

دور الأنظمة المحاسبية الحكومية
في تقييم الأداء الحكومي من خلال
تنفيذ الموازنات في مجال الإنفاق الحكومي

الموازنة الصفرية

إعداد الأستاذ الدكتور

حسين مصطفى هلالى

- الأستاذ بكلية التجارة ببور سعيد – جامعة قناة السويس – جمهورية مصر العربية
- خبير التدريب بالمنظمة العربية للتنمية الإدارية
- البريد الإلكتروني: Hes_helaly@yahoo.com

الموازنة الصفرية

تعتبر الموازنة الصفرية الموجة الأخيرة من موجات إصلاح وتطوير الموازنة العامة للدولة. وبصفة عامة جاءت الموازنة الصفرية لتخدم أهداف الحكومة في مجال تحقيق كفاءة وفعالية أكبر في أداء الأنشطة الحكومية وذلك بتحديد الأولويات بين البرامج الحكومية ، وإلقاء الضوء على جدوى تلك البرامج ومحاولة إعادة تخصيص الموارد بشكل أفضل.

وقد برزت الموازنة الصفرية في السنوات العشر الأخيرة كمحاولة للتغلب على المشاكل والعقبات التطبيقية التي صادفت النظم الأخرى للموازنة.

خلفية تاريخية:

لقد كانت شركة Texas Instrments وهي إحدى الشركات الأمريكية تعمل في حقل الحاسبات الإلكترونية أول من استخدم الموازنة الصفرية في أواخر الستينات. ففي بداية عام 1969 توقعت الشركة انخفاض أرباحها بمعدل 5% نتيجة للمشاكل الاقتصادية التي تتعرض لها صناعة الحاسبات الإلكترونية الأمر الذي دفعها إلى تطوير مفهوم " الإدارة بالأهداف " التي اتبعتها الشركة لسنوات عديدة إلى نظام حديث عرف باسم " الموازنة الصفرية " يعتمد على:

- 1- تحديد أهداف الأقسام المختلفة للشركة.
- 2- تحديد أنواع المصروفات المتوقعة في الفترة القادمة.
- 3- تحديد التغييرات المتوقعة في الخدمات المتبادلة وعوامل الإنتاج بين الأقسام.

وقد كانت تجربة هذه الشركة هي البداية التي جذبت Jimmy Carter حاكم ولاية جورجيا في ذلك الوقت عندما قرأ المقال الذي كتبه مبتكر الموازنة الصفرية Pyhrr عن تجربة الشركة. وقد قابل Carter الكاتب وناقشه في أفكاره للتعرف على طبيعة الموازنة الصفرية ومدى إمكانية وجدى تطبيقها في أنشطة الإدارة الحكومية بالولاية. وقد تقرر تطبيق الموازنة الصفرية في ولاية جورجيا وتحققت نتائج طيبة تمثلت في تخفيض الإنفاق العام مع الاحتفاظ بنفس مستوى الخدمات المقدمة في الولاية.

وبعد أن انتخب Carter رئيسا للولايات المتحدة الأمريكية في عام 1976 قرر تطبيق الموازنة الصفرية في أجهزة الحكومة الفيدرالية بدءا من عام 1979 بالإضافة إلى ذلك فإن الكونجرس الأمريكي لديه نظامه الخاص الذي يشبه الموازنة الصفرية ويعرف باسم Sunset Legislative ويقضي هذا النظام بأن يتم كل ست سنوات الإلغاء الفوري للبرامج الحكومية التي يثبت عدم جدواها.

ولم تكن عملية التطبيق في مجال الإدارة الحكومية يسيرة ، فقد واجهت الولاية العديد من الصعوبات التي صاحبت الانتقال من نظام الموازنة التقليدية إلى نظام الموازنة الصفرية الذي صمم للتطبيق في المجال التجاري والصناعي.

وبالرغم من ذلك فقد شهدت أواخر السبعينات وأوائل الثمانينات اتجاهها ملحوظا نحو تطبيق الموازنة الصفرية في عدد كبير من المؤسسات التجارية والصناعية وأيضا في مجال الإدارة الحكومية في الولايات المتحدة والمحليات.

مفهوم الموازنة الصفرية:

تعتبر الموازنة الصفرية فلسفة متكاملة تتميز عن الموازنة التقليدية في أنها تستند إلى فكر علمي منطقي متقدم يساعد على توفير أفضل الظروف للإبداع والابتكار والتخلص من الروتين الحكومي وذلك من خلال ممارسة التقييم والمراجعة المستمرة للقرارات الاستراتيجية للإدارة الحكومية والتكيف مع الظروف غير المستقرة والمعاكسة.

ولقد اختلفت وتعددت تفسيرات الموازنة الصفرية ، ففي حين تفسر على أنها تطوير لمدخل " الإدارة بالأهداف " الذي اتبعته الشركة الأمريكية Texas Instruments لفترة طويلة ، تفسر أيضا على أنها تأخذ الاتجاه العكسي للموازنة التقليدية فبدلا من تحديد إجمالي التكاليف المقدر للفترة القادمة ثم توزيعها على الاستخدامات المختلفة فإنها تبدأ بمراجعة وتقييم البرامج المختلفة وقبولها على أساس كفاءتها وفعاليتها ثم إعداد الموازنة والوصول إلى إجمالي التكاليف كنتيجة نهائية لعملية تحليل ومراجعة وتقييم البرامج على مستوى الوحدات الإدارية المختلفة.

ويرى Draper وآخرون أن جوهر الموازنة الصفرية يتلخص في محاولة ترشيد عملية إعداد الموازنة بتدعيم دورة الموازنة بنظام يكون من شأنه:

1- المعاونة في تخصيص موارد الدولة.

2- المساعدة في تعظيم الرفاهية الاجتماعية التي تعتمد على ما يعرف بوضع Pareto الأمثل.

وبعبارة أخرى ، يرى أنها أسلوب عمل يساعد متخذي القرارات للوصول إلى المزج المناسب الذي يحقق أكبر إشباع لاحتياجات المجتمع وتحقيق رغباته. فالموازنة الصفرية ما هي إلا أداة – شأنها شأن الموازنات الأخرى – تعاون أو تساعد وليست صندوقا مغلقا Black Box يحقق التخصيص الأمثل للموارد الاقتصادية.

وبصفة عامة ، تفسر الموازنة الصفرية على أنها عملية التخطيط والتشغيل وإعداد الموازنة بصورة تفصيلية بحيث تلقي على عاتق كل مسئول مهمة تبرير الموارد المطلوب تخصيصها لبرامجه بحيث يبين لماذا يعتزم أن ينفق أي مال فهو لا يطالب فقط بتبرير الزيادة عن السنة السابقة ولكنه مطالب بتبرير أي عمل أو نشاط يخطط لإنجازه من الصفر Justify From Zero بافتراض أن اعتماده في الموازنة السابقة كان صفرا.

ويتضح مما سبق أن:

1- الموازنة الصفرية لها فلسفة متميزة تعتمد منهج وأسس ومبادئ التخطيط والمتابعة واتخاذ القرارات.

2- لفظ الصفرية لا يعني إنكار الجهود السابقة وعدم استمرارية البرامج والأنشطة وما يعكسه ذلك من آثار سلوكية سلبية ، وإنما القصد هنا هو مراجعة وتقييم كل شيء. وبالطبع فإن هذه العملية تعتمد على البيانات والمعلومات التاريخية للقرارات السابقة.

3- لفظ الصفريّة لا يعني التّكرّر للمجهودات السابقة في مجال الموازنة حيث أنّ الموازنة الصفريّة جاءت كتطور منطقيّ لما سبقته من تطورات لأنّ التطور عمليّة تراكميّة.

4- عمليّة المراجعة والتقييم تشمل جميع الأنشطة سواء كانت ضمن برامج جديدة أو برامج قائمة فعلا.

5- التقييم وترتيب الأولويات (المفاضلة) لا تتم لكل برنامج على حدة وإنما تتم لكل مجموعة قراريّة.

وتتمثل هذه الموازنة الصفريّة بهذا المعنى أداة تخطيطيّة ورقابيّة تنتهج أسلوبا متميزا في المراجعة والتقييم المستمر للبرامج والأنشطة الحكوميّة وتتسجم تماما مع الأصول والمبادئ العلميّة لعمليّة اتخاذ القرارات. كذلك فإنّها تقدم منهجا علميا في التخطيط الاستراتيجي والتكتيكي والتشغيلي للأنشطة والبرامج الحكوميّة والرقابة عليها ، بالإضافة إلى ذلك ، تعكس الاتجاهات الحديثّة التي تتبنى استخدام الأسس والمبادئ التجاريّة والاقتصاديّة السليمة في مجال الإدارة الحكوميّة.

مقومات الموازنة الصفريّة:

تعتمد الموازنة الصفريّة على عدد من المقومات والدعائم الأساسيّة التي تتمثل مفاهيم ومبادئ وإجراءات عمل خاصّة بها ، كما تعتمد أيضا على عدد من المقومات الأخرى المعاونّة التي تتمثل المتطلبات الحديّة لنجاح التطبيق العملي لها ونناقش فيما يلي أهم المقومات الأساسيّة للموازنة الصفريّة.

أولا: الوحدة القراريّة:

لم يتفق الكتاب على ماهية الوحدة القراريّة من حيث طبيعتها أو حجمها أو وضعها التنظيمي مما أدى إلى تباين التطبيق العملي والاكتفاء عادة باتباع نفس الهيكل التنظيمي في الموازنة التقليديّة كأساس لتحديد الوحدات القراريّة.

ففي حين يرى البعض تضيق حجم وحدة القرار ويحددها على مستوى الحساب الواحد في الوحدات الفرعيّة ، يرى البعض الآخر أنها قد تكون مشروعا رأسماليا رئيسيا ، أو أعمالا طارئة ، أو برامج رئيسيّة.

فالبرنامج يعتبر عنصرا أساسيا في عمليّة تحديد وصياغة الوحدات القراريّة الدائمة أو المستمرّة. وقد يكون البرنامج أساسي أي من الكبر والأهميّة بحيث ينقسم إلى برامج فرعيّة توكل لوحدة تنظيميّة مستقلّة وبالتالي فإنّها تشكل وحدات قراريّة. أما عن وحدة القرار في الأعمال الطارئة فهي غير دائمة كاللجان المؤقتة أو الوحدات التي تشكل للقيام بتلك الأعمال وفي هذه الحالة تعتبر اللجنة أو الوحدة المشكّلة هي الوحدة القراريّة.

وعلى ذلك فإنّ الوحدة القراريّة يجب أن:

- تكون وحدة تنظيميّة سواء كانت فردا أو مجموعة من الأفراد.

- تؤدي أنشطة متجانسة أو متكاملة لتقديم خدمة أو سلعة معيّنة أو مجموعة من الخدمات أو السلع.

- تتمتع بقدر كبير من الاستقلال والتميّز عن الوحدات الأخرى.

- تتمتع بقدر كاف من السلطة أو الرقابة على حيازة أو استخدام أو التصرف في الموارد الاقتصادية.

والمواقع أن مفهوم الوحدة القرارية ليس مفهوما جديدا علينا كمحاسبين وإنما هو في حقيقة الأمر امتداد لمفهوم مركز المسؤولية عن تكلفة أو نشاط معين أو عن الربحية أو عن استثمار الموارد الاقتصادية. وتعكس الوحدة القرارية الوحدة التنظيمية التي يدخل في اختصاصها أداء نشاط معين ، وبالتالي يمكن أن تتعدد مستوياتها بدءا من الوحدة المسؤولة عن وظيفة معينة ووصولاً إلى الوحدة المسؤولة عن أداء نشاط فرعي معين. ويفضل تحديد وحدة القرار عند أدنى مستوى يمكن أن ينقسم إليه البرنامج (عناصر البرنامج) بشرط أن تقع العناصر تحت مسؤولية وحدة تنظيمية منفصلة ومستقلة.

وينظر للوحدة القرارية على أنها متعددة المستويات فتختص على المستوى المركزي باتخاذ القرارات والتخطيط لتخصيص الموارد أي المسؤولية عن وظيفة معينة. وتدرج الوحدات القرارية في مستوياتها إلى أن تصل للمستويات اللامركزية التي تختص بالتنفيذ وتكون الوحدات القرارية أساسا للمحاسبة والمراجعة والتقييم كوحدة قرارية مسؤولة عن النشاط والعمليات التنفيذية.

وجدير بالذكر أن الوحدات الإدارية التي قطعت شوطا كبيرا في تطبيق موازنة البرامج والأداء أو في تطبيق نظم محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية أصبح لديها الأساس والخبرة المناسبة لصياغة وتحديد وحداتها القرارية.

وتؤخذ عوامل عديدة في الحسبان عند صياغة وتحديد الوحدات القرارية ومن أهم تلك العوامل ما يلي:

- 1- الأهداف الرئيسية والفرعية للتنظيم.
- 2- الهيكل التنظيمي وتوزيع السلطات والمسئوليات.
- 3- درجة اللامركزية في اتخاذ القرارات والتفويضات للمستويات الإدارية الدنيا.
- 4- الجوانب الفنية المتعلقة بالنشاط.
- 5- التوزيع الجغرافي لمراكز أداء النشاط.
- 6- درجة التحليل والتفصيل التي تسمح بها نظم العمل وخاصة نظام المعلومات.
- 7- طبيعة وحجم المجموعات القرارية التي سيتم صياغتها وتحديدها.

ثانيا: المجموعات القرارية:

تمثل المجموعات القرارية البنية الأساسية التي تركز عليها باقي مقومات وإجراءات الموازنة الصفرية. ففي رأي Pyhrr أنها تتضمن العنصر البشري ، البرامج، الإنفاق الرأسمالي ، الخدمات وأيضا عناصر الإنفاق في موازنة البنود.

وتعتبر المجموعات القرارية من حيث الشكل وثنائى تعرض وصف البرامج والأنشطة التي تتكون منها الوحدة القرارية ومببرات وجودها وبالرغم من اختلاف تصميم وشكل المجموعات القرارية من وحدة إلى أخرى ، إلا أنها تتضمن المعلومات الأساسية التالية:

- 1- أهداف البرامج.

- 2- وصف الأنشطة الرئيسية والفرعية لكل برنامج.
 - 3- المنافع (العوائد) والتكاليف لكل برنامج متمثلة في الآثار التي تترتب على اعتماد أو عدم اعتماد البرنامج.
 - 4- عبء العمل ومقاييس الأداء.
 - 5- طرق بديلة لتحقيق الأهداف.
- وكما سبق القول عن الوحدات القرارية لم يتفق الكتاب على طبيعة وحجم المجموعات القرارية مما يزيد من صعوبة عملية صياغتها وتحديدها ويتبع الأسلوب الآتي في صياغة وتحديد المجموعات القرارية.
- 1- تحديد الأهداف سواء كانت رئيسية أو فرعية.
 - 2- تحديد البدائل المختلفة لتحقيق الأهداف.
 - 3- تقييم البدائل واختيار أفضلها ، ويدخل في ذلك تحديد المستويات المختلفة للجهد (المستوى الأدنى ، المستوى الحالي ، المستويات الإضافية) على مستوى الأنشطة والبرامج ثم على مستوى المجموعات القرارية باستخدام أسلوب الدمج الأفقي والرأسي. ويتم ترجمة تلك المستويات إلى قيم مالية.
 - 4- ترتيب المجموعات القرارية وفقا للأولوية على أساس التكلفة والعائد أو على أساس من الحكم الشخصي من خلال لجان هيكلية تنظيمية.
 - 5- تحديد إجمالي الموازنة لكل وحدة قرارية والتي تتكون من المجموعات القرارية المقترحة لتلك الوحدة.
 - 6- التنسيق بين الوحدات القرارية المختلفة في ضوء الأولويات بين مجموعات الوحدات القرارية وفي ضوء الأموال المتاحة تمهيدا لإعداد الموازنة العامة.
 - 7- إعداد البرنامج الزمني للتنفيذ.
- وإذا ما نحينا العملية الإجرائية جانبا فإن هناك بعض الأمور التي تستوجب العناية والتدقيق عند صياغة وتحديد المجموعات القرارية لما تمثله هذه الأمور من مشاكل تضعف كفاءة وفعالية الموازنة الصفرية. وتنقسم هذه الأمور أو المشاكل إلى:

مشاكل فلسفية أو توجيهية:

تتعلق هذه المشاكل بفلسفة أو توجه القائمين على إعداد الموازنة وتتلخص في:

- 1- عدم الاهتمام بالأهداف الاستراتيجية أو طويلة الأجل حيث يلاحظ التركيز على الأهداف قصيرة الأجل إلى حد كبير. ويرجع السبب في ذلك إلى النظرة الضيقة والعادات الموروثة ، وأسلوب الإدارة. كما أن الأهداف قصيرة الأجل أكثر إلحاحا لها من تأثير مباشر على معايير قياس الأداء.
- والواقع أن الأهداف طويلة الأجل لا تقل أهمية عن الأهداف قصيرة الأجل حيث أنها تمثل الإطار الذي تصاغ فيه الأهداف قصيرة الأجل ، كما أن طبيعة تقييم ومراجعة البرامج والأنشطة في الموازنة الصفرية تركز على قياس التغيرات التي تحدث في المدى البعيد تغييرا عن فعالية تلك البرامج والأنشطة.

2- صعوبة تحديد الأهداف لعدم وجود قواعد ثابتة ومتفق عليها في هذا المجال ،
وتتمثل هذه الصعوبة في:

- تداخل وتشابك العوامل التي تحكم عملية تحديد الأهداف.
- تعدد الأهداف والتعارض والتناقض بينها وصعوبة عملية التنسيق بين الأهداف.
- تنافسية الأهداف في بعض الأحيان.
- صعوبة الاتفاق على الأهداف بعد تحديدها.

3- التكامل بين البرامج داخل المجموعة القرارية الواحدة وبين المجموعات القرارية للوحدة القرارية. فالشأن في عملية الموازنة في التطبيق الحالي أن يتم التكامل على أساس نوعي أو وظيفي ولكن قد تكون هناك أبعادا أخرى لعملية التكامل هذه ، وانسجاما مع فلسفة ومقومات الموازنة الصفرية يمكن أن ينظر للمجموعة القرارية على أنها سلة من البرامج تحقق أكبر عائد ممكن مع أقل مخاطرة ممكنة. وليست المخاطرة هنا مالية فقط بل أيضا مخاطرة عدم إمكانية تحقيق الأهداف ، والمخاطرة السياسية ، ومخاطرة عدم تحقيق العدالة بين الجيل القادم والجيل الحالي ، ومخاطرة التغيير في مستوى الإمكانيات المتاحة .. الخ. وبنفس الطريقة ينظر للوحدة القرارية على أنها سلة من المجموعات القرارية.

مشاكل تتعلق بتحديد وصياغة المجموعة القرارية:

نتيجة لعدم وجود اتفاق أو قواعد تحكم عملية تحديد وصياغة المجموعات القرارية تبرز بعض المشاكل من أهمها:

- 1- صعوبة تحقيق نوع من التوازن بين عدد كل من الوحدات القرارية والمجموعات القرارية حيث أن العلاقة عكسية بين الاثنين.
- 2- صعوبة ترجمة الأهداف إلى مجموعات قرارية حيث يتوقف ذلك على حجم ونوعية الوحدات القرارية ، وطبيعة ومنهج وتحليل وتصنيف الأهداف ، وهيكلة نظام المعلومات وإمكانياته التحليلية ، ونوعية ومستوى تعقد مؤشرات ومقاييس الأداء المستخدمة.
- 3- ضعف أسلوب مراجعة وتقييم وترتيب المجموعات القرارية حيث أن الأسلوب الأكثر شيوعا هو الرأي أو الحكم الشخصي ويثار التساؤل عن من له حق إصدار حكم أو رأي عن مدى أهمية برنامج أو نشاط ما ، وما هي المعايير المستخدمة في ذلك. هل هي الكفاءة ، الفعالية ، العدالة ، الرغبة السياسية أو الاجتماعية .. الخ.
- 4- تعدد المجموعات القرارية وبالتالي صعوبة التنسيق بينها أو دمجها وكذلك صعوبة مراجعتها وتقييمها.
- 5- صعوبة تحديد المستوى الأدنى للجهد وهو أمر أساسي عند إعداد المستويات الإضافية البديلة.
- 6- التداخل بين المجموعات القرارية يزيد من صعوبة عملية الترتيب.

- 7- تمتع الكثير من البرامج والمجموعات القرارية بنفس الأهمية من حيث توافقها مع عدد كبير من المعايير التي تستخدم عادة في عملية الترتيب.
- 8- عدم وجود أساس مشترك – في بعض الحالات – بين المجموعات القرارية يمكن أن يتم الترتيب باستخدامه.
- 9- أن اختلاف مستوى التمويل الفعلي عن المخطط قد يفقد الترتيب أهميته.

ثالثا: المستويات المختلفة للجهد (مستويات التمويل والأداء):

يتم تحديد مستويات للجهد وتترجم إلى وحدات نقدية ، وتمثل ذلك المستويات بدائل مختلفة لكل نشاط أو لكل برنامج أو لكل مجموعة قرارية. وفيما يتعلق بذلك فالموازنة الصفرية تشبه إلى حد كبير الموازنة المرنة التي تعد في المشروعات الخاصة لعدة مستويات من النشاط وتتحصر مستويات الجهد في:

- 1- المستوى الحالي للجهد: حيث يعد النشاط أو البرنامج أو المجموعة القرارية على أساس أقل جهد ممكن (أموال وموارد مخصصة) بهدف المحافظة على وجود استمرارية الوحدة القرارية.
- 2- المستوى الحالي للجهد: حيث يعد النشاط أو البرنامج أو المجموعة القرارية على أساس الأموال أو الموارد الإضافية اللازمة للوحدة كي تقدم نفس المستوى الحالي للخدمات.
- 3- المستويات الإضافية للجهد: حيث يعد النشاط أو البرنامج أو المجموعة القرارية على أساس الأموال أو الموارد اللازمة لتنفيذ برامج جديدة أو لتحسين وتطوير الخدمات المقدمة حاليا. ويمثل ذلك عدة مستويات تختلف حسب حجم الإضافات المقترحة.

رابعا: المفاضلة بين البدائل:

تتم المفاضلة بين البدائل بعد ترتيب المجموعات القرارية ترتيبا تنازليا وفقا لألوية كل مجموعة باتباع طرق عديدة للترتيب أهمها طريقة التكلفة والعائد وطريقة التقدير أو الحكم الشخصي من خلال لجان ذات إجراءات ونظم خاصة. ويلاحظ أن المفاضلة هنا ليست بين برنامج وآخر وإنما بين المجموعات القرارية.

خامسا: مراجعة وتقييم البرامج والأنشطة:

تعتمد الموازنة الصفرية على المراجعة والتقييم المستمر للبرامج والأنشطة سواء كانت جديدة أم قائمة فعلا ، ويتم اعتماد كل نشاط أو برنامج على أساس أهميته ومنفعته للوحدة والمجتمع ككل. ويحقق ذلك توفير الموارد الاقتصادية وتخصيصها للبرامج الجديدة أو الأعلى ترتيبا في الأولوية.

خطوات إعداد الموازنة الصفرية:

- الخطوة الأولى: التعريف بالهيكل التنظيمي ومراجعتة.
- الخطوة الثانية: صياغة المجموعات القرارية.
- الخطوة الثالثة: فحص وتحليل وترتيب المجموعات القرارية.

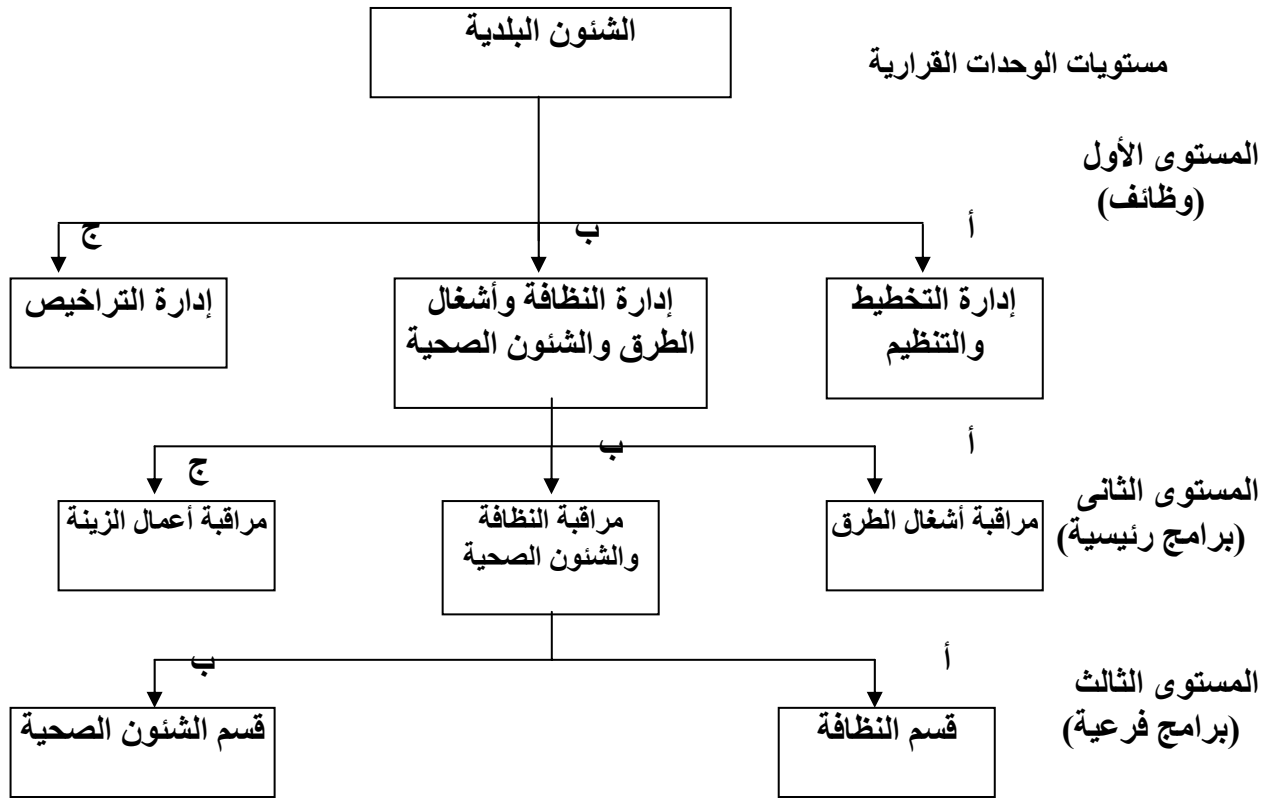
الخطوة الرابعة: إعداد وعرض الموازنة.

ونتعرض فيما يلي لشرح هذه الخطوات باستخدام مثال عملي لنشاط النظافة في إحدى البلديات.

الخطوة الأولى: تحديد الوحدات القرارية:

تهدف هذه الخطوة إلى التعرف على الهيكل التنظيمي والتحقق من مدى ملاءمته لتطبيق الموازنة الصفرية وإجراء إعادة التنظيم إذا تطلب الأمر ذلك. ويدخل في هذه الخطوة التحديد الواضح للوحدات التنظيمية والوحدات القرارية وتحديد الأهداف والمسئوليات لكل وحدة ومعايير الأداء المناسبة لها والبرامج والأنشطة الحالية التي تقوم بها ومستويات أدائها الحالي.

ويوضح الشكل التالي التنظيم الإداري لإحدى البلديات بالتوافق مع مفهوم الموازنة الصفرية:



شكل رقم (1)

الهيكل التنظيمي للبلدية في ضوء الموازنة الصفرية

ويوضح الشكل السابق الهيكل التنظيمي بما يتفق والمقومات الأساسية للموازنة الصفرية حيث يتمشى ومفهوم المستويات المختلفة للوحدات القرارية ومفهوم المجموعات القرارية وارتباطهما بالتبويب وفقا للبرامج والأداء.

ويركز المثال على برنامج النظافة الذي يقع في اختصاص الوحدة القرارية "قسم النظافة" التابع لوحدة قرارية في المستوى الأعلى "مراقبة النظافة والشئون الصحية"

التابعة لوحدة قرارية في المستوى الأعلى وهي "إدارة النظافة وأشغال الطرق والشئون الصحية" وهكذا بأسلوب تجميعي من أدنى مستوى إلى أعلى مستوى للوحدات القرارية يقابل ذلك تسلسل من أعلى إلى أسفل يتمثل في تحليل وتصنيف الوظائف (الأهداف) إلى برامج رئيسية وفرعية وإلى أنشطة.

الخطوة الثانية: صياغة المجموعات القرارية:

وفي ضوء التوجهات والأطر التي تضعها الوحدات القرارية العليا في مرحلة التخطيط واتخاذ القرارات التي تسبق إعداد الموازنة يقوم المسئول عن كل وحدة قرارية بصياغة مجموعات قرارية للأنشطة التي أوكل إليه القيام بها. وتمثل المجموعة القرارية مستوى معيناً من التمويل والأداء. وحتى يتمكن المسئول من الصياغة السليمة للمجموعات القرارية يجب أن يقوم بتحديد هدف وحدته القرارية وحصر البدائل (المجموعات البديلة) التي تمكن من إنجاز الهدف ثم فحصها وتحليلها وترتيبها لاختيار أفضلها.

وحتى يمكن تحديد هذه البدائل (المجموعات) يقوم المسئول عن نشاط النظافة بتحليل مستويات الأداء والتمويل التي تحقق هدف الوحدة القرارية "النظافة" وتتضمن هذه المستويات المستوى الحالي للموارد المخصصة لعمليات النظافة ومستوى الأداء الحالي، وأدنى مستوى للموارد التي يمكن تخصيصها لتضمن فقط استمرارية الوحدة القرارية "النظافة" ومستويات أخرى إضافية للتمويل والأداء، أي يكون لدينا مجموعات قرارية متزايدة.

وقد تمكن المسئول عن الوحدة القرارية "النظافة" من صياغة أربع مجموعات قرارية بديلة لتحقيق أهداف الوحدة كما يتضح من الشكل التالي:

مستوى تحقيق الأهداف	المجموعات القرارية	مستوى التمويل والأداء
غير مجدي	1	أدنى مستوى يمكن استمرارية الوحدة القرارية ويقتراح: تخفيض عدد 5 عمال ، وتخفيض عدد 3 آلة نظافة عن المستوى الحالي.
مجدي	2	المستوى الحالي عدد 20 عام ، عدد 4 آلات نظافة.
أكثر جدوى	3	مستوى أعلى من المجموعة القرارية رقم (2) ويتطلب: إضافة عدد 5 عمال ، وإضافة عدد 1 آلة نظافة للمستوى الحالي.
الأكثر جدوى	4	مستوى أعلى من المجموعة القرارية رقم (3) ويتطلب:

إضافة عدد 5 عمال ، وإضافة عدد 2 آلة نظافة للمستوى السابق.		
---	--	--

شكل رقم (2)

المجموعات القرارية للوحدة القرارية " النظافة "
(مستويات بديلة للتمويل والأداء)

وتعتبر المجموعات القرارية الأربع السابقة تشكيلة من المجموعات القرارية التي يتم ترميزها كحزمة واحدة ، فتعطي المجموعة الأولى الرمز " 4/1 " والثانية " 4/2 " وهكذا تعطي الرابعة الرمز "4/4".

ويجب على مسئول الوحدة القرارية " النظافة " أن يقوم بتوصيف المجموعات القرارية بحيث يتضمن ذلك:

- 1- تعريف المجموعة القرارية ضمن الحزمة القرارية الواحدة.
 - 2- بيان الوحدة القرارية المسؤولة وبيان الأشخاص المسؤولة بالوحدة.
 - 3- وصف النشاط.
 - 4- تحديد الغرض من النشاط.
 - 5- المقاييس التي تستخدم في تقييم الأداء (وحدات الأداء).
 - 6- العائد من تخصيص هذا المستوى من الموارد (اختيار المجموعة القرارية).
 - 7- النتائج التي تترتب على عدم تخصيص هذا المستوى من الموارد (عدم اختيار المجموعة القرارية).
 - 8- البدائل الأخرى لتحقيق الأهداف (المجموعات القرارية البديلة).
- وتمثل الأشكال التالية نماذج توضيحية لتوصيف المجموعات القرارية المتعلقة ببرنامج النظافة والسابق صياغتها:

بلدية
المجموعة القرارية

تاريخ الإعداد: / /

				الترتيب
				أعداد

مراقبة النظافة
المسئول: محمود مملوكة

محمود حسن

المدير:

النظافة

اسم النشاط:

أقل (✓)

يساوي ()

أكثر من المستوى الحالي ()

مستوى الأداء
1
4

وصف النشاط
نظافة الشوارع والمرافق العامة وما يشمل ذلك من أعمال جمع القمامة ومعالجتها والتخلص منها ، وتنظيف الشوارع والمرافق العامة من الأتربة وغيرها ، ورش الشوارع ، والعناية بالأشجار المزروعة بها.

الغرض من النشاط
المحافظة على استمرارية وحدة النظافة وأدائها لعمليها عند المستوى الأدنى الذي يقتصر على النظافة الدورية (أسبوعيا) للشوارع الرئيسية والمرافق العامة الهامة فقط.

مقاييس الأداء
المساحات التي تم تنظيفها مقاسة بالمتر المربع ، كمية القمامة والمواد الأخرى بالطن ، عدد ساعات تشغيل الآلات ، عدد ساعات العمل اليومي.

المنفعة من التمويل
تحقيق مستوى مقبول من النظافة للشوارع الرئيسية والمرافق العامة الهامة.

آثار عدم التمويل
توقف نشاط النظافة وما يترتب عليه من مظهر سيئ للشوارع الرئيسية والمرافق الهامة ، وما يترتب على ذلك من ظروف بيئية غير مناسبة ضارة بالصحة العامة والشكل والذوق الجمالي العام.

الإيرادات والتكاليف المتوقعة
تكلفة العمالة = 18000 جنيه
تكلفة الآلات = 7500 جنيه
إجمالي التكاليف = 2500 جنيه

المجموعة	التكلفة التفاضلية	إجمالي التكلفة
4/1	2500	2500 جنيه
4/2	23500	49000 جنيه
4/3	13500	62500 جنيه
4/4	21000	83500 جنيه

شكل رقم (3) نموذج توصيف المجموعات القرارية

بلدية
المجموعة القرارية

تاريخ الإعداد: / /

				الترتيب
				أعداد

مراقبة النظافة
المسئول: محمود مملوكة

محمود حسن

المدير:

النظافة

اسم النشاط:

أقل ()

يساوي (✓)

أكثر من المستوى الحالي ()

مستوى الأداء
2
4

وصف النشاط
نظافة الشوارع والمرافق العامة وما يشمل ذلك من أعمال جمع القمامة ومعالجتها والتخلص منها ، وتنظيف الشوارع والمرافق العامة من الأتربة وغيرها ، ورش الشوارع ،

	والعناية بالأشجار المزروعة بها.																
الغرض من النشاط	المحافظة على مستوى معقول لنظافة الشوارع والمرافق العامة بصفة دورية (كل ثلاثة أيام) ويشمل جميع الشوارع والمرافق العامة.																
مقاييس الأداء	المساحات التي تم تنظيفها مقاسة بالمتر المربع ، كمية القمامة والمواد الأخرى بالطن ، عدد ساعات تشغيل الآلات ، عدد ساعات العمل اليدوي.																
المنفعة من التمويل	تحقيق مستوى معقول من النظافة للشوارع الرئيسية والمرافق العامة وتقليل فرص الظروف البيئية غير المناسبة.																
آثار عدم التمويل	عدم تحقيق مستوى معقول من النظافة والاكتفاء بتحقيق المستوى المقبول لنظافة الشوارع الرئيسية والمرافق الهامة فقط ، مما يزيد من توافر ظروف بيئية غير مناسبة والإضرار بالصحة العامة والشكل والنوق الجمالي العام.																
الإيرادات والتكاليف المتوقعة	تكلفة العمالة = 6000 جنيه تكلفة الآلات = 17500 جنيه إجمالي التكاليف = 23500 جنيه																
المجموعات البديلة	<table border="1"> <thead> <tr> <th>المجموعة</th> <th>التكلفة التفاضلية</th> <th>إجمالي التكلفة</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>4/1</td> <td>25500</td> <td>2500 جنيه</td> </tr> <tr> <td>4/2</td> <td>23500</td> <td>49000 جنيه</td> </tr> <tr> <td>4/3</td> <td>13500</td> <td>62500 جنيه</td> </tr> <tr> <td>4/4</td> <td>21000</td> <td>83500 جنيه</td> </tr> </tbody> </table>		المجموعة	التكلفة التفاضلية	إجمالي التكلفة	4/1	25500	2500 جنيه	4/2	23500	49000 جنيه	4/3	13500	62500 جنيه	4/4	21000	83500 جنيه
المجموعة	التكلفة التفاضلية	إجمالي التكلفة															
4/1	25500	2500 جنيه															
4/2	23500	49000 جنيه															
4/3	13500	62500 جنيه															
4/4	21000	83500 جنيه															

شكل رقم (4) نموذج توصيف المجموعات القرارية

بلدية
المجموعة القرارية

تاريخ الإعداد: / /

				الترتيب
				أعداد

مراقبة النظافة
المسئول: محمود مملوكة

محمود حسن

المدير:

النظافة

اسم النشاط:

() أقل

() يساوي

(✓) أكثر من المستوى الحالي

مستوى الأداء
3
4

وصف النشاط
نظافة الشوارع والمرافق العامة وما يشمل ذلك من أعمال جمع القمامة ومعالجتها والتخلص منها ، وتنظيف الشوارع والمرافق العامة من الأتربة وغيرها ، ورش الشوارع ، والعناية بالأشجار المزروعة بها.

الغرض من النشاط
المحافظة على مستوى جيد من النظافة للشوارع والمرافق العامة بصفة دورية على أساس يومي.

مقاييس الأداء
المساحات التي تم تنظيفها بمقاسة بالمتر المربع ، كمية القمامة والمواد الأخرى بالطن ، عدد ساعات تشغيل الآلات ، عدد ساعات العمل اليدوي.

المنفعة من التمويل
تحقيق مستوى جيد من النظافة للشوارع الرئيسية والمرافق العامة وتحسين الظروف البيئية وتقليل فرص الإضرار بالصحة العامة وتحقيق مستوى جيد من الشكل والنظافة الجمالي العام.

آثار عدم التمويل
عدم تحقيق مستوى جيد من النظافة للشوارع والمرافق العامة والاكتفاء بتحقيق مستوى معقول للنظافة وتعرض أكثر لظروف بيئية غير مناسبة مما قد يسبب بعض الأضرار بالصحة العامة والشكل والنظافة الجمالي العام.

الإيرادات والتكاليف المتوقعة
تكلفة العمالة = 6000 جنيه
تكلفة الآلات = 7500 جنيه
إجمالي التكاليف = 13500 جنيه

المجموعة	التكلفة التفاضلية	إجمالي التكلفة
4/1	25500	2500 جنيه
4/2	23500	49000 جنيه
4/3	13500	62500 جنيه
4/4	21000	83500 جنيه

شكل رقم (5) نموذج توصيف المجموعات القرارية

بلدية
المجموعة القرارية

تاريخ الإعداد: / /

				الترتيب
				أعداد

مراقبة النظافة
المسئول: محمود مملوكة

محمود

المدير:

النظافة

اسم النشاط:

() أقل

() يساوي

(✓) أكثر من المستوى الحالي

مستوى الأداء
4
4

وصف النشاط
نظافة الشوارع والمرافق العامة وما يشمل ذلك من أعمال جمع القمامة ومعالجتها والتخلص منها ، وتنظيف الشوارع والمرافق العامة من الأتربة وغيرها ، ورش الشوارع ،

والعناية بالأشجار المزروعة بها.		
المحافظة على مستوى ممتاز من النظافة للشوارع والمرافق العامة بصفة مستمرة على أساس يومي وفي الحالات الطارئة التي تطلب النظافة على مدار الساعة.	الغرض من النشاط	
المساحات التي تم تنظيفها بمقاسة بالمتر المربع ، كمية القمامة والمواد الأخرى بالطن ، عدد ساعات تشغيل الآلات ، عدد ساعات العمل اليدوي.	مقاييس الأداء	
تحقيق مستوى ممتاز من النظافة للشوارع والمرافق العامة ، تحقيق مستوى جيد للظروف البيئية وتلافي الأضرار الصحية الناتجة عن ذلك ، وتحقيق مستوى ممتاز للشكل والذوق العام.	المنفعة من التمويل	
عدم تحقيق مستوى ممتاز من النظافة والشكل والذوق الجمالي العام ، والاكتفاء بمستوى جيد فقط.	آثار عدم التمويل	
تكلفة العمالة = 6000 جنيه تكلفة الآلات = 15000 جنيه إجمالي التكاليف = 21000 جنيه	الإيرادات والتكاليف المتوقعة	
تكاليف المجموعات القرارية البديلة	المجموعات البديلة	
المجموعة	التكلفة التفاضلية	إجمالي التكلفة
4/1	25500	2500 جنيه
4/2	23500	49000 جنيه
/3	13500	62500 جنيه
4/4	21000	83500 جنيه

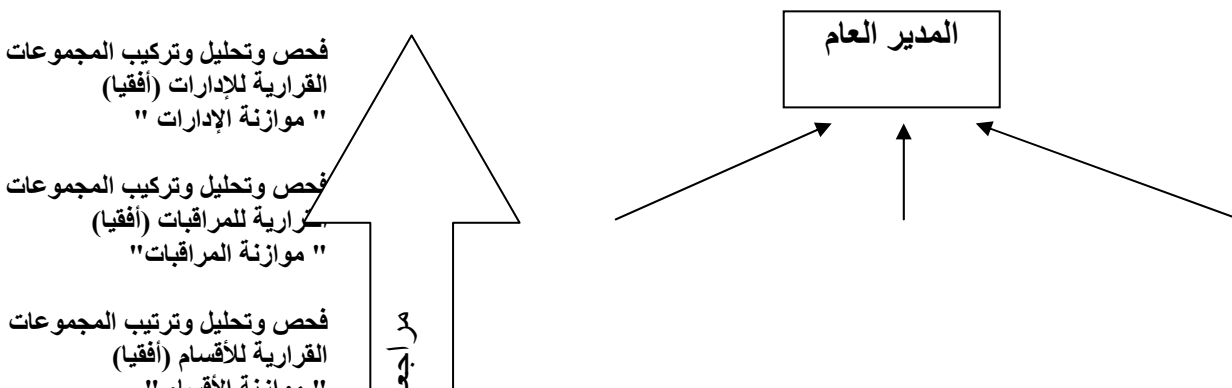
شكل رقم (6) نموذج توصيف المجموعات القرارية

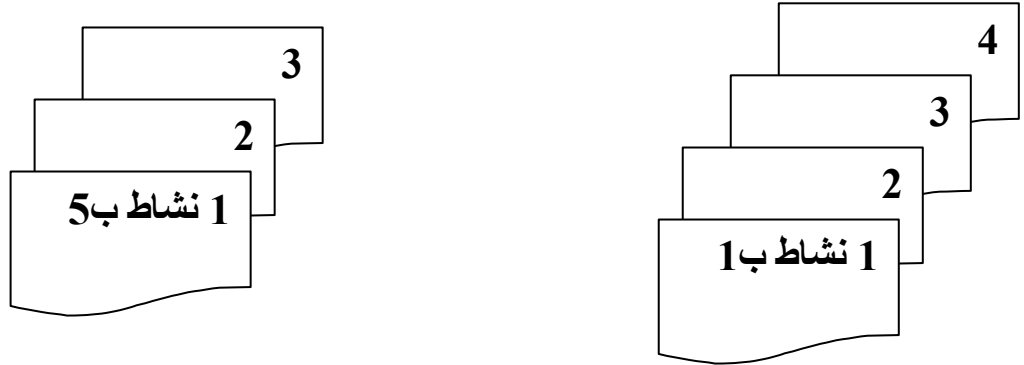
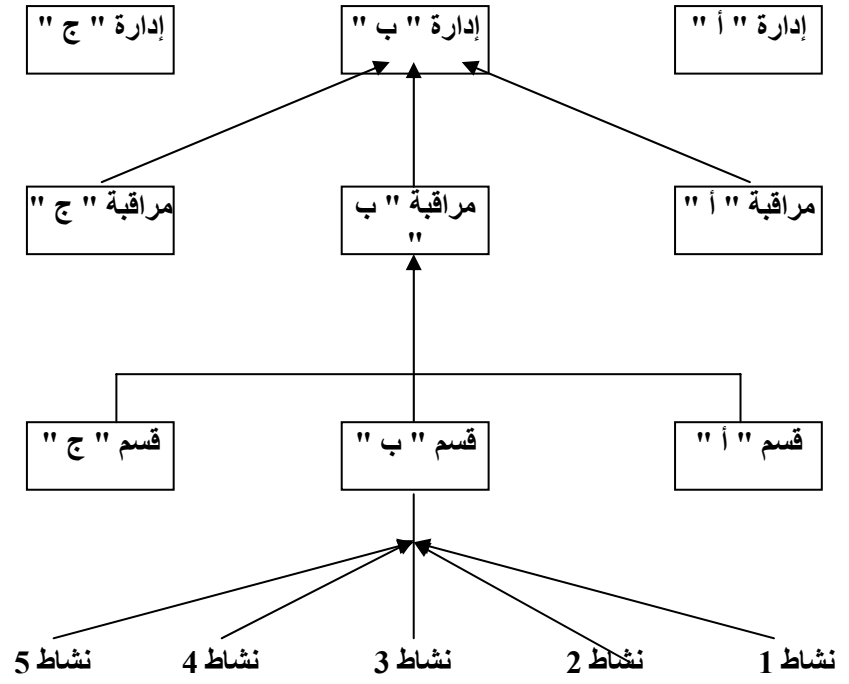
الخطوة الثالثة: فحص وتحليل وترتيب المجموعات القرارية:

يتم فحص وتحليل المجموعات القرارية بغرض ترتيبها ترتيبا تنازليا حسب الأولوية. وتتضمن عملية الفحص والتحليل والتعميق في تحديد الأهداف الرئيسية والفرعية والموارد اللازمة وكذلك تقييم مدى إمكانية وجدوى المجموعات القرارية في تحقيق هذه الأهداف مع الأخذ في الاعتبار الموارد التي يمكن توفيرها ومنفعة المجموعات القرارية للأنشطة الأخرى في تحقيق الأهداف العامة.

ويتم هذا الترتيب من خلال لجان ذات إجراءات تنظيمية معينة تعتمد على الآراء الشخصية لأعضائها وبأسلوب الديمقراطية أو بالاعتماد على أساليب كمية كأسلوب التكلفة والعائد. وبعد ذلك يقدم المسئول عن الوحدة القرارية بيانا بالمجموعات القرارية مرتبة حسب الأولوية للوحدة القرارية في المستوى الأعلى. ويقوم المستوى الأعلى بإعادة فحص وتحليل المجموعات القرارية للمستوى الذي يليه وترتيبها مع المجموعات القرارية المنافسة (الأفقية) ثم تقديم المجموعات القرارية مرتبة للوحدة القرارية في المستوى الأعلى وهكذا.. أي أن عملية الفحص والتحليل والترتيب تتم أفقيا ورأسيا بالتتابع.

ويمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالي:





شكل رقم (7)

عمليات ترتيب المجموعات القرارية

وتتضمن عملية الفحص والتحليل والترتيب قرارات على جانب كبير من الأهمية في إعداد الموازنة لكل وحدة قرارية والموازنة الشاملة ككل. من أمثلة ذلك القرارات:

- 1- الإبقاء على المستوى الحالي للتمويل (قد يؤثر على مستوى الأداء).
- 2- الإبقاء على المستوى الحالي للأداء (قد يتطلب أموال).
- 3- تحسين وتوسيع الأداء وطلب اعتمادات مالية إضافية.
- 4- تخفيض مستوى التمويل والأداء إلى المستوى الأدنى.
- 5- الإلغاء الكامل للنشاط لعدم جدواه أو أدائه بواسطة بدائل أخرى للوحدة القرارية الحالية.

الخطوة الرابعة: إعداد وعرض الموازنة:

بعد أن يتم الانتهاء من الترتيب والدمج الأفقي والرأسي للمجموعات القرارية يتم التجميع وإعداد موازنات تفاضلية للوحدات القرارية وذلك باستخدام المجموعات القرارية المقترحة من تشكيلة المجموعات القرارية لكل نشاط ولكل وحدة قرارية. وكذلك أيضا إعداد موازنات تشغيلية لكل برنامج فرعي أو رئيسي أو لكل وظيفة بتجميع المجموعات القرارية التفاضلية المدمجة أفقيا ورأسيا حيث أن هناك مرونة كبيرة في العرض وإعادة العرض من خلال مراحل الدمج الأفقي والرأسي للمجموعات والوحدات القرارية.

والواقع أن هذه المرونة تمكن من عرض الموازنة بالأسلوب التقليدي أيضا في صورة أبواب وبنود أو في صورة أخرى تسهل عملية تنفيذ الموازنة والرقابة عليها وتقييم أداء الوحدات القرارية وكفاءة وفعالية البرامج الحكومية.

ويلاحظ من العرض السابق الاختلافات الأساسية في الفلسفة والمنهج الذي تتبعه الموازنة الصفريّة وفي إجراءاتها وأساليبها مقارنة بموازنة البنود أو الموازنة التقليدية.

تقييم الموازنة الصفريّة:

نظرا لحدثة عهد الموازنة الصفريّة في التطبيق وحيث أنها مازالت في طور التجريب والمحاولة فإنه لا يمكن الحكم عليها وتقييمها بطريقة حاسمة. وبالرغم من أن الموازنة الصفريّة حاولت علاج أوجه القصور في نظم الموازنة السابقة فقد أوضح التطبيق العملي بعض المشاكل التي تتلخص فيما يلي:

- 1- أن عملية تطويع نظام الموازنة الصفريّة للتطبيق في مجال الإدارة الحكومية يحتاج إلى وقت وجهد لاستيعابه وبلورته والتغلب على صعاب عديدة ترجع إلى الطبيعة الخاصة والمميزة للنشاط الحكومي.
- 2- غياب بعض الضوابط التي تمكن من اكتشاف المبالغة في تقدير احتياجات الوحدات الإدارية عن احتياجاتها الفعلية.
- 3- ظهور العديد من المشاكل التقليدية للنظم الأخرى للموازنة التي تتعلق بصياغة الأهداف وتحديد الأولويات وعملية تقييم ومراجعة البرامج الحكومية.
- 4- الارتفاع الباهظ في تكاليف تطبيق الموازنة الصفريّة والتي قد تزيد عن المنافع من تطبيقها في كثير من الوحدات.

وبالرغم من ذلك فإن للموازنة الصفرية إيجابيات عديدة ومن أهمها وضع نهاية للبرامج الحكومية التي يثبت فشلها والتخلص منها ، كما أنها تلقي الضوء على جوانب التخفيض في موازنة الجهات المختلفة أو التوسعات في الموازنة الخاصة بها. كما أنها توفر معلومات مفيدة في مجال اتخاذ القرارات. وبالإضافة إلى ذلك فإنها تتيح الفرصة للمستويات الإدارية الدنيا للمشاركة بالإضافة إلى أنها تتطلب التخطيط السليم قبل إعداد الموازنة.

وتثير الجوانب السلوكية للموازنة الصفرية الكثير من الشك وعدم الوضوح نظرا لندرة الدراسات التي أجريت في هذا المجال ولحدثة العهد بتطبيق هذا النظام. وتمثل الجوانب السلوكية ركنا أساسيا من أركان الموازنة بصفة عامة سواء أكانت تلك الجوانب إيجابية أو سلبية.

ومن المتوقع أن يكون للموازنة الصفرية فيما يتعلق بالناحية السلوكية بعض الجوانب الإيجابية التي تتلخص في إتاحة الفرصة كاملة للوحدات الإدارية للمشاركة في عملية التخطيط واتخاذ القرارات في شكل مجموعات قرارية يتم تبريرها. وتترتب على عملية المشاركة أن تكون الأهداف والمعايير واقعية تحظى بقبول واقتناع العاملين مما يخلق لديهم الحافز على الأداء بكفاءة أكبر ويوفر المناخ المناسب لعملية المراجعة والتقييم.

أما عن الجوانب السلبية التي يمكن توقعها من تطبيق الموازنة الصفرية يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- 1- سلوك العاملين تجاه تطبيق النظم الجديدة والذي يبدأ دائما بمحاولة محاربة كل جديد وعدم قبوله بسهولة والتمسك بالنظم القائمة. وهذا يحتاج إلى جهد في تنمية الشعور لديهم بعدم الرضا عن النظم الحالية ، كما يتطلب التعريف بالنظام الجديد وبيان فوائده ، والتوعية والقيادة السليمة.
- 2- قد يسبب ترتيب أولويات المجموعات القرارية أثارا سلبية إذا لم تحظ المجموعات القرارية للوحدة الإدارية بنفس الدرجة من الأولوية من قبل الجهات المركزية التي تعطي الموافقة النهائية.
- 3- الآثار السلوكية التي يمكن أن تترتب على إلغاء بعض البرامج الحكومية التي قد يثبت فشلها وما ينتج عن ذلك من تغييرات في أوضاع العاملين الاجتماعية والاقتصادية وأيضا التنظيمية داخل الوحدات الاقتصادية.
- 4- تجاهل آثار التصرفات الماضية ونتائج البرامج والأنشطة الجاري تنفيذها على تصرفات وسلوك العاملين في الحاضر والمستقبل.
- 5- أثر المشاركة في إعداد الموازنة على مدى التحيز في التقديرات أو ما يسمى بتراخي الموازنة.

قاعدة تحديد مدد سريان البرامج الحكومية Sunset Legislative

وهو ما يمكن أن يطلق عليه تحديد مدد معينة لاستمرار البرامج الحكومية فإذا كانت الموازنة الصفرية تعني مراجعة البرامج الحكومية المستمرة من العام الماضي على المستوى التنفيذي أو الفني ، فإن قاعدة عدم سريان البرامج الحكومية تمارس نفس الوظيفة على المستوى التشريعي. ويعتبر هذا الأسلوب أكثر وضوحا وحسما من الموازنة الصفرية

حيث يمارس من جانب السلطة التشريعية كأن يتم تحديد مدة معينة لاستمرار الحكومية مثل 5 سنوات على الأكثر إلا إذا تم مراجعة وتقييم البرامج وإجازتها بواسطة السلطة التشريعية.

وتتيح هذه القاعدة التخلص من البرامج الحكومية بعد زوال الحاجة الأصلية من إنشاء تلك البرامج. ويتم تنفيذ هذه القاعدة بصور عديدة من أهمها:

أ- ضرورة أن تقدم أو ترفق وزارة المالية (الإدارة المركزية للموازنة) مع كل طلب اعتماد أو برنامج حكومي تقييما شاملا لقطاع أو جزء معين من الموازنة.

ب- إعادة النظر في البرامج الحكومية الجاري تنفيذها بصفة دورية تبادلية منتظمة بحيث يتم تقييم البرامج خلال الفترة القانونية المحددة في التشريع.

وتمثل هذه القاعدة القانونية التطبيق العملي الواقعي للموازنة الصفرية نظرا للتكلفة المالية والوقت والجهد اللازم لتطبيقها على أساس سنوي مستمر. لذلك فإن البديل هو أن تتم المراجعة والتقييم قبل نهاية المدة القانونية التي حددت للبرامج أو النشاط أو الهيئة الحكومية حتى يمكن تقرير الاستمرار في البرنامج أو النشاط أو استمرار الهيئة من عدمه.

المراجع

- 1- أحمد رشيد ، نظرية الإدارة العامة ، العملية الإدارية في الجهاز الحكومي ، الطبعة الثالثة ، 1974 ، ص404-406.
- 2- أحمد هاني بحيري ، حصة محمد أحمد البحر ، المحاسبة الحكومية مع دراسة خاصة لدولة الكويت ، دار السلاسل ، الكويت ، 1990. تم الاعتماد مع هذا المرجع بصفة أساسية وبتصرف تام بالاعتماد على المراجع الموضحة بذلك المرجع.
- 3- أحمد هاني بحيري حماد ، البعد المحاسبي للموازنة الصفيرية في ضوء نظام متعدد للموازنة مع تقييم عام لإمكانية التطبيق في مصر والكويت ، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، جامعة المنصورة ، العدد الرابع – 2 ، 1987 ، ص437.
- 4- حسين مصطفى هلالى ، الرقابة المالية الحكومية ، ورقابة تطوير الأداء الحكومي ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 2004.
- 5- حسين مصطفى هلالى ، المحاسبة في المنظمات الغير هادفة للربح ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 2004.
- 6- سيد أحمد البواب ، موازنة الأداء لخدمة الكفاءة في الحكومة ، المنظمة العربية للعلوم الإدارية ، 1970 ، ص11.
- 7- القانون رقم 53 لسنة 1973 بشأن الموازنة العامة للدولة ، جمهورية مصر العربية.
- 8- المرسوم بقانون رقم 31 لسنة 1978 ، قواعد إعداد الميزانيات العامة والرقابة على تنفيذها والحساب الختامي ، دولة الكويت ، 15 يوليه 1978.
- 9- Carter, Jimmy, “Memorandum for the Heads of Executive Departments and Agencies” The White House, Washington. D.C., February 14, 1977.
- 10- Draper, Frank D. and Pitsvada Bernard T., “Zero-Base Budgeting for Public Programmers” University Press of America, Revised Edition, 1980, P.2.
- 11- Haider, Donald F., Zero-Base Federal Style, “Public Administration Review”, July/August, 1977, pp. 400-407.
- 12- Hammond Thomas ., and Kontt, Jack H., A Zero-Based Look at Zero-Base Budgeting, Transaction Books, N.Y. & London, PP. 10-21.

- 13- Pyhrr, Peter A., "Zero-Base Budgeting", Harvard Business Review, November/December, 1970, P. 111-121.
- 14- Pyhrr, Peter, "The Zero-Base: A Practical Approach to Government Budgeting" Public Administration Review, January/February 1977, p. 5.
- 15- Steinberg, Harold I., "State and local Government Accounting", Accountants Hand-Book, Edited by Sidler, Lee H., and Carmichael P.R, 6th Edition, Vol. II, 1981, Section 44, P.31.
- 16- Wildawsky, A., "Ask What Budgeting Does to Society, But Not What Society Does Budgeting" The Federal Budget Process, National Journal Reprint Series, 1977-1978, P.4.