

الموازنة الصفرية
ومقومات نجاحها
في العراق

**Zero budget and the element
of its succession
in Iraq**

أ.م.د. سناء محمد سدخان
كلية الحقوق
جامعة النهريين
العراق

Prof. Assist. Sanaa Mohammed Sadkhan
College of Law
Al-Nahrain University

المستخلص

ان الموازنة بصورة عامة هي خطة عمل تعدها الحكومة وتعمل على تقديمها الى السلطة التشريعية لغرض اقرارها ، وتترجم فيها سياستها الاقتصادية والاجتماعية الى اهداف سنوية رقمية . ولغرض معرفة فعالية الموازنة العامة فلا بد من ان ترتبط بادوات التخطيط المالي الاخرى كسياسة التسليف وسياسة النقد الاجنبي وتقاس بالنتائج الاقتصادية والاجتماعية وليس بالنتائج المالية فقط .

ولتجنب القصور الذي رافق الموازنة بسبب استخدام الاسلوب التقليدي الا وهو موازنة البنود ولايجاد المعالجات للخروج من الازمات المالية التي تمر بها البلدان بصورة عامة والعراق بشكل خاص في ظل الظروف الاقتصادية الغير مستقرة. مما يستوجب ايجاد الحلول والمعالجات لمواجهة هذه الازمات ، فكانت الموازنة الصفرية هي احد الحلول وذلك لضغط النفقات العامة ورفع الايرادات . وبلاضافة الى ذلك الاستفادة من تجارب الدول الاخرى التي كان لها السبق في تطبيق هذا النموذج من الموازنة كالولايات المتحدة الامريكية واليابان واوروبا اذ طبق واثبت نجاحه في القطاعات الصناعية والمؤسسات الاقتصادية منذ عام ١٩٧٨ . وان تطبيق هذا النوع من الموازنة لا يخلو من المعوقات سواء اكانت الادارية او القانونية وكذلك قد يصطدم بالتعامل السلبي بسبب رفض التغيير الا انه يمكن تجاوز هذه العقبات من خلال وضع مقومات لغرض انجاحه وهذه المقومات تتمثل بالتعامل بايجابية وجدية مع هذا النوع من الموازنة وبناء نظام معلوماتي متكامل وتوفير البنى التحتية اللازمة كما ان من مستلزمات ومقومات نجاحه هو التطبيق التدريجي له وصولا الى تطبيقه في كافة المؤسسات والمرافق العامة .

الكلمات المفتاحية: الموازنة الصفرية، الازمة المالية، السياسة الاقتصادية

Abstract

The budget in general is a plan of action prepared by the government and works to submit it to the legislative authority for the purpose of approval, and translates its economic and social policy into annual digital targets. In order to know the effectiveness of the public budget, it must be linked to other financial planning tools such as foreign exchange policy and credit policy and measured by the economic and social results and not only financial results.

And to avoid the shortcomings that accompanied the budget because of the use of the traditional method of balancing items and finding remedies to get out of the financial crises experienced by countries in general and Iraq in particular in the unstable economic conditions. Which necessitates finding solutions and treatments to deal with these crises, the zero budget was one of the solutions and to pressure overhead and raise revenues. In addition, benefiting from the experiences of other countries that have had the lead in the application of this model of the budget, such as the United States, Japan and Europe has applied and proved successful in the industrial sectors and economic institutions since 1978. And applying this type of budget is not free of obstacles, whether administrative or legal as well as may collide with the negative treatment because of the rejection of change, but these obstacles can be overcome through the establishment of elements for the purpose of success and these components is to deal positively and seriously with this kind of budget and the construction of an integrated information system .And the provision of necessary infrastructure and the requirements and elements of its success is the gradual implementation of it and to apply it in all institutions and public utilities.

Key words: zero budget, financial crises, economic policy

المقدمة

Introduction

واجه العراق في السنوات السابقة ازمت وظروف اقتصادية غير مستقرة سواء ما تعلق منها بالانخفاض في اسعار النفط وتوقف المشاريع وتردي الخدمات اضافة الى المشاكل التي تواجه اغلب القطاعات الصناعية و التجارية و السياحية و الزراعية لذلك كان ولا بد من ايجاد الحلول الناجمة لتوقف الانحدار في هذه القطاعات من جهة والعمل على تنشيطها من جهة اخرى وبالشكل الذي يؤدي الى التقليل من النفقات وزيادة الايرادات والذي يهمننا في هذا الجانب كيفية اختيار نوع الموازنة الذي يمكن تطبيقه ويحقق الاهداف التي تسعى الى تحقيقها الدولة والمتمثل بالموازنة الصفرية والتي تتمثل بتقليل النفقات من خلال ضغط النفقات الغير ضرورية واجراء التقييم والمراجعة المستمرة للقرارات والتخلص من الروتين الحكومي واتباع سبل جديدة في تحقيق الايرادات بشكل حقيقي وتقليل الاعتماد على النفط باعتباره المصدر الوحيد لتحقيق الايرادات في العراق ولتطبيق الموازنة الصفرية في العراق فلا بد من الاستفادة من تجارب الدول التي سبقتنا في تطبيق الموازنة الصفرية كالمملكة المتحدة البريطانية والتي تعتبر النموذج الاول لهذا النوع من الموازنة اذ بدأت في تطبيقه منذ عام ١٩٢٤ ومن ثم طبقته الولايات المتحدة الامريكية في عام ١٩٦٠ في وزارة الزراعة الامريكية وتم تطوير هذا الاسلوب في عام ١٩٦٨ وتطبيقه في شركة تكساس عام ١٩٧١ اذ حقق هذا الاسلوب نجاحاً لا بأس به وتعتبر هذه الشركة من اكبر الشركات في ولاية تكساس حيث يقع ترتيبها الثامن على اربعمئة شركة من اكبر الشركات في الولاية ثم تم تطبيقه في كافة الولايات في عام ١٩٧٣ كما استخدم في القطاعات الصناعية والمؤسسات الاقتصادية في اليابان واوربا وفي بعض البلدان العربية مثل الامارات العربية المتحدة والمملكة الاردنية الهاشمية وان فلسفة الموارد الصفرية تقوم على عدم الاعتماد على ارقام نفقات السنوات السابقة كون هذه النفقات مشار اليها ومحددة مسبقاً في السنة الحالية أو السنوات السابقة والتي يتم الاعتماد على نتائج تقرير المراجعة الشامل للنفقات في الدوائر الحكومية بهدف تقييم فاعلية الدوائر الحكومية في تحقيق اهدافها طويلة الاجل ومساهمتها في تقديم برامج مستقبلية ذات كفاءة عالية بالاستخدام الناجح لاسلوب الاساس الصفري الذي يعتمد على قدرة مديري الدوائر المعنيين

بحيث تكون اهدافهم واضحة ومحددة القيمة ولا بد من القول بان الموازنة الصفرية يمكن تطبيقها في بلد ولا يكون صالحاً في بلد اخر وقد يكون تطبيقها ناجح في وقت معين وفي قطاع معين ولكنه غير ناجح في وقت اخر وفي نشاط اخر والموازنة الصفرية ذات مميزات وفوائد منها تحديد الاهداف الرئيسية والفرعية وتحديد البرامج والانشطة التي يمكن ان تحقق الاهداف مع اختيار البديل الافضل مع تحديد مستويات الجهد والتمويل والمفاضلة بين البدائل ومراجعة وتقييم البرامج والانشطة وعلى الرغم من هذه المزايا الا انه هنالك صعوبات تعيق تطبيقه فهي تحتاج الى اشخاص مدربين ومؤهلين علمياً الى استخدام هذا النظام وقد لا يكون متوافراً في البلدان النامية كما انها تستغرق وقتاً اطول مقارنة بالموازنة الاعتيادية اضافة الى النظام الرقابي الصارم وضرورة وجود نظام معلومات متكامل في الوحدات الحكومية في البلدان النامية وغيرها من الصعوبات التي سوف يشار لها في ثنايا البحث والموازنة الصفرية تمر بعدة مراحل لاعادتها تتمثل بتحديد وحدات اتخاذ القرار واعداد مجموعات القرار وتقييم وترتيب مجموعات القرار بحسب الاولوية واخيراً اعداد الموازنة التشغيلية التفصيلية ولغرض نجاح الموازنة الصفرية في العراق فانه يحتاج الى جملة من المقومات وتجاوز المشكلات التي تعيق تحقيق هذه المقومات وصولاً الى تطبيق هذه الموازنة في كافة القطاعات والانشطة لتصبح النموذج الافضل في التطبيق بدلاً من الانواع الاخرى من الموازنات .

اهداف الدراسة :-

تهدف هذه الدراسة الى :

- ١- التعريف بالموازنة الصفرية وابرار اهميتها وامكانية تطبيقها في الادارات الحكومية ولمختلف النشاطات والمرافق العامة واطهار قدرتها في تطوير الاداء المالي للادارات الحكومية ومساهمتها في تقليل النفقات وتعزيز الايرادات من خلال بيان الحجم الحقيقي للنفقات العامة والايرادات العامة واعطاء القدرة للادارات المالية لاتخاذ القرارات اللازمة لتطوير الاداء المالي .
- ٢- مساهمة الموازنة الصفرية في دراسة وتحليل وتقويم الانشطة لمعيار التكلفة والعائد مما يساهم في ابعاد وحدات الدولة عن المبالغة في التقديرات في الاسلوب التقليدي للموازنة ويبعد المخطط المركزي عن تخفيض الاعتمادات بشكل عشوائي .

مشكلة الدراسة :-

- ١- معاناة اغلب القطاعات والوحدات للنفقات الغير ضرورية وتضخم النفقات مما تشكل صعوبة في تغطية هذه النفقات .
- ٢- تحديد الإيرادات اللازمة لتغطية النفقات وبشكل حقيقي بعيداً عن التقدير الجزافي .
- ٣- المشاكل والصعوبات التي تواجه الإدارة في تغطية النفقات نتيجة التقلبات الاقتصادية وعدم الاستقرار في إيرادات الدولة .
- ٤- ضعف الاداء المالي في ظل انواع الموازنة الأخرى وضرورة اختيار نوع من الموازنة الا وهو الموازنة الصفرية الذي يساهم في تطوير الاداء المالي للمؤسسات وادارات الدولة .

فرضية الدراسة :-

نفترض الدراسة كالاتي :

- ١- حصول متغيرات وتقلبات في القطاعات الاقتصادية تؤثر على حجم الإيرادات المتحققة وعدم قدرتها على تغطية النفقات .
- ٢- عدم وجود تقدير حقيقي لحجم النفقات والإيرادات العامة .
- ٣- وجود تضخم وزيادة في النفقات الغير ضرورية .
- ٤- حاجة المؤسسات المالية الى نوع من الموازنات لتجاوز الحالات اعلاه .
- ٥- الموازنة الصفرية نوع من الموازنات التي من شأنها ان تعمل على تحسين الاداء المالي الحكومي في كافة مؤسسات الدولة .

المبحث الاول / التعريف بالموازنة الصفرية

تعد الموازنة الصفرية الموجهة الاخيرة من موجات اصلاح الموازنة العامة للدولة وبصفة عامة جاءت الموازنة الصفرية لتخدم اهداف الحكومة في مجال تحقيق كفاءة وفعالية اكبر في اداء الانشطة الحكومية وذلك لتحديد الاولويات بين البرامج الحكومية والقاء الضوء على جدوى تلك البرامج ومحاولة اعادة تخصيص الموارد بشكل افضل وقد برزت الموازنة الصفرية في السنوات العشر الاخيرة كمحاولة للتغلب على المشاكل والعقبات التطبيقية التي صادفت النظم الاخرى للموازنة . فالموازنة ماهي الا اداة شأنها شأن الموازنات الاخرى تعاون وتساعد في عملية التخصيص الامثل للموارد الاقتصادية وذلك من خلال انها تلقي على عاتق كل مسؤول مهمة تبرير الموارد المطلوب تخصيصها لبرامجه فهو لا يطالب فقط تبرير الزيادة عن السنة السابقة ولكنه مطالب بتبرير اي عمل أو نشاط يخطط لانجازه من الصفر بافتراض ان اعتماده في الموازنة السابقة كان صفر. وللإحاطة بهذا الموضوع سوف نقوم بتقسيم هذا البحث الى المطالب الاتية:

المطلب الاول / مفهوم الموازنة الصفرية .

المطلب الثاني / التأصيل التاريخي للموازنة الصفرية وأهميتها .

المطلب الاول / مفهوم الموازنة العامة

تعتبر الموازنة الصفرية فلسفة متكاملة تتميز عن الموازنة التقليدية في انها تستند الى فكر علمي منطقي متقدم . يساعد على توفير افضل الظروف للابداع والابتكار والتخلص من الروتين الحكومي وذلك من خلال ممارسة التقييم والمراجعة المستمرة للقرارات الاستراتيجية الحكومية والتكيف مع الظروف غير المستقرة والمعاكسة . فهي بالاضافة الى كونها اداة تخطيطية فهي اداة رقابية تنتهج اسلوباً متميزاً في المراجعة والتقييم المستمر للبرامج والانشطة الحكومية وتنسجم تماماً مع الاصول والمبادئ العلمية لعملية اتخاذ القرارات وكذلك فانها تقدم منهجاً علمياً في التخطيط الاستراتيجي والتكنيكي والتشغيلي للانشطة والبرامج الحكومية والرقابة عليها بالاضافة الى ذلك فهي تعكس الاتجاهات الحديثة التي تسعى الى استخدام الأسس والمبادئ التجارية والاقتصادية السليمة في مجال الادارة الحكومية وسوف نتناول هذا المطلب وفقاً للفروع الاتية :

الفرع الاول / تعريف الموازنة الصفريّة

ظهر اول تعريف للموازنة الصفريّة بانه نظام يفرض عدم وجود اية خدمة أو انفاق ثم فرض الحد الأدنى للتكلفة واكثر الطرق فاعلية للحصول على مجموعة من المخرجات (الخدمات) ثم وضع اطار موازنة مبني على فاعلية مستويات الانفاق المطلوب اعتماده في ضوء الموارد التامة (١) . وبعد ذلك تعددت تعريفات الموازنة الصفريّة واهمها بانها تقديم البرامج والمشاريع والبدائل المختلفة وتحديد مستوى الاداء وقد يؤدي هذا التقديم الى اعادة النظر تماماً بجميع البرامج والمشاريع القائمة والجديدة ولا تقتصر الموازنة على دراسة الانفاق الجاري وانما تعديلها حسب الظروف (٢) .

كما عرفت بانها عملية تخطيط تتطلب من كل مدير اداري ان يبرر جميع محتويات موازنته بالتفصيل مبتداء من نقطة الصفر بمعنى انها تتطلب ان تقوم كل جهة بمراجعة وتقييم برامجها ومشاريعها الحالية والجديدة بطريقة منتظمة وان تتم مراجعة البرامج والمشاريع على اساس التكلفة والعائد والفاعلية (٣) .

وقد عرفها فيير (Phyrr) بانها عملية تخطيط وموازنة والتي تتطلب من كل مدير ان يبرر مطلب موازنته الاجمالي بالتفصيل من نقطة الاساس عبر الاثبات الى كل مدير لكي يبرر لماذا يجب ان ينفق اية اموال على الاطلاق وأن هذا المدخل يتطلب ان يتم تحديد جميع الانشطة ووصفها في مجموعات قرار والتي يتم تقييمها عن طريق تحليل منتظم ثم ترتيبها طبقاً لاهميتها (٤) كما عرفها مؤتمر الامم المتحدة لدراسة مشاكل الادارة والموازنة في الدول النامية والذي عقد في الدنمارك عام ١٩٦٧ بأن الاساس الصفري يفترض عدم وجود اية خدمة أو نفقات في البداية والأخذ في الاعتبار الحد الأدنى للتكلفة أو اكثر الطرق فاعلية للحصول على مجموعة من المخرجات ووضع الاطار الذي يمكن بموجبه تقييم فاعلية مستويات النفقات الجارية المعتمدة وفقاً لهذه الاعتبارات (٥) .

وعلى الرغم من تعدد التعريفات للموازنة الصفريّة نلاحظ انها لا تختلف من حيث الجوهر في تعريف الموازنة الصفريّة حيث ركزت بعضها على أن الموازنة الصفريّة هي عملية تخطيط ورقابة تتطلب من كل مدير أن يقدم تبريراً مطلبه من اجمالي موازنته بالتفصيل من نقطة الاساس وانها تتطلب تحديد جميع الانشطة ووضعها في مجموعات قرار حيث يتم تحليلها وتقييمها بصورة منظمة وترتيبها حسب اولوياتها وبما يضمن التخصيص الامثل للموارد المتاحة . ومن ذلك نستطيع ان نستخلص خصائص الموازنة الصفريّة وهي (٦) :

- ١- اعداد الموازنة ابتداء من قاعدة الصفر اذ ليس هناك اولوية للبرامج القديمة على البرامج الجديدة .
- ٢- نقل مسؤولية الدفاع عن البرامج من الادارة العليا الى الادارة الوسطى وذلك عبر تقديم المبررات والبراهين والوثائق لاثبات جدوى وفاعلية البرامج وهي مسؤولية مديري الوحدات الادارية .
- ٣- وضع عدد من مجموعات القرارات لكل نشاط واعداد دراسات تحليله لكل مجموعة قرار .
- ٤- اجراء تقييم وترتيب لمجموعات القرارات على اساس اهميتها ومن ثم توزيع الاعتمادات عليها .

الفرع الثاني / مبررات اللجوء الى الموازنة الصفرية

هناك مجموعة من المبررات التي تدعو الادارة الى الاعتماد الموازنة الصفرية وتفضيله على الانواع الاخرى من الموازونات ولاسيما الموازنة بمفهومها التقليدي وتمثل هذه المبررات بالاتي :

١- تسعى الادارة الى تحسين اعداد الخطط والموازونات للمنشاء اذ يتم عرض كل الانشطة بمختلف صورها واشكالها وتحديد البرامج ذات الاولوية والاهتمام والتي يجب تنفيذها واستبعاد أو تأجيل البرامج ذات الاقل اهمية دون التأثير التام بالانفاق والاعتمادات السابقة وبالشكل الذي يؤدي الى زيادة فاعلية تخصيص الموارد كما ان الادارة تسعى الى ربط الاهداف والخطط الطويلة الامد بالموازونات وتقوي ادراك الادارة العليا عما هو مقترح . وأن الادارة العليا قد تحتاج الى مرونة كبيرة في اعادة تخصيص الموارد لما تسمح به من تحويلات في الموازنة فيما بين الادارات نتيجة وجود مجموعات القرار المرتبة للانشطة (٦) .

٢- ان من مبررات اللجوء الى الموازنة الصفرية هو الحصول على المزايا والقواعد خلال سنة التشغيل وذلك من خلال قيام ادارة المنشأة أو المرفق باجراء التحسينات واعداد الدراسات والتقييم خلال سنة التنفيذ من خلال الموازنة الصفرية التي تساعد في اضافة اعمال جديدة غير متوقعة في الموازنة وتحديد تلك المصروفات كما انه قد تكون هناك أنشطة سوف تقلص وأن هناك أنشطة اخرى تحتاج الى توسعه على مستوى حجم الانفاق المسموح به (٧) .

٣- أن اعتماد الموازنة الصفرية من شأنه ان يؤدي الى تدفق المعلومات من المستوى الادنى الى المستوى الاعلى والذي يمكن من خلاله قيام الادارة العليا من اعمامه على كافة تشكيلاتها لغرض الاستفادة منها في تحقيق افضل الاهداف وان اعتماد الموازنة الصفرية يؤدي الى تخفيض العبء على الادارة العليا بعد الاعتياد على المفهوم الجديد ومنهجيته واعتمادها كنظام لحل جميع المشكلات واتخاذ القرارات التي تتعلق بالانشطة المالية بمختلف انواعها من خلال الاستفادة من خبرة المختصين في مجال الموازنة الصفرية ولاسيما بانها اصبحت علماً مستقلاً بذاته ويدرس في الكليات والجامعات التخصصية واصبح لدينا متخصصين واكاديميين في المجال بل الاكثر من ذلك أن هنالك من اخذ بتطبيقها حتى في مجال المشاريع الخاصة (٨) .

المطلب الثاني / التأسيس التاريخي للموازنة الصفرية واهميتها

لغرض الاحاطة الكاملة بالموازنة الصفرية والتعرف على اهميتها فلا بد من معرفة التأسيس التاريخي للموازنة الصفرية وكيف انها نشاءة أذ ان الموازنة الصفرية لم تاتي من فراغ وما وصلت عليه الان الابدع أن مرت بمراحل وتجارب متعددة تنوعت بين المد والجزر الا ان اصبحت ما عليه الان في الوقت الحاضر وان استمرارها وأخذ العديد من الدول بها يدل على اهميتها والا لم استمر العمل بها بل انها اصبحت المنقذ والحل للمشاكل والمعوقات التي تواجه الموازنات الاخرى ويتم اعتمادها لتجنب الانتقادات والعيوب التي واجهت الموازنات الاخرى ولذلك سوف نتناول هذا الموضوع في فرعين :

الفرع الاول التأسيس التاريخي للموازنة الصفرية والفرع الثاني فلسفة واهمية الموازنة الصفرية .

الفرع الاول / التأسيس التاريخي للموازنة الصفرية

يعد نظام الموازنة الصفرية من احد الحلول والفكر الحديثة والمعالجات للخروج من الازمات المالية التي تمر بها البلدان بشكل عام والعراق بشكل خاص لما يعانيه البلد من ظروف اقتصادية غير مستقرة مما يستوجب على الحكومة تطبيق الموازنة الصفرية لضغط النفقات العامة ورفع الايرادات (٩) فيعتبر نظام الموازنة الصفرية فكرة حديثة جذبت اهتمام الكثير من العاملين في مجال الادارة المالية على صعيد القطاع الحكومي والقطاع الخاص على حد سواء فتم استخدامه في العديد من دول العالم ويرجع البعد التاريخي لفكرة اعداد الموازنة الصفرية الى عام ١٩٢٤

حيث كان المسؤول الاول عن الموازنة بالمملكة المتحدة في ذلك الوقت E.Hilton Young يدافع عن تبرير برامج الموازنة الصفرية سنوياً وقد برزت فكرة تجربة الموازنة الصفرية في عام ١٩٦٠ في وزارة الزراعة الامريكية ولكنها فشلت لانها كانت ذات تكلفة عالية من حيث الجهد والوقت المطلوب لاعدادها اضافة لانها لم تحقق الفاعلية المطلوبة .

الا ان هذا الاسلوب كما هو معروف حالياً تم تطويره في اواخر عام ١٩٦٨ بواسطة بيتر بهر (Pete Pher) والذي كان يعمل في ذلك الوقت مديراً للرقابة والبحاث في شركة (Texas) حيث قام باعداد موازنة ادارته طبقاً لهذا الاسلوب في عام ١٩٧٠ ثم في عام ١٩٧١ قام بتطبيق هذا الاسلوب على باقي ادارات هذه الشركة فحقق النظام نجاحاً لا يأس به وتعتبر هذه الشركة من اكبر الشركات في ولاية تكساس حيث يقع ترتيبها الثامن على اربعمئة شركة من اكبر الشركات في الولاية .

اما عن بداية التطبيق في القطاع الحكومي فكان اول تطبيق حكومي لهذا الاسلوب بولاية جورجيا الامريكية في عام ١٩٧٣ (١٠) حيث كان في ذلك الوقت الرئيس الامريكي جيمي كارتر حاكماً للولاية وقد استعان ب Pyhrr في ذلك الوقت حيث نجح في تطبيق فكرة الاساس الصفرى على موازنة الولاية للعام ١٩٧٣ ويذكر انه بعد ان اصبح كارتر رئيساً للدولة بدء الاهتمام باستخدام هذا النظام في اعداد الموازنة العامة للولايات المتحدة الامريكية واستناداً الى اهتمام الرئيس كارتر والى الكونجرس فقد تقدم السانتو موسكي (Muski) بمشروع قانون الاصلاح الاقتصادي والانفاقي (The Government Economy and Spending Reform) رقم ٢٩١٥ لعام ١٩٧٦ ووافق على هذا المشروع اكثر من ٥٠% من اعضاء لجنة العمليات بالمجلس وكان اهم ماجاء في هذا المشروع هو الاخذ في الاعتبار استخدام الاساس الصفرى (Zero Base Budhet) عند تقرير اعتمادات الانشطة والبرامج التي تعد بمعرفة الحكومة المركزية كل خمس سنوات كما طالب هذا القانون مدير جهاز الادارة والموازنة العامة بتطبيق هذا الاساس في اعداد مشروعات الموازنات الفرعية للجهاز التنفيذي على ان يكون التركيز الرئيسي للنظام على امرين هما :-

- ١- مدى فاعلية وكفاءة واداء النشاطات الجارية (الحالية) .
 - ٢- امكانية الغاء أو تخفيض النشاطات الجارية من اجل تمويل برامج جديدة ذات الاولوية العالية ومن اجل احداث تخفيض شامل في الموازنة الحالية (١١) .
- وان الموازنة الصفرية لقد استخدمت في مجال الصناعة والتنظيمات الاقتصادية منذ عام ١٩٧٨ في كل من الولايات المتحدة الامريكية واوروبا واليابان لذا تعتبر الموازنة

الصفيرية فلسفة متكاملة تتميز عن الموازنة التقليدية في انها تستند الى فكر علمي منطقي من الروتين الحكومي وذلك من خلال ممارسة التقييم والمراجعة المستمرة للقرارات الاستراتيجية للادارات الحكومية والتكيف مع ظروف غير مستقرة والعاكسة .

ولتطبيق الموازنة الصفيرية في العراق يتطلب ان يكون هناك تخطيط سليم ورقابة فعالة على اداء الوحدات الحكومية عند تطبيقها من حيث تنفيذ نسبة الموازنة بشكل كامل (١٢) ولهذا يمكننا القول ان من الاسباب التي عجلت بظهور هذا الاسلوب ماياتي :

١- عدم تقديم المشاريع الجارية على المشاريع الجديدة في اولوية الصرف والاعتماد .

٢- النظر الى الماضي والحاضر والمستقبل معاً .

٣- افتراض ان الموازنة للسنة الجديدة تم تحديدها من فرضية اساسية مفادها ان الموازنة التي يتم اعتمادها من الصفر وان ما سيدخل لهذه الموازنة من مخصصات لغرض الانفاق يقتصر على ما يستطيع المديرون تقديمه من قرارات مبررة ومؤكدة الاهمية وتقع في اطار اولويات الانفاق للمدة التي تغطيها الموازنة ومن هذا الافتراض اخذت تسميتها .

٤- التأكد سنوياً من جدوى الاستمرار في المشروعات الجارية (المكررة في السنوات السابقة) .

ولقد جاء اسلوب ميزانية الاساس الصفيري في سياق تطور تاريخي لاساليب اعداد الموازنات العامة بدأ باسلوب موازنة البنود (اتجاه رقابي ركز على الاعتماد على الماضي واهمل المستقبل)

فاسلوب موازنة البرامج والاداء اتجاه اداري ركز على الاداء واهتم بالحاضر واهمل المستقبل اما اسلوب موازنة التخطيط والبرمجة (اتجاه ركز على البرامج والانشطة الجديدة وعلى المستقبل واهمل الحاضر والماضي) حتى جاء اسلوب الموازنة الصفيرية الذي وان نظر الى الاداء والى المستقبل لكنه لم يهمل البرامج والمشاريع الماضية الجارية وهذا ما يميزه اذ من المحتمل ان تظهر تطورات جديدة مما يتطلب استبدال البرنامج القديم ببرنامج اخر جديد وهنا يمكن ان نقدم موازنة الاساس الصفيري مخرجاً باتخاذ قرار بالغاء المشروع القديم وعدم استمراره واعتماد برنامج جديد يستوعب التطور المستحدث في مجال التقنية وقد يستوعب البرنامج القديم وقد يلغيه ويحل محله .

الفرع الثاني / فلسفة وأهمية الموازنة الصفرية

تقوم فلسفة الموازنة الصفرية على أساس تقييم المراجعة الشاملة لجميع النفقات في المرافق العامة بهدف تقييم فاعلية الدوائر الحكومية من أجل تحقيق الأهداف طويلة الأمد وتقديم برامج مستقبلية ذات كفاءة عالية بالاستخدام الأمثل للموازنة الصفرية . وذلك من خلال قيام الإدارة بتقديم احتياجاتها وبشكل منفصل ومنذ البداية وأن ينقل عبء الأساس لكل مدير لتقييم ماذا يجب عليه أن يتصرف وهل النفقة تغطي المنفعة (١٣) وبذلك يتضح لنا أن أسلوب الموازنة الصفرية هي ليست موازنة تخطيطية فقط وإنما هو نظام تخطيط ومراقبة للموازنة كما أنه يعطي وصف لاستخدام هذه الأموال . ويبرر استخدام الأساس الصفري بأنه لم يعد ممكناً التقييد بقاعدة الموازنة الجارية وحصر عملية إعداد الموازنة بمراجعة الزيادة المقترحة لإكمال البرامج السابقة أو إضافة برامج جديدة بل لعادة النظر في الخدمات بحيث يتم القاء مخصصات البرامج الحالية أو تخفيضها إذا ما ثبتت عدم فاعليتها أو أنها ذات أولوية متدنية (١٤) . وأن فلسفة الأساس الصفري تدور بصفقتها الأساسية حول إذا كان من المفروض الاستمرار في القيام بنشاط معين أم أن هذا النشاط ليس له ضرورة وبالتالي يجب الغائه كلياً وكذلك تحديد الحد الأدنى من الموارد المالية اللازمة للإنفاق على نشاط معين وذلك يفترض وجود موارد مالية يجب إعادة توزيعها على الاستخدامات المختلفة وبذلك تتلخص فلسفة الأساس الصفري من حيث :

أ- تحديد الحد الأدنى للتكلفة .

ب- استخدام أكثر الطرق فاعلية .

ج- افتراض عدم وجود أي خدمة أو نفقات في البداية لمشروع قائم .

د- تقديم التبرير من قبل الإدارة لحاجة الموازنة الفصلية .

قيام الإدارة بتقديم وتوضيح المبررات لإنفاق أي أموال وكيفية إدارة الوظيفة بطريقة أحسن بالموارد المتاحة وتبرز أهمية الموازنة الصفرية من خلال تحديد الأهداف الرئيسية والفرعية وتحديد البرامج والأنشطة التي يمكن أن تحقق الأهداف أعلاه وأختيار البديل الأفضل في تنفيذ وتحديد الأهداف وتحديد مستويات الجهد والتمويل إضافة إلى إجراء المقاضلة بين البدائل ومراجعة تقييم البرامج والأنشطة (١٥) .

وعلى الرغم من أهمية الموازنة الصفرية فإنه يمكن القول بأنها في الوقت التي تكون صالحة للتطبيق في بلد قد لا تكون صالحة للتطبيق في بلد آخر وقد تكون صالحة للتطبيق في وقت وزمان

معين دون وقت وزمان آخر كذلك قد تكون ناجحة في نشاط معين و وقت معين دون آخر اذ أن تطبيقها يحتاج الى مقومات وعناصر تكون الإدارة جزء كبير منها .

المطلب الثالث / الإتجاهات الحديثة في الموازنة العامة

ان الموازنة الصفرية تعتبر من الإتجاهات الحديثة في الموازنة العامة الى جانب الموازنات العامة التقليدية كما ان الموازنة الصفرية تتميز عن الموازنات الأخرى بأن لها خصائص التي تميزها, لذلك سوف نقسم هذا المطلب الى فرعين نتناول في الفرع الأول الموازنات العامة وفقاً للإتجاهات الحديثة وتميزها عن الموازنة الصفرية ونتناول في الفرع الثاني خصائص الموازنة الصفرية

الفرع الأول / الإتجاهات الحديثة في الموازنة العامة وتميزها عن الموازنة الصفرية

الفرع الثاني / خصائص الموازنة الصفرية

الفرع الأول / الإتجاهات الحديثة في الموازنة العامة وتميزها عن الموازنة الصفرية

إضافة الى الأنواع التقليدية من الموازنة العامة التي دأبت أغلب الدول على إتباعها والتي تتمثل بالموازنة التقليدية والتي تركز على النفقات العامة وتبويب الإيرادات والنفقات لإحكام الرقابة ومحاسبة المسؤولين عن الإساءة فيها وكذلك موازنة الأداء والتي لا تقتصر على الرقابة على النفقات بل تشمل عنصر الكفاءة الإدارية في إنجاز الأعمال وإستخدام المال بشكل يؤدي الى رفع كفاءة الأداء (١٦) فأن هناك أنواع أخرى من الموازنات والتي تعبر عن الإتجاهات الحديثة في الموازنة العامة والتي تكون الموازنة الصفرية من ضمنها مع إحتفاظها بخصوصيتها التي تميزها عن غيرها . وهذه الموازنات هي :

أولاً- موازنة البرامج : وتتمثل بمجموعة الأساليب التي تمكن مديري البرامج من التركيز على

تنفيذ الأهداف التي تقع ضمن مسؤولياتهم بصورة دقيقة ومقارنة تنفيذ هذه الأهداف حسب الوقت البالغ ساعات العمل والمواد , أن هذا النظام يزود من يستخدمه بمعلومات لا يمكن له الحصول عليها من خلال طرف الموازنة التقليدية اذ يساعد في الحصول على نتائج أساسية ويهيء قاعدة أفضل لإتخاذ القرارات (١٧).

وهذا النوع من الموازنة جاء نتيجة القصور والعيوب التي ظهرت في موازنة الإعتمادات (البنود) حيث أهتم بالنتائج وليس بوسائل التنفيذ حيث ان الأمر يستدعي تقسيم جانب النفقات في الموازنة بطريقة توضح ماأنجزته الوحدات الإقتصادية من أهداف وأعمال وأن هذا النوع من الموازنة يساهم في إيجاد أساليب ووسائل لقياس كفاءة الوحدات الإقتصادية وتمتاز موازنة البرامج بمجموعة من المميزات وهي (١٧)

١- تصميم خطة لكل برنامج على مدى فترات زمنية وتنسيق هذه البرامج لمنع الإزدواجية وتقسيم العمليات الى وظائف والوظائف الى برامج ومن ثم تقسيم كل برنامج الى مجموعة من الأنشطة لتحقيق أهداف البرنامج .

٢- المرونة في توزيع الإعتمادات على المهام والنشاطات وفقاً لأهميتها النسبية بما يؤدي الى الإستخدام الأمثل للموارد وتسهيل توزيع الأمكانيات المالية المتوفرة لدى الوحدة الإقتصادية إضافة الى إستخدام بيانات الموازنات لخدمة الخطة الإقتصادية والإصلاح الإقتصادي طويل الأجل .

٣- يسهل هذا النوع من الموازنة فرض رقابة إدارية لأغراض قياس الأداء لذلك يساعد في إتخاذ القرارات الصحيحة وتوسيع صلاحية الإدارة في مجال التخطيط والرقابة والمساهمة في تطبيق مبدء المسألة والمسؤولية.

وعلى الرغم من هذه المزايا التي تتميز بها موازنة البرامج إلا إنها لاتخلو من العيوب وهي (١٨).

١- صعوبة التطبيق لأن تطبيق هذا النوع من الموازنة يحتاج الى قواعد بيانات متكاملة عن أنشطة الوحدة الإقتصادية إضافة الى ضرورة توفير موظفين مؤهلين على درجة عالية من الكفاءة والخبرة .

٢- يحتاج إعدادها الى تكاليف غير عادية نظراً لحاجتها الى بيانات وخطط محاسبية وإحصائية معقدة وإستعمال أجهزة فنية متطورة كما إنها تخلق حالة من القلق وعدم الأستقرار لأن موازنة البرامج والأداء تتضمن دراسة مستمرة وإعادة تقييم للإعمال ووسائل تنفيذها

وبذلك فهي تتشابه مع الموازنة الصفرية بأن كلاهما تركز على التخطيط وجمع المعلومات الضرورية كما ان كلاهما جاء لمواجهة العيوب التي تواجه الموازنات التقليدية إلا إن الموازنة الصفرية لها مميزاتها الخاصة من حيث انها اداة رقابة إضافة الى كونها اداة تخطيط ورقابة كما انها تقوم على فحص الأنشطة منذ البداية على الأساس الصفري وتحديد البرامج التي يتم تنفيذها والتي يتم استبعادها (١٩) .

ثانياً- موازنة الأهداف : يقوم هذا النوع من الموازنة الى تحديد مدى الفائدة من البدائل المتعلقة للوصول الى الأهداف المطلوبة في ظل الأمكانات المتاحة وهذا

النوع من الموازنات يركز على الإعتبارات طويلة الأجل وتحليل الأنظمة والتكلفة والعائد وتحديد البدائل المتعلقة بقرارات تخصيص الموارد لتنفيذ البرامج والأنشطة المختلفة وفق الظروف الإقتصادية والإجتماعية السائدة وتتميز موازنة الأهداف بعدد من المزايا ومنها (٢٠) .

- ١- إيجاد طرق جديدة لأداء الأعمال بطريقة أفضل وأسرع وبتكلفة أقل .
- ٢- الحصول على المعلومات بصورة أدق والتعرف على الأمور التي يمكن تحسين أدائها .
- ٣- إستخدام هذا النوع من الموازنات يؤدي الى إتخاذ قرارات حديثة وبذلك فإن هذا النوع من الموازنة يقوم على أساس التخطيط والبرمجة والموازنة فهي تقوم على أساس التخطيط الشامل المتكامل كما انها صممت بهدف توفير معيار أساسي وهو تحديد وتقييم التكلفة لتحقيق أهداف إستراتيجية وعلى الرغم من هذه المزايا إلا أنها تتميز بعدة عيوب
- ١- يقوم هذا النوع على تحديد التكلفة في حين أن هناك مجموعة من البدائل.
- ٢- الحاجة الى موظفين مؤهلين علمياً وعملياً .
- ٣- غياب البيانات الأساسية وتحويلها الى بيانات مالية مما يشكل صعوبة في معرفة البيانات المالية.

٤- صعوبة إيجاد روى شاملة لأهداف الوحدة الإقتصادية والتي يمكن الموافقة عليها من كل الأطراف. (٢١)

وتتشابه موازنة الأهداف مع الموازنة الصفرية بأن كلاهما يقومان على أساس التخطيط لتحقيق الأهداف والشمولية من خلال توزيع مخصصات البرنامج الواحد بين الأقسام المختلفة إلا أنهما يختلفان من حيث أن الموازنة الصفرية تقوم إضافة الى ذلك على أساس الرقابة وتحليل البيانات المالية وانها تفترض ان اساس النشاط صفر كما موازنة الأهداف تطبق في المشاريع الإستراتيجية في حين ان الموازنة الصفرية تطبق في كافة المشاريع والمرافق العامة وان موازنة الأهداف تكون من اعلى الى أسفل فهي تعد من أعلى المستويات في الوحدة الإدارية تحدد أهداف المشروع الرئيسية وأسس العمل ومستويات الأنفاق اللازم لتحقيق هذه الأهداف ومن أسفل الى الأعلى لأن المستويات الإدارية لدينا تكون لديها فرصة لتقييم أعمالها وأقتراح الوسائل الكفيلة لتحقيق الاهداف .

الفرع الثاني /خصائص الموازنة الصفريّة

تتميز الموازنة الصفريّة بعدد من الخصائص التي تنفرد وتتميز بها عن غيرها وهذه الخصائص :

- ١- انها اداة تخطيطية ورقابية في ذات الوقت تعمل على الربط بين اهداف المشروع وبين مختلف الأنشطة عن طريق بلورة هذه الأهداف في صورة خطط وبرامج اداء تنطوي هذه الأداة بعدد تخطيط الأنشطة على إجراءات يتم لمقتضاها تخصيص الموارد المادية والبشرية المتاحة بالإرتكاز على تحليل التكاليف والمنافع المرتبطة بهذه الأنشطة بما يكفل تحقيق التخصيص الأمثل للموارد كما انها تقوم بعد الرقابة على أنشطة المشروع على متابعة الأداء الفعلي للتأكد من توافقه مع الخطط وبرامج الأداء المستهدفة وتوجيه اهتمام الإدارة على الإنحرافات التي تستلزم إتخاذ إجراءات تصحيحية (٢١)
- ٢- إعداد الموازنة من قاعدة الصفر ويعني افتراض عدم وجود اي خدمات في البداية ويعمل للحصول على مجموعة من النتائج او المخرجات مع الأخذ بنظر الإعتبار الحد الأدنى للتكلفة وتقييم مدى فاعلية الإنفاق
- ٣- نقل مسؤولية الدفاع عن البرامج من الإدارة العليا الى الإدارة الوسطى وذلك عبر تقديم المبررات والبراهين لإثبات جدوى وفاعلية البرامج وهي مسؤولية مديري وحدات الإدارية .
- ٤- تقوم الموازنة الصفريّة من خلال وضع عدد من مجموعات القرار لكل نشاط وإعداد دراسات تحليلية لكل مجموعة قرار وإجراء تقييم وترتيب لمجموعات القرار على أساس أهميتها وتوزيع الأعمادات عليها .
- ٥- تساعد الموازنة الصفريّة على ترتيب المرافق حسب طبيعتها وأولياتها من حجم المشروع ونوع النشاط وأهميته للأفراد وطبيعة الخدمة التي يؤديها والمفاضلة بين هذه المرافق والتي تختلف على حسب ظروف كل دولة من الدول , ومما تقدم أعلاه فإن هذه الخصائص هي التي تبيّن سمات الموازنة الصفريّة وهي التي تميزها عن غيرها ولكن مع كل ذلك ان تطبيقها ليس بالأمر السهل اذ انه يحتاج الى خبرات وكفاءات عالية جداً في مجال تطبيقها كما انه لايمكن تطبيقها في جميع المرافق ودفعة واحدة وإنما يكون ذلك على مراحل حيث يمكن أن يبتدأ بالمرافق ذات الأهمية كالمرافق الخدمية كمرفق الصحة والكهرباء والإعمار نزولاً الى المرافق الأقل أهمية حتى تصل الى مرحلة ليشمل جميع المرافق بكافة أنواعها الإدارية أو الإقتصادية أو المهنية ليشمل كافة أبواب

الموازنة والسؤال هنا هل يمكن الجمع بين أكثر نوع من الموازنة للجواب على ذلك يمكن القول بأنه يمكن الجمع على أن لايشمل ذات المرفق العام وذلك منعاً للأرباك لغاية الوصول الى مرحلة تطبيق الموازنة الصفرية على كافة المرافق حيث إذ يتم تطبيق الموازنة الصفرية باعتبارها النموذج الواجب التطبيق لغرض الإستفادة من المزايا الخاصة بالموازنة الصفرية .

المبحث الثاني

مراحل الموازنة الصفرية ومقومات نجاحها

أن نظام الموازنة الصفرية يمثل أحد مناهج إعداد الموازنة والصفة المميزة له بأنه يتميز بأنه نظام ذو منهج وآليات يعتمد على التنظيمات الإدارية التي أعتمدهت ويجب أن يتم تكيف العملية والنظام ليتلائم مع حاجات اي تنظيم والموازنة الصفرية حالها حال الأنواع الأخرى من الموازنة تمر بمراحل كما ان لها مقومات نجاح ومعوقات قد تعيق من تطبيقها لذلك سوف يتم تناولها في هذا المبحث وفق المطالب الآتية :

- المطلب الأول:مراحل إعداد الموازنة .
- المطلب الثاني:معوقات تطبيقها .
- المطلب الثالث:مقومات نجاحها .

المطلب الأول /مراحل إعداد الموازنة

سبق وإن بينا بأن الموازنة الصفرية لكي يمكن تطبيقها بالشكل الصحيح لا بد أن تمر بعدة مراحل وهذه المراحل تختلف عن الأنواع الأخرى وذلك لإختلاف التنظيم القانوني لكل منهما وسوف يتم تقسيم هذا المطلب الى الفروع الآتية :

- الفرع الأول :تحديد وتحليل وحدات القرار .
- الفرع الثاني :إعداد الموازنة التفصيلية .

الفرع الأول : تحديد وتحليل وحدات القرار

وتعني تحديد الأنشطة التي تكون تحت سلطة الإدارة والتي تقع عليها مسؤولية نجاحها ومن ثم تحليل هذه الأنشطة والتي يعبر عنها بوحدات القرار لغرض وضع مرتبة لها من بين مجموعات القرار والتي تتنافس معها في الموارد المخصصة لها وتفصيل ذلك سوف يتم مناقشة وفقاً للآتي:

أولاً - تحديد وحدات القرار

هناك شبه إجماع بين الباحثين في موضوع الموازنة الصفرية على تسمية البرامج والأنشطة والمشروعات الرئيسية التي تقوم بها المنشأة , أو التي تقوم بها اي وحدة إدارية والتي يمكن أن يقرر مدير هذه الوحدة إختيارها بأسم وحدة القرار, فقد عرفت أنها " تمثل اي نشاط يمكن للإدارة أن تغير مدخلاته كما قد تمثل الوحدة القرارية أدنى المستويات التي تشملها الموازنة والتي يمكن أن توصف بأنها نشاط , برنامج , عملية , وظيفة , مركز تكلفة أو وحدة تنظيمية يتم تحديدها بأسلوب محدد حتى مقارنتها وتقييمها إدارياً (٢٢) .

ويذكر أن "وحدة القرار هي نشاط ملموس أو مجموعة من النشاطات الملموسة التي تقع تحت سلطة مدير واحد يكون مسؤولاً عن نجاحها وليست هناك طريقة واحدة لتحديد وحدة إتخاذ القرار وإنما يمكن تمييز وحدة إتخاذ القرار بعدة طرق على سبيل المثال قد تكون وحدة إتخاذ القرار مركز تكلفة تقليدي أو مجموعة من الأفراد مثل هيئة المحاسبة او مشروع مثل البحوث والتنمية كما أن الخدمات التي يتم الحصول عليها أو التي يتم تأديتها مثل خدمة المعالجة الألكترونية أو الأستثمارات القانونية مثلاً قد تكون نقطة الإرتكاز في تحديد وحدة إتخاذ القرار (٢٣) .

والخاصية الأساسية في اي وحدة قرار أن تكون هناك مخرجات واضحة وأن يكون هناك قابلية للقياس تكون ناتجة من الموارد المخصصة لوحدة القرار وبالتالي فإن من محددات وحدة القرار أن يوفر النظام المحاسبي والتقارير المحاسبية وسيلة لقياس مدى التقدم في الموارد المستخدمة في وحدة إتخاذ القرار على أساس دوري ومنتظم , ويجب أن تكون وحدة القرار من الممكن ربطها بالهيكل التنظيمي للمنشأة .

وإن عملية تحديد وحدات القرار تتطلب وجود قدر من المعلومات عن الأهداف الرئيسية والفرعية لكل نشاط وكذلك بيان للموارد المتاحة والمشروعات والأنشطة والبرامج القائمة والجديدة وذلك بالتعرف على حجم الأعباء الملقة على القائمين على تأدية الأعمال , وكذلك

- التعرف على نتائج الدراسة التحليلية للبدائل المتاحة واختيار أفضل البدائل وفق أسلوب التكلفة والعائد ويلاحظ أن وحدة القرار تشمل على المعلومات التالية :
- تحديد أسم وحدة القرار .
 - بيان أهداف وحدة القرار .
 - بيان كيف تعمل وحدة القرار حالياً .
 - توضيح متطلبات العاملين والأعمال اللازمة لها .
 - بيان البرنامج الذي بواسطته يمكن تحقيق الأهداف .
 - تحديد عبء العمل ومقاييس الأداء لوحدة القرار .
 - تحديد وتقييم للمستويات الإضافية للخدمة وتكاليفها المرتبطة ,وكيفية تحديد أهداف وحدة القرار .
 - تحديد وتقييم البدائل متضمنة الطريقة الحالية للإعمال .

وعند تحديد وحدة القرار يجب أن يؤخذ في الإعتبار حجم القرار حيث يختلف حجم وحدة القرار باختلاف الأهمية النسبية للنشاط أو البرنامج أو مركز المسؤولية فقد يكون النشاط من الكبر بحيث يتطلب تجزئته الى أنشطة فرعية يعتبر كل منها وحدة قرار وتحديد الحجم الأمثل لوحدة القرار يتوقف على مقدار النفع الذي سيعود على الوحدة التنظيمية .

ثانياً – تحليل وحدات القرار

الخطوة التالية في إعداد الموازنة الصفرية هي إعداد مجموعات القرار ويذكر أنه يعتبر مفهوم مجموعة القرار حجر الزاوية لأسلوب إعداد الموازنة الصفرية لأنها الوثيقة التي يتم بها تحديد ووصف نشاط معين بالطريقة التي يمكن للإدارة بها :

١- تقييم تلك المجموعة ووضع رتبة لها بين مجموعات القرار الأخرى والتي تتنافس معها في الموارد المحدودة .

٢- تحديد ما إذا كان سيتم الموافقة عليها أم لا .

ويذكر حزمة (مجموعة) القرار بأنها كتلة بناء عملية الموازنة الصفرية وهي توفر وصفاً وتقييماً لكل وحدة قرار لمراجعة الإدارة وإتخاذ القرار وتصميم شكل الحزمة القرار لتوفر تقييماً لكل وحدة قرار تحدد مايلي :

- الغرض أو الهدف
- وصف العمل (ما الذي ينبغي علينا عمله وكيف سنقوم به) .
- التكاليف والمنافع منها .
- قياس عبء العمل والأداء .
- الوسائل البديلة لتحقيق الأهداف .
- المستويات المختلفة للجهد (ماهي المنافع التي نحصل عليها بالنسبة لمختلف مستويات التمويل) .

يعرف البعض مجموعة القرار بأنها (٢٤): "تتعلق بنشاط متميز أو وظيفة أو عملية متميزة بطريقة محددة بدقة يمكن بها ان تقوم الإدارة بعملية التقويم والمقارنة مع مجموعات الأنشطة الأخرى, والأساس في وضع حزم (مجموعات) القرار يكمن في تحديد وتقييم البدائل لكل نشاط وفي هذا المجال هناك نوعين من البدائل يجب أخذهما بعين الاعتبار :

١- الطرق البديلة لأداء النشاط : ويركز هذا التحليل على الطرق المختلفة لأداء النشاط ويتم اختيار البديل الأفضل , فمثلاً قرار استخدام الحاسب الآلي في حسابات المنشأة له عدة بدائل أهمها , شراء حاسب آلي أو إستئجار حاسب آلي , أو نظام مشاركة الوقت , يتم تقييم كل بديل واختيار الأفضل منها , ثم يلي إعداد مجموعة قرار واحدة موضحاً بها الطريقة الموصى بها والطرق البديلة مع شرح موجز لأسباب عدم إختيار ايأ منها .

٢- وضع مستويات متدرجة لجهود أداء العمل : ماأن يتم اختيار طريقة معينة لأداء العملية أو النشاط من بين الطرق البديلة المختلفة وتقييمها . فانه ينبغي على المدير أن يحدد المستويات البديلة للجهد والتمويل لأداء العملية أو النشاط وعلى المديرين وضع الحد الأدنى لمستوى الجهد الذي يجب أن يكون أدنى من المستوى الحالي للعملية وبعد ذلك يحددون مستويات إضافية أو زيادة حزم القرار المنفصلة , والمستويات الزائدة فوق الحد الأدنى قد ترفع العملية الى أعلى من مستواه الحالي والمضاعفات عديدة للمستوى الحالي للجهد , وكل مدير يجب أن يعرض بدائل عديدة على الإدارة العليا لإتخاذ القرار منها (٢٥).

- الأستبعاد : إستبعاد العملية إذا لم تعتمد على أي حزم قرار .
- تخفيض المستوى : تخفيض مستوى التمويل إذا موافق فقط على حزمة قرار المستوى الأدنى .

- المستوى الحالي : الحفاظ على نفس المستوى من الجهد إذا كان المستوى الأدنى والمستوي الأعلى قد اعتمدا .
- مستويات متزايدة : زيادة مستويات التمويل والأداء إذا وافق على واحد أو أكثر من الزيادة فوق المستوى الحالي .

ويلاحظ أن عملية تحديد وتقييم المستوى الأدنى من الجهد هو الوجه الأكثر صعوبة في تحليل الأساس الصفري , حيث لا يوجد رقم سحري يصلح لجميع العمليات , فتحديد رقم معين لا يكون له معنى بالنسبة لكل العمليات وعلى هذا يجب تحديد المستوى الأدنى للجهد بمعرفة كل مدير حسب عملياته ويجب أن يكون الحد الأدنى أقل من مستوى الجهد الحالي .

الإعتبرات التي يجب أخذها بعين الإعتبار عند تحديد الحد الأدنى للجهد :

هناك إعتبرات عديدة يمكن أن تساعد المدراء على تحديد الحد الأدنى للجهد هي :

- ١- قد لا يحقق المستوى الأدنى تماماً إجمالي الهدف من العملية .
- ٢- يجب أن يوجه المستوى الأدنى على المجموعة الأكثر حرجاً المطلوب خدمتها أو ينبغي مواجهة مجالات المشكلة الأكثر خطورة .
- ٣- قد ينقص المستوى الأدنى فقط مقدار الخدمة أو عدد الخدمات المقدمة .
- ٤- قد يعكس المستوى الأدنى تحسينات في العمليات أو تغييرات تنظيمية أو تحسينات في الكفاءة بما ينتج عنه تخفيض في التكاليف .

عند تحديد المستوى الأدنى للجهد فإن كل مدير لا يوصي بالضرورة بأن تحول عملياته في ضوء هذا المستوى الأدنى , ولكنه يحدد هذا البديل للإدارة العليا , فإن حدد المدير عدة مستويات للجهد فإنه يوصي بتمويل كل المستويات (٢٦) .

والإجابة على كافة الإستفسارات فإنه يكون هناك إتصال جيد لتوصيل المعلومات والتحليلات والتوصيات لكافة المستويات الإدارية وبالإضافة إلى ذلك فإن حجم التنظيم يكون له أثر مباشر على نوع الإتصال المستخدم بواسطة الإدارة العليا , حيث تجد أن في التنظيمات الكبيرة الإدارة

العليا تعتمد على التحليلات المختصرة ويكون من الممكن لها مراجعة حزم القرار المتميزة التي يتحدد لها التمويل النهائي .

شكل محتوى مجموعة القرار (٢٧)

لا يوجد نموذج موحد لمجموعة القرار وأن شكل ومحتوى مجموعة القرار سيختلف فيما بين المنشآت وحتى داخل المنشأة ذاتها , وعلى الرغم من ذلك هناك حد أدنى يجب توافره في شكل ومحتوى مجموعة القرار يتضمن عدة عناصر أهمها :

أولاً : المعلومات العامة :-

ويجب أن تحتوي على عدة بنود أهمها :

- أسم المجموعة ويتعلق بالنشاط أو الوظيفة موضوع مجموعة القرار .
- ترتيب المجموعة ويحدد أولوية المجموعة في المستوى التنظيمي المعين .
- تاريخ الإعداد : معلومات أخرى تتعلق بالقسم أو الإدارة أو وحدة الموازنة او مركز التكلفة , أسماء الأشخاص الذين قاموا بإعدادها والمسؤول عن النشاط .

ثانياً : وصف الهدف والبرنامج :-

ويحدد وصف الهدف مدى ارتباط النشاط بالمنشأة ككل وتحديد الأهداف للنشاط , المشكلة التي يحاول النشاط حلها أو الخدمة التي يحاول تقديمها أما وصف البرنامج فيحدد الطرق والأفعال والعمليات ونوعية الأفراد ... الخ الموصى بها لأداء المجموعة .

ثالثاً : التكاليف التقديرية :-

تتم عملية تقييم ووضع الرتب لكل مجموعة قرار في مقابلة المجموعات الأخرى المتنافسة على الموارد المحدودة بناءً على تحليلات للتكاليف , والحاجة الى معلومات تكاليفية لهذا التقييم يعتبر العنصر الأكثر تغيراً لمقابلة إحتياجات المنشآت المختلفة .

رابعاً : العوائد المتوقعة :-

العوائد المتوقعة تمثل العنصر الأكثر صعوبة من حيث إمكانية تحديدها بسبب تدخل عنصر التقدير الشخصي فيها , ويلاحظ أن هنالك عوائد كمية وأخرى غير كمية , والعوائد الكمية غالباً مايصعب تحديدها لأنها مرتبطة بالمجموعة ككل والذي يحدد وصف تلك العوائد النتائج الملموسة من أداء المجموعة وكيف أن المجموعة جزئياً أو بالكامل تمكن الأهداف المقررة و تختلف المقاييس الكمية من حيث نوع النشاط .

خامساً : البدائل المتاحة (٢٨):-

وفي هذا الجزء يجب تحديد مايلي في مجموعة القرار :

- الطرق المختلفة في أداء النشاط .
- مستوى الجهود المختلف .
- نتائج عدم الموافقة على المجموعة .

إضافة الى ماسبق فإن البعض يرى ضرورة ربط مجموعات القرار بالبدائل المحاسبي للمنشأة وذلك عن طريق مراكز التكلفة أو الموازنة مما يسهل عملية إعداد الموازنة , وصيغة مجموعة القرار يجب أن تعكس مدى فهم المدير وحدة القرار للهدف من النشاط المسؤول عنه وأرتباطه بالأهداف العامة للمنشأة ككل .

- مزايا حزم (مجموعات القرار): هناك العديد من المزايا لحزم أو مجموعات القرار يذكر منها:
- تشجيع المشاركة الإيجابية من جانب الإدارة وذلك بتطويع كل الإدارات لعمل حزم القرارات الخاصة بأنشطتها .
 - تشجع على إعادة التقييم للأهداف الحقيقية لكل مشروع أو نشاط .
 - تساعد على استخدام التحليلات المختصرة في كافة أنشطة التنظيم .
 - تساعد المفكرين في إدخال مزيد من التحسينات للبدائل القابلة للتطبيق .
 - تساعد على تحقيق الأداء المتوقع .

الفرع الثاني (تنظيم وإعداد الموازنة التفصيلية)

بعد الانتهاء من إعداد وتقييم وحدات القرار فلا بد من تنظيمها وترتيبها حسب الأهمية النسبية لها ومن ثم إعداد الموازنة التفصيلية لها لذا نتناول هذا الموضوع وفقاً للآتي :

أولاً . تنظيم وحدات القرار . وذلك من خلال ترتيب وحدات القرار للأنشطة حسب أهميتها ومقدار الإنفاق عليها والإيرادات المخصصة لها وذلك من خلال الإجابة على التساؤلات الآتية:

١- ماهي الأهداف التي يجب علينا محاولة تحقيقها ؟

٢- كم يجب علينا إنفاقه في هذه المحاولة ؟

٣- أين يجب أن يتم هذا الإنفاق ؟

وتستطيع الإدارة الإجابة على هذه الأسئلة عن طريق إعداد قائمة بكل مجموعات القرار وترتيبها على أساس تنازلي , أي انخفاض أهميتها ومنفعتها , ويمكن للمديرين بعد ذلك تحديد المنافع التي يمكن الحصول عليها في ظل كل مستوى من مستويات القرار التي تحت هذا المستوى , ويذكر بأن ترتيب حُزم القرار حسب أهميتها النسبية بين حُزم القرارات الأخرى يطلق عليها عملية الترتيب التفاضلي لحزم القرار .

وبالتالي فهذا الأسلوب يهدف الى التعرف على مجموعات القرار التي تحقق أكبر عائد للمنشأة والمجموعات الأخرى التي تحقق أقل عائد , وذلك باستخدام أسلوب تحليل التكلفة والعائد أو العائد أو اي اسلوب علمي آخر يفيد في عملية الدراسة التحليلية لمجموعات القرار بهدف ترتيبها تفضلياً وفق أولوياتها . وأنه يجب أن تتم الأولوية المبدئية في المستوى التنظيمي حيث تم إعداد مجموعة القرار , بحيث يستطيع كل مدير تقييم أهمية أنشطته ويضع أولويات مجموعات قراراته وفقاً لذلك , ثم يقوم المدير في المستوى الأعلى في السلم الإداري بفحص هذه الأولويات , ويستخدمها كمرشد لإعداد أولويات مجمعة موحدة لكل مجموعات القرار المقدمة له من المستويات الأدنى , وتتم العملية السابقة نفسها إلى ان تصل إلى الإدارة العليا , والتي تقوم بترتيب كافة المجموعات القرارية للتنظيم بالكامل مرة أخرى فتتوفر لها الرؤية الشاملة للمشروع بالكامل (٢٩) , وان هذا القرار قد يكون :

١- إلغاء الإعتمادات الخاصة لبعض الوسائل والأنشطة في حال عدم جدوى تنفيذها.

٢- تخفيض الإعتمادات الى المستوى الأدنى الذي يتناسب مع العائد .

٣- الإبقاء على نفس المستوى للإنتاج أو الأداء .

٤- زيادة مستوى الجهود والإتمادات إذا تطلب الامر ذلك .

إن عملية إعادة الترتيب تتم على ضوء أهداف تنظيمية أعلى متزايدة , كلما أرتفعنا درجة في المستوى التنظيمي , ويقوم بعملية الترتيب عادة لجنة تضم كل المديرين في هذا المستوى التنظيمي الذي يتم دمج وإعادة ترتيب حزم قراراته ويرأسها أحد المديرين بالمستوى التنظيمي الأعلى مباشرة من ذلك المستوى الذي يضم أعضاء اللجنة . إن الترتيب التفاضلي لحزم القرار يقابل تماماً الهيكل التنظيمي للسلطات في المنشأة حتى تصل مجموعات القرار الى قمة الهرم الإداري للمنشأة وعملية إعادة الترتيب تزداد تعقيداً كلما صعدا الى المستويات العليا في التنظيم . (٣٠)

ثانياً :- اعداد الموازنة التفصيلية

تعتبر هذه آخر المراحل بالنسبة لأعداد الموازنة الصفرية ، فعملية اعداد الموازنة التفصيلية للنفقات الجارية هي عملية تخصيص للموارد المالية العامة لتمويل الانشطة الجارية للوحدات الاقتصادية ، وانه بمجرد ان يتم اعداد الترتيب النهائي لمجموعات القرار وتحديد مستوى الفصل طبقاً للموارد المتاحة للمنشأة ، ومن خلال بيانات التكاليف التفصيلية التي تتضمنها مجموعات القرار التي تم الموافقة على تمويلها ، فأن من الممكن اعداد خطة تشغيل ماليه لكل وحدة قرار على مستوى المنشأة لاعداد الموازنة السنوية فالبند التي تتضمنها الموازنة التشغيلية عادة هي :

١- تكلفة المهام والوسائل والانشطة اللازمة لتنفيذ البرامج .

٢- الافراد اللازمين لأداء العمل واجورهم .

٣- تحديد اساليب العلم المختلفة او البديلة .

وبعد اعداد جدول الموازنة التفصيلية يجري تصعيدها الى مستوى الادارة العليا حيث يتم تجميع جداول الموازنة من كافة الوحدات القرارية ، ويتم اعداد الموازنة في شكلها النهائي لتبدأ بعد ذلك مرحلة التنفيذ ، وقبل ذلك اما ان تقبل جميع الحزم وذلك لوجود موارد تكفي ان تكون الموارد لا تكفي وعلى ذلك الامر يستلزم ما يلي :

اما تأجيل بعض الحزم لهدم امكانية تغطية جميع المتطلبات او اتخاذ القرارات الادارية فيما يختص بتحديد اساليب التمويل ويترتب على ذلك دراسة التكلفة والعائد فيما يخص تكلفة التمويل لتغطية باقي الحزم .

المطلب الثاني / معوقات تطبيق الموازنة الصفرية في العراق ,

هناك العديد من المعوقات الادارية والمالية والقانونية التي تشكل عائقاً في تطبيق الموازنة الصفرية وهذه المعوقات تشمل :

الفرع الاول / المعوقات الادارية والقانونية .

اولاً:- المعوقات الادارية والقانونية وتتمثل هذه المعوقات بالاتي (٣٣)

- ١- صعوبة تطبيقه في المرافق العامة من خلال جمع المعلومات والتحليل والتخطيط والمراقبة وعدم دقة الاقتراحات التي تضعها الادارة لاعداد هذه الموازنة .
- ٢- المتغيرات التي تضعها الادارة على الاقتراحات لوحدة القرار مما يسبب ارباكاً في فروض التخطيط والتنسيق بين الانشطة المختلفة .
- ٣- قد يصاحب تطبيق الموازنة الصفرية تعقيدات وتكاليف قد تكون باهضة تؤدي الى العزوف عن تطبيقها مجدداً وفي مرافق اخرى كما ان ذلك يؤثر على النظرة الايجابية لها فتصبح اداة سلبية مما يؤدي الى العزوف عن تطبيقها .
- ٤- ان تطبيق الموازنة الصفرية يحتاج الى خبرات وكفاءات عالية سواء كان ذلك للقيادات العليا متخذة القرار او للقيادات الدنيا التي تتولى تطبيقها .
- ٥- ان اعداد الموازنة الصفرية تحتاج الى وقت طويل لاسيما في السنة الاولى في حيث ان الموازنة التقليدية لا تحتاج الى هذا الوقت في الاعداد.

ثانياً / المعوقات القانونية

هناك العديد من المعوقات القانونية التي تتمثل (٣٣) بالاتي :-

- ١- عدم وجود تشريع خاص بالموازنة الصفرية على الرغم من اختلاف طريقة اصدارها ومراحلها ومقوماتها التي تختلف عن انواع الموازنة الاخرى اذ ان عدم وجود التشريع خاص بها من شأنه ان يعطل اصدار الموازنة .
- ٢- عدم وجود التعليمات المالية اللازمة لتنفيذ الموازنة الصفرية اذا تنفذ الموازنة الصفرية تحتاج الى التعليمات المالية اللازمة لذلك .
- ٣- عدم تحديد المرافق العامة والمنشآت العامة التي سوف يتم تطبيق الموازنة الصفرية وفق نظام قانوني خاص بها .

الفرع الثاني / المعوقات المتعلقة بصياغة وترتيب الوزارات :

بالنظر الى الحجم المناسب لمجموعات القرار الذي يفرضه متطلبات التحليل اللازم ، ينتج لدى المنشأة عدد كبير من مجموعات القرار التي يجب ترتيبها ، وتنمو مشكلة هذا الكم الهائل من مجموعات القرار بدرجة كبيرة كلما كبر حجم المنشأة ، وتصبح مشكلة الترتيب اكثر صعوبة خصوصاً امام الادارة العليا ، والتي تقوم بأجراء دراسة لعملية الترتيب لمجموعات القرار من ادارات المنشأة المختلفة وتتمثل هذه الصعوبات بالاتي:

أ- صعوبة تحديد التكلفة والعائد في بعض الحالات :

يعتمد مفهوم الاساس الصفري ان يتم تبرير طلب التمويل لكل مجموعة قرار بناءً على معيار محدد مقدماً حتى تتم عملية تحديد الرتب لكل مجموعة قرار ، ومعيار التكلفة والعائد في شكل كمي ، وعلى ذلك فإن هذا المعيار لا يصلح في مثل تلك الحالات ولا يمكن اعتباره معيار صالح لجميع المقارنات .

ب- تقييم الوظائف او المهام غير المتشابهة :

فقد تجد الادارة العليا هذه المسألة وكأنها مشكلة وذلك عندما يكون هؤلاء الاشخاص غير صالحين لهذه الوظائف وبخاصة عندما يتطلب الامر حكماً شخصياً ويمكن حل هذه المشكلة بواسطة كل مدير وذلك عن طريق سرف على كل مجموعة للقرار .

ت- يواجه المديرين صعوبة في تحديد الأنشطة : او الوظائف التي يراد تطوير مجموعات القرار بخصوصها .

ث- تحديد الطرف الذي سيقوم بعملية الترتيب ، والمستوى الذي سيتم ترتيب هذه المجموعات : على اساسه في كل وحدة تنظيمية والطريقة او الاجراء الذي سيستخدم في عملية مراجعة وترتيب مجموعات القرار .

المطلب الثالث / مقومات نجاح الموازنة الصفرية .

اشارة التطبيقات العملية والدراسات التي اعدت للموازنة الصفرية بأن تطبيقها يحتاج الى مجموعة من المقومات والتي بتحققها يتم نجاح الموازنة الصفرية وتجاوز معوقاتها وهذه المقومات تمثل بالآتي :-

الفرع الاول / المقومات الادارية (٣٤)

هناك مجموعة من المقومات الادارية التي تساعد على تطبيق الموازنة ومن هذه المقومات الادارية :

١- دراسة الاوضاع الادارية والمالية للمرافق العامة وذلك من خلال الدراسة المتقنة للشركات العامة والوزارات وبيان هيكلها والاسلوب الذي تتبعه في ادارة المرافق الخاص لها وامكانية تقليص النفقات والغاء بعض الانشطة الغير ضرورية .

٢- تحديد الاهداف ذات الامد الطويل ، ان الموازنة الصفرية تقوم على اساس الاهداف الطويلة الامد فأذا كانت تتطلب نفقات وجهد في البداية الا ان هذه النفقات والجهد يبدأ بالعد التنازلي الى ان يوازي انواع الموازانات الاخرى وقد يكون اقل نفقات وجهد في المستقبل .

٣- الايجابية والتقييم العالي للموازنة الصفرية ، ويعني التعامل بأيجابية مع الاساس الصفري سواء كان ذلك من المديرين والقيادات العليا او الموظفين الواسطيين والعاملين على وحدات القرار في الموازنة الصفرية مع اجراء التقييم الشامل والدوري والتخطيط المسبق والذي يتم من خلال سلسلة الاجراءات من تحديد الاهداف وصولاً الى اعداد الموازنة (٣٥)

الفرع الثاني / النظام المتكامل للمعلومات والبيانات : ويتحقق ذلك من خلال الفقرات الآتية .

١- تهيئة الموظفين العاملين ذي القدرة والكفاءة من خلال التدريب الجيد والدورات المكثفة من خلال اعداد برنامج تدريبي دقيق وشامل وتقديم كافة المساعدات والتسهيلات التي يحتاجها المتدربين للوصول الى اعلى مراحل الادارة العلمية في ادارة الموازنة الصفرية

٢- النظام المتكامل للمعلومات والبيانات ، اذ لابد من توفير بيانات متكاملة عن مصروفات التشغيل والمصروفات الادارية والنظم المحاسبية ونظم التخطيط والرقابة المالية كما ممكن من قياس الاداء بطريقة سليمة واتخاذ القرارات الصائبة .

٣- التقييم الدوري لمراحل الانجاز ، لابد من اجراء التقييم الدوري والذي من خلاله يتم معرفة الصعوبات والمعوقات ومناطق الضعف والقوة وذلك لغرض تجاوزها وهل يتم الاستقرار على نفس الخطوات ام يتم تبديلها الى اجراءات وخطوات اخرى وصولاً الى التقييم النهائي للموازنة الصفرية (٣٦)

الخاتمة conclusion

بعد الانتهاء من كتابة هذا البحث فقد تم التوصل الى مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات والتي سوف نبينها تباعاً .

- ١- ان نظام الموازنة الصفريّة من الانظمة الحديثة الشائعة قياسياً بأنواع الموازنة الاخرى اذ ظهر لأول مره في الولايات المتحدة الامريكية ومن ثم انتقل الى دول اوربا واليابان ومن ثم دول العالم الاخرى .
- ٢- ان الموازنة الصفريّة فلسفة متكاملة تتميز عن الموازنة التقليدية كونها تستند الى فكر علمي منطقي من خلال ممارسة التقييم والمراجعة المستمرة للقرارات الاستراتيجية للادارات الحكومية والتكيف مع الظروف غير المستقرة والعاكسة .
- ٣- تقدم الموازنة الصفريّة على اساس عدم وجود خدمات او نفقات في البداية والعمل للحصول على مجموعة من النتائج او المميزات مع الاخذ في عين الاعتبار الحد الاولي للكلفة وتقييم مدى فاعلية الانفاق وقدرته على تحقيق الاهداف المطلوبة .
- ٤- تتمتع الموازنة الصفريّة بمجموعة من المزايا المتمثلة بتحديد الاهداف وبرامج الانشطة مع مستويات الجهة والتمويل واختيار البديل الافضل مع اجراء المراجعة والتقييم الشامل للأنشطة
- ٥- الى جانب المزايا التي تتميز بها فهناك مجموعة من العيوب والتمثل بالمجهود الاضافي والتكلفة العالية ووجوب توافر مجموعة من الافراد والمتدربين المؤهلين على استخدام الحاسوب الذي قد يكون من الصعوبة توفيره اضافة الى صعوبة تكوين نظام متكامل للوحدات الاولية ولاسيما في البلدان النامية .
- ٦- ان تطبيق الموازنة الصفريّة يحقق عدد من الفوائد من خلال تحسين ثقافة الادارة والمديرين والتخلص من عيوب الموازنات الاخرى ومواجهة الترهل بالانفاق وتحديده وفقاً للايرادات المتحققة .

- ٧- ان الموازنة الصفريّة تمر بعدد من المراحل حالها حال الموازنات الأخرى إلا انها تختلف من حيث المضمون ومن حيث تحديد وحدات القرار ومن ثم تنظيمها على شكل مجموعات وتقييمها وترتيبها ومن ثم اعداد الموازنة التفصيلية .
- ٨- هناك مجموعة من المعوقات الادارية والقانونية التي تقف حاجزاً دون تطبيق الموازنة الصفريّة اضافة الى المعوقات المادية من حيث توفير التخصيصات المالية اللازمة لأنجازها .
- ٩- وبجانب هذه المعوقات فهناك مقومات لانجازها وهي تجاوز الاشكالات الادارية وبناء نظام متكامل وتوفير كافة البيانات المطلوبة .
- ١٠- ان نجاح الموازنة الصفريّة يقوم على اساس التخطيط والتقييم والمراجعة الدورية الشاملة من اجل تجاوز المعوقات والصعوبات التي تواجه تطبيق الموازنة الصفريّة .

المقترحات

- ١- سن تشريع خاص وتعليمات خاصة تلزم المؤسسات الحكومية لتطبيق الموازنة الصفريّة .
- ٢- التطبيق التدريجي للموازنة الصفريّة بالمرافق العامة والمؤسسات الحكومية وصولاً الى تطبيقها بشكل كامل على جميع مرافق الدولة ومؤسساتها .
- ٣- اعداد مراكز تدريبية واقسام علمية في الكليات المتخصصة تقوم بتدريس هذا النوع من الموازنة واعداد متخصصين لهم الخبره والكفاءة والسبل لتطبيق هذا النوع من الموازنة.
- ٤- نشر الوعي الثقافي حول هذا النوع من الموازنة والتعامل معه بأيجابية كاملة وان هذا النوع من الموازنات الاقدر على مواجهة الازمات المالية .
- ٥- توفير البنى التحتية اللازمة من البيانات والمعلومات من خلال خلق نظام معلوماتي متكامل اضافة الى توفير المتطلبات الفنية من الحاسبات وشبكة الانترنت وغيرها والتي تساهم في نجاح المشروع .
- ٦- توفير التخصيصات المالية اللازمة من خلال تحديد الموارد التي من خلالها سوف يتم مجابهة النفقات بعد ضغط النفقات الخاصة بهذه المشاريع والمؤسسات العامة .

- ٧- المراجعة الدورية والمستمرة لتطبيقات الموازنة الصفرية وملاحظة ما هي المشاكل والمعوقات التي تعوق تطبيقها واجراء المعالجة لها من خلال الرقابة المستمرة والدورية وصولاً الى حل جميع الاشكالات التي تعيق تطبيقها .
- ٨- ايجاد نظام الكتروني متطور من خلال التعاون بين الجهات المعنية بأعداد الموازنة الصفرية والجهات المختصة يقوم بربط بين الكلفة المستحقة للمشروع وما هو العائد المالي المتوقع للحصول عليه مع الاخذ بنظر الاعتبار طبيعة المشاريع وان بعضها ذو طبيعة خدمية .
- ٩- ضرورة استحداث قسم ضمن الهيكل الاداري في المؤسسة او الوحدة معني بأعداد الموازنة الصفرية وكذلك استحداث قسم مختص بتقدير النفقات والايرادات التي سوف يتم تضمينها ضمن المؤسسة الحكومية او المرفق العام .

الهوامش

Margins

- ١ بهاء الدين احمد العريني - اطار مقترح لتطبيق الاساس الصفري في اعداد موازنة الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة - رسالة ماجستير مقدمة الى كلية التجارة / قسم المحاسبة والتمويل ٢٠٠٧ ص ٣١ .
- ٢ اية ماهر بشار - افياء ازهر هاشم - هديل حيدر فخري - بحث مقدم كسيمنار الى كلية الحقوق / جامعة النهدين للعام الدراسي ٢٠١٨ ص ٤ .
- ٣ د.سالم عواد هادي - استخدام اسلوب الموازنة الصفرية لمواجهة تحديات الموازنة الاتحادية في العراق - انموذج مقترح بحث منشور في مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة العدد الثاني والاربعون لسنة ٢٠١٤ ص ١٨٨ .
- ٤ صباح صابر خوشناو - دراسة تحليلية للموازنة العامة في العراق مع الاشارة الى اقليم كردستان العراق - اطروحة دكتوراه في الاقتصاد - كلية الادارة والاقتصاد - اربيل ٢٠٠٩ ص ٤٤ .
- ٥ كاكه حمه زارا لطيف - موازنة البرامج والاداء ودورها في تخفيض النفقات العامة للدولة والرقابة عليها بحث مقدم للمعهد العربي للمحاسبين القانونيين - اربيل ٢٠١٢ ص ٣٨ .
- ٦ بهاء الدين العريني - مرجع سابق ص ٣٩ .
- ٧ د.سالم عواد هادي - مرجع سابق ص ١٨٧ .
- ٨ جمال عادل الشرايري - محمد ياسين لرحاحلة - امكانية تطبيق اسلوب الموازنة في الوزارات الاردنية مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية - مجلد ٢٥ العدد الاول ٢٠٠٩ ص ٥١٦ .
- ٩ محمد حجازي - المحاسبة الحكومية والادارة المالية العامة - الطبعة الأولى الاردن - عمان ١٩٩٢ ص ٢١٢ .
- ١٠ طارق حماد - الموازنة التقديرية نظرة متكاملة - الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع - مصر ٢٠٠٥ ص ١٢٣ .
- ١١ محمد حجازي - مرجع سابق ٢٠١٧ .
- ١٢ اية ماهر - واخرون - مرجع سابق ص ١٦ .
- ١٣ د.سالم عواد - مرجع سابق ص ١٨٤ .
- ١٤ محمد الشناوي - تطوير موازنة الاساس الصفري بالتطبيق على قطاعات الصناعات الدوائية في مصر - رسالة ماجستير / جامعة المنصورة ١٩٨٤ ص ٣٦ .
- ١٥ محمد الشناوي - المرجع اعلاه ص ٣٨ .
- ١٦ فؤاد محمد محمود - مدى امكانية تطبيق الموازنة الصفرية في بلديات غزة - رسالة ماجستير - الجامعة الإسلامية ٢٠٠٩ ص ٥٠ .
- ١٧ فؤاد محمود شلح - مرجع سابق ص ٥٣ .

- ١٨ حيدر عباس عبد - اطار مقترح لتطبيق الموازنة الصفريّة لتطويع الاداء المالي - مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية - المجلد الرابع - العدد الاول ٢٠٠٧ ص ٨ .
- ١٩ حيدر عباس عبد - المرجع نفسه ص ١٢ .
- ٢٠ حيدر عباس عبد - المرجع نفسه ص ١٣ .
- ٢١ عبد الخالق صديق - استخدام الاساس الصفري في اعداد الموازنات التخطيطية لمنشآت الاعمال - بحث منشور - مجلة جامعة الملك عبد العزيز - المجلد الرابع - العدد الاول ص ١٣٨ .
- ٢٢ جارسون - وي - نوريت - اريك - المحاسبة الادارية ترجمة احمد حامد حجاج ومحمد زايد - دار المريخ للنشر - الرياض - السعودية ص ١٤٣ .
- ٢٣ المرجع نفسه ص ٢٠ .
- ٢٤ طلعت متولي - نظام موازنة الاساس الصفري في قطاع الاعمال - رسالة ماجستير مقدمة الى جامعة طنطا - مصر ١٩٨٦ ص ١٧ .
- ٢٥ طلعت متولي - المرجع نفسه ص ٢٠ .
- ٢٦ طلعت متولي - المرجع نفسه ص ٢٠ .
- ٢٧ مفهوم الموازنة الصفريّة بحث منشور شبكة الانترنت WWW.Kau.Edu.Sa تاريخ الزيارة ٢٠١٨/٨/١٥ .
- ٢٨ الميزانية الصفريّة - بحث منشور على الموقع الالكتروني WWW.q8control.com تاريخ الزيارة ٢٠١٨/٩/١٦ .
- ٢٩ دور الموازنة التخطيطية الصفريّة كادارة للرقابة والتقييم حنان العمار - platform-almanha-com تاريخ الزيارة ٢٠١٨/٨/٢٢ .
- ٣٠ تطبيق الاساس الصفري عند اعداد الموازنة وشمولية الاهداف بحث منشور على الموقع الالكتروني WWW.azzaman.com .
- ٣١ لمياء عبد العزيز - مدى امكانية تطبيق الموازنة العامة على اساس البرامج والاداء في العراق - بحث منشور على الموقع الالكتروني WWW.qu-edu.iq.7.2018 .
- ٣٢ اكرم حماد - الرقابة المالية في القطاع الحكومي - عمان - الاردن ٢٠٠٥ ص ٧٤ .
- ٣٣ طلعت متولي - مرجع سابق ص ٢٠ .
- ٣٤ حيدر عباس عبد - مرجع سابق ص ٢٥ .
- ٣٥ طلعت متولي - مرجع سابق ص ٣٨ .
- ٣٦ د.سالم عواد هادي - مرجع سابق ص ١٩٥ .

المصادر References

أولاً : الكتب

- I. اكرم حماد - الرقابة المالية في القطاع الحكومي - عمان - الاردن - سنة ٢٠٠٥
- II. جارسون دي نوريت - اريك - المحاسبة الادارية - ترجمة احمد حامد حجاج ومحمد زايد - دار المريخ للنشر - السعودية - الرياض بدون سنة طبع .
- III. طارق حماد - الموازنة التقديرية - نظرة متكاملة - الدار الجامعة للطباعة والنشر والتوزيع - مصر - ٢٠٠٥ .
- IV. محمد حجازي - المحاسبة الحكومية والادارة المالية العامة الطبعة الاولى - الاردن - عمان ١٩٩٢ .

ثانياً / الرسائل والأطاريح الجامعية

- I. بهاء الدين احمد العريفي - مقترح لتطبيق الاساس الصفري في اعداد موازنة الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة - رسالة ماجستير مقدمة الى كلية التجارة قسم المحاسبة والتمويل لسنة ٢٠٠٧ .
- II. صباح صابر خوشناو - دراسة تحليل الموازنة العامة في العراق مع الاشارة الى اقليم كردستان العراق - اطروحة دكتوراه في الاقتصاد - كلية الادارة والاقتصاد - اربيل ٢٠٠٩ .
- III. طلعت متولي - نظام موازنة الاساس الصفري في قطاع الاعمال - رسالة ماجستير مقدمة الى جامعة طنطا مصر ١٩٨٦ .
- IV. محمد الشناوي - تطوير موازنة الاساس الصفري بالتطبيق على القطاعات الصناعية الدوائية في مصر - رسالة ماجستير جامعة المنصورة ١٩٨٤ .
- V. فؤاد محمد محمود - مدى امكانية تطبيق الموازنة الصفريية في بلديات غزة - رسالة ماجستير - الجامعة الاسلامية ٢٠٠٩ .

ثالثاً / البحوث والمقالات

- I. ايه ماهر بشار - وآخرون - بحث مقدم الى كلية الحقوق - جامعة النهريين للعام الدراسي ٢٠١٧ .
- II. جمال عادل الشريبي و محمد ياسين الرحاحله - امكانية تطبيق الموازنة الصفريّة في الوزارت الاردنية - مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية مجلد ٢٥ العدد الاول ٢٠٠٩ .
- III. د. سالم عواد هادي - استخدام اسلوب الموازنة الصفريّة لمواجهة تحديات الموازنة الاتحادية في العراق - نموذج مقترح بحث منشور في مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة - العدد الثاني والاربعون لسنة ٢٠١٤ .
- IV. كاكما جمعة زادا لطيف- موازنة البرامج والاداء ودورها في تخفيض النفقات العامة للدولة - والرقابة عليها بحث مقدم - الى المعهد العربي للمحاسبين القانونيين - اربيل ٢٠١٢ .
- V. حيدر عباس عبد - اطار مقترح لتطبيق الموازنة الصفريّة لتطوير الادارة المالية - مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية المجلد الرابع - العدد الاول لسنة ٢٠٠٧ .
- VI. عبد الخالق صديق - استخدام الاساس الصفري في اعداد الموازنات التخطيطية لمنشاءات الاعمال بحث منشور في مجله جامعة الملك عبد العزيز - المجلد الرابع - العدد الاول .

البحوث والمقالات المنشورة على المواقع الالكترونية

- I. لمياء عبد العزيز - مدى امكانية تطبيق الموازنة العامة على اساس البرامج والادارة في العراق بحث منشور على الموقع الالكتروني
www.qu-edu.iq.7.2018
- II. حنان العمار - تطبيق الاساس الصفري عند اعداد الموازنة وشمولية الاهداف بحث المنشور على الموقع الالكتروني
www.azzaman.com

.III مفهوم الموازنة الصفرية بحث المنشور على الموقع الإلكتروني

www.kau-edu-sa

.IV الموازنة الصفرية بحث منشور على الموقع الإلكتروني

www.q8con troll.com

.V دور الموازنة التخطيطية الصفرية كأداة للرقابة والتقييم

<https://platform-almanna.com>