامة يجب مراعاتها عند إعداد وتنفيذ الموازنات لضمان نجاحها من قبل البلديات وهي كما يلي<sup>xx</sup>:
1. ملائمة الموازنة لأهداف البلدية: يجب أن تبنى الموازنة على أساس أهداف البلدية والتي يجب أن تكون محددة بوضوح وقابلة للتطبيق والتنفيذ في حدود البلدية والبيئة المحيطة بها.
  2. ملائمة الموازنة للهيكل التنظيمي لها: يجب تحديد وإقرار الهيكل التنظيمي لكل بلدية من قبل المجلس البلدي لتتلاءم وتصنيفات جداول الموازنة لذلك الهيكل التنظيمي المقرر ومراعاة تعديل تلك الجداول عند إحداث أي تغيير في ذلك لهيكل التنظيمي، فيتم تقسيم الموازنة بما يتلاءم والهيكل التنظيمي بشكل يسمح بانسياب العمل الروتيني وفقاً للجداول الموضحة دون تعارض بين مراكز المسؤولية المختلفة.
  3. ملائمة الموازنة للنظام المحاسبي ودليل الحسابات: إن ملائمة الموازنة للنظام المحاسبي واستخدام مفردات حسابات تتفق ودليل الحسابات يعد أمراً أساسياً لتسهيل عملية الرقابة بين البيانات الفعلية والمخططة.
  4. الحصول على تأييد المستويات الإدارية في البلدية: وذلك ابتداء من أعلى مستوى إداري وهو المسؤول عن اعتماد الموازنة وإعطاء الإذن بتنفيذها إلى أدنى مستوى إداري يساهم في تنفيذ الأنشطة وفقاً للموازنة.
  5. ربط الموازنة بنظام الحوافز لضمان تعاون المستويات الإدارية المختلفة لتنفيذ الموازنة.

### 7.II. أهداف استعمال الموازنات الصفرية في البلديات

- يمكن تجسيد الأهداف الأساسية من استعمال الموازنات الصفرية في البلديات فيما يلي<sup>xxi</sup>:
1. فحص كل الأنشطة على أساس البداية من الصفر، وبالتالي تحديد البرامج التي يجب تنفيذها وتلك التي يجب استبعادها، مع تبرير جميع البرامج المقترحة دون التأثير التام بالإنتفاق والاعتمادات السابقة، وهذا يؤدي إلى زيادة فعالية تخصيص الموارد.
  2. اعتماد التخطيط كمرحلة أساسية في إعداد الموازنة، وكذلك إمكانية التحديد وبشكل سريع لأي نقص في فعالية التخطيط، أو التنسيق الضعيف بين الأنشطة المتشابهة في الوحدات التنظيمية المختلفة، وبالتالي إمكانية تصحيح هذه الحالات في الوقت المناسب.
  3. تربط موازنة الأساس الصفري كلا من الأهداف والخطط طويلة المدى بالموازنات وتقوي إدراك الإدارة العليا عما هو مقترح.
  4. يكون لدى الإدارة العليا مرونة كبيرة في إعادة تخصيص الموارد لما تسمح به من تحويلات في الموازنة فيما بين الإدارات نتيجة وجود مجموعات القرار المرتبة للأنشطة.
  5. مجموعات القرار التي يتم الموافقة عليها تمد الإدارة بأساس لموازنة تفصيلية وتساعد على إيجاد نظام معلومات متكامل.
  6. إن قائمة مجموعات القرار الموافق عليها والتي تم ترتيبها حسب الأولويات، يمكن استخدامها خلال عام الموازنة، باعتبارها نقطة بداية لتبيين الأنشطة التي سوف تقلص، أو تلك التي سيتم توسيعها، إذا ما طرأ تغيير على مستوى حجم الإنفاق المسموح به.

7. تتدفق المعلومات الإدارية من المستوى الأدنى إلى الأعلى، مزودة الإدارة العليا صورة عما يتم أو يمكن أن يتم على جميع المستويات مما يمكنها من تحقيق أفضل الأهداف.

## 8.II. كفاءة إعداد الميزانية البلدية

يقوم رئيس المجلس الشعبي البلدي و بمساعدة من أعضاء اللجنة المالية للبلدية بإعداد ميزانية البلدية، ويتولى تنفيذها، ثم يقدمها إلى المجلس الشعبي لمناقشتها والمصادقة عليها من طرف سلطة الوصاية، إن عملية تحضير ميزانية البلدية هي عمل هام جدا يتوقف على سير كافة المجموعات خلال فترة زمنية محددة، وتلعب فيه الناحية السياسية الدور الأساسي نظرا لكون هذا التحضير يعبر عن سياسة السلطات المحلية وبرنامج النشاط الذي يقوم به خلال السنة، وارتباط هذه السياسة بالخطة التنموية للبلاد المسطرة من طرف الحكومة وبناء على ذلك، فإن إمداد الميزانية هو أولا وقبل كل شيء تقديري للحصول على توازن احتياجات و موارد الجماعات المحلية. وعند تحضير الميزانية لا بد أن تراعى الأمور التالية<sup>xxii</sup>:

- الخطوط العريضة للخطة الإنمائية .
- التعليمات والمقررات الصادرة عن وزارة الداخلية والحكومة المتعلقة بالسياسة العامة و المحلية.
- وضعية الموارد في حوزة كل مجموعة، إذا اقتضى الأمر أن يخضع هذا التحضير إلى شروط أساسية لضمان الفعالية و نذكر أهمها:
- يجب دراسة ومناقشة التقديرات الأولية قبل تقديمها إلى السلطة الوصية لمراقبتها والمصادقة عليها.
- أن يكون توازن الميزانية حقيقيا وليس خياليا.
- احترام أجل إعداد الميزانية.
- استعمال البطاقة الحسابية، والمتضمنة تقديرات الإيرادات الجبائية.

## III. الدراسة الميدانية

في هذا الجانب من الدراسة الميدانية سيتم مناقشة نوع البيانات التي تحصلنا عليها من خلال أداة الدراسة من اجل تحديد نوع الاختبارات الإحصائية لتحليل فقرات الاستبيان واثبات أو نفي الفرضيات، كما تتمثل الدراسة الميدانية في استعراض مجتمع وعينة الدراسة وأدوات البحث والأساليب المستخدمة في اختبارها، ونظرا إلى كون البيانات كيفية، وحجم العينة صغير جدا، فإنه تم تقدير ثبات الاستبيان باستخدام الفـاـكـرو نباخ كما تم اختبار الفرضيات باستعمال الأسلوب الإحصائي الحزمة الإحصائية (SPSS) الاصدار 19 والحزمة الإحصائية (MINITAB) الإصدار 16.

### 1.III. مصادر البيانات : هناك نوعين من المصادر يتمثلان فيما يلي :

- 1 - مصادر ثانوية: تتمثل في الكتب والدراسات والمقالات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة.
- 2 - مصادر أولية: تتكون من جميع البيانات المتعلقة بأراء العينة المدروسة المكونة من المتخصصين في هذا الميدان والعاملين بمصلحة الميزانية بالبلديات الخمسة التي وقع عليها الاختيار.

2.III. مجتمع وعينة الدراسة : يشمل الموظفون ممثلين في إطارات ومسيرين ومنفذين يعملون في المصالح الخاصة بإعداد وتسيير وتنفيذ الميزانية في البلديات التابعة لولاية المسيلة والمعتمدة في الدراسة الميدانية، والتي وقع عليها الاختيار لتكون أكثر تمثيلا جغرافيا لمختلف جهات منطقة المسيلة حيث وقع الاختيار على خمسة بلديات بأحجام متفاوتة ومتنوعة ونفس الشيء بالنسبة للموقع حتى تعم الدراسة جل أصناف البلديات في الولاية تقريبا، ونتيجة لصغر حجم مجتمع الدراسة نسبيا فقد تمت الدراسة على جميع أفراد العينة المتكونة من (21) فرد (موظف)، والجدول التالي يوضح أفراد عينة الدراسة.

جدول رقم (02) أفراد عينة الدراسة

البلدية	عدد أفراد العينة	حجم العينة المستردة	النسبة المئوية
المسيلة	7	7	33,3
حمام الضلعة	4	4	19,1
المطارفة	3	3	14,3
يوسعادة	5	5	23,8
أولاد منصور	2	2	9,5
المجموع	21	21	100%

المصدر: من اعتداد الباحث بالاعتماد على مخرجات نظام (SPSS) لإصدار 19.

وبالتالي فبعد أن تم اختيار العينة العشوائية المتكونة من (21) فرد من موظفين في مصالح الميزانية في بعض بلديات المسيلة، تم توزيع الاستبيانات عليهم بغرض جمع البيانات اللازمة للدراسة قد تم تحليل لبيانات ببرنامج الحزمة الإحصائية (SPSS) لإصدار 19 والحزمة الإحصائية (MINITAB) لإصدار 16.

### 3.III. مكونات الاستبيان : يتكون الاستبيان الخاص بالدراسة من جزئين أساسيين هما كما يلي :

1. الجزء الأول: وهو مكون من (09) أسئلة تتعلق بالمعلومات الشخصية والوظيفية أي أسئلة ديموغرافية عن أفراد العينة وهي الجنس، السن، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، الوظيفة، سنوات الخبرة، وعدد دورات التدريب والتكوين، والمعرفة بالموضوع.
2. الجزء الثاني: ويتكون من ثلاثة محاور أساسية وهي:

- المحور الأول: بيان عدم الحاجة إلى تطبيق الموازنة الصفرية في البلدية ويتكون من (08) فقرات.
- المحور الثاني: بيان عدم توفر العوامل المختلفة لتطبيق الميزانية في البلدية وتتكون من (07) فقرات.
- المحور الثالث: بيان أن تطبيق الموازنة الصفرية لا تؤدي تحقيق الرشادة في تسيير النفقات والحفاظ على الموارد والممتلكات، وتتكون من (06) فقرات.

4.III. آلية توزيع الاستبيان: تم توزيع الاستبيان على عينة البحث وذلك من خلال تسليم ورقة الاستبيان باليد، بلغ حجم عينة البحث (21) استبانة طبقا لعدد أفراد العينة الذين يمثلون الموظفين المختصين في إعداد وتنفيذ الموازنة في البلديات الخمسة التي أجريت عليها الدراسة، وقد بلغ عدد الاستبيانات المستردة والمعتمدة لغايات التحليل (21) استبانة أي ما نسبته (100%) من الاستبيانات الموزعة في البلديات.

5.III. ثبات الاستبيان : تم تقدير ثبات الاستبانة على العينة الاختيارية باستخدام معامل ألفا كروم باخ وذلك لان هذه الطريقة تسعى إلى قياس معامل التباين الداخلي بين إجابات أفراد مجتمع الدراسة، وتعتبر القيمة مقبولة إحصائيا لمعامل ألفا- كرونباخ إذا بلغت 65% فأكثر أما إذا كانت أقل من ذلك فإنها تعتبر ضعيفة، وهذا يعني أن الاختبار يستخدم بهدف التحقق من مقدار التجانس لأداة القياس كأحد المؤشرات على ثباتها ودرجة الاعتماد على عباراتها، فهذا الاختبار يعتبر من أكثر الأساليب استخداما للتأكد من درجة التجانس والاتساق الداخلي للأداة المعتمدة في الدراسة، وفي هذا الاختبار سنقوم باستخراج معامل ألفا- كرونباخ بالنسبة لعناصر الاستبيان، حيث نلاحظ في الجدول رقم (05) الذي يبين درجة ثبات الاستبيان بناء على حساب معامل ألفا- كرونباخ.

### جدول رقم (03): نتيجة اختبار معامل ألفا- كرونباخ

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,784	29

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS) لإصدار 19.

يبين الجدول رقم (03) أن نسبة معامل ألفا- كرونباخ بالنسبة لكل عناصر الاستبيان وعدد مفرداته (29) بالنسبة للمحورين الأول والثاني تقدر بـ: 78,40% وهي نسبة تتعدى 65% أي أن درجة المعقولية والثبات لأداة القياس عالية.

### 6.III. خصائص أفراد العينة

من أجل الدراسة الشاملة للعينة موضوع البحث وتحديد مصادر المعلومات المقدمة للدراسة من خلال الاستبيان تم جمع المعلومات الخاصة بأفراد العينة من خلال العناصر التي يبينها الجدول رقم (04) والمتعلقة بالخصائص والسمات المرتبطة بأفراد العينة كما يلي:

جدول رقم (04) الخصائص والسمات المرتبطة بأفراد العينة

النسبة المئوية	التكرار	التصنيف	السمة الشخصية
90,5	19	ذكر	الجنس
9,5	2	أنثى	
% 100	21	المجموع	
28,6	6	من 20 سنة إلى أقل من 30 سنة	العمر
28,6	6	من 30 سنة إلى أقل من 35 سنة	
28,6	6	من 35 سنة إلى أقل من 40 سنة	
14,3	3	من 40 سنة فأكثر	
% 100	21	المجموع	
71,4	15	دبلوم	المؤهل العلمي
28,6	6	ليسانس	
0	0	ماجستير	
0	0	دكتوراه	
% 100	21	المجموع	
33,3	7	محاسبة	التخصص العلمي
33,3	7	مالية	
9,5	2	إدارة أعمال	
19,0	4	علوم إدارية	
4,8	1	غير ذلك	
% 100	21	المجموع	
42,9	9	محاسب	الوظيفة
23,8	5	رئيس مصلحة	
4,8	1	مدير مالي	
28,6	6	غير ذلك	
% 100	21	المجموع	
33,3	7	أقل من 5 سنوات	سنوات الخبرة
33,3	7	من 5 سنوات إلى 10 سنوات	
23,8	5	من 10 سنوات إلى 15 سنة	
9,5	2	15 سنة فما فوق	
100	21	المجموع	
95,2	20	لا توجد	عدد دورات التدريب والتكوين
4,8	1	من 01 إلى 03 دورات	
0	0	أكثر من 03 دورات	
% 100	21	المجموع	
33,3	7	نعم	هل سمعت بالموازنة الصفرية
66,6	14	لا	
% 100	21	المجموع	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS) لإصدار 19.

ونلاحظ من الجدول ما يلي:

- بالنسبة لمتغير الجنس: يبين توزيع عينة الدراسة من خلال متغير الجنس أن نسبة الذكور تمثل 66,6 % بينما نسبة الإناث تمثل 33,3 % وهو ما يبين سيطرة جانب الذكور على جانب الإناث في العمل الإداري في مصالح الميزانية التابعة لبلدية المسيلة.

- بالنسبة لمتغير العمر: فان نسبة 28,6% من أعمار أفراد العينة تتراوح ما بين 20 سنة إلى 30 سنة، ونفس النسبة من 30 سنة إلى 35 سنة، وهي نفسها أيضا من 35 سنة إلى 40 سنة أما بالنسبة للفئة الأكثر من 40 سنة فتمثل 14,3% وهو ما يظهر أن جل أعمار الموظفين ما يعادل 85,8% تتراوح ما بين 20 سنة و40 سنة.

- بالنسبة لمتغير المؤهل العلمي: يظهر توزيع العينة بالنسبة لهذا المتغير أن 71,4% مؤهلهم العلمي دبلوم إداري، و28,6% لهم مؤهل جامعي (شهادة الليسانس) وهي نسبة تقل عن النسبة السابقة الخاصة بأصحاب الدبلومات، إما فيما يخص الدراسات العليا المتعلقة بالماجستير والدكتوراه فلا توجد.

- بالنسبة لمتغير التخصص العلمي: يظهر أن ما نسبته 33,3% من عينة الدراسة تخصصهم محاسبة، و33,3% تخصصهم مالية، ونسبة 9,5% لهم تخصص إدارة أعمال، 19% متخصصون في العلوم الإدارية، و4,8% ليس لهم أي تخصص من التخصصات السابقة.

- بالنسبة لمتغير الوظيفة: فان ما نسبته 42,9% من عينة الدراسة يشغلون وظيفة محاسب و23,8% يشغلون منصب رئيس مصلحة، و4,8% لهم وظيفة مدير مالي، و28,6% ليس لديهم وظيفة محددة.

- بالنسبة لمتغير الخبرة المهنية في الميدان: يظهر توزيع العينة بالنسبة لهذا المتغير أن 33,3% لهم خبرة مهنية اقل من 5 سنوات، و33,3% لهم خبرة ما بين 5 و10 سنوات، ونسبة 23,8% لديهم خبرة ما بين 10 و15 سنة، و19,5% لهم خبرة طويلة في هذا الميدان بحيث تتعدى 15 سنة.

- بالنسبة لمتغير عدد دورات التكوين والتدريب: يظهر توزيع العينة بالنسبة لهذا المتغير أن ما نسبته 95,2% من أفراد العينة لم يخضعوا لأي دورات تكوينية وتدريبية، وان ما نسبته 4,8% يكونون قد خضعوا لدورات تكوينية وتدريبية، وهو ما يبرز بوضوح عن محدودية بل تقريبا عدم وجود دورات تدريبية وتكوينية لتحسين مستوى وأداء العاملين في مصالح الميزانية في البلديات.

- بالنسبة لمتغير المعرفة بالموازنة الصفرية: يظهر توزيع العينة بالنسبة لهذا المتغير أن نسبة 66,6% من أفراد العينة المدروسة ليس لديهم أي معرفة بالموازنة الصفرية، بينما ما نسبته 33,3% لديهم معرفة بهذه الأداة وتخص هذه النسبة عموما أصحاب الشهادات الجامعية في الغالب كونهم تعرضوا لها أثناء دراستهم.

### 7.III. اختبار الفرضيات

نهدف في هذا الجزء من الدراسة إلى تبيان مدى إمكانية تطبيق الموازنة التخطيطية الصفرية في الجماعات المحلية (البلديات) ودورها كأداة فعالة في الرقابة وتقييم الأداء في هذا القطاع، وقد تم ذلك من خلال استطلاع آراء المشاركين في إعداد وتنفيذ الموازنة في البلديات، ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة وللإجابة على الإشكالية الأساسية فقد تم صياغة ثلاثة فرضيات رئيسية كما يلي:

1-  $H_0$ : لا توجد هناك حاجة ماسة لتطبيق أداة الموازنة الصفرية في البلدية.

$H_1$ : توجد هناك حاجة ماسة لتطبيق أداة الموازنة الصفرية في البلدية.

2-  $H_0$ : العوامل المختلفة غير متوفرة من أجل إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في إعداد الموازنة في البلدية.

$H_1$ : العوامل المختلفة متوفرة من أجل إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في إعداد الموازنة في البلدية.

3-  $H_0$ : إن تطبيق الموازنة الصفرية لا يؤدي إلى تحقيق الرشادة في تسيير النفقات والمحافظة على الموارد والممتلكات.

$H_1$ : إن تطبيق الموازنة الصفرية لا يؤدي إلى تحقيق الرشادة في تسيير النفقات والمحافظة على الموارد والممتلكات.

تقوم هذه الفروض في الأساس على مقارنة النتائج بوسيطها، ونظراً لكون فقرات الدراسة قد تم قياسها على مقياس (ليكاتر الخماسي) فيكون كما هو معروف في علم الإحصاء، أن الوسيط أو الوسط هو الرقم الذي يفصل النصف الأعلى من العينة أو المجتمع عن النصف الأقل بحيث يتساوى على طرفه عدد القيم بعد ترتيبها تصاعدياً فإذا كان عدد هذه القيم فردياً فالوسيط هو الرقم النصف الذي يقسم هذه القيم، وفي هذه الحالة الوسيط هو (03)، وبالتالي فقد تمت صياغة الفرض كما يلي:

$$H_0 : Med \leq 3$$

$$H_1 : Med > 3$$

تم اختبار الفروض الفرعية من خلال (Wilcoxon Signed Ranks Test) والذي تقوم فكرته على القاعدة المعتمد عليها في رفض الفرض الصفري ( $H_0$ )<sup>xxiii</sup> إذا كانت قيم الوسيط المحسوبة في هذه الدراسة اقل أو يساوي قيمة الوسيط: (03) بالنسبة لكل فقرات المحور وفي هذه الحالة يرفض الفرض الصفري، ويقبل الفرض البديل ( $H_1$ ) وذلك عند مستوى معنوية تساوي 0,05.

وباستخدام اختبار (Wilcoxon) حول الوسيط بمستوى معنوية ( $\alpha=5\%$ ) عند الوسيط (03) كانت مخرجات برنامج (MINITAB) لا صادر 16 ما يلي:

**1- بالنسبة لاختبار الفرضية الأولى:** بيان عدم وجود حاجة ماسة لتطبيق أداة الموازنة الصفرية في البلدية. يحتوي هذا المحور على سبعة استجابات تم تصنيفها وفق التغيرات التالية من  $X_1$  إلى  $X_7$  وكانت نتائجها مجسدة في الجدول رقم (04) ولقد اخترنا العمل بالاختبارات الغير معلمية كون البيانات المجموعة وصفية وكون المتغيرات اسمية وترتيبية وغير مستمرة ومن خلال اختبار (Wilcoxon) لهذه الفقرات تم استخراج النتائج التالية:

**جدول رقم (04): نتائج اختبار الفرضية الأولى**

**Wilcoxon Signed Rank Test: X1; X2; X3; X4; X5; X6; X7**

Test of median = 3,000 versus median > 3,000

	N for	Wilcoxon	Estimated		
	N	Test	Statistic	P	Median
X1	21	16	1,0	1,000	1,000
X2	21	18	23,0	0,997	2,000
X3	21	17	6,5	1,000	2,000
X4	21	17	3,0	1,000	1,500
X5	21	15	18,0	0,992	2,500
X6	21	15	51,0	0,705	3,000
X7	21	12	46,5	0,291	3,500

المصدر: مخرجات برنامج (MINITAB) لإصدار 16.

لقد تم صياغة سبعة (07) فقرات للتعبير عن هذا الفرض، وتم اختبار هذه الفقرات إحصائياً كما يظهر في الجدول رقم (04)، ومن خلال قراءة النتائج الموضحة في هذا الجدول فيمكننا ملاحظة أن قيم الوسيط منخفضة وهذا ما توضحه درجة الاحتمال من  $X_1$  إلى  $X_6$ ، ما عدا  $X_7$  أين كانت درجة الاحتمال ضعيفة جداً وبشكل عام فإن فقرات المحور تظهر عدم وجود حاجة ماسة لتطبيق أداة الموازنة الصفرية في البلدية.

بناءً على النتائج السابقة فإننا عند مستوى معنوية ( $\alpha=5\%$ ) نرفض الفرض الصفري ( $H_0$ ) المتمثل في عدم وجود حاجة ماسة لتطبيق الموازنة الصفرية وبالتالي يتم قبول الفرض البديل ( $H_1$ )، ونستنتج أنه توجد حاجة الماسة إلى تطبيق أداة الموازنة الصفرية في البلدية.

**2- بالنسبة لاختبار الفرضية الثانية:** العوامل المختلفة غير متوفرة من أجل إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في إعداد الموازنة في البلدية.

يحتوي هذا المحور على ثمانية استجابات تم تصنيفها وفق التغيرات التالية من  $X_8$  إلى  $X_{14}$  وكانت نتائجها مجسدة في الجدول رقم (05) كما يلي:

### جدول رقم (05): نتائج اختبار الفرضية الثانية

#### Wilcoxon Signed Rank Test: X8; X9; X10; X11; X12; X13; X14

Test of median = 3,000 versus median > 3,000

	N for	Wilcoxon	Estimated		
	N	Test	Statistic	P	Median
X8	21	13	40,0	0,663	3,000
X9	21	16	7,0	0,999	2,000
X10	21	13	31,0	0,853	3,000
X11	21	15	31,5	0,950	2,500
X12	21	10	13,0	0,937	3,000
X13	21	12	10,0	0,990	2,500
X14	21	16	7,5	0,999	2,000

المصدر: مخرجات برنامج (MINITAB) لإصدار 16

تظهر نتائج البيانات وفق اختبار (Wilcoxon) حول الوسيط بمستوى معنوية  $(\alpha=5\%)$  أن كل نتائج الاختبار تعطي قيم أقل من القيمة المحسوبة للوسيط: (03) وبالتالي فإننا نستطيع القول وبشكل عام إن فقرات المحور تظهر أن العوامل المختلفة غير متوفرة من أجل إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في إعداد الموازنة في البلدية.

إذن بناء على النتائج السابقة فإننا عند مستوى معنوية  $(\alpha=5\%)$  نرفض الفرض الصفري ( $H_0$ ) المتمثل في أن العوامل المختلفة غير متوفرة من أجل إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في إعداد الموازنة في البلدية وبالتالي يتم قبول الفرض البديل ( $H_1$ )، ونستنتج أن العوامل المختلفة متوفرة من أجل إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في إعداد الموازنة في البلدية.

— بالنسبة لاختبار الفرضية الثالثة: إن تطبيق الموازنة الصفرية لا يؤدي إلى تحقيق الرشادة في تسيير النفقات والمحافظة على الموارد والممتلكات.

يحتوي هذا المحور على ثمانية استجابات تم تصنيفها وفق التغييرات التالية من X15 إلى X21 وكانت نتائجها مجسدة في الجدول رقم (06) كما يلي:

### جدول رقم (06) نتائج اختبار الفرضية الثالثة

#### Wilcoxon Signed Rank Test: X15; X16; X17; X18; X20; X21

Test of median = 3,000 versus median > 3,000

	N for	Wilcoxon	Estimated		
	N	Test	Statistic	P	Median
X15	21	12	30,0	0,772	3,000
X16	21	16	7,5	0,999	2,000
X17	21	17	32,5	0,982	2,500
X18	21	20	13,5	1,000	1,500
X20	21	18	30,0	0,993	2,500
X21	21	17	22,5	0,995	2,500

المصدر: مخرجات برنامج (MINITAB) لإصدار 16.

ظهر نتائج البيانات وفق اختبار (Wilcoxon) حول الوسيط بمستوى معنوية  $(\alpha=5\%)$  أن كل نتائج الاختبار تعطي قيم أقل من القيمة المحسوبة للوسيط: (03) وبالتالي فإننا نستطيع القول وبشكل عام أن تطبيق الموازنة الصفرية لا يؤدي إلى تحقيق الرشادة في تسيير النفقات والمحافظة على الموارد والممتلكات.

إذن بناء على النتائج السابقة فإننا عند مستوى معنوية  $(\alpha=5\%)$  نرفض الفرض الصفري ( $H_0$ ) المتمثل في أن ان تطبيق الموازنة الصفرية لا يؤدي إلى تحقيق الرشادة في تسيير النفقات والمحافظة على الموارد والممتلكات وبالتالي يتم قبول الفرض البديل ( $H_1$ ) ونستنتج أن تطبيق الموازنة الصفرية يؤدي إلى تحقيق الرشادة في تسيير النفقات والمحافظة على الموارد والممتلكات.

## الخاتمة

إذن الموازنة الصفرية في الأساس تهدف إلى زيادة الفاعلية وتخفيض التكاليف، فالافتراض الأساسي للموازنة الصفرية هو أن كل بند في الموازنة يجب تبريره وربطه بالأهداف المطلوب تحقيقها في فترة الموازنة ولا يتم إدراج أي بند لا يمكن تبريره وربطه بالأهداف، ويتم بناء الموازنة الصفرية من الصفر حيث لا يتم الاعتماد على أرقام السنوات السابقة.

بعد استعراض معالجة البيانات وتحليلها واختبار الفرضيات باستخدام التحليلات الإحصائية اللازمة، يمكن استعراض أهم النتائج التي تم التوصل إليها من خلال التحليلات الإحصائية سالفة الذكر، ومن ثم سيتم استعراض التوصيات اللازمة بناء على النتائج التي تم التوصل إليها.

## النتائج

- تهدف الإدارة العليا بتطبيقها لنظام الموازنات إلى التحكم والتسيير العقلاني للموارد المتاحة.
- تعمل الإدارة على السعي من أجل ترشيد النفقات.
- يتم تطبيق نظام الموازنة في البلديات كونه نظام للتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.
- هنالك حاجة ماسة لتطبيق أداة الموازنة الصفرية في البلديات.
- تتوفر البلديات على مختلف العوامل من أجل تطبيق الموازنة الصفرية.
- تتوفر لدى البلديات الكفاءات اللازمة للتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.
- يراعى عند إعداد الموازنات كافة الإجراءات الإدارية الضرورية الخاصة بذلك.
- إن تطبيق الموازنة الصفرية في البلديات سيؤدي حتماً إلى تحقيق الرشادة في تسيير النفقات والحفاظ على الموارد والمكتسبات.
- يؤدي تطبيق الميزانية الصفرية إلى تحسين التخطيط والرقابة والتنسيق والمتابعة.

## المقترحات

- ✓ يجب على البلديات أن تقوم بوضع أهداف واضحة ومحددة بدقة انطلاقاً من خططها واستراتيجيتها ومواردها المتاحة.
- ✓ يجب أن تعمل الإدارة على إدخال الأساليب الحديثة لمراقبة التسيير لأجل التطور والتحسين المستمر.
- ✓ على الإدارة العليا أن تعمل إعطاء فرصة للتنسيق بين مصالحها من أجل مشاركة كافة المستويات في إعداد تقديرات الموازنة.
- ✓ على البلدية أن تلتزم بنظام محاسبي يوفر الأسس اللازمة لتطبيق الموازنة الصفرية.
- ✓ على الإدارة إبلاغ الأهداف المسطرة إلى كل المستويات الإدارية للعمل على تحقيقها.

## الهوامش

- <sup>i</sup> - ماهر موسى درغام، إبراهيم محمد الشيخ عيد، مدى فعاليات الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة من وجهة نظر القائمين على إعداد وتنفيذ الميزانية، المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية، المجلد الحادي عشر، العدد الثاني، الأردن، 2008، ص 186.
- <sup>ii</sup> - سليمان خالد المعايطة، دور أنظمة الموازنات التقديرية (التخطيطية) الحديثة في معالجة الاختلالات المالية في الجامعات الرسمية الأردنية، مجلة الثقافة والتنمية دورية علمية محكمة، جامعة مؤتة، الأردن، السنة الثانية عشر، العدد 46، جويلية 2011، ص 214.
- <sup>iii</sup> - KOMAREV Ilya, La Place des Budgets Dans Le Dispositif de Contrôle de Gestion : Une Approche Contingente, thèse de doctorat en sciences de gestion, université Montesquieu – Bordeaux, France, 2007, p32.
- <sup>iv</sup> - عبد العزيز محمود الإمام، الموازنات التخطيطية كأداة للرقابة على حسابات الشركات العامة، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، 1983، ص 7.
- <sup>v</sup> - علي الشريف، الإدارة المعاصرة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005، ص 392.
- <sup>vi</sup> - علي عباس، الرقابة الإدارية في منظمات الأعمال، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص 133-134.
- <sup>vii</sup> - عبد العزيز محمود الإمام، المرجع السابق، ص 8-9.
- <sup>viii</sup> - عبد الرحمن الصباح، مبادئ الرقابة الإدارية: المعايير، التقييم، التصحيح، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 1998، ص 134-135.

- ix - سالم عبد الله حلس، دور الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة في مؤسسات المجتمع المدني الفلسطينية، مجلة الجامعة الإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية) المجلد الرابع عشر، العدد الأول، غزة، فلسطين، 2006، ص 137.
- x - علي عباس، الرقابة الإدارية في منظمات الأعمال، مرجع سابق، ص 135.
- xi - عصام فهد العريبي، المحاسبة الإدارية، دار المناهج، عمان، الأردن، 2003، ص ص 145-148.
- xii- [www.mdlf.org.ps/details.asp?lang](http://www.mdlf.org.ps/details.asp?lang) (Municipal Development & ending Fund), consulter le : 08/07/2013 à 12h :13
- xiii - جلال الشافعي، الموازنة الصفرية كأداة للتخطيط والرقابة، مجلة الاقتصاد والإدارة الصادرة عن مركز البحوث والتنمية، جامعة الملك عبد العزيز، العدد العاشر، 1980، ص 2.
- xiv- Draper Frank .D, Pitsvada Bernard .T, **Zero-Base Budgeting for Public Programmers**, University Press of American, Revised Edition, 1980, p2
- xv- Laurent Bescos, Philippe Dobler, **Contrôle de Gestion et Management**, édition Montchrestien, Paris, 1997, p357.
- xvi- جمال الشرايدي، محمد الرحاطة، إمكانية تطبيق أسلوب الموازنة الصفرية في الوزارات الأردنية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25 العدد الأول، سوريا، 2009، ص 137.
- xvii- عبد العال احمد رجب، المدخل المعاصر في المحاسبة الإدارية، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 1995 ص 337.
- xviii - البتراوي محمد احمد، الموازنة العامة للدولة موازنة الأساس الصفري، مجلة الرأي، الأردن، 2000 ص 59.
- xix- زكريا فريد عبد الفتاح، إعداد الموازنات التقديرية، كلية التجارة جامعة عين شمس، مصر، 2006، ص 7.
- xx - عصام فهد العريبي، المحاسبة الإدارية، دار المناهج، عمان الأردن، 2003، ص ص: 145-148.
- xxi - خولاني منار، استخدام الموازنة الصفرية لتنشيط المجالات الفعالة في الرقابة الإدارية، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، مصر، 2001، ص 35.
- xxii- الشريف رحمان، أموال البلديات الجزائرية، الاعتلال، العجز، والتحكم الجيد في التسيير، دار القصبة للنشر، الجزائر، 2003، ص 25.
- xxiii - محمد خير سليم ابوزيد، التحليل الإحصائي للبيانات باستخدام (SPSS)، الطبعة الأولى، دار الصفاء للطباعة والنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص 156.