



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الجامعة الإسلامية - غزة
عمادة الدراسات العليا
كلية التجارة
قسم المحاسبة والتمويل

إطار مقترح لتطبيق الأساس الصفري في إعداد موازنة الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة

"دراسة تطبيقية على كلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية"

إعداد الطالب

بهاء الدين أحمد العريني

إشراف

الدكتور/ حمدي شحدة زعرب

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول
على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل

ربيع الآخر، 1428هـ

مايو، 2007م

قبل البدء ..

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

يرفع الله الذين آمنوا منكم والذين أوتوا العلم درجات

سورة المجادلة، آية 11

إِنِ اللَّهُ يُحِبُّ إِذَا عَمِلَ أَحَدُكُمْ عَمَلًا أَنْ يُسَمِّنَهُ

حديث شريف

إهداء

إلى من استمد منها الدفاء والحنان
إلى من ربنتني على العفة والكرامة والشرف
إلى من غرست في حب العلم منذ نعومة أظفاري

إلى أمي (أملي ومستقبلي)

إلى من منحني كل شيء ولم يأخذ مني شيء ..
إلى من رباني بحبات العرق وماء العيون

إلى أبي (قدوتي ومفخرتي)

إلى شريكة حياتي وأم فلذة كبدي (يزن) ... إلى من شاركتني
أفراحي وأتراحي ... وكانت لي عوناً معيناً... وعملت على تذليل
العقبات وتسهيل الظروف ووفرت لي أسباب السكينة والهدوء من
حولي حتى أنجزت هذا البحث المتواضع.
إلى زوجتي (سكني ومودتي)

إلى من شاطروني الألم والأمل
وقاسموني شظف العيش وقسوة الحياة
من أجل أن نصبح لبنات صالحات للدين وللوطن
إلى إخواني وأخواتي (عزوتي ورصيدي)

إلى جامعتي التي أعطتني الكثير
إلى كل من غرس شجرة .. أو بذر بذرة .. أو أضاء شمعة ..
لتنتج كرامة وتبني حرية وتحيا أمة

إلى روح الأخ / الشهيد محمد حمدان رحمه الله

"ليحق الحق .. ويبطل الباطل .. ولو كره الكافرون "

إليهم جميعاً أتقدم بهذا العمل المتواضع

الباحث

شكر وتقدير



الحمد لله حمداً كثيراً مباركاً فيه حمداً يوازي نعمه ويكافئ مزيده أحمده أهل الثناء والحمد

والله لولا الله ما اهتدينا
فانزلن سكينه علينا
ولا تصدقنا ولا صلينا
وثبت الأقدام إن لاقينا
والصلاة والسلام على سيد الأولين والآخرين والمبعوث رحمة للعالمين معلمنا ومرشدنا.

انطلاقاً من قوله تعالى ﴿وَمَنْ يَشْكُرْ فَإِنَّمَا يَشْكُرُ لِنَفْسِهِ﴾ وقول المصطفى ﷺ: "من لا يشكر الناس لا يشكره الله" أوجه بخالص الشكر وجزيل الامتنان إلى أستاذي الفاضل الأستاذ الدكتور/ حمدي شحدة زعرب على قبوله الإشراف على هذا البحث، وأشكره على توجيهاته القيمة وآرائه السديدة التي كان لها دور كبير في إثراء البحث.
كما أتوجه بالشكر إلى أستاذي الفاضلين الدكتور/يوسف جربوع والدكتور/ أكرم حماد لتقبلهما مناقشة هذه الرسالة.

والشكر الخاص للجامعة الإسلامية التي منحتنا فرصة الالتحاق بها لنواصل مسيرة العلم، نسأل الله تعالى أن يحفظ هذه الجامعة لتبقى منارة للعلم وصرحاً يلتجئ إليه طلبة العلم، حفظها الله من كل سوء ورفع من شأنها وحماها.
ولا يفوتني أن أتوجه بالشكر لكل من ساهم في مد يد العون لإخراج هذا البحث بهذه الصورة وعلى وجه الخصوص أخي الحبيب الأستاذ/ إسماعيل قاسم.
فجزى الله الجميع عنا خير الجزاء ووفقهم إلى ما يحبه ويرضاه.

والله الموفق لما فيه الخير السداد ،،،

الباحث

ملخص الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على المقومات الأساسية اللازمة لتطبيق الموازنة الصفريّة على الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة والمساهمة في تطويرها، من خلال تقديم إطار مقترح لتطبيق الموازنة الصفريّة على كلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية، حيث تلعب الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة دوراً مهماً وحيوياً في المجتمع، ولأن الموازنة الصفريّة تم تطبيقها في العديد من دول العالم المتقدم وأثبت نجاحها، ولها العديد من المزايا والإيجابيات، كان من الضروري الاستفادة منها من خلال تطبيقها على موازنة الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة.

وبهدف تحقيق أهداف الدراسة والإجابة عن أسئلتها، قام الباحث بإتباع المنهج الوصفي التحليلي، وتم الحصول على البيانات والمعلومات الأولية عن طريق الاستبانة التي تم إعدادها لهذا الغرض، بالإضافة إلى تقديم دراسة تطبيقية للموازنة الصفريّة على كلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية، وقد توصلت الدراسة إلى أن الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة يتوافر لديها المقومات الأساسية لنجاح تطبيق الموازنة الصفريّة، وإن تطبيق الموازنة الصفريّة بالدقة المطلوبة وحسب ما هو مخطط لها يؤدي إلى ترشيد النفقات في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة.

ونظراً لأن جانب الإيرادات من موازنات الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة يعتمد على بعض التبرعات والمنح والهبات، وكذلك هناك عدد كبير نسبياً من الطلبة الدارسين في هذه الجامعات لا يسددون الرسوم المستحقة عليهم نظراً للوضع الاقتصادي السيئ السائد في قطاع غزة، والذي بدوره يؤدي إلى عجز مالي في موازنة هذه الجامعات مما يهدد استمراريتها، لذا يوصي الباحث بأن يتم تطبيق الموازنة الصفريّة في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة، لأن هذا الأسلوب يعمل على ترشيد المصروفات وتحقيق وفر كبير لها، وأن يتم ذلك جزئياً وليس كدفعة واحدة أي بشكل كامل.

Abstract

This study aims at identifying the fundamental requirements considered necessary for the implementation of the Zero-Based Budget (ZBB) at the universities and colleges in the Gaza Strip in an attempt to contribute to its development through the presentation of a framework proposal to apply the ZBB at the Community College of Applied Science and Technology (CCAST).

Giving the vital role of the colleges and universities in the Gaza strip, and since the ZBB has been successfully implemented in many advanced countries with numerous proven benefits and advantages, it was necessary to attempt to apply it at the universities and colleges in Gaza Strip.

In an effort to achieve the main objectives of this study and to find answers to the questions raised , a questionnaire was designed to conduct a field study, collect the required data, test the hypotheses and to provide a practical implementation of the ZBB at the CCAST.

The main findings of the study were that the colleges and universities in Gaza Strip have the basic requirements which can lead to the successful implementation of the ZBB and that the accurate and precise implementation of the ZBB as planned, would lead to a reduction in the expenditure of the colleges and universities in the Gaza Strip. Furthermore and giving the fact that the revenue side of the budgets of the colleges and universities is heavily dependant on donations, grants and contributions and that there are many students in these universities who are unable to pay the due tuition fees due to the deteriorating economic situation in the Gaza Strip. This in turn leads to a financial deficit at the universities budgets threatening its stability and continuity. Therefore, the researcher recommends the implementation of the ZBB at the colleges and universities in the Gaza Strip since this technique leads to a large reduction of the expenditure. However, it is recommended to pursue the implementation of the ZBB gradually and not at all colleges and universities at once.

المحتويات

رقم الصفحة	الموضوع
أ	صفحة العنوان
ب	قبل البدء
ت	الإهداء
ث	شكر وتقدير
ج	ملخص الرسالة
ح	Abstract
ذ	محتويات الدراسة
ر	قائمة الجداول

الفصل الأول الإطار العام للدراسة والدراسات السابقة	
2	مقدمة
3	مشكلة الدراسة
4	فرضيات الدراسة
5	أهداف الدراسة
5	أهمية الدراسة
6	مجتمع الدراسة
6	منهجية الدراسة
7	الدراسات السابقة

الفصل الثاني الموازنات التقديرية	
12	مقدمة
13	المبحث الأول: الموازنات التقديرية وأنواعها
14	- تعريف الموازنة
15	- أهمية الموازنة
16	- الخطوات الرئيسية المتبعة في إعداد الموازنة
17	- أنواع الموازنات
21	- موازنة البنود
22	- موازنة البرامج والأداء
25	- موازنة التخطيط والبرمجة
	المبحث الثاني: مفهوم الموازنة الصفرية وفوائده ومشاكل تطبيقها
30	- الموازنة الصفرية ونشأتها

32	- مفهوم موازنة الأساس الصفري
36	- فوائد تطبيق نظام الموازنة الصفريّة
39	- مشاكل تطبيق الموازنة الصفريّة
39	أولاً: المشكلات الإدارية
43	ثانياً: المشكلات المتعلقة بصياغة وترتيب مجموعات القرار

	الفصل الثالث إجراءات إعداد الموازنة الصفريّة ومقومات نجاحها
37	المبحث الأول: إجراءات إعداد الموازنة على الأساس الصفري
37	- الخطوة الأولى: تحديد وحدات القرار
39	- الخطوة الثانية: تحليل كل وحدة قرار في مجموعة قرار
44	- الخطوة الثالثة: ترتيب مجموعات القرار
57	- الخطوة الرابعة: إعداد الموازنة التشغيلية التفصيلية
59	المبحث الثاني: مقومات نجاح إعداد الموازنة على الأساس الصفري

	الفصل الرابع تحليل الاستبانة والدراسة التطبيقية
74	المبحث الأول: الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة
74	أولاً: الجامعات
76	ثانياً: الكليات المتوسطة
80	المبحث الثاني: المنهجية والإجراءات وتحليل الفرضيات
80	منهجية الدراسة
80	مجتمع الدراسة
81	خصائص أفراد العينة
83	أداة الدراسة
84	صدق وثبات الاستبيان
90	المعالجات الإحصائية
92	تحليل الفرضيات
102	المبحث الثالث: تطبيق نظام الأساس الصفري في إعداد موازنة كلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية
103	تحديد وحدات القرار وحزم القرار لها
103	طبيعة النشاط بكلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية
106	تحديد حزم القرار لقسم الأعمال الإدارية والمالية
106	تكوين حزم القرار
120	ترتيب حزم القرار وإعداد الموازنة التشغيلية
121	الموازنة التشغيلية

النتائج والتوصيات	
122	النتائج
125	التوصيات
128	المراجع العلمية
132	الملاحق

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
31	بدء تطبيق نظام الموازنة الصفرية في القطاع الحكومي في الولايات المتحدة الأمريكية	1
58	جدول يوضح رأس المال المستثمر وصافي الدخل للمجموعتين قراريتين.	2
59	جدول يوضح الأصول و صافي الدخل المباشر للمجموعات القرارية	3
65	نموذج لبيان المقارنة الثنائية	4
76	جدول يوضح عدد الكليات المتوسطة في قطاع غزة، وسنة التأسيس، وموقعها، وجهة الإشراف	5
81	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجامعة	6
81	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	7
82	توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص	8
82	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي	9
83	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة	10
85	معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والدرجة الكلية لفقراته	11
85	معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني والدرجة الكلية لفقراته	12
86	معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث والدرجة الكلية لفقراته	13
87	معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الرابع والدرجة الكلية لفقراته	14
87	معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الخامس والدرجة الكلية لفقراته	15
88	معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور السادس والدرجة الكلية لفقراته	16
88	الصدق البنائي لمحاور الدراسة	17
89	معامل الثبات (طريقة التجزئة النصفية)	18
90	معاملات الثبات (طريقة ألفا كرونباخ)	19
91	اختبار التوزيع الطبيعي (One-Sample Kolmogorov-Smirnov t- test)	20

92	المعرفة بالموازنة الصفرية	21
92	نسبة المعرفة باستخدام الموازنة الصفرية	22
93	مدى توفر المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفرية في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة	23
94	تحليل فقرات المحور الأول (مدى الحاجة لتطبيق الموازنة الصفرية)	24
95	تحليل فقرات المحور الثاني (بيان إمكانية الحصول على تأييد ودعم الإدارة العليا)	25
96	تحليل فقرات المحور الثالث (بيان توافر طاقم إداري لديه لديه خبرة علمية وعملية وقدرة على تحليل الأنشطة وتقييم البدائل وترتيبها)	26
97	تحليل فقرات المحور الرابع (بيان مدى وجود نظام متكامل للمعلومات)	27
98	تحليل فقرات المحور الخامس (بيان مدى معرفة بعض المفاهيم الخاصة بالموازنة الصفرية)	28
99	تحليل فقرات المحور السادس (مدى تحديد الأهداف وارتباطها بالتخطيط طويل المدى)	29
100	نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) حسب متغير الجامعات	30
101	نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) حسب متغير المؤهل العلمي	31
107	عدد المدرسين والساعات الأسبوعية التي يقومون بتدريسها حسب الدرجات العلمية خلال عام 2007/2006.	32
111	جدول يوضح تكلفة الساعة للمدرسين حسب نظام عقد العمل والمؤهل العلمي	33
111	جدول يبين التكلفة الحالية لرواتب المدرسين للعام 2007/2006.	34
112	جدول يبين التكلفة الإجمالية لرواتب المدرسين للعام 2007/2006 في ظل البديل المقترح	35
113	جدول يوضح عدد الساعات يقوم بتدريسها المدرسين حسب درجاتهم العلمية ونسبة كل درجة	36
114	جدول يبين التكلفة الإجمالية لرواتب المدرسين للعام 2007/2006 في ظل البديل المقترح	37
115	جدول يبين التكلفة الإجمالية لرواتب المدرسين للعام 2007/2006 في ظل البديل المقترح	38
117	جدول يبين التكلفة الإجمالية لرواتب المدرسين للعام 2007/2006 في ظل البديل المقترح	39

فائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
57	ترتيب مجموعات القرار	1
60	يوضح العلاقة بين التكلفة والعائد للمجموعات القرارية	2
63	ترتيب المجموعات القرارية من المستويات الدنيا إلى المستويات العليا	3
104	الهيكل التنظيمي لكلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية	4
120	شكل يبين عملية ترتيب مجموعات القرار الخاصة بقسم العلوم المالية والإدارية	5

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

- مقدمة.
- مشكلة الدراسة.
- فرضيات الدراسة.
- أهداف الدراسة.
- أهمية الدراسة.
- مجتمع الدراسة.
- منهجية الدراسة.
- الدراسات السابقة.

الفصل الأول الإطار العام للدراسة

مقدمة

من أساليب الإدارة العلمية الحديثة أن إدارة المنشأة تعتمد على وسائل مختلفة يتم بمقتضاها العمل على تأكيد الاستخدام الأمثل للطاقات المادية والبشرية وذلك بهدف تحقيق أهدافها، حيث تتمثل الوسيلة التي تمكن الإدارة من الحصول على البيانات اللازمة لرسم السياسات والرقابة على تنفيذها وتقييم الأداء في أسلوب الموازنات، لقد تطورت الموازنات التخطيطية طبقاً للغرض والهدف منها داخل المجتمع مروراً بعدة أنواع من الموازنات، فكانت موازنة البنود، والهدف الرئيس لها الرقابة على عمليات الجهاز الحكومي، ذلك للتأكد من أن الاعتمادات المخصصة أنفقت في الأوجه المحددة لها، ولقد كان لهذا الأسلوب ما يبرره وما كان يعاب عليه عدم وضوح الأهداف التي ترصد لها الاعتمادات، وعدم ارتباطها بشكل دائم بالخطط والقدرة على قياس الأداء الفعلي للوحدات الحكومية (محمد، 1982).

ولنفادي عيوب موازنة البنود ظهرت موازنة الأداء، وهي محصلة المحاولات الأولى لإصلاح نظام موازنة البنود بهدف التركيز على قياس الكفاءة الإدارية وتقليل النفقات عند إنجاز المشاريع. ومن ثم كانت محاولة أخرى عرفت بموازنة البرامج والأداء لتوضح الأسباب والأهداف التي من أجلها تطلب الاعتمادات والمخصصات، ويكون ذلك في شكل تقرير مالي يوضح الأنشطة والبرامج التي يعهد للسلطة التنفيذية القيام بها والتي ساعدت الإدارة في تقييم الكفاءة والأداء، ولقد كان آخر أنواع الموازنات هي الموازنة ذات الأساس الصفري، حيث تعتبر أسلوباً إدارياً جديداً نسبياً، فقد بدأت محاولات تطبيقها في الولايات المتحدة الأمريكية في الستينات، فمثلت نمطاً جديداً في التفكير والعمل يختلف عن المدخل التقليدي لإعداد الموازنة، فحسب المدخل التقليدي كانت العادة إعداد الموازنة بالاسترشاد بالمستوى الحالي للتمويل للبرامج الموجودة بالفعل والتي يجري تنفيذها من سنوات سابقة، وبالنسبة للبرامج الجديدة هي التي يتم تدقيقها وفحصها، وبتطبيق أسلوب الموازنة الصفري من نقطة الصفر تكون البرامج والأنشطة الجارية التي كانت في السنة الحالية أو السنوات السابقة تخضع لنفس التحليل والفحص التفصيلي وأن يقوم كل مدير بتبرير المبالغ المطلوب إنفاقها في قسمه (حجازي، 1998).

ونظراً لأن الجامعات في قطاع غزة تطبق موازنة البنود في إعداد موازنتها(النجار،2006)، وللأهمية التي تتمتع بها الجامعات والكليات المتوسطة في فلسطين، والدور الذي تلعبه والخدمات التي تقدمها للمجتمع الفلسطيني، ولتطويرها والنهوض بها على الصعيد المالي والإداري، ولنجاح تطبيق الأساس الصفري في العديد من دول العالم المتقدم، وكونه من أحدث الأساليب للموازنات التقديرية، هذا كله كان الدافع وراء اختيار الباحث هذا الموضوع كإطار مقترح لتطبيقه على كلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية، للاستفادة منه في ترشيد الإنفاق وتقييم الكفاءة والأداء.

مشكلة الدراسة:

الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة تحتاج كغيرها للتخطيط والتطوير للنهوض والتنمية لتحقيق أهدافها السامية خدمة للمجتمع الفلسطيني، و نظراً للنجاح الذي حققه تطبيق أسلوب الموازنة الصفريّة في العديد من دول العالم، وطرق ما طرّقه العالم منذ عقود ومواكبة كل ما هو متطور وجديد، لكل هذا كان لا بد من تطوير هذه الأنظمة لتطبيق عليها الموازنات ذات الأساس صفر، وذلك للعمل على رفع كفاءتها، وترشيد الإنفاق، وتخصيص الموارد أفضل تخصيص.

والسؤال الرئيس للمشكلة يتمثل في تقديم إطار مقترح لتطبيق الأساس الصفري في إعداد الموازنة لكلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية في قطاع غزة، ومن هذا السؤال تتفرع الأسئلة التالية:

1. هل يمكن تطبيق الموازنة الصفريّة وفق أسس علمية تكفل الوصول إلى تقديرات دقيقة بهدف تحقيق الأهداف المرجوة في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة ؟
2. ما مدى توافر المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفريّة على الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة ؟
3. هل أن تطبيق الموازنة الصفريّة بالدقة المطلوبة وحسب ما هو مخطط لها يؤدي إلى ترشيد النفقات في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة ؟

فرضيات الدراسة:

لقد اعتمد الباحث في إجابته على مشكلة الدراسة بالفرضيات التالية:

الفرضية الأولى:

"مدى توفر المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفرية في إعداد موازنة الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة".

و يتفرع منها الفرضيات الفرعية التالية:

- 1- توجد حاجة لتطبيق الموازنة الصفرية في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة.
- 2- هناك دعم وتأييد من قبل الإدارة العليا لتطبيق أي نظام إداري أو مالي وإدخال أساليب علمية حديثة ومتطورة للنهوض بالجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة إلى الأفضل.
- 3- يتوفر لدى الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة طاقم إداري لديه خبرة علمية وعملية وقدرة على تحليل الأنشطة وتقييم البدائل وترتيبها.
- 4- يوجد نظام متكامل للمعلومات في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة يساعد على تحقيق الرقابة ويساهم في توفير البيانات المحاسبية اللازمة للموازنات التقديرية.
- 5- يوجد معرفة لبعض المفاهيم الخاصة بالموازنة الصفرية لدى الطاقم الإداري في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة.
- 6- يتم تحديد للأهداف المرتبطة بالتخطيط طويل المدى في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة.

الفرضية الثانية:

"لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء أفراد العينة عند مستوى دلالة حول مدى توافر المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفرية في إعداد موازنة الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة يعزى لكل من متغيرات (الجامعة، المؤهل العلمي)".

الفرضية الثالثة:

"إن تطبيق الموازنة الصفرية بالدقة المطلوبة وحسب ما هو مخطط لها يؤدي إلى ترشيد النفقات في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة".

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تحقيق الأغراض التالية:
التعرف على المقومات الأساسية اللازمة لتطبيق الموازنة الصفريّة على الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة.
دراسة تحليلية لنظام الأساس الصفري من حيث مفهومه وطبيعته وخصائصه وخطوات إعداد الموازنة طبقاً له ومقومات نجاح تطبيقه ومزاياه ومشاكل تطبيقه.
المساهمة في تطوير الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة من خلال مواكبة ما تم تطبيقه من قبل دول العالم وأثبت نجاحه (الأساس الصفري) والتخلص من عيوب الموازنات السابقة له.
دراسة تطبيقية للأسس العامة في موازنة الأساس الصفري وكيفية تطبيقه في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة مع التطبيق على إحدى الكليات موضحاً وحدات القرار الأساسية بالكليات ودور هذا النظام في ترشيد النفقات بالكليات.

أهمية الدراسة:

تمثل الجامعات والكليات حجر الزاوية للعملية التنموية للمجتمع والمؤشر الرئيس لتقدم الشعوب وازدهارها، وأهميتها ازدادت في العقود الأخيرة، حيث أصبحت مؤسسات التعليم العالي ومراكز الدراسات المتخصصة ومعاهد البحث العلمي، مركز صناعة القرار الثقافي وموطن رسم التوجهات الإستراتيجية، كذلك تعتبر من القيادات الفاعلة والمؤثرة في المجتمع، لذلك يمكن الاستفادة من تجاربها الخاصة وتطبيقها في عدة ميادين، ولذا تبرز أهمية الدراسة في أن الموازنات التقديرية ذات الأساس صفر والتي تم تطبيقها في العديد من دول العالم المتقدم، لها العديد من الإيجابيات التي من الممكن الاستفادة منها من خلال تطبيقها على الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة، وكذلك تكمن أهمية الدراسة أيضاً في أنها من أوائل الدراسات التي تبحث بشكل خاص في تطبيق الموازنة ذات الأساس الصفري على الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة.

مجتمع الدراسة:

يشمل مجتمع الدراسة كافة الجامعات في قطاع غزة البالغ عددها أربعة جامعات، وكذلك الكليات المتوسطة البالغ عددها سبعة كليات، ونظرا لصغر حجم المجتمع سيتم تغطية كافة مفردات المجتمع.

طرق جمع البيانات وأساليب تحليلها والبرامج المستخدمة:

لقد تم الاعتماد خلال الدراسة على مصدرين رئيسيين لجمع البيانات بغرض تحقيق أهداف الدراسة هما:

أولاً: المصادر الثانوية: وتمثلت هذه المصادر بالكتب العلمية والمجلات والنشرات المتعلقة بموضوع الدراسة، بالإضافة إلى رسائل الماجستير والدكتوراه.

ثانياً: المصادر الأولية: وتمثلت في الاستبانة التي تم إعدادها خصيصاً لهذا الغرض، باستخدام الأساليب الإحصائية في التحليل، مثل المتوسطات الحسابية والتكرارات ومعامل الارتباط، والانحراف المعياري، وأساليب إحصائية أخرى، مستخدماً برنامج التحليل الإحصائي المتخصص في دراسة العلوم الاجتماعية والإنسانية (Statistical Package For Social Science).

منهجية الدراسة:

تألفت هذه الدراسة من جانبين، جانب نظري وآخر تطبيقي، ففي الجانب النظري جرى التطرق إلى الأفكار العلمية ذات العلاقة بالموضوع، أما في الجانب التطبيقي اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي الذي هدف من خلاله إلى معرفة إمكانية تطبيق الموازنة الصفرية في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة، وذلك باستخدام الدراسة التطبيقية، ومن خلال جمع البيانات الأولية بواسطة الاستبانة التي تم إعدادها خصيصاً، وتم إتباع منهج التحليل الوصفي بهدف جمع المعلومات وتحليلها واختبار الفرضيات.

الدراسات السابقة:

1- دراسة (محمد، 1982)، بعنوان: "استخدام الأساس الصفري في إعداد موازنة الوحدات الإدارية العامة كأداة لترشيد الإنفاق الحكومي وزيادة فاعليته مع التطبيق على قطاع التعليم في جمهورية مصر العربية". هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى الفوائد الكثيرة التي حققها نظام الأساس الصفري، ومحاولة تطبيق هذا الأسلوب في بعض الوحدات الإدارية الحكومية في مصر للاستفادة منه في ترشيد النفقات الحكومية، وقام الباحث بتطبيق نظام الأساس الصفري في إعداد موازنة كلية التجارة لجامعة القاهرة للعام الجامعي 1982/1983، وقام الباحث بإجراء دراسة تحليلية للإطار الفكري الفلسفي لموازنة البرامج والأداء، من حيث مفهومها والفرق بين موازنة البرامج وموازنة الأداء ونواحي القصور فيها، وكذلك دراسة تحليلية للإطار الفكري الفلسفي لموازنة التخطيط والبرمجة، من حيث أسباب نشأتها، مفهومها، وخصائصها والأساليب التي تعتمد عليها في تحقيق الأهداف، ومزاياها والمعوقات التي تقابلها في التطبيق، وقد توصل الباحث إلى أن موازنة التخطيط والبرمجة تعتبر الأساس السليم لإعداد الموازنة العامة، وذلك بعد تطويرها التطوير المناسب بما يتلاءم مع الأهداف لكل دولة، وأن نظام الأساس الصفري لا يعتبر مرحلة متطورة جديدة من مراحل تطور الموازنة ولكنها محاولة لتطوير جانب النفقات في الموازنة المعدة وفق أسلوب موازنة التخطيط والبرمجة، كما أن هذا الأسلوب يدعم وظيفة الرقابة الإدارية، وهو ما افتقدته الموازنة العامة في مصر، وقد أوصى الباحث بتطبيق نظام الأساس الصفري على الوحدات الحكومية طالما أنه يقوم بترشيد الإنفاق الحكومي، وأن لا يتم تطبيقه دفعة واحدة وإنما بالتدريج.

2- دراسة (خاطر، 1982)، بعنوان: "استخدام الموازنة الصفرية لتنشيط المجالات الفعالة في الرقابة الإدارية". وهذه الدراسة تختص بتقديم الموازنة الصفرية كأسلوب يمكن من خلاله تخصيص الموارد المتاحة على أسس سليمة، وتحديد المسؤولية باعتبارها مستندا يصلح لتحديد جانب الالتزام والذي يعتبر ركنا أساسيا من أركان المسؤولية وترشيد القرارات الإدارية، واعتمد الباحث على أسلوب البحث النظري، وقد توصل الباحث إلى أن استخدام أسلوب الموازنة الصفرية يعمل على زيادة فعالية نظام التغذية العكسية في كيفية ترشيد السياسات الإستراتيجية، كذلك تعمل على التكامل فيما يختص بالمهام الأساسية للرقابة الإدارية، وكذلك ترشيد القرارات الإدارية في مجال التمويل والاستثمار وأنها تصلح في مجال تقويم الأداء،

وقد أوصى الباحث بضرورة وجود فترة انتقالية يتم على أساسها تهيئة مناخ مناسب يصلح للتطبيق السليم، والعمل على خلق الوعي الإداري بالنسبة لمستوى الإدارة العليا، وفي مجال المحاسبة يجب أن تتحقق المشاركة في إعداد الحزم القرارية وكذلك المشاركة في تصميم التقارير التي تتضمن البيانات المحاسبية التي تختص بالإنجاز الفعلي.

3- دراسة (رجب، 1986)، بعنوان: "الموازنة الصفريّة" هدف الباحث من وراء هذه الدراسة إلى شرح الخطوات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفريّة مع بيان مشاكل التطبيق والمنافع المتوقعة من خلال تطبيق هذا النظام في القطاع الحكومي، واعتمد الباحث على أسلوب البحث النظري وأسلوب البحث العلمي الذي اعتمد فيه على المقابلات الشخصية مع المسؤولين في وزارة المالية- إدارة الميزانية بالولايات المتحدة الأمريكية، باعتبارها أول دولة قامت بتطبيق الموازنة الصفريّة، وقد توصل رجب إلى أن التطبيق العملي لها في الولايات المتحدة الأمريكية لم يحقق خفصاً كثيراً للإنفاق الحكومي وأن تحسين استخدام الموارد المالية كان متواضع، والتطبيق العملي لم يؤدي إلى خفص في تكلفة إعداد الموازنة ولم ينشأ عنه تغيير جوهري في أولويات الموازنة وقد رأى الباحث بأن تطبيق الموازنة الصفريّة يمكن أن يكون أفضل بكثير من ما حققت التجربة الأمريكية لو تم إتباع المنهج التدريجي في التطبيق بدلاً من الشامل.

4- دراسة (خولاني، 2001)، بعنوان: "الموازنة الصفريّة وإمكانية تطبيقها في الوحدات الإدارية المحلية في سورية". هدف الباحث من وراء هذه الدراسة إلى بيان مفهوم الموازنة العامة للدولة من حيث المزايا وجوانب القصور لمصاحبة لكل نوع، وكذلك بيان علاقة موازنة الوحدات الإدارية المحلية بالموازنة العامة للدولة، وكذلك تقديم نموذج مقترح لإعداد الموازنة الصفريّة في الوحدات الإدارية المحلية في سورية، واعتمد الباحث على المنهج المختلط الذي يقوم على الاستنباط والاستقراء وإجراء المقابلات الشخصية مع عدد من المسؤولين في الوحدات الإدارية المحلية. وقد توصل الباحث إلى أن موازنة الوحدات الإدارية المحلية غير مرتبطة بالموازنة العامة للدولة، وأن الموازنة العامة للدولة تخرج عن فرض الموضوعية في التعبير المالي الحقيقي للدولة بكامل أنشطتها الاقتصادية وتنظيماتها الإدارية، ويرى الباحث أن لتطبيق الموازنة الصفريّة في الوحدات الإدارية المحلية في سورية لا بد أن يتم ذلك جزئياً.

5- دراسة (الربيع 2003)، بعنوان: "تقييم نظم الموازنات التخطيطية في الجامعات الحكومية الأردنية". هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تطبيق نظم الموازنات التخطيطية في الجامعات الحكومية الأردنية، ودراسة واقع عملية إعداد وتنفيذ الموازنات التخطيطية فيها والوقوف على الصعوبات أو العوامل التي تؤثر على كفاءة استخدام نظم الموازنات التخطيطية في هذه الجامعات، ومدى مساهمتها في عملية التخطيط والرقابة وتقييم الأداء فيها، وفيما إذا كانت البيانات التي تتضمنها الموازنات التخطيطية كافية لاتخاذ القرارات المناسبة، وتم إجراء هذه الدراسة على العاملين في لجان الموازنة بالجامعات الحكومية الأردنية والبالغ عددها 8 جامعات حكومية، ولقد توصل الباحث إلى أن هناك اهتمام كبير في الجامعات الحكومية الأردنية بمشاركة المستويات الإدارية المختلفة في إعداد تقديرات الموازنة السنوية، وأنه لا يتم البدء بعملية تنفيذ بنود الموازنة قبل اعتمادها بشكل نهائي ويتم متابعة عملية التنفيذ من قبل المسؤولين ومن قبل دائرة الرقابة الداخلية في الجامعة، وكذلك بينت نتائج الدراسة أن الموازنات التي تعدها الجامعات الحكومية الأردنية تكون شاملة لجميع إيرادات ونفقات الجامعة المتوقعة وأن هناك متابعة لعملية التوجيه لمختلف الأعمال والأنشطة المستجدة في الجامعة، وقد أوصى الباحث بأن يكون هناك اهتمام بتحليل الانحرافات بين الأرقام الفعلية والتقديرية في الموازنة عند حدوثها، وضرورة توفير نظم معلومات محاسبية مساعدة كنظام التكاليف المعيارية ونظام التقارير ومحاسبة المسؤولية عند إعداد الموازنة، وأن يتم استخدام نظم الموازنات بشكل أوسع بحيث تربط بين أهداف العاملين وأهداف الجامعة، وأن يتم تطبيق عملية الرقابة عن طريق الموازنات بحيث تكون عملية التقييم والمكافأة بناءً عليها، كما أوصت الدراسة بضرورة تدريب القائمين على إعداد الموازنة على استخدام الأسلوب العلمي في التقدير.

6- دراسة (العفيفي، 2003)، بعنوان: "دور موازنة البرامج والأداء في تعزيز كفاءة الموازنة العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية". هدف الباحث من وراء هذه الدراسة أن يبين دور موازنة البرامج والأداء في تعزيز كفاءة الموازنة العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية، وذلك كبديل عن موازنة البنود التقليدية المعمول بها، وكذلك معالجة المشاكل التي تنتج عن تطبيق نظام موازنة البنود التقليدية، واستخدم الباحث الاستبانة في جمع البيانات اللازمة، وقد توصل إلى أن هناك اتفاق بين العاملين في مجال الموازنة العامة على عدم كفاءة نظام الموازنة المستخدم في مناطق السلطة الوطنية الفلسطينية، وكذلك استخدام موازنة البرامج

والأداء يؤدي إلى تطوير النظام الإداري والمالي الحكومي، كما أظهرت الدراسة أنه يمكن تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء في الوحدات الإدارية الحكومية بشكل تدريجي، وقد أوصى العيفي بضرورة التحول التدريجي من نظام موازنة البنود إلى نظام موازنة البرامج والأداء، وذلك لتحقيق درجة عالية من الرقابة الفعالة، كذلك ضرورة إجراء الدراسات على البرامج المقرر تنفيذها والهياكل التنظيمية المناط من خلالها تنفيذ هذه البرامج، كذلك إعداد التقارير الرقابية التي تمكن الإدارة من اتخاذ القرارات المناسبة التي تعمل على تحقيق درجة عالية من الكفاءة المطلوبة لتحقيق الأهداف وكذلك ضرورة تدريب العاملين في الوحدات الإدارية المختلفة.

يود الباحث أن يسجل هنا، أن أهم ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة، أن الدراسات السابقة تناولت الموازنة الصفرية و تطبيقاتها في بيئات مختلفة خارج قطاع غزة، وأن الدراسات التي أجريت في قطاع غزة لم تنطرق إلى الموازنات الصفرية بل تناولت موازنة البنود وموازنة البرامج والأداء، أما بالنسبة للدراسة الحالية فقد تطرق الباحث إلى بيان مدى توافر المقومات الأساسية للموازنة الصفرية وإمكانية تطبيقها على الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة.

الفصل الثاني

الموازنات التقديرية

- مقدمة.
- المبحث الأول: الموازنات التقديرية وأنواعها.
- المبحث الثاني: مفهوم الموازنة الصفرية وفوائد ومشاكل تطبيقها.

الفصل الثاني الموازنات التقديرية

مُتَكَلِّمًا

بعد أن استعرض الباحث في الفصل الأول الإطار العام للدارسة، والذي تضمن أهداف الدراسة وأهميتها ومنهجيتها ومجتمع الدراسة وأدواتها، فإن الباحث يسعى في هذا الفصل إلى استعراض جانب أساسي في هذه الدراسة من خلال مبحثين وهما:

المبحث الأول: الموازنات التقديرية، وفيه يتم التطرق إلى التعرف على مفهوم الموازنة بشكل عام وأهميتها ووظائفها وأنواعها، والخطوات الرئيسية المتبعة.

المبحث الثاني: طبيعة ومفهوم الموازنة الصفرية وفوائد ومشاكل تطبيقها، ويستعرض الباحث في هذا المبحث نشأة الموازنة الصفرية ومفهومها وفوائد ومشاكل التطبيق.

المبحث الأول الموازنات التقديرية

مقدمة

يعد التخطيط الأداة الأساسية في المنظمات الناجحة في عالم اليوم فمع تعقد الحياة الاقتصادية وشدّة المنافسة والعولمة، أصبحت الحاجة ماسة إلى إعداد موازنات للفترة القادمة بغرض التخطيط والرقابة والتحفيز وتدارك الاختناقات قبل وقوعه، وتدبر أي مشكلات متوقعة، وكلما اقتربت المنظمات من التخطيط، كلما اقتربت من النجاح والعكس صحيح، وإعداد الموازنات عنصر أساسي في جميع المنظمات الحكومية وغير الحكومية العامة والخاصة، الهادفة للربح وغير الهادفة للربح (حماد، 2005).

وحيث أن فكرة إعداد الموازنات منذ القدم، والقرآن الكريم أول من أشار إلى مفهوم الموازنة من خلال ذكر قصة نبي الله يوسف - عليه السلام، فقد كانت فكرته التي عرضها على ملك مصر بأن يضع تقنياً أشار به في استهلاك الغلال خلال السنوات السمان حتى تنتهي السنوات العجاف، حيث أصبحت هذه الفكرة فيما بعد والتي أشار إليها القرآن الكريم درساً وعلماً يستفاد منه في عمل الموازنات بكافة أشكالها وأنواعها، وكذلك كانت محوراً أساسياً لعلم الاقتصاد ويتضح ذلك من قوله تعالى: (قال تزرعون سبع سنين دأباً فما حصدتم فذروه في سنبله إلا قليلاً مما تأكلون، ثم يأتي من بعد ذلك سبع شداد يأكلن ما قدمت لهن إلا قليلاً مما تحصنون، ثم يأتي من بعد ذلك عام فيه يغاث الناس وفيه يعصرون) (سورة يوسف، الآيات 47-49). لذلك كانت الحكومات المركزية تعد الموازنات، عن طريق تقدير نفقاتها وإيراداتها المختلفة المتوقعة، وامتدت الفكرة بعد ذلك إلى المشروعات الاقتصادية، وكانت الموازنة في الماضي، تعبر عن الإيرادات والمصروفات للأنشطة الاقتصادية، وكذلك العمليات الخاصة بصاحب المشروع، ولكن عندما تطورت المشروعات وانفصلت الإدارة عن الملكية، طبقت الموازنة على الأنشطة الاقتصادية، وترتب على ذلك كبر حجم المشروع وتعقيد الأمر الذي دعا إلى اهتمام أكبر بالموازنة، حتى تتمكن الإدارة من تحقيق الرقابة واتخاذ القرارات المناسبة (العمرى، 2005).

تعريف الموازنة:

من خلال البحث والإطلاع على القراءات المختلفة حول موضوع الموازنات، يمكن القول أن مصطلح الموازنة له عدة أنواع، منها الموازنة التخطيطية، والتقديرية والرقابية، وكل هذا يعتبر صفة من صفات الموازنة، وتستخدم عند الحديث عن الموازنة، فمصطلح الموازنة التخطيطية كونها خطة للمستقبل، والموازنة التقديرية لأنها تحتوي على بيانات تقديرية وليست فعلية، ويطلق عليها الرقابية لأنها تستخدم كأداة للرقابة، حيث تمثل الأساس الذي تقارن به التكلفة الفعلية لكشف الانحرافات أو الاختلافات بينهما، وهذا يساعد الإدارة على القيام بمهمة الرقابة بالاستثناء حيث يتم التركيز على الاختلافات الهامة (المجمع العربي، 2001).

ورغم تعدد التعاريف لمفهوم الموازنة بتعدد الكتاب والباحثين، إلا أنها تدور حول نفس المفهوم بأنها تعبير كمي ورقمي وخطة تقديرية للمستقبل، وأداة لتقييم الأداء.

فقد عرفها (Garrison and Noreen, 2003) على أنها " خطة مفصلة للحصول على الموارد المالية والموارد الأخرى المتاحة واستخدامها، خلال فترة زمنية محددة، وهي تمثل خطة مستقبلية معبراً عنها كمياً ورقمياً " .

وقد عرفت اللجنة القومية للمحاسبة الحكومية بأمريكا الموازنة على أنها " خطة مالية تشمل على تقدير لنفقات مقترحة وذلك خلال فترة زمنية معينة، والوسائل المقترحة لتمويل هذه النفقات خلال نفس الفترة " (National Committee of Government Accounting,2005).

وعرفت جمعية المحاسبين القانونيين في نيويورك CPAs على أنها " خطة مالية تقدم تقديرات عن تكاليف أو إيرادات تقديرية مستقبلية أو كليهما " (CPAs,NY,2005).

وقد عرفت جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين على أنها " تعبير كمي ومالي عن الأهداف التي تسعى الإدارة إلى تحقيقها خلال فترة العمل المقبلة، وحتى تقوم الإدارة بالقيام بواجباتها فإن عليها تنفيذ وظائفها المختلفة من تخطيط ورقابة وتنظيم وإشراف واتخاذ قرارات بطريقة كفؤة" (المجمع العربي، 2001).

ويري (نور، 1983) بأن "الموازنة التقديرية تمثل خطة إنتاجية للمشروع ككل ولأقسامه الفرعية لفترة زمنية معينة".

وبناءً على ما سبق يرى الباحث بأن الموازنة "خطة مالية لفترة زمنية مقبلة، معبرا عنها كميًا ورقمياً، ويتم وضعها بغرض تحقيق الأهداف المحددة للمشروع، وهي أداة لتقييم الأداء والرقابة".

أهمية الموازنة:

تتم أهمية الموازنة في مجموعة من الاعتبارات أهمها ما يلي:

- 1- تعتبر الموازنة أداة تخطيط يتم من خلالها التنبؤ بالمستقبل، ووضع الخطط المناسبة لكافة أنشطة المنشأة، " فالتخطيط يجعل الإدارة تنظر إلى المستقبل باستمرار مما يؤدي إلى تقليل عدد المفاجآت، ويرى هورنجون بأن التفكير المسبق يساعد الإدارة على تغيير الأحوال والظروف نحو الأفضل، فمثلاً إذا توقعت الإدارة حدوث عجز في النقدية خلال فترة الموازنة فإنه يمكن ترتيب التمويل قبل الحاجة إليه بفترة طويلة، وإذا كان ذلك ناتجاً عن توسعات رأسمالية فإن التخطيط يساعد الإدارة على جدولة هذه التوسعات لتخفيف الضغط على النقدية" (المجمع العربي، 2001).
- 2- تعتبر الموازنة التخطيطية أداة رقابية فعالة بيد الإدارة تضمن لها الإشراف الكامل على التصرفات المالية للمنشأة، فهي تحتوي على أرقام التكاليف والإيرادات التي يتوقع حدوثها خلال فترة الموازنة، والخاصة بكل إدارة أو قسم في المنشأة (المجمع العربي، 2001).
- 3- الموازنة تعتبر وسيلة هامة تعمل على تحسين كفاءة الإدارة من خلال التنسيق بين الوحدات المختلفة داخل الوحدة الاقتصادية، وتشجع على بث روح التعاون بين العاملين للعمل على إنجاحها (العمرى، 2005).
- 4- أنها تمد المديرين بطريقة لتحديد أهدافهم والتي تستخدم كمعيار لتقييم الأداء فيما بعد (حجاج، زايد، 2002).

الخطوات الرئيسية المتبعة في إعداد الموازنة:

تمر عملية إعداد وتنفيذ الموازنة بالمراحل التالية: (صبري، 2002).

1- تحديد أهداف المنشأة: يتم تحديد أهداف المنشأة بناءً على الهدف الأساسي لوجودها، مع الأخذ بعين الاعتبار البيئة الاقتصادية وظروف السوق، وتشمل عملية تحديد الأهداف البحث عن الخيارات المتاحة وتحليلها واختيار أفضل البدائل حتى يتم تشكيل الأهداف النهائية بأسلوب واضح.

2- تحديد أهداف الموازنة: بناءً على الخطوة السابقة يتم بلورة أهداف الموازنة والتخطيط لتحقيقها من خلال صياغتها في خطة متكاملة، ويمكن تأسيس خطة الموازنة بناءً على أهداف الموازنة مع الأخذ بعين الاعتبار العوامل التالية:

- خطة المنشأة طويلة الأجل.

- هدف الربحية والعائد على الاستثمار المخطط.

- حجم المبيعات المتوقع.

- الطاقة الإنتاجية المتاحة.

ويجب أن تتحقق أهداف الموازنة ضمن الوقت الزمني المحدد، ويعتبر هدف الربحية أو

العائد على الاستثمار العامل الثاني في تحديد الموازنة ونقطة البداية لصياغة الموازنة.

3- تجميع البيانات وإعداد الجداول الأولية والتنسيق بينها: يتم إعداد البيانات الأولية المتعلقة بالإنتاج والمخزون وتكلفة عناصر الإنتاج والمصروفات البيعية والإدارية، ويتم تجميع وتصنيف هذه البيانات والتنسيق بينها وإعداد الجداول الكمية والمالية بصورتها الأولية.

4- توزيع الخطة الأولية: يتم توزيع جداول الموازنة الأولية على المستويات الإدارية المختلفة لمعرفة آراء كافة الأطراف ذات العلاقة، وتعاد هذه الجداول مع التعليقات مرة أخرى إلى لجنة الموازنة حيث يتم إجراء التعديلات إذا ما اقتنعت لجنة الموازنة والإدارة العليا بالملاحظات المقدمة.

5- تشكيل الموازنة في شكلها النهائي: يتم صياغة جداول موازنة التشغيل بصورة نهائية، وبناءً عليها يتم إعداد جداول الموازنة المالية المتضمنة جداول موازنة تكلفة البضاعة المباعة والدخل والميزانية العمومية.

6- الموافقة على الموازنة وإعلانها: يتم الموافقة على الموازنة بصورتها النهائية من قبل الإدارة العليا ويتم إعلانها لكافة الأطراف ذات العلاقة المتمثلة في المستويات الإدارية المختلفة.

- 7- البدء في تنفيذ الأنشطة الاقتصادية وفقاً للموازنة: يتم تنفيذ الأنشطة الاقتصادية المتعلقة بالإنتاج والتخزين وضبط التكلفة والمصروفات المتعلقة بها وفقاً للموازنة، ويفضل توزيعها على فترات شهرية أو ربع سنوية، وذلك لمراعاة التقلبات الموسمية في الفترة المالية.
- 8- قياس النشاط الفعلي ومقارنته بخطة الموازنة: يتم قياس النشاط الفعلي أولاً بأول وإجراء المقارنة بخطة الموازنة بصورة دورية أسبوعية أو شهرية، وذلك بهدف تحديد الانحرافات.
- 9- دراسة أسباب الانحرافات: ويتم ذلك من خلال إعداد تقارير تحليلية للانحرافات تلحق بالتقارير الدورية التي يتم إعدادها أسبوعياً أو شهرياً.
- 10- تجميع البيانات والاستعداد لإعداد خطة الموازنة المقبلة: يجب أن يبدأ الإعداد للموازنة قبل بدء الفترة المالية المخططة حتى تكون جاهزة مع بداية الفترة المالية.

أنواع الموازنات

تقسم الموازنات إلى العديد من الأنواع، وذلك حسب الزاوية التي ينظر من خلالها إلى الموازنة، وبيان ذلك كما يلي:

1. من حيث المجالات (الأعمال) التي تغطيها الموازنات، وتنقسم إلى قسمين هما:

أ- الموازنات التشغيلية (الجارية):

تختص موازنة النشاط الجاري بتخطيط النشاط الإنتاجي للوحدة الاقتصادية بكل جوانبه من حيث الموارد الناتجة عنه والاستخدامات اللازمة له والرقابة على هذا النشاط بما يكفل كفاية أدائه. وبذلك فإن موازنة النشاط الجاري تغطي العناصر الآتية: موازنة المبيعات، موازنة مستلزمات الإنتاج من مواد وأجور مباشرة ومصاريف صناعية غير مباشرة، موازنة المخزون وبرامج الإنتاج، موازنة المصاريف البيعية والمصاريف الإدارية وحسابات النتيجة التقديرية، وتعد هذه الموازنات للمدى القصير أو للمدى الطويل أو كلاهما وكما يمكن إعدادها على أساس مستمر أو على أساس نهائي (مرعي، 1982).

ب- الموازنة الرأسمالية:

وهي الخاصة بالأنشطة الرأسمالية المتعلقة بتخطيط شراء أو إحلال الأصول الثابتة من آلات وأجهزة ومباني، وإعداد منتجات جديدة وخطط إعلامية طويلة الأجل، وتحسين وإضافة خطوط إنتاج (صبري، 2002).

2. من حيث الفترة الزمنية التي تغطيها الموازنات، وتنقسم إلى:

أ- الموازنات قصيرة الأجل:

والتي عادة ما تغطي فترة محاسبية واحدة أي أنها تختص بتغطية نشاط الوحدة المحاسبية لفترة محاسبية (عادة سنة) مقبلة، ويكون الهدف منها أساساً رسم برنامج العمل والرقابة على كفاية تنفيذه، أي أنها أداة تخطيطية ورقابية معاً، كما يتم تقسيم الموازنة قصيرة الأجل عادة على مدار الفترة الزمنية التي تغطيها، فالموازنة السنوية مثلاً يتم تقسيمها إلى موازنات سنوية أو شهرية أو حتى أسبوعية إذا اقتضت الضرورة (مرعي، 1993).

ب- الموازنات طويلة الأجل:

والتي تغطي فترات تزيد عن فترة محاسبية واحدة، أي تغطي عدة سنوات قد تصل إلى عشر سنوات، ويطلق على الموازنة طويلة الأجل بموازنة المشروعات الرأسمالية، ويمكن أن تكون هناك موازنات متوسطة الأجل تتراوح فترتها ما بين ثلاث إلى خمس سنوات (صبري، 2002).

3. من حيث درجة المرونة (مستوى النشاط)، وتنقسم إلى:

• الموازنات الثابتة:

هي الموازنة التي تعد لمستوي واحد من مستويات التشغيل ومن ثم فهي ترتبط بحجم تقديري أو معياري واحد من النشاط وتعتبر الموازنات الثابتة ذات فائدة محدودة لأغراض الرقابة وقياس كفاية الأداء (مرعي، 1982).

• الموازنة المرنة أو المتغيرة:

وهي الموازنة التي تكون فيها التكاليف مقدرة في ظل أحجام وأنشطة إنتاجية مختلفة، وتسمى بالموازنة المتحركة، وفي ضوء هذا الأسلوب من الموازنات فإنه يتم تقييم الأداء على أساس مقارنة نتائج التنفيذ الفعلي بما هو مخطط لنفس مستوى التنفيذ الفعلي، وتمتاز هذه الموازنة بأنها موجهة لكل مستويات الأنشطة داخل المدى الملائم بدلاً من مستوى نشاط واحد، وأنها ديناميكية وليست ثابتة من حيث طبيعتها، وتسهل قياس وتقييم الأداء (حجاج وزايد، 2002).

• الموازنة المستمرة:

ويتم إعدادها بحيث تضيف بشكل مستمر فترة جديدة مع نهاية كل فترة من عمر الموازنة، ويتطلب تطبيق هذا الأسلوب تقسيم فترة الموازنة إلى فترات قصيرة نسبياً مثل تقسيم الموازنة إلى موازنات شهرية أو ربع سنوية. وتعتبر الموازنة المستمرة أفضل من الموازنة الثابتة لأغراض التخطيط والرقابة، وتتميز الموازنة المستمرة بأنها تؤدي إلى زيادة فعالية نظام التخطيط والرقابة، وبالتالي يمكن المشروع من تجنب المشاكل التي برزت أثناء عمليات التنفيذ الفعلي (المجمع العربي، 2001).

4. من حيث القائمين على الإعداد، وتنقسم إلى (المجمع العربي، 2001):

• الموازنة الذاتية:

وهي الموازنة التي يتم إعدادها من جانب مستوى إداري معين (أعلى المستويات الإدارية في غالب الأحيان) ومن ثم يتم فرضها على باقي المستويات الإدارية داخل المشروع، وهي قد تؤدي إلى الاستياء والمعارضة بدلاً من التعاون وزيادة الإنتاجية.

• الموازنة بالمشاركة:

وتعتبر من أكثر الموازنات نجاحاً هي تلك التي تسمح للمديرين من مختلف المستويات بالمشاركة في إعدادها.

5. من حيث درجة اعتمادها تنقسم إلى (صبري، 2002):

• الموازنة الرسمية:

وهي الموازنة الشاملة المعبر عنها مالياً والمطبوعة والموزعة على كافة الأشخاص ذوي العلاقة والذي يجري اعتمادها كأداة تخطيط وتنسيق ورقابة، وتعتبر كأساس لقياس الأداء.

• الموازنة غير الرسمية:

وتتمثل في الجداول الإحصائية التي تعد فقط للاسترشاد بها دون اعتمادها كموازنة رسمية، وغالباً ما تكون موازنة جزئية حيث تعد جداول أولية لبعض الأنشطة مثل حجم المبيعات دون صياغتها في خطة متكاملة.

6. من حيث موضوع المعاملات التي تغطيها الموازنة التخطيطية:

يمكن تقسيم المعاملات الاقتصادية من حيث موضوعها إلى معاملات متعلقة بالسلع والخدمات في صورتها العينية ومعاملات متعلقة بالحقوق والالتزامات المالية ومعاملات متعلقة بالنقدية، وعلى هذا الأساس يمكن التمييز بين المعاملات على أساس موضوعها بين أنواع ثلاثة من الموازنات هي (مرعي، 1982):

• الموازنات العينية:

وتقوم الموازنة العينية على وحدات القياس العينية، كأن يتم قياس الإنتاج بوحدة الإنتاج وقياس الطاقة بوحدة المنتج أو بساعات العمل للآلة أو للعامل وهكذا، كما يمكن أن تكون قصيرة الأجل أو طويلة الأجل.

• الموازنات المالية:

فهي في واقع الأمر الترجمة المالية للموازنة العينية، أي أنها الموازنة العينية بعد تحويل قيمتها العينية إلى رقم نقدية، وبالتالي فوحدة القياس في الموازنة المالية هي وحدة النقود.

• الموازنة النقدية:

وتمثل برنامج المتحصلات والمدفوعات النقدية خلال فترة زمنية مقبلة والتي تنتج أساساً عن الآثار النقدية لموازنة الوحدة المالية عن تلك الفترة.

7. من حيث التطور والمنهج وأسلوب الإعداد:

مرت الموازنة العامة بالعديد من المراحل أدى أي ظهور أنواع الموازنات التالية:

أ. الموازنة التقليدية (موازنة البنود)

ب. موازنة البرامج والأداء.

ج. موازنة التخطيط والبرمجة.

د. الموازنة الصفرية.

وسيتم تناول الأنواع الثلاثة الأولى من هذه الموازنات بشيء من الإيجاز، وبالنسبة

للنوع الرابع وهو الموازنة الصفرية فسيتم تناوله بشيء من التفصيل في المبحث الثاني.

أولاً: موازنة البنود (الموازنة التقليدية)

تعتبر موازنة البنود أو الموازنة التقليدية من أقدم أنواع الموازنات التي تم استخدامها ومازال استخدامها جارياً حتى الآن، لما تتصف به من يسر وبساطة في إعدادها وعرضها وتنفيذها والرقابة عليها (حجازي، 1992). وتبنى موازنة البنود على التبويب النوعي للنفقات، حيث يجري تصنيف المبالغ التي تخصص لكل وحدة اقتصادية، وذلك حسب الغرض من النفقة التي تسمى مواد الإنفاق أو بنود الإنفاق، مثل تقديرات الرواتب والأجور وتقديرات النفقات الجارية والتحويلات الجارية، كما تقدر النفقات من خلال تقدير احتياجات كل وحدة اقتصادية من الموظفين والمهمات والخدمات عن السنة القادمة، مع الالتزام بتبويب الموازنة حسب أنواع النفقات وطبقاً للهيكل التنظيمي (هلالي، 2002)، وهي تفصيل رقمي للبنود اللازمة لتشغيل الوحدة الاقتصادية، ويركز هذا الأسلوب على التبويب الإداري والنوعي، من أجل التسهيل والمساعدة في إجراءات الرقابة قبل عملية الصرف، وبعده للتأكد من عدم تجاوز المخصصات المرصودة لل بند.

مميزات موازنة البنود:

ويتميز أسلوب موازنة البنود بما يلي (حماد، 2005):

- 1- يسهل عملية تبويب النفقات إلى جارية ورأسمالية لكل وحدة من وحدات المشروع.
- 2- لا يوجد قيود أو قواعد يمكن على أساسها تبويب الموازنة، مما يعني سهولة الإعداد.
- 3- سهولة الإعداد وبساطة تبويب النفقات وفهمها ومقارنتها.
- 4- موازنة البنود تساعد في استخدام مفهوم محاسبة المسؤولية، وأن بياناتها صالحة للمقارنة ويمكن تجميعها لعدة سنوات متتالية لغرض تسهيل معرفة اتجاه الإنفاق والتحصيل (حجازي، 1992).

- 5- تجعل الخلافات سهلة الحل، وخصوصاً إذا كان لب المشكلة هو زيادة أو نقصان بعض الاعتمادات، وليس خلافاً على سياسات وبرامج (اللوزي، وآخرون، 1997).

عيوب موازنة البنود:

على الرغم من هذه المميزات، فإن لهذا الأسلوب مجموعة من نقاط الضعف منها (حجازي، 1992):

- 1- لا تساعد على توضيح السياسة المالية للمشروع.

- 2- يصعب في ظل هذا الأسلوب قياس كفاءة أداء الوحدات والعاملين فيها لافتقارها إلى وسائل المتابعة.
- 3- عدم دقة التقديرات، حيث يتم تقدير النفقات بشكل جزافي دون الاعتماد على أسس علمية في وضع التقديرات، أن هذا النوع من الموازنات يشجع المسؤولين على الإنفاق بدلا من تحقيق الوفورات، وذلك أن تقييم الأداء يميل إلى التركيز على حجم الإنفاق.
- 4- إن التشدد في الرقابة أدى إلى زعزعة الثقة بين الرئيس والمرؤوس والالتزام الحرفي بالقواعد والتعليمات، خوفا من الوقوع بالخطأ، والحصول على العقاب قلل من روح المبادرة والإبداع في العمل.
- 5- يفتقر هذا النوع من الموازنات إلى وسائل المتابعة لمعرفة ما تم تنفيذه من أعمال ومشروعات، ما هي تكاليفه، ومدى تحقيق التنفيذ للنتائج المستهدفة.
- 6- إهمالها لمفهوم التخطيط العلمي، حيث يتم إعدادها بناءاً على مستويات وأنماط الإنفاق الجاري، وهذا يؤدي إلى تكرار النشاطات السابقة سواء كانت مناسبة أم لا، الأمر الذي يؤدي إلى الفشل في تحديد الأهداف.
- 7- تقدير الموازنات يتم على أساس حُكمي (على أساس متوسط تقديرات عدد من السنوات المالية السابقة، أو على أساس الصرف الفعلي) (خولاني، 2001).

ثانياً: موازنة البرامج والأداء

ترجع أول محاولة تطبيق موازنة البرامج والأداء إلى سنة 1906، عندما قام مكتب أبحاث بلديات نيويورك بإعداد دراسة عن موازنة الأداء الصحية على أساس النشاطات، ثم شكلت لجنة عام 1912، حيث أشار تقرير هذه اللجنة إلى أهمية تبويب الموازنة العامة وفقاً لهدف النشاط، إلا أن الفكرة لم تجد قبولا في ذلك الوقت، ولم تنفذ جدياً إلا في سنة 1934، ذلك عندما بدأت وزارة الزراعة الأمريكية بإعداد مشروع حوض تنسي على أساس البرامج والأداء (خولاني، 2001).

ويذكر (هاللي، 2002) أن موازنة البرامج والأداء ظهرت إلى حيز الوجود عقب تشكيل لجنة هوفر (Hoover) لدراسة النظام المالي والاقتصادي في الولايات المتحدة الأمريكية، وأوصت اللجنة بضرورة إصلاح نظام الموازنة العامة وطرق تبويبها بحيث تتلاءم مع الاتجاهات الإدارية الحديثة، وأن تبني الموازنات الحكومية على أساس الوظائف والأنشطة والبرامج والمشاريع، وأن الفكرة الأساسية لموازنة البرامج والأداء تستند على التحول بتعديل

نظام النفقات الواجب الالتزام بها على أساس بين التكلفة الوظيفية والنشاط والمشروع، إلى قياس أداء النشاط والتعرف على برامج العمل المطلوب إنجازه، كما تتطلب تحويل كل تقديرات الموازنة إلى برنامج عمل واجب إنجازه.

أسباب التحول من نظام موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء:

يرجع أسباب التحول من نظام موازنة البنود إلى موازنة البرامج والأداء إلى العوامل

التالية (هلاي، 2002):

- 1- إدخال أساليب الإدارة المالية الحديثة.
- 2- استخدام نظم وأجهزة الرقابة المالية المركزية والأجهزة المتطورة في مجال الإدارة المالية.
- 3- الاهتمام بالتكلفة الكلية لانجاز الأعمال بدلا من التركيز على وسائل الانجاز، حيث انصب الاهتمام من التركيز على بنود الإنفاق إلى التركيز على إدارة البرامج والمشاريع.
- 4- تطبيق النظم المحاسبية التي تحقق فعالية الرقابة الداخلية والاتساق والتكامل بين النظام المحاسبي ونظام الموازنة.

وقد عرفت لجنة التنمية الاقتصادية في الولايات المتحدة بأنها "مجموعة الأساليب التي تمكن مديري البرامج من التركيز على تنفيذ الأهداف التي تقع ضمن مسؤولياتهم بصورة دقيقة، ومقارنة تنفيذ هذه الأهداف حسب الوقت، المبالغ، ساعات العمل والمواد، إن هذا النظام يزود من يستخدمه بمعلومات لا يمكن له الحصول عليها من خلال طرق الموازنة التقليدية، إذ يساعد في الحصول على نتائج أساسية ويهيئ قاعدة أفضل لاتخاذ القرارات" (حجازي، 1994).

وقد عرفت جمعية المحاسبة الحكومية الأمريكية موازنة البرامج والأداء على أنها: "الموازنة التي يتم فيها تحديد النفقات على أساس قابل لقياس أداء الأنشطة، وتنفيذ البرامج وموازنة الأداء قد تتضمن أسس أخرى لتبويب النفقات مثل طبيعة المصروف والهدف منه، ولكن يعطى لهذه الأسس اهتماماً أقل من أداء النشاط" (خولاني، 2001).

وهذا النوع من الموازنات تطور نتيجة القصور والعيوب التي ظهرت في موازنة الاعتمادات (البنود) حيث اهتم بنتائج وليس بوسائل التنفيذ، حيث إن الأمر استدعى تقسيم جانب النفقات في الموازنة، بطريقة توضح ما أنجزته الوحدات الاقتصادية من أهداف وأعمال، حيث اعتبر هذا النوع من الموازنات مرحلة متطورة في مفهوم الموازنات من خلال مساهمتها في إيجاد أساليب ووسائل لقياس كفاءة الوحدات الاقتصادية.

ونظراً لأن موازنة البرامج والأداء تركز على قياس وتقييم الكفاءة التي يتم بها تنفيذ الأنشطة والبرامج والمشاريع لذلك فإنها تعتمد على نظام محاسبة التكاليف، وذلك لعمل مقارنة التكلفة الفعلية مع التكلفة المقدرة للحكم على كفاءة الأجهزة والوحدات الاقتصادية(هلالى، 2002).

مميزات موازنة البرامج والأداء:

يتميز هذا الأسلوب بما يلي (حجازي، 1994):

- 1- توسيع صلاحيات المديرين في مجال التخطيط والرقابة، والمساهمة في تطبيق مبدأ المساءلة والمسؤولية.
- 2- إمكانية تقسيم العمليات إلى وظائف، والوظائف إلى برامج، ومن ثم تقسيم كل برنامج إلى مجموعة من أنشطة لتحقيق أهداف البرنامج.
- 3- إمكانية تصميم خطة لكل برنامج على مدى عدة فترات زمنية، وتنسيق هذه البرامج لمنع الازدواجية.
- 4- تساعد على مقارنة نتائج تنفيذ الموازنة بتقديراتها من خلال الرقابة المالية والرقابة على الأداء.
- 5- المرونة في توزيع الاعتمادات على المهام والنشاطات وفقاً لأهميتها النسبية، بما يؤدي إلى الاستخدام الأمثل للموارد.
- 6- تسهل توزيع الإمكانات المالية المتوفرة لدى الوحدة الاقتصادية، وتعزز بشكل أفضل صحة التقديرات عما هو مستخدم عند تطبيق الموازنة التقليدية(موازنة البنود) (العيفي، 2003).
- 7- يمكن استخدام تلك الموازنات من خلال استخدامها لخدمة الخطط الاقتصادية والإصلاح الاقتصادي طويل الأجل (هلالى، 2002).
- 8- الأسس المعتمدة في إعداد هذا الأسلوب تعمل على فرض رقابة إدارية لأغراض قياس الأداء، وبذلك فهي تساعد في اتخاذ القرارات المصححة، كما أن استخدام أسلوب موازنة البرامج والأداء مبني على الإدارة العلمية من حيث دراسة العمل ومحاسبة التكاليف ووضع التكاليف المعيارية للبرامج بحيث يمكن استخدامها لقياس كفاءة الأداء (دوبان، 1990).

عيوب موازنة البرامج والأداء:

يعاب على هذا الأسلوب ما يلي (حجازي، 1992):

- 1- صعوبة التطبيق، حيث يحتاج تطبيق مثل هذا الأسلوب إلى قواعد بيانات متكاملة عن أنشطة الوحدة الاقتصادية.
- 2- يحتاج تطبيق هذا الأسلوب إلى موظفين مؤهلين وعلى درجة عالية من الكفاءة والخبرة.
- 3- قد يتم قياس الأنشطة بالتفصيل، دون دراسة مدى مساهمتها في تحقيق أهداف الوحدات الاقتصادية ومدى أداء الأنشطة بطريقة مثلى.
- 4- يحتاج إعدادها تكاليف غير عادية نظرا لحاجتها إلى بيانات وخطط محاسبية، وإحصائية معقدة، واستعمال أجهزة فنية متطورة (خولاني، 2001).
- 5- تثير عملية القلق وعدم الاستقرار لأن موازنة البرامج والأداء تتضمن دراسة مستمرة وإعادة تقييم للأعمال ووسائل تنفيذها (اللوذي، وآخرون ، 1997).

ثالثاً: موازنة التخطيط والبرمجة

نشأت فكرة موازنة التخطيط والبرمجة أول ما نشأت في وزارة الدفاع الأمريكية في عهد روبرت ماكنمار (Rebert McNamara) في سنة 1961، واتسع مجال تطبيقها في الوحدات الفيدرالية الأمريكية بموجب مرسوم صدر عن رئيس الحكومة في سنة 1965 (خولاني، 2001).

وظهرت لعلاج القصور في موازنة البرامج والأداء والربط بين الموازنات الفرعية للوحدات الإدارية الحكومية وبين الأهداف القومية فضلاً عن اقتصار موازنة البرامج والأداء على الأجل القصير فقط، وعدم اختيار البرامج التي تدرج في الموازنة وفقاً للطريقة العلمية لاتخاذ القرارات التي تقضى باختيار أفضل البدائل (هاللي، 2002)، ويمثل هذا النظام في إعداد الموازنات الاتجاه الثالث من مراحل تطور الموازنة، وهو التركيز على التخطيط حيث إن الاهتمام في هذه المرحلة تحول إلى الجهات الإدارية العليا ومساعدتها في أدائها لوظيفة التخطيط واتخاذ القرارات المتعلقة بها.

ويهدف هذا النظام إلى تسهيل مهمة متخذي القرارات في المراكز العليا عن طريق تحديد مدى الفائدة من البدائل المختلفة للوصول إلى الأهداف المطلوبة في ظل الإمكانيات المتاحة (المببضين، 1999)، وقد انتشرت موازنة التخطيط والبرمجة منذ أن قام الرئيس الأمريكي في حكومته بإدخال نظام حديث جداً ممثلاً في موازنة التخطيط والبرمجة، وأوضح الرئيس الأمريكي أن كل

وزارة أو مصلحة تعهد إلى فريق من الخبراء والمتخصصين لتحديد أهدافها وأكثر الوسائل فاعلية وأقلها تكلفة لتحقيق تلك الأهداف وتلك الموازنة سوف تمكن تحقيق ثلاث أهداف رئيسية هي (هلاي، 2002):

- 1- سوف تؤدي إلى إيجاد طرق جديدة لأداء الأعمال بطريقة أفضل وأسرع وبتكلفة أقل.
 - 2- سوف تؤدي إلى الحكم على الأمور بطريقة أفضل نتيجة الحصول على معلومات أدق والتعرف على الأمور التي يمكن تحسين أدائها.
 - 3- سوف يؤدي إدخال هذا النظام من الموازنات (كما في تصور الرئيس الأمريكي) إلى جعل عملية القرارات حديثة مثلها مثل برامج اكتشاف الفضاء الأمريكي.
- ويقوم نظام موازنة التخطيط والبرمجة على الجوانب التالية (المبيضين، 1999):

- 1- **التخطيط:** ويركز على عملية تحديد الأهداف.
- 2- **البرمجة:** وتتناول عملية تحديد الأساليب العلمية المختلفة لتحقيق أي هدف واختيار أفضل هذه الأساليب وأكثرها كفاءة.
- 3- **الموازنة:** وتتضمن الترجمة العملية لقرارات اختيار الأهداف والبرامج على شكل برنامج إنفاقي قابل للتنفيذ بحيث يكون إنفاق الأموال منسجما مع تحقيق الأهداف التي تسعى لها الوحدات الاقتصادية.

وتعرف على أنها الموازنة التي تركز أساسا على التخطيط الشامل المتكامل، وتكاليف المهام أو الأنشطة، ومدخل موازنة البرامج يستوجب التحديد المسبق للتكلفة الكلية للمهمة المعينة بغض النظر عن الوحدات التنظيمية التي قد تستخدم لتنفيذ هذه البرامج ويهدف هذا الأسلوب إلى المساعدة على ترشيد القرارات فيما يتعلق بتخصيص الموارد، وموازنة التخطيط والبرمجة صممت بهدف توفير معيار رئيسي لتحديد وتقييم التكلفة وتوفير البيانات والمعلومات اللازمة لتحليل السياسة المالية، وربطها بالسياسة الاقتصادية للوحدات الاقتصادية من خلال التخطيط لتحقيق الأهداف الإستراتيجية وترجمتها أو برمجتها إلى مراحل العمل اللازمة لذلك (الحجاوي، 1999).

وهذا النوع من الموازنات يركز على النقاط التالية (حجازي، 1992):

- 1- الاعتبارات طويلة الأجل.
- 2- تحليل الأنظمة والتكلفة والعائد.
- 3- تطوير وعرض البيانات عن الآثار الكلية وبيان البدائل المتعلقة بقرارات تخصيص الموارد لتنفيذ البرامج والأنشطة المختلفة، وفق الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة.

مميزات موازنة التخطيط والبرمجة:

ويمتاز هذا الأسلوب بالعديد من المميزات من أهمها (حجازي، 1992):

- 1- تركز موازنة التخطيط والبرمجة على الأهداف التي تحاول الوحدات الاقتصادية تحقيقها عن طريق البرامج والأنشطة التي تقوم بها.
- 2- لا تلتزم بقاعدة سنوية الموازنة، إذ أنها تلتزم أساساً بأهداف محددة يتم تحقيقها على مدى يزيد عن السنة.
- 3- تتدفق قرارات هذه الموازنة من أعلى إلى أسفل فهي تعد على أعلى المستويات في الوحدة الاقتصادية وتصبح الوحدات الإدارية الدنيا مجرد وحدات تنفيذية تقوم بتنفيذ الموازنة.
- 4- الشمولية من خلال توزيع مخصصات البرنامج الواحد بين الأقسام المختلفة ذات العلاقة.

وأضاف الحجاوي المميزات التالية (الحجاوي، 1999):

- 5- تمكن من تحديد معيار مناسب لتقييم التكلفة.
- 6- تمكن من توفير البيانات والمعلومات المتعلقة بالمدخلات والمخرجات للبرامج ومدى ارتباطها لتحقيق الأهداف.
- 7- أدت إلى زيادة الاهتمام بالتحليل وضرورة الرجوع إلى التحليلات قبل اتخاذ القرارات.

مشاكل تطبيق موازنة التخطيط والبرمجة:

- 1- أنه من الصعوبة بمكان تكوين قائمة لها دلالة شاملة لأهداف الوحدة الاقتصادية والتي يمكن الموافقة عليها من كافة الأطراف (حجازي، 1992).
- 2- قياس الأهداف في ذاته مشكلة صعبة، وقياس التكاليف والمنافع تعتبر مشاكل إضافية صعبة التحقيق، إذ تحتاج إلى استخدام أساليب غاية في التعقيد وكذلك تحتاج إلى دراسات إحصائية واقتصادية مثل طرق تحليل التكلفة والعائد. (حجازي، 1992).
- 3- غياب البيانات الأساسية المتمثلة في القياس الكمي للأهداف والمجهودات ونتائج الأنشطة، والتعبير عنها بشكل بيانات مالية (دوبان، 1990).
- 4- تطبيق موازنة التخطيط والبرمجة يحتاج إلى موظفين مؤهلين علمياً وعملياً (حجازي، 1992).
- 5- تركز موازنة التخطيط والبرمجة على تحديد التكلفة وفقاً للقرارات التي اتخذت في حين هنالك مجموعة من البدائل في الواقع العملي (الحجاوي، 1999).

- 6- تركّز موازنة التخطيط والبرمجة على البرامج الجديدة وزيادتها، ولا تمكن من التقييم المستمر للبرامج المستمرة (الحجاوي، 1999).
- 7- لا تمكن موازنة التخطيط والبرمجة من تقييم أثر تمويل البرامج المختلفة (الحجاوي، 1999).
- 8- بعض الحكومات والمجالس المنتخبة قد يفضلون عدم الارتباط بأهداف محددة ويقصرون على صياغة الأهداف في شكل عبارات عامة (هلاي، 2002).
- 9- تطبيق موازنة التخطيط والبرمجة يحتاج إلى استخدام الحاسب الآلي بالإضافة إلى كوادرات مؤهلة ذات قدرة تحليلية، وقد لا تكون متوفرة لدى الكثير من الوحدات الاقتصادية (هلاي، 2002).
- 10- تركّز على النواحي الاقتصادية وتهمل الآثار الاجتماعية والسياسية للقرارات التخطيطية والمالية (اللوزي، وآخرون، 1997).
- 11- تقلل درجة المرونة لأن الموظفين الكبار يميلون إلى تقييد رؤوسهم وأنفسهم بما تم تسجيله واعتماده والالتزام به (اللوزي، وآخرون، 1997).
- 12- لا تقيس الكفاءة النسبية للبرامج عند المستويات المختلفة للمجهود (خولاني، 2001).
- 13- التحيز نحو المركزية في اتخاذ القرارات (اللوزي، وآخرون، 1997).
- ويقول المفكر الأمريكي Allenshick في تعليقه على هذا الموضوع "إن موازنة التخطيط والبرمجة لم تتوقف نهائياً في أمريكا فقد استمر تطبيقها في بعض الولايات المحلية الحكومية، كما أن الأفكار التي جاءت بها موازنة التخطيط والبرمجة لم تختف نهائياً من الإدارات الحكومية، فتحسين وترشيد عملية اتخاذ القرارات الحكومية، وبناءً على أساس مقاييس، وتحليلات عملية معينة، لا تزال قائمة في تلك الإدارات، وبالرغم من اختفاء اسم موازنة التخطيط والبرمجة من الإدارات الحكومية، فإن روح هذه الموازنة وأفكارها لا تزال موجودة لدى باحثي الموازنة في الإدارات الحكومية" (خولاني، 2001).
- ويتبين من العرض السابق أن هذا النظام على الرغم من المميزات التي يمتاز بها إلا أنه يشوبه الكثير من العيوب والصعوبات والمشاكل التي تعمل على إفشال تطبيقه وأن تكاليف إدخال هذا النوع من الموازنات مرتفعة.

المبحث الثاني

مفهوم الموازنة الصفرية وفوائده ومشاكل تطبيقها

الموازنة الصفرية ونشأتها

لمحة تاريخية:

يعتبر نظام الموازنة الصفرية فكرة حديثة جذبت اهتمام الكثيرين من العاملين في مجال الإدارة المالية على صعيد القطاع الحكومي والقطاع الخاص على حد سواء، فتم استخدامه في العديد من دول العالم، ويرجع البعد التاريخي لفكرة إعداد الموازنة الصفرية إلى عام 1924، حيث كان المسئول الأول عن الموازنة بالمملكة المتحدة في ذلك الوقت E.Hilton Young يدافع عن تبرير برامج الموازنة الصفرية سنويا (الشناوي، 1984)، وقد برزت فكرة تجربة الموازنة الصفرية في عام 1960 في وزارة الزراعة الأمريكية، ولكنها فشلت لأنها كانت ذات تكلفة عالية، من حيث الجهد والوقت المطلوب لإعدادها، إضافة إلى أنها تحقق الفاعلية المطلوبة (اللوزي، وآخرون، 1997).

إلا أن الأسلوب كما هو معروف حالياً تم تطويره في أواخر عام 1968 (الشناوي، 1984) بواسطة بيتر بهر (Peter Pherr) والذي كان يعمل في ذلك الوقت مديراً للرقابة والبحوث في شركة Texas، حيث قام بإعداد موازنة إدارته طبقاً لهذا الأسلوب في عام 1970، ثم في عام 1971 على باقي إدارات الشركة فحقق النظام نجاحاً لا بأس به، وتعتبر هذه الشركة من أكبر الشركات في ولاية تكساس، حيث يقع ترتيبها الثامن على أربعمئة شركة من أكبر الشركات في الولاية.

أما عن بداية التطبيق في القطاع الحكومي فكان أول تطبيق حكومي لهذا الأسلوب بولاية جورجيا الأمريكية في العام المالي 1973 (الشناوي، 1984) حيث كان في ذلك الوقت الرئيس الأمريكي جيمي كارتر حاكماً للولاية، وقد استعان بـ Pyhrr في ذلك الوقت حيث نجح تطبيق فكرة نظام الأساس الصفري على موازنة الولاية للعام المالي 1973، ويذكر (خولاني، 2001) انه بعد أن أصبح كارتر رئيساً للدولة بدأ الاهتمام باستخدام هذا النظام في إعداد الموازنة العامة للولايات المتحدة الأمريكية، واستناداً إلى اهتمام الرئيس كارتر وإلى الكونجرس فقد تقدم السناتور موسكي Muski بمشروع قانون الإصلاح الاقتصادي والإنفاقي: "The Government Economy and Spending Reform" رقم 2915 لعام 1976

ووافق على هذا المشروع أكثر من 50% من أعضاء لجنة العمليات بالمجلس وكان أهم ما جاء في هذا المشروع، هو الأخذ في الاعتبار استخدام الأساس الصفري (Zero Base Budget) عند تقدير اعتمادات الأنشطة والبرامج التي تعد بمعرفة الحكومة المركزية كل خمس سنوات، كما طالب هذا القانون مدير جهاز الإدارة والموازنة العامة بتطبيق هذا الأساس في إعداد مشروعات الموازنات الفرعية للجهاز التنفيذي، على أن يكون التركيز الرئيسي للنظام على أمرين:

- 1- مدى فاعلية وكفاءة وأداء النشاطات الجارية (الحالية).
 - 2- إمكانية إلغاء أو تخفيض النشاطات الجارية من أجل تمويل برامج جديدة ذات أولوية عالية، أو من أجل إحداث تخفيض شامل في الموازنة الحالية.
- ويضيف (عليان، 2005) أن الموازنة الصفرية استخدمت بنجاح في مجال الصناعة والتنظيمات الاقتصادية منذ عام 1978 في كل من الولايات المتحدة الأمريكية وأوروبا واليابان وإسرائيل.
- يوضح الجدول رقم (1) بدايات تطبيق الموازنة الصفرية في القطاع الحكومي في الولايات المتحدة الأمريكية.

جدول رقم (1)

بدء تطبيق نظام الموازنة الصفرية في القطاع الحكومي في الولايات المتحدة الأمريكية:

عام البداية	الوحدة
1960	وزارة الزراعة الأمريكية
1973	ولاية جورجيا
1969	مدينة جيرلاند ومدينة تكساس
1978	حكومة الولايات المتحدة الأمريكية

- المصدر: (خولاني، 2005).

مفهوم موازنة الأساس الصفري:

هناك تعريفات كثيرة حول مفهوم موازنة الأساس الصفري، كل تعريف منها حاول أن يصف جانباً من جوانب الموازنة ذات الأساس صفر، فإذا رأينا أن الشيء يمكن تعريفه بوصف خصائصه، فإن التعريف الذي يجب أن يطلق على نظام الأساس الصفري يجب أن يشمل جميع هذه الخصائص.

والتالي تعريف لبعض الكتاب لمفهوم الأساس الصفري:

1- عرفها phyrر وهو التعريف الأكثر مناسبة "عملية تخطيط وموازنة والتي تتطلب من كل مدير أن يبرر مطلب موازنته الإجمالي بالتفصيل من نقطة الأساس (لذا فإنها أساس صفري)، ويحول عبء الإثبات إلى كل مدير لكي يبرر لماذا يجب أن ينفق أيه أموال على الإطلاق، إن هذا المدخل يتطلب أن يتم تحديد جميع الأنشطة ووصفها في مجموعات قرار، والتي يتم تقييمها عن طريق تحليل منتظم ثم ترتيبها طبقاً لأهميتها" (الشناوي، 1984).

2- يعرف الأساس الصفري بأنه أسلوب يدور بصفة أساسية حول إذا كان من الضروري الاستمرار في القيام بنشاط معين، أم أن هذا النشاط ليس له ضرورة، وبالتالي يجب إلغاؤه كلية وذلك بدل من التساؤل عن قيمة ما نحتاجه من أموال لأداء نشاط معين في السنة القادمة، وبالإضافة إلى ذلك فإن نظام موازنة الأساس صفر يحاول أن يحدد الحد الأدنى من الموارد المالية اللازمة للإنفاق على نشاط معين، وبذلك يفترض أن هناك أنشطة لم تعد لها فاعلية، ولم يعد لها صلة بأهداف الجهة الإدارية ويعنى ذلك أن هناك موارد مالية يجب إعادة توزيعها على الاستخدامات المختلفة، مما يترتب أو ينتج عنه إما تخفيض أو إلغاء نفقات نشاط معين أو إعطاء مرونة أكبر للإدارة في حسن استخدام الموارد المالية المتاحة حالياً (توفيق، 1978).

3- يعرف الأساس الصفري "هي عملية تخصيص للموارد بحسب النتائج المتوقعة، وهي عملية هيكلية ومنظمة إلى مدى بعيد تتطلب من كل مدير أن يبرر الاعتمادات التي يطلبها بأكملها (وليس مجرد الزيادة في الاعتمادات عن السنة السابقة) بصورة تفصيلية، ويتم توصيف الاعتمادات المطلوبة عن طريق تحديد النشاطات والعمليات التي سيتم القيام بها، ويشار إلى النشاطات والعمليات باسم (مجموعات القرار)، وهذه المجموعات القرارية يتم تحليلها وتقييمها بصورة منظمة وأخيراً ترتيبها تفاضلياً حسب أهميتها" (حجازي، 1998).

4- وقد عرفت الموازنة الصفرية بأنها بمثابة أداة تخطيطية ورقابية تعمل على الربط بين أهداف المشروع وبين مختلف الأنشطة عن طريق بلورة هذه الأهداف في صورة خطط وبرامج أداء وتتطوي هذه الأداة بصدد تخطيط الأنشطة على إجراءات يتم بمقتضاها تخصيص الموارد المادية والبشرية المتاحة، بالارتكاز على تحليل التكاليف والمنافع المرتبطة بهذه الأنشطة، بما يكفل تحقيق التخصيص الأمثل للموارد، كما أنها تتطوي بصدد الرقابة على أنشطة المشروع على متابعة الأداء الفعلي للتأكد من توافقه مع الخطط وبرامج الأداء المستهدفة، وتوجيه اهتمام الإدارة نحو الانحرافات التي قد تستلزم اتخاذ إجراءات تصحيحية، وهي بذلك تعمل على ترشيد استخدام ما يتاح للأنشطة من موارد(عبد العال، 1995).

5- عرف مؤتمر الأمم المتحدة لدراسة مشاكل الإدارة والموازنة في الدول النامية، والذي عقد في سبتمبر 1967 بالدانمرك، أن الأساس الصفري هو نظام يفترض عدم وجود أية خدمة أو نفقات في البداية والأخذ في الاعتبار الحد الأدنى للتكلفة أو أكثر الطرق فاعلية للحصول على مجموعة من المخرجات ووضع الإطار الذي يمكن بموجبه تقييم فاعلية مستويات النفقات الجارية المعتمدة وفقا لهذه الاعتبارات(محمد، 1982).

ويعتبر هذا التعريف قد غطي بعض جوانب الأساس الصفري مثل الحد الأدنى للتكلفة واستخدام أكثر الطرق فاعلية، ولكن افتراض عدم وجود أي خدمة أو نفقات في البداية لمشروع أو برنامج قائم ويعمل، هذا لا يمكن تطبيقه على أرض الواقع وهذا ما يعاب على هذا التعريف.

6- يعرف peter pyhrr نظام الأساس الصفري أنه عند تقييم البرامج والمشروعات وتحديد مستوى الأداء فإنه يجب إعادة النظر في جميع البرامج والمشروعات وتحديد مستوى الأداء سواء كانت جديدة لأول مرة أو قائمة من قبل كما يعتبر نظام الأساس الصفري لإعداد الموازنة يمثل تخطيطا من أعلى لأسفل ومن أسفل لأعلى ثم من أعلى إلى أسفل كالتالي:
من أعلى إلى أسفل:

حيث يتعين على المستويات الإدارية العليا أن تحدد أهداف المشروع الرئيسية ثم تضع أسس العمل ومستويات الإنفاق اللازمة لتحقيق هذه الأهداف المنشودة.

من أسفل إلى أعلى:

لأن المستويات الإدارية الدنيا تكون لديها فرصة لتقييم أعمالها واقتراح الوسائل الكفيلة لتحقيق الأهداف.

من أعلى إلى أسفل:

لأن المستويات الإدارية العليا يمكن أن تأخذ بالافتراضات والترتيب التفاعلي الذي أعدته المستويات الإدارية الدنيا وتعمل التغييرات المطلوبة ثم توزع موارد المشروع طبقاً لذلك. ويتطلب نظام الأساس الصفري من كل مشروع أن يقوم بتقييم وإعادة مراجعة لكل البرامج والأنشطة سواء كانت قائمة أو جديدة وذلك على أساس العوائد والتكلفة والأداء لكل نشاط(محمد، 1982).

7- يعرف Lester R. Bittel نظام الأساس الصفري لإعداد الموازنة بأنه نظام لتخطيط وإعداد الموازنة وذلك بداية من نقطة الصفر كما لو كان المشروع بادئ في النشاط لأول مرة وبحيث تتطلب من المدير أن يقوم بتبرير حاجة الموازنة تفصيلاً، فيضع نظام الأساس الصفري على المدير عبء القيام ببيان مبررات إنفاقه لأي نفود كذلك كيف يؤدي وظيفته بطريقة أحسن بالموارد المتاحة ويستلزم ذلك الأسلوب أنه يجب أن يتم:

- تحديد الأنشطة في حزم قرار والتي تربط بين المدخلات والمخرجات.
- ثم تقييم كل منها بعد أن يتم عمل تحليل منظم لها.
- ثم يتم ترتيب كل منها في نظام من الأداء حسب أهميتها النسبية(محمد، 1982).

8- ويذكر جارسون أن الموازنة الصفرية تتطلب من المدير أن يبدأ من الصفر في كل سنة أو أن تبرر كل التكاليف كما لو كان البرنامج يعد لأول مرة، ويقصد بالتبرير Justify أن ليس هناك تكلفة مستمرة بطبيعتها وإنما على المدير أن يبدأ من نفس البداية كل سنة (بالصفر)، ويقدم تبريراً لكل التكاليف المقترحة بالموازنة بغض النظر عن نوعية هذه التكاليف، ويتم عمل ذلك من خلال سلسلة من " مجموعات القرار " تمكن من ترتيب كل الأنشطة في الإدارة أو القسم طبقاً لأهميتها النسبية، بداية من تلك الأنشطة التي يعتبرها المدير أكثر أهمية إلى تلك الأقل أهمية، وهذا يسمح للإدارة العليا بتقييم كل مجموعة قرار بشكل منفصل وإعادة النظر في المناطق التي تبدو أقل أهمية(Garrison, 2003).

وفي نهاية هذا المبحث يخلص الباحث إلى أن الموازنة الصفرية، على اختلاف التعريفات السابقة نلاحظ أنها لا تختلف من حيث الجوهر في تعريف الموازنة الصفرية حيث ركزت بعضها على أن الموازنة الصفرية عملية تخطيط ورقابة تتطلب من كل مدير أن يقدم تبرير مطلبه من إجمالي موازنته بالتفصيل من نقطة الأساس، وأنها تتطلب تحديد جميع الأنشطة ووضعها في مجموعات قرار، حيث يتم تحليلها وتقييمها بصورة منظمة وترتيبها حسب

أولوياتها وأنها تركز على تحليل التكاليف والمنافع المرتبطة بهذه الأنشطة بما يكفل عملية التخصيص الأمثل للموارد المتاحة.

وأن بعض التعاريف يعاب عليها افتراض أن تطبيق الموازنة الصفرية يفترض عدم وجود أية خدمة أو مصروف أو أنشطة في البداية وهذا يعتبر بعيد عن الواقع التطبيقي أو العملي حيث أن هناك برامج وأنشطة موجودة وقائمة بالفعل. وأنه لا يوجد تخطيط للمستقبل من فراغ وإنما يأخذ بعين الاعتبار الإنفاق في السنوات السابقة.

وهنا يرى الباحث أنه يمكن تعريف الموازنة الصفرية بأنها عبارة عن أسلوب يمكن من خلاله إعداد الموازنة على أساس تقييم مدى جدوى جميع البرامج والأنشطة والمشروعات سواء كانت قائمة من قبل أو كانت جديدة، حيث يتم دراستها وتحليلها وتقييمها ومقارنتها مع المشاريع البديلة المقترحة من أجل اتخاذ القرار المناسب الذي يحقق الكفاءة والفاعلية في الإنفاق للمنشأة".

فوائد تطبيق نظام الموازنة الصفريّة

إن إعداد الموازنة الصفريّة على الأساس الصفري يتطلب مشاركة جميع المديرين في جميع المستويات الإدارية بالمنشأة، فضلا عن أنه أسلوب يؤدي إلى ترشيد الإنفاق فهو كذلك نظام للإدارة، وبتطبيق هذا الأسلوب يمكن للمنشأة أن تحصل على العديد من الفوائد يجعلها Peter فيما يلي (خولاني، 2001):

أولاً: تحسين إعداد الخطط والموازنات

ثانياً: استمرار الحصول على فوائد خلال سنة التشغيل

ثالثاً: فوائد متمثلة في تحسين كفاءة الإدارة والمديرين

أولاً: - تحسين إعداد الخطط والموازنات:

إن من الفوائد التي من الممكن أن تتحقق نتيجة تطبيق نظام الموازنة الصفريّة تحسين إعداد الخطط وموازنات المنشأة، ويتم هذا التحسين عن طريق الآتي (خولاني، 2001):

1. فحص كل الأنشطة على أساس البداية من الصفر، وبالتالي تحديد البرامج التي يجب تنفيذها وتلك التي يجب استبعادها، مع تبرير جميع البرامج المقترحة، دون التأثير التام بالإنفاق والاعتمادات السابقة، وهذا يؤدي إلى زيادة فعالية تخصيص الموارد.
2. اعتماد التخطيط كمرحلة أساسية في إعداد الموازنة، وكذلك إمكانية التحديد وبشكل سريع لأي نقص في فعالية التخطيط، أو التنسيق الضعيف بين الأنشطة المتشابكة في الوحدات التنظيمية المختلفة، وبالتالي إمكانية تصحيح هذه الحالات في الوقت المناسب.
3. تحديد ازدواجية العمل في الوحدات التنظيمية قد ينتج عنه استبعاد أو تقليص لبعض الوظائف أو جعلها مركزية.
4. إن تعريف الإدارة العليا بحجم العمل والتكاليف المقدرة، يساعد الإدارة العليا على القيام بإزالة أو تخفيض القيود المفروضة على المديرين التنفيذيين.
5. عند معرفة المديرين في جميع المستويات التنظيمية للمعلومات الأساسية والتحليل الناتج عن مجموعات القرار، وعملية الترتيب، سيكون هناك اقتناع من قبل المديرين بأن التحليل السليم قد تم إجراؤه من قبل الأنشطة المختلفة، عندها تستطيع الإدارة العليا التركيز بدرجة أكبر على مراجعة الأولويات المقترحة من كل وحدة تنظيمية، ووضع الأولويات بين الوحدات التنظيمية.

6. عدم وجود نماذج تخطيطية ثابتة، وذلك لأنها تخضع للتعديل باستمرار، مما يؤدي إلى أن يتخلص المديرين من مشكلة التجمد أمام النماذج الثابتة.
7. تربط موازنة الأساس الصفري كلا من الأهداف والخطط طويلة المدى بالموازنات، وتقوي إدراك الإدارة العليا عما هو مقترح (الشناوي، 1984).
8. يكون لدى الإدارة العليا مرونة كبيرة في إعادة تخصيص الموارد لما تسمح به من تحويلات في الموازنة فيما بين الإدارات نتيجة وجود مجموعات القرار المرتبة للأنشطة (الشناوي، 1984).
9. يربط بين التكاليف والعائد لكل برنامج أو نشاط، مما يساعد على التقييم الدقيق لها (الشناوي، 1984).
10. مجموعات القرار التي يتم الموافقة عليها تمتد الإدارة بأساس لموازنة تفصيلية، وتساعد على إيجاد نظام معلومات متكامل (الشناوي، 1984).

أولاً:- استمرار الحصول على فوائد خلال سنة التشغيل:

- بعد الانتهاء من إعداد الموازنة وبدء تنفيذها، هناك العديد من الفوائد تتحقق نتيجة إعداد الموازنة على الأساس الصفري خلال سنة التشغيل منها (الشناوي، 1984):
1. يصبح لدى المديرين رغبة بالاستمرار في عملية التقييم التفصيلية لعملياتهم والكفاءة الإنتاجية، وفعالية التكاليف، وليس فقط خلال دورة الموازنة ولكن أيضا خلال التنفيذ، فبالرغم من أن مفهوم الأساس الصفري لا يتطلب هذه الاستمرارية في التقييم إلا إنه يصبح من المؤلف لدى المديرين إجراء دراسات وتحسينات خلال التنفيذ.
 2. لو أنه أصبح ضروريا خلال عام الموازنة إضافة عمل جديد غير متوقع في الموازنة التي تم الموافقة عليها، فإن مجموعات القرار ستساعد في تحديد تلك المصروفات الأخرى والتي يجب تخفيضها في هذا المجال.
 3. يتم تقييم المديرين خلال العام أولا بأول بالنظر إلى الأهداف والأداء والعوائد التي تم تحديدها من قبل مجموعات القرار وبالتالي في موازنتهم.
 4. إن قائمة مجموعات القرار الموافق عليها والتي تم ترتيبها حسب الأولويات، يمكن استخدامها خلال عام الموازنة، باعتبارها نقطة بداية لتبين الأنشطة التي سوف تقلص، أو تلك التي سيتم توسيعها، إذا ما طرأ تغيير على مستوى حجم الإنفاق المسموح به (خولاني، 2001).

5. إمكانية التحديد وبشكل سريع لتلك النشاطات التي تتميز بضعف إدارتها، وتلك الإجراءات اللازمة لأغراض عمليات المتابعة، من خلال تنفيذ الموازنة الصفرية، وبذلك تتمكن الإدارة العليا من اتخاذ الإجراءات الضرورية المناسبة لتتغلب على هذه المشاكل (خولاني، 2001).

ثالثاً:- فوائد متمثلة في تحسين كفاءة الإدارة والمديرين:

من فوائد الموازنة الصفرية في هذا المجال:

1. تعتبر عملية تعليمية يمكن أن تساعد في تطوير فريق الإدارة (اللوزي، وآخرون، 1997).
2. ترفع الروح المعنوية للمشاركين في إعداد الموازنة للشعور بحاجة الآخرين لأرائهم وخبراتهم مما يقود إلى درجة أعلى من التعاون الصادق (عليان، 2005).
3. يمكن تطبيق هذا النموذج من تطبيق مبدأ الإدارة بالاستثناء مما يساعد متخذي القرارات (عليان، 2005).
4. تساعد في تخفيض عبء العمل على المدير بعد السنة الأولى من استخدامها، عندما تعتاد الإدارات العليا على مفهومها الجديد ومنهجيته، وتستخدمها كنظام في حل المشكلات واتخاذ القرارات (خولاني، 2001).
5. تتدفق المعلومات الإدارية من المستوى الأدنى إلى الأعلى، مزودة الإدارة العليا بصورة عما يتم أو يمكن أن يتم على جميع المستويات مما يمكنها من تحقيق أفضل للأهداف (الشناوي، 1984).

مشاكل تطبيق الموازنة الصفرية

رغم العوائد والمزايا التي يمكن للمنشأة أن تحصل عليها من إعداد موازنتها على الأساس الصفري، سواء ما كان يتعلق منها بتحسين في خطط وموازنات المنشأة، أو في كفاءة الإدارة العليا، فإن هناك بعض المشاكل والتي من الممكن إلى حد كبير في حالة تواجدها أن تعوق استخدام هذا الأسلوب بنجاح، وبالتالي تقلل من فرصة المنشأة من الحصول على تلك المزايا والعوائد.

ويري (عليان، 2005) أن من أهم هذه المشاكل أنها تبدأ مع مرحلة الترويج أو تقديم الفكرة لمستويات الإدارة التنفيذية، وكما هو الوضع بالنسبة لأي جديد، وأن المنافع المتوقعة من استخدام هذا النموذج لا يمكن أن تتحقق بالكامل بسبب ما يعرف بالتأثيرات الجانبية للسلوك المعاكس من جانب المشاركين في تطبيق وإعداد الموازنة الصفرية، ويذكر (عليان، 2005) أن الفشل يرجع في تطبيق هذا النموذج إلى سوء الترويج وعدم الإعداد المناسب للتطبيق بالإضافة إلى عدم الحصول على الدعم والتأييد من قبل الإدارة العليا، ويمكن تقسيم مشكلات تطبيق الموازنة الصفرية إلى مشكلتين أساسيتين (خولاني، 2001):

أولاً: المشكلات الإدارية

ثانياً: المشكلات المتعلقة بصياغة وترتيب مجموعات القرار

أولاً: المشكلات الإدارية:

يوجد العديد من المشكلات الإدارية العامة، التي يمكن أن تظهر عند تطبيق نظام الموازنة الصفرية، ومن أمثلة هذه المشكلات (خولاني، 2001):

1. توجد مشاكل عادية بالنسبة للمنشآت الكبيرة، متعلقة بعملية جمع المعلومات، وإيصالها بشكل فعال، وعمليات المراجعة، والرقابة لعملية التطبيق، وأيضا المشاكل الناتجة عن آثار التغييرات، وإعادة النظر المتكررة نتيجة تغيير الافتراضات، ومشاكل رفع مستوى النوعية السيئة، أو النتائج التي تكون دون المستوى المطلوب، وأن مثل هذه المشاكل يجب توقعها وتقييمها قبل تطبيق الموازنة الصفرية، ويمكن أن تؤثر نتائجها بشكل مباشر على المدى الذي سوف تطبق به الموازنة الصفرية في كل وحدة تنظيمية لأول مرة، كما أنها سوف تؤثر على الإجراءات الإدارية المستخدمة في رقابة العملية ومراجعة النتائج.

2. غالبا ما تكون ما تكون الافتراضات المتعلقة بتكوين السياسات والتخطيط، إما غير موجودة، أو غير مناسبة، أو يصعب إيصالها بشكل صحيح إلى المديرين في المستويات الإدارية الدنيا،

وإلى الذين سوف يقومون بإعداد مجموعات القرار، ومثل هذه المتطلبات من فروض التخطيط والتنسيق بين الأنشطة المختلفة، يجب أن تتوقعها الإدارة العليا، وذلك قبل تطوير وإعداد مجموعات القرار من قبل المديرين في المستويات الدنيا، من أجل تجنب مراجعة مجموعات القرار التي تأثرت بمثل هذه الافتراضات.

3. تخوف المديرين عادة مع أي عملية تجبرهم على اتخاذ القرارات، وتتطلب منهم فحوصا مفصلا لوظائفهم لتعريف الآخرين بها، مع شعور هؤلاء المديرين بالخطر والتهديد الذي ينتظرهم من قبل عملية تركيز على فاعلية برامجهم، حيث إن نظام الموازنة الصفريية يتطلب من كل مدير أن يقوم بما يلي:

• تقرير أي نوع من أنواع النشاطات أو الوظائف أو البرامج، التي يجب إنشاء وحدات قرارية لها.

• تحديد وتقويم البدائل، وتحديد أحسن الطرق، ومستوى الأداء من بين هذه البدائل.

• تحديد مقاييس الأداء، وقياس فاعليتها، ثم تقويم الأداء باستخدام هذه المقاييس.

• تحديد الأهمية النسبية لكل نوع من أنواع القرارات.

• إعداد الموازنة النهائية بعد تحديد المجموعات القرارية، التي سيتم تخصيص موارد لها.

أي أن النظام يضع كل مدير وحدة قرار، في موقف صنع القرار حيث يتطلب منه تحديد الأولويات في صورة مجموعات قرارية، وتعتبر هذه العملية من أخطر الأمور وأجلها شأنًا عند إعداد الموازنة الصفريية، وخصوصا بالنسبة لهؤلاء المديرين الذين اعتادوا على الاستمرار في المحافظة على مستوى ثابت من الإنتاج، ويسلب النظام أمثال هؤلاء المديرين الأمان، حيث يتطلب منهم تحديد الأعمال، التي يقوم بها كل نوع من أنواع النشاط، وبدائل أداء العمل، والمستويات المختلفة من المجهود، بالإضافة إلي أنها تفرض عليهم بعض القرارات الصعبة الأخرى.

4. إن الوقت الذي يتطلبه تطبيق الموازنة الصفريية في السنة الأولى، يمكن أن يزيد عن الوقت الذي صرف في استخدام الإجراءات الأخرى في عملية التخطيط والموازنة في السنة السابقة لعملية التطبيق(عبد العال،1995)، كما أن استخدام هذا النظام يستلزم تدريب العاملين على استخدام الموازنة الصفريية، مما يحتاج إلى وقت وجهد(اللوزي، وآخرون،1997)، وهذا يعني أن تكاليف الموازنة الصفريية، كأداة للتخطيط والرقابة تمثل مستويات غاية في الارتفاع.

5. أما عن الجوانب السلوكية فرغم ما يدعيه البعض من أن الموازنات الصفرية، تعمل على تحسين سبل الاتصال والمشاركة والدافعية، فإنه يخشى أن يترتب على ما يصحب تطبيقها من تعقيدات وتكاليف، أن تتغير اتجاهات العاملين نحو الموازنات الصفرية، لتصبح سلبية، وقد يؤثر هذا بدوره في كفاءة الاتصال والمشاركة والدافعية، يؤيد ذلك ما كشفت عنه دراسة دي بير، والتي انطوت على مقابلات شخصية مع عدد كبير من مديري البرامج ومحلي الموازنات والبرامج، حيث أوضحت أن اتجاهات هؤلاء الأفراد كانت إيجابية، بشأن مفهوم الموازنات الصفرية كإطار نظري، غير أن اتجاهاتهم كانت سلبية بشأن مدى نجاح هذه الإدارة في التطبيق العملي (عبد العال، 1995).

1. قد تصبح عملية إدارة وتفهم الموازنة الصفرية من المشكلات الحساسة، بسبب مشاركة مديريين في العملية أكثر مما تتطلبه معظم إجراءات التخطيط والموازنة من قبل، بل كل ما يعنيه هو تحديد النواحي الفنية فقط لكل نشاط، مع اعتبار بسيط لكلفة النشاط، ومدى فعالية الكلفة، وفي كثير من الأحيان يتجاهلون مثل هذا الاعتبار (عبد العال، 1995).

2. جدية المشاركة: وهذه المشكلة ذات شقين (خاطر، 1982):

- الأول منها: يستدعي تنازل من الإدارة العليا عن بعض سلطاتها، وعلى الأخص ما يتعلق منها بسيادة اتخاذ القرارات التخطيطية والتخصيصية للموارد المتاحة، ويتوقف ذلك على مدى الرغبة الصادقة في إمكان تحقق ذلك.
- الثاني منها: يتعلق بجميع العاملين في الوحدات القرارية داخل الهيكل التنظيمي من حيث:

أ- مدى الجدية في المشاركة الإيجابية من جانبهم فيما يختص بالعمل الجماعي من أجل تحقيق هدف المنشأة، والعمل الجماعي إنما يستهدف التوحيد وعدم التضارب فيما بين الوحدات القرارية بما تتأثر به موارد المنشأة.

ب- مدى الجدية في تحمل المسؤولية والتي أصبحت في ضوء الموازنة الصفرية بمثابة التزام ذات أركان محددة.

تقويم بعض المشكلات السابقة:

- مشكلة طول وقت الإعداد:

إن إعداد الموازنة الصفرية يحتاج إلى وقت وجهد أكبر من الوقت والجهد اللازم لإعداد الموازنة التقليدية، وهذه نتيجة منطقية، حيث أنه عند إعداد الموازنة التقليدية الوقت والمجهود، يقتصران على تقويم الأنشطة الجديدة فقط، أما عند إعداد الموازنة الصفرية يتطلب الأمر تقويم وتحديد الأولويات الحالية والجديدة على حد سواء، مما يؤدي إلى طول الوقت اللازم للإعداد في السنة الأولى، ولكن الإعداد سيتجه إلى التناقص في السنوات التالية نظرا للأسباب الآتية:

ت- مشكلة الاتصالات سوف تقل بعد فترة التجربة.

ث- سوف يعتاد مديرو الوحدات القرارية على تحليل وتقويم وحداتهم.

ج- التحليل المستمر لجميع الأنشطة، يؤدي إلى تخفيض وقت مراجعة وترتيب مجموعات القرار.

ح- استخدام برامج الحاسوب الإلكترونية ستعمل على توفير الكثير من الوقت والجهد المتوقع.

ويلاحظ في الشركات متوسطة الحجم، التي يتوافر لديها وسائل اتصال وضبط قوية، لم يكن وقت إعداد الموازنة الصفرية فيها أكبر من وقت إعداد الموازنة التقليدية، أما في المنظمات الكبيرة، فكان وقت إعداد الموازنة الصفرية فيها أطول من السنوات السابقة بسبب طول فترة الاتصال، وأما عن الأثر الذي يسببه طول الوقت على زيادة تكلفة الإعداد، هذا النقْد مردود عليه، لأن المديرين الذين كانوا يعدون الموازنات السابقة، هم أنفسهم يعدون الموازنة، أي أن المنشأة لن تحتاج إلى عمالة إضافية، ولكن مجهود هؤلاء المديرين سوف يكون أكبر من المجهود الذي كان يبذل من قبل (خولاني، 2001).

- **مشكلة جدية المشاركة:** هذه المشكلة بشقيها قد تحتاج إلى فترة تعتبر بمثابة مرحلة انتقالية، وفي خلالها يتم تهيئة المناخ المناسب سواء في العلاقات المتبادلة بين الإدارة العليا، والمسؤولين على مختلف المستويات في الوحدات القرارية التي يتضمنها الهيكل التنظيمي وبحيث يتم خلال تلك الفترة توافر الرغبة الصادقة لجميع الأطراف، أو في خلق الوعي الكامل للأطراف المعنية بحتمية التحول في السلوك الإداري إلى النظام الديمقراطي، حتى يتلائم المناخ الداخلي بالمنشأة مع ذات المناخ في البيئة الخارجية، وحتى كل في اختصاصه بالمسؤولية الاجتماعية سواء على المستوى الصفر (المنشأة Micro)، أو على مستوى المجتمع (Macro) وذلك باعتبار أن المنشأة

تتمثل في إحدى الوحدات الاقتصادية داخل المجتمع تعمل من خلاله وتتأثر بالأوضاع السائدة فيه(خاطر، 1982).

- مشكلة الخوف من اتخاذ القرارات:

إن الخوف من اتخاذ القرارات، والتدقيق الشديد في كل نوع من أنواع النشاط، من المشاكل الشائعة والموجودة، في معظم المنشآت، ولكنها قد تكون أكثر وجودا عند إعداد الموازنة الصفرية، وذلك لأنها تضع مديري المنشأة دائما في موقف صنع قرار، ولكن هذه المشكلة قد تقل بتكرار استخدام نظام الموازنة الصفرية، لأن المديرين كانوا قد اعتادوا على هذه المواقف أو المشاكل.

ثانيا: المشاكل المتعلقة بصياغة وترتيب مجموعات القرار.

فيما يلي عرض لبعض هذه المشاكل:

أ- صعوبة ترتيب عدد كبير من مجموعات القرار:

بالنظر إلى الحجم المناسب لمجموعات القرار الذي يفرضه متطلبات التحليل اللازم، ينتج لدى المنشأة عدد كبير من مجموعات القرار التي يجب ترتيبها، وتتم مشكلة هذا الكم الهائل من مجموعات القرار بدرجة كبيرة كلما كبر حجم المنشأة، وتصبح مشكلة الترتيب أكثر صعوبة خصوصا أمام الإدارة العليا، والتي تقوم بإجراء دراسة لعملية الترتيب لمجموعات القرار من إدارات المنشأة المختلفة (الشناوي، 1984).

ب- صعوبة تحديد التكلفة والعائد في بعض الحالات:

يعتمد مفهوم الأساس الصفري أن يتم تبرير مطلب التمويل لكل مجموعة قرار بناء على معيار محدد مقدما حتى تتم عملية تحديد الرتب لكل مجموعة قرار، ومعيار التكلفة والعائد هو المعيار الأكثر شيوعا، إلا إنه في حالات كثيرة يكون من الصعب التعبير عن العائد في شكل كمي، وعلى ذلك فإن هذا المعيار لا يصلح في مثل تلك الحالات ولا يمكن اعتباره معيار صالح لجميع المقارنات (خولاني، 2001).

ت- تقييم الوظائف أو المهام غير المتشابهة:

فقد تجد الإدارة العليا هذه المسألة وكأنها مشكلة، وذلك عندما يكون هؤلاء الأشخاص غير صالحين لهذه الوظائف، وبخاصة عندما يتطلب الأمر حكما شخصيا، ويمكن حل هذه المشكلة بواسطة كل مدير، وذلك عن طريق التعرف على كل مجموعة للقرار (خولاني، 2001).

ث- يواجه المديرين صعوبة في تحديد الأنشطة أو الوظائف التي يراد تطوير مجموعات القرار بخصوصها (خولاني، 2001).

ج- تحديد الطرف الذي سيقوم بعملية الترتيب، والمستوى الذي سيتم ترتيب هذه المجموعات على أساسه في كل وحدة تنظيمية، والطريقة أو الإجراء الذي سيستخدم في عملية مراجعة وترتيب مجموعات القرار (متولي، 1986).

تقويم بعض المشكلات السابقة:

1- بالنسبة لترتيب وتقييم العدد الكبير من مجموعات القرار، يمكن للمديرين تجنب هذه المشكلة ببساطة وذلك بالآتي:

- عدم التركيز على ترتيب مجموعات القرار ذات الأولوية المرتفعة، أو اللازمة والتي تكون في حدود الخطوط العريضة للإنفاق (بدلاً من فحص كل البدائل، وفرض تخفيض التكاليف، والقيام بالتحسينات)، وإنما يجب التركيز على المهام الأقل والمستويات الأدنى من المجهودات.

- عدم قضاء وقت كبير بالتفكير، فيما إذا كانت مجموعة القرار الخامس مثلاً أكثر أهمية من مجموعة القرار السادس، وبدلاً من ذلك يجب أن يكون هناك اقتناع بأن المجموعتين الخامسة والسادسة أكثر أهمية من مجموعة القرار الثاني عشر مثلاً، وهكذا.

- يرى البعض أنه لا بد من تخويل مديري الأنشطة سلطات تقييم وترتيب مجموعات القرار الخاصة بأنشطتهم، وعلى أن يقوم المستوى الإداري الأعلى بتقييم وترتيب مجموعات القرار الخاصة بأنشطة المديرين الخاضعين لإشرافهم (عبد العال، 1995).

- بينما يرى آخرون أن الحل يكون بتخويل كل مستوى إداري سلطة تقييم وترتيب مجموعات القرار التي تقع في نطاق مسؤولياتهم، طالما أنها تقع في حدود مبالغ، أو نسب مئوية معينة، وهذا يتيح تركيز اهتمام الإدارة العليا على مجموعات القرار التي تتجاوز اختصاصات المستويات الإدارية الدنيا (عبد العال، 1995).

2- بالنسبة لمشكلة تحديد التكلفة والعائد في بعض الحالات يمكن استخدام طرق الترتيب الأخرى والتي قد تكون ملائمة، مثل طريقة الاقتراع وطريقة المقارنة الثنائية وطريقة المعيار المناسب.

وهنا يرى الباحث أن بعض هذه المشاكل قد تكون أقل مما هو متوقع عند التطبيق الفعلي للموازنة الصفوية، ويمكن التغلب عليها من خلال استخدام البرامج الالكترونية الجاهزة،

وإدارتها بشكل جيد بحيث توفر الوقت والجهد في إعداد واستخدام الموازنة، وتسهيل عملية
صياغة وترتيب مجموعات القرار.

الفصل الثالث

إجراءات إعداد الموازنة على الأساس الصفري ومقومات نجاحها

- **المبحث الأول: إجراءات إعداد الموازنة على الأساس الصفري**
- **المبحث الثاني: مقومات نجاح إعداد الموازنة على الأساس الصفري**

المبحث الأول

إجراءات إعداد الموازنة على الأساس الصفري

يؤكد دعاة نظام الموازنة الصفرية أنه يمثل أحد المناهج في إعداد الموازنة، ولا يمثل إجراءً ثابتاً جامداً، أو مجموعة نماذج يمكن تعميمها وتطبيقها في جميع المؤسسات، أو نقلها من تنظيم إلى آخر، إن منهج وآليات الإدارة التي تستخدم النظام اختلف بين التنظيمات التي اعتمده، وعليه يمكن القول بأنه من الضروري تكييف العملية لتتلاءم مع حاجات أي تنظيم (اللوزي، وآخرون، 1997)، وعلى الرغم من اختلاف سمات كل منظمة عن الأخرى، فإن هناك أربع خطوات أساسية لأسلوب الأساس صفر لا بد من تناولها من جانب كل منظمة (عبد العال، 2005).

وتتمثل إجراءات إعداد الموازنة على الأساس الصفري فيما يلي:

الخطوة الأولى: تحديد وحدات اتخاذ القرار.

الخطوة الثانية: إعداد مجموعات القرار (تحليل كل وحدة قرار في مجموعات).

الخطوة الثالثة: تقييم وترتيب مجموعات القرار بحسب الأولوية.

الخطوة الرابعة: إعداد الموازنة التشغيلية التفصيلية.

وسيتم تناول هذه الخطوات بالشرح فيما يلي:

الخطوة الأولى: 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 أي وحدة إدارية والتي يمكن أن يقرر مدير هذه الوحدة اختيارها باسم وحدة القرار، فقد عرفها (عليان، 2005) أنها "تمثل أي 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".

ويذكر (حجازي، 1995) 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 اتخاذ القرار، وإنما يمكن تمييز وحدة اتخاذ القرار بعدة طرق، على سبيل المثال قد تكون وحدة اتخاذ القرار مركز تكلفة تقليدي، أو مجموعة من الأفراد مثل هيئة المحاسبة، أو مشروع مثل البحوث والتنمية، كما أن الخدمات التي يتم الحصول عليها أو التي يتم تأديتها مثل خدمة المعالجة الالكترونية أو الاستثمارات القانونية مثلاً قد تكون نقطة الارتكاز في تحديد وحدة اتخاذ القرار".

والخاصية الأساسية في أي 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 اتخاذ القرار على أساس دوري ومنتظم، ويجب أن تكون وحدة القرار من الممكن ربطها بالهيكل التنظيمي للمنشأة(عليان، 2005).

ويرى الباحث إن 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 الملقاة على القائمين على تأدية الأعمال، وكذلك التعرف على نتائج الدراسة التحليلية للبدائل المتاحة واختيار أفضل البدائل وفق أسلوب التكلفة والعائد.

ويلاحظ أن وحدة القرار تشتمل على المعلومات التالية(محمد، 1982):

- تحديد اسم 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 للأعمال.

وعند تحديد وحدة القرار يجب أن يؤخذ في الاعتبار حجم القرار حيث يختلف حجم وحدة القرار باختلاف الأهمية النسبية للنشاط أو البرنامج أو مركز المسؤولية فقد يكون النشاط من الكبر بحيث يتطلب تجزئته إلى أنشطة فرعية يعتبر كل منها وحدة قرار وقد يكون صغيرا لا يحتاج الأمر إلى تصغيره ويعتبر بكامله وحدة قرار وتحديد الحجم الأمثل لوحدة القرار يتوقف على مقدار النفع الذي سيعود على الوحدة التنظيمية.

الخطوة الثانية: تحليل كل وحدة قرار في مجموعات قرار:

الخطوة التالية في إعداد الموازنة الصفرية هي إعداد مجموعات القرار ويذكر (الشناوي، 1984) 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:

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

9. تحديد ما إذا كان سيتم الموافقة عليها أم لا.

ويذكر (عبد العال، 2005) حزمة (مجموعة) القرار بأنها كتلة بناء عملية الموازنة الصفرية، وهي توفر وصفا وتقييما لكل وحدة قرار لمراجعة الإدارة واتخاذ القرار وتصميم شكل حزمة القرار لتوفر تقييما لكل وحدة قرار تحدد ما يلي:

- 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).

ويعرف (الشناوي، 2005) مجموعة القرار بأنها: "تتعلق بنشاط متميز أو وظيفة أو عملية متميزة بطريقة محددة بدقة يمكن بها أن تقوم الإدارة بعملية التقييم 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: (عبد العال، 2005).

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

2- وضع مستويات متدرجة لجهود أداء العمل: ما أن يتم اختيار طريقة معينة لأداء العملية أو النشاط من بين الطرق البديلة المختلفة وتقييمها، فإنه ينبغي على المدير أن يحدد المستويات البديلة للجهود 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 إلى أعلى من مستواه الحالي والمضاعفات عديدة للمستوى الحالي للجهود، وكل مدير يجب أن يعرض بدائل عديدة على الإدارة العليا لاتخاذ القرار منها(عبد العال، 2005):

- الاستبعاد: استبعاد العملية إذا لم تعتمد على أي حزم قرار.
- تخفيض المستوى: تخفيض مستوى التمويل إذا ما وافق 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 معني 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.

الاعتبارات التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند تحديد الحد الأدنى للجهد:
هناك اعتبارات عديدة يمكن أن تساعد المديرين على تحديد الحد الأدنى للجهد هي (عبد العال، 2005):

- 1- قد لا يحقق المستوى الأدنى تماماً إجمالي الهدف من العملية.
 - 2- يجب أن يوجه المستوى الأدنى على المجموعة الأكثر حرجاً المطلوب خدمتها أو ينبغي مواجهة مجالات المشكلة الأكثر خطورة.
 - 3- قد يُنقص المستوى الأدنى فقط مقدار الخدمة أو عدد الخدمات المقدمة.
 - 4- 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.

الاعتبارات اللازمة لتحديد شكل حزمة القرار:

هناك العديد من الاعتبارات يجب أخذها في الحسبان عند تحديد شكل ومضمون حزم القرار هي (محمد، 1982):

- 1- **المعلومات اللازمة لاتخاذ القرار:**
حيث تعتبر حزمة القرار أداة أولية لتقييم كل وظيفة وبالتالي يجب إمداد الإدارة العليا بالمعلومات الضرورية لتقرير ما إذا كان سوف يتم تمويل حزمة القرار من عدمه ولذلك يجب أن تشمل حزمة القرار تحليل التكلفة / العائد، وأي معلومات إضافية تطلبها الإدارة العليا.
- 2- **نوع التحليلات المرغوبة:**
تقوم الأقسام ببعض التحليلات المرغوب فيها من جانب الإدارة العليا وتستطيع الإدارة اختبار مدى صحة هذه التحليلات.

3- التحليلات الخاصة والعكسية:

حيث يمكن إجراء بعض التحليلات لأغراض خاصة تتطلبها الإدارة العليا كما يمكن أن يكون هناك تحليلات عكسية بين مجموعات القرارات في المستويات المختلفة.

4- المعلومات الإضافية المطلوبة بعد تمويل حزم القرار:

مثال على هذه المعلومات تحديد الأهداف والتأكد من صحة التكاليف و من هيكل البرنامج وتخصيص الموارد.

5- نوع الاتصال وحجم التنظيم:

إذا كان لدى المديرين الفرصة لتقديم ومناقشة حزم القرارات لجميع المستويات الإدارية مع إعطاء ربح مختص للحل في كل النتائج الموجودة بكل مجموعة قرار والإجابة على كافة الاستفسارات فإنه يكون هناك اتصال جيد لتوصيل المعلومات والتحليلات والتوصيات لكافة المستويات الإدارية وبالإضافة إلى ذلك فإن حجم التنظيم يكون له أثر مباشر على نوع الاتصال 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 ومحتوى مجموعة القرار:

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 (الشناوي، 1982):

أولاً: المعلومات العامة:

ويجب أن تحتوي على عدة بنود أهمها:

- اسم 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 أو مركز التكلفة، أسماء الأشخاص الذين قاموا بإعدادها والمسئول عن النشاط.

ثانيا: 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.

ثالثا: التكاليف التقديرية

تتم عملية تقييم ووضع الرتب لكل مجموعة قرار في مقابلة المجموعات الأخرى المتنافسة على الموارد المحدودة بناء على تحليلات للتكاليف، والحاجة إلى معلومات تكاليفية لهذا التقييم يعتبر العنصر الأكثر تغيرا لمقابلة احتياجات المنشآت المختلفة.

رابعا: 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 غالبا ما يصعب تحديدها لأنها مرتبطة بالمجموعة ككل والذي يحدد وصف تلك العوائد النتائج الملموسة من أداء المجموعة وكيف أن المجموعة جزئيا أو بالكامل تمكن الأهداف المقررة، وتختلف المقاييس الكمية من حيث نوع النشاط.

خامسا: البدائل المتاحة

وفي هذا الجزء يجب تحديد ما يلي في مجموعة القرار:

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

إضافة إلى ما سبق فإن (الشناوي،1984) يرى ضرورة ربط مجموعات القرار بالدليل المحاسبي للمنشأة، وذلك عن طريق مراكز التكلفة أو الموازنة مما يسهل عملية إعداد الموازنة، وصيغة مجموعة القرار يجب أن تعكس مدى فهم مدير وحدة القرار للهدف من النشاط المسئول عنه وارتباطه بالأهداف العامة للمنشأة ككل.

مزايا حزم (مجموعات القرار):

هناك العديد من المزايا لحزم أو مجموعات القرار يذكر (محمد، 1982) منها:

- تشجيع المشاركة الايجابية 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.

الخطوة الثالثة: ترتيب مجموعات القرار:

بعد الانتهاء من عملية إنشاء حزم (مجموعات) القرار يتم ترتيب هذه المجموعات حسب الأهمية النسبية لكل منها، على ضوء المنافع الممكن تحقيقها من المجموعة وتكاليف تنفيذها، وتحاول عملية الترتيب أن تقدم للإدارة تقنية لتخصيص مواردها المحدودة بالإجابة على التساؤلات التالية(عبد العال، 2005):

1- ما هي الأهداف التي يجب علينا محاولة تحقيقها ؟

2- كم يجب علينا إنفاقه في هذه المحاولة ؟

3- أين يجب أن يتم هذا الإنفاق ؟ (اللوزي، وآخرون، 1997).

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 (محمد، 1982) بأن ترتيب حزم القرار حسب أهميتها النسبية بين حزم القرارات الأخرى يطلق عليها عملية الترتيب النفاضلي لحزم القرار.

وبالتالي فهذا الأسلوب يهدف إلى التعرف على مجموعات القرار التي تحقق أكبر عائد للمنشأة والمجموعات الأخرى التي تحقق أقل عائد، وذلك باستخدام أسلوب تحليل التكلفة والعائد أو العائد أو أي أسلوب علمي آخر يفيد في عملية الدراسة التحليلية لمجموعات القرار بهدف ترتيبها تفاضلياً وفق أولوياتها.

ويذكر (خولاني، 2001) بأنه 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 أن تصل إلى الإدارة العليا، والتي تقوم بترتيب كافة المجموعات القرارية للتنظيم بالكامل مرة أخرى فتتوفر لها الرؤية الشاملة للمشروع بالكامل.

ويوضح الشكل رقم (1) الترتيب المبدئي لمجموعات القرار يبدأ عند أدنى مستوى تنظيمي وهو المستوى التنظيمي الذي يتكون من الوحدات س1، س2، س3 وترسل الترتيبات المبدئية للمجموعات القرارية لكل وحدة قرار إلى المدير الأعلى التالي، وهو مدير الوحدة القرارية ص2، الذي يستقبل ترتيب الثماني والعشرين مجموعة، ويقوم بإعادة ترتيبها من جديد، ثم يتم إرسالها إلى المدير الأعلى التالي، وهو مدير الوحدة القرارية ع2، الذي يستقبل المجموعات القرارية للوحدات ص1، ص2، ص3 وتتم هذه العملية حتى تصل إلى أعلى مستوى إداري (الإدارة العليا)، وعنده يتم ترتيب الحزم الأعمم أهمية في قمة الترتيب وأقلهم أهمية في قاع الترتيب حيث يمكن التعرف على حزمة القرار الحدية التي يمكن استبعادها بعد الدراسة إذا لم تكف الموارد المالية للتمويل، وبالتالي تصدر الإدارة العليا قرارها ويذكر (عبد الخالق، وآخرون، 1991) أنه قد يكون هذا القرار:

1- إلغاء الاعتمادات الخاصة لبعض الوسائل والأنشطة في حال عدم جدوى تنفيذها.

2- تخفيض الاعتمادات إلى المستوى الأدنى الذي يتناسب مع العائد.

3- الإبقاء على نفس المستوى للإنتاج أو الأداء.

4- زيادة مستوى المجهود والاعتمادات إذا تطلب الأمر ذلك.

إن عملية إعادة الترتيب تتم على ضوء أهداف تنظيمية أعلى متزايدة، كلما ارتفعنا 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 بالمستوي التنظيمي الأعلى مباشرة من ذلك المستوى الذي يضم أعضاء اللجنة. إن الترتيب التفاضلي لحزم القرار يقابل تماما الهيكل التنظيمي للسلطات في المنشأة حتى تصل مجموعات القرار إلى قمة الهرم الإداري للمنشأة، وعملية إعادة الترتيب تزداد تعقيدا كلما صعدنا إلى المستويات العليا في التنظيم، وهناك عوامل عدة لتحديد الترتيب التفاضلي حسب الهيكل التنظيمي أو السلم الإداري هي (محمد، 1982):

1- عدد مجموعات القرار التي تتضمنها كل وحدة قرار أو مركز مسئولية فضلا عن الوقت

والجهد المطلوب لإعادة النظر في مجموعات القرار وترتيبها ترتيباً تفاضلياً.

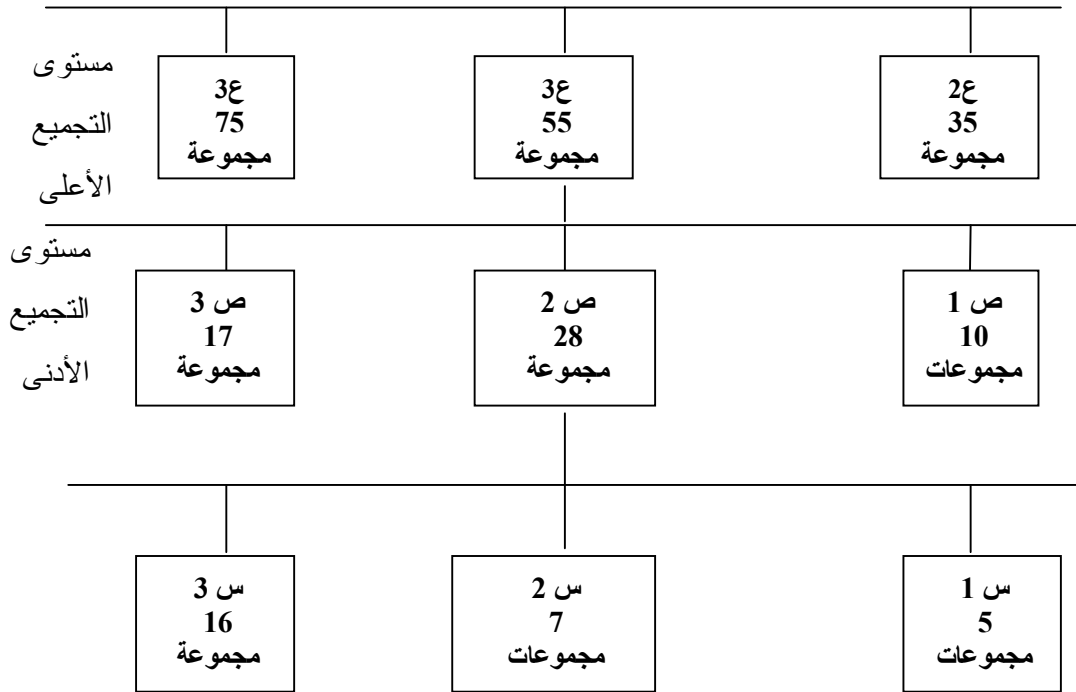
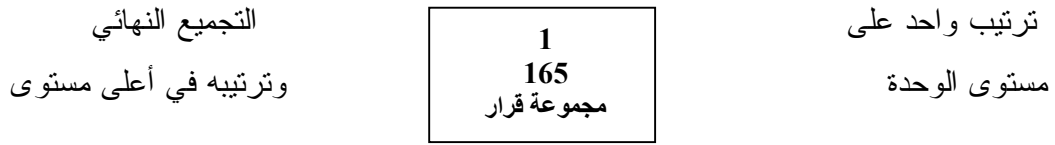
2- مدى قدرة ورغبة الإدارة الداخلية للمنشأة في ترتيب الأنشطة غير المتماثلة ترتيباً

تفاضلياً.

3- مدى الحاجة إلى وجهة نظر شمولية لإعادة النظر عبر الخطوط التنظيمية لتحديد نقاط الحد من النفقات في مستويات الإنفاق، وهذا العامل ذو أهمية لأن التخفيف غير العادي في النفقات قد يكون مطلوباً لمجابهة انخفاض الأرباح.

شكل رقم (1)

ترتيب مجموعات القرار



المستوى حيث يتم إعداد مجموعات القرار (مراكز التكلفة)

المصدر: (عبد الخالق، وآخرون، 1991).

طرق الترتيب:

هناك العديد من طرق الترتيب التفاضلي لحزم القرار مع الأخذ بعين الاعتبار أن ليس هناك طريقة ترتيب محددة، يمكن أن تطبق على جميع المنشآت، ولكن كل منشأة أو مشروع يختار ما يناسبه منها نذكر منها التالي:

1- طريقة المعيار المناسب (خولاني، 2001):

بمقتضى هذه الطريقة يتم ترتيب المجموعات القرارية على أساس اختيار المعيار المناسب للترتيب ومن أمثلة هذه المعايير:

أ- معيار صافي زيادة الدخل على تكلفة رأس المال المستثمر.

ب- معدل العائد على رأس المال المستثمر.

ت- صافي القيمة الحالية للتدفقات النقدية.

ث- التكلفة والعائد.

ج- معدل خصم التكلفة والعائد.

وفيما يلي بيان موجز لكيفية ترتيب المجموعات القرارية باستخدام بعض الطرق السابقة:

أ- معيار صافي زيادة الدخل على تكلفة رأس المال المستثمر:

بفرض أن لدينا وحدة قرارية قد أعد لها مجموعتين قراريتين وأن ملخصاً للبيانات

الأساسية عن المجموعتين القراريتين كما يبين الجدول رقم (2) التالي:

جدول رقم (2)

جدول يوضح رأس المال المستثمر و صافي الدخل للمجموعتين قراريتين.

بيان	مجموعة قرار (أ)	مجموعة قرار (ب)
رأس المال المستثمر	5000	25000
صافي الدخل السنوي	1000	3750

وأن معدل تكلفة رأس المال 13%، المبالغ المذكورة بالدولار الأمريكي.

ولترتيب المجموعات يتبع الإجراء التالي:

مجموعة قرار أ	مجموعة قرار ب	
1000	3750	صافي الدخل السنوي
650	3250	13% من تكلفة رأس المال
350	500	صافي زيادة الدخل على تكلفة رأس المال المستثمر

وبالتالي فإن ترتيب المجموعات القرارية يكون كما يلي:

الترتيب	المجموعة
1 من 2	مجموعة قرار ب
2 من 2	مجموعة قرار أ

ب- معدل العائد على رأس المال المستثمر:

بفرض أن لدينا وحدة قرارية قد أعد لها 3 مجموعات قرارية وأن ملخصا للبيانات الأساسية عنها هو كما هو يوضحه الجدول التالي:

جدول رقم (3)

جدول يوضح الأصول و صافي الدخل المباشر للمجموعات القرارية.

بيان	مجموعة قرار أ	مجموعة قرار ب	مجموعة قرار ج
الأصول	1000000	2000000	3000000
صافي الدخل المباشر للمجموعة	550000	660000	770000

ويتم ترتيب هذه المجموعات باستخدام معدل العائد على رأس المال المستثمر كما يلي:

معدل العائد على رأس المال المستثمر للمجموعة أ =

$$55\% = 100 \times (1000000 / 550000)$$

معدل العائد على رأس المال المستثمر للمجموعة ب =

$$33\% = 100 \times (2000000 / 660000)$$

معدل العائد على رأس المال المستثمر للمجموعة ج =

$$25.67\% = 100 \times (3000000 / 770000)$$

وبالتالي فإن ترتيب المجموعة القرارية يكون كما يلي:

الترتيب	المجموعة
1 من 2	مجموعة قرار أ
2 من 3	مجموعة قرار ب
3 من 3	مجموعة قرار ج

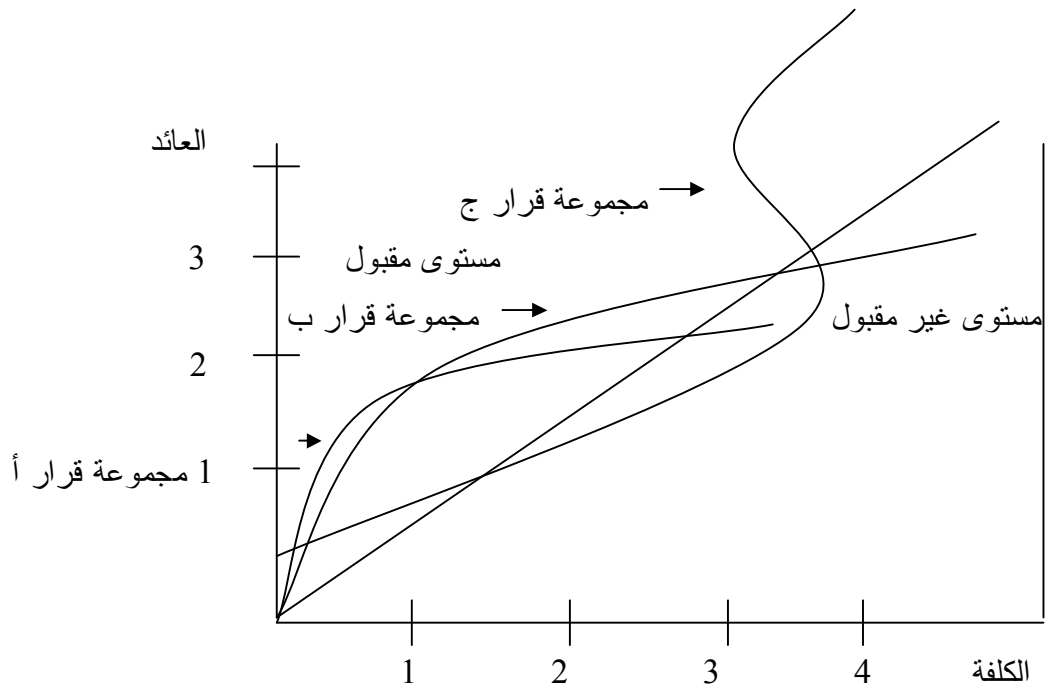
ت- التكلفة والعائد:

وذلك بقياس الكلفة والعائد لكل مجموعة ثم يتم ترتيب المجموعات القرارية حسب نتيجة العلاقة بين الكلفة والعائد بعد استبعاد المجموعات القرارية التي تكون تكلفتها أكثر من العائد.

والشكل رقم (2) يوضح العلاقة بين التكلفة والعائد للمجموعات القرارية.

شكل رقم (2)

يوضح العلاقة بين التكلفة والعائد للمجموعات القرارية



* المصدر: (خولاني، 2001).

ومن الشكل السابق يتضح:

عند مستوى تكلفة 1 ومستوى عائد أكبر من 1 يكون ترتيب المجموعات القرارية كما يلي:

الترتيب	المجموعة
1 من 3	مجموعة قرار أ
2 من 3	مجموعة قرار ب
3 من 3 مستبعدة لأن تكلفتها أكثر من العائد	مجموعة قرار ج

عند مستوى تكلفة 2 ومستوى العائد أكثر من 2 يكون ترتيب المجموعات القرارية كما يلي:

الترتيب	المجموعة
1 من 3	مجموعة قرار ب
2 من 3	مجموعة قرار أ
3 من 3 مستبعدة لأن تكلفتها أكثر من العائد	مجموعة قرار ج

عند مستوى تكلفة 4 ومستوى عائد أكثر من 4 :

الترتيب	المجموعة
1 من 3	مجموعة قرار ج
2 من 3	مجموعة قرار ب
3 من 3 مستبعدة لأن تكلفتها أكثر من العائد	مجموعة قرار أ

2- طريقة نظام الاقتراع:

على الرغم من سلامة أسلوب المعيار الوحيد إلا أن المشاكل المرتبطة والناجمة عن الأهداف المتعددة والمتصارعة تجعل ذلك الأسلوب صعب تطبيقه في الكثير من المشروعات وقد قام pyhrr بتطوير نظام الاقتراع وعلى أساسه يتم ترتيب عدد كبير من القرارات بواسطة لجنة كالتالي (محمد، 1982):

- 1- يعطي كل عضو في اللجنة بيان كامل عن مجموعات القرار والأوراق اللازمة لإجراء الترتيب التفاضلي.
- 2- تناقش اللجنة كل مجموعة قرار وذلك لكي تكون على بينة وفهم واضح ونام به، وبعد ذلك يتم الاقتراع على ترتيب المجموعات وفقا لنظام ثابت إما على أساس متوسط أو على أساس مجموع الأصوات وذلك من أجل تحديد المجموعات.
- 3- يعاد فحص ومناقشة الترتيب التفاضلي للمجموعات بواسطة اللجنة مع محاولة إيجاد حل للاختلافات الرئيسية التي قد توجد، ثم يتم إعادة تنظيم المجموعات.
- 4- ويعمل الترتيب النهائي والأخير للمجموعات، ثم يسلم إلى المستوى الأعلى " الإدارة العليا".

3- طريقة المعايير المتعددة (محمد، 1982):

قام logan بتطبيق أسلوب المعايير المتعددة على أحدي الشركات الأمريكية حيث يستخدم خمسة معايير لترتيب المجموعات وفقا لها وهي:

- المتطلبات الحتمية الخاصة بالمجموعة التي يتطلبها القانون.
- المهارات الفنية الضرورية المتاحة لدى المشروع.
- مدى سهولة تنفيذ المجموعة.
- صافي العوائد الاقتصادية الناتجة عن تنفيذ المجموعة.
- المخاطر الاقتصادية الناجمة عن عدم اختيار المجموعة.

وهنا يري الباحث أن ترتيب مجموعات القرار قد تصبح عملية صعبة وذلك عندما لا يمكن تقدير العوائد المتوقعة، وكذلك القدرة على المقارنة بين مجموعات القرار على أساس العوائد المتوقعة قد يشوبها الشك وذلك لاختلاف وحدات القياس وكذلك الحال لا يقتصر ترتيب المجموعات (حزم القرار) على أساس معدل التكلفة والعائد أو معدل العائد على الاستثمار فقط ولكن هناك معايير أخرى يجب أن تستخدم مثل المعايير الخمسة السابقة.

4- طريقة المقارنة الثنائية:

يذكر (محمد، 1982) أنها أسلوب جديد تم استخدامه بنجاح في عدد من المؤسسات الصناعية والوحدات الحكومية وتستخدم هذه الطريقة جدول أو مصفوفة وفي هذا الجدول يتم عمل مقارنة الحزم بمعدل حزمتين في المرة الواحدة وذلك لعمل تعبير رقمي للأهمية النسبية، ومن السهل تحديد أي من الحزمتين أفضل وتستحق التمويل ولكن عندما يتعلق الأمر بعدة مجموعات من الحزم فإن المسألة تصبح معقدة، وفي مثل هذه الظروف تمكن الطريقة مدير الترتيب أن يعمل سلسلة من المقارنات بحيث تكون المقارنة كل مرة بين حزمتين وكل مرة يحدد المدير الأكثر أهمية وهكذا والجدول رقم (3) يوضح ورقة عمل لهذه الطريقة:

جدول رقم (4)

نموذج لبيان المقارنة الثنائية

الترتيب	إجمالي	تمت مقارنتها بـ						حزم القرارات	
		8	7	6	5	4	3		2
1	7	1	1	1	1	1	1	1	الحزمة الأولى
5	3	صفر	1	1	صفر	صفر	1	صفر	الحزمة الثانية
8	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر		الحزمة الثالثة
4	4	صفر	1	1	صفر	2			الحزمة الرابعة
3	5	صفر	1	1	3				الحزمة الخامسة
6	2	صفر	1	1					الحزمة السادسة
7	1	صفر	1						الحزمة السابعة
2	6	6							الحزمة الثامنة

المصدر (محمد، 1982).

حيث يبين الجدول رقم (4) شرح هذه الطريقة كآتي:

- 1- تدون حزم القرار تحت خانة الأولى " خانة حزم القرارات "
- 2- تقارن حزمة القرار الأولى بالثانية لتقرير أيهما أكثر أهمية ثم يدرج التقييم في عمود المقارنة فإذا كانت الحزمة الأولى أكثر أهمية من الثانية فإننا نضع رقم (1) في الصف الأول والعمود الثاني، أما إذا كانت الثانية أكثر أهمية من الأولى فإننا نضع صفر في الصف الأول والعمود الثاني، وبعد ذلك تقارن الحزمة الأولى بالثالثة فإذا كانت الحزمة الأولى أكثر أهمية من الثالثة فإننا نضع الرقم (1) في الصف الأول والعمود الثالث، أما إذا كانت الحزمة الأولى أقل أهمية من الثالثة فإننا نضع صفر في الصف الأول والعمود الثالث.
- وبنفس الطريقة يتم مقارنة الحزمة الأولى بالرابعة والخامسة وهكذا.
- 3- بإتباع نفس الإجراء يتم مقارنة الحزمة الثانية بالحزم التي تليها ويتم استعمال المقارنات.
- 4- يتم إحصاء كل (الأصفار) في العمود الرأسي " عمود المقارنة " ويتم وضع عدد الأصفار في إجمالي كل عمود، وتكرر نفس الخطوة بالنسبة لكل الأعمدة.
- 5- يتم إضافة الأرقام التي تظهر في كل من الأعمدة الأفقية (الصفوف) ويوضع إجمالي كل صف في خانة (الترتيب).

6- الحزمة التي لديها أكبر إجمالي ترتب أولا في أعلى خانة الترتيب في حين الثانية في الأهمية تأخذ رقم (2) والثالثة (3) إلى آخره.

ويري الباحث أن من الواضح في هذا الأسلوب أنه ربما يصعب تطبيقه إذا كان عدد مجموعات القرار كبير حيث إنه يحتاج إلى وقت كبير ومجهود ضخم بالإضافة إلى الحجم الهائل من أوراق العمل وأنه يجب تذكر دائما الاستراتيجيات الخاصة بالمنشأة عند إجراء الترتيب وإهمال حزم القرار التي قد لا تكون مرتبطة بتلك الأهداف ويجب عدم اعتبار الترتيب النهائي شيئا مقدسا، ولكن قد تساهم برامج الحاسوب المتقدمة في وقتنا الحالي في التخلص من هذه الصعوبات.

ويذكر (الشناوي، 1984، ص66) أن هذه الصعوبات في ترتيب مجموعات القرار يتغلب عليها من خلال:

1- أن تجري عملية تخصيص لعدد من حزم القرارات عند كل مستوى من المستويات التنظيمية باستخدام فكر نقطة (القطع) التي سبق وأن استخدمها pyhrrr وبالتالي تخصيص الموارد لعدد من حزم القرارات عند المستويات الأولى ولا يرفع إلى المستوى الأعلى إلا عدد محدود من حزم القرار التي تستدعي انتباه واهتمام مستويات الإدارة العليا.

2- يمكن للمدير تخفيض وقت المراجعة وترتيب العدد الضخم من حزم القرار إذا أخذوا في اعتبارهم التالي:

أ- عدم التركيز على ترتيب القرارات الرئيسية ذات الأهمية القصوى وإنما يجب التركيز على الوظائف المتباينة ومستويات المجهود المختلفة.

ب- يجب عدم تضييع الوقت في النقاش حول ما إذا كان الحزمة (2) مثلا أفضل من الحزمة (3) حيث إن المهم هو التركيز على الحزم التي تقع أدنى نقطة القطع مباشرة وزيادة التحليل عليها.

فكرة نقطة القطع: تشابه تطبيق مبدأ الإدارة بالاستثناء الذي تركز فيه الإدارة على اهتمامها وعنايتها بالعناصر الشاذة غير العادية وبالتالي فإن الحد الفاصل بين مجموعات القرار والمعبر عنها بنقطة القطع وبين مجموعات القرار الأخرى المرتبة ترتيباً تفضلياً، ويذكر (محمد، 1982) أن نقطة القطع تحقق فائدة كبيرة بالنسبة للمنشأة فإذا أرادت أن تخفض التكاليف عن الموازنة فإنه يكفي إعادة النظر في المجموعات التي تقع حول نقطة القطع ودراستها واستبعاد المجموعات الأقل أهمية دون الإخلال بنظام تشغيل الموازنة.

الخطوة الرابعة: إعداد الموازنة التشغيلية التفصيلية:

تعتبر هذه آخر المراحل بالنسبة لإعداد الموازنة الصفرية، فعملية إعداد الموازنة التفصيلية للنفقات الجارية هي عملية تخصيص للموارد المالية العامة لتمويل الأنشطة الجارية للوحدات الاقتصادية، ويذكر (الشناوي، 1984) أنه بمجرد أن يتم إعداد 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، فإن من الممكن إعداد خطة تشغيل مالية لكل وحدة قرار وتجميعها على مستوى المنشأة لإعداد الموازنة السنوية.

البنود التي تتضمنها الموازنة التشغيلية:

البنود التي تتضمنها الموازنة التشغيلية عادةً هي (عبد الخالق، وآخرون، 2001):

1- تكلفة المهام والوسائل والأنشطة اللازمة لتنفيذ البرامج.

2- الأفراد اللازمين لأداء العمل وأجورهم.

3- تحديد أساليب العمل المختلفة أو البديلة.

وبعد إعداد جداول الموازنة التفصيلية يجري تصعيدها إلى مستوى الإدارة العليا حيث يتم تجميع جداول الموازنة من كافة الوحدات القرارية، ويتم إعداد الموازنة في شكلها النهائي لتبدأ بعد ذلك مرحلة التنفيذ، وقبل ذلك إما أن تقبل جميع الحزم وذلك لوجود موارد تكفي أو تكون الموارد لا تكفي وعلى ذلك الأمر يستلزم ما يلي (خاطر، 1982):

إما تأجيل بعض الحزم لعدم إمكانية تغطية جميع المتطلبات أو اتخاذ القرارات الإدارية فيما يختص بتحديد أساليب التمويل ويترتب على ذلك دراسة التكلفة والعائد فيما يخص تكلفة التمويل لتغطية باقي الحزم.

ويقترض (خاطر، 1982) أنه إذا تم اختيار الحزم القرارية تبعا لأهميتها وتبعاً للمبالغ المطلوب تخصيصها على مستوى كل حزمة، وبافتراض أن الموارد المقدمة خلال الفترة التالية كانت في حدود مبلغ 85000 وبافتراض ترتيب الحزم كما يلي:

المبلغ المطلوب تخصيصه	
19500	الحزم القرارية رقم 1
17800	الحزمة القرارية رقم 2
16500	الحزمة القرارية رقم 3
15950	الحزمة القرارية رقم 4
14900	الحزمة القرارية رقم 5
84650	_____
10100	الحزمة القرارية رقم 6
9500	الحزمة القرارية رقم 7

و يتضح من البيانات السابقة أنه يمكن تخصيص موارد المنشأة خلال الفترة السابقة حتى الحزمة القرارية الخامسة ، أما الحزمتين القراريتين السادسة والسابعة فيمكن رفضها نهائياً إذا كانت لا تشكلان أهمية كبيرة، أما إذا كانت ذات أهمية كبيرة فيمكن اتباع أحد الخيارين الآتيين:

- 1- تأجيل هذه الحزم القرارية لحين تدبير موارد مالية تكفي لتغطيتها.
- 2- السعي لتدبير تمويل خارجي لهما نظراً لأهميتهما.

المبحث الثاني

مقومات نجاح إعداد الموازنة على الأساس الصفري

يتضح أن نجاح أسلوب الموازنة على الأساس الصفري لا يعتمد على مجرد التطبيق للنموذج فقط بإتباع الخطوات التي تم تحديدها في السابق، والتي كانت تتضمن تحديد الأهداف، تحديد وحدات القرار، وتحديد مجموعات القرار، وترتيب الأولويات وإعداد الموازنة التشغيلية والتفصيلية، وإنما ذلك يتطلب عدة مقومات لنجاح هذا الأسلوب والتي يذكر (الشناوي، 1984) أهمها:

أ- دراسة الأوضاع الحالية للمنشأة:

من الضروري بمكان دراسة الوضع الحالي للمنشأة لتحديد مدى الحاجة إلى إدخال أسلوب الموازنة الصفري. ويذكر (الشناوي، 1984) أن هناك بعض من الأسئلة التي يجب أن يتم الإجابة عليها لتحديد مدى الحاجة إلى إدخال أسلوب الأساس الصفري من أهمها:

- 1- هل تشعر الإدارة العليا بأن النظام الحالي يسمح لها بالتدقيق على كل أنشطة المنشأة؟
 - 2- وهل تستخدم المنشأة أسلوباً ملائماً لإعادة تخصيص الموارد فيما بين مراكز التكلفة؟
 - 3- وهل نظام إعداد الموازنة الحالي هو نظام اتخاذ قرارات جيد؟
 - 4- وهل أنظمة التخطيط والموازنة الحالية متكاملة؟
 - 5- هل مديرو الأقسام هم متخذو القرارات المتعلقة بعملهم؟
 - 6- وهل النظام الحالي يجعل مديرو الأقسام يبتكرون طرق متطورة للأعمال التي يؤديونها؟
 - 7- وهل يمنع النظام الحالي المنشأة من الإنفاق غير الضروري؟
- إذا كانت بعض الإجابات على تلك الأسئلة بالنفي فهذا يعني أن هناك حاجة لتطبيق الموازنة الصفرية.

ب- الارتباط بعملية التخطيط طويل المدى:

من المعروف أن الخطوة الأولى في عملية إعداد الموازنة على الأساس الصفري هي تحديد الأهداف والتي يجب ربطها بالتخطيط طويل المدى للمنشأة حتى تكون هناك حلقة اتصال عن طريق أسلوب الموازنة الصفرية فيما بين موازنة العام القادم وما يرتبط بها من الخطة طويلة المدى وعملية إعداد موازنة صفرية فعالة ينطلق من ربط أهداف واستراتيجيات المنشأة بالتخطيط طويل المدى.

ت - الحصول على تأييد الإدارة العليا:

يتفق الباحثون في موازنة الأساس الصفري على أن أكثر عوامل نجاح هذا الأسلوب هو دعم وتأييد الإدارة العليا، وأنها يجب أن تتعهد بالأخذ على عاتقها إدارة التغيير إلى الأفضل ومشاركة الإدارة في جميع خطوات التنفيذ، وأن تظهر لجميع المستويات أن هذا الأسلوب هام ويجب تطبيقه.

ث - تقديم جيد لمفهوم الأساس الصفري:

من أهم العوامل المحددة لإعداد موازنة أساس صفري ناجح هو الطريقة التي يتم بها إدخال هذا الأسلوب بالمنشأة، وأن أي تقديم غير مخطط له قد يكون له تأثير سلبي، وأنه لا يفرض بطريقة مفاجئة حتى لا يلقي مقاومة من الموظفين تعيق تقدمه ونجاحه.

ج - تسلسل منهجي للإجراءات:

يجب إتباع تسلسل منهجي لإجراءات إعداد الموازنة على الأساس الصفري، وهذا التسلسل يجب أن يكون كالتالي:

1. تحديد الأهداف
2. تحديد وحدات القرار
3. إعداد مجموعات القرار
4. إجراءات الترتيب للأولويات
5. إعداد الموازنة.

ح - وجود جهاز ماهر STAFF لإعداد الموازنة بدرجة كافية:

إن مفهوم الأساس الصفري وسيلة وليس غاية، وأنه وسيلة لتخصيص الموارد وبمجرد أن يتم استخدام هذا المفهوم لإعداد الموازنة فإنه يكون مطلوباً إعداد موازنة تفصيلية لكل مركز تكلفة على حدة، وكذلك الوقت والجهد المطلوبين لإدخال مفهوم الموازنة الصفري أكثر مما يتطلب أي نظام موازنة تقليدي والمديرين لأن الأسلوب جديد لن يكون لديهم الخبرة الكافية نسبياً في تحليل الأنشطة وإيجاد البدائل وتقييمها ووضع الأولويات، بالإضافة إلى أن السياسات والإجراءات التي يتم وضعها طبقاً لظروف حال المنشأة يجب أن تكون مدروسة جيداً، وتم اختبارها قبل التنفيذ الكامل، وكل هذا يدعو إلى وجود جهاز ماهر لإعداد الموازنة الصفري.

خ- التدريب الجيد:

قبل البدء في تنفيذ نظام الأساس الصفري يجب تدريب مديري الوحدات القرارية فيما يتعلق بمفهوم وأهداف وحدة القرار الخاصة بكل مدير، وطرق إيجاد البدائل وتقييمها، وإجراءات الترتيب الخاص بها. وفي هذه الصدد يجب تصميم برنامج تدريبي دقيق عن العملية وإدارة مناقشات في هذه المجالات للمجموعة التي تقوم بإعداد مجموعات القرار، وكذلك تقديم المساعدات المحتمل أن يحتاج إليها هؤلاء المديرين على الأقل في المراحل الأولى للعملية.

د- إيجاد نظام متكامل للمعلومات:

إن إعداد الموازنة على الأساس الصفري يمدنا ببيانات موازنة لأجزاء معينة من المنشأة، مثل مصروفات التشغيل والمصروفات الإدارية، بينما تمدنا النظم المحاسبية ونظم التخطيط الأخرى بمعلومات عن باقي المنشأة، لذلك يري (الشناوي، 1984) أنه حتى تجني المنشأة الفائدة المرجوة من إعداد الموازنة الصفرية يجب أن يكون هناك نظام متكامل للمعلومات يتضمن جميع نظم المحاسبة والرقابة المالية وإعداد التقارير بما فيها النظام الصفري، حتى يمكن قياس الأداء بطريقة سليمة واتخاذ قرارات صحيحة.

ذ- يجب إعداد تقييم البرنامج بعد فترة التجربة:

من خلال تنفيذ أسلوب الأساس الصفري في فترة التجربة سيتم مواجهة عدة صعوبات وتظهر عدة أسئلة والتي حل معظمها يكون بالخبرة سواء عن طريق لجنة الموازنة أو مستشار خارجي أو من الذين قاموا بإعداد مجموعات القرار، وغالباً ما تتعلق معظم التساؤلات التي يجب أن يتم الإجابة عليها بما يلي:

- هل يتم تطبيق المفهوم على المنشأة ككل أم هناك مجالات يجب أن تستثنى؟
- هل هذه طريقة جيدة لإعداد الموازنة لو تم مقارنتها بالمدخل التقليدي؟
- ما هي المجالات الأخرى التي تؤخذ بالاعتبار وتشمل مشاركة الإدارة العليا.

ويضيف خاطر المقومات التالية (خاطر، 1982):

- 10- ضرورة وجود فترة انتقالية يتم على أساسها تهيئة مناخ مناسب يصلح للتطبيق السليم، وبمعنى آخر في بداية استخدامها تكون تحت الاختبار إلى أن تهيأ لها جميع الظروف.
- 11- خلق الوعي الإداري بالنسبة لمستوى الإدارة العليا وأيضاً بالنسبة للمستويات الإدارية في الوحدات القرارية التي يتضمنها الهيكل التنظيمي.

12- في مجال المحاسبة يجب أن تحقق المشاركة في إعداد الحزم القرارية والمشاركة في تصميم التقارير التي تتضمن البيانات المحاسبية التي تختص بالانجاز الفعلي.

الفصل الرابع

تحليل الاستبانة والدراسة التطبيقية

- المبحث الأول: الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة
- المبحث الثاني: المنهجية والإجراءات واختبار الفرضيات
- المبحث الثالث: تطبيق نظام الأساس الصفري في إعداد موازنة كلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية

الفصل الرابع

المبحث الأول

الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة

مقدمة

تتولى الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة مسؤولية التعليم الفلسطيني وتطويره في مختلف مجالاته، وتسعى لتوفير فرص الالتحاق لجميع من هم في سن التعليم، وكذلك تحسين نوعية وجودة التعليم والتعلم للارتقاء بما يتلاءم مع مستجدات العصر، وكذلك تنمية القوى البشرية العاملة في مختلف القطاعات، من أجل إعداد المواطن الفلسطيني المؤهل علمياً وعملياً، والقادر على القيام بواجباته بكفاءة، وتعمل على تنمية رؤى مستقبلية واضحة للتعليم تتجاوز الماضي وتعمل على إعادة بناء ما أحدثته سلطة الاحتلال من تخلف، وإلى التطلع إلى مستقبل يعيد ارتباط الأجيال الجديدة بتاريخها وينير طريقها إلى المستقبل، وانطلاقاً من ذلك، تهتم بتحسين مستوى التعليم، وتدريب الطلاب وإدخال التقنيات الحديثة، وإشراك المجتمع في العملية التعليمية، هذا بالإضافة إلى اهتمامها بتلبية الطلب المتزايد على الدراسة.

أولاً: الجامعات

1. الجامعة الإسلامية - غزة:

تأسست الجامعة الإسلامية بغزة - فلسطين سنة 1978م، لتقدم خدمة التعليم العالي لطلبة فلسطين على امتداد محافظات غزة، وبناءً على مبدأ تكافؤ الفرص التعليمية، ويوجد في الجامعة مجلس أمناء يقوم على وضع السياسة العامة للجامعة واعتماد الأنظمة والقوانين، والإشراف على المسيرة الجامعية، كما ويدير الجامعة مجلس الجامعة ويتابع جميع القضايا الأكاديمية والإدارية (الجامعة الإسلامية، 2004)، وتعتبر الجامعة الإسلامية من أكبر الجامعات في محافظات غزة حيث يعمل بها أكثر من ثلاثمائة من أعضاء هيئة التدريس من حملة شهادات الدكتوراه والماجستير، كما يعمل فيها (250) موظف في الطاقم الإداري، بالإضافة إلى (150) موظف من العاملين في خدمات الحرم الجامعات، ويبلغ عدد طلبة الجامعة الإسلامية (13,000) طالب وطالبة (الجامعة الإسلامية، 2004).

2. جامعة الأزهر - غزة:

أنشئت جامعة الأزهر في غزة في العام 1991 كمؤسسة للتعليم العالي، تقدم الخدمة التعليمية لأبناء الشعب الفلسطيني، ويوجد في الجامعة مجلس أمناء يختص بالمحافظة على استقرار الجامعة واستقلالها ورسم السياسة العامة لها، كما ويوجد بها مجلس الجامعة الذي يقوم بتقييم المسيرة الأكاديمية واتخاذ القرارات المتعلقة بالنواحي الأكاديمية والإدارية فيها. (جامعة الأزهر، 2004)، ويبلغ عدد الطلبة الملتحقين بالجامعة حتى سنة 2004م (11,070) طالب وطالبة (جامعة الأزهر، 2004).

3. جامعة الأقصى:

اعتمدت جامعة الأقصى كمؤسسة تعليم عالي حكومية في محافظات غزة بفلسطين كنتيجة لتطور كلية التربية الحكومية التي أنشئت في العام 1991م، وتعتبر الجامعة مؤسسة مستقلة علمياً وأكاديمياً وتتبع لوزارة التعليم العالي إدارياً ومالياً وقانونياً وفقاً لقانون التعليم العالي في فلسطين (وزارة التربية والتعليم العالي، 1998م، قانون 11، مادة 15).

هذا ويشرف على الجامعة مجلس أمناء (استشاري) تم تشكيله بقرار رئاسي وفقاً لأحكام المادة (14) من قانون التعليم العالي المذكور، ويقوم هذا المجلس بتوجيه مسيرة الجامعة ورعاية مصالحها ومتابعتها أكاديمياً وإدارياً ومالياً، كما يشرف على الجامعة مجلس الجامعة الذي يتولى تنفيذ السياسات العامة للجامعة والمحافظة على الشخصية المستقلة لها (جامعة الأقصى، 2006).

4. جامعة القدس المفتوحة:

بدأت جامعة القدس المفتوحة بممارسة نشاطاتها في محافظات غزة في سنة 1991م، وتصنف على أنها مؤسسة تعليم عالي عامة (وزارة التربية والتعليم العالي، 1998م، قانون 11، مادة 15).

وتعتمد هذه الجامعة نمط التعليم المفتوح والتعلم عن بعد، أي نقل التعليم إلى المدارس في موقع إقامته أو عمله (جامعة القدس المفتوحة، 2005)، لذلك تتخذ هذه الجامعة من الامتداد الجغرافي طريقاً لتحقيق ذلك الهدف، ففي محافظات غزة توجد خمسة فروع ممتدة وموزعة على المحافظات الخمسة، فيوجد فرع للجامعة في محافظة غزة يضم (5,000) طالب وطالبة، ويوجد

فرع في محافظة الشمال ويضم (2,500) طالب وطالبة، ويوجد فرع في محافظة الوسطى ويضم (2,000) طالب وطالبة وفرع في محافظة خان يونس ويضم (3,500) طالب وطالبة، وفرع رفح ويضم (2,500) طالب وطالبة، وبذلك تضم جامعة القدس المفتوحة ما يزيد عن (15,500) طالب وطالبة على امتداد محافظات غزة. (مقابلة مع أ. محمد النجار، مسئول قسم المالية، دير البلح، 2006/12/20م)

ثانياً: الكليات

يبلغ عدد الكليات المتوسطة حسب إحصائية وزارة التعليم العالي سبعة كليات في عدة مناطق في قطاع غزة يبينها الجدول رقم (5) كالتالي:

جدول رقم (5)

جدول يوضح عدد الكليات المتوسطة في قطاع غزة، وسنة التأسيس، وموقعها، وجهة الإشراف.

م.	اسم الكلية المتوسطة	سنة التأسيس	موقعها	جهة الإشراف
1.	كلية تدريب غزة	1989	غزة	وكالة الغوث
2.	كلية العلوم والتكنولوجيا	1991	خانيونس	حكومية
3.	كلية فلسطين التقنية	1995	دير البلح	حكومية
4.	كلية الدراسات المتوسطة بجامعة الأزهر	1996	غزة	عامه
5.	كلية المجتمع للعلوم المهنية والتطبيقية	1998	غزة	عامه
6.	كلية المجتمع العربية	1999	رفح	خاصة
7.	كلية مجتمع غزة للدراسات السياحية	2004	غزة	خاصة

* المصدر: إحصائية وزارة التعليم العالي (2006).

أولاً: كلية تدريب غزة - الوكالة

تأسست كلية تدريب غزة - عام 1995م في محافظة غزة كتطوير لمركز التدريب المهني التابع لوكالة الغوث، ومدة الدراسة فيها سنتان بعد الثانوية العامة، ويوجد بالكلية تسع تخصصات مختلفة وهي: التجارة وإدارة المكاتب، مساعد أخصائي العلاج الطبيعي، الإلكترونيات الصناعية وتكنولوجيا الحاسوب، مساعد مهندس معماري، مساعد مهندس إنشائي، بنوك والإدارة المالية، برمجيات وقواعد البيانات، تصميم الجرافيك، الاتصالات السلكية واللاسلكية (دليل كلية تدريب غزة - الوكالة، 2006).

ثانياً: كلية العلوم والتكنولوجيا - محافظة خان يونس

أنشأت كلية العلوم والتكنولوجيا بخانيونس عام 1990م كمؤسسة أهلية للتعليم، تعنى بتدريس العلوم التقنية، حيث كانت تعمل تحت مظلة التعليم العالي بالقدس إلى أن تولت وزارة التربية والتعليم العالي الإشراف عليها كبقية المؤسسات الأكاديمية الفلسطينية، ومنذ السادس من فبراير عام 1997م أصبحت الكلية مؤسسة حكومية تابعة لوزارة التربية والتعليم العالي، وعلى الرغم من أن التخصصات محدودة في الكلية إلا أن الكلية تمكنت عام 2003م من أن تفتتح أول برنامج للبكالوريوس فيها، ثم توالى افتتاح التخصصات حتى وصلت إلى ثمانية عشر تخصصاً في الدبلوم وتخصص في البكالوريوس (دليل كلية العلوم والتكنولوجيا - خانيونس، 2006).

ثالثاً: كلية فلسطين التقنية - دير البلح (دليل كلية فلسطين التقنية - دير البلح، 2006).

أول كلية تقنية متخصصة في محافظات غزة، أنشئت فوق أرض الوطن وتقع في وسط قطاع غزة في مدينة دير البلح، ويوجد بالكلية ثلاثة عشر تخصص مختلفاً وهي كالتالي:

- درجة البكالوريوس في: (هندسة أنظمة الحاسوب، التربية التكنولوجية).
- درجة الدبلوم في: (الاتصالات السلكية واللاسلكية، تكنولوجيا الحاسوب والتحكم الصناعي، هندسة ميكانيكية، تصميم وتطوير مواقع الانترنت، البرمجيات وقواعد البيانات، الإدارة وأتمتة المكاتب، فنون التلفزيون، تصميم وتصنيع الملابس، إدارة الإيواء، إدارة الطعام والشراب، التغذية والاقتصاد المنزلي).

رابعاً: كلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية – غزة (دليل كلية المجتمع للعلوم المهنية والتطبيقية، 2006/2007).

كلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية مؤسسة وطنية للتعليم المهني والتطبيقي، تسعى لخدمة المجتمع الفلسطيني خاصة والعربي والإنساني عامة، تأسست عام 1998م، وتغطي اليوم تسعة عشر حقلاً مهنيًا وتطبيقياً وذلك ضمن ثمانية أقسام، وتتيح الكلية للطلبة خريجي الثانوية العامة والعاملين في مؤسسات المجتمع الفلسطيني العامة والخاصة اكتساب مهارات التقنية والفنية العالية من أجل مواكبة التطور العلمي المتلاحق الذي يشهده العالم، وهي تسعى لتحقيق غايات نذكر منها:

- تعزيز مكانتها المرموقة في المجتمع بأن تكون الرائدة في مواكبة سد احتياجات المجتمع المحلي وأن تكون أكثر فعالية في بناء وتطوير قدراته.
- العمل على أن تكون نموذجاً في توفير الخدمات والتسهيلات وذلك من خلال تطوير البيئة التعليمية والمهنية.
- الرقي بأدائها المؤسساتي من خلال النهوض بمستوى السياسات العامة.

خامساً: كلية المجتمع العربية – رفح

تأسست كلية المجتمع العربية عام 1995م في محافظة رفح كتطوير لمركز تكنولوجيا المعلومات، وتدار الكلية من قبل القطاع الخاص، وهي تتبع في أنظمتها وقوانينها وزارة التربية والتعليم العالي الفلسطيني، ومدة الدراسة فيها سنتان بعد الثانوية العامة، ويوجد في الكلية تخصصين وهما: البرمجيات وقواعد البيانات، وإدارة وأتمتة المكاتب، وقد تم افتتاح تخصص جديد وهو تخصص تمويل المشاريع في عام 2006/2007 (دليل كلية المجتمع العربية- رفح، 2006).

سادساً: كلية مجتمع غزة للدراسات السياحية

في شهر أغسطس (آب) من عام 2000 م، كانت الانطلاقة من خلال مركز عالم الأفق الثقافي، الذي أعتبر النواة الأساسية التي بزغت منها " كلية عالم الأفق للدراسات السياحية "، حيث تم تأسيس المركز لتقديم دورات تدريبية متخصصة في حجز وبيع تذاكر السفر، بالإضافة إلى برامج تكنولوجيا المعلومات و اللغات، و في العام 2002 م، حصل المركز على اعتراف من الاتحاد الدولي للنقل الجوي (IATA)، ليصبح بذلك أول مركز تدريب معتمد في فلسطين. و لم يقف عند هذا الحد بل تعداه لتأسيس أول كلية للدراسات السياحية في فلسطين، لتقديم برنامج أكاديمي لمدة عامين، تخصص " سياحة و سفر "، كخطوة أولى، حين نجحت في الحصول على

الاعتراف رسمياً من وزارة التربية و التعليم العالي الفلسطينية بتاريخ (13/6/2004 م) (دليل كلية
مجتمع غزة للدراسات السياحية، 2006).

المبحث الثاني المنهجية والإجراءات وتحليل الفرضيات

مقدمة

يتناول هذا الفصل وصفاً لمنهج الدراسة، ومجتمع الدراسة وعينتها، وكذلك أداة الدراسة المستخدمة وطرق إعدادها، وصدقها وثباتها، كما يتضمن هذا الفصل وصفاً للإجراءات التي قام بها الباحث في تقنين أدوات الدراسة وتطبيقها، وأخيراً المعالجات الإحصائية التي تم الاعتماد عليها في تحليل الدراسة.

منهجية الدراسة:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة قام الباحث باستخدام المنهج الوصفي التحليلي والذي يعرف بأنه طريقة في البحث تتناول أحداث وظواهر وممارسات موجودة متاحة للدراسة والقياس كما هي دون تدخل الباحث في مجرياتها ويستطيع الباحث أن يتفاعل معها فيصفها ويحللها (الأغا، 2002)، وتهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى توافر المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفريّة على الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة، وتم الحصول على البيانات والمعلومات الأولية عن طريق الاستبانة (Questionnaire) التي تم إعدادها لهذا الغرض وتحليلها باستخدام برنامج التحليل الإحصائي في العلوم الاجتماعية (Statistical Package for Social Science).

مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من العاملين في الدائرة المالية في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة، ممن يعملون كمدرّاء أو رؤساء أقسام أو محاسبين وقد بلغ عددهم (70) موظف.

عينة الدراسة:

تم توزيع الاستبانة على (70) موظف، وهم يمثلون المجتمع الأصلي، أي تم استخدام أسلوب الحصر الشامل، وتم استرداد 59 استبانة، وبعد تفحص الاستبانات تم استبعاد 3 استبانات لعدم جدية الإجابة عليها وعدم تحقيق الشروط المطلوبة للإجابة على الاستبيان، وبذلك يكون عدد الاستبانات الخاضعة للدراسة 56 استبانة.

خصائص أفراد عينة الدراسة:

المؤسسة التعليمية:

يبين جدول رقم (6) أن 14.3% من عينة الدراسة من الجامعة الإسلامية، و 23.2% من جامعة القدس المفتوحة، و 14.3% من جامعة الأزهر، و 16.1% من جامعة الأقصى، و 7.1% من كلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية، و 5.4% من كلية تدريب غزة، و 5.4% من كلية فلسطين التقنية، و 14.3% من كلية العلوم والتكنولوجيا.

جدول رقم (6)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجامعة

الجامعة	التكرار	النسبة المئوية
الجامعة الإسلامية	8	14.3
جامعة القدس المفتوحة	13	23.2
جامعة الأزهر	8	14.3
جامعة الأقصى	9	16.1
كلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية	4	7.1
كلية تدريب غزة	3	5.4
كلية فلسطين التقنية	3	5.4
كلية العلوم والتكنولوجيا	8	14.3
المجموع	56	100.0

المصدر: إعداد الباحث

المؤهل العلمي:

يبين جدول رقم (7) أن 8.9% من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي دبلوم، و 78.6% من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي بكالوريوس، و 12.5% من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي ماجستير.

جدول رقم (7)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
دبلوم	5	8.9
بكالوريوس	44	78.6
ماجستير	7	12.5
دكتوراه	0	0
المجموع	56	100.0

المصدر: إعداد الباحث

التخصص:

يبين جدول رقم (8) أن 92.9% من عينة الدراسة متخصصة في المحاسبة، و 3.6% من عينة الدراسة متخصصة في إدارة الأعمال، و 3.6% من عينة الدراسة متخصصة في العلوم المالية والمصرفية.

جدول رقم (8)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص

التخصص	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	52	92.9
إدارة أعمال	2	3.6
اقتصاد	0	0.0
علوم مالية	2	3.6
أخرى	0	0.0
المجموع	56	100.0

المصدر: إعداد الباحث

المسمى الوظيفي:

يبين جدول رقم (9) أن 62.5% من عينة الدراسة يعملون محاسبين، و 26.8% من عينة الدراسة يعملون رؤساء أقسام، و 5.4% من عينة الدراسة يعملون مدراء، و 5.4% من عينة الدراسة يعملون في وظائف أخرى.

جدول رقم (9)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	التكرار	النسبة المئوية
محاسب	35	62.5
رئيس قسم	15	26.8
مدير	3	5.4
أخرى	3	5.4
المجموع	56	100.0

المصدر: إعداد الباحث

الخبرة:

يبين جدول رقم (10) أن 14.3% من عينة الدراسة بلغ عدد سنوات الخبرة لديهم أقل من 5 سنوات، و 51.8% من عينة الدراسة تراوحت سنوات الخبرة لديهم من 5 سنوات إلى 10

سنوات، و 12.5% من عينة الدراسة تراوحت سنوات الخبرة لديهم من 11 سنة إلى 15 سنة، و 21.4% من عينة الدراسة بلغت سنوات الخبرة لديهم أكثر من 15 سنة.

جدول رقم (10)
توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة

الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	8	14.3
5 سنوات - 10 سنوات	29	51.8
11 سنة - 15 سنة	7	12.5
أكثر من 15 سنة	12	21.4
المجموع	56	100.0

المصدر: إعداد الباحث

أداة الدراسة :

تم استخدام الاستبانة كأحدى أدوات الدراسة، وقد تم تقسيم الاستبانة إلى قسمين كالتالي:

القسم الأول: يحتوي على المعلومات العامة حول عينة الدراسة ويتكون من 7 فقرات.

القسم الثاني: يتكون من ستة محاور تتناول مدى توافر المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفرية على الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة كالتالي:

المحور الأول: يبين مدى الحاجة لتطبيق الموازنة الصفرية، وتتكون من 8 فقرات.

المحور الثاني: يبين إمكانية الحصول على تأييد ودعم الإدارة العليا ويتكون من 5 فقرات.

المحور الثالث: يبين مدى توافر طاقم إداري لديه خبرة عملية وعلمية على تحليل الأنشطة وتقييم البدائل وترتيبها ويتكون من 4 فقرات.

المحور الرابع: يبين مدى وجود نظام متكامل للمعلومات، ويتكون من 5 فقرات.

المحور الخامس: يبين مدى معرفة بعض المفاهيم الخاصة بالموازنة الصفرية، ويتكون من 3 فقرات.

المحور السادس: يبين مدى تحديد الأهداف وارتباطها بالتخطيط طويل المدى، ويتكون من فقرتين.

وقد كانت إجابات كل فقرة وفق مقياس ليكارت الخماسي كالتالي:

التصنيف	موافق بدرجة كبيرة جدا	موافق بدرجة كبيرة	موافق بدرجة متوسطة	موافق بدرجة قليلة	موافق بدرجة قليلة جدا
النقاط	5	4	3	2	1

صدق وثبات الاستبيان:

قام الباحث بتقنين فقرات الاستبيان وذلك للتأكد من صدقه وثباته كالتالي:
صدق فقرات الاستبيان: قام الباحث بالتأكد من صدق فقرات الاستبيان بطريقتين.

(1) صدق المحكمين:

عرض الباحث الاستبيان على مجموعة من المحكمين تألفت من (8) أعضاء من أعضاء الهيئة التدريسية في كلية التجارة بالجامعة الإسلامية والكليات المتوسطة، متخصصين في المحاسبة والإدارة والإحصاء وقد استجاب الباحث لآراء السادة المحكمين وقام بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء مقترحاتهم بعد تسجيلها في نموذج تم إعداده، وقد قبلت الفقرات إذا وافق عليها أكثر من (6) محكمين، وعدلت إذا وافق عليها من (4-6) من المحكمين، ورفضت إذا وافق عليها أقل من (4) محكمين، وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية ليتم تطبيقه على العينة الاستطلاعية.

(2) صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان:

وقد قام الباحث بحساب الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان على العينة الاستطلاعية البالغة 29 مفردة، وذلك بحساب معاملات الارتباط بين كل فقرة والدرجة الكلية للمحور التابع له.

• قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول:

يبين جدول رقم (11) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 28 والتي تساوي 0.361، وبذلك تعتبر فقرات المحور الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (11)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والدرجة الكلية لفقراته

م	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1	نظام الموازنة المطبق لديكم حاليا يعمل على إعادة تخصيص الموارد بين أنشطة وبرامج ومشاريع الجامعة.	0.522	0.003
2	نظام الموازنة المطبق لديكم حاليا يعتبر نظام اتخاذ قرارات جيد.	0.672	0.000
3	نظام الموازنة المطبق لديكم حاليا يعمل على إلغاء المصروفات غير الضرورية.	0.726	0.000
4	مديرو الأقسام هم الذين يتخذون القرارات المتعلقة بأنشطتهم وبرامجهم ومشروعاتهم.	0.645	0.000
5	نظام الموازنة المطبق لديكم حاليا يجعل مديرو الأقسام يتكروون طرق متطورة وحديثة للأعمال للتشغيل.	0.757	0.000
6	الإيرادات المالية والموارد المتوفرة لدى الجامعة محدودة مقابل المصروفات المتزايدة.	0.616	0.000
7	أنظمة التخطيط والموازنة المطبقة لديكم حاليا متكاملة.	0.706	0.000
8	تسعى الإدارة العليا إلى ترشيد المصروفات.	0.590	0.001

قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 28 تساوي 0.361

المصدر: إعداد الباحث

• قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني:

يبين جدول رقم (12) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 28 والتي تساوي 0.361، وبذلك تعتبر فقرات المحور الثاني صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (12)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني والدرجة الكلية لفقراته

م	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
9	الإدارة العليا تعمل على إدخال أساليب علمية حديثة ومتطورة بهدف التغيير إلى الأفضل والنهوض بالجامعة	0.800	0.000
10	الإدارة العليا تهتم بتنمية قدرات ومهارات الطاقم الإداري من خلال مشاركتهم في عمليات التخطيط والإعداد والرقابة على الموازنة	0.838	0.000
11	هناك فرصة لمشاركة كافة المستويات الإدارية في الجامعة في إعداد تقارير الموازنة الخاصة بها	0.817	0.000
12	الإدارة العليا ترغب في إدخال أساليب جديدة في اتخاذ القرارات	0.721	0.000
13	الإدارة العليا حازمة ويمكنها تطبيق أي نظام إداري أو مالي ترتئيه مناسباً	0.552	0.002

قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 28 تساوي 0.361

المصدر: إعداد الباحث

• **قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثالث:**

يوضح جدول رقم (13) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة r المحسوبة اكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 28 والتي تساوي 0.361، وبذلك تعتبر فقرات المحور الثالث صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (13)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث والدرجة الكلية لفقراته

م	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
14	يتوفر لدى الجامعة طاقم إداري ذو كفاءة عالية، وخبرة في تحليل الأنشطة وتحليل بدائل القرار وترتيبها حسب أولوياتها	0.715	0.000
15	الطاقم الإداري لدى الجامعة تلقى دورات تدريبية في كيفية إعداد الموازنة الصفرية	0.484	0.007
16	الطاقم الإداري لدى الجامعة لديه استعداد لأخذ دورات تدريبية في كيفية إعداد الموازنة الصفرية	0.718	0.000
17	كل مسئول عن مركز تكلفة (وحدة إدارية) لديه القدرة على تقييم الأعمال والأنشطة التابعة له بعمق.	0.556	0.001

قيمة r المحسوبة اكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 28 تساوي 0.361

المصدر: إعداد الباحث

• **قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الرابع:**

يبين جدول رقم (14) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الرابع والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة r المحسوبة اكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 28 والتي تساوي 0.361، وبذلك تعتبر فقرات المحور الرابع صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (14)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الرابع والدرجة الكلية لفقراته

م	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
18	تستخدم الجامعة نظام محاسبي جيد يساهم في توفير البيانات المحاسبية اللازمة لإعداد الموازنات التقديرية	0.638	0.000
19	يوجد نظام معلومات متكامل يساعد على تحقيق الرقابة	0.780	0.000
20	يوجد نظام معلومات متكامل يساعد على قياس الأداء بطريقة سليمة	0.885	0.000
21	يوجد نظام معلومات متكامل يوفر تفاصيل دقيقة عن التكلفة والأداء الخاص بكل نشاط	0.777	0.000
22	يتم استخدام برامج محوسبة لإعداد الموازنات التقديرية وإدارتها لتوفير الوقت والجهد المبذول	0.498	0.005

قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 28 تساوي 0.361

المصدر: إعداد الباحث

• قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الخامس:

جدول رقم (15) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الخامس والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 28 والتي تساوي 0.361، وبذلك تعتبر فقرات المحور الخامس صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (15)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الخامس والدرجة الكلية لفقراته

م	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
23	لديك معرفة بمفهوم وحدات القرار	0.937	0.000
24	لديك معرفة بطرق إيجاد البدائل وتقييمها	0.921	0.000
25	لديك معرفة بإجراء ترتيب مجموعات القرار	0.930	0.000

قيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 28 تساوي 0.361

المصدر: إعداد الباحث

• قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور السادس:

يبين جدول رقم (16) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور السادس والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة r

المحسوبة اكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 28 والتي تساوي 0.361، وبذلك تعتبر فقرات المحور السادس صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول رقم (16)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور السادس والدرجة الكلية لفقراته

م	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
26	الإدارة العليا تقوم بوضع أهداف محددة بدقة والمرتبطة بتخطيطها طويل المدى واستراتيجياتها	0.900	0.000
27	الإدارة العليا تقوم بإبلاغ أهدافها المحددة إلى المستويات الإدارية المختلفة للعمل على تحقيقها	0.890	0.000

قيمة r المحسوبة اكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 28 تساوي 0.361

المصدر: إعداد الباحث

الصدق البنائي لمحاور الاستبانة:

جدول رقم (17) يبين مدى ارتباط كل محور من محاور الاستبانة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبانة، ويوضح جدول رقم (16) أن محتوى كل بُعد من أبعاد الاستبيان له علاقة قوية بهدف الدراسة عند مستوى دلالة (0.05).

جدول رقم (17)

الصدق البنائي لمحاور الدراسة

المحور	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
الأول (1-8)	0.917	0.000
الثاني (9-13)	0.731	0.000
الثالث (14-17)	0.606	0.000
الرابع (18-22)	0.771	0.000
الخامس (23-25)	0.512	0.004
السادس (26-27)	0.635	0.000

المصدر: إعداد الباحث

ثبات الاستبانة Reliability:

وقد أجرى الباحث خطوات الثبات على العينة الاستطلاعية نفسها بطريقتين هما طريقة التجزئة النصفية ومعامل ألفا كرونباخ.

طريقة التجزئة النصفية Split-Half Coefficient:

تم إيجاد معامل ارتباط بيرسون بين معدل الأسئلة الفردية الرتبة ومعدل الأسئلة الزوجية الرتبة لكل محور من محاور الاستبانة، وقد تم تصحيح معاملات الارتباط باستخدام معامل ارتباط سبيرمان براون للتصحيح (Spearman-Brown Coefficient) حسب المعادلة التالية:

$$\text{معامل الثبات} = \frac{2r}{r+1} \text{ حيث } r \text{ معامل الارتباط وقد بين جدول رقم (18) يبين أن هناك معامل}$$

ثبات كبير نسبياً لفقرات الاستبيان.

جدول رقم (18)

معامل الثبات (طريقة التجزئة النصفية)

المحور	عدد الفقرات	معامل الارتباط	معامل الثبات	مستوى المعنوية
الأول (8-1)	8	0.5744	0.729675	0.000
الثاني (9-13)	5	0.6578	0.793582	0.000
الثالث (14-17)	4	0.8174	0.899527	0.000
الرابع (18-22)	5	0.8860	0.939555	0.000
الخامس (23-25)	3	0.7636	0.865956	0.000
السادس (26-27)	2	0.8365	0.910972	0.000

المصدر: إعداد الباحث

طريقة ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha:

استخدم الباحث طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة كطريقة ثانية لقياس الثبات وقد بين جدول رقم (19) أن معاملات الثبات مرتفعة لمحاور الاستبانة.

جدول رقم (19)
معاملات الثبات (طريقة ألفا كرونباخ)

المحور	عدد فقرات	معامل ألفا كرونباخ للثبات
الأول (1-8)	8	0.7814
الثاني (9-13)	5	0.7994
الثالث (14-17)	4	0.8247
الرابع (18-22)	5	0.8554
الخامس (23-25)	3	0.8695
السادس (26-27)	2	0.8562

المصدر: إعداد الباحث

المعالجات الإحصائية:

لقد قام الباحث بتفريغ وتحليل الاستبانة من خلال برنامج SPSS الإحصائي وتم استخدام الاختبارات الإحصائية التالية:

- 1- النسب المئوية والتكرارات
- 2- اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة ثبات فقرات الاستبانة
- 3- معامل ارتباط بيرسون لقياس صدق الفقرات
- 4- اختبار كولومجروف-سمرنوف لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا (1- Sample K-S)
- 5- اختبار One sample T test
- 6- اختبار One Way ANOVA

اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار كولومجروف - سمرنوف (1- Sample K-S))

سنعرض اختبار كولومجروف-سمرنوف لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات لان معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً. ويوضح الجدول رقم (20) نتائج الاختبار حيث أن قيمة مستوى الدلالة لكل قسم اكبر من 0.05 ($sig. > 0.05$) وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويجب استخدام الاختبارات المعلمية.

جدول رقم (20)
 اختبار التوزيع الطبيعي (One-Sample Kolmogorov-Smirnov t- test)

المحور	عدد الفقرات	قيمة Z	قيمة مستوى الدلالة
الأول (1-8)	8	0.664	0.770
الثاني (9-13)	5	0.935	0.346
الثالث (14-17)	4	1.076	0.197
الرابع (18-22)	5	0.849	0.468
الخامس (23-25)	3	1.278	0.076
السادس (26-27)	2	0.629	0.824
جميع الفقرات	27	0.663	0.772

المصدر: إعداد الباحث

تحليل فرضيات الدراسة

يبين جدول رقم (21) أن 75.0% من عينة الدراسة ليس لديهم علم عن الموازنة الصفريّة، بينما 25.0% من عينة الدراسة سمعوا عن الموازنة الصفريّة.

جدول رقم (21)
المعرفة بالموازنة الصفريّة

هل سمعت بالموازنة الصفريّة	التكرار	النسبة المئوية
نعم	42	75.0
لا	14	25.0
المجموع	56	100.0

المصدر: إعداد الباحث

يبين جدول رقم (22) أن 28.6% من عينة الدراسة لديهم معرفة باستخدام الموازنة الصفريّة بنسبة أقل من 30%، و 38.1% من عينة الدراسة لديهم معرفة باستخدام الموازنة الصفريّة من 30% إلى أقل من 60%، و 26.2% من عينة الدراسة لديهم معرفة باستخدام الموازنة الصفريّة بنسبة أكبر من 60%، و 7.1% من عينة الدراسة ليس لديهم معرفة باستخدام الموازنة الصفريّة.

جدول رقم (22)

نسبة المعرفة باستخدام الموازنة الصفريّة

نسبة استخدام الموازنة الصفريّة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 30%	12	28.6
30% - أقل من 60%	16	38.1
أكبر من 60%	11	26.2
لا يوجد لدي معرفة	3	7.1
المجموع	42	100.0

المصدر: إعداد الباحث

تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T test) لتحليل فقرات الأمانة والجدول التالية تحتوي على النسبة المئوية لبدائل كل فقرة وكذلك المتوسط الحسابي والوزن النسبي وقيمة t ومستوى الدلالة لكل فقرة، وتكون الفقرة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت القيمة المطلقة لـ t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 عند درجة حرية "55" ومستوى معنوية "0.05" (أو مستوى الدلالة أقل من 0.05 والوزن النسبي أكبر من 60%) ، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت القيمة المطلقة لـ t المحسوبة أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 عند درجة حرية "55" ومستوى معنوية

"0.05" (أو مستوى الدلالة اقل من 0.05 والوزن النسبي اقل من 60 %)، وتكون آراء العينة في الفقرة محايدة إذا كان مستوى الدلالة اكب 0.05

الفرضية الأولى:

"مدى توفر المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفرية في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة".

بصفة عامة يبين جدول رقم (23) الوزن النسبي لمدى توفر المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفرية في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة لكل محور على حدة ولجميع فقرات الاستبانة مجتمعة، وقد تبين أن الوزن النسبي لجميع المحاور يساوي 66.7% وهو أكبر من 60% مما يشير على توفر المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفرية في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة.

جدول رقم (23)

مدى توفر المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفرية في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة

المحور	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	قيمة مستوى الدلالة
الأول (1-8)	3.1967	63.9	2.123	0.038
الثاني (9-13)	3.4000	68.0	3.825	0.000
الثالث (14-17)	3.2455	64.9	3.121	0.003
الرابع (18-22)	3.4652	69.3	5.161	0.000
الخامس (23-25)	3.3452	66.9	2.896	0.005
السادس (26-27)	3.5714	71.4	5.270	0.000
جميع الفقرات	3.3352	66.7	4.780	0.000

المصدر: إعداد الباحث

الفرضية الأولى يتفرع منها الفرضيات الفرعية التالية:

1-1 توجد حاجة لتطبيق الموازنة الصفرية في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة

للإجابة على هذه الفرضية تم تحليل فقرات المحور الأول والنتائج مبينة في جدول رقم (24) والذي يبين أن الفقرات (2، 6، 8) تميزت بآراء ايجابية أي أن الإدارة العليا تسعى إلى ترشيد المصروفات، و أن الإيرادات المالية والموارد المتوفرة لدى الجامعة محدودة مقابل المصروفات المتزايدة، و أن نظام الموازنة المطبق في الجامعات نظام اتخاذ قرارات جيد، بينما كانت آراء أفراد العينة في الفقرة رقم (5) سلبي أي أن نظام الموازنة المطبق في الجامعات

الفلسطينية حاليا لا يجعل مديرو الأقسام يبتكرون طرق متطورة وحديثة للأعمال للتشغيل، أما آراء أفراد العينة في باقي فقرات الاستبانة فكانت حيادية أي أنهم غير قادرين على تكوين رأي واضح، وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الأول يساوي 3.1967 والوزن النسبي يساوي 63.9% وهو أكبر من "60%" وبلغت قيمة مستوى المعنوية 0.038 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن هناك حاجة لتطبيق الموازنة الصفرية في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة .

جدول رقم (24)

تحليل فقرات المحور الأول (مدى الحاجة لتطبيق الموازنة الصفرية)

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة	الترتيب
1	نظام الموازنة المطبق لديكم حاليا يعمل على إعادة تخصيص الموارد بين أنشطة وبرامج ومشاريع الجامعة.	3.21	64.3	1.627	0.109	4
2	نظام الموازنة المطبق لديكم حاليا يعتبر نظام اتخاذ قرارات جيد	3.34	66.8	2.597	0.012	3
3	نظام الموازنة المطبق لديكم حاليا يعمل على إلغاء المصروفات غير الضرورية	3.09	61.8	0.533	0.597	5
4	مديرو الأقسام هم الذين يتخذون القرارات المتعلقة بأنشطتهم وبرامجهم ومشروعاتهم	2.79	55.7	-1.448	0.153	7
5	نظام الموازنة المطبق لديكم حاليا يجعل مديرو الأقسام يبتكرون طرق متطورة وحديثة للأعمال للتشغيل	2.60	52.0	-2.833	0.006	8
6	الإيرادات المالية والموارد المتوفرة لدى الجامعة محدودة مقابل المصروفات المتزايدة	3.51	70.2	3.275	0.002	2
7	انظمة التخطيط والموازنة المطبقة لديكم حاليا متكاملة	3.07	61.4	0.541	0.591	6
8	تسعى الإدارة العليا إلى ترشيد المصروفات	3.93	78.6	6.357	0.000	1
	جميع الفقرات	3.1967	63.9	2.123	0.038	

قيمة الجدولية عند درجة حرية 55 ومستوى دلالة $\alpha = 0.05$ تساوي 2.0

المصدر: إعداد الباحث

1-2 هناك دعم وتأييد من قبل الإدارة العليا لتطبيق أي نظام إداري أو مالي وإدخال أساليب علمية حديثة ومتطورة للنهوض بالجامعات والكليات المتوسطة إلى الأفضل .

للإجابة على هذه الفرضية تم تحليل فقرات المحور الثاني والنتائج مبينة في جدول رقم

(25) والذي يبين أن الفقرات (9، 12، 13) كانت آراء أفراد العينة فيها ايجابية أي أن الإدارة

العليا تعمل على إدخال أساليب علمية حديثة ومتطورة بهدف التغيير إلى الأفضل والنهوض

بالجامعة، و الإدارة العليا حازمة ويمكنها تطبيق أي نظام إداري أو مالي ترتئيه مناسباً، و الإدارة

العليا ترغب في إدخال أساليب جديدة في اتخاذ القرارات. أما آراء أفراد العينة في باقي فقرات الاستبانة فكانت حيادية أي أنهم غير قادرين على تكوين رأي واضح.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثاني يساوي 3.40 والوزن النسبي يساوي 68.0% وهو أكبر من "60%" وبلغت قيمة مستوى المعنوية 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أن هناك دعم وتأييد من قبل الإدارة العليا لتطبيق أي نظام إداري أو مالي وإدخال أساليب علمية حديثة ومتطورة للنهوض بالجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة إلى الأفضل

جدول رقم (25)

تحليل فقرات المحور الثاني (بيان إمكانية الحصول على تأييد ودعم الإدارة العليا)

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة	الترتيب
9	الإدارة العليا تعمل على إدخال أساليب علمية حديثة ومتطورة بهدف التغيير إلى الأفضل والنهوض بالجامعة	3.84	76.8	6.365	0.000	1
10	الإدارة العليا تهتم بتنمية قدرات ومهارات الطاقم الإداري من خلال مشاركتهم في عمليات التخطيط والإعداد والرقابة على الموازنة	3.13	62.5	0.895	0.375	5
11	هناك فرصة لمشاركة كافة المستويات الإدارية في الجامعة في إعداد تقارير الموازنة الخاصة بها	3.16	63.2	1.102	0.275	4
12	الإدارة العليا ترغب في إدخال أساليب جديدة في اتخاذ القرارات	3.36	67.1	2.959	0.005	3
13	الإدارة العليا حازمة ويمكنها تطبيق أي نظام إداري أو مالي ترتئيه مناسبا	3.52	70.4	3.841	0.000	2
جميع الفقرات		3.4000	68.0	3.825	0.000	

قيمة الجدولية عند درجة حرية 55 ومستوى دلالة $\alpha = 0.05$ تساوي 2.0

المصدر: إعداد الباحث

3-1 يتوفر لدى الجامعات والكليات المتوسطة طاقم إداري لديه خبرة علمية وعملية وقدرة على تحليل الأنشطة وتقييم البدائل وترتيبها.

للإجابة على هذه الفرضية تم تحليل فقرات المحور الثالث والنتائج مبينة في جدول رقم (26) والذي يبين أن الفقرات (14، 16، 17) كانت آراء أفراد العينة فيها ايجابية أي أن الطاقم الإداري لدى الجامعات لديه استعداد لأخذ دورات تدريبية في كيفية إعداد الموازنة الصفرية، و يتوفر لدى الجامعة طاقم إداري ذو كفاءة عالية، وخبرة في تحليل الأنشطة وتحليل بدائل القرار وترتيبها حسب أولوياتها، و كل مسئول عن مركز تكلفة (وحدة إدارية) لديه القدرة على تقييم الأعمال والأنشطة التابعة له بعمق. أما آراء أفراد العينة في الفقرة رقم (15) فكانت سلبية أي أن

الطاقم الإداري لدى الجامعات لم ينتقوا دورات تدريبية في كيفية إعداد الموازنة الصفرية، وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثالث يساوي 3.245 والوزن النسبي يساوي 64.9% وهو أكبر من "60%" وبلغت قيمة مستوى المعنوية 0.003 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أنه يتوفر لدى الجامعات والكليات المتوسطة طاقم إداري لديه خبرة علمية وعملية وقدرة على تحليل الأنشطة وتقييم البدائل وترتيبها.

جدول رقم (26)

تحليل فقرات المحور الثالث (بيان توافر طاقم إداري لديه خبرة علمية وعملية وقدرة على تحليل الأنشطة وتقييم البدائل وترتيبها)

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة	الترتيب
14	يتوفر لدى الجامعة طاقم إداري ذو كفاءة عالية، وخبرة في تحليل الأنشطة وتحليل بدائل القرار وترتيبها حسب أولوياتها	3.63	72.5	5.053	0.000	2
15	الطاقم الإداري لدى الجامعة تلقي دورات تدريبية في كيفية إعداد الموازنة الصفرية	2.05	41.1	-6.154	0.000	4
16	الطاقم الإداري لدى الجامعة لديه استعداد لأخذ دورات تدريبية في كيفية إعداد الموازنة الصفرية	3.91	78.2	6.017	0.000	1
17	كل مسئول عن مركز تكلفة (وحدة إدارية) لديه القدرة على تقييم الأعمال والأنشطة التابعة له بعمق.	3.39	67.9	3.042	0.004	3
جميع الفقرات		3.2455	64.9	3.121	0.003	

قيمة الجدولية عند درجة حرية 55 ومستوى دلالة $\alpha = 0.05$ تساوي 2.0

المصدر: إعداد الباحث

1-4 يوجد نظام متكامل للمعلومات في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة يساعد على تحقيق الرقابة ويساهم في توفير البيانات المحاسبية اللازمة لإعداد الموازنات التقديرية.

للإجابة على هذه الفرضية تم تحليل فقرات المحور الرابع والنتائج مبينة في جدول رقم (27) والذي يبين أن الفقرات (18، 19، 20، 21) كانت آراء أفراد العينة فيها ايجابية أي أن الجامعات تستخدم نظام محاسبي جيد يساهم في توفير البيانات المحاسبية اللازمة لإعداد الموازنات التقديرية، و يوجد نظام معلومات متكامل يساعد على قياس الأداء بطريقة سليمة، يوفر تفاصيل دقيقة عن التكلفة والأداء الخاص بكل نشاط. أما آراء أفراد العينة في الفقرة رقم (22) فكان سلبية أي أنه لا يتم استخدام برامج محوسبة لإعداد الموازنات التقديرية وإدارتها لتوفير الوقت والجهد المبذول.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الرابع يساوي 3.4652 والوزن النسبي يساوي 69.3% وهو اكبر من "60%" وبلغت قيمة مستوى المعنوية 0.000 وهي اقل من 0.05 مما يدل على أنه يوجد نظام متكامل للمعلومات في الجامعات الفلسطينية يساعد على تحقيق الرقابة و يساهم في توفير البيانات المحاسبية اللازمة لإعداد الموازنات التقديرية

جدول رقم(27)

تحليل فقرات المحور الرابع(بيان مدى وجود نظام متكامل للمعلومات)

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة	الترتيب
18	تستخدم الجامعة نظام محاسبي جيد يساهم في توفير البيانات المحاسبية اللازمة لإعداد الموازنات التقديرية	4.02	80.4	9.836	0.000	1
19	يوجد نظام معلومات متكامل يساعد على تحقيق الرقابة	3.80	76.1	6.978	0.000	2
20	يوجد نظام معلومات متكامل يساعد على قياس الأداء بطريقة سليمة	3.61	72.1	5.371	0.000	3
21	يوجد نظام معلومات متكامل يوفر تفاصيل دقيقة عن التكلفة والأداء الخاص بكل نشاط	3.27	65.5	2.170	0.034	4
22	يتم استخدام برامج محوسبة لإعداد الموازنات التقديرية وإدارتها لتوفير الوقت والجهد المبذول	2.63	52.5	-2.180	0.034	5
جميع الفقرات		3.4652	69.3	5.161	0.000	

قيمة الجدولية عند درجة حرية 55 ومستوى دلالة $\alpha = 0.05$ تساوي 2.0

المصدر: إعداد الباحث
1-5 يوجد معرفة لبعض المفاهيم الخاصة بالموازنة الصفرية لدي الطاقم الإداري في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة.

للإجابة على هذه الفرضية تم تحليل فقرات المحور الخامس والنتائج مبينة في جدول رقم (28) والذي يبين أن آراء أفراد العينة كانت ايجابية لجميع فقرات هذا المحور أن الطاقم الإداري في الجامعات الفلسطينية لها معرفة بمفهوم وحدات القرار، ومعرفة بطرق إيجاد البدائل وتقييمها، و معرفة بإجراء ترتيب مجموعات القرار.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الخامس يساوي 3.3452 والوزن النسبي يساوي 66.9% وهو اكبر من "60%" وبلغت قيمة مستوى المعنوية 0.005 وهي اقل من 0.05 مما يدل على أنه يوجد معرفة لبعض المفاهيم الخاصة بالموازنة الصفرية لدي الطاقم الإداري في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة.

جدول رقم (28)

تحليل فقرات المحور الخامس (بيان مدى معرفة بعض المفاهيم الخاصة بالموازنة الصفرية)

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة	الترتيب
23	لديك معرفة بمفهوم وحدات القرار	3.36	67.1	2.629	0.011	2
24	لديك معرفة بطرق إيجاد البدائل وتقييمها	3.43	68.6	3.307	0.002	1
25	لديك معرفة بإجراء ترتيب مجموعات القرار	3.25	65.0	1.992	0.051	3
جميع الفقرات		3.3452	66.9	2.896	0.005	

قيمة الجدولية عند درجة حرية 55 ومستوى دلالة $\alpha = 0.05$ تساوي 2.0

المصدر: إعداد الباحث

6-1 هناك تحديد للأهداف المرتبطة بالتخطيط طويل المدى في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة.

للإجابة على هذه الفرضية تم تحليل فقرات المحور السادس والنتائج مبينة في جدول رقم (29) والذي يبين أن آراء أفراد العينة كانت ايجابية لجميع فقرات هذا المحور وأن الإدارة العليا تقوم بوضع أهداف محددة بدقة والمرتبطة بتخطيطها طويل المدى واستراتيجياتها، وأن الإدارة العليا تقوم بإبلاغ أهدافها المحددة إلى المستويات الإدارية المختلفة للعمل على تحقيقها.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور السادس يساوي 3.52 والوزن النسبي يساوي 70.4% وهو أكبر من "60%" وبلغت قيمة مستوى المعنوية 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على أنه يوجد هناك تحديد للأهداف المرتبطة بالتخطيط طويل المدى في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة.

جدول رقم (29)

تحليل فقرات المحور السادس (مدى تحديد الأهداف وارتباطها بالتخطيط طويل المدى)

رقم الفقرة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة	الترتيب
26	الإدارة العليا تقوم بوضع أهداف محددة بدقة والمرتبطة بتخطيطها طويل المدى واستراتيجياتها	3.57	71.4	4.797	0.000	1
27	الإدارة العليا تقوم بإبلاغ أهدافها المحددة إلى المستويات الإدارية المختلفة للعمل على تحقيقها	3.47	69.4	4.910	0.000	2
جميع الفقرات		3.52	70.4	5.270	0.000	

قيمة الجدولية عند درجة حرية 55 ومستوى دلالة $\alpha = 0.05$ تساوي 2.0

المصدر: إعداد الباحث

الفرضية الثانية:

"لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء أفراد العينة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ حول مدى توافر المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفرية على الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة يعزى لكل من متغيرات (الجامعة، المؤهل العلمي)".

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي، والنتائج مبينة في جدول رقم (30)، والذي يبين قيمة F المحسوبة لجميع المحاور اقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي 2.56 عند درجتي حرية (4، 51) و مستوى دلالة 0.05. كما أن مستوى الدلالة يساوي 0.144 وهو اكبر من 0.05، مما يعني قبول الفرضية أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء أفراد العينة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ حول مدى توافر المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفرية على الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة يعزى للجامعة.

جدول رقم (30)

نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) حسب متغير الجامعات

المحور	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة "F"	مستوى الدلالة
الأول	بين المجموعات	4.925	4	0.821	1.870	0.105
	داخل المجموعات	21.516	51	0.439		
	المجموع	26.441	55			
الثاني	بين المجموعات	7.280	4	1.213	2.252	0.054
	داخل المجموعات	26.400	51	0.539		
	المجموع	33.680	55			
الثالث	بين المجموعات	3.366	4	0.561	1.751	0.129
	داخل المجموعات	15.695	51	0.320		
	المجموع	19.061	55			
الرابع	بين المجموعات	4.343	4	0.724	1.715	0.137
	داخل المجموعات	20.681	51	0.422		
	المجموع	25.025	55			
الخامس	بين المجموعات	6.268	4	1.045	1.365	0.247
	داخل المجموعات	37.502	51	0.765		
	المجموع	43.770	55			
السادس	بين المجموعات	5.742	4	0.957	1.539	0.185
	داخل المجموعات	30.473	51	0.622		
	المجموع	36.214	55			
جميع المحاور	بين المجموعات	2.596	4	0.433	1.689	0.144
	داخل المجموعات	12.549	51	0.256		
	المجموع	15.145	55			

قيمة F الجدولية عند درجتى حرية (1، 51) و مستوى دلالة 0.05 تساوي 2.56

المصدر: إعداد الباحث

كذلك تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي ، والنتائج مبينة في جدول رقم (31) ، والذي يبين قيمة F المحسوبة لجميع المحاور اقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي 3.18 عند درجتى حرية (2، 53) و مستوى دلالة 0.05. كما أن مستوى الدلالة يساوي 0.774 وهو أكبر من 0.05 ، مما يعني قبول الفرضية أي لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء أفراد العينة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ حول مدى توافر المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفريّة على الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة يعزى للمؤهل العلمي.

جدول رقم (31)

نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) حسب متغير المؤهل العلمي

المحور	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة "F"	مستوى الدلالة
الأول	بين المجموعات	0.458	2	0.229	0.467	0.629
	داخل المجموعات	25.983	53	0.490		
	المجموع	26.441	55			
الثاني	بين المجموعات	0.672	2	0.336	0.540	0.586
	داخل المجموعات	33.008	53	0.623		
	المجموع	33.680	55			
الثالث	بين المجموعات	1.188	2	0.594	1.762	0.182
	داخل المجموعات	17.873	53	0.337		
	المجموع	19.061	55			
الرابع	بين المجموعات	0.598	2	0.299	0.649	0.527
	داخل المجموعات	24.427	53	0.461		
	المجموع	25.025	55			
الخامس	بين المجموعات	1.675	2	0.838	1.055	0.356
	داخل المجموعات	42.095	53	0.794		
	المجموع	43.770	55			
السادس	بين المجموعات	1.023	2	0.511	0.770	0.468
	داخل المجموعات	35.192	53	0.664		
	المجموع	36.214	55			
جميع المحاور	بين المجموعات	0.146	2	0.073	0.257	0.774
	داخل المجموعات	14.999	53	0.283		
	المجموع	15.145	55			

قيمة F الجدولية عند درجتي حرية (2، 53) و مستوى دلالة 0.05 تساوي 3.18

المصدر: إعداد الباحث

المبحث الثالث

تطبيق نظام الأساس الصفري في إعداد موازنة كلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية

ناقشت الفصول السابقة الجانب النظري لنظام الأساس الصفري، وفي هذا المبحث من هذا الفصل نناقش إمكانية التطبيق العملي لنظام الأساس الصفري على كلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية - قسم العلوم المالية والإدارية، ومقارنة النتائج مع نتائج النظام المطبق فيها حالياً وبذلك يتم إثبات الفرضية الثالثة للدراسة وهي:

(إن تطبيق الموازنة الصفرية بالدقة المطلوبة وحسب ما هو مخطط لها يؤدي إلى ترشيد النفقات في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة).

وهذا التطبيق العملي ليس من السهولة بمكان، لذلك فإن أي محاولة تبذل في هذا المجال تعد خطوة هامة على الطريق نحو التطبيق الشامل لنظام الأساس الصفري، لأن هذا التطبيق يقابله كثير من الصعاب التي يجب التغلب عليها والعمل على التوفيق بين الأساس النظري والواقع العملي، بما يحقق النتائج المرجوة.

تحديد وحدات القرار بكلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية وحزم القرار لها:

لاشك أن دراسة طبيعة نشاط الكلية من حيث قيامها بالخدمة التعليمية ومعرفة كافة جوانب هذا النشاط أمر ضروري ولازم لتحديد وحدات القرار بالكلية لأن هذه الوحدات ما هي إلا الأقسام التي تؤدي النشاط بالكلية وبالتالي فهم طبيعة النشاط سوف يساعد على تحديد وحدات القرار ويساعد أيضا على تحديد حزم القرار.

طبيعة النشاط بكلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية:

تنقسم الخدمات في كلية مجتمع العلوم إلى ثلاثة أنواع من الأنشطة المميزة كل منها له عائدته المتميز وتكلفته التي يمكن قياسها، وتتمثل هذه الخدمات في:

1. خدمات تعليمية: وتتضمن نشاط التعليم في مرحلة الدبلوم المتوسط وتمثل هذه الخدمات النشاط الرئيس للكلية.

ويتم أداء الخدمات التعليمية من خلال عدد من الأقسام الأكاديمية والتي يعبر عنها بوحدات القرار وهي:

- | | |
|--|----------------------------------|
| 1- قسم تكنولوجيا المعلومات | 2- قسم الأعمال الإدارية والمالية |
| 3- قسم المهن الهندسية | 4- قسم العلوم التربوية |
| 5- قسم المهن الصحية | 6- قسم الدراسات الإنسانية |
| 7- قسم تكنولوجيا الحاسوب والمهن الصناعية | 8- قسم علوم الإعاقة |

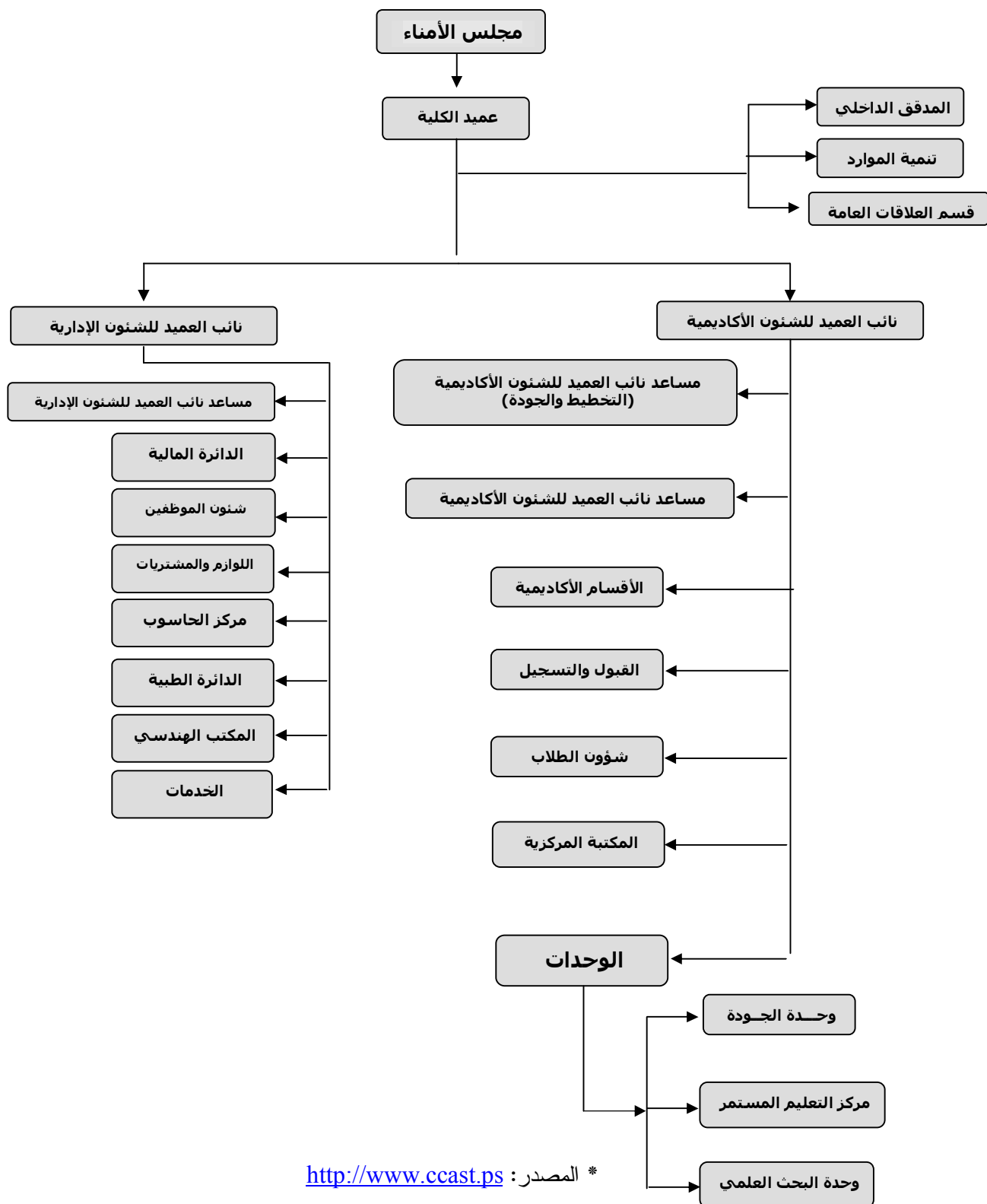
2. الخدمات الإدارية والعمومية: وهي تتمثل في خدمات إدارة الكلية مثل مكتب العميد، الشؤون الأكاديمية، الشؤون الإدارية، شؤون الموظفين، الدائرة المالية، المخازن، المشتريات، وغيرها.

3. الخدمات الاجتماعية: وهي تمثل المساعدة الاجتماعية للطلاب وتكلفة الإشراف على النشاط الطلابي الرياضي والاجتماعي، وذلك يتم من خلال قسم شؤون الطلاب في الكلية.

وتتمثل تكاليف كل قسم من هذه الأقسام في تكلفة النفقات الجارية التي يتم إنفاقها داخل القسم، وتمثل هذه الأقسام وحدات قرار بالنسبة للكلية.

لاشك أن الخطوة في تطبيق نظام الأساس الصفري هي تحديد وحدات القرار، وقد تكون هذه الخطوة أهم خطوة في التطبيق ويقصد بوحدة القرار بمفهومها الواسع أنها النشاط أو البرنامج أو مركز التكلفة الذي أصبح يتخذ بصدده قرار ويمكن تحديد وحدات القرار من الهيكل التنظيمي للكلية والشكل رقم (4) يبين الهيكل التنظيمي للكلية:

شكل رقم (4)



* المصدر: <http://www.ccast.ps>

وبدراسة الهيكل التنظيمي للكلية يمكن الحصول على وحدات القرار الآتية:

أولاً: الأقسام الأكاديمية

- | | |
|--|----------------------------------|
| 1- قسم تكنولوجيا المعلومات | 2- قسم الأعمال الإدارية والمالية |
| 3- قسم المهن الهندسية | 4- قسم العلوم التربوية |
| 5- قسم المهن الصحية | 6- قسم الدراسات الإنسانية |
| 7- قسم تكنولوجيا الحاسوب والمهن الصناعية | 8- قسم علوم الإعاقة |

ثانياً: الأقسام الإدارية

- | | | |
|-------------------------------|-------------------------|--------------------|
| 1- قسم المالية وشئون الموظفين | 7- قسم تنمية الموارد | 13- المكتب الهندسي |
| 2- شئون الطلاب | 8- القبول والتسجيل | 14- العمادة |
| 3- الشئون الأكاديمية | 9- الشئون الإدارية | 15- مجلس الطلبة |
| 4- المكتبة المركزية | 10- قسم التعليم المستمر | |
| 5- مركز الحاسوب | 11- العيادة الطبية | |
| 6- العلاقات العامة | 12- الخدمات | |

وبعد أن يتم تحديد وحدات القرار بالكلية وهي الأقسام الموضحة عاليه يتم دراسة كل وحدة قرار من حيث العمل الحالي وإمكانية تحسينه ووضع عدة بدائل معينة (حزم القرار) لتنفيذ الهدف المطلوب وقد تكون هذه البدائل متعارضة فيتم اختيار إحداها وقد تكون بدائل متزايدة في مستوى الجهد فيتم اختيار المستوى الذي يحقق أفضل النتائج في ظل الموارد المتاحة.

سوف يقوم الباحث باختيار قسم من الأقسام العلمية (وليكن قسم الأعمال الإدارية والمالية) وتحديد حزم القرار بالنسبة له وما ينطبق على قسم الأعمال الإدارية والمالية ينطبق على باقي الأقسام العلمية طالما أن الهدف واحد وهو أداء العملية التعليمية. ويجب الإشارة هنا إلى أن النظام الدراسي المطبق هو النظام الفصلي (الساعات المعتمدة) وليس السنوي.

تحديد حزم القرار لقسم الأعمال الإدارية والمالية:

يسعى قسم الأعمال المالية والإدارية إلى تحقيق هدف رئيسي وهو القيام بالعملية التعليمية:

وتتم العملية التعليمية من خلال قيام أعضاء هيئة التدريس بإلقاء المحاضرات على الطلاب وقيام المدرسين بإعطاء الدروس التطبيقية.

تكوين حزم القرار:

لاشك أن حزم القرار تعنى عدة بدائل لتحقيق الهدف، وهناك عدة بدائل لتحقيق الهدف من قسم الأعمال الإدارية والمالية هي:

1. زيادة عدد المدرسين العاملين بالساعة وتخفيض عدد المدرسين العاملين بنظام العقد الفصلي.
2. تعيين من حملة البكالوريوس والدبلوم فقط.
3. زيادة عدد المدرسين العاملين بالساعة وتخفيض عدد المدرسين العاملين بالعقد السنوي والفصلي و تعيين من حملة البكالوريوس والدبلوم فقط.
4. زيادة عدد الطلاب في الشعبة من 70 - 100 طالب.

وقبل البدء في دراسة وتقييم تلك البدائل لابد من الحصول على مجموعة من البيانات التي سوف تساعد في الحصول على تكلفة البدائل:

- النظام المعمول به في كلية المجتمع للعلوم المهنية والتطبيقية هو النظام الفصلي أي أن العام مقسم إلي فصلين (فصل أول وفصل ثاني).
- عدد الساعات الأسبوعية للفصل الأول والثاني.
- عدد المدرسين.
- عدد العقود السنوية والفصلية
- تكلفة الساعة للمدرس (درجة الماجستير).
- تكلفة الساعة للمدرس (درجة البكالوريوس).
- تكلفة الساعة للمدرس (درجة الدبلوم).

جدول رقم (32)

عدد المدرسين والساعات الأسبوعية التي يقومون بتدريسها حسب الدرجات العلمية خلال العام.

الدرجة العلمية	ماجستير	بكالوريوس	دبلوم	المجموع
عدد المدرسين	25	26	8	59 مدرس
العبء الدراسي	334	456	194	984 ساعة

* المصدر: بتصرف

تكلفة الساعة لدرجة الماجستير للعقد السنوي:

متوسط التكلفة الشهرية للعقد السنوي الواحد لدرجة الماجستير = مجموع الرواتب الشهرية

للماجستير للعقد السنوي ÷ عدد العقود السنوية

$$= 2720 \div 4 = 680 \text{ دينار}$$

متوسط التكلفة السنوية للعقد السنوي لدرجة الماجستير = 12×680 شهر

$$= 8160 \text{ دينار}$$

العبء الدراسي للمدرسين أصحاب العقد السنوي = 15 ساعة أسبوعياً.

ساعات الإشراف للعقد = 10 ساعة للفصل

ساعات المراقبة = 15 ساعة للفصل

الساعات المكتبية = 5 ساعات أسبوعية

عدد الساعات السنوية = $\{ (15 \text{ ساعة} \times 15 \text{ أسبوع)} + (10 \text{ ساعة إشراف} + 15 \text{ ساعة}$

مراقبة + 75 ساعة مكتبية) $\times 2$ فصل

$$= 650 \text{ ساعة}$$

تكلفة الساعة لدرجة الماجستير للعقد السنوي = متوسط التكلفة السنوية للعقد السنوي لدرجة

الماجستير ÷ عدد الساعات السنوية

$$= 8160 \text{ دينار} \div 650 \text{ ساعة}$$

$$= 12.55 \text{ دينار للساعة.}$$

تكلفة الساعة لدرجة البكالوريوس للعقد السنوي:

متوسط التكلفة الشهرية للعقد السنوي الواحد لدرجة البكالوريوس = مجموع الرواتب

الشهرية البكالوريوس للعقد السنوي ÷ عدد العقود السنوية

$$= 2710 \div 6 = 451.66 \text{ دينار}$$

متوسط التكلفة السنوية للعقد السنوي لدرجة البكالوريوس = 12×451.66 شهر

$$= 5420 \text{ دينار}$$

العبء الدراسي للمدرسين أصحاب العقد السنوي = 15 ساعة أسبوعياً.

ساعات الإشراف للعقد = 10 ساعة للفصل

ساعات المراقبة = 15 ساعة للفصل

الساعات المكتبية = 5 ساعات أسبوعية

عدد الساعات السنوية = $\{ (15 \text{ ساعة} \times 15 \text{ أسبوع}) + (10 \text{ ساعة إشراف} + 15 \text{ ساعة}$

مراقبة + 75 ساعة مكتبية) $\times 2$ فصل

$$= 650 \text{ ساعة}$$

تكلفة الساعة لدرجة البكالوريوس للعقد السنوي = متوسط التكلفة السنوية للعقد السنوي لدرجة

البكالوريوس ÷ عدد الساعات السنوية

$$= 5420 \text{ دينار} \div 650 \text{ ساعة}$$

$$= 8.33 \text{ دينار للساعة.}$$

تكلفة الساعة لدرجة الدبلوم للعقد السنوي:

متوسط التكلفة الشهرية للعقد السنوي الواحد لدرجة الدبلوم = مجموع الرواتب الشهرية

الدبلوم للعقد السنوي ÷ عدد العقود السنوية

$$= 1430 \div 4 = 357.5 \text{ دينار}$$

متوسط التكلفة السنوية للعقد السنوي لدرجة الدبلوم = 12×357.5 شهر

$$= 4290 \text{ دينار}$$

العبء الدراسي للمدرسين أصحاب العقد السنوي = 15 ساعة أسبوعياً.

ساعات الإشراف للعقد = 10 ساعة للفصل

ساعات المراقبة = 15 ساعة للفصل

الساعات المكتبية = 5 ساعات أسبوعية

عدد الساعات السنوية = $\{ (15 \text{ ساعة} \times 15 \text{ أسبوع}) + (10 \text{ ساعة إشراف} + 15 \text{ ساعة مراقبة} + 75 \text{ ساعة مكتبية}) \} \times 2 \text{ فصل} = 650 \text{ ساعة}$

تكلفة الساعة لدرجة الدبلوم للعقد السنوي = متوسط التكلفة السنوية للعقد السنوي لدرجة الدبلوم \div عدد الساعات السنوية

$$= 4290 \text{ دينار} \div 650 \text{ ساعة}$$

$$= 6.6 \text{ دينار للساعة.}$$

تكلفة الساعة لدرجة الماجستير للعقد الفصلي:

متوسط التكلفة الشهرية للعقد الفصلي الواحد لدرجة الماجستير = مجموع الرواتب الشهرية للماجستير للعقد الفصلي \div عدد العقود الفصلية

$$= 1230 \div 2 = 615 \text{ دينار}$$

متوسط التكلفة السنوية للعقد الفصلي لدرجة الماجستير = 10×615 شهر

$$= 6150 \text{ دينار}$$

العبء الدراسي للمدرسين أصحاب العقد الفصلي = 15 ساعة أسبوعياً.

ساعات الإشراف للعقد = 10 ساعة للفصل

ساعات المراقبة = 15 ساعة للفصل

الساعات المكتبية = 5 ساعات أسبوعية

عدد الساعات السنوية = $\{ (15 \text{ ساعة} \times 15 \text{ أسبوع}) + (10 \text{ ساعة إشراف} + 15 \text{ ساعة مراقبة} + 75 \text{ ساعة مكتبية}) \} \times 2 \text{ فصل} = 650 \text{ ساعة}$

تكلفة الساعة لدرجة الماجستير للعقد الفصلي = متوسط التكلفة السنوية للعقد الفصلي لدرجة الماجستير \div عدد الساعات السنوية

$$= 6150 \text{ دينار} \div 650 \text{ ساعة}$$

$$= 9.46 \text{ دينار للساعة.}$$

تكلفة الساعة لدرجة البكالوريوس للعقد الفصلي:

متوسط التكلفة الشهرية للعقد الفصلي الواحد لدرجة البكالوريوس = مجموع الرواتب الشهرية للعقد الفصلي ÷ عدد العقود الفصلية
 $1709 \div 4 = 427.25$ دينار
متوسط التكلفة السنوية للعقد الفصلي لدرجة البكالوريوس = 427.25×10 شهر
 $= 4272$ دينار

العبء الدراسي للمدرسين أصحاب العقد الفصلي = 15 ساعة أسبوعيا.
ساعات الإشراف للعقد = 10 ساعة للفصل
ساعات المراقبة = 15 ساعة للفصل
الساعات المكتبية = 5 ساعات أسبوعية

عدد الساعات السنوية = $\{ (15 \text{ ساعة} \times 15 \text{ أسبوع}) + (10 \text{ ساعة إشراف} + 15 \text{ ساعة مراقبة} + 75 \text{ ساعة مكتبية}) \} \times 2$ فصل
 $= 650$ ساعة

تكلفة الساعة لدرجة البكالوريوس للعقد الفصلي = متوسط التكلفة السنوية للعقد الفصلي لدرجة البكالوريوس ÷ عدد الساعات السنوية
 $= 4272 \div 650$ دينار ساعة
 $= 6.57$ دينار للساعة.

تكلفة الساعة لدرجة الدبلوم للعقد الفصلي:

متوسط التكلفة الشهرية للعقد الفصلي الواحد لدرجة الدبلوم = مجموع الرواتب الشهرية للدبلوم للعقد الفصلي ÷ عدد العقود الفصلية
 $334 \div 1 = 334$ دينار
متوسط التكلفة السنوية للعقد الفصلي لدرجة الدبلوم = 334×10 شهر
 $= 3340$ دينار

العبء الدراسي للمدرسين أصحاب العقد الفصلي = 15 ساعة أسبوعيا.
ساعات الإشراف للعقد = 10 ساعة للفصل
ساعات المراقبة = 15 ساعة للفصل
الساعات المكتبية = 5 ساعات أسبوعية

$$\text{عدد الساعات السنوية} = \{ (15 \text{ ساعة} \times 15 \text{ أسبوع}) + (10 \text{ ساعة إشراف} + 15 \text{ ساعة مراقبة} + 75 \text{ ساعة مكتبية}) \} \times 2 \text{ فصل} = 650 \text{ ساعة}$$

$$\text{تكلفة الساعة لدرجة الدبلوم للعقد الفصلي} = \text{متوسط التكلفة السنوية للعقد الفصلي لدرجة الدبلوم} \div \text{عدد الساعات السنوية}$$

$$= 3340 \text{ دينار} \div 650 \text{ ساعة}$$

$$= 5.13 \text{ دينار للساعة.}$$

جدول رقم (33)

جدول يوضح تكلفة الساعة للمدرسين حسب نظام عقد العمل والمؤهل العلمي

البيان	المدرسين بنظام العقد السنوي			المدرسين بنظام العقد الفصلي			المدرسين بنظام الساعة		
	ماجستير	بكالوريوس	دبلوم	ماجستير	بكالوريوس	دبلوم	ماجستير	بكالوريوس	دبلوم
تكلفة الساعة	12.55	8.33	6.6	9.46	6.57	5.13	8	6	4

* المصدر: بتصرف

تكلفة الرواتب للمدرسين حسب الوضع الحالي:

يبين جدول رقم (34) التكلفة الحالية (حسب ما هو معمول به حاليا في الكلية) لرواتب المدرسين للعام 2007/2006.

جدول رقم (34)

جدول يبين التكلفة الحالية لرواتب المدرسين للعام 2007/2006.

نوع العقد	الماجستير			البكالوريوس			الدبلوم		
	عدد الساعات	تكلفة الساعة	القيمة	عدد الساعات	تكلفة الساعة	القيمة	عدد الساعات	تكلفة الساعة	القيمة
نظام الساعة	5040	8	40320	4980	6	29880	1260	4	5040
نظام العقد الفصلي	1800	9.46	17028	3660	6.57	22075	960	5.13	4924
نظام العقد السنوي	3180	12.55	39909	5040	8.33	41983.2	3600	6.6	23760
الإجمالي	10020		97257	13680		93938	5820		33724

* المصدر: بتصرف

التكلفة الحالية لرواتب المدرسين تحسب كالتالي:
 تكلفة الماجستير + تكلفة البكالوريوس + تكلفة الدبلوم =
 97257 + 93938 + 33724 = 224919 دينار

البديل الأول: تعيين من حملة البكالوريوس والدبلوم فقط

الوصف: أن يعتمد قسم العلوم المالية والإدارية في الكلية على سياسة تعيين المدرسين على درجة البكالوريوس كحد أقصى، أي أن الحاصل على درجة أعلى من درجة البكالوريوس يعامل مالياً على البكالوريوس والمؤهلات العلمية من البكالوريوس فما دون تعامل كل منها حسب المؤهل العلمي الحاصل عليه المدرس.

التكلفة: في ظل هذا البديل يقترح أن يعامل جميع المدرسين بالقسم على درجة البكالوريوس كحد أقصى والدبلوم كحد أدنى فتكون تكلفة هذا البديل كالتالي:

جدول رقم (35)

جدول يبين التكلفة الإجمالية لرواتب المدرسين للعام 2007/2006 في ظل البديل المقترح

الدبلوم			البكالوريوس			نوع العقد
القيمة	تكلفة الساعة	عدد الساعات	القيمة	تكلفة الساعة	عدد الساعات	
5040	4	1260	60120	6	10020	نظام الساعة
4925	5.13	960	35872	6.57	5460	نظام العقد الفصلي
23760	6.6	3600	68473	8.33	8220	نظام العقد السنوي
33725		5820	164465		23700	الإجمالي

* المصدر: بنصره

تكلفة هذا البديل = تكلفة درجة البكالوريوس + تكلفة درجة الدبلوم

$$33725 + 164465 =$$

$$198190 =$$

هذا البديل يحقق وفر في التكاليف مقداره = 224919 - 198190 = 26729 دينار سنوياً.

الفائدة:

- هذا البديل يحقق وفر في التكاليف مقداره = 224919 - 198190 = 26729 دينار سنويا.
- كلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية تمنح درجة الدبلوم المتوسط للطلبة الخريجين ودرجة الدبلوم قد لا تحتاج إلي مؤهل علمي ذو تكلفة عالية كالمجستير فما فوق، وأن هناك بعض حملة درجة البكالوريوس لديهم الكفاءة العالية في التدريس، ويعزي ذلك إلى عامل الخبرة وعامل شخصية المدرس وقدرته على إدارة المحاضرات، وكذلك مدي تطوير نفسه من خلال الاطلاع ومواكبة إلى كل ما هو جديد، وبالتالي هذا البديل يقترح أنه يمكن الاستغناء عن حملة الماجستير والتعيين من حملة البكالوريوس فقط.
- تأهيل حملة البكالوريوس من خلال الدورات القصيرة للنهوض بأدائهم إلى وضع أفضل.

البديل الثاني: زيادة عدد المدرسين العاملين بالساعة وتخفيض عدد المدرسين العاملين بنظام العقد الفصلي.

- الوصف:** أن يتم تخفيض عدد ساعات العقود الفصلية والسنوية بنسبة 30 % وزيادة المدرسين العاملين بالساعة بنفس النسبة مع الحفاظ على نسبة الدرجات العلمية.
- و تعيين المدرسين للعمل بالكلية حسب نظام الساعة يعفى الكلية من دفع تكلفة مالية عدة منها:
- علاوة غلاء المعيشة
 - علاوة الزوجة والأولاد
 - الادخار ومكافأة نهاية الخدمة
- التكلفة:** هذا البديل يقترح تخفيض عدد ساعات العقود الفصلية والسنوية بنسبة 30 % وزيادة العاملين بالساعة بنفس النسبة مع الحفاظ على نسبة الدرجات العلمية التالية:

جدول رقم (36)

جدول يوضح عدد الساعات التي يقوم بتدريسها المدرسون حسب درجاتهم العلمية ونسبة كل درجة

النسبة	عدد الساعات	الدرجة العلمية
34%	167.8	المجستير
20%	98.1	البكالوريوس
46%	228.1	الدبلوم
100%	494	الإجمالي

* المصدر: بتصرف

حيث يوضح الجدول النسب التالية:

- نسبة الساعات التي يقوم بتدريسها حملة الماجستير هي 34 %
- نسبة الساعات التي يقوم بتدريسها حملة البكالوريوس هي 20 %
- نسبة الساعات التي يقوم بتدريسها حملة الدبلوم هي 46 %

جدول رقم (37)

جدول يبين التكلفة الإجمالية لرواتب المدرسين للعام 2007/2006 في ظل البديل المقترح

عقد سنوي		عقد فصلي			نظام الساعة			الدرجة العلمية	
القيمة	تكلفة الساعة	عدد الساعات	القيمة	تكلفة الساعة	عدد الساعات	القيمة	تكلفة الساعة		عدد الساعات
35015	12.55	2790	14474	9.46	1530	45600	8	5700	الماجستير
13745	8.33	1650	5913	6.57	900	20160	6	3360	البكالوريوس
25146	6.6	3810	10619	5.13	2070	30720	4	7680	الدبلوم
73906		8250	31006		4500	96480		16740	الإجمالي

* المصدر: بتصريف

تكلفة هذا البديل = تكلفة نظام الساعة + تكلفة العقد الفصلي + تكلفة العقد السنوي

$$= 73906 + 31006 + 96480 = 201392 \text{ دينار سنويا}$$

هذا البديل يحقق وفر في التكاليف مقداره = 224919 - 201392 = 23527 دينار سنويا.

الفائدة:

- هذا البديل يحقق وفر في التكاليف مقداره = 224919 - 201392 = 23527 دينار سنويا.
- الاستعانة بموظفي العقود بالأعمال الإشرافية والإدارية.
- الاستعانة بمدرسين جدد دائما على نظام الساعة يعمل على تنوع الخبرات للطاقم الأكاديمي لدى الكلية.
- عدم الحاجة إلى مدرسي الساعة في فترة الصيف.
- الحصول على مستوى جيد من أداء المدرسين.
- رفع المستوى التعليمي لدى الطلاب ونسب النجاح.

البديل الثالث: زيادة عدد المدرسين العاملين بالساعة وتخفيض عدد المدرسين العاملين بالعمد السنوي والفصلي و تعيين من حملة البكالوريوس والدبلوم فقط

الوصف: في ظل هذا البديل يقترح أن يعامل جميع المدرسين بالقسم على درجة البكالوريوس كحد أقصى والدبلوم كحد أدنى وتخفيض عدد ساعات العقود الفصلية والسنوية بنسبة 30 % وزيادة العاملين بالساعة بنفس النسبة مع الحفاظ على نسبة الدرجات العلمية.

التكلفة: تتضح تكلفة هذا البديل من خلال الجدول رقم (38) الآتي:

جدول رقم (38)

جدول يبين التكلفة الإجمالية لرواتب المدرسين للعام 2007/2006 في ظل البديل المقترح

الدبلوم		البكالوريوس			نوع العقد	
القيمة	تكلفة الساعة	عدد الساعات	القيمة	تكلفة الساعة		عدد الساعات
12960	4	3240	84780	6	14130	نظام الساعة
3386	5.13	660	25032	6.57	3810	نظام العقد الفصلي
16632	6.6	2520	47981	8.33	5760	نظام العقد السنوي
32978		6420	157793		23700	الإجمالي

* المصدر: بتصرف

$$\text{تكلفة هذا البديل} = \text{تكلفة درجة البكالوريوس} + \text{تكلفة درجة الدبلوم}$$

$$= 157793 + 32978 = 190771 \text{ دينار سنويا}$$

هذا البديل يحقق وفر في التكاليف مقداره = 224919 - 190771 = 34148 دينار سنويا.

الفائدة:

- هذا البديل يحقق وفر في التكاليف مقداره = 224919 - 190771 = 34148 دينار سنويا.
- الاستعانة بموظفي العقود بالأعمال الإشرافية والإدارية.
- الاستعانة بمدرسين جدد دائما على نظام الساعة يعمل على تنوع الخبرات للطاقم الأكاديمي لدى الكلية.
- عدم الحاجة إلى مدرسي الساعة في فترة الصيف.

البديل الرابع: زيادة عدد الطلاب في الشعبة من 70 - 100 طالب.

الوصف: النظام المعمول به حاليا في كلية المجتمع للعلوم المهنية والتطبيقية أن عدد الطلاب يجب أن لا يزيد كحد أقصى عن 70 طالب في الشعبة، وفي ظل هذا البديل يقترح أن يزيد عدد الطلاب في الشعب إلى 100 طالب في المساقات التي هي من متطلبات الكلية وفى بعض مساقات التخصص التي من الممكن أن لا يؤثر زيادة عدد الطلبة في الشعبة إلى 100 طالب على نسبة الاستيعاب لدى الطلبة.

ويبين جدول رقم (39) التكلفة الإجمالية لرواتب المدرسين للعام 2007/2006 في ظل البديل المقترح

جدول رقم (39)

الفصل الأول طلاب (البديل المقترح)				الفصل الأول طلاب (حسب الوضع الحالي)			
تكلفة المادة الفصلية	عدد الطلبة في الشعب	عدد الشعب	المادة	تكلفة المادة الفصلية	عدد الطلبة في الشعب	عدد الشعب	المادة
576	207	2	اقتصاد واقتصاد إسلامي	864	207	3	اقتصاد واقتصاد إسلامي
288	53	1	رياضيات	288	53	1	رياضيات
576	200	2	اللغة الانجليزية الفنية	576	200	2	اللغة الانجليزية الفنية
576	162	2	مبادئ الإحصاء (مناقشة)	864	162	3	مبادئ الإحصاء (مناقشة)
1152	404	4	اللغة الانجليزية	2016	404	7	اللغة الانجليزية
576	162	2	مبادئ الإحصاء	1152	162	4	مبادئ الإحصاء
1152	399	4	التنمية في الوطن العربي	1440	399	5	التنمية في الوطن العربي
288	71	1	مبادئ المحاسبة (1)	288	71	1	مبادئ المحاسبة (1)
576	150	2	الرياضة المالية	864	150	3	الرياضة المالية
1152	360	4	مبادئ المحاسبة (2)	1728	360	6	مبادئ المحاسبة (2)
288	108	1	محاسبة متخصصة	576	108	2	محاسبة متخصصة
288	108	1	محاسبة شركات (2)	576	108	2	محاسبة شركات (2)
576	117	2	محاسبة المصارف والمصارف الإسلامية	576	117	2	محاسبة المصارف والمصارف الإسلامية
576	119	2	محاسبة الضرائب	576	119	2	محاسبة الضرائب
576	122	2	التدقيق ومراجعة الحسابات	576	122	2	التدقيق ومراجعة الحسابات
288	70	1	التدريب العملي	864	70	3	التدريب العملي
288	12	1	محاسبة بالانجليزية	288	12	1	محاسبة بالانجليزية
288	51	1	مهارات طباعة (1)	576	51	2	مهارات طباعة (1)
3168	240	11	مهارات طباعة (2)	3168	240	11	مهارات طباعة (2)
1152	407	4	المراسلات التجارية	1728	407	6	المراسلات التجارية
576	212	2	أعمال المكاتب والسكرتارية	864	212	3	أعمال المكاتب والسكرتارية
576	208	2	اللغة الانجليزية الفنية (تجارية)	1152	208	4	اللغة الانجليزية الفنية (تجارية)
576	128	2	أنظمة المعلومات الإدارية	576	128	2	أنظمة المعلومات الإدارية
16128			المجموع	22176			المجموع

المصدر: الشؤون الأكاديمية لكلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية بتصرف

تكملة جدول رقم (39)

الفصل الأول طالبات (البديل المقترح)				الفصل الأول طالبات (حسب الوضع الحالي)			
تكلفة المادة الفصلية	عدد الطلبة في الشعب	عدد الشعب	المادة	تكلفة المادة الفصلية	عدد الطلبة في الشعب	عدد الشعب	المادة
288	70	1	اقتصاد واقتصاد إسلامي	576	70	2	اقتصاد واقتصاد إسلامي
288	20	1	اللغة الانجليزية الفنية	288	20	1	اللغة الانجليزية الفنية
288	65	1	مبادئ الإحصاء (مناقشة)	288	65	1	مبادئ الإحصاء (مناقشة)
1152	409	4	اللغة الانجليزية	2880	409	10	اللغة الانجليزية
576	65	2	مبادئ الإحصاء	576	65	2	مبادئ الإحصاء
864	338	3	الانتمية في الوطن العربي	1440	338	5	الانتمية في الوطن العربي
288	38	1	مبادئ المحاسبة (1)	288	38	1	مبادئ المحاسبة (1)
288	44	1	الرياضة المالية	288	44	1	الرياضة المالية
576	191	2	مبادئ المحاسبة (2)	864	191	3	مبادئ المحاسبة (2)
288	43	1	محاسبة متخصصة	288	43	1	محاسبة متخصصة
288	41	1	محاسبة شركات (2)	288	41	1	محاسبة شركات (2)
			محاسبة المصارف والمصارف الإسلامية				محاسبة المصارف والمصارف الإسلامية
288	44	1	محاسبة المصارف الإسلامية	288	44	1	محاسبة المصارف الإسلامية
288	45	1	محاسبة الضرائب	288	45	1	محاسبة الضرائب
288	38	1	التدقيق ومراجعة الحسابات	288	38	1	التدقيق ومراجعة الحسابات
288	37	1	التدريب العملي	864	37	3	التدريب العملي
288	38	1	محاسبة بالانجليزية	288	38	1	محاسبة بالانجليزية
288	25	1	مهارات طباعة (1)	288	25	1	مهارات طباعة (1)
2880	204	10	مهارات طباعة (2)	2880	204	10	مهارات طباعة (2)
576	210	2	المراسلات التجارية	864	210	3	المراسلات التجارية
576	139	2	أعمال المكاتب والسكرتارية	576	139	2	أعمال المكاتب والسكرتارية
			اللغة الانجليزية الفنية (تجارية)				اللغة الانجليزية الفنية (تجارية)
576	158	2	اللغة الانجليزية الفنية (تجارية)	864	158	3	اللغة الانجليزية الفنية (تجارية)
288	106	1	أنظمة المعلومات الإدارية	576	106	2	أنظمة المعلومات الإدارية
11808			المجموع	16128			المجموع

المصدر: الشؤون الأكاديمية لكلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية بتصرف

التكلفة: جدول رقم (39) تبين تكلفة الأجور والرواتب للمدرسين في ظل الوضع الحالي المعمول به في الكلية وكذلك تكلفة الأجور والرواتب في ظل البديل المقترح بزيادة عدد الطلبة من 70- 100 طالب في الشعبة للفصل الأول للعام 2006/2007 كالتالي:

إجمالي تكلفة العبء الدراسي لإجمالي المدرسين للفصل الأول في الوضع الحالي =	
22176	تكلفة الرواتب للمدرسين في الفصل الأول للطلاب
16128	+ تكلفة المدرسين في الفصل الأول للطالبات
38304 دينار	المجموع

يفترض الباحث أن تكلفة العبء الدراسي لإجمالي المدرسين للفصل الثاني بنفس المقدار وعلى ذلك تكون التكلفة الإجمالية لرواتب المدرسين خلال العام كالتالي:

تكلفة الفصل الأول + تكلفة الفصل الثاني + تكلفة الفصل الصيفي = 108108 دينار

إجمالي تكلفة العبء الدراسي لإجمالي المدرسين للفصل الأول في ظل البديل المقترح =	
16128	تكلفة الرواتب للمدرسين في الفصل الأول للطلاب
11808	+ تكلفة المدرسين في الفصل الأول للطالبات
27936 دينار	المجموع

وكذلك تكلفة العبء الدراسي لإجمالي المدرسين للفصل الثاني نفترضها بنفس المقدار وعلى ذلك تكون التكلفة الإجمالية لرواتب المدرسين خلال العام كالتالي:

تكلفة الفصل الأول + تكلفة الفصل الثاني + تكلفة الفصل الصيفي = 87372 دينار

الفائدة:

- هذا البديل يحقق وفر في التكاليف مقداره = 108108 - 87372 = 20736 دينار
- تقليل عدد الشعب لمساقات متطلبات الكلية والتي لا يلتزم الطلاب بالحضور فيها بالتالي ليس لها حاجة.
- استغلال قاعات شعب هذه المواد التي تم تقليصها والاستفادة منها لمساقات أخرى أو استخدامها من قبل أحد الأقسام الإدارية.

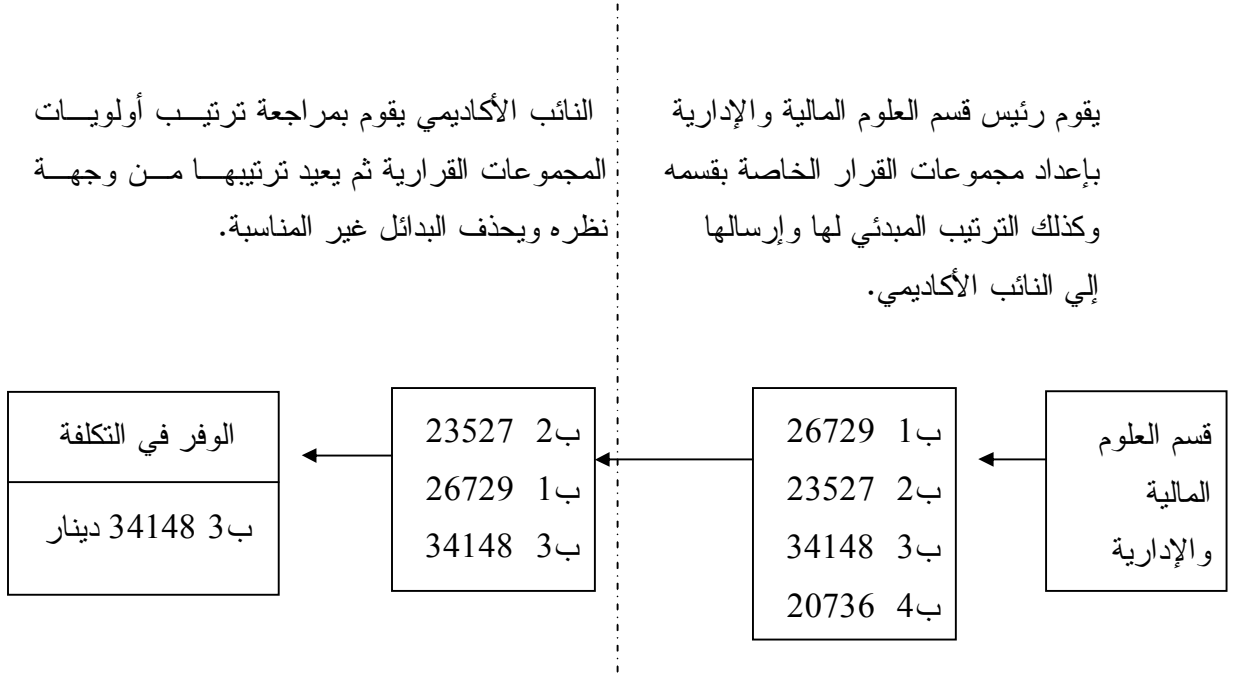
ترتيب حزم القرار وإعداد الموازنة التشغيلية:

ترتيب حزم القرار يقوم على أن كل مدير وحدة قرار يقوم بإعداد المجموعات القرارية لوحده، ثم يرتب هذه المجموعات ترتيباً مبدئياً، ويرسلها إلى المدير الأعلى، الذي يقوم بمراجعة هذه الترتيبات من وجهة نظره، ثم يدمج هذه المجموعات القرارية للوحدات التابعة له بالكامل، ويتم إرسالها إلى لجنة الموازنة، وعلى ذلك يقوم رئيس قسم العلوم المالية والإدارية في الكلية بإعداد الحزم القرارية لقسمه ومن ثم يرتب هذه الحزم ترتيباً مبدئياً، ويرسلها إلى الشئون الأكاديمية، التي بدورها تعمل على مراجعة هذه الترتيبات من وجهة نظرها، وتدمج هذه الحزم القرارية للأقسام التابعة لها بالكامل، لترسل فيما بعد إلى لجنة الموازنة لتشكل هذه اللجنة الموازنة النهائية للكلية.

والشكل رقم (5) يوضح عملية الترتيب هذه:

شكل رقم (5)

شكل يبين عملية ترتيب مجموعات القرار الخاصة بقسم العلوم المالية والإدارية



الموازنة التشغيلية:

بعد الحصول على الترتيب النهائي على مستوى قسم العلوم المالية والإدارية في كلية المجتمع للعلوم المهنية طبقا للموارد المتاحة للمنشأة، يتم التصديق عليها من قبل الإدارة العليا، ومن خلال بيانات التكاليف التفصيلية التي تتضمنها مجموعات القرار التي تم الموافقة على تمويلها، فإن من الممكن إعداد خطة تشغيل مالية لكل وحدة قرار وتجميعها على مستوى المنشأة لإعداد الموازنة السنوية الشاملة، وبعد تحديد حزم القرار التي سيتم تمويلها تصبح كل وحدة قرار ملزمة بتنفيذ الحزم المكلفة بها في حدود التكلفة المحددة لها.

النتائج والتوصيات

النتائج والتوصيات

النتائج:

تناولت هذه الدراسة بالبحث والتحليل أنواع الموازنات، والموازنة الصفرية مفهومها وإجراءات إعدادها، والمقومات الأساسية اللازمة لنجاح تطبيقها، وكذلك التعرف على بعض المشاكل والتي من الممكن إلى حد كبير في حالة تواجدها أن تعوق استخدام هذا الأسلوب بنجاح، كما عرضت الدراسة إطار مقترح لتطبيق الموازنة الصفرية على الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة.

ومن خلال العمل والبحث تم التوصل إلى عدد من النتائج كما يلي:

- 1- هناك حاجة لتطبيق الموازنة الصفرية في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة .
- 2- هناك دعم وتأييد من قبل الإدارة العليا في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة لتطبيق أي نظام إداري أو مالي.
- 3- يتوفر لدى الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة طاقم إداري لديه خبرة علمية وعملية وقدرة على تحليل الأنشطة وتقييم البدائل وترتيبها.
- 4- يوجد لدى الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة نظام متكامل للمعلومات يساعد على تحقيق الرقابة ويساهم في توفير البيانات المحاسبية اللازمة لإعداد الموازنات التقديرية.
- 5- يوجد لدى الطاقم الإداري في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة معرفة لبعض المفاهيم الخاصة بالموازنة الصفرية.
- 6- إن الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة تعمل على تحديد للأهداف المرتبطة بالتخطيط طويل المدى.
- 7- يتوافر لدى الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة المقومات الأساسية لنجاح تطبيق الموازنة الصفرية.
- 8- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء أفراد العينة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ حول مدى توافر المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفرية على الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة يعزى لكل من متغيرات (الجامعة، المؤهل العلمي).
- 9- إن تطبيق الموازنة الصفرية بالدقة المطلوبة وحسب ما هو مخطط لها يؤدي إلى ترشيد النفقات في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة.

- 10- يمكن للمنشأة الحصول على عوائد كثيرة عند إعداد موازنتها على الأساس الصفري منها:
- أ- تحسين الأساليب الإدارية المستخدمة.
- ب- عوائد متمثلة في تحسين كفاءة الإدارة والمديرين.
- 11- يؤدي تطبيق نظام الموازنة الصفرية إلى الآتي:
1. معرفة الإدارة العليا بكافة أمور التنظيم.
 2. تحسين العملية التخطيطية والرقابية.
 3. معرفة الأقسام التي تتميز بضعف إدارتها ولديها مشاكل إدارية.
- 12- يحتاج تطبيق الموازنة الصفرية إلى تفصيل دقيق عن التكلفة والأداء الخاصة بكل قسم أو نشاط.
- 13- يساعد تطبيق الموازنة الصفرية على تقويم أداء العاملين.
- 14- إعداد الطرق البديلة للعمليات والأنشطة من قبل الإدارة التنفيذية يسمح للإدارة العليا المقارنة بين هذه الطرق لاختيار أفضلها.
- 15- ضرورة ربط مجموعات القرار بالدليل المحاسبي للمنشأة عن طريق مراكز التكلفة أو الموازنة مما يسهل من عملية إعداد الموازنة.

التوصيات:

في ضوء نتائج البحث يوصي الباحث بالآتي:

- 1- استخدام أساليب بحوث العمليات وخصوصا أساليب تخصيص الموارد في هذا المجال يمكن أن تؤدي دور هام في تحسين إجراءات ترتيب مجموعات القرار.
- 2- عند إعداد وترتيب مجموعات القرار يجب أخذ بعين الاعتبار الأهداف العلمية والاجتماعية للجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة.
- 3- لتطبيق نظام الموازنة الصفريية لابد أن يتم ذلك جزئيا وليس دفعة واحدة أي بشكل كامل، بل يمكن البدء بقسم أو وحدة للاستفادة من تجارب التطبيق واكتساب الخبرة ومعالجة العيوب التي تظهر أثناء التطبيق.
- 4- ضرورة تدريب القائمين على إعداد الموازنة الصفريية تدريبا علميا دقيقا، حيث يتطلب التطبيق مستوى إداري مرتفع يستخدم الإدارة العلمية الحديثة، لأن إعداد الأفراد اللازمين للتطبيق لا يقل أهمية عن تعديل نظام إعداد الموازنة نفسه.
- 5- المشكلات الخاصة بتطبيق أسلوب الموازنة الصفريية يمكن حلها باستخدام البرامج المحوسبة المتقدمة، بل إن الاستخدام الكفء لموازنة الأساس الصفري يتطلب استخدام الحاسب الآلي حيث إن النظام اليدوي لا يستطيع أن يحقق ذلك بسبب تعاضم المشكلات الخاصة بتجميع ومعالجة البيانات.
- 6- يتركز العيب الأساسي في الموازنة الصفريية في زيادة الوقت والجهد المطلوب لإعدادها، وتعتبر هذه المشكلة من أخطر المشاكل وقد تكون أحد الأسباب وراء رفض المسؤولين لهذا الأسلوب، يوصي الباحث المسؤولين عن تطبيق الأساس الصفري بعدم التسرع في الحكم بفشل نظام الأساس الصفري لمشاكله وللجهد الذهني المرتفع الذي يتطلبه.
- 7- نظراً لأن جانب الإيرادات من موازنات الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة يعتمد على بعض التبرعات والمنح والهبات، وكذلك هناك عدد كبير نسبيا من الطلبة الدارسين في هذه الجامعات لا يقومون بتسديد الرسوم المستحقة عليهم نظرا للوضع الاقتصادي السيئ السائد في قطاع غزة، والذي بدوره يؤدي إلى عجز مالي في موازنة هذه الجامعات مما يهدد استمراريتها، لذا يوصي الباحث بأن يتم تطبيق الموازنة

الصفريّة في الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة لأن هذا الأسلوب يعمل على ترشيد المصروفات وتحقيق وفر كبير لها.

8- على الجمعيات والنقابات المهنية التطرق في دوراتها إلى الموازنة الصفريّة ومفهومها، ومزاياها، وأهميتها ومقومات نجاحها، وإجراءات إعدادها وكيفية تطبيقها، أو إصدار نشرات وكتاب بهذا الخصوص.

مقترحات لدراسات مستقبلية:

من خلال عمل الباحث بالموضوع قيد البحث لاحظ أن هناك بعض القضايا المتعلقة بالموضوع ما زالت بحاجة إلى البحث والدراسة، منها على سبيل المثال:

1- التوصية للباحثين في هذا المجال بعمل بحث لدراسة إمكانية تطبيق الموازنة الصفريّة على وزارات ومؤسسات السلطة الوطنية الفلسطينية والتي هي بأمر الحاجة لترشيد الإنفاق الحكومي نظرا للظروف الاقتصادية السائدة.

2- إجراء دراسة على أقسام أخرى وتناولها الدراسة وكذلك إجراء الدراسة وتطبيقها على الجامعات الأخرى.

المراجع والمصادر

أولاً: المراجع العربية:

- الكتب
- الرسائل العلمية
- الدوريات

1.	القرآن الكريم.
2.	أبو نصار، محمد(2003) <u>المحاسبة الإدارية</u> ، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، الطبعة الأولى.
3.	الأغا، إحسان (2000) <u>دور المشرف التربوي في فلسطين في تطوير أداء المعلم، بحث مقدم للمؤتمر العلمي الرابع عشر للجمعية المصرية للمناهج وطرق التدريس: مناهج التعليم في ضوء مفهوم الأداء</u> ، جامعة عين شمس، مصر.
4.	توفيق، حسن (1978) <u>الإدارة العامة</u> ، الهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية، مصر.
5.	جارسون، ري، نورين، أريك (2000) <u>المحاسبة الإدارية</u> ، ترجمة د.أحمد حامد حجاج، محمد زايد، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية.
6.	جامعة الأزهر (2004) <u>دليل جامعة الأزهر</u> ، غزة، فلسطين.
7.	الجامعة الإسلامية_غزة (2004)، <u>دليل الجامعة الإسلامية</u> ، غزة، فلسطين.
8.	جامعة الأقصى (2006) <u>دليل جامعة الأقصى</u> ، غزة، فلسطين.
9.	جامعة القدس المفتوحة(2005) <u>دليل جامعة القدس المفتوحة</u> ، غزة فلسطين.
10.	الجديلي، محمد (2005) <u>دور الموازنة كأداة تخطيط مالي في المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة</u> ، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية غزة.
11.	حجازي، محمد (1992) <u>المحاسبة الحكومية والإدارة المالية العامة</u> ، حقوق الطبع محفوظة للمؤلف، عمان، الأردن، الطبعة الأولى.
12.	حجازي، محمد (1995) <u>المحاسبة الحكومية والإدارة المالية العامة</u> ، مؤسسة النبأ للخدمات المطبعية وتجارة الورق، عمان، الأردن، الطبعة الثانية.
13.	حجازي، محمد (1998) <u>المحاسبة الإدارية: الأساسيات ، المعلومات ، التخطيط ، اتخاذ القرارات ، الرقابة</u> ، مطبعة نهضة مصر، مصر.
14.	الحجاوي، حسام (1999) <u>الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية وتطبيقاتها في الأردن</u> ، حقوق الطبع محفوظة للمؤلف، مصر.
15.	حلس، سالم(2005) <u>دور الموازنة كأداة للتخطيط والرقابة في مؤسسات المجتمع المدني الفلسطينية</u> ، مجلة الجامعة الإسلامية، سلسلة العلوم الإنسانية، العدد الأول، المجلد الرابع عشر، غزة، فلسطين.
16.	حماد، أكرم (2005) <u>الرقابة المالية في القطاع الحكومي</u> ، جبهة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
17.	حماد، أكرم (2005) <u>المحاسبة الحكومية في مؤسسات السلطة الفلسطينية</u> ، آفاق للطباعة والنشر، غزة، فلسطين.
18.	حماد، طارق (2005) <u>الموازنات التقديرية نظرة متكاملة</u> ، لدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، مصر.

19.	خاطر، شوقي (1986) استخدام الموازنة الصفريّة لتنشيط المجالات الفعالة في الرقابة الإدارية، بحث منشور، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الأول.
20.	خولاني، منار (2001) الموازنة الصفريّة وإمكانية تطبيقها في الوحدات الإدارية المحلية في سورية حالة تطبيقية (محافظة ريف دمشق)، رسالة ماجستير، جامعة دمشق، سورية.
21.	خيرى، محمد، دراسة تحليلية لمفهوم وأسلوب الموازنة الصفريّة: مع الإشادة إلى مدى وإمكانية التطبيق في الشركات الكويتية، (نسخة إلكترونية)، موقع مجلة دراسات الخليج والجزيرة، 2006/4/18، http://pubcouncil.kuniv.edu.kw/JGAPS/
22.	دوبان، سعيد (1990) الرقابة الخارجية على تنفيذ الموازنة العامة في دولة الكويت في ظل الاتجاهات الحديثة للموازنة والرقابة الحكومية، بحث منشور، مجلة دراسات الخليج والجزيرة، العدد 45.
23.	راضي، محمد، حجازي، وجدي (2001) المدخل الحديث في إعداد واستخدام الموازنات، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر.
24.	الرباع، حسين (2003)، تقييم نظم الموازنات التخطيطية في الجامعات الحكومية الأردنية، رسالة ماجستير، جامعة آل البيت، الأردن.
25.	رجب، عبد العزيز(1986) الموازنة الصفريّة، بحث منشور، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الأول.
26.	الرجبي، محمد (2004) المحاسبة الإدارية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثالثة.
27.	سالم، منير، حجاج، أحمد، الجبري، احمد (بدون تاريخ) الموازنات التخطيطية، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر.
28.	شبير، رحاب محمد (2004) واقع إدارة الموارد البشرية في المؤسسات غير الحكومية في قطاع غزة وسبل تطويرها، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية (غزة).
29.	الشناوي، محمد (1984) تطوير موازنة الأساس الصفري لترشيد القرارات الإدارية في الصناعة بالتطبيق على قطاع الصناعات الدوائية في مصر، رسالة ماجستير، جامعة المنصورة، مصر.
30.	صبري، نضال (2002) المحاسبة الإدارية، الوكالة الأمريكية للتنمية الدولية مشروع قطاع المحاسبة والتدقيق، جامعة بيرزيت.
31.	عبد الخالق، صديق، باعيسى(1991) استخدام أسلوب الأساس الصفري في إعداد الموازنات التخطيطية بمنشآت الأعمال، بحث منشور، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، المجلد الرابع، العدد الأول.
32.	عبد العال، أحمد (1995) المدخل المعاصر في المحاسبة الإدارية، مؤسسة شباب الجامعة، مصر.
33.	العفيفي، عبد الفتاح (2003) دور موازنة البرامج والأداء في تعزيز كفاءة الموازنة العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، فلسطين.
34.	عليان، عبد الرحمن (2005) التكاليف والمحاسبة الإدارية ، حقوق الطباعة للمؤلف.
35.	العمرى، عطا (2005) مدى فعالية الموازنة كأداة تخطيط ورقابة في وكالة الأمم المتحدة لإغاثة وتشغيل اللاجئين الفلسطينيين في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، فلسطين.
36.	كلية العلوم والتكنولوجيا (2006) دليل كلية العلوم والتكنولوجيا، خانيونس، فلسطين.

37.	كلية المجتمع العربية(2006) دليل كلية المجتمع العربية، رفح، فلسطين.
38.	كلية تدريب غزة(2006) <u>دليل كلية تدريب غزة</u> ، غزة، فلسطين.
39.	كلية فلسطين التقنية(2006) <u>دليل كلية فلسطين التقنية</u> ، دير البلح، فلسطين.
40.	كلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية(2006) <u>دليل كلية مجتمع العلوم المهنية والتطبيقية</u> ، غزة، فلسطين.
41.	كلية مجتمع غزة للدراسات السياحية(2006) <u>دليل كلية مجتمع غزة للدراسات السياحية</u> ، غزة، فلسطين.
42.	اللوزي، سليمان، مراد، فيصل، العكشة، وائل (1997)، <u>إدارة الموازنات العامة بين النظرية والتطبيق</u> ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى.
43.	المبيضين، عقلة (1999) <u>النظام المحاسبي الحكومي وإدارته</u> ، عمان، الأردن، الطبعة الأولى.
44.	متولي، طلعت (1986) <u>نظام موازنة الأساس الصرفي في قطاع الأعمال</u> ، رسالة ماجستير، جامعة طنطا، مصر.
45.	المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (2001) <u>المحاسبة الإدارية: المعلومات اللازمة للتخطيط</u> ، عمان، الأردن.
46.	محمد، عبد الرحمن (1982) <u>استخدام الأساس الصرفي في إعداد موازنة الوحدات الإدارية العامة كأداة لترشيد الإنفاق الحكومي وزيادة فاعليته مع التطبيق على قطاع التعليم في جمهورية مصر العربية</u> ، رسالة ماجستير، جامعة القاهرة، مصر.
47.	مرعي، عبد الحي (1982) <u>الموازنة التخطيطية في النظام المحاسبي الموحد و وسائل التحليل الكمي</u> ، مؤسسة شباب الجامعة، مصر.
48.	مرعي، عبد الحي (1993) <u>المعلومات المحاسبية و بحوث العمليات في اتخاذ القرارات</u> ، مؤسسة شباب الجامعة، مصر.
49.	المنظمة العربية للعلوم الإدارية (1997) <u>الموازنات الحكومية في الدول النامية</u> ، عمان، الأردن.
50.	نور، أحمد (1983) <u>المحاسبة الإدارية و بحوث العمليات</u> ، مؤسسة شباب الجامعة، مصر.
51.	نور، أحمد (1993) <u>محاسبة التكاليف من الناحية النظرية والتطبيقية</u> ، مؤسسة شباب الجامعة، مصر.
52.	هاللي، محمد (2002) <u>المحاسبة الحكومية</u> ، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى.
53.	هيتجر، ليستراري، سيرج، ماتولتس (2000) <u>المحاسبة الإدارية</u> ، ترجمة د. أحمد حامد حجاج، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية.

ثانياً: المراجع الأجنبية

1.	Garrison, Ray H.& Noreen, Eric W.(2003), <u>managerial accounting</u> , Mc Graw Hill inc.,new York.
2.	NCGA.(1968), National Committee on Governmental Accounting, <u>Government, Auditing, and Financial Reporting Municipal Finance Office Association</u> . USA.
3.	New York State Society of CPAs(2005), <u>Accounting Terminology Guide</u> , Public Relations Department, New York.
4.	Pandey-1, IM, (2000) <u>Management Accounting A Planning and Control Approach</u> , Third edition, Vikas Publishing House, USA.

ثالثاً: مصادر أخرى

- الشبكة المعلوماتية الإلكترونية (الانترنت):

-<http://www.swb-inc.com/Zero-Base Budgeting.htm>

-www.ccast.edu.ps

- المقابلات:

1. مقابلة مع محمد النجار، مسئول قسم المالية، في جامعة القدس المفتوحة، دير البلح، فلسطين، 20 ديسمبر 2006.

- وثائق حكومية:

1. وزارة التعليم العالي، 1998م، قانون رقم 11.

الملاحق

بسم الله الرحمن الرحيم

الجامعة الإسلامية - غزة

كلية الدراسات العليا

برنامج ماجستير المحاسبة والتمويل

الموقر

المكرم السيد/

تحية طيبة وبعد ،،،

تعلمون أن البحث العلمي هو أحد أدوات تطوير الوحدات الاقتصادية من خلال تحليل ودراسة الظواهر والمشكلات التي تواجهها، وإيجاد الحلول العلمية الملائمة، كذلك يعمل البحث على تطوير وتحسين أداء الوحدة الاقتصادية عن طريق ابتكار وسائل وأساليب جديدة أو تطوير الوسائل المستخدمة.

ومن أجل هذا الهدف تعد هذه الدراسة بعنوان (مدى توافر المقومات الأساسية لتطبيق الموازنة الصفريّة على الجامعات والكليات المتوسطة في قطاع غزة) التي نأمل أن تكون إضافة جيدة للبحث العلمي في هذا المجال.

نرجو أن تحظى استمارة الاستقصاء (الاستبيان) المرفقة باهتمامكم راجين أن تجيبوا على جميع الأسئلة بأقصى درجة ممكنة من الدقة والوضوح، وكونوا على ثقة تامة بأن جميع المعلومات التي تتضمنها الإجابات ستعامل بسرية تامة وسوف تستخدم فقط لأغراض البحث العلمي.

شاكرين لكم حسن تعاونكم معنا

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير،،،

الباحث

بهاء الدين أحمد العريني

القسم الأول: معلومات عامة

يرجى وضع علامة حول الإجابة المناسبة:

1. اسم الجامعة:

الجامعة الإسلامية جامعة القدس المفتوحة جامعة الأزهر جامعة الأقصى

2. المؤهل العلمي:

دبلوم بكالوريوس ماجستير دكتوراه أخرى، يرجى تحديدها.....

3. التخصص:

محاسبة إدارة أعمال اقتصاد علوم مالية أخرى، يرجى تحديدها.....

4. المسمى الوظيفي:

محاسب مدير رئيس قسم أخرى، يرجى تحديدها.....

5. عدد سنوات الخبرة:

أقل من 5 سنوات من 5 - 10 سنوات من 11 - 15 سنة أكثر من 15 سنة

6. هل سمعت بالموازنة الصفرية من قبل؟

نعم لا

إذا كانت الإجابة نعم، هل لديكم معرفة باستخدام الموازنة الصفرية؟

نعم بنسبة أقل من 30% نعم بنسبة أكبر من 30% وأقل من 60%

نعم بنسبة أكبر من 60% لا يوجد لدي معرفة

القسم الثاني:

يرجى وضع إشارة (٧) إزاء المقياس المحاذي لكل عبارة:

المحور الأول: بيان الحاجة لتطبيق الموازنة الصفرية.						
الرقم	العبارة	موافق بدرجة كبيرة جداً	موافق بدرجة كبيرة	موافق بدرجة متوسطة	موافق بدرجة قليلة	موافق بدرجة قليلة جداً
1.	نظام الموازنة المطبق لديكم حالياً يعمل على إعادة تخصيص الموارد بين أنشطة وبرامج ومشاريع الجامعة.					
2.	نظام الموازنة المطبق لديكم حالياً يعتبر نظام اتخاذ قرارات جيد.					
3.	نظام الموازنة المطبق لديكم حالياً يعمل على إلغاء المصروفات غير الضرورية.					
4.	مديرو الأقسام هم الذين يتخذون القرارات المتعلقة بأنشطتهم وبرامجهم ومشروعاتهم.					
5.	نظام الموازنة المطبق لديكم حالياً يجعل مديرو الأقسام يبتكرون طرق متطورة وحديثة للأعمال للتشغيل.					
6.	الإيرادات المالية والموارد المتوفرة لدى الجامعة محدودة مقابل المصروفات المتزايدة.					
7.	أنظمة التخطيط والموازنة المطبقة لديكم حالياً متكاملة.					
8.	تسعى الإدارة العليا إلى ترشيد المصروفات.					

المحور الثاني: بيان إمكانية الحصول على تأييد ودعم الإدارة العليا.						
الرقم	العبارة	موافق بدرجة كبيرة جداً	موافق بدرجة كبيرة	موافق بدرجة متوسطة	موافق بدرجة قليلة	موافق بدرجة قليلة جداً
9.	الإدارة العليا تعمل على إدخال أساليب علمية حديثة ومتطورة بهدف التغيير إلى الأفضل والنهوض بالجامعة.					
10.	الإدارة العليا تهتم بتنمية قدرات ومهارات الطاقم الإداري من خلال مشاركتهم في عمليات التخطيط والإعداد والرقابة على الموازنة.					
11.	هناك فرصة لمشاركة كافة المستويات الإدارية في الجامعة في إعداد تقديرات الموازنة الخاصة بها.					

					الإدارة العليا ترغب في إدخال أساليب جديدة في اتخاذ القرارات.	12.
					الإدارة العليا حازمة ويمكنها تطبيق أي نظام إداري أو مالي ترتئيه مناسباً.	13.

المحور الثالث: بيان توفر طاقم إداري لديه خبرة علمية وعملية وقدرة على تحليل الأنشطة وتقييم البدائل وترتيبها

الرقم	العبارة	موافق بدرجة كبيرة جداً	موافق بدرجة كبيرة	موافق بدرجة متوسطة	موافق بدرجة قليلة	موافق بدرجة قليلة جداً
14.	يتوفر لدى الجامعة طاقم إداري ذو كفاءة عالية، وخبرة في تحليل الأنشطة وتحليل بدائل القرار وترتيبها حسب أولوياتها.					
15.	الطاقم الإداري لدى الجامعة قد تلقى دورات تدريبية في كيفية إعداد الموازنة الصفرية.					
16.	الطاقم الإداري لدى الجامعة لديه استعداد لأخذ دورات تدريبية في كيفية إعداد الموازنة الصفرية.					
17.	كل مسئول عن مركز تكلفة (وحدة إدارية) لديه القدرة على تقييم الأعمال والأنشطة التابعة له بعمق.					

المحور الرابع: بيان وجود نظام متكامل للمعلومات.

الرقم	العبارة	موافق بدرجة كبيرة جداً	موافق بدرجة كبيرة	موافق بدرجة متوسطة	موافق بدرجة قليلة	موافق بدرجة قليلة جداً
18.	تستخدم الجامعة نظام محاسبي جيد يساهم في توفير البيانات المحاسبية اللازمة لإعداد الموازنات التقديرية.					
19.	يوجد نظام معلومات متكامل يساعد على تحقيق الرقابة.					
20.	يوجد نظام معلومات متكامل يساعد على قياس الأداء بطريقة سليمة.					
21.	يوجد نظام معلومات متكامل يوفر تفاصيل دقيقة عن التكلفة والأداء الخاص بكل نشاط.					
22.	يتم استخدام برامج محوسبة لإعداد الموازنات التقديرية وإدارتها لتوفير الوقت والجهد المبذول.					

المحور الخامس: بيان معرفة بعض المفاهيم الخاصة بالموازنة الصفرية.

الرقم	العبارة	موافق بدرجة كبيرة جداً	موافق بدرجة كبيرة	موافق بدرجة متوسطة	موافق بدرجة قليلة	موافق بدرجة قليلة جداً
23.	لديك معرفة بمفهوم وحدات القرار .					
24.	لديك معرفة بطرق إيجاد البدائل وتقييمها.					
25.	لديك معرفة بإجراء ترتيب مجموعات القرار.					

المحور السادس: بيان مدى تحديد الأهداف وارتباطها بالتخطيط طويل المدى.

الرقم	العبارة	موافق بدرجة كبيرة جداً	موافق بدرجة كبيرة	موافق بدرجة متوسطة	موافق بدرجة قليلة	موافق بدرجة قليلة جداً
26.	الإدارة العليا تقوم بوضع أهداف محددة بدقة والمرتبطة بتخطيطها طويل المدى واستراتيجياتها.					
27.	الإدارة العليا تقوم بإبلاغ أهدافها المحددة إلى المستويات الإدارية المختلفة للعمل على تحقيقها.					

• إذا كانت لديك أية معلومات تعتقد أنها ضرورية وتتعلق بنظام الموازنات الصفرية في الجامعات/

الكليات المتوسطة في قطاع غزة يرجى ذكرها:

.....

.....

.....

.....