

**إمكانية تطبيق الموازنات الصفرية كموازنة
تخطيطية في المجالس المحلية الفلسطينية
دراسة حالة
(المجالس المحلية في منطقة ضواحي القدس)**

د. يونس جعفر*
د. حسين عبد القادر**

* أستاذ مساعد/ كلية العلوم الإدارية والاقتصادية/ جامعة القدس المفتوحة/ فرع القدس.
** أستاذ مساعد/ كلية الإدارة/ جامعة الاستقلال/ أريحا.

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على قضية مهمة تخص الموازنة في المجالس المحلية لدى السلطة الوطنية الفلسطينية، وذلك بإمكانية تطبيق الموازنة ذات الأساس الصفري من وجهة نظر القائمين على إعداد الموازنة في المجالس المحلية في مناطق السلطة الفلسطينية، وتحديد الصعوبات والمعوقات التي تقف حاجزاً أمام تطبيق هذا النوع من الموازنات.

لذلك أعدَّ الباحثان استبانة لمعرفة إمكانية التطبيق، حيث اشتملت على مجموعة من المحاور وهي المحور الأول: إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في المجالس المحلية، والمحور الثاني: الصعوبات والمعوقات التي تواجه عملية تطبيق الموازنة الصفرية والمحور الثالث: خطوات إعداد الموازنة الصفرية ومدى توافرها، المحور الرابع: مدى وجود قدرات بشرية ومالية في المجالس المحلية، المحور الخامس القدرة على اتخاذ قرار بتطبيق الموازنة الصفرية، والمحور الأخير يتحدث عن إمكانية تقويم البرامج والأنشطة في المجالس المحلية.

استخدم الباحثان المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة لملاءمة هذا الأسلوب لمثل هذه الدراسات، باستخدام أسلوب الاستبانة لمعرفة آراء المبحوثين، وقد وُزعت (٣٥) استبانة على أعضاء لجان الموازنة في الهيئات المحلية الفلسطينية «عينة الدراسة»، وجمعت الاستبانات جميعها بنسبة ١٠٠٪. وأستخدم برنامج الرزم الإحصائية (SPSS) لتحليل الاستبيانات والمعالجة الإحصائية التي شملت الوسط الحسابي والانحراف المعياري والتكرار والنسب المئوية وتحليل التباين الأحادي ومعامل كرونباخ ألفا لقياس ثبات أداة الدراسة واختبارات المقارنة (LSD).

تعدُّ الموازنة ذات الأساس الصفري التطور الأخير لعملية إعداد الموازنة والتي تؤدي إلى استغلال الإمكانيات مع القدرة على تحديد التكلفة والعائد والمنفعة مع استبعاد المشاريع التي لا تلبي حاجات المجالس المحلية وأهدافها، حتى لو كانت قيد التنفيذ. وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها: توجد إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية كبديل للموازنة المعمول بها حالياً في المجالس المحلية الفلسطينية، وذلك بسبب وجود الإمكانيات الإدارية والمالية والفنية، كما أوصت الدراسة بتذليل الصعوبات والمعوقات التي تواجه عملية إعداد الموازنة الصفرية، كما أوصى الباحثان بضرورة عمل دورات تدريبية للكوادر البشرية المكلفة بإعداد الموازنات، وتعديل النظام المالي الخاص بإعداد الموازنات في المجالس المحلية، ومن أهم التوصيات ضرورة تبني الموازنة الصفرية كموازنة تخطيطية في موازنات المجالس المحلية الفلسطينية.

Abstract:

This study aimed to determine an important issue concerning budgets in local councils of the Palestinian National Authority, and the possibility of applying zero-based budgets, according to officials who prepare budgets in the Palestinian Authority local councils.

The study also aimed to identify difficulties and obstacles facing the application of these types of budgets. Therefore, a questionnaire has been prepared to see the possibility of their implementation, which included a set of axes.

The first axis was the possibility of applying zero budgets in local councils. The second was the difficulties and obstacles that face the implementation of zero budgets. The third one was steps of preparing budgets and their availability. The fourth axis was the existence of human and financial resources in local councils. The fifth one was the ability of decision making in applying zero budgets. The last axis tackled the possibility of evaluating programs and activities in local councils.

The analytical descriptive method, which fits such studies, was used in this study, depending on the questionnaire as a tool for data collection. (35) questionnaires were distributed to members of budgets committees in the Palestinian local councils "sample study", and later they were all recollected. The statistical package (SPSS) and the statistical treatment were used to analyze the questionnaires, including use of the arithmetic mean, standard deviation, frequency, percentages, analysis of variance and coefficient Cronbach Alpha to measure the stability of an instrument study and comparison tests (LSD).

The zero-based budget, is considered as the most recent development in the process of budget preparing, which leads to making use of the possibilities, with the ability to determine both the cost and the benefit in addition to the exclusion of projects that do not meet the needs and objectives of the local councils, even though they are being implemented.

The study found a set of results, the most important was the possibility of applying zero-budget as an alternative to the budget currently used in local councils, due to the presence of administrative, financial and technical resources.

The study also recommends spending more effort to overcome difficulties and obstacles facing the process of preparing zero budgets. The researchers recommended the need for training courses for workers in charge of preparing budgets, the adjustment of the budgets, financial system in local councils, and the need to adopt the zero budget as a planning budget in the Palestinian local councils .

مقدمة:

تعدُّ الموازنات التقديرية من أهم الوسائل والأدوات في القطاع الحكومي والخاص، وهي أداة تخطيطية تؤدي إلى القيام بالمشاريع والبرامج بشكل يحقق الكفاءة والفاعلية على مستوى البرامج والأنشطة التي تقوم بها المؤسسات على اختلاف أنواعها، فقد تطورت دول كثيرة ومؤسسات عديدة من خلال اتباع أساليب عديدة متطورة لتحضير الموازنات وإعدادها، حيث مرت الموازنة بالعديد من المراحل خلال الحقب الزمنية الماضية، وكان أخر استنباط هو موازنة جديدة سميت بالموازنة الصفرية «الموازنة ذات الأساس الصفري» كأداة تخطيطية تؤدي إلى تحقيق مبدأ المنفعة، والتكلفة والعائد، ودقة الرقابة على الأنشطة والبرامج في المؤسسات بشكل عام.

تعدُّ الموازنة الصفرية المرحلة الأخيرة من مراحل إصلاح الموازنة العامة، وقد جاءت لتخدم أهداف الحكومة والمؤسسات الخاصة في مجال تحقيق فعالية أداء الأنشطة والبرامج وكفاءتها، وذلك بتحديد الأولويات بين البرامج المختلفة، مع إلقاء الضوء على جدوى تلك البرامج، ومحاولة إعادة تخصيص الموارد بشكل أفضل. فلم تعد الموازنات قاصرة على تمويل النشاطات المحلية في تقديم الخدمات وإنما امتد أثرها إلى النشاطات الاقتصادية، وتشجيع الاستثمار والارتقاء بمستوى تقديم الخدمات العامة.

كما تعبر الموازنة الصفرية «ذات الأساس الصفري» عن فلسفة متكاملة تتميز عن غيرها من الأنواع وخاصة التقليدية منها، بأنها تستند إلى فكر علمي منطقي متقدم يساعد على توفير أفضل الظروف للإبداع والابتكار والتخلص من الروتين، وذلك من خلال ممارسة التقييم والمراجعة المستمرة للقرارات الإستراتيجية للإدارة، والتكيف مع الظروف البيئية المتغيرة والمعاكسة (هلالي، ٢٠٠٦، ص ٨).

لذلك كانت هذه الدراسة حول إمكانية تطبيق هذا النوع من الموازنات التخطيطية في المجالس المحلية الفلسطينية، وتقديم مقترح جديد يمكن الاستفادة منه على مستوى المجالس المحلية ورفع الكفاءة الإنتاجية فيها، وتقديم الخدمات بجودة عالية، وتنبع أهمية هذا النوع من الموازنات في إشراك الموظفين في التخطيط لمستقبل المجالس والاستفادة من خبراتهم العلمية والعملية.

مشكلة الدراسة:

منذ بدء السلطة الوطنية الفلسطينية (عام ١٩٩٥ نتيجة اتفاقيات أوسلو)، واستلامها مهمات القيام بالإشراف على المجالس المحلية، وهي تسعى بشكل دائم لتحسين الخدمات

والمشاريع التي تقوم بها المجالس المحلية، كما أنها وضعت كثيراً من القوانين والأنظمة لتحسين أداء المجالس المحلية وبخاصة في النظام المالي، ومن هذه الأنظمة ما يتعلق بالموازنات وآلية إعدادها ودورها في عملية التنمية المحلية، وقد اعتمدت أسلوب الموازنات التقليدية في عملية إعداد الموازنة، وطورت بعض الأساليب وأضافتها إلى الموازنة التقليدية (مثل موازنة البرامج وموازنة التخطيط)، ولم تعمل المجالس بهذه الموازنات، ولم تحقق الأهداف المرجوة بكفاءة وفاعلية.

وقد استخدمت العديد من الدول على مستوى الحكومة أو على مستوى البلديات أساليب مختلفة لإعداد الموازنة بحيث تؤدي الدور المنوط بها بشكل يحقق الكفاءة والفاعلية وتحقيق الأهداف المرجوة منها، وأحد هذه الأساليب هو إعداد الموازنة بأسلوب الموازنة الصفرية (ذات الأساس الصفري) كأحد الأساليب التخطيطية التي تؤدي إلى الاستخدام الأمثل للموارد مع توفير التكلفة، وجدير بالذكر أن بعض الدول تبني نوعاً معيناً من الموازنات في الهيئات الحكومية والخاصة، وتمثلت في موازنة البنود (التقليدية) التي لم تعمل على رفع الكفاءة والفاعلية لدى المجالس المحلية، ولم تحقق الأهداف المنوطة منها، وهنا برزت مجموعة من التساؤلات كان من أهمها التساؤل التالي: «ما مدى إمكانية تطبيق الموازنات الصفرية كموازنة تخطيطية في المجالس المحلية؟ وما المعوقات والصعوبات التي تقف حائلاً أمام تطبيقها؟».

أهداف الدراسة:

الهدف الرئيسي: التعرف إلى إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية «ذات الأساس الصفري كموازنة تخطيطية» على بعض الوحدات شبه الحكومية متمثلة في المجالس المحلية، لما لهذا الأسلوب من مميزات تفضله عن غيره من الأساليب الأخرى.

الأهداف الفرعية:

- التعرف إلى القدرات البشرية والخبرات والقدرات الإدارية ومدى قدرتها على تطبيق موازنة ذات أساس صفري.
- التعرف إلى مدى القدرة على تحديد خطوات هذا النوع من الموازنات بإمكانية صياغة الأهداف، واتخاذ قرار بهذا الشأن، وتقويم البرامج والأنشطة المختلفة والتحضير والإعداد والقدرة على وضع موازنات لبرامج ومشاريع بديلة.
- التعرف إلى الموازنة الصفرية ومتطلباتها ومميزاتها وعيوبها.
- التعرف إلى العقبات والصعوبات التي تقف حائلاً دون تطبيق الموازنة الصفرية كموازنة تخطيطية.

أهمية الدراسة:

تنبع أهمية الدراسة من الإيجابيات التي سيحققها تطبيق الموازنة الصفرية، وخاصة في مجال التكلفة والعائد والمنفعة بما يحقق الكفاءة والفاعلية، حيث سينعكس ذلك على المجالس المحلية فيما يأتي:

♦ إمكانية رفع الكفاءة والفاعلية في مستوى التخطيط والتنفيذ عند تطبيق الموازنة ذات الأساس الصفري.

♦ إمكانية التوفير في مستوى النفقات والتحكم بها، كونه يسمح بإجراء مسح شامل لجميع احتياجات المجلس المحلي على المدى القصير والمدى المتوسط.

♦ إن تطبيق أسلوب الموازنة الصفرية على المجالس المحلية يعني إمكانية تطبيقه على الوحدات والوزارات الحكومية الأخرى بما يكفل تحسين الوظائف وتخصيص الموارد، والتوفير في النفقات من خلال تحديد سقف كلي للإنفاق، وعدم تجاوز عجز الموازنة في المجالس.

♦ حسب علم الباحثين فإن هذا الأسلوب من أساليب إعداد الموازنة حديث وجديد، ولم يحظَ بالاهتمام الكافي من الناحية العملية وبخاصة على المستوى المحلي.

تساؤلات الدراسة:

♦ هل يمكن تطبيق الموازنة الصفرية كموازنة تخطيطية في المجالس المحلية.
♦ ما هي الصعوبات والمعوقات التي تقف أمام تحضير الموازنة الصفرية وإعدادها.
♦ هل يمكن تحديد خطوات إعداد موازنة ذات أساس صفري في المجالس المحلية.
♦ هل توجد قدرات بشرية ومالية لدى المجالس المحلية قادرة على إعداد الموازنة الصفرية وتطبيقها.

♦ هل يمكن اتخاذ القرار من معدي الموازنة بإمكانية إعداد الموازنة الصفرية وتطبيقها.

♦ هل يمكن تقويم البرامج والأنشطة المختلفة التي تقوم بها المجالس المحلية.

فرضيات الدراسة:

♦ الفرضية الأولى: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية كموازنة تخطيطية في المجالس المحلية تعزى لمتغير المستوى العلمي.

♦ **الفرضية الثانية:** لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول الصعوبات التي تواجه تطبيق الموازنة الصفرية في المجالس المحلية تعزى لمتغير المستوى العلمي.

♦ **الفرضية الثالثة:** لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول خطوات إعداد الموازنة الصفرية في المجالس المحلية تعزى لمتغير طبيعة العمل في المجلس.

♦ **الفرضية الرابعة:** لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول وجود قدرات بشرية ومالية في المجالس المحلية تعزى لمتغير طبيعة العمل في المجلس.

♦ **الفرضية الخامسة:** لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول اتخاذ القرار بتطبيق الموازنة الصفرية في المجالس المحلية تعزى لمتغير الخبرة بالسنوات.

♦ **الفرضية السادسة:** لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول تقويم البرامج والأنشطة في المجلس في المجالس المحلية تعزى لمتغير الخبرة بالسنوات.

حدود الدراسة:

- الحدود الزمنية: لقد تمت الدراسة سنة ٢٠١٢ م.
- الحدود البشرية والمكانية: طبقت الدراسة على لجان الموازنة في المجالس المحلية لمنطقة ضواحي القدس وهي عشرة مجالس محلية تابعة للسلطة الوطنية الفلسطينية.

الدراسات السابقة:

◀ دراسة (ضرغام، عيد، ٢٠٠٨) بعنوان «مدى فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة من وجهة نظر القائمين على إعداد الموازنات وتنفيذها»، والتي هدفت إلى استعراض استخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة استناداً إلى الأدبيات المحاسبية في هذا المجال من ناحية، وتقويم فاعلية استخدامها ومدى توافر المقومات اللازمة لهذا الاستخدام من ناحية أخرى، وقد اعتمد الباحث على استبانة وزعت على مجتمع البحث المكون من جميع بلديات قطاع غزة ودلت نتائج البحث على توافر معظم المقومات الأساسية اللازمة لاستخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات غزة.

◀ دراسة (Alaa – Aldin, 2007) بعنوان: «zero base»، وهدفت إلى التعرف إلى اتجاهات الموظفين في القطاع الحكومي لسلطنة بروناي دار السلام، نحو تطبيق الموازنة الصفرية في القطاع الحكومي، وقياس مدى الفهم والدعم في حالة تطبيق هذا النظام وقياسه، وتحليل الفوائد والسلبيات التي قد تنجم في حالة تطبيقها لإعداد الموازنة الصفرية في سلطنة بروناي دار السلام، وأشارت نتائج الدراسة إلى أن غالبية أفراد عينة الدراسة لديهم الوعي والمعرفة بدرجة متوسطة عن الأسلوب الذي يعتمد تطبيق الموازنة ذات الأساس الصفري، كما أن هناك موافقة عالية ودعمًا كبيراً لدى غالبية أفراد العينة في حال تطبيق الموازنة الصفرية فيما أشارت إلى بعض الصعوبات التي تعترض تطبيق الموازنة الصفرية، ولا سيما الوقت والجهد والمال.

◀ دراسة (الزغبى، ٢٠٠٤) بعنوان «دور الموازنات في تخطيط ورقابة وتقويم أداء المجالس البلدية في الأردن» وقد هدفت الدراسة إلى التعرف إلى دور الموازنات في تخطيط ورقابة وتقويم أداء المجالس البلدية في الأردن من حيث فاعلية الموازنات في المحافظة على موارد المجالس البلدية وممتلكاتها وفعاليتها في تحقيق أهدافها، وأشارت نتائج الدراسة إلى أن موازنة البلديات لم تستند في مفهومها وأساليب عملها إلى قواعد الإدارة العلمية، وأن الموازنة تمثل أسلوباً في تقليل النفقات وترشيد القرارات على نحو يكفل معها تحقيق أهداف الموازنة بأقل التكاليف.

◀ دراسة (الشرايري، رحاحلة، ٢٠٠٩) بعنوان «إمكانية تطبيق أسلوب الموازنة الصفرية في الوزارات الأردنية»، هدفت الدراسة إلى التعرف إلى أسلوب الأساس الصفري في إعداد الموازنات العامة، ودراسة إمكانية استخدام أسلوب الأساس الصفري في إعداد الموازنات ومعرفة المتطلبات اللازمة لتطبيق هذا الأسلوب، لما يحققه من مميزات، وعلى درجة توافر المتطلبات اللازمة لتطبيقه والصعوبات التي تواجه إمكانية تطبيقه، وأشارت نتائج الدراسة إلى أن أسلوب إعداد الموازنة الصفرية يكمن في إيجاد رقابة فعالة على التكاليف، وتحسين التخطيط والمتابعة، وتحسين الفعالية والكفاءة في تخصيص الموارد، وأن إمكانية تنفيذ خطوات إعدادها ممكنة لتوافر المتطلبات اللازمة لذلك مع وجود بعض الصعوبات التي ليست بدرجة عالية الأهمية.

◀ دراسة (المنظمة العربية للعلوم الإدارية، ٢٠٠٢) بعنوان: «حالة واقعية عن تعليمات إعداد الموازنة باستخدام الأساس الصفري في إحدى الولايات الأمريكية»، وقد هدفت إلى عرض تعليمات إعداد الموازنة باستخدام الأساس الصفري في إحدى الولايات الأمريكية، وهي ولاية روهديز لاند، وتبين من الدراسة أن نظام الأساس الصفري للموازنة

يعد بموجبه مشروع الموازنة على أساس تقويم جميع المشروعات والأنشطة، سواء كانت هذه المشروعات جديدة أو قائمة فعلاً، وتطلب ذلك تحليلاً كاملاً لمجموعات القرارات الخاصة بكل نشاط حكومي، شرط أن تحتوي مجموعة القرارات هذه على معلومات وبيانات كافية تمكن الإدارات المسؤولة عن الموازنة من تقويم كفاءة البرامج والأنشطة ومقارنتها مع المشروعات البديلة المقترحة.

◀ أما دراسة (Wildavsky, 1984)، بعنوان «The politics of the Budge ary process» وهدفت الدراسة إلى قياس إمكانية تطبيق موازنة البرامج والأداء على الموازنات التقديرية، فقد أشارت إلى أن تطبيق موازنة البرامج والأداء قد فشل في كل مكان، ولم يستطع هذا النوع من الموازنات التأثير في القرارات الحكومية المختلفة بشكل يتواءم مع مبادئ موازنة البرامج والأداء، وإن فشل تطبيق موازنة البرامج والأداء ليس بسبب عدم توافر البيانات الحكومية، أو طرق القياس أو عدم كفاية برامج التدريب، بل لوجود نقاط ضعف أساسية في هذا النوع من الموازنات.

◀ أما دراسة (حماد، ٢٠٠٦) بعنوان «تطوير النظام المحاسبي الحكومي في فلسطين»، فقد هدفت إلى تسليط الضوء على النظام المحاسبي الحكومي الفلسطيني وإمكانية وضع مقترحات للتطوير بما يتضمن تحسين أدائه وزيادة قدرته على تقويم أداء العاملين في الوحدات الحكومية، وقياس تكلفة الأنشطة والبرامج الحكومية التي تُنفذ لمعرفة حقيقة مردودها وعائدها في مجالاتها المختلفة، وقد توصل إلى مجموعة من التوصيات:

- إن الاستمرار في تطبيق النظام المحاسبي الحكومي الراهن، وعدم إدخال نظام المحاسبة الإدارية سوف يؤدي إلى الجمود في عقلية الكوادر البشرية التي تتعامل مع ذلك النظام، إما كمشغل له أو كمستخدم لمخرجاته، ويحد من متابعة التطورات الجديدة في أساليب الإدارة والتحليل.

- النظام المحاسبي القائم على الإنفاق لا يرتبط بالإنجاز، وبالتالي يجب تغيير الوضع الراهن بما يلزم أكثر في تنفيذ برامج معينة، وأداء محدد في مختلف الوحدات.

- النظام المحاسبي القائم يؤثر على نفوذ المسؤولين في الوحدة الحكومية إلى حد كبير في تحديد حجم الإنفاق المخصص للوحدة دون أن يتبع ذلك أية أساليب مساءلة.

- لا تتوافر في النظام المحاسبي القائم مقومات نظام محاسبة المسؤولية، وتقويم الأداء، مما يفقد الفرد الاهتمام الكامل بالعمل أو الرغبة في التطوير.

- الحاجة إلى بلورة مرتكزات الموازنة المقترحة في صورة نظام محاسبي يمثل البيئة التي سيعمل فيها، والتشريعات القانونية الخاصة بالدولة، والتي يقوم عليها مدخل النظم كاتجاه حديث في نظم المعلومات.

◀ دراسة (عبد الرزاق، ٢٠٠٢) بعنوان «هيكل الموازنة العامة الفلسطينية»، تلخصت مشكلة البحث في التركيز على الأشكال التي تغذي توزيع النفقات العامة الجارية خلال الفترة ١٩٩٥-٢٠٠٣ وهيكلية الموازنة العامة الفلسطينية وإشكالاتها. وقد هدفت الدراسة إلى مراجعة التطورات الإدارية والكمية للموازنة الفلسطينية العامة، ومناقشة هيكلية الموازنة للتعرف إلى ما يعترئها من خلل، واقتراح تعديلها بما يتناسب مع الاحتياجات التمويلية الفلسطينية.

كان من أهم استنتاجات الدراسة: أن إدارة الإيرادات العامة حققت إنجازات مهمة في مجال البناء المؤسسي والتحصيل الكمي للإيرادات. حيث نجحتا في تطوير إدارة المقاصة مع إسرائيل، وفي تنفيذ برنامج مؤخرات الضريبة، وتطوير قانون ضريبة الدخل وتبسيط الإجراءات الضريبية، وتطوير حوسبة الإيرادات الضريبية، وإنشاء وحدات متخصصة للقضايا الكبرى مثل كبار المكلفين، وضرائب الاستيراد، وإنشاء محكمة الضرائب، وترتيب إمكانية الاستئناف، إلا أنها ما زالت بحاجة إلى التطوير في مجالات تتعلق بالتخطيط والتنبؤ والتوعية الجماهيرية، وتغير النظرة المعادية للضريبة بالإضافة إلى حاجتها إلى استقطاب الكفاءات البشرية، والتخلص من الآلية القائمة للتوظيف، والمعتمدة على المحسوبية والفتوية السياسية.

◀ دراسة (العمرى، ٢٠٠٢) بعنوان: «صعوبات إعداد موازنة البرامج والأداء وتنفيذها في الأردن في عام ٢٠٠٢» التي هدفت إلى:

- تحديد الصعوبات التي تواجه إعداد موازنة البرامج والأداء في الأردن وترتيبها حسب الأهمية.
- تحديد الصعوبات التي تواجه المسؤولين في الوزارات والمؤسسات الحكومية عند تنفيذها وترتيبها حسب الأهمية.

وقد بينت الدراسة أن هناك عدداً من الصعوبات التي تواجه إعداد موازنة البرامج والأداء، مثل افتقار الإدارات الحكومية والمؤسسات العامة في الأردن إلى أنظمة معلومات ذات كفاءة وفعالية، وعدم وجود نظام محاسبة التكاليف، وعدم توافر الكفاءات المهنية في الجهاز الحكومي، وكذلك صعوبة وضع وحدة لقياس بعض الأنشطة، كما بينت الدراسة أن هناك صعوبة تواجه تنفيذ موازنة البرامج والأداء مثل، عدم وجود وحدات رقابية فاعلة، وازدواجية العمل بينها، وازدواجية العمل في بعض الوزارات والدوائر الحكومية، وعدم فعالية التقارير السنوية التي تصدرها الجهات الحكومية.

◀ دراسة (أبو رحمة، ٢٠٠٨) بعنوان «مدى توافر مقومات تطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة (ABB) في بلديات غزة»، وقد هدفت الدراسة إلى استعراض نظام الموازنات على أساس الأنشطة (ABB) Activity based budgeting من جميع جوانبه، مقارنة مع النظام التقليدي، وتقويم إمكانية تطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة في بيئة بلديات قطاع غزة، ومدى توافر المقومات اللازمة لتطبيق هذا النظام من ناحية ثانية، وقد خلصت الدراسة إلى توافر المقومات الأساسية لتطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة في بلديات غزة.

الإطار النظري:

خلفية تاريخية: تعد الموازنة ذات الأساس الصفري فكرة رائدة، حيث تعود الفكرة إلى شركة Texas Instruments وهي إحدى الشركات الأمريكية التي تعمل في حقل الحسابات الالكترونية أول من استخدم الموازنة الصفرية في بداية عام ١٩٦٩، حيث توقعت الشركة انخفاض أرباحها بمعدل ٥٪ نتيجة المشكلات الاقتصادية التي تتعرض لها صناعة الحاسبات الالكترونية الأمر الذي دفعها إلى تطوير مفهوم الإدارة بالأهداف التي اتبعته الشركة لسنوات عديدة إلى نظام حديث عرف باسم «الموازنة الصفرية»، والتي تعتمد على (سلوم، حيدر، ٢٠٠٨، ص ١٨):

◆ تحديد أهداف الأقسام المختلفة للشركة.

◆ تحديد أنواع المصروفات المتوقعة في الفترة القادمة.

◆ تحديد المتغيرات المتوقعة في الخدمات المتبادلة وعوامل الإنتاج بين الأقسام.

وهذه التجربة كانت البداية حيث جذبت جيمي كارتر حاكم ولاية جورجيا في ذلك الوقت، عندما قرأ المقال الذي كتبه مبتكر الموازنة الصفرية بايهر (Pyhrr)، وحينها قرر كارتر تطبيق الموازنة الصفرية في ولاية جورجيا.

وتحققت نتائج طيبة تمثلت في تخفيض الإنفاق العام مع الاحتفاظ بمستوى الخدمات المقدمة نفسها في الولاية، وبعدها قرر كارتر بعد انتخابه رئيساً للولايات المتحدة ١٩٧٦ تطبيق الموازنة الصفرية في أجهزة الحكومة الفدرالية بدءاً من عام ١٩٧٩، وبعدها شهدت أواخر السبعينيات وأوائل الثمانينيات من القرن السابق تحولاً كبيراً في المؤسسات التجارية والصناعية والخدماتية نحو تطبيق الموازنة الصفرية (هاللي، ٢٠٠٦، ص ١٥).

هذا وقد جاءت الموازنة الصفرية بعد تطورات تاريخية لإعداد الموازنة العامة بدءاً بأسلوب الموازنة التقليدية (البنود، اتجاه رقابي ركز على الاعتماد على الماضي وأهمال

المستقبل)، وبعدها موازنة البرامج والأداء (اتجاه إداري ركز على الأداء واهتم بالحاضر وأهمل المستقبل) فأسلوب موازنة التخطيط والبرمجة (اتجاه تخطيطي ركز على البرامج والأنشطة الجديدة وعلى المستقبل وأهمل الحاضر والماضي) فأسلوب الموازنة الصفرية الذي نظر إلى الأداء في المستقبل، ولم يهمل البرامج والمشاريع الماضية الجارية، إذ يمكن بموجبه إجراء عملية التعديل أو الاستمرار في البرامج الجارية.

مفهوم الموازنة الصفرية:

لقد اختلفت التفسيرات في الموازنة الصفرية وتعددت، فمنهم من يرجعها إلى تطوير لمدخل «الإدارة بالأهداف» الذي اتبعته الشركة الأمريكية تكساس للحسابات الالكترونية (هلالي، ٢٠٠٦، ص ١٦). ومنهم من يعرفها بأنها تهتم بالمراجعة والتقييم لجميع الأوجه في الإنفاق (البرامج والأنشطة) ابتداء من قاعدة الصفر، وهي لا تفترض أن البرامج والمشاريع الحالية يجب أن تستمر، ولكن من المحتمل أن تنخفض أو تلغى إذا ثبت عدم كفاءة أو جدوى الاستمرار فيها (منشورات جامعة القدس المفتوحة، ٢٠٠٨، ص ٤٧).

أما راضي وآخرون فيعرفونها بأنها تلك الموازنة التي تتطلب إجراء تنظيم شامل ومنتظم لجميع البرامج والمشاريع التي تنظمها وثيقة الموازنة، ولا تعطي أولوية للبرامج والمشاريع تحت التنفيذ على المشاريع الجديدة عند توزيع الاعتماد المالي أو إلغاؤها للمشاريع تحت التنفيذ إذا تبين عند التقييم أن كفاءتهم أصبحت منخفضة أو أن العائد منها أصبح لا يتناسب مع تكلفتها (راضي وآخرون، ٢٠٠١، ص ٥٤).

أما شامية الخطيب فيعرفها بأنها نظام يفترض عدم وجود أية خدمات أو نفقات في البداية، ويعمل للحصول على مجموعة من النتائج أو المخرجات مع الأخذ بالاعتبار الحد الأدنى للتكلفة وتقييم مدة فاعلية الإنفاق (الخطيب، ٢٠٠٣، ص ٣٦٢).

أما warren فقد عرفها بأنها عملية تخطيط تتطلب من كل مدير إداري أن يبرر جميع محتويات موازنته بالتفصيل مبتدأ من نقطة الصفر، بمعنى أنها تتطلب أن تقوم كل جهة بمراجعة برامجها ومشاريعها الحالية والجديدة وتقييمها بطريقة منتظمة وأن تراجع البرامج والمشاريع على أساس التكلفة والعائد والفعالية (Warren: 2005, P83).

إن جوهر الموازنة الصفرية يتلخص في محاولة ترشيد عملية إعداد الموازنة بتدعيم دورة الموازنة بنظام يكون من شأنه (Draper, others, 1980, P 22)

♦ المساعدة في تخفيض موارد الدولة.

♦ المساعدة في تعظيم الرفاهية الاجتماعية.

ويساعد متخذي القرار للوصول إلى المزيج المناسب الذي يحقق أكبر إشباع لاحتياجات المجتمع، وتحقيق رغباته (Draper, Frank and Pitsvada Bernard ,1980, p 23).

وبصفة عامة، فإن الموازنة ذات الأساس الصفري تفسر على أنها عملية التخطيط والتشغيل، وإعداد الموازنة بصورة تفصيلية يبين منها كل من التكلفة والعائد والفعالية، ويتطلب من كل مدير تبرير الموارد المطلوب تخصيصها إلى كل نشاط وكل برنامج يعتمد تنفيذه مع الافتراض أنه بدأ من الصفر.

كما أنها تأخذ الاتجاه العكسي للموازنة التقليدية فبدلاً من تحديد إجمالي التكاليف المقدرة للفترة القادمة، وبعدها تُوزع على الاستخدامات المختلفة، فإنها تبدأ بمراجعة المشاريع والبرامج المختلفة وتقويمها وقبولها على أسس كفاءتها وفعاليتها، ثم إعداد الموازنة والوصول إلى إجمالي التكاليف، ويمكن أن نجمل بأنها تلك الموازنة التي تُخطَّط ضمن نظام متكامل وشامل يشمل جميع النفقات والإيرادات، ومراجعة البرامج والأنشطة وتقويمها ابتداءً من نقطة الصفر.

إن الموازنة الصفرية مبنية على أن كل مدير إدارة يجب أن يقوم بتعديل الموازنة الداخلية الخاصة بإدارته في كل دورة من دورات الموازنة (شهرياً، ربع سنوي...) وتفترض الموازنة الصفرية أو موازنة التعادل عدم وجود أي مصروفات في بداية السنة المالية مع استخدام الأساليب الناجحة التي تتضمن تحقيق متطلبات المؤسسة بأقل تكلفة، وبهذا تختلف الموازنة الصفرية عن المفاهيم المتعارف عليها بمفهوم جديد وهو الموازنة المتراكمة، والذي يعني أن موازنة العام الحالي تُعدّل بناء على المتغيرات المخطط لها العام التالي، وهنا يجب أن يقوم المدير بإعداد الموازنة كل عام من الصفر، ويجب ان يقوم بجهد مستقبلي (قادم) أقل لتعديل التغيرات في الموازنة (المهايني، ٢٠٠٩، ص ٦١).

بشكل أكثر تحديداً أو وضوحاً نستطيع القول إن هذا المفهوم يقوم على أساس فكرة ثلاثية الأبعاد يتحدد بعدها الأول في أن على المديرين أن ينطلقوا في تحديدهم لموازناتهم من فرضية أساسية مفادها أن الموازنة العامة التي سيعملون من خلالها خاوية تماماً وتساوي صفراً، وإن ما سيدخل لهذه الموازنة العامة من مخصصات لغرض الإنفاق يقتصر على ما يستطيع هؤلاء المديرين تقديمه من مشروعات قرارات (من أهداف) مبررة، ومؤكدة الأهمية وتقع في إطار أولويات الإنفاق للمدة التي تغطيها هذه الموازنة. ويتحدد البعد الثاني في ضرورة التأكد من أن التقديرات المالية المقدرة لتغطية كل قرار أو هدف مما تم تقديمه هي تقديرات دقيقة في حدود الحد الأدنى للتكلفة. أما البعد الثالث والأخير فمفاده أنه ينظر إلى أن موازنة أي برنامج أو نشاط مع بداية كل سنة مالية هي موازنة صفرية، حتى ولو

كان هذا البرنامج أو النشاط ممتداً من السنة السابقة. حتى يُعاد تقويم ذلك، والتأكد من ضرورة الاستمرار فيه أو إلغائه أو تعديله. وهكذا يتضح بأن فلسفة هذه الموازنة بقدر ما تهدف إلى ضغط عملية الإنفاق، والرقابة عليها، وعدم السماح بالموافقة على أي إنفاق لا يتم تبريره، بقدر ما تمثل أسلوباً مهماً لترشيد عملية اتخاذ القرارات وتخطيط الأعمال والنشاطات وبرمجتها، لأنها كما تفترض أن الموازنة المالية تساوي صفراً، وأنه كلما أمكن توكيد أهميه عمل أو نشاط أو قرار ما، كلما أصبحت موازنة الأعمال تنمو وتزيد، وكلما أصبحت موازنة الإنفاق تنمو في موازاتها. (جعفر، ٢٠١٠، ص ٢٢٦)

فكرة الموازنة ذات الأساس الصفري:

فلسفة هذا الأسلوب تقوم على عدم الاعتماد على أرقام نفقات السنوات السابقة كونها مشار إليها مسبقاً في السنة الحالية أو السنوات السابقة، وإنما سيُعتمد على نتائج تقرير المراجعة الشامل للنفقات في الدوائر الحكومية بهدف تقويم فاعلية الدوائر الحكومية في تحقيق أهدافها طويلة الأجل ومسأمتها 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 (CIPFA, 2007)، وتنطوي فلسفة الموازنة الصفرية على مجموعة من الوظائف منها وظيفة التحليل والبحث عن الأسباب، فهي إذاً عملية تشغيل وتخطيط للموازنة، ويتطلب ذلك من كل مدير قسم في المجالس المحلية أن يقيم احتياجات موازنته بالكامل وبالتفصيل من نقطة الصفر، ويتطلب ذلك تحديد كل الأنشطة التي لها علاقة بالتكلفة مع المنافع، ولعل ذلك يجعل من الموازنة نظاماً للتخطيط ومراقبة الموازنة، وليست موازنة روتينية.

مميزات الموازنة الصفرية:

- ◆ إنها تتطلب من المديرين أن يقوموا دائماً بالتفكير في المستقبل.
- ◆ التركيز على كيفية تحقيق الأهداف عن طريق كفاءة وفاعلية نظم التخطيط والرقابة على المشاريع.
- ◆ يمكن هذا الأسلوب من توزيع الموارد المتاحة حسب الأولويات المطلوبة، وهو بذلك يسأهم في ترجمة الأهداف إلى خطط تنفيذية.
- ◆ يتيح هذا الأسلوب تنمية مهارات وقدرات العاملين في المشاريع والأجهزة الحكومية المختلفة من خلال مشاركتهم الفعلية والضرورية في عمليات التخطيط والتقويم وإعداد الموازنة والرقابة عليها.

♦ يوفر هذا الأسلوب الوسيلة اللازمة لتقويم أثار مستويات التمويل على البرامج والمشاريع ذات الأثر الفعال كما يعطي الإدارة صورة تفصيلية عن المشروع مما يحقق الرقابة على المستويات الإدارية الأخرى.

♦ يتطلب هذا الأسلوب وضع موازنات بديلة لتنفيذ البرامج والمشاريع حيث إن إعداد مستويات الجهد والتمويل وفق خطط مدروسة بعيداً عن التقديرات الشخصية يستلزم وضع طرق إنجاز بديلة يمكن الاستفادة منها (منشورات جامعة القدس المفتوحة، ٢٠٠٨، ص ٤٨).

اما مميزات الموازنة الصفرية من وجهة نظر (hiton, warren, 2005, P 83)، فتتمثل بالآتية:

♦ إلغاء مخصصات البرامج ذات الأولوية المتدنية وتخفيضها واستخدام المخصصات الفائضة أو الملقاة في برامج أخرى ذات أولوية عالية.

♦ تحسين فاعلية البرامج بشكل كبير بحيث ينعكس ذلك التحسين على الموازنة.

♦ يمكن ان تحصل البرامج بشكل كبير بحيث ينعكس ذلك التحسين على الموازنة.

♦ يمكن أن تحصل البرامج ذات الأثر الكبير على مصادر التمويل الإضافية من خلال إعادة تخصيص المخصصات داخل الدائرة الواحدة، في حين من الصعب توفير تلك المخصصات من خلال طلبها من دائرة الموازنة.

♦ إن إعادة تخصيص المخصصات أو إلغاء بعض البرامج ينعكس إيجاباً على الإيرادات الضريبية.

♦ حصر النفقات المختلفة وتبويبها بحيث يمكن التحكم بها، وربطها مع الإدارة العليا من حيث القرارات المستمرة، ومن ثم يمكن إنجاز المهمات والأنشطة بفاعلية وكفاءة أكثر.

♦ تحقق مسحاً شاملاً لجميع احتياجات المؤسسة.

♦ تحقق انتقال المؤسسة وأنشطتها إلى واقع أفضل.

♦ تحقق نمواً وتقدماً مستمراً للمؤسسة وأنشطتها والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها.

وهناك مجموعة من الأسباب التي ساعدت في ظهور موازنة ذات الأساس الصفري:

- عدم تقديم المشاريع الجارية على المشاريع الجديدة في أولوية الصرف والاعتماد.

- النظر إلى الحاضر والماضي والمستقبل معا.
- التأكد سنوياً من جدوى الاستمرار في المشروعات الجارية.
- عدم تلبية أساليب إعداد الموازنة المتبعة للأهداف التي تسعى الموازنة إلى تحقيقها (الجهيني، ٢٠٠٨، ص ٣٤).

عيوب الموازنة الصفرية:

◆ أكبر عيوب الموازنة الصفرية أنها تتطلب وقتاً وجهداً أكبر للإعداد من أي موازنة تقليدية أخرى.

◆ تستهلك وقت المديرين في إعداد الموازنات.

◆ ان الموازنة الصفرية لا تهتم بما إذا كان المشروع سينتهي أم لا في نهاية المطاف فهي تقوم بفتح اعتماد له، ولكن تترك أمر المتابعة للجهات الإدارية المختلفة، وبالتالي فهي تقوم بوضع العنوان الذي يتابع مسألة التشطيب والإنهاء لكثير من المشروعات (جعفر، ٢٠١٠، ص ٢٢٨).

وهناك مشكلات متوقعة عند تطبيق أسلوب الموازنة الصفرية أشار لها (احمر، ٢٠٠٣، ص ١٢٤)

◆ المخاوف والمشكلات الإدارية التي قد تنتج من تمركز سلطة القرار في يد مدير واحد يكون مسئولاً عن نجاح وحدة القرار.

◆ مشكلات تكوين مجموعة القرارات وإعدادها، والتي تتطلب أشخاصاً يتمتعون بخبرة وكفاءة عالية ويكونون قادرين على اتخاذ القرار المناسب بشأن النشاط أو البرنامج المعين وقادرين على إلزام الجميع بهذا القرار.

◆ مشكلات عملية ترتيب الأولويات، إذ إن أسلوب التقدير من نقطة الصفر قد ينطوي ضمناً على إقرار كل البرامج الجاري تنفيذها سواء كانت ضرورية أم لا، وسواء كانت تنجز بكفاءة أم لا، مما قد يحول دون إمكانية ترتيب الأولويات بالشكل الصحيح والمرغوب، تعد عيوب الموازنة ذات الأساس الصفري محدودة نظراً للفوائد التي تحققها، ويعمل على تجاوزها بدون صعوبات أو معوقات، مقارنة مع باقي أنواع أساليب إعداد الموازنات، فهي ذات جدوى كبيرة وتؤدي الأهداف التي أعدت من أجلها.

خطوات موازنة ذات الأساس الصفري:

تستطيع تحديد خطواتها الأساسية التي على ضوءها تُعد الموازنة الصفريّة.
(الشرايري، الرحاحلة، ٢٠٠٩، ص ٥١٠)

- ◆ صياغة الأهداف وذلك بتحديد الأهداف العامة التي تسعى المؤسسة لتحقيقها.
- ◆ اتخاذ القرار وذلك بتحديد وحدات القرار.
- ◆ تقويم البرامج وذلك بتحديد النشاطات والبرامج التي تقوم كل وحدة من وحدات القرار بتنفيذها خلال السنة المالية للموازنة.
- ◆ إعداد الموازنة وذلك من خلال تحليل الأعمال أو النشاطات والعمل على تقويمها، وتحديد أولوياتها على ضوء أهميتها.

وضع مجموعات القرارات على ضوء ذلك حيث تتعلق مجموعة القرارات الأولى بالنشاطات والأعمال ذات الأهمية الأولى، بينما تتعلق المجموعة الثانية بالنشاطات والأعمال ذات الأهمية الثانية، وهكذا حتى تشكّل سلسلة أولويات لمجموعات القرارات المختلفة، وبعدها توضع الموازنات المستقبلية التشغيلية التي تشمل بالدرجة الأولى حسابات العائد والتكلفة وموازنة الوظائف والإجراءات العملية اللازمة لتنفيذها، ثم تُجمَع هذه المجموعات وموازناتها التشغيلية في إطار واحد وشامل، وتصد إلى مستوى الإدارة العليا في صورة موازنة لوحدة القرار.

وتفصيلاً للخطوة الأخيرة ينبغي تقويم أولويات النشاطات والبرامج وتحديدتها واتخاذ القرارات المناسبة بصددها وفق أسلوب الموازنة الصفريّة يكون كالآتي:
(احمر، ٢٠٠٣، ص ١٢٦):

- ◆ إلغاء بعض البرامج والنشاطات.
- ◆ تخفيض مستوى الإنفاق على البرامج والأنشطة.
- ◆ الإبقاء على المستوى الحالي للإنفاق على بعض البرامج والأنشطة.
- ◆ زيادة الاعتمادات المالية لبعض البرامج والأنشطة.

ويمكن إجمالي خطوات إعداد الموازنة بما يأتي:

- التعريف بالهيكل التنظيمي ومراجعته.
- صياغة المجموعات القرارية.

- فحص المجموعات القرارية وتحليلها وترتيبها.

- إعداد الموازنة وعرضها.

وعطفاً على ذلك، يجب عدم التردد باتخاذ القرار المناسب بشأن كل مشروع يثبت جدواه الاقتصادية حتى بعد العمل فيه سواء بالاستمرار فيه أو الغاؤه، ذلك أن إلغاءه أفضل من استمرار الإنفاق عليه بعد اتضاح عدم فائدته للمجتمع.

كما ان تطبيق الموازنة الصفرية التي تعدُّ الخطوة الأخيرة من خطوات إصلاح الموازنة لن تؤتي ثمارها في حال تمت عملية التطبيق بانتقائية وليس بنظرة شمولية.

الموازنات في المجالس المحلية الفلسطينية:

التطوير المالي:

التطوير المالي للبلديات وهيئات الحكم المحلي يهدف إلى تحسين أداء هذه المؤسسات وكفاءتها وقدراتها وتمكينها من استخدام الموارد المالية المتاحة لها الاستخدام الأمثل، وذلك بتوفير نظام مالي ومحاسبي قادر وكفؤ يتوافق مع الأنظمة والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها (GAAP) وهي المبادئ والمعايير الدولية والوطنية.

إن الحاجة إلى نظام مالي ومحاسبي يتوافق مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً (GAAP) لتطوير النظام المالي والمحاسبي المعمول به حالياً في الهيئات المحلية، يجب إيجاد نظام مالي محاسبي يتوافق مع الأنظمة والمعايير والمبادئ المحاسبية الدولية وتكييفه في فلسطين ويتلاءم مع القوانين والأنظمة وبيئة العمل الفلسطينية، وفي دراسة قامت بها شركة آرثر لاندسون بتكليف من بكار (٢٠٠٤)، حول الأنظمة المالية في الهيئات المحلية تبين أن الأنظمة المتبعة حالياً في الهيئات المحلية تختلف من هيئة محلية إلى أخرى، حيث إنه يوجد هناك اختلاف في أنظمة وأسس المحاسبة التي تتبعها، والمقصود بأسس المحاسبة هو ما يتعلق بالموجودات والمطلوبات في السجلات المحاسبية وإظهارها في التقارير والبيانات المالية، وبالتحديد فإن أسس المحاسبة تتعلق بتوقيت تحديد المبالغ وتسجيلها في السجلات إما وفقاً للأساس النقدي، أو على أساس الاستحقاق وذلك بغض النظر عن طبيعة هذه المبالغ، وتستخدم العديد من الهيئات المحلية وحتى وقت قريب نظام الأساس النقدي في المحاسبة وأعمال الموازنات، الذي يعني أن العمليات المالية تُسجل فقط عندما يكون هناك استلام أو قبض أو دفع، فهو يقيس النتائج للفترة المالية بالفرق بين المقبوضات والمدفوعات النقدية، وعلى هذا الأساس تعدُّ قائمة التدفق النقدي القائمة

المالية الأساسية، وهو نظام له تأثير سلبي على قدرة الهيئات المحلية في إعداد بيانات كاملة ودقيقة، لهذا فهو نظام غير فعال وقد أُستبدل بمبدأ أساس الاستحقاق الذي يعترف بالعمليات المالية والمحاسبية عند حدوثها سواء تم القبض أو الصرف أم لم يتم في حينه، وتسجل العمليات في السجلات المحاسبية وتظهر في القوائم والبيانات المالية في الفترة التي تمت فيها العملية المحاسبية إنفاقاً كانت أم إيراداً (عبد القادر، ٢٠٠٨، ص ٢٣٩).

نظام الموازنات في الهيئات المحلية وإعدادها:

مراحل الموازنة:

- ◆ المرحلة الأولى - إجراءات التحضير للموازنة وإعدادها
- ◆ المرحلة الثانية - المصادقة على الموازنة
- ◆ المرحلة الثالثة - تنفيذ الموازنة
- ◆ المرحلة الرابعة - الرقابة على الموازنة والتقارير الدورية

تعريف الموازنة:

يمكن تعريف الموازنة بأنها خطة مالية مستقبلية تعمل على برمجة الأنشطة المختلفة المتوقعة للهيئة المحلية خلال سنة مالية قادمة، تقوم على فكرة تقدير إيرادات الهيئة المحلية ونفقاتها وعمل التوازن بينهما.

خصائص الموازنة:

١. إن بيانات الموازنة تقديرية تتعلق بسنة مالية قادمة.
٢. التعبير عن الأنشطة المختلفة في الهيئة المحلية بقيم مالية.
٣. توزيع المصادر المالية على الخدمات الأكثر أهمية.
٤. تبنى الموازنة بالاعتماد على أهداف الهيئة المحلية (برنامج الأمم المتحدة الإنمائي ٢٠٦٦، ص ٩٦).

إعداد الموازنات:

تستخدم الهيئات المحلية نظام الموازنات وأسلوبها على اختلافها في إتمام عملياتها المحاسبية، فالموازنات هي المبالغ التي ترصد للقيام بالنشاطات والمشاريع المختلفة خلال فترة زمنية محددة هي على الأغلب سنة مالية، وتقوم الهيئات المحلية باستخدام

نوعين من الموازنات الموازنة العادية والموازنة التطويرية، حيث إن العمليات التشغيلية الخاصة بالموجودات الثابتة تتم من خلال الموازنة العادية للهيئة المحلية، وهذا يؤدي إلى صعوبة احتساب تكلفة الخدمات التي تقدمها، وبخاصة تكلفة الخدمات الهادفة للربح، أما الموازنات التطويرية فهي التي تتم فيها المحاسبة للمصادر المالية المتعلقة بحيازة الموجودات الثابتة الرئيسية، وتُسجَل العمليات المحاسبية وتُحقَّق الإيرادات والنفقات في هذه الموازنات على أساس مبدأ الاستحقاق المعدل.

يسبق إعداد الموازنات التقديرية وضع السياسات العامة لهذه الموازنات في الهيئات المحلية، حيث يتولى مهمة إعداد الموازنة لجنة يرأسها رئيس الهيئة المحلية، وبمشاركة أعضاء الهيئة، تقوم هذه اللجنة بمهمة الاتصال بمديري الأقسام وذوي الاختصاصات المختلفة لجمع المعلومات الضرورية لإعداد مشروع الموازنة، وقبل الشروع في إعداد الموازنة لا بد من معرفة التقديرات اللازمة للنفقات المختلفة والإيرادات المتوقعة خلال السنة المالية القادمة، وعليه فإن إعداد الموازنة التقديرية يتم وفق الخطوات الآتية (اشتية، حباس، ٢٠٠٤، ص ١١١):

- بعد وضع السياسات العامة للموازنة السنوية تقوم الدائرة المالية ومن خلال قسم المحاسبة في الهيئة المحلية حيث إنها المسؤولة عن إعداد الموازنة السنوية وتصميمها وتجميعها بالتنسيق والتعاون مع الأقسام المختلفة في الهيئة المحلية لوضع خطة لإعداد الموازنة.

- تبدأ عملية الإعداد للموازنة القادمة في بداية شهر أكتوبر من السنة الحالية.
- مراعاة أن تكون الموازنة العادية والتطويرية للهيئة المحلية مبنية على أساس الاستحقاق المعدل في تحقيق الإيرادات والنفقات.

- مراعاة التغيرات التي تطرأ على تكلفة المشاريع المستمرة لأكثر من سنة، وكذلك النفقات الرأسمالية في تقدير النفقات وحسابها.

- عملية مراقبة وتقييم الموازنات تركز على التأكد من أن النفقات لا تتجاوز المسموح بها، وترتكز مراقبة ومقارنة الإيرادات المقدرة والمتوقعة بالإيرادات المحققة والمحصلة فعلاً.

- تقوم الدائرة المالية بمتابعة تطبيق بنود الموازنة ومراقبتها، وتسجيل العمليات المحاسبية للإيرادات والنفقات في الحسابات الخاصة بها.

- مصادقة رئيس وأعضاء الهيئة المحلية ووزير الحكم المحلي على الموازنة.

الأسس والقواعد اللازمة التي يجب مراعاتها عند إعداد الموازنة:

◀ أولاً- الأسس التي يجب مراعاتها عند إعداد الموازنة:

◆ ملاءمة الموازنة لأهداف الهيئة المحلية، يجب أن تبنى الموازنة على أساس أهداف الهيئة المحلية والتي يجب أن تكون محددة بوضوح، وقابلة للتطبيق والتنفيذ، في حدود ظروف الهيئة المحلية والبيئة المحيطة. (وهنا تكون المسؤولية الأكبر لمجلس الهيئة المحلية).

◆ ملاءمة الموازنة للهيكل التنظيمي للهيئة المحلية: يجب تحديد الهيكل التنظيمي لكل هيئة محلية وإقراره من قبل مجلس تلك الهيئة حتى تتلاءم وتصنيفات جداول الموازنة لذلك الهيكل التنظيمي المقرر.

◆ الحصول على تأييد المستويات الإدارية ودعمها في الهيئة المحلية: وذلك ابتداءً من أعلى مستوى إداري وهو المسئول عن اعتماد الموازنة وإعطاء الإذن بتنفيذها (مجلس الهيئة المحلية) إلى أدنى مستوى إداري يساهم في تنفيذ الأنشطة وفقاً للموازنة (دليل رؤساء وأعضاء مجالس الهيئات المحلية الفلسطينية، ٢٠٠٦، ص ٩٩)

◀ ثانياً- المبادئ والقواعد اللازمة لتحضير الموازنة:

◆ يجب أن تكون جميع جداول الموازنة مشمولة في كتيب واحد (وثيقة واحدة).

◆ يجب التعبير عن جميع بيانات الموازنة و جداولها المالية باستخدام عملة واحدة فقط.

◆ يجب أن تصنف قوائم الموازنة النهائية على أساس الوظيفة أو الدائرة وحسب بنود التكلفة، وهذا أسهل وأدق في التقدير. مثال، تقسيم الهيئة المحلية إلى دوائر (الهندسة والصحة والبناء والتخطيط والإدارة)، ومن ثم عمل التقديرات المتعلقة بكل دائرة على حدة ولكافة بنود التكلفة المتوقعة لها.

◆ يجب أن تكون الحسابات الرئيسية والفرعية والبنود والأرقام المستخدمة في الموازنة متناسقة مع دليل الحسابات، والقوائم المالية للنظام المالي، كما يجب استخدام مصطلحات موحدة بشكل مستمر في حسابات الموازنة. (حتى يمكن لمجلس الهيئة المحلية الحصول على تقارير لمقارنة الأداء الفعلي مع الموازنة التقديرية).

♦ إن إقرار الموازنة بشكل نهائي من قبل المجلس المحلي بعد الموافقة عليها من قبل وزارة الحكم المحلي، يعني الموافقة على النفقات كما هي في الموازنة، وعلى مصادر التمويل اللازمة لتلك النفقات، أيضاً. (تصبح الموازنة بعد المصادقة عليها من الهيئة المحلية ووزارة الحكم المحلي ملزمة للهيئات المحلية).

♦ لا بد أن يتضمن مشروع إعداد الموازنة التقديرية للهيئة صراحة الزيادات المتوقعة لموظفي الهيئة وعاملاتها، وكذلك الحال بالنسبة للعلاوات الدورية، فلا بد من أخذها بالحسبان عند إعداد مشروع الموازنة التقديرية للهيئة. (تشكيلات الموظفين)، (العكس وآخرون، ١٩٩٦، ص ٢٠١).

المهمات والمشكلات التي تواجه الإدارة المالية في إعداد الموازنات التقديرية في الهيئات المحلية: (دليل رؤساء وأعضاء مجالس الهيئات المحلية الفلسطينية، ٢٠٠١، ص ٩٩).

أولاً- مهمة الإدارة المالية في إعداد الموازنات:

- جمع البيانات المالية والاقتصادية في السنوات الماضية.
- التوقع للبيانات المالية المستقبلية من خلال بيانات السنوات الماضية.
- مراقبة الإيرادات من حيث التحصيلات الفصلية والإيرادات المتوقعة.
- معرفة مصادر الإيرادات الجديدة للهيئة المحلية.
- مقارنة المصروفات الفعلية بالموازنة المتوقعة للعام التالي.
- معرفة التباين بين الإيرادات والمصروفات بمقارنتها بالعام الحالي الفعلي.

ثانياً- المشكلات التي تواجه إعداد الموازنات:

- قلة الخبرة لدى الإدارة المالية في الهيئة المحلية في إعداد الموازنات.
- قلة الخبرة لدى الهيئة الإدارية في الهيئة المحلية في إعداد الموازنات.
- الروتين القاتل في نماذج إعداد الموازنات.
- عدم الدقة في تقدير الواردات للهيئة المحلية.
- ضعف التنسيق بين الجهات الداعمة والممولة للهيئة المحلية والإدارة المالية في الهيئة.

- قلة الرقابة المركزية على أداء وموازنات الهيئة المحلية.

التحليل الإحصائي:

منهج الدراسة:

لقد استخدم الباحثان المنهج الوصفي التحليلي الذي يعدُّ أكثر المناهج شيوعاً في الدراسات التربوية، حيث يُعدُّ هذا المنهج من أكثر مناهج البحث الاجتماعي ملاءمة للواقع الاجتماعي وخصائصه، مما يمكننا من الفهم الصحيح لهذا الواقع بكل ظواهره وسماته، حيث يقوم هذا المنهج على جمع البيانات ومن ثم وصف الظاهرة ووضع الحلول المناسبة لها، وعليه فهو يعدُّ أكثر مناهج البحث الاجتماعي ملاءمة لهذا النوع من الدراسات.

مجتمع الدراسة وعينتها:

مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من موظفي المجالس المحلية ذوي العلاقة بتحضير الموازنة وإعدادها من محاسبين ومهندسين ومديرين ورؤساء المجالس المحلية (لجنة إعداد الموازنة)، والبالغ عددها ١١٩ مجلساً محلياً في مناطق السلطة الوطنية الفلسطينية.

عينة الدراسة:

أخذت عينة منتظمة من مجتمع الدراسة مكونة من جميع المجالس المحلية في محافظة القدس والبالغ عددها عشرة مجالس محلية (بيت عنان، قطنه، بدو، بيت سوريك، بير نبالا، عناتا، العيزرية، الرام، ابوديس والسوا حرة)، حيث وُزعت ٣٥ استبانة على عينة الدراسة، وقد أعيدت جميعها بالكامل. وقد وجاء توزيع أفراد عينة البحث على النحو الآتي:

الجدول (١)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب المستوى العلمي

النسبة المئوية (%)	التكرار	المستوى العلمي
٢٨,٦	١٠	دبلوم فأقل
٦٥,٧	٢٣	بكالوريوس
٥,٧	٢	أكثر من بكالوريوس
١٠٠,٠	٣٥	المجموع

الجدول (٢)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب طبيعة العمل في المجلس

النسبة المئوية (%)	التكرار	طبيعة العمل في المجلس
٢٠,٠	٧	رئيس المجلس
٣٧,١	١٣	محاسب
٢٨,٦	١٠	مهندس
١٤,٣	٥	إداري
١٠٠,٠	٣٥	المجموع

الجدول (٣)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب الخبرة بالسنوات

النسبة المئوية (%)	التكرار	الخبرة بالسنوات
٢٥,٧	٩	من ١ - ٥ سنوات
٣٤,٣	١٢	من ٦ - ١٠ سنوات
١١,٤	٤	من ١١ - ١٥ سنة
٢٨,٦	١٠	أكثر من ١٥ سنة
١٠٠,٠	٣٥	المجموع

أداة الدراسة:

لقد قام الباحثان بعمل استبانة وزعت على افراد لجنة الموازنة في المجالس المحلية تضمنت محاور الدراسة لدراسة إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في المجالس المحلية، باعتبارها أسلوباً لإعداد الموازنات التخطيطية، وقد تكونت الاستبانة من قسمين على النحو الآتي:

- القسم الأول: البيانات الشخصية، وهي مكونة من (٣) فقرات.
- القسم الثاني: محاور الاستبانة، وهي مكونة من ستة محاور، كما يأتي:
- المحور الأول: إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية، وهو مكون من (١١) فقرة.
- المحور الثاني: الصعوبات التي تواجه تطبيق الموازنة، وهو مكون من (١٦) فقرة.
- المحور الثالث: خطوات إعداد الموازنة الصفرية، وهو مكون من (١٠) فقرات.

- المحور الرابع: وجود قدرات بشرية ومالية في المجلس، وهو مكون من (١١) فقرة.
- المحور الخامس: اتخاذ القرار بتطبيق الموازنة، وهو مكون من (٧) فقرات.
- المحور السادس: تقويم البرامج والأنشطة في المجلس، وهو مكون من (٤) فقرات.

قياس صدق الاستبانة:

لقياس صدق الاستبانة عُرِضت على عدد من المحكمين والأكاديميين ذوي الاختصاص والخبرة ممن لهم دراية واطلاع بموضوع الدراسة، الذين قاموا بدراستها وتصويبها وتدقيقها ومراجعتها، حيث أخذ الباحثان بأراء المحكمين حتى خرجت الاستبانة بشكلها النهائي. ومن ثم أُجريت التحليل الآتي باستخدام Reliability Analysis حيث وجد إن قيمة التجانس بين الفقرات ككل = ٠,٩٧٩.

نستدل من قيمة التجانس بين الفقرات (٠,٩٧٩) أن هذه القيمة تعد قيمة جيدة جداً بحيث توضح مدى المصادقية في تعبئة نماذج الاستبانة من قبل المشاركين في الاستبانة.

قياس ثبات الاستبانة (Cronbach's Alfa):

يُقاس ثبات الاختبار من خلال معادلة كرونباخ ألفا، كما أنها تشير إلى الصدق التكويني، أو ما يسمى بالتجانس الداخلي، ووجد أن قيمة ألفا = (٠,٩٥٨) التي تمتد قيمها من ٠ إلى ١، تمثل مدى ثبات الاختبار الذي يحتوي على أكثر من إجابة (multi- point formatted questioner).

الجدول (٤)

نتائج معامل كرونباخ ألفا لثبات أداة الدراسة (الثبات الكلي):

البيان	عدد الحالات	عدد الفقرات	قيمة ألفا
الثبات الكلي	٣٥	٥٩	٠,٩٥٨

وكلما كانت قيمة ألفا أعلى، كلما كانت الاستبانة أكثر ثباتاً في إعطاء نتائج جيدة لتحليل موضوع الدراسة. واتفق على أن قيمة ٠,٦ تعد قيمة مقبولة لثبات الاستبانة (p52, malhotra, 2007).

ومن النتيجة التي حصلنا عليها (ألفا = ٠,٩٥٨) أنها قيمة ممتازة، مما يدل على ثبات الاستبانة، وأنها تشير إلى الصدق التكويني للاستبانة، وما يسمى بالتجانس الداخلي لفقرات الاستبانة.

المعالجة الإحصائية:

بعد جمع بيانات الدراسة راجعها الباحثان تمهيداً لإدخالها إلى الحاسوب، وقد تم ذلك بإعطائها أرقاماً معينة، أي بتحويل الإجابات اللفظية إلى أخرى رقمية، وذلك في جميع أسئلة الدراسة حيث اختيرت فرضيات الدراسة وحُلَّت، وأُعدت البرنامج الإحصائي SPSS وأُستخدمت الأساليب الإحصائية الآتية:

◆ أساليب الإحصاء الوصفي: كالتكرار والنسب المئوية والمتوسطات والانحرافات المعيارية.

◆ قياس التجانس الداخلي (كرونباخ ألفا).

◆ تحليل التباين الاحادي One Way ANOVA لإختبار الفرضيات.

◆ اختبارات المقارنة POST HOC, LSD.

عرض نتائج الدراسة:

للتعرف إلى طبيعة البيانات التي جُمعت، فإنه لا بد من عرضها بشكل يتيح للدارس أن يتعرف إلى متغيراتها، لتساعده على فهم أكبر وأعمق لمجتمع الدراسة، حيث ستعرض النتائج من خلال الجداول.

وقد حُسب المتوسط المرجح لإجابات أفراد العينة على محاور الدراسة المختلفة باستخدام مقياس ليكرت الخماسي، وذلك من أجل معرفة اتجاه آراء المستجيبين (أفراد عينة البحث)، وعمل المقارنات المختلفة، حيث يعدُّ مقياس ليكرت من أفضل أساليب قياس الاتجاهات، وذلك على النحو الآتي:

الجدول (٥)

الوزن	القيمة
١	غير موافق بشدة
٢	غير موافق
٣	محايد
٤	موافق
٥	موافق بشدة

حُسب بعد ذلك المتوسط المرجح، على النحو الآتي:

الجدول (٦)

المستوى	المتوسط المرجح
ضعيفة جداً	١ - ١,٧٩
ضعيفة	٢,٥٩ - ١,٨٠
متوسطة	٣,٣٩ - ٢,٦٠
كبيرة	٤,١٩ - ٣,٤٠
كبيرة جداً	٥ - ٤,٢٠

أولاً- الإجابة على أسئلة الدراسة ومناقشتها:

للإجابة عن أسئلة الدراسة ستعرض نتائج إجابات المبحوثين حول فقرات الاستبانة وتناقش وتُحلل من خلال الجداول وتناقش نتائجها على النحو الآتي:

أ. المحور الأول- إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في المجالس المحلية:

الجدول (٧)

توجهات أفراد العينة حول المحور الأول

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
١	الموازنة الحالية تلبي حاجات وأهداف المجلس المحلي	٣,٤٣	١,٠٣٧	كبيرة
٢	يتوافر لدى المجلس إمكانيات تكنولوجية ملائمة تساعد في إعداد الموازنة	٣,٥٧	٠,٩١٧	كبيرة
٣	يوجد برامج محاسبية لإعداد الموازنات في المجلس المحلي	٣,٠٦	١,٠٢٧	متوسطة
٤	توجد آلية واضحة لإعداد الموازنة في المجالس المحلية	٣,٥٤	١,٠١٠	كبيرة
٥	هناك مرونة تخطيط في تحديد أولويات البرامج والأنشطة	٣,٦٦	٠,٨٧٣	كبيرة
٦	يمكن تحديد الربح بين التكاليف والعائد في الموازنة	٣,٤٩	٠,٩١٩	كبيرة
٧	يمكن تحديد أولويات البرامج والأنشطة المنوي تنفيذها	٣,٨٠	٠,٦٧٧	كبيرة
٨	يمكن تحديد تكلفة كل برنامج على حدة	٣,٨٦	٠,٧٣٣	كبيرة
٩	يمكن تحديد زمن كل برنامج على حدة.	٣,٦٣	٠,٧٣١	كبيرة
١٠	يمكن تحديد منفعة كل برنامج على حدة.	٣,٧١	٠,٧١٠	كبيرة
١١	هناك إمكانية لوضع برامج بديلة ضمن الموازنة	٣,٦٦	٠,٨٣٨	كبيرة
	الدرجة الكلية	٣,٥٨	٠,٥٩٣	كبيرة

يتضح من المتوسط الكلي للمحور (٣,٥٨) أن هناك موافقة (كبيرة) من المبحوثين على الفقرات المذكورة في المحور الأول بشكل عام، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية بين (٣,٠٦ - ٣,٨٦)، وهذا يشير إلى قراءة جيدة واستجابة متجانسة لفقرات هذا المحور كافة من المبحوثين، حيث لاحظنا وجود تقارب في المتوسطات الحسابية للفقرات كافة، مما يشير إلى تقارب في آراء المبحوثين حول إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في المجالس المحلية، حيث يتضح من النتائج السابقة أن إمكانية تحديد تكلفة كل برنامج على حدة هي أقوى الفقرات المذكورة، بينما يعد وجود برامج محاسبية لإعداد الموازنات في المجلس المحلي أضعف الإمكانيات الموجودة في المجالس المحلية التي تساعدها في تطبيق الموازنة الصفرية في هذا المحور.

ب. المحور الثاني - الصعوبات التي تواجه تطبيق الموازنة:

الجدول (٨)

توجهات أفراد العينة حول المحور الثاني

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
١	توجد إمكانيات إدارية لإعداد الموازنة ذات الأساس الصفري	٣,١٧	٠,٨٥٧	متوسطة
٢	عندي معرفة في كيفية إعداد الموازنة ذات الأساس الصفري	٢,٤٣	٠,٩٤٨	ضعيفة
٣	يوجد لدي خبرة في إعداد الموازنة ذات الأساس الصفري	٢,٤٦	٠,٩٨٠	ضعيفة
٤	توجد رقابة داخلية فاعلة على تنفيذ بنود الموازنة	٣,١٧	٠,٩٢٣	متوسطة
٥	هناك وقت كافٍ لإعداد الموازنات	٣,٥٧	٠,٩٤٨	كبيرة
٦	لدي معلومات عن تكاليف البرامج والأنشطة في الهيئات المحلية	٣,٤٣	٠,٩٤٨	كبيرة
٧	لدي إمكانية التعرف على عوائد البرامج والأنشطة كل على حدة	٣,٥١	٠,٨٥٣	كبيرة
٨	يمكن حساب تكاليف كل برنامج ونشاط	٣,٦٣	٠,٧٧٠	كبيرة
٩	يمكن توزيع الإمكانيات المالية على البرامج والأنشطة المختلفة	٣,٦٩	٠,٧٥٨	كبيرة
١٠	هناك مراعاة للإمكانيات المالية عند إعداد الموازنة	٣,٦٠	٠,٨١٢	كبيرة
١١	يوجد أنظمة مالية مرنة تساعد على إعداد الموازنة ذات الأساس الصفري	٣,٠٦	٠,٩٩٨	متوسطة
١٢	يشجع قانون الهيئات المحلية على إعداد أنماط أخرى من الموازنة	٣,٤٠	٠,٦٩٥	كبيرة
١٣	يمكن تحديد البرامج بشكل عام من نقطة الصفر	٣,٥٧	٠,٩١٧	كبيرة
١٤	هناك تفويض في السلطات والمسؤوليات في إعداد الموازنة	٣,٦٣	٠,٨٠٨	كبيرة

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
١٥	توجد مشاركة من موظفي المجلس في إعداد الموازنة	٣,٦٠	٠,٨٤٧	كبيرة
١٦	ينفرد بعض أعضاء لجنة إعداد الموازنة في القرار الذي يخص الموازنة	٢,٨٣	٠,٩٥٤	متوسطة
	الكلية	٣,٣٠	٠,٥٥٣	متوسطة

يلاحظ أن المتوسط الكلي للمحور هو (٣,٣٠)، وأن هناك موافقة (متوسطة) من الباحثين على الفقرات المذكورة في المحور الثاني بشكل عام، إذ تراوحت المتوسطات الحسابية ما بين (٢,٤٣ - ٣,٦٩)، وهذا يشير إلى أن الاستجابة متجانسة لفقرات هذا المحور كافة من الباحثين، حيث لوحظ وجود تفاوت في المتوسطات الحسابية للفقرات كافة، مما يشير إلى تفاوت في آراء الباحثين حول الصعوبات التي تواجه تطبيق الموازنة الصفرية في المجالس المحلية، حيث يتضح من النتائج السابقة أن إمكانية توزيع الإمكانات المالية على البرامج والأنشطة المختلفة هي أقوى الفقرات المذكورة لأن أعضاء لجنة الموازنات الذين عبأوا الاستبانة لهم دور كبير في قرار توزيع الإمكانات المالية على البرامج والأنشطة المختلفة، وأن نسبة كبيرة من عينة الدراسة (٧١,٤٪) حاصلة على شهادة علمية بكالوريوس فأكثر، بينما تعدُّ معرفة أعضاء المجلس المحلي في كيفية إعداد الموازنة ذات الأساس الصفري أضعف الفقرات المذكورة في هذا المحور بسبب عدم وجود خبرة ومعرفة لدى لجنة الموازنات في المجالس بإعداد هذا النوع من الموازنات.

ت. المحور الثالث - خطوات إعداد الموازنة الصفرية:

الجدول (٩)

توجهات أفراد العينة حول المحور الثالث

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
١	تقوم الإدارة العليا في المجلس بتحديد أهداف وبرامج الموازنة	٣,٣١	٠,٩٠٠	متوسطة
٢	يطلب من المستويات الإدارية في المجلس تحديد الإمكانات والاحتياجات التي تحقق الأهداف	٣,٦٣	٠,٨٧٧	كبيرة
٣	عند إعداد الموازنة تقسم المشاريع إلى وحدات تنظيمية صغيرة	٣,٥١	٠,٨١٨	كبيرة
٤	يمكن تحليل كل وحدة قرار إلى مجموعات من الأنشطة	٣,٥١	٠,٧٨١	كبيرة
٥	يمكن تحديد البدائل مع اخذ البرامج القديمة والجديدة معا	٣,٥٤	٠,٦٥٧	كبيرة

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
٦	هناك إمكانية لتقويم أولويات البرامج وتحديدها	٤,٠٣	٠,٥١٤	كبيرة
٧	يمكن تحديد العائد من البرامج والأنشطة	٣,٩٤	٠,٥٩١	كبيرة
٨	يمكن تحديد التكاليف من كل برنامج ونشاط	٣,٨٣	٠,٦٦٤	كبيرة
٩	هناك إمكانية لتحديد الأوقات المختلفة لتنفيذ البرامج والأنشطة	٣,٥٤	٠,٦١١	كبيرة
١٠	إمكانية الترتيب التفاضلي للبرامج والأنشطة	٣,٦٦	٠,٦٣٩	كبيرة
	الدرجة الكلية	٣,٦٥	٠,٥٢١	كبيرة

بلغ المتوسط الكلي لهذا المحور (٣,٦٥)، وهذا يدل على أن هناك موافقة (كبيرة) من المبحوثين على الفقرات المذكورة في المحور الثالث بشكل عام، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية بين (٣,٣١ - ٤,٠٣)، وهذا يشير إلى قراءة جيدة واستجابة متجانسة لفقرات هذا المحور كافة من المبحوثين، حيث لوحظ وجود تقارب في المتوسطات الحسابية للفقرات كافة، مما يشير إلى تقارب في آراء المبحوثين حول خطوات إعداد الموازنة الصفرية في المجالس المحلية، حيث يتضح من النتائج السابقة أن وجود الإمكانية لتقويم أولويات البرامج وتحديدها هي أقوى الفقرات المذكورة، وذلك بسبب وجود صلاحيات واسعة للجنة الموازنة التي يترأسها في الغالب رئيس المجلس وهي التي تقرر البدائل المختلفة من البرامج والأنشطة، بينما حصلت الفقرة الأولى: «تقوم الإدارة العليا في المجلس بتحديد أهداف وبرامج الموازنة» على أقل متوسط حسابي في فقرات هذا المحور ويعود ذلك إلى أن السلطة المركزية المتمثلة في وزارة الحكم المحلي هي التي تحدد من خلال القوانين والأنظمة نوعية البرامج والأهداف التي تبنى على أساسها الموازنة في الهيئات المحلية، وذلك بفرض نموذج محدد للموازنة تلزم الهيئات المحلية باستخدامه.

ث. المحور الرابع- وجود قدرات بشرية ومالية في المجلس المحلي:

الجدول (١٠)

توجهات أفراد العينة حول المحور الرابع

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
١	توجد لجنة مختصة بإعداد موازنة المجلس	٣,٧٧	١,٠٠٣	كبيرة
٢	أقوم بالمشاركة في تحضير وإعداد الموازنة	٣,٥٤	١,١٢٠	كبيرة

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
٣	اطلع على أهداف الموازنة قبل التحضير والإعداد	٣,٦٩	٠,٩٠٠	كبيرة
٤	عندي معرفة في كيفية إعداد الموازنة بأساليب مختلفة	٣,٥١	٠,٨٥٣	كبيرة
٥	اطلع على الأنشطة المختلفة التي ينوي المجلس المحلي تنفيذها	٣,٩٤	٠,٧٦٥	كبيرة
٦	عندي معرفة بالبرامج المختلفة التي ينوي المجلس المحلي تنفيذها	٣,٧٧	٠,٧٣١	كبيرة
٧	لدي إمكانية استبعاد البدائل التي لا تحقق الكفاءة والفاعلية	٣,٧٤	٠,٨٨٦	كبيرة
٨	لدي قدرة على إعداد موازنة تشغيلية تفصيلية تعكس مجموع الأنشطة	٣,٥٧	٠,٩٤٨	كبيرة
٩	هناك جهاز رقابي مختص بالرقابة على تنفيذ الموازنة	٣,٤٠	١,٢١٨	كبيرة
١٠	حصلت على دورات تدريبية مختصة بإعداد وتحضير الموازنة	٣,٢٦	٠,٩٥٠	متوسطة
١١	هيئة المجلس تدعم بشكل مستمر عملية التدريب	٣,٦٩	٠,٩٣٢	كبيرة
	الدرجة الكلية	٣,٦٣	٠,٦٢٣	كبيرة

يبحث هذا المحور في وجود قدرات بشرية ومالية في المجلس المحلي، حيث بلغ المتوسط الكلي للمحور (٣,٦٣)، وهذا يدل على وجود موافقة (كبيرة) من المبحوثين على الفقرات المذكورة في المحور الرابع بشكل عام، إذ تراوحت المتوسطات الحسابية لهذا المحور ما بين (٣,٢٦ - ٣,٩٤)، يشير هذا التوزيع للمتوسطات الحسابية على فقرات المحور إلى قراءة جيدة واستجابة متجانسة لفقرات هذا المحور كافة من المبحوثين.

لوحظ من هذا التوزيع للمتوسطات الحسابية وجود تقارب في درجات موافقة المبحوثين للفقرات كافة، مما يشير إلى تقارب في آراء المبحوثين حول وجود قدرات بشرية ومالية في المجالس المحلية، إذ يتضح من النتائج السابقة أن وجود اطلاع لدى الأعضاء على الأنشطة المختلفة التي ينوي المجلس المحلي تنفيذها هي أقوى الفقرات المذكورة، إذ حصلت على متوسط حسابي (٣,٩٤)، وذلك بسبب اللامركزية التي تتبعها إدارة المجالس المحلية في استشارة أعضاء لجنة الموازنة قبل إقرار الموازنة للسنة القادمة، بينما حصلت الفقرة العاشرة: «حصلت على دورات تدريبية مختصة بإعداد وتحضير الموازنة» على أقل المتوسطات الحسابية (٣,٢٦)، مما يعني أن درجة موافقة المبحوثين على هذه الفقرة متوسطة، ويعود ذلك إلى أن الدورات التدريبية التي حصل عليها أعضاء لجنة الموازنة قليلة، وأنهم أصلاً لم يحصلوا على دورات تدريبية في تطبيق الموازنة الصفرية غير المطبقة في المجالس المحلية.

ج. المحور الخامس- اتخاذ القرار بتطبيق الموازنة الصفرية في المجلس

المحلي:

الجدول (١١)

توجهات أفراد العينة حول المحور الخامس

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
١	يمكن اتخاذ القرار بتبني الموازنة الصفرية	٣,٦٣	٠,٧٣١	كبيرة
٢	الإدارة العليا تتبنى أنواع أخرى من الموازنات غير المعمول بها	٣,٢٩	٠,٨٦٠	متوسطة
٣	الرئيس مرن في مجال إعداد الموازنات	٤,٠٠	٠,٩٠٧	كبيرة
٤	يمكن اتخاذ القرار بالبدل الأفضل من بين البدائل المتاحة	٣,٨٣	٠,٦٦٤	كبيرة
٥	هناك وضوح عند متخذي القرار في إعداد الموازنة	٣,٥١	٠,٨١٨	كبيرة
٦	وحدات القرار الإدارية يصعب فصلها	٣,٣٤	٠,٧٢٥	متوسطة
٧	القرارات بخصوص الموازنة يمكن تحديدها بوضوح	٣,٤٩	٠,٧٤٢	كبيرة
	الدرجة الكلية	٣,٥٨	٠,٥١٠	كبيرة

يلاحظ من نتائج الجدول السابق (١١) أن الفقرات (٧,٥,٤,٣,١) حصلت على درجات موافقة كبيرة من قبل المبحوثين، بينما حصلت الفقرتين (٦,٢) على درجات موافقة متوسطة من قبل المبحوثين، كما كانت الدرجة الكلية لهذا المحور كبيرة، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (٣,٥٨)، إذ تراوحت المتوسطات الحسابية ما بين (٤,٠٠ - ٣,٢٩).

إذ يتضح وجود تفاوت في المتوسطات الحسابية للفقرات كافة، مما يشير إلى تفاوت في آراء المبحوثين حول اتخاذ القرار بتطبيق الموازنة الصفرية في المجلس المحلي، إذ يتضح من النتائج السابقة أن تمتع رئيس المجلس بالمرونة في مجال إعداد الموازنات هي أقوى الفقرات المذكورة بمتوسط حسابي بلغ (٤,٠٠)، ويعزو القائمون على الدراسة هذه النتيجة إلى وجود معرفة وخبرة لدى رؤساء المجالس المحلية، وارتفاع درجة التفاهم بين أعضاء لجنة الموازنات ورئيس المجلس الذي عادة ما يكون رئيس لجنة الموازنات.

بينما يلاحظ من الجدول السابق (١١) أيضاً أن الفقرة الثانية: «الإدارة العليا تتبنى أنواعاً أخرى من الموازنات غير المعمول بها» حصلت على أقل متوسط حسابي بلغ (٣,٢٩) بدرجة موافقة متوسطة من قبل المبحوثين، ويعزو القائمون على الدراسة هذه النتيجة إلى تبني وزارة الحكم المحلي أكثر من نوع من الموازنة (موازنة البرامج التخطيطية

والإنمائية)، إلا أن إدارة المجالس المحلية لم تعمل بهذه الموازنات بشكل واقعي، واكتفت بتطبيق الموازنة التقليدية.

ح. المحور السادس: تقويم البرامج والأنشطة في المجلس المحلي.

جدول (١٢)

توجهات أفراد العينة حول المحور السادس

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
١	يمكن تقويم التكلفة والعائد للبرامج المختلفة	٣,٥١	٠,٧٠٢	كبيرة
٢	هناك إمكانية تقويم البرامج والأنشطة البديلة	٣,٨٠	٠,٥٨٤	كبيرة
٣	هناك إمكانية قياس أداء كل برنامج ونشاط	٣,٦٩	٠,٧٥٨	كبيرة
٤	هناك إمكانية تحديد الانحراف في تنفيذ البرامج والأنشطة	٣,٥٤	٠,٨١٧	كبيرة
	الكلي	٣,٦٤	٠,٤٩٨	كبيرة

الجدول السابق (١٢) يظهر نتائج توجهات أفراد العينة حول تقويم البرامج والأنشطة في المجلس المحلي، ويلاحظ أن المتوسط الكلي بلغ (٣,٦٤) بدرجة موافقة (كبيرة) من المبحوثين على الفقرات المذكورة في هذا المحور بشكل عام.

ويلاحظ حصول جميع فقرات هذا المحور على درجة موافقة كبيرة من قبل المبحوثين، إذ تراوحت المتوسطات الحسابية ما بين (٣,٥١ - ٣,٨٠)، وهذا يشير إلى قراءة جيدة واستجابة متجانسة لفقرات هذا المحور كافة من المبحوثين، ويشير وجود تقارب في المتوسطات الحسابية لكافة الفقرات إلى تقارب في آراء المبحوثين حول تقويم البرامج والأنشطة في المجلس المحلي.

يتضح أيضاً من الجدول السابق (١٢) أن الفقرة الثانية: «هناك إمكانية تقويم البرامج والأنشطة البديلة»، حصلت على أعلى متوسط حسابي بلغ (٣,٨٠)، وبدرجة موافقة كبيرة من قبل المبحوثين، ويعزو القائمين على الدراسة هذه النتيجة إلى أن بعض المجالس المحلية لا تقوم بعملية تقويم التكلفة والعائد للبرامج المختلفة التي تتضمنها الموازنة، وبخاصة خلال التنفيذ الفعلي للموازنة.

بينما حصلت الفقرة الأولى: «يمكن تقويم التكلفة والعائد للبرامج المختلفة» على أقل متوسط حسابي بلغ (٣,٥١) وبدرجة موافقة كبيرة أيضاً من قبل المبحوثين، ويعزو القائمون على الدراسة هذه النتيجة إلى أن تقارب الدرجة العلمية لأعضاء لجنة الموازنة

(٤,٧١٪ بكالوريوس فأكثر) في المجلس يسهل عملية التفاهم بينهم، ويمكنهم من تقويم التكلفة والعائد للبرامج المختلفة، وكذلك الصلاحيات الممنوحة لأعضاء اللجنة والموضوعة على أساس تحقيق المصلحة العامة.

ثانياً. فرضيات الدراسة:

ولفحص هذه الفرضيات أستخدم تحليل التباين الأحادي، (One Way ANOVA) كما يبين الجدول (١٣)

الجدول (١٣)

نتائج تحليل التباين الأحادي

الفرضية	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	الدالة الإحصائية Sig- Value	قيمة « ف »
الأولى	بين المجموعات	٣,٧٠٠	٢	١,٨٥٠	٠,٠٠٣	٧,١٥٨
	داخل المجموعات	٨,٢٧٠	٣٢	٠,٢٥٨		
	المجموع	١١,٩٧٠	٣٤			
الثانية	بين المجموعات	٠,٧٦٦	٢	٠,٣٨٣	٠,٢٩٤	١,٢٧٣
	داخل المجموعات	٩,٦٢٧	٣٢	٠,٣٠١		
	المجموع	١٠,٣٩٣	٣٤			
الثالثة	بين المجموعات	٢,٣٩٥	٣	٠,٧٩٨	٠,٠٢٤	٣,٦٢٢
	داخل المجموعات	٦,٨٣٣	٣١	٠,٢٢٠		
	المجموع	٩,٢٢٧	٣٤			
الرابعة	بين المجموعات	٣,٢٤٢	٣	١,٠٨١	٠,٠٣١	٣,٣٦٣
	داخل المجموعات	٩,٩٦١	٣١	٠,٣٢١		
	المجموع	١٣,٢٠٣	٣٤			
الخامسة	بين المجموعات	٢,٦٣٩	٣	٠,٨٨٠	٠,٠١١	٤,٤٠٣
	داخل المجموعات	٦,١٩٣	٣١	٠,٢٠٠		
	المجموع	٨,٨٣١	٣٤			
السادسة	بين المجموعات	٠,٨١١	٣	٠,٢٧٠	٠,٣٦٣	١,١٠٢
	داخل المجموعات	٧,٦٠٧	٣١	٠,٢٤٥		
	المجموع	٨,٤١٨	٣٤			

١. الفرضية الأولى:

نصت الفرضية الأولى على أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول إمكانية تطبيق الموازنة الصفريّة كموازنة تخطيطية في المجالس المحلية تعزى لمتغير المستوى العلمي.

أظهرت النتائج الواردة في الجدول إلى أنه يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول إمكانية تطبيق الموازنة الصفريّة كموازنة تخطيطية في المجالس المحلية تعزى لمتغير المستوى العلمي، حيث بلغت قيمة «ف» (٧,١٥٨) وبدلالة إحصائية مقدارها (٠,٠٠٣) وهي قيمة دالة إحصائياً عند مستوى ($\alpha = 0.05$) حيث أن:

$$(Sig- Value = 0.003 < 0.05)$$

مما يعني أن أفراد العينة قد اختلفت إجاباتهم باختلاف مستوياتهم العلمية (دبلوم فأقل، بكالوريوس، أكثر من بكالوريوس)، مما يشير إلى تأثير المستوى العلمي على إجابات الباحثين، مما أدى على الاختلاف في إجاباتهم، وهذا يتناقض مع ما جاءت به الفرضية الأولى من عدم وجود تأثير للمستوى العلمي على إجابة الباحثين، مما يدعونا إلى رفض الفرضية الأولى.

وقد يكون هذا الاختلاف الناتج في الإجابة بين فئتين من الفئات الثلاث أو أكثر، ولمعرفة مصدر الاختلاف الناتج، فإننا سنجري أحد اختبارات المقارنة (Post Hoc) وهي عديدة ومتنوعة حيث سنجري هنا اختبار أقل فرق ممكن (L. S. D) لمعرفة مصدر الاختلاف في إجابات أفراد العينة تبعاً لمتغير المستوى العلمي، وذلك كما في الجدول ١٤

الجدول (١٤)

اختبار L. S. D. حسب المستوى العلمي

الدلالة الإحصائية	الفرق في المتوسط الحسابي	المستوى العلمي ب	المستوى العلمي أ
٠,٠٠٣	* ٠,٦٢٠٩	بكالوريوس	دبلوم فأقل
٠,٤٥٢	٠,٣٠٠٠ -	أكثر من بكالوريوس	
٠,٠٠٣	* ٠,٦٢٠٩ -	دبلوم فأقل	بكالوريوس
٠,٠٢٠	* ٠,٩٢٠٩ -	أكثر من بكالوريوس	
٠,٤٥٢	٠,٣٠٠٠	دبلوم فأقل	أكثر من بكالوريوس
٠,٠٢٠	* ٠,٩٢٠٩	بكالوريوس	

* يوجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية في المتوسط الحسابي

نلاحظ من الجدول ١٤:

وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة من الذين مستوَاهم العلمي بكالوريوس والمستويات العلمية الأخرى لأفراد العينة (دبلوم فأقل، أكثر من بكالوريوس)، أي أن إجابات أفراد العينة الذين مستوَاهم العلمي بكالوريوس، اختلفت عن إجابات أفراد العينة من المستويات العلمية الأخرى.

هذه الاختلافات المذكورة كانت مؤشراً إحصائياً على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية كموازنة تخطيطية في المجالس المحلية، تعزى لمتغير المستوى العلمي، مما دعانا إلى رفض الفرضية الأولى.

٢. الفرضية الثانية:

نصت الفرضية الثانية على أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول الصعوبات التي تواجه تطبيق الموازنة الصفرية في المجالس المحلية، تعزى لمتغير المستوى العلمي.

أظهرت النتائج الواردة في الجدول إلى انه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول الصعوبات التي تواجه تطبيق الموازنة الصفرية في المجالس المحلية، تعزى لمتغير المستوى العلمي، حيث بلغت قيمة «ف» (١,٢٧٣) وبدلالة إحصائية مقدارها (٠,٢٩٤)، وهي قيمة غير دالة إحصائياً عند مستوى ($\alpha = 0.05$) حيث أن:

$$(\text{Sig- Value} = 0.294 > 0.05)$$

مما يعني أن أفراد العينة - وعلى الرغم من اختلاف مستوياتهم العلمية (دبلوم فأقل، بكالوريوس، أكثر من بكالوريوس) - يتفوقون حول جودة الصعوبات التي تواجه تطبيق الموازنة الصفرية في المجالس المحلية في الفقرات المذكورة سابقاً، حيث تشير قيمة الدلالة الإحصائية إلى أنه لم يلاحظ أي اختلاف بين إجابات المبحوثين في الفئات الثلاث في العينة حول الصعوبات التي تواجه تطبيق الموازنة الصفرية في المجالس المحلية، وهذا يتفق مع ما جاءت به الفرضية الثانية من أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول الصعوبات التي تواجه تطبيق الموازنة الصفرية في المجالس المحلية، تعزى لمتغير المستوى العلمي، مما يدعونا إلى عدم رفض الفرضية الثانية.

٣. الفرضية الثالثة:

نصت الفرضية الثالثة على أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول خطوات إعداد الموازنة الصفريّة في المجالس المحليّة، تعزى لمتغير طبيعة العمل في المجلس.

أظهرت النتائج الواردة في الجدول انه يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول خطوات إعداد الموازنة الصفريّة في المجالس المحليّة تعزى لمتغير طبيعة العمل في المجلس، حيث بلغت قيمة «ف» (٣,٦٢٢) وبدلالة إحصائية مقدارها (٠.٠٢٤)، وهي قيمة دالة إحصائياً عند مستوى ($\alpha = 0.05$) حيث أن:

$$(\text{Sig- Value} = 0.024 < 0.05)$$

مما يعني أن أفراد العينة قد اختلفت إجاباتهم باختلاف طبيعة عملهم في المجلس المحلي: (رئيس المجلس، محاسب، مهندس، إداري)، مما يشير إلى تأثير طبيعة العمل في المجلس المحلي على إجابات المبحوثين، مما أدى على الاختلاف في إجاباتهم، وهذا يتناقض مع ما جاءت به الفرضية الثالثة من عدم وجود تأثير لطبيعة العمل في المجلس على إجابة المبحوثين، مما يدعونا إلى رفض الفرضية الثالثة.

وقد يكون هذا الاختلاف الناتج في الإجابة بين فئتين من الفئات الأربع أو أكثر، ولمعرفة مصدر الاختلاف الناتج، فإننا قمنا بعمل اختبار أقل فرق ممكن (L. S. D). لمعرفة مصدر الاختلاف في إجابات أفراد العينة تبعاً لمتغير طبيعة العمل في المجلس المحلي، كما في الجدول الآتي:

جدول (١٥)

اختبار L. S. D حسب طبيعة العمل

الدلالة الإحصائية	الفرق في المتوسط الحسابي	طبيعة العمل ب	طبيعة العمل أ
٠,٦٥٣	٠,٠٦٤ -	محاسب	رئيس المجلس
٠,٠٠٠	*٠,٥٣٩	مهندس	
٠,٠٢٥	*٠,٣٢٩	إداري	
٠,٦٥٣	٠,٠٦٤	رئيس مجلس	محاسب
٠,٠٠٠	*٠,٦٠٢	مهندس	
٠,٠٠٨	*٠,٣٩٢	إداري	

الدلالة الإحصائية	الفرق في المتوسط الحسابي	طبيعة العمل ب	طبيعة العمل أ
٠,٠٠٠	* - ٠,٥٣٩	رئيس مجلس	مهندس
٠,٠٠٠	* - ٠,٦٠٢	محاسب	
٠,١٤٤	٠,٢١٠ -	إداري	
٠,٠٢٥	* - ٠,٣٢٩	رئيس مجلس	إداري
٠,٠٠٨	* - ٠,٣٩٢	محاسب	
٠,١٤٤	٠,٢١٠	مهندس	

* يوجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية في المتوسط الحسابي

حيث وجد ما يأتي: وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة الذين يعملون كمهندسين في المجلس المحلي وأفراد العينة الذين يعملون كرئيس للمجلس المحلي أو محاسب في المجلس، أي أن إجابات أفراد العينة الذين يعملون كمهندسين في المجلس المحلي اختلفت عن إجابات أفراد العينة الذين يعملون كرئيس للمجلس المحلي أو محاسب في المجلس.

هذه الاختلافات المذكورة كانت مؤشراً إحصائياً على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) خطوات إعداد الموازنة الصفرية في المجالس المحلية تعزى لمتغير طبيعة العمل في المجلس، مما دعانا إلى رفض الفرضية الثالثة.

٤. الفرضية الرابعة:

نصت الفرضية الرابعة على أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول وجود قدرات بشرية ومالية في المجالس المحلية تعزى لمتغير طبيعة العمل في المجلس.

أظهرت النتائج الواردة في الجدول إلى أنه يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول وجود قدرات بشرية ومالية في المجالس المحلية، تعزى لمتغير طبيعة العمل في المجلس، حيث بلغت قيمة «ف» (٣,٣٦٣) وبدلالة إحصائية مقدارها (٠,٠٣١) وهي قيمة دالة إحصائياً عند مستوى ($\alpha = 0.05$) حيث إن:

$$(Sig- Value = 0.031 < 0.05)$$

مما يعني أن أفراد العينة قد اختلفت إجاباتهم باختلاف طبيعة عملهم في المجلس المحلي: (رئيس المجلس، محاسب، مهندس، إداري)، مما يشير إلى تأثير طبيعة العمل في المجلس المحلي على إجابات المبحوثين، مما أدى على الاختلاف في إجاباتهم، وهذا يتناقض مع ما جاءت به الفرضية الرابعة من عدم وجود تأثير لطبيعة العمل في المجلس على إجابة المبحوثين، مما يدعونا إلى رفض الفرضية الرابعة.

وقد يكون هذا الاختلاف الناتج في الإجابة بين فئتين من الفئات الأربع أو أكثر، ولمعرفة مصدر الاختلاف الناتج، فإننا أجرينا اختبار أقل فرق ممكن (L. S. D). لمعرفة مصدر الاختلاف في إجابات أفراد العينة تبعاً لمتغير طبيعة العمل في المجلس المحلي، كما في الجدول الآتي:

الجدول (١٦)

اختبار L. S. D. حسب طبيعة العمل

طبيعة العمل أ	طبيعة العمل ب	الفرق في المتوسط الحسابي	الدالة الإحصائية
رئيس المجلس	محاسب	- ٠,١٠٢	٠,٥٧٧
	مهندس	* ٠,٦٦٩	٠,٠٠١
	إداري	* ٠,٣٨٩	٠,٠٣٩
محاسب	رئيس مجلس	٠,١٠٢	٠,٥٧٧
	مهندس	* ٠,٧٧١	٠,٠٠٠
	إداري	* ٠,٤٩١	٠,٠١٠
مهندس	رئيس مجلس	- ٠,٦٦٩ *	٠,٠٠١
	محاسب	- ٠,٧٧١ *	٠,٠٠٠
	إداري	- ٠,٢٨٠	٠,١٣٢
إداري	رئيس مجلس	- ٠,٣٨٩ *	٠,٠٣٩
	محاسب	- ٠,٤٩١ *	٠,٠١٠
	مهندس	٠,٢٨٠	٠,١٣٢

* يوجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية في المتوسط الحسابي

حيث وجد ما يأتي:

وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة الذين

يعملون كمهندسين في المجلس المحلي وأفراد العينة الذين يعملون كرئيس للمجلس المحلي أو محاسب في المجلس، أي أن إجابات أفراد العينة الذين يعملون مهندسين في المجلس المحلي اختلفت عن إجابات أفراد العينة الذين يعملون كرئيس للمجلس المحلي أو محاسب في المجلس.

هذه الاختلافات المذكورة كانت مؤشراً إحصائياً على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) خطوات إعداد الموازنة الصفرية في المجالس المحلية، تعزى لمتغير طبيعة العمل في المجلس، مما دعانا إلى رفض الفرضية الرابعة.

٥. الفرضية الخامسة:

نصت الفرضية الخامسة على أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول اتخاذ القرار بتطبيق الموازنة الصفرية في المجالس المحلية تعزى لمتغير الخبرة بالسنوات.

أظهرت النتائج الواردة في الجدول إلى أنه يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول اتخاذ القرار بتطبيق الموازنة الصفرية في المجالس المحلية تعزى لمتغير الخبرة بالسنوات، حيث بلغت قيمة «ف» (4.403)، وبدلالة إحصائية مقدارها (0.011)، وهي قيمة دالة إحصائياً عند مستوى ($\alpha = 0.05$) حيث إن:

$$(\text{Sig- Value} = 0.011 < 0.05)$$

مما يعني أن أفراد العينة قد اختلفت إجاباتهم باختلاف عدد سنوات خبرتهم بالعمل في المجلس المحلي (من ١ - ٥ سنوات، من ٦ - ١٠ سنوات، من ١١ - ١٥ سنة، أكثر من ١٥ سنة)، مما يشير إلى عدد سنوات الخبرة بالعمل في المجلس المحلي على إجابات الباحثين، مما أدى على الاختلاف في إجاباتهم، وهذا يتناقض مع ما جاءت به الفرضية الخامسة من عدم وجود تأثير للخبرة بالسنوات على إجابة الباحثين، مما يدعونا إلى رفض الفرضية الخامسة.

وقد يكون هذا الاختلاف الناتج في الإجابة بين فئتين من الفئات الأربع أو أكثر، ولمعرفة مصدر الاختلاف الناتج، فإننا قمنا بعمل اختبار أقل فرق ممكن (L. S. D) لمعرفة مصدر الاختلاف في إجابات أفراد العينة تبعاً لمتغير الخبرة بالسنوات، كما في الجدول الآتي:

الجدول (١٧)

اختبار L. S. D. حسب الخبرة بالسنوات

الدلالة الإحصائية	الفرق في المتوسط الحسابي	الخبرة بالسنوات ب	الخبرة بالسنوات أ
٠,٠٠٦	*٠,٤٩٢ -	١٠ - ٦	٥ - ١
٠,٠٣١	*٠,٣٧٣ -	١٥ - ١١	
٠,٣٩٣	٠,١٤١	أكثر من ١٥	
٠,٠٠٦	*٠,٤٩٢	٥ - ١	١٠ - ٦
٠,٤٧١	٠,١١٩	١٥ - ١١	
٠,٠٠١	*٠,٦٣٣	أكثر من ١٥	
٠,٠٣١	*٠,٣٧٣	٥ - ١	١٥ - ١١
٠,٤٧١	٠,١١٩ -	١٠ - ٦	
٠,٠٠٤	*٠,٥١٤	أكثر من ١٥	
٠,٣٩٣	٠,١٤١ -	٥ - ١	أكثر من ١٥
٠,٠٠١	*٠,٦٣٣ -	١٠ - ٦	
٠,٠٠٤	*٠,٥١٤ -	١٥ - ١١	

* يوجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية في المتوسط الحسابي

حيث وجد ما يأتي:

وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة الذين يمتلكون من ٦ - ١٠ سنوات كخبرة في العمل بالمجلس المحلي وأفراد العينة الذين يمتلكون من ١ - ٥ سنوات، بالإضافة إلى أفراد العينة الذين يمتلكون أكثر من ١٥ سنة كخبرة في العمل بالمجلس المحلي، أي أن إجابات أفراد العينة الذين يمتلكون من ٦ - ١٠ سنوات كخبرة في العمل بالمجلس المحلي اختلفت عن إجابات أفراد العينة في الفئتين المذكورتين (من ١ - ٥ سنوات، أكثر من ١٥ سنة).

هذه الاختلافات المذكورة كانت مؤشراً إحصائياً على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = ٠,٠٥$) حول اتخاذ القرار بتطبيق الموازنة الصفريّة في المجالس المحليّة، تعزى لمتغير الخبرة بالسنوات، مما دعانا إلى رفض الفرضية الخامسة.

٦. الفرضية السادسة:

نصت الفرضية السادسة على أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول تقويم البرامج والأنشطة في المجلس في المجالس المحلية تعزى لمتغير الخبرة بالسنوات.

وأظهرت النتائج الواردة في الجدول أنه لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول تقويم البرامج والأنشطة في المجلس في المجالس المحلية، تعزى لمتغير الخبرة بالسنوات، حيث بلغت قيمة «ف» (١,١٠٢)، وبدلالة إحصائية مقدارها (٠,٣٦٣)، وهي قيمة غير دالة إحصائياً عند مستوى ($\alpha = 0.05$) حيث أن:

$$(\text{Sig- Value} = 0.363 > 0.05)$$

مما يعني أن أفراد العينة - وعلى الرغم من اختلاف عدد سنوات خبرتهم بالعمل في المجلس المحلي (من ١ - ٥ سنوات، من ٦ - ١٠ سنوات، من ١١ - ١٥ سنة، أكثر من ١٥ سنة) - يتفقون حول تقويم البرامج والأنشطة في المجلس في المجالس المحلية في الفقرات المذكورة سابقاً، حيث تشير قيمة الدلالة الإحصائية إلى أنه لم يلاحظ أي اختلاف بين إجابات المبحوثين في الفئات الأربع في العينة حول تقويم البرامج والأنشطة في المجلس في المجالس المحلية، وهذا يتفق مع ما جاءت به الفرضية السادسة من أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط استجابات أفراد العينة عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) حول تقويم البرامج والأنشطة في المجلس في المجالس المحلية، تعزى لمتغير الخبرة بالسنوات، مما يدعونا إلى عدم رفض الفرضية السادسة.

مناقشة النتائج:

١. يتضح من خلال تحليل محاور الدراسة أن آراء أفراد العينة كانت حول المحور الأول: «إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في المجالس المحلية» كبيرة إذ بلغ المتوسط الكلي (٣,٥٨)، وهذا يدل على إمكانية لجنة إعداد الموازنة على تطبيق الموازنة الصفرية والتخطيطية، وذلك من خلال إجابات عينة الدراسة على فقرات المحور الأول.

٢. بلغ المتوسط الحسابي الكلي للمحور الثاني «الصعوبات التي تواجه تطبيق الموازنة» من خلال تحليل آراء أفراد العينة (٣,٣٠)، وهي نسبة متوسطة، وهذا يدل على وجود بعض الصعوبات والمعوقات التي تواجه تطبيق الموازنة الصفرية مثل ضعف وجود معرفة في كيفية إعداد الموازنات ذات الأساس الصفري.

٣. فيما يتعلق بخطوات إعداد الموازنة الصفرية التي تحدث عنها المحور الثالث، جاءت آراء أفراد عينة الدراسة حسب المقياس المتبع في الدراسة كبيرة بمتوسط حسابي بلغ (٦٥.٣)، وهذا يدل على إمكانية تحديد خطوات إعداد الموازنات من خلال إجابات أفراد العينة على أسئلة هذا المحور.

٤. يتبين من النتيجة التي حصل عليها المحور الرابع «وجود قدرات بشرية ومالية في المجلس المحلي» أن المجالس المحلية لديها قدرات بشرية ومالية التي تساعد على إعداد الموازنة الصفرية وتطبيقها كموازنة تخطيطية، إذ حصل هذا المحور على درجة موافقة كبيرة بمتوسط حسابي بلغ (٦٣.٣).

٥. المحور الخامس والذي يبحث في «اتخاذ القرار بتطبيق الموازنة الصفرية في المجلس المحلي» حصل على درجة موافقة كبيرة من قبل المبحوثين بمتوسط حسابي بلغ (٥٨.٣)، مما يدل على أن هناك إمكانية لاتخاذ القرار في المجالس المحلية بتطبيق الموازنة الصفرية في عمل الهيئات المحلية، وذلك لوضوح أهمية هذا القرار للجنة الموازنة.

٦. تظهر نتائج تحليل آراء أفراد العينة حول المحور السادس الذي ينص على «تقويم البرامج والأنشطة في المجلس المحلي» أن البرامج والأنشطة ونتائجها تقوّم من القائمين على إدارة المجالس المحلية بعد التنفيذ الفعلي للموازنة، حيث حصل هذا المحور على درجة موافقة كبيرة من المبحوثين بمتوسط حسابي بلغ (٦٤.٣).

نتائج الدراسة:

١. إن إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية كموازنة تخطيطية في المجالس المحلية يحقق كثيراً من الفوائد سواء كانت على مستوى تنفيذ البرامج والأنشطة أم على مستوى العائد من هذه البرامج والأنشطة مع تحقيق الرقابة الفاعلة على تنفيذها، وتحقيق الأهداف والفوائد من الموازنة، كما أنه يمكن تطبيق هذا النوع من الموازنات بناء على نتائج الدراسة في التساؤل الأول مع الأخذ بالاعتبار مسألة تطوير البرامج المحاسبية لإعداد الموازنات، وقد اتفقت نتائج الدراسة مع دراسة الشرايرة في إمكانية تطبيق أسلوب الموازنة الصفرية في الوزارات الأردنية، حيث تعدّ المجالس المحلية مؤسسات شبه حكومية، كما اتفقت الدراسة مع دراسة Wildavasky، ودراسة عمر عبد الرزاق في فشل موازنة البرامج والأداء بسبب صعوبة تطبيقها في كل المؤسسات بشكل عام.

٢. يوجد مجموعة من الصعوبات والمعوقات تقف أمام تطبيق هذا النوع من الموازنة متمثلة في الخبرة والمعرفة والرقابة الداخلية الفاعلة والوقت الممنوح لعملية

التحضير ومرونة الأنظمة المالية، وأن أفراد العينة لم يحصلوا على دورات تدريبية في مجال الموازنات الصفرية مع أن الإجابات كانت قريبة من (كبيرة)، أما باقي الصعوبات والمعوقات التي حُددت في الاستبانة فقد جاءت إجابة أفراد العينة أنها لا تشكل عقبة في سبيل تنفيذ الموازنة ذات الأساس الصفري، وقد جاءت نتائج الدراسة متوافقة أيضاً مع دراسة الشرايرة ودراسة الزغبى حول وجود صعوبات ومعوقات في تطبيق الموازنات الصفرية والمتمثلة في الخبرة والمعرفة لدى القائمين على المؤسسات المختلفة وتوافر المتطلبات اللازمة لنجاح تطبيق الموازنات الصفرية فيها.

٣. خطوات إعداد الموازنة الصفرية متوافرة ويمكن تحديدها وتطبيقها ماعدا قضية تحديد الأهداف والبرامج من قبل الإدارة العليا التي حصلت درجة موافقة (متوسطة) من آراء أفراد عينة الدراسة، وهذا لا يشكل معوقاً بسبب أن الإدارة العليا في المجالس تتغير من وقت إلى آخر، لم تبحث الخطوات في دراسات سابقة على الصعيد المحلي.

٤. يتوافر لدى المجالس المحلية قدرات بشرية قادرة على إعداد الموازنة الصفرية وتطبيقها وهذا واضح من خلال الإجابة على التساؤل الرابع حيث جاء المتوسط الكلي (٣,٤) للإمكانيات البشرية ضمن خانة (كبيرة) في المقياس المستخدم. وهناك برزت قضية الدورات التدريبية المتخصصة في عملية الإعداد التحضيرية للموازنة حيث جاءت درجة موافقة أفراد العينة (متوسطة)، وتتفق هذه النتائج مع دراسة علاء الدين ودراسة أبو رحمة حول توافر القدرات البشرية اللازمة لتطبيق الموازنة الصفرية، مع توافر الإمكانيات المادية والمالية الأخرى، واتفقت مع دراسة ماهر ضرغام حول توافر المعلومات الأساسية اللازمة لاستخدام الموازنات كأداة تخطيط ورقابة على البلديات.

٥. إن عملية اتخاذ القرار تتطلب الشجاعة والإقدام في مسالة تغير نمط إعداد الموازنة، وخاصة اتخاذ القرار من الإدارة العليا، ومع ذلك فإن عملية اتخاذ القرار ممكنه، فقد جاءت إجابة أفراد العينة بالموافقة على ذلك، وذلك من خلال المتوسط الكلي للإجابات. أما فيما يتعلق بفصل وحدات القرار الإدارية فقد بلغ المتوسط الحسابي (٣,٥٨) وهي درجة موافقة (كبيرة) حسب المقياس المستخدم، جاء هذا الاستنتاج مناقضاً لدراسة حماد، والذي أوصى بالاستمرار في تطبيق النظام المحاسبي الحالي في مؤسسات الحكومة وعدم إدخال نظام المحاسبة الإدارية فيها، وأنه توجد حاجة إلى بلورة مرتكزات الموازنة المقترحة في نظام محاسبي ضمن التشريعات القانونية الخاصة بالدولة.

٦. يتوافر لدى المجالس المحلية إمكانية تقويم البرامج والأنشطة المختلفة التي يقوم بها المجالس، وذلك بقدرته على تقويم التكلفة والعائد للبرامج المختلفة والبديلة فيها،

وقياس الأداء، وتحديد الانحراف عند عملية التنفيذ. فقد جاءت درجة موافقة أفراد عينة الدراسة (كبيرة) والمتوسط الحسابي الكلي جاء (٣,٦٤)، وهذه النتائج تتفق مع دراسة المنظمة العربية للعلوم الإدارية، ودراسة ماهر ضرغام بأن نظام الأساس الصفري للموازنة، يعد مشروع أساس تقويم المشروعات والأنشطة.

التوصيات:

١. أن تقوم المجالس المحلية بتطبيق الموازنة ذات الأساس الصفري لما لها من أثر كبير على العائد والمنفعة والتكلفة والرقابة، وعلى تحقيق الأهداف (وحدات القرار)، وذلك لتوافر خطوات إعداد الموازنة الصفرية، وتوافر الكادر الوظيفي وإمكانية تقويم البرامج والأنشطة المختلفة التي تقوم بها المجالس المحلية.
٢. مخاطبة وزارة الحكم المحلي بصفقتها المسؤول الأول عن المجالس المحلية بتغيير نمط الأنظمة المالية والمحاسبية، كي تعدل من أنظمتها لتلائم عملية إعداد موازنة ذات الأساس الصفري.
٣. العمل على تذليل الصعوبات والمعوقات التي تواجه عملية إعداد الموازنة الصفرية، وذلك بتقديم مزيد من الدورات المتخصصة في هذا المجال لتوفير كوادر إدارية قادرة على السير نحو تطبيق الموازنة الصفرية.
٤. دعم الإدارة العليا في المجالس المحلية لاتخاذ قرار تبني الموازنة الصفرية وتشجيعها على تحديد الأهداف والبرامج بشكل واضح وسليم.
٥. تعديل النظام المالي الخاص بالمجالس المحلية لتلائم عملية إعداد الموازنات ذات الأساس الصفري وتحضيرها.

المصادر والمراجع:

أولاً- المراجع العربية:

١. أبو رحمة، محمد: مدى توفر مقومات تطبيق نظام الموازنات على أساس الأنشطة (ABB) في بلديات غزة (دراسة تطبيقية) الماجستير في المحاسبة والتمويل الجامعة الإسلامية- غزة، ٢٠٠٨م.
٢. احمر، إسماعيل حسين: المحاسبة الحكومية من التقليد إلى الحداثة، دار المسيرة للنشر، ط١، ٢٠٠٣م.
٣. إشتية، محمد وحباس، أسامة، البلديات وهيئات الحكم المحلي في فلسطين، بكدان، مطبعة أدكيدك، رام الله، فلسطين، ٢٠٠٤م.
٤. برنامج الأمم المتحدة الإنمائي: دليل رؤساء وأعضاء مجالس الهيئات المحلية الفلسطينية، ٢٠٠٦م.
٥. الجهيني، محمد فالح: بين ميزانية الأداء والبرامج وميزانية الأساس الصفري تمويل مجلة المعرفة، الرياض، السعودية، العدد ١٥٦، ٢٠٠٨م.
٦. جعفر، يونس: إمكانية تطبيق الموازنة البرامج والأداء في موازنة السلطة الفلسطينية، رسالة دكتوراه، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، ٢٠١٠م.
٧. الهلالي، حسين: دور الأنظمة المحاسبية الحكومية في تقويم الأداء الحكومي من خلال تنفيذ الموازنات في مجال الإنفاق الحكومي الموازنة الصفرية، كلية التجارة ببور سعيد- جامعة قناة السويس- جمهورية مصر العربية، ٢٠٠٦م.
٨. الزغبى، ناجح محمد خليل: دور الموازنات في تخطيط ورقابة وتقويم أداء المجالس البلدية في الأردن، رسالة ماجستير، جامعة آل البيت، الأردن، ٢٠٠٤م.
٩. حماد، أكرم إبراهيم: تطوير النظام المحاسبي الحكومي في فلسطين، بحث مقدم إلى مؤتمر تنمية وتطوير قطاع غزة بعد الانسحاب الإسرائيلي المنعقد ٢٠٠٦م.
١٠. المهاني، محمد: المحاسبة الحكومية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، ٢٠٠٩م.

١١. منشورات جامعة القدس المفتوحة: المحاسبة الحكومية وتطبيقاتها في مؤسسات السلطة الفلسطينية، فلسطين، ٢٠٠٨م.
١٢. المنظمة العربية للعلوم الإدارية: حالة واقعية عن تعليمات إعداد الموازنة باستخدام الأساس الصفري (ZBB) في إحدى الولايات الأمريكية، إعداد أنور عبد الخالق، محمد صديق، بنك الحالات الواقعية ١١١ / ٩ - ١ / ٣، ٢٠٠٢م.
١٣. سلوم، حسن ودرويش، حيدر: الموازنة العامة للدولة بين الإعداد والتنفيذ - دراسة تحليلية للموازنة العراقية ٢٠٠٥ - ٢٠٠٧، الجامعة المستنصرية، بغداد، ٢٠٠٨م.
١٤. عبد القادر، حسين: دور الهيئات المحلية في التنمية الإدارية والمالية والقانونية، رسالة دكتوراه، جامعة عبد المالك السعدي، المغرب، ٢٠٠٨م.
١٥. عبد الرازق، عمر: هيكل الموازنة العامة الفلسطينية، معهد أبحاث السياسات الاقتصادية الفلسطينية (ماس)، حول هيكل الموازنة العامة الفلسطينية في كانون أول ٢٠٠٢م.
١٦. العكش، فوزي وآخرون: الإدارة المحلية في فلسطين والعالم العربي، منشورات جامعة القدس المفتوحة، مطبعة الأمل، رام الله، فلسطين، ١٩٩٦م.
١٧. العمري، أحمد: صعوبات إعداد وتنفيذ موازنة البرامج والأداء في الأردن، جامعة آل البيت، الأردن، مجلة المنارة، العدد ١، المجلد ٨، ٢٠٠٤م.
١٨. راضي، محمد وحجازي، وجدي: المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات: الدار الجامعة، القاهرة، ٢٠٠١م.
١٩. الشرايري، جمال ورحاحلة، محمد: «إمكانية تطبيق أسلوب الموازنة الصفرية في الوزارات الأردنية»، كلية إدارة المال والأعمال جامعة آل البيت، الأردن، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية - المجلد ٢٥ العدد الأول ٢٠٠٩م.
٢٠. الخطيب، خالد وشامية، أحمد: أسس المالية العامة في الأردن - دراسة ميدانية، جامعة مؤتة للبحوث والدراسات، ١٧، ع ٢٠٠٣، ٢٠٠٣م.
٢١. ضرغام، ماهر وإبراهيم، عيد: «مدى فاعلية الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة في بلديات قطاع غزة من وجه نظر القائمين على إعداد وتنفيذ الموازنات»، المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية، عدد ١١، جامعة آل البيت، الأردن، ٢٠٠٨م.

ثانياً. المراجع الإنجليزية:

1. Alaa – Aldin: *Zero Base*, 2007.
2. Draper, Frank D. and Pitsvada Bernard T., *Zero-Base Budgeting for Public Programmers*, University Press of America, Revised, 1980.
3. Malhotra, narsh, " Marketing Research", Pearson Education, Prentice-Hall Inc. New Jersey, 2007.
4. Warren, C.S., J.M.REEVE, and P.E.Fess. *Accounting. 21st ed.* Thomson South -Western, 2005.
5. Hiton, R.W. *Managerial Accounting, Creating Value in a Dynamic Business Environment*, McGraw-hill, 2005.
6. Wildavasky, A, *The politics of the Budgetary process*, 4th edition little Brown and co., Boston, Massachusetts, 1984.
7. *Zero Based Budgeting training*, The Institute Of Public Finance and Accountancy, Edinburgh, UK, 2010, www.CIPFA.org.