

الانتقال من أسلوب موازنة البنود إلى أسلوب الموازنة الصفيرية في إعداد الموازنة العامة في الجزائر -بين التحديات والمتطلبات-

The transition from items budgeting style to zero-based budgeting style in preparing the public budget in Algeria
-Between challenges and requirements-

علاء الدين مجدوب

جامعة الشهيد حمه الأخضر بالوادي – الجزائر

medj_aladdin@hotmail.com

Received: 07/02/2020

محمد أمين قمبرور

المركز الجامعي عبد الحفيظ بالصوف ميلة – الجزائر

m.guembour@centre-univ-mila.dz

Accepted: 07/05/2020

Published: 29/06/2020

ملخص:

تهدف هذه الورقة البحثية إلى أهم التحديات والمتطلبات للانتقال من أسلوب موازنة البنود إلى أسلوب الموازنة الصفيرية في إعداد موازنات المؤسسات الحكومية والموازنة العامة في الجزائر لما يحققه هذا الأسلوب من ميزات، بعدما تم اعتماد أسلوب موازنة البنود لعقود من الزمن، والآن الموازنة الصفيرية تم تطبيقها في العديد من دول العالم المتقدم وأثبتت نجاحها. توصلت هذه الورقة البحثية إلى أن عملية إعداد الموازنة العامة باستخدام أسلوب الأساس الصفيري تتطلب السير في خطوات محددة وتبرأوح سهولة توافر هذه الخطوات والقيام بها في القطاع الحكومي ما بين متوسطة ومرتفعة، كما تسمح بتوفير موازنة مستقرة والكفاءة في تخصيص الموارد واختيار بدائل مختلفة للتنفيذ بشكل أدق. الكلمات المفتاحية: الموازنة الصفيرية، موازنة البنود، الموازنة العامة، المؤسسات الحكومية، أسلوب الأساس الصفيري. تصنيف JEL: H69، H61، H70.

Abstract:

This research paper aims to the most important challenges and requirements for the transition from the budget items style to the zero budget style in preparing the budgets of government institutions and the public budget in Algeria for the advantages that this method achieves. After adopting the budget items style for decades, now the zero- budget style has been applied in many countries of the developed world and its success has been proven.

This research paper concluded that the process of preparing the public budget using the zero-base style requires to walk in specific steps and the ease of availability of these steps and their implementation in the government sector ranges between medium and high, as it allows the provision of a stable budget and efficiency in allocating resources and choosing different alternatives For more accurate implementation.

Keywords: zero-based budgeting, items Budget, public budget, Governmental institutions, the zero base style.

Jel Classification Codes: H69, H61, H70

*المؤلف المرسل: محمد أمين قمبرور، الإيميل المهني: m.guembour@centre-univ-mila.dz

1. مقدمة:

الموازنة العامة هي خطة عمل تقدمها الحكومة إلى مجلس النواب، تترجم فيها سياستها الاقتصادية والاجتماعية إلى أهداف سنوية رقمية وليست مجرد برنامج عمل خاص بوزارة المالية يبين الكفاءة والفعالية في إدارة الأموال وحسب، ولا تتقرر فعالية الموازنة بذاتها فقط، بل ترتبط بأدوات التخطيط المالي الأخرى كسياسة الإقتراض وسياسة النقد الأجنبي، وتقاس بالنتائج الاقتصادية والاجتماعية وليس بالنتائج المالية فقط. وأن الكثير من التحديات والقصور قد لازمت الميزانية العامة نتيجة إستخدام الأسلوب التقليدي المعروف بموازنة البنود في إعداد الميزانية العامة ومنها عدم دقة التقديرات وعدم ربط التنفيذ مع الأهداف ولعدم وجود أساليب رقابية فاعلة أدت جميعها إلى البحث عن وسائل أكثر جدوى ومنفعة من شأنها ترشيد قرار تخصيص الأموال الحكومية.

تعد الموازنة الصفيرية المرحلة الأخيرة من مراحل إصلاح الميزانية 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 الميزانيات قاصرة على تمويل النشاطات المحلية في تقديم الخدمات وإنما إمتد أثرها إلى النشاطات الاقتصادية، وتشجيع الاستثمار والإرتقاء بمستوى تقديم الخدمات العامة.

تعتبر الموازنة الصفيرية (ذات الأساس الصفيري) 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 التقويم والمراجعة المستمرة للقرارات الاستراتيجية للحكومة، والتكيف مع الظروف الاقتصادية المتغيرة. إشكالية البحث:

من خلال ماسبق ارتأينا أن تكون إشكالية دراستنا في السؤال الرئيسي التالي:

إلى أي مدى يمكن الانتقال من أسلوب موازنة البنود إلى أسلوب الموازنة الصفيرية في إعداد الموازنة العامة في الجزائر؟
إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- هل توجد تحديات تحول دون إستخدام أسلوب الموازنة الصفيرية في إعداد الموازنة العامة؟
 - ما هي متطلبات تطبيق أسلوب الموازنة الصفيرية في إعداد الموازنة العامة؟
- فرضيات البحث:

للإجابة على السؤال الرئيسي والأسئلة الفرعية يتم وضع الفرضيات التالية:

- يمكن إستخدام أسلوب الموازنة الصفيرية في إعداد الموازنة العامة بعد ما تم استخدام موازنة البنود لسنوات طويلة دون تحقيق التوازن في الموازنة وعدم قدرتها على ترشيد النفقات العامة.
- تندرج تحت الفرضية الرئيسية فرضيتين فرعيتين:

- توجد تحديات تتعلق بصعوبة استخدام أسلوب الموازنة الصفيرية في إعداد الموازنة العامة؛
- تختلف متطلبات إستخدام أسلوب الموازنة الصفيرية عن أسلوب موازنة البنود في إعداد الموازنة العامة.

أهداف البحث:

يهدف البحث إلى التعرف على إمكانية إستخدام أسلوب الأساس الصفيري في إعداد الموازنة العامة، لما يتمتع به هذا الأسلوب من ميزات تفوق تلك المتحققة من الأسلوب السائد الآن، ويمكن تحديد الأهداف على النحو التالي:

- التعرف على أسلوب الأساس الصفري في إعداد الموازنات العامة وما يحققه من ميزات؛
 - دراسة إمكانية استخدام أسلوب الأساس الصفري في إعداد الموازنات العامة؛
 - التعرف على المتطلبات اللازمة لتطبيق أسلوب الأساس الصفري في إعداد الموازنات العامة؛
 - التعرف على الصعوبات والمعوقات التي تواجه إمكانية تطبيق أسلوب الأساس الصفري في إعداد الموازنة العامة في الجزائر.
- منهجية البحث:

تم اعتماد المنهج الوصفي حين تناول الجوانب التأصيلية لمعنى الموازنة الصفرية والتوقف على مدى إمكانية تطبيقها والعراقيل التي تحول دون ذلك.

هيكل البحث:

للإجابة على التساؤل الرئيسي السابق وحل الإشكال المطروح، ارتأينا تقديم البحث من خلال المحاور التالية:

- المحور الأول: مقارنة نظرية للموازنة الصفرية؛
- المحور الثاني: مدخل لموازنة البنود (التقليدية)؛
- المحور الثالث: تحديات ومتطلبات استخدام أسلوب الموازنة الصفرية في الجزائر.

2. مقارنة نظرية للموازنة الصفرية:

إن كلمة (Budget) مستمدة من اللغة الانجليزية "Budget" والتي هي بدورها مشتقة من اللغة الفرنسية القديمة "Bouge" أو "Bougette" والتي تعني الكيس الصغير (Sac Petit) فالميزانية أو (Budget) في القرن 13 كانت تعبر عن كيس الملك الذي يحتوي على المال اللازم للنفقات العمومية. أما في بلادنا، فكل كلمة ميزانية (Budget) مرتبطة بدون شك بالإصلاحات المالية التي فرضها المستعمر الفرنسي منذ 1830 غداة احتلاله للجزائر. ففي قانون 7 جويلية 1984 المتعلق بقوانين المالية الجزائرية، تنص المادة 6 على أن الميزانية تتكون من الإيرادات والنفقات النهائية المحددة سنويا في قانون المالية. (كاي، 2013، صفحة 143)

1.2. نشأة وتطور الموازنة الصفرية:

بدأ وضع الموازنة الصفرية، والمعروفة أيضًا باسم (ZBB) zero-based budgeting، في Texas instrument عام 1969. تم اعتماد بيتر بهر في تطبيقه. تم تطوير الموازنة الصفرية من قبل بيتر بهير وفريق من المحللين في عام 1969 كاستراتيجية للتعامل مع الضغوط المالية في شركة Texas Instruments. باستخدام إجراء يشبه ZBB، حدد التحليل تخصيصًا كبيرًا للموارد وتطابق الأهداف الاستراتيجية بالإضافة إلى إخفاقات الاتصال المختلفة عبر وحدات الأعمال. كانت العملية ناجحة إلى درجة أنها طورت مبادئ توجيهية لعملية وضع ميزانية أكثر شمولية على أساس الصفر، وتم توزيعها على ميزانية الشركة بأكملها لسنة 1971.

تطلبت العملية الجديدة إجراء مقارنة سنوية بين البرامج والخدمات لضمان تخصيص الأموال وفقًا للأولويات التنظيمية وتشغيل البرامج على النحو الأمثل وفقًا لمقياس التكلفة. وجدت مراجعات هذا الجهد أن عملية ZBB أسفرت عن تحسين إدارة قلب الإيرادات، وتحسين تطور المنتج والعمليات، وكذلك تحسين الاستجابة للصدمات الخارجية للمنظمة. خلال سبعينيات القرن العشرين، بدأ الاقتصاد في التباطؤ حتى مع نمو البرامج الحكومية، وكان ينظر إلى ZBB كطريقة لمحاولة إدارة حجم ونطاق الحكومة بطريقة عقلانية.

كان أول تطبيق لهذا الأسلوب في المجال الحكومي في ولاية جورجيا بالولايات المتحدة الأمريكية عام 1983، وتعرف على أنها أسلوب يقوم على وضع تقديرات الموازنة لأي بند من بنود النفقات ابتداء من نقطة الصفر، أي لا ينظر إلى تقديرات الإنفاق العام السابق، بل توضع التقديرات وفق ما يجب أن تكون عليه هذه النفقات بعد دراسة حجم النشاط المطلوب وطريقة إنجازه

الانتقال من أسلوب موازنة البنود إلى أسلوب الموازنة الصفيرية في الجزائر بين التحديات والمتطلبات

والتكاليف المتوقعة يعني هذا أنه ينظر إلى كافة البرامج والمشروعات - القديم منها والجديد- على أنها جديدة، حيث يفترض أن تبدأ من نقطة الصفر حتى تقاس فعالية كل مبلغ يتم إنفاقه، بما يتيح تحديد ما إذا كان من الضروري الاستمرار في القيام بنشاط معين أو تخفيضه أو إلغائه أو الإبقاء عليه بالمستوى الحالي، مع زيادة أو تخفيض الاعتمادات المخصصة بما يتناسب والعائد. وعموماً فإن هذا الأسلوب يمكن القول بأنه ليس مرحلة جديدة بمعنى إضفاء دور جديد للموازنة ولكنه يعني تطوراً في جانب النفقات لمحاولة التغلب على التغيرات التي ظهرت عند تطبيق موازنة التخطيط والبرامج.

2.2. مفهوم الموازنة الصفيرية

هناك عدة تعاريف للموازنة الصفيرية، أهمها:

- قد عرفها الرائد الأول لهذا النوع من الموازنة Peter A. Pyhrr على أنها أداة إدارية عملية لتقييم الإنفاق تهدف إلى إعادة توجيه ومناقلة التخصيصات المالية من برامج ذات افضلية متدنية إلى برامج ذات أولوية عالية وهذا يؤدي إلى تحسين الفاعلية والكفاءة وتقليل حجم التخصيصات المالية المعتمدة وانها بإختصار أسلوب للتخطيط والموازنة. (المهايني، 2007، صفحة 111)
- إن أسلوب موازنة Z-B.B. يمكن أن يفيد في ترشيد الإنفاق الحكومي في الدول النامية إلى حد كبير، كما أنه يؤدي إلى تحليل الأنشطة والوظائف والبرامج إلى جزئيات صغيرة، وهذا يتفق مع مبدأ تحليل النظم وما يحققه من مزايا كما أنه يستفيد من أساليب التحليل الكمي وموازنة البرامج والأداء. (المهايني، 2006/2005، صفحة 45)
- لقد أوضح جانب من الفقه مفهوم هذا النظام بأنه أسلوب يدور أساساً حول ما إذا كان من الضروري الاستمرار في القيام بنشاط معين، فضلاً عن ذلك فإن نظام الأساس الصفيري يحاول أن يحدد الحد الأدنى من الموارد المالية اللازمة للإنفاق على نشاط معين ويفرض بأن هناك أنشطة لم يعد لها فاعلية، ومن خلال ما تقدم نلاحظ أنها تعتمد على ما يأتي: (قاسم، 1999، صفحة 127)

- تحديد أنواع المصروفات المتوقعة في الفترة القادمة؛

- تحديد التغيرات في الخدمات المتبادلة بين الأقسام.

- إن الموازنة الصفيرية هي مفهوم متميز في نظام الموازنات الأخرى، كونه يعتمد على التخطيط كمرحلة أساسية منذ القيام بإعداد الموازنة السنوية للمنظمة مما يؤدي إلى إعادة مراقبة وفحص كل الأنشطة على أساس البداية من الصفر وهوما يمكن من خلاله دراسة وتقييم الأنشطة الجارية في جميع المستويات وتحديد القرار في الإستمرار فيها أو تعديلها أو إلغائها، إضافة إلى إمكانية إستغلال وتوزيع الموارد وفق الإمكانيات والمتطلبات الأساسية، وبالتالي التمكن من الرقابة والتحكم في الأداء مما يؤدي إلى التقليل من المصاريف الزائدة وهدر المال العام. (عريوة، 2017، صفحة 146)
- الفكرة الرئيسية في الموازنة على الأساس الصفيري ZBB هي أنه الوقت الذي تعد فيه الموازنة، لا ينبغي إعتبار المستوى الحالي للإنفاق أمراً مفروغاً منه، بل ينبغي دراسته دراسة نقدية، فإن مجرد تنفيذ برنامج لعدة سنوات لا يعد تبريراً لإستمراره في المستقبل، وتتطلب هذه المنهجية تقييمها وحكمها على كل بند من بنود الإنفاق على أساس الأولوية في التحقيق، فإنه يتطلب من كل مسؤول لتبرير طلبه من الموازنة بأكملها بالتفصيل من نقطة الصفر، يجب على كل مدير أن يبرر لماذا ينبغي أن تنفق الأموال المطلوبة. (دبي، 2018، صفحة 43)

3.2. مقومات أسلوب الميزانية الصفيرية:

- من الضروري إيضاح جميع الأنشطة والبرامج المطلوبة داخل الموازنة المعتمدة على الأساس الصفيري لئلا يتسنى ترتيبها طبقاً للأولويات الموضوعية حسب أهميتها، وذلك على الوجه الآتي: (الرحاحلة، 2009، صفحة 512)
- تحليل كل نشاط ويتطلب ذلك من كل مسؤول تقييم احتياجات كل نشاط والمستويات المختلفة للمجهود والطرائق البديلة لتنفيذ النشاط؛

- كل مسؤول عن مركز تكلفة (وحدة إدارية) لديه الفرصة لتقييم الأعمال التابعة له بعمق مع تقييم للبدائل، وتقديم توصياته للإدارة العليا حتى يتسنى اتخاذ القرار بتخصيص الأموال؛
 - بمجرد تحديد الأموال المطلوبة، وتحديد الأولويات وترتيبها والتنسيق بينها، فإن أي تغيير في حجم مصادر التمويل لا يتطلب إعادة توزيع لمدخلات الموازنة، بل يكفي بما توضحه الأولويات والمهام التي يجب إضافتها أو إلغاؤها؛
 - تساعد قائمة الأولويات في توضيح إمكانية التوسع في بعض الأنشطة أو تقليص بعضها.
- 4.2. مزايا وعيوب الموازنة الصفريّة:

1.4.2. مزايا الموازنة الصفريّة:

تتميز الموازنة الصفريّة بمزايا عديدة لعل أهمها ما يلي: (Tools, 2017)

- الدقة: في مقابل الأساليب المعتادة للموازنة التي تتضمن مجرد إجراء بعض التغييرات التعسفية على ميزانية العام السابق، تلزم الموازنة القائمة على الأساس الصفري كل إدارة بإعادة تدوير كل عنصر من عناصر التدفق النقدي وتحسب تكاليف التشغيل الخاصة بها. يساعد هذا إلى حد ما في خفض التكلفة لأنه يعطي صورة واضحة عن التكاليف مقابل الأداء المطلوب.
 - الكفاءة: يساعد ذلك في تخصيص الموارد بكفاءة (من الإدارة) لأنه لا ينظر إلى الأرقام التاريخية ولكنه ينظر إلى الأرقام الفعلية؛
 - الحد من الأنشطة الزائدة عن الحاجة: إنه يؤدي إلى تحديد الفرص وطرق أكثر فعالية من حيث التكلفة للقيام بالأشياء عن طريق إزالة جميع الأنشطة غير المنتجة أو الزائدة عن الحاجة؛
 - تضخم الموازنة: نظرًا لأن كل بند يتم تبريره، فإن الموازنة الصفريّة تتغلب على ضعف الموازنة المتزايدة لتضخم الميزانية؛
 - التنسيق والاتصالات: كما أنه يحسن التنسيق والتواصل داخل القسم ويحفز الموظفين من خلال إشراكهم في صنع القرار.
- كما تسمح ZBB باستخدام معايير علمية دقيقة في دراسة وتحليل وتقويم الأنشطة كميّار تحليل التكلفة والعائد وهذا يبعد وحدات الدولة عن المبالغة في التقديرات في الأسلوب التقليدي للموازنة ويبعد المخطط المركزي عن تخفيض الإعتمادات بشكل عشوائي.
- 2.4.2. عيوب الموازنة الصفريّة:

رغم المزايا التي تتميز بها الموازنة الصفريّة إلا أنها هناك عدة عيوب منها: (callaghan, 2014)

- الجانب السلبي الرئيسي للموازنة ذات الأساس الصفري هو المستوى المرتفع بشكل استثنائي من الجهد المطلوب للتحقيق وتوثيق أنشطة قسم. هذه مهمة صعبة حتى مرة واحدة في السنة، مما يجعل بعض الكيانات تستخدم الإجراء فقط مرة واحدة كل بضع سنوات، أو عندما تكون هناك تغييرات كبيرة داخل المنظمة. البديل الآخر هو طلب استخدام الموازنة ذات الأساس الصفري على أساس متداول من خلال أجزاء مختلفة من المنظمة على مدى عدة سنوات، بحيث يمكن للإدارة التعامل مع عدد أقل من هذه المراجعات سنويًا. إضافة إلى هذا هناك عدة عيوب أخرى:
- البيروقراطية: يتطلب إنشاء موازنة ذات الأساس الصفري بشكل مستمر قدرًا هائلًا من التحليل والاجتماعات والتقارير، وكل ذلك يتطلب وجود موظفين إضافيين لإدارة العملية.
- الألاعيب: قد يحاول بعض المديرين تشويه تقارير ميزانيتهم لتركيز النفقات في إطار الأنشطة الأكثر حيوية، وبالتالي ضمان عدم خفض ميزانياتهم.

- المبررات غير الملموسة: قد يكون من الصعب تحديد مستويات الإنفاق أو تبريرها لمناطق العمل التي لا تسفر عن نتائج ملموسة.
 - تحديث السرعة: الجهد الإضافي المطلوب لإنشاء ميزانية أساس صفري يجعل من غير المحتمل أن يقوم فريق الإدارة بمراجعة الميزانية على أساس مستمر لجعلها أكثر ملاءمة للوضع التنافسي.
 - استهلاك الوقت: تعد الميزانية القائمة على الصفر عملية مكثفة للغاية بالنسبة لشركة أو كيانات تمويلها الحكومة للقيام بها كل عام مقارنةً بالميزانية الإضافية، وهي طريقة أسهل بكثير.
 - متطلبات القوى العاملة العالية: قد يتطلب إعداد ميزانية كاملة من البداية مشاركة عدد كبير من الموظفين. العديد من الإدارات قد لا يكون لديها الوقت الكافي والموارد البشرية لنفسه.
 - انعدام الخبرة: إن شرح كل بند وكل تكلفة يمثل مهمة صعبة ويتطلب تدريب المديرين.
- كذلك من مآخذ هذا الأسلوب صعوبة الربط بين التخطيط طويل الأجل والموازنة من حيث تقسيم الخطة طويلة الأجل إلى خطط سنوية مرحلية تغطي كل سنة مالية. ومن ثم صعوبة تطبيق الأساس الصفري عليها.

3. مدخل موازنة البنود (التقليدية):

1.3.1. مفهوم موازنة البنود (التقليدية):

تعتبر موازنة البنود اسم مأخوذ من عملية عرض الموازنة على شكل بنود حسب الغرض الذي تؤديه النفقات، وبتفصيل رقمي للبنود المتعددة اللازمة لتشغيل وحدة إدارية من قبل الرواتب والأجور، ومستلزمات المكاتب والإيجارات وعلاوات السعر، وإن ما ينسأه كتاب الموازنة هو أن المصلحين الأوائل لم يوصوا بهذا النوع من التصنيف فقط، ولكنهم أوصوا بتصنيف الوظائف، إلا أن التصنيف حسب الغرض من الإنفاق "أو تصنيف البنود هو الذي ساد وانتشر. (حماد، 2005، صفحة 333)

2.3. مزيا وعيوب أسلوب موازنة البنود:

1.3.2. مزيا أسلوب موازنة البنود:

يتميز أسلوب موازنة البنود بما يلي: (القانونيين، 2001، صفحة 149)

- يسهل عملية تبويب النفقات إلى جارية ورأسمالية لكل وحدة من وحدات المشروع؛
- سهولة الإعداد وبساطة تبويب النفقات وفهمها ومقارنتها؛
- غير مكلفة في تطوير الموازنات الخاصة بمراكز التكلفة العديدة في المؤسسات الكبيرة.

2.3.2. عيوب أسلوب موازنة البنود:

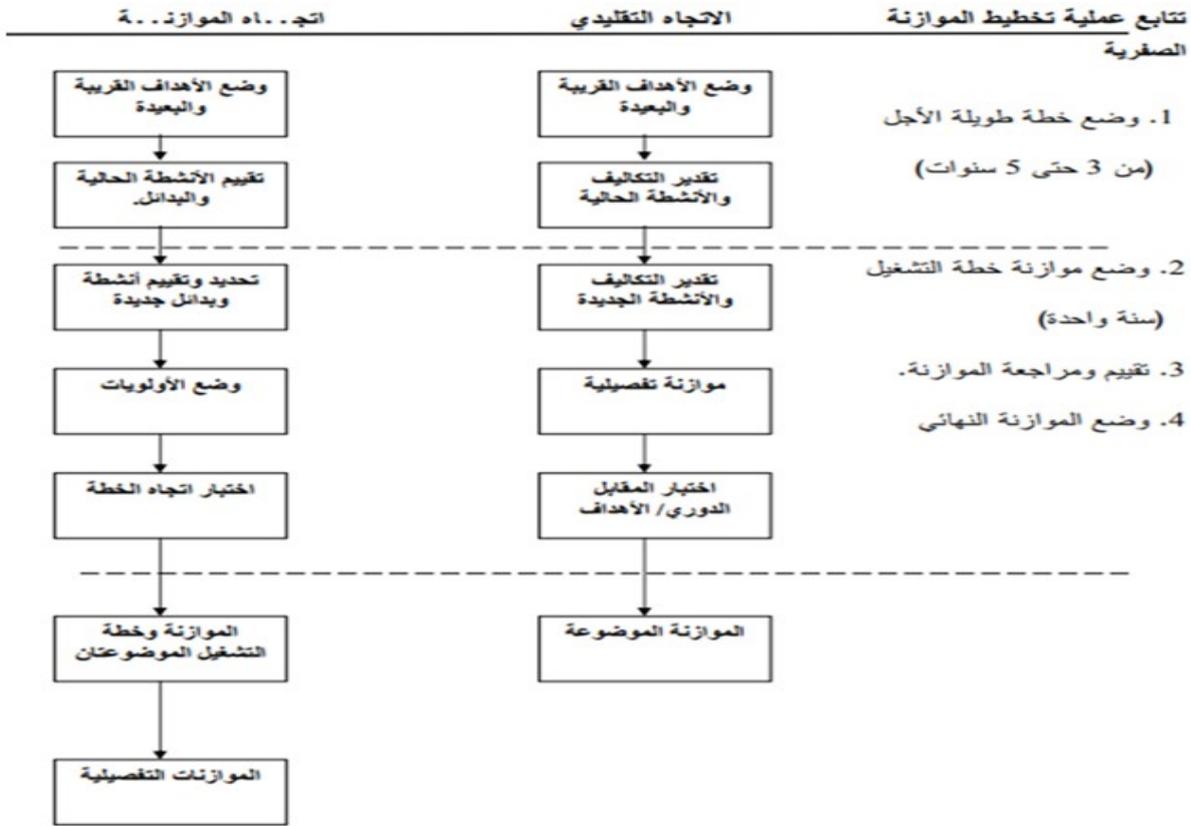
يعاب على موازنة البنود الآتي: (شليح، 2009، صفحة 32)

- أن عمل زيادات مستمرة في كل موازنة مقارنة بالموازنة السابقة يجعل طلبات الموازنة أكبر من الأموال المتاحة وهذا يضطر الإدارة غالبا إلى البحث عن أموال إضافية؛
- صعوبة ترجمة الأهداف طويلة الأجل إلى خطط عمل موازنات؛
- تكون المشكلات الأساسية ومجالات القرارات غير واضحة تماما؛
- تكون البدائل غير محددة-مجموعة واحدة من الأرقام تعرض بدون تحديد وسيلة بديلة لأداء الوظيفة أو مستويات تحويل بديلة (وخاصة مستويات أقل)؛
- صعوبة إعداد الموازنات والعمليات بما يتفق مع الأوضاع المتغيرة فعلا؛
- تكون عمليات المقاصة بين الأهداف طويلة الأجل والبرامج واحتياجات التشغيل والأرباح الغير محددة بوضوح، والأموال اللازمة للتطوير والمشروعات الجديدة تكون غالبا هي أول ما يتعرض للتحقيق.

3.3. أوجه الشبه وأوجه الاختلاف بين أسلوب الموازنة التقليدية (البندود) وأسلوب الموازنة الصفيرية:

يمكن استخلاص أوجه الشبه والاختلاف بين الأسلوبين في الشكل التالي:

الشكل 1: أوجه الشبه وأوجه الاختلاف بين أسلوب الموازنة التقليدية وأسلوب الموازنة الصفيرية



المصدر: فؤاد محمد محمود شلح (2009)، مدى إمكانية تطبيق الموازنة الصفيرية في بلديات قطاع غزة - دراسة تطبيقية على بلدية غزة، شهادة الماجستير، المحاسبة والتمويل - الجامعة الإسلامية - بغزة، الصفحة 32.

4. تحديات ومتطلبات استخدام أسلوب الموازنة الصفيرية في الجزائر:

1.4. متطلبات استخدام الموازنة الصفيرية: (هادي، 2014، صفحة 190)

يعتمد اعداد الموازنة على الأساس الصفيري على أسلوب المشاركة في إعداد مشروع الموازنة الصفيرية، بحيث يشترك كل قسم في تحديد ما يحتاج إليه من موارد وما يقوم به من برامج في ضوء الأهداف العامة للمشروع، ولذلك يقال أنّ الموازنة التخطيطية تكون من أعلى إلى أسفل ومن الأسفل إلى أعلى نظرا إلى:

- الإدارة العليا تقوم بتحديد الأهداف؛
- إبلاغ المستويات الإدارية كافة بهذه الأهداف، ويطلب منها تحديد الإمكانيات والاحتياجات التي تحقق هذه الأهداف.

1.1.4. الوحدة التنظيمية للقرار:

هي وحدة تنظيمية تضم مجموعة افراد، وتؤدي أنشطة مثل تقديم خدمة أو سلعة أو مجموعة خدمات أو سلع، ولها استقلال وتميز عن الوحدات الأخرى، وتمتع بقدر كافي من السلطة والرقابة على حيازة أو استخدام أو التصرف في موارد اقتصادية. أوهي مركز المسؤولية عن (تكلفة، نشاط معين، الربحية أو استثمار الموارد الاقتصادية) وتتعدد مستوياتها من الوحدة المسؤولة عن وظيفة معينة وصولاً إلى الوحدة المسؤولة عن أداء نشاط معين. وقد تكون وحدة القرار على مستوى حساب واحد، مشروع رأسمالي، برامج رئيسية. أو أعمال طارئة على مستوى لجنة دائمة أو غير دائمة.

كما تستطيع -وحدة اتخاذ القرارات كل وحدة تنفيذية- أن تتخذ قرارات فيما يتعلق بالموازنة وبإعداد النفقات وتقدير الإيرادات بالنسبة للسنة المقبلة.

ومن مواصفات وحدة القرار:

- وحدة تنظيمية تتكون من مجموعة افراد؛
- تتمتع بقدر كافي من الاستقلالية والتميز عن الوحدات الاخرى؛
- تؤدي أنشطة متجانسة أو متكاملة لتقديم خدمة أو سلعة معينة؛
- تتمتع بالسلطة والرقابة على حيازة واستخدام الموارد الاقتصادية.

2.1.4. المستلزمات المطلوبة لاتخاذ القرار:

هي وثائق تصف وتعرض الأنشطة التي تتكون منها وحدة القرار وتتضمن المعلومات التالية:

- أهداف البرامج؛
- وصف الأنشطة الرئيسية والفرعية لكل برنامج؛
- التكلفة والمنفعة عند اعتماد أو عدم اعتماد برنامج أو نشاط؛
- توافر معلومات عن البدائل ومقاييس الأداء.

3.1.4. تحديد مستويات التخصيص والاداء:

هنا يتم اعداد أكثر من مستوى كبداية مختلفة لكل نشاط وهي: (هادي، 2014، صفحة 190)

أ- المستوى الصفيري التاريخي للتخصيص:

وهنا تتم دراسة معمقه للنشاط من حيث الكفاءة والفعالية وتخصص اموال للنشاط على ضوء ذلك مع تخصيصات إضافية للمحافظة تقديم نفس المستوى الحالي من الخدمات بما ينسجم مع مستوى النمو الطبيعي والتغير في قيمة الاسعار.

ب- المستوى الصفيري المتطور للتخصيص:

إذا توصلت دراسة كفاءة وفعالية النشاط الى حاجته الى تطوير النشاط من اجل تحسين الخدمة يتم اعادة النظر بالتخصيصات بالكامل وتخصص اموال بما ينسجم مع تنفيذ برامج جديدة أو تحسين وتطوير الخدمات المقدمة.

ت- المستوى الصفيري بإلغاء النشاط:

إذا توصلت دراسة كفاءة النشاط الى أن النشاط غير فعال وغير كفاء يتم إلغاء التخصيص المالي لهذا النشاط.

4.1.4. المفاضلة بين البدائل

حسب اسلوب الموازنة الصفيرية يتم المفاضلة بين البدائل بعد ترتيب الأنشطة (مجموعة القرار) تنازليا وفق الأولويات لكل مجموعة قرار على اساس التكلفة والعائد على اساس مجموعة القرار للبرنامج الواحد.

5.1.4. تقييم الأنشطة

تقيم الموازنة الصفيرية الأنشطة سواء القديمة أو الجديدة بشكل مستمر على أساس الأهمية والمنفعة للوحدة والمجتمع، من أجل توفير الإيرادات لتخصيصها للأنشطة الجديدة أو على أساس البرنامج الذي ينال أعلى ترتيب في الأولويات أو إلغاء الاعتماد لعدم فعاليته.

كما تعرف بتقييم وترتيب مجموعات القرارات من اجل طلب الاعتمادات، تقوم الوحدة الإدارية العليا بتقييم البدائل

المقترحة وتصدر قرارها وهذا يتضمن عادة أحد الحلول التالية:

- إلغاء البرنامج أو النشاط وعدم الاتفاق عليه إطلاقاً؛
 - تخفيض مستوى الإنفاق عن البرنامج أو النشاط؛
 - الإبقاء على مستوى الحالي للإنفاق على البرنامج أو النشاط؛
 - زيادة مستوى الإنفاق فوق المستوى الحالي.
- 2.4. تحديات استخدام أسلوب الموازنة الصفريّة:

هناك بعض المشاكل والصعوبات التي تواجه تطبيق الموازنة الصفريّة: (البطراوي، 2000، صفحة 59)

- يستلزم تطبيق هذا الأساس مجموعة من المجهودات والأعباء الإضافية، وتوافر مجموعة من الأفراد المدربين، والمؤهلين تأهيلاً علمياً وعملياً على استخدام هذا الأسلوب قد لا يكون متوافراً في البلدان النامية؛
- قد يلقي النظام معارضه من قبل العاملين لشعورهم الدائم بأن الأنشطة التي سيقومون بتأديتها تكون دائماً تحت الرقابة والتقييم؛
- يستلزم إعداد الموازنة الصفريّة وقتاً طويلاً بالمقارنة مع إعداد موازنة الاعتمادات نظراً لطول خطوات تطبيقها؛
- 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؛
- عدم وجود نظام معلومات ونظام متكامل في الوحدات الحكومية في البلدان النامية وهذا يعتبر من أهم الصعوبات العملية التي تواجه تطبيق هذا الأسلوب؛
- صعوبة تكوين وصياغة حزم القرارات لصعوبة توصيف الأنشطة الحكومية وتحديد تكلفتها، وصعوبة تحديد الأهداف التي تحققها تلك الأنشطة؛
- صعوبة وضع مقاييس العمل وتقويم الأداء للأنشطة الحكومية باعتبار أن بعضها يكون غير قابل للقياس الكمي أو المالي؛
- طرق ترتيب مجموعات حزم القرارات ترتيباً تنازلياً 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. خاتمة:

بعدما تم دراسة مدى استخدام أسلوب الموازنة الصفريّة في إعداد الموازنة العامة والتطرق إلى الموازنة الصفريّة وكذا موازنة البنود والوقوف على أهم الفروقات بينهما، فقد أثبتت الموازنة الصفريّة فعاليتها في ترشيد النفقات العامة من خلال توفير بدائل مختلفة للتنفيذ بشكل أدق، المفاضلة بين البدائل وتقييم الأنشطة التي تندرج ضمن متطلبات تطبيقها وهو ما يفتقر له أسلوب موازنة البنود الذي استخدم لسنوات عديدة.

1.5. النتائج:

- إن أسلوب إعداد الموازنة الصفريّة يحقق فوائد كثيرة، حيث تمكن من إيجاد الرقابة الفاعلة على التكاليف وتتيح للإدارة العليا المعرفة التامة بكلّ أوامر تنظيم وتقويم إدارة العاملين والتعرف على المشاريع والأنشطة وتحسين التخطيط والمتابعة وتوفير ميزانيه مستقرة والتغيير التدريجي وتحسين الفعالية والكفاءة في تخصيص الموارد واختيار بدائل مختلفة للتنفيذ بشكل أدق وتؤدي إلى زيادة الحوافز لدى الموظفين من خلال توفير قدر أكبر من المبادرة والمسؤولية في صنع القرار؛
- تتطلب عملية إعداد الموازنة باستخدام أسلوب الأساس الصفري السير في خطوات محددة وتبراج سهولة توافر هذه الخطوات والقيام بها في القطاع الحكومي ما بين متوسطة ومرتفعة. إذ إن تحديد وحدات القرار (البرامج) وتحليل كل وحدة قرار إلى مجموعات من القرارات (الأنشطة) وتحديد البدائل مع أخذ البرامج والأنشطة القديم منها والجديد معا تتوافر بدرجة كبيرة في الوزارات وتقييم وتحديد أولويات القرارات (البرامج) لمواجهة المتطلبات واستبعاد البدائل؛

- يتوافر لدى القطاع الحكومي المتطلبات المؤسسية لإعداد الموازنات الصفيرية، إذ يتوافر فيها نظام رقابة على التكاليف والنفقات، وتكنولوجيا المعلومات المستخدمة فيها ملاءمة لإعداد الموازنات الصفيرية، كما أن أهداف الوحدات الإدارية واضحة بدقة، وإن الإدارة العليا تنقل للإدارات الأهداف والأغراض لكل فترة موازنة وتفهم تأثير تكنولوجيا المعلومات ووجود آلية واضحة لإعداد الموازنة في المؤسسات الحكومية وبدرجة كبيرة.

2.5. التوصيات:

- تطبيق أسلوب الأساس الصفيري في إعداد الموازنة العامة، لما له من أثر كبير وفوائد للموازنة العامة؛
- استكمال توافر متطلبات النظام ورفع درجة جاهزيتها من خلال تطوير نظام يربط بين النفقات والإيرادات وتأهيل الأطر في وحدات تكنولوجيا المعلومات في إعداد الموازنات وأن تكون الإدارة العليا (الحكومة) على علم بكل أمور التنظيم والقرار في التنظيم وتسهيل فصل وتحديد وحدات القرار وتوضيح الأولويات التي يتم تخصيص الموارد وفقها وجعل عملية تخطيط أولويات البرامج وأنشطتها أكثر مرونة وتوفير الوقت والجهد للإدارة العليا اللازمين لوضع موازنتها وتقييمها؛
- تذليل الصعوبات التي تواجه تطبيق الأساس الصفيري في المؤسسات الحكومية والمتمثلة في ارتفاع تكاليف تطبيقها في بعض الوزارات والحاجة لكميات كبيرة من المعلومات التي قد تعطل عملية تحليل السياسة العامة. وصعوبة عدم التأهيل والمعرفة لدى المديرين المعنيين بالموازنة الصفيرية وطريقة إعدادها.

6. قائمة المراجع:

1. Accounting Tools. (2017). *ACCOUNTING CPE COURSES & BOOKS, Zero-base budgeting*, 2019, 05-07, <https://www.accountingtools.com/articles>.
2. shaun kyle hawke callaghan). Oct, 2014. *(five myths (and realities) about zero-based budgeting* 09 15. ، 2019، <https://www.mckinsey.com/business-functions/strategy-and-corporate-finance/our-insights>.
3. ابراهيم الحسني قاسم، المحاسبة الحكومية والميزانية العامة للدولة، مصر: مؤسسة الوراق للخدمات القاهرة، (1999)، الصفحة 127.
4. المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المحاسبة الادارية: المعلومات اللازمة للتخطيط، عمان، الاردن، (2001)، الصفحة 149.
5. المهديني محمد، وآخرون، المحاسبة الحكومية، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، 2006/2005م، صفحة 45.
6. جمال عادل الشراري، محمد ياسين الرحاحلة، إمكانية تطبيق أسلوب الموازنة الصفيرية في الوزارات الأردنية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، (العدد 01)، (2009)، الصفحة 512.
7. حسن عبد الكريم سلوم، محمد خالد المهديني، الموازنة العامة للدولة بين الاعداد والتنفيذ والرقابة (دراسة ميدانية للموازنة العراقية)، مجلة الادارة والاقتصاد، العدد 64، (2007)، الصفحة 111.
8. زينب لعوي، علي دبي، أهمية تطبيق الموازنة على الأساس الصفيري في المؤسسات العمومية-دراسة تطبيقية بمديرية توزيع الكهرباء والغاز بولاية المسيلة- مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد، المجلد 02، (العدد 02)، (2018)، الصفحة 43.
9. سالم عوادي هادي، استخدام أسلوب الموازنة الصفيرية لمواجهة تحديات الموازنة الاتحادية في العراق أنموذج مقترح، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، (العدد 42)، (2014)، الصفحة 190.
10. طارق حماد، الموازنات التقديرية نظرة متكاملة، مصر: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، (2005)، الصفحة 333.
11. فؤاد محمد محمود شلح، مدى إمكانية تطبيق الموازنة الصفيرية في بلديات قطاع غزة -دراسة تطبيقية على بلدية غزة-، شهادة الماجستير، المحاسبة والتمويل: الجامعة الاسلامية- غزة، (2009)، الصفحة 32.
12. قادري محمد الطاهر، عبدالكريم كاكي، دور الرقابة الداخلية والرقابة الخارجية في ترشيد استهلاك اعتمادات ميزانية الجماعات المحلية، مجلة دراسات جبائية، (العدد 02)، (2013)، الصفحة 143.
13. محاد عريوة، أهمية اداء الموازنة الصفيرية في إطار الحوكمة لقياس الأداء المستدام في القطاع العمومي المحلي، دراسة حالة لعينة من المجالس الشعبية-الجزائر، مجلة الأبحاث في الاقتصاد والتسيير، (العدد 06)، (2017)، الصفحة 146.
14. محمد أحمد البطراوي، الموازنة العامة للدولة موازنة الأساس الصفيري، مجلة الرأي (العدد 31). (2000)، الصفحة 59.