

## أولاً، الإطار المنهجي :

### تمهيد:

حظي موضوع بطاقة الأداء المتوازن في الآونة الأخيرة بإهتمام متزايد في المجالين الأكاديمي والتطبيقي في الدول المتقدمة حيث أشارت الدراسات إلى أن الولايات المتحدة الأمريكية وصلت إلى مستوى تطبيق ٨٢% لنظام بطاقة الأداء المتوازن في شتى مجالاتها الصناعية والعسكرية والخدمية إلا أن هذا الأسلوب لا زال في مراحل الأولى في الدول العربية والافريقية.

في الاقتصاد العالمي التنافسي لا بد من فهم الكيفية التي يتم بها خلق قيمة المؤسسة في ظل البيئة التنافسية والتي تتسم بزيادة حدة المنافسة بين مؤسسات الأعمال في مختلف القطاعات الاقتصادية، وعلى رأسها قطاع المؤسسات الخاصة والغير الربحية ، الذي يعكس تطوره على القطاعات الأخرى ، حيث أصبحت تلك المؤسسات مطالبة بإتباع أدوات قياس أداء مالية وإدارية حديثة وفعالة تمكنها من إكتساب المزايا التنافسية والاحتفاظ بها لأطول فترة ممكنة بهدف الوصول إلى الريادة في مجالها، لذلك أصبحت مقاييس الأداء وتقويمه مدخلاً حاسماً للإدارة العليا في تلك المؤسسات لتقوم أعمالها الإدارية بطريقة فعالة. يعاني نظام قياس الأداء التقليدي المعتمد على الأساس المالي من نقاط ضعف كثيرة أهمها تركيز هذا النظام على مقاييس تعكس الأداء المالي في الماضي فقط ولا تعكس الأداء باي حال من الأحوال في المستقبل ، تم تطوير وابتكار نظم ومؤشرات أداء تتوجه إلى المستقبل وتقوم الأداء الماضي، وقد تم ذلك من خلال نظام بطاقة الأداء المتوازن بوضع مقاييس إرشادية ومقاييس مرجعية لمعالجة القصور في نظام قياس الأداء التقليدي الذي يركز على الجانب المالي ويتجاهل أبعاد هامة في الحكم على مدى كفاءة أداء المنظمة ، مثل العملاء وجودة العمليات الداخلية ، والحاجة إلى الابتكار والتحسين المستمر بما يوفر مدخلاً أكثر توازناً ، وتقارير وتفسيرات أفضل ، لأداء المنشأة.

حتى تتمكن المؤسسة من أن تحقق الربط والتوافق بين متطلبات البيئة الخارجية ، وبين إمكانياتها ومواردها وما يجري في بيئتها الداخلية ، لا بد عليها من التعرف وبشكل متواصل على ما يتحقق من أداء وانجازات ومدى التوافق بين ما يجري داخل المؤسسة من عمليات وبين المتغيرات الخارجية ، لذا كان من الضروري أن يكون نظام تقويم الأداء قادراً على إنتاج مؤشرات تدل على اتجاهات الأداء وتطوراته المستقبلية ، التي يمكن مقارنتها بأهداف الأداء المخططة ومستوياته المحققة (السوق ، العملاء ، المنافسين ، العمال ، المساهمين ، ...) وبالتالي تستطيع الإدارة إعادة توجيه الأداء حال وضوح اتجاهه للانحراف عن المسار الصحيح . كما تسعى المؤسسة لتحقيق أهدافها من خلال متابعة وتحسين أدائها وهذا من اجل البقاء والاستمرارية.

تعد بطاقة الأداء المتوازن أداة تقويم ، لكونها تعتمد على عدد من الأبعاد لتقويم الأداء الكلي للمؤسسة، بدلاً من التركيز على البعد المالي، الذي أصبح غير قادر على إعطاء صورة متكاملة عن الأداء، وأن التركيز عليه فقط أصبح غير ملائم لبيئة الأعمال المعاصرة ، وقد أصبح التوجه نحو تقويم الأداء باعتبار

أن الأداء المالي هو أحد الأبعاد إلى جانب أبعاد أخرى مثل العملاء والعمليات التشغيلية والتعلم والنمو لدى العاملين وبعض المنظمات أضافت أبعاد أخرى إلى تلك الأبعاد مثل الموارد البشرية والبعض الآخر أضاف بعد المسؤولية الإجتماعية ، وتعتبر تلك الأبعاد موجّهات لقياس الأداء وتقويمه بالإعتماد على نموذج بطاقة الأداء المتوازن.

حيث يسعى الباحث لمعرفة أثر استخدام مقياس بطاقة الأداء المتوازن على تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية بالسودان ، من منطلق أن جميع أبعاد بطاقة الأداء المتوازن المعدلة التي يتوقع في حالة تطبيقها أن تقود إلى رفع كفاءة تقويم الأداء في تلك المؤسسات ، ومحاولة معرفة الأسباب التي تحول دون تطبيق هذا النموذج لدى البعض من تلك المؤسسات.

### مشكلة الدراسة:

باستقراء مشكلة عدد من الدراسات السابقة المتوفرة داخل البحث وجد الباحث أن هنالك فجوة ، فدراسة ، Khim Ling Sim and Hian Chye Koh (2001م) والتي تمثلت مشكلتها في معرفة أثر استخدام بطاقة الاداء المتوازن تجاه تصاعد قياس الأداء الاستراتيجي ، دراسة ، Necia (2005م) والتي ركزت مشكلتها في الاجابة على السؤال ماهو اثر فاعلية استخدام بطاقة الأداء المتوازن في المستشفيات العامة في نيوزلندا ، دراسة ، Walker, Kenton B;Dunn, LauraM (2006م)، والتي تمثلت مشكلتها في كيفية تحسين أداء المستشفيات والإنتاجية من خلال بطاقة الأداء المتوازن ، دراسة ، Bruce Gurd and Tian Gao (2007م) تمثلت مشكلتها في معرفة هل كانت بطاقة الأداء المتوازن (BSC) ابتكار بارز في أنظمة قياس الأداء الاستراتيجي، دراسة، محفوظ أحمد جودة، (2008م)، والتي تمثلت مشكلتها في الإجابة عن الأسئلة التالية ، ما هو مستوى الالتزام المؤسسي لدى الشركات موضوع الدراسة؟ وهل هنالك تأثير معنوي لنظام بطاقة الأداء المتوازن في الإلتزام المؤسسي؟، دراسة ، د.ماهر موسى ضرغام ، د.مروان محمد أبو فضة، (2009م)، والتي تمثلت مشكلتها في الحاجة إلى تبني أنموذج لقياس الأداء يمكن المنظمات من صياغة أهدافها العامة وفقاً لرؤيتها واستراتيجياتها، ودراسة ، د.هاني عبدالرحمن العمري (2009م) والتي ركزت مشكلتها في مواجهة المؤسسات المعاصرة العديمن المتغيرات البيئية المعقدة منها متغيرات البيئة الداخلية ومتغيرات البيئة الخارجية ، دراسة لمى فيصل اسبر (2009م)، ركزت مشكلتها على مدى توافق الخطط والسياسات المطبقة في المصارف السورية مع متطلبات الجودة الشاملة، دراسة د.عبد الحكيم مصطفى جودة ، د.خليل محمد نمر، د.علا محمد خريسات (2011م)، ركزت مشكلتها على مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة ، دراسة د.علاء أحمد، د.ميسون عبد الله (2011م) ، تناولت مشكلتها قياس أداء جامعة الموصل وتقويمه باستخدام بطاقة الأداء المتوازن ، دراسة محمد محمد مظهر احمد (2011م) ، تمثلت مشكلتها في مدى مساهمة مدخل نموذج بطاقة الاداء المتوازن للأداء الاستراتيجي في رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجع، ودراسة محمد خلف الفائز (2011م)

تمثلت مشكلتها على معرفة ما مستوى الواقع التنظيمي في وزارة الداخلية، ومامتوى الموارد المتاحة في وزارة الداخلية ، باستخدام مدخل التقييم الاستراتيجي في تقييم الأداء واستخدام بطاقة الأداء المتوازن لتقييم مكونات مدخل التقييم الاستراتيجي ، دراسة رامي أحمد فراونة (٢٠١١م) ، ركزت مشكلتها على كيفية السبيل لتقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية ، دراسة مدني سوار الذهب محمد عبدالرحمن(٢٠١١م) ، هل تطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن يساعد منظمات الأعمال في تقييم أداها بشكل متوازن يبرز كل الأطراف التي شاركت في تقييم الأداء ؟ ، دراسة Bernhard Smandek, ndreas Barthel, Jens Winkler and Peter Ulbig (٢٠١٢م) ، تمثلت مشكلتها في معرفة أثر تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن لإدارة حقوق الملكية الفكرية في مؤسسة البحوث العامة ، دراسة ، Ridwan Ridwan1, Harun Harun2, Yi An3 & Imam Mujahidin Fahmid (٢٠١٣م) ، تمثلت مشكلتها في البحث عن أثر استخدام بطاقة الأداء المؤسسي الموحدة من بطاقة الأداء المتوازن في شركات القطاع العام في استراليا ، دراسة البيساني النابلسي يوسف (٢٠١٤م) ، تمثلت مشكلتها على معرفة ماهو أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن على الإبداع التنظيمي في ظل الثقافة التنظيمية الداعمة للشركات الصناعية السودانية ، دراسة د. عمر السر الحسن(٢٠١٤م) ، ركزت مشكلتها بمعرفة ما مدى فعالية أبعاد بطاقة الأداء المتوازن في المصارف التجارية السودانية ، دراسة معتصم فضل عبد الرحيم عبد الحميد(٢٠١٤م) ، تمثلت مشكلتها لمعرفة كيف يؤثر تفعيل أبعاد بطاقة الأداء المتوازن في عملية تقويم الأداء(المالي وغير المالي) بالصندوق القومي للمعاشات.

يلاحظ الباحث وجود فجوة في مشكلة هذه الدراسات والتي لم تتطرق الى تقويم الأداء في المؤسسات غير الربحية وربطها ببطاقة الأداء المتوازن حيث ركزت دراسة الباحث على معرفة أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية وأن هذه المتغيرات لم تختبر بعد في السودان ، لذلك فإن المؤسسات غير الربحية تعيش تغيرات جديدة فرضتها عليها الظروف الاقتصادية التي تمر بها البلاد حالياً ، حيث أصبح من الضروري أن تحسن أدائها من أجل التطور والنمو، لكن يلاحظ أن المؤسسات غير الربحية في السودان تعاني من مشكلة تخطيط وتقييم أدائها بالطريقة التي تضمن لها عدالة المقارنة بين الأداء الفعلي والأداء المخطط وذلك من خلال الاعتماد على مؤشرات الأداء التقليدية التي تعتمد على الأبعاد المالية في تقويم الأداء وتهمل أبعاد أخرى مؤثرة في الأداء المستقبلي مثل النمو والتعلم والتطور ورضا العملاء والعمليات الداخلية ، التي من شأنها المساعدة في عملية التقويم الشامل لإستراتيجية المؤسسات غير الربحية ، وكذلك من عدم الإلتزام بتطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن كبديل في إعداد خططها المستقبلية المبنية على احتياجات ورغبات السوق لمواكبة التطور في بيئة العمل الحديثة إنطلاقاً من أهمية الاعتماد على الأساليب الحديثة في عملية التخطيط المالي بما يتواءم مع الأداء الفعلي، وعليه يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤلات الآتية:

**السؤال الرئيس :** هل توجد علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين استخدام أبعاد مقاييس بطاقة الأداء المتوازن وتقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية ؟

**وتتفرع منه الأسئلة التالية :**

١. هل توجد علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين البعد المالي لبطاقة الأداء المتوازن وتقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية؟
٢. هل توجد علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين بعد العملاء لبطاقة الأداء المتوازن وتقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية؟
٣. هل توجد علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين بعد العمليات الداخلية لبطاقة الأداء المتوازن وتقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية؟
٤. هل توجد علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين بعد التعلم والنمو لبطاقة الأداء المتوازن وتقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية؟
٥. هل توجد علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين بعد المسؤولية الاجتماعية لبطاقة الأداء المتوازن وتقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية؟

**أهداف الدراسة :**

تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

١. توضيح نشأة وتطور ومفهوم وأبعاد بطاقة الأداء المتوازن .
٢. دراسة أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي بمؤسسة البصر الخيرية – السودان.
٣. معرفة العوامل التي تؤثر على استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي بمؤسسة البصر الخيرية العالمية – السودان.
٤. تقويم الأداء المالي بمؤسسة البصر الخيرية العالمية – السودان من خلال مؤشرات التطور والنمو والعمليات الداخلية ورضا العملاء والمسؤولية الاجتماعية.
٥. التعرف على مدى قدرة مؤسسة البصر الخيرية العالمية – السودان على تقويم أداءها المالي.

**أهمية الدراسة :**

تكمن أهمية الدراسة في أنها تناولت تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية بطريقة أكثر توازناً من خلال الاعتماد على مقاييس ومؤشرات الأداء غير المالية ومؤشرات الأداء المالية ويمكن توضيح أهمية الدراسة كما يلي:

**أولاً: الأهمية العلمية للدراسة :**

تسعى الدراسة إلى إثبات الأهمية العلمية لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات غير الربحية السودانية من خلال:

١. المساهمة في لفت انتباه الأكاديمين لكيفية تقييم الأداء المالي في المؤسسات غير الربحية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن لإجراء مزيد من الأبحاث في هذا المجال.
٢. دراسة الدور الذي تلعبه بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية خاصة حيث أنها لم تحظى بالإهتمام الأكاديمي بصورة فاعلة.
٣. سد النقص في الدراسات السابقة التي تناولت استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء من خلال تناولها للاداء في المؤسسات غير الربحية.

### ثانياً: الأهمية العملية للدراسة :

تسعى الدراسة إلى المساهمة في ترشيد التطبيق العملي لبطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات غير الربحية السودانية من خلال:

١. أهمية ربط تقييم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية السودانية بأبعاد بطاقة الاداء المتوازن.
٢. أهمية الاعتماد على مؤشرات غير مالية في تقييم الأداء المالي بالمؤسسات غير الربحية السودانية.
٣. أهمية إضافة بعد خامس لبطاقة الاداء المتوازن ليتواءم مع أداء المؤسسات غير الربحية السودانية.

### فرضيات الدراسة :

تسعى الدراسة لاختبار الفرضيات التالية:

**الفرضية الرئيسية :** توجد علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين إستخدام أبعاد مقاييس بطاقة الأداء المتوازن وتقييم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية.

الفروض الفرعية :

١. توجد علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين البعد المالي لبطاقة الأداء المتوازن وتقييم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية.
٢. توجد علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين بعد العملاء لبطاقة الأداء المتوازن وتقييم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية.
٣. توجد علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين بعد العمليات الداخلية لبطاقة الأداء المتوازن وتقييم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية.
٤. توجد علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين بعد التعلم والنمو لبطاقة الأداء المتوازن وتقييم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية.
٥. توجد علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين بعد المسؤولية الاجتماعية لبطاقة الأداء المتوازن وتقييم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية.

### منهجية الدراسة :

تعتمد الدراسة على المناهج التالية:

١. المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة.

٢. المنهج الإستنباطي في صياغة المشكلة وتحديد محاور الدراسة.
٣. المنهج الإستقرائي في اختبار فرضيات الدراسة.
٤. المنهج الوصفي لغرض إجراء الدراسة الميدانية بغرض التعرف على الأسس والقواعد والإجراءات المستخدمة في تقويم الأداء المال بناءً على نظام بطاقة الأداء المتوازن.

### مصادر جمع البيانات:

١. البيانات الأولية: عن طريق الاستبانة والمقابلات الشخصية.
٢. البيانات الثانوية: الكتب والدوريات والمجلات العلمية والانترنت والرسائل الجامعية.

### حدود الدراسة:

١. الحدود المكانية: مؤسسة البصر الخيرية العالمية-السودان .
٢. الحدود الزمانية: ٢٠١٥م .

### ٣. التعريف الاجرائي لمتغيرات الدراسة :

#### المتغير المستقل :

**بطاقة الأداء لمتوازن:** هي نظام إداري يهدف إلى مساعدة المنشأة على ترجمة رؤيتها وإستراتيجياتها إلى مجموعة من الأهداف والقياسات الاستراتيجية المترابطة. ويتم تناولها من خلال الابعاد التالية (البعد المالي، بعد العملاء، بعد العمليات الداخلية، بعد التعلم والنمو، بعد المسؤولية الاجتماعية).

**البعد المالي:** هو بعد يهتم بالاهداف بعيدة المدى للمنظمة المرتبطة بتحقيق الارباح والحصة السوقية وتوليد التدفقات النقدية التي تحسن ربحية المنظمة.

**بعد العملاء:** هو البعد الذي يهتم بتلبية احتياجات ورغبات عملائه المتمثلة في أربعة مجالات هي الوقت، والنوعية، والخدمة، والتكلفة.

**بعد العمليات الداخلية:** يقصد ببعد العمليات الداخلية بأنه جميع الأنشطة والفعاليات الداخلية الحيوية التي تتميز بها المنظمة عن غيرها من المنظمات التي من خلالها يتم مقابلة حاجات العملاء وغايات وأهداف المالكين.

**بعد النمو والتعلم:** ويقصد به قدرة المؤسسة على تطوير منتجات جديدة وتعلم أو ابتكار تقنية متقدمة وتطبيق سياسات إدارية حديثة.

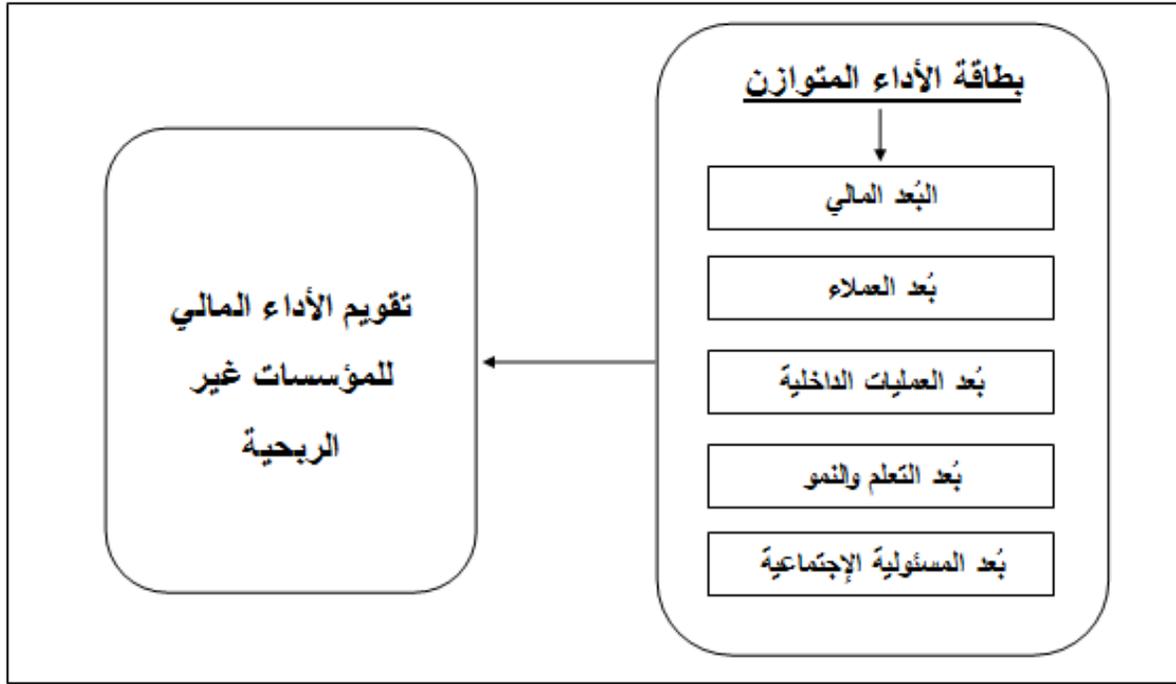
**بعد المسؤولية الاجتماعية:** يقوم بتقديم خدمات للمجتمع تتمثل في مشاريع لتحسين المجتمع من خلال برامج الرعاية الصحية والتنمية الاجتماعية وتقديم مساعدات طارئة للفقراء ، تقديم المنح الدراسية للباحثين وخلافه.

## المتغير التابع :

تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية: هو دراسة الأهداف المرسومة مع ما تم تحقيقه فعلاً ، بغية معرفة الانحرافات سواء كانت ايجابية أو سلبية ، مع الإشارة إلى الأسباب التي أدت إلى وقوع السلبية منها من أجل تصحيحها أو الإبقاء على الايجابية لها من أجل الاستمرار في تطوير مشاريع المنظمة .

### شكل رقم (أ)

#### نموذج متغيرات الدراسة



المصدر : إعداد الباحث ، ٢٠١٥م .

## هيكل الدراسة:

تم تنظيم الدراسة في مقدمة و ثلاثة فصول وخاتمة المقدمة تتضمن الاطار المنهجي والدراسات السابقة ، الفصل الأول يتناول الإطار المفاهيمي لبطاقة الأداء المتوازن من خلال المبحث الاول مفهوم ونشأة وتطور وأهمية ومبادئ بطاقة الأداء المتوازن ، المبحث الثاني أجيال وأبعاد بطاقة الأداء المتوازن ، المبحث الثالث العلاقة بين الابعاد وخصائص ومزايا ومعوقات بطاقة الأداء المتوازن ، الفصل الثاني يتناول تقويم الأداء المالي من خلال المبحث الاول مفهوم وأهمية وأهداف تقويم الأداء ، المبحث الثاني مؤشرات تقويم الأداء المالي ، المبحث الثالث تقويم الأداء المالي في المؤسسات غير الربحية ، الفصل الثالث يتناول الدراسة الميدانية من خلال المبحث الاول نبذة تعريفية عن مؤسسة البصر الخيرية العالمية ، المبحث الثاني إجراءات الدراسة الميدانية ، المبحث الثالث اختبار الفرضيات ، ثم الخاتمة وتشمل النتائج والتوصيات .

## الصعوبات التي واجهت الباحث في اعداد البحث:

هنالك العديد من الصعوبات التي واجهت الباحث في موضوع البحث خصوصا وان هذا الموضوع من المواضيع الحديثة التي لم يتطرق لها بصورة واسعة ، حيث كان هنالك شح في المراجع والمصادر التي تحدثت عن بطاقة الأداء المتوازن ، وان معظم الدراسات تناولتها من ناحية الميزة التنافسية ولم تتناولها من الناحية الخدمية وأثرها على تقويم الأداء ، كذلك قلة الدراسات داخل السودان التي كتبت عن المؤسسات غير الربحية ودورها الخدمي في تنمية ودعم المجتمع وتقليل حدة الفقر وقد وجد الباحث ان معظمها كان من خارج السودان .

## ثانياً، الدراسات السابقة:

سوف يتناول الباحث عدد من الدراسات التي تناولت مواضيع بطاقة الأداء من جانب ، وتقويم الأداء المالي من جانب آخر وذلك وفقاً للمنهج التاريخي كما يلي:

### دراسة: Khim Ling Sim and Hian Chye Koh (2001م)<sup>(1)</sup>:

تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة أثر استخدام بطاقة الاداء المتوازن تجاه تصاعد قياس الأداء الاستراتيجي ، وان نظام قياس الأداء التقليدي انتقد لانه يركز على الارقام المالية ، ولذلك اخفق في تحقيق النجاح للامد البعيد للمنظمات ، اما بطاقة الأداء المتوازن تساعد في اتخاذ القرارات الشاملة دون النظرة الضيقة لقياس العامل المالي فقط ، بطاقة الأداء المتوازن تعمل على مساعدة المدراء والعاملين والزبائن والرقي بالعمل وزيادة الربحية، هدفت الدراسة الى التحقق ما إذا كان هنالك أي ارتباط بين نجاح العمل وبين استخدام مقياس أداء مرتبط بالاستراتيجية ، يشمل كل من مقاييس الأداء المالي وغير المالي ، نتجت الدراسة الى نجاح بطاقة الأداء المتوازن في انجاح الخطة الاستراتيجية للانتاج التي تربط الاهداف بالأداء ، كذلك أن المقاييس غير المالية هي مؤشرات غالباً ما تكون مفيدة للأداء المالي لشركات التصنيع ، اوصت الدراسة بتطبيق بطاقة الأداء المتوازن وتشجع المديرين بربط استراتيجية العملية لإحداث القيمة على المدى الطويل مع نظام بطاقة الأداء.

ركزت هذه الدراسة على معرفة اثر استخدام بطاقة الاداء المتوازن تجاه تصاعد قياس الأداء الاستراتيجي، في حين أن الدراسة الحالية تركز على أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية .

### دراسة: Northcott, Dwryl; France, Necia (2005م)<sup>(2)</sup>:

تمثلت مشكلة الدراسة في الاجابة على السؤال ماهو اثر فاعلية استخدام بطاقة الأداء المتوازن في المستشفيات العامة في نيوزلندا ، هدفت الدراسة لتوضيح فعالية بطاقة الأداء المتوازن في المستشفيات العامة في نيوزلندا ، نتجت الدراسة ان استخدام بطاقة الأداء المتوازن في المستشفيات النيوزلندية العامة اصبحت الية روتينية فاعلة لدعم المسائل الإدارية في القطاع الصحي العام ، اوصت الدراسة باستخدام بطاقة الأداء المتوازن في المستشفيات النيوزلندية العامة.

(1)Khim Ling SimHian Chye Koh"Balanced Scorecards:aRising Trend in Strategic performance measurement." Measuring Business Excellence،vol,5,No2,usa،(2001)· pp18-27.

(2) Northcott, D. and N. France "The Balanced Scorecard in New Zealand Health Sector Performance Management: Dissemination to Diffusion." Australian Accounting Review،Vol.15,No.37, Australia, (2005)·pp 34-46.

ركزت هذه الدراسة على أثر فاعلية استخدام بطاقة الأداء المتوازن في المستشفيات العامة في نيوزلندا ، في حين أن الدراسة الحالية تركز على أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية .

### دراسة: Walker, Kenton B;Dunn, Laura M(2006م): (١)

تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية تحسين أداء المستشفيات والإنتاجية من خلال بطاقة الأداء المتوازن ، هدفت الدراسة لتقديم لمحة عامة عن فائدة بطاقة الأداء المتوازن في تحسين إدارة المستشفى وتقديم الرعاية الصحية بتكلفة منخفضة دون فقدان الجودة ، انتهجت الدراسة لتحسين أداء المستشفى تصميم وتنفيذ نظام بطاقة الأداء المتوازن لقياس أداء وإنتاجية طريقة عمل المستشفى، وان هنالك معايير معينة لقياس الأداء تم تحديدها وتوضيحها، نتجت الدراسة الى ان تطبيق هذه الأساليب القياسية جنبا إلى جنب مع بعض الإبداع والمبادرات، والتعاون بين موظفي المستشفى والعملاء والمستهلكين يمكن من تحسين الإدارة وتقديم الرعاية الصحية مع تقليل التكلفة ودون فقدان الجودة ، اوصت الدراسة بإستخدام بطاقة الأداء المتوازن في المستشفيات.

ركزت هذه الدراسة على تحسين أداء المستشفيات والإنتاجية من خلال بطاقة الأداء المتوازن ، في حين أن الدراسة الحالية تركز على أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية .

### دراسة: Bruce Gurd and Tian Gao(2007م): (٢)

تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة هل كانت بطاقة الأداء المتوازن(BSC) ابتكار بارز في أنظمة قياس الأداء الاستراتيجي ، هدفت الدراسة الى إظهار كيف كانت بطاقة الأداء المتوازن(BSC) ابتكار بارز في أنظمة قياس الأداء الاستراتيجي ، نتجت الدراسة الى انه حتي الان لم يتم التوصل لسد حاجة المرضى عبر بطاقة الأداء المتوازن ، الدراسة لم تقلل من أهمية العوامل الأخرى المالية وغيرها ولكن الدول والحكومات ما زالت تسعى خاصة في مجال المنظمات الغير ربحية في الاهتمام بحاجة المرضى وتغطيتها بواسطة بطاقة الأداء المتوازن ، اوصت الدراسة في البحوث المستقبلية بضرورة التحقيق من خصائص التطبيقات الناجحة والتطبيقات الغير فعالة وقصيرة الأجل لبطاقة الأداء المتوازن.

ركزت هذه الدراسة على إظهار كيف كانت بطاقة الأداء المتوازن(BSC) ابتكار بارز في أنظمة قياس الأداء الاستراتيجي ، في حين أن الدراسة الحالية تركز على أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية .

---

(1) Walker, K. B. and L. M. Dunn "Improving Hospital Performance and Productivity with the Balanced Scorecard." Academy of Health Care Management Journal 2 ,usa. (2006).

(2) Gurd, B. and T. Gao "Lives in the balance: an analysis of the balanced scorecard (BSC) in healthcare organizations." International Journal of Productivity and Performance Management Vol.57, No.1, Australia: (2007)•PP. 6-21.

## دراسة، محفوظ أحمد جودة، (2008م):<sup>(١)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في الإجابة عن الأسئلة التالية ، ما هو مستوى الالتزام المؤسسي لدى الشركات موضوع الدراسة؟ وهل هنالك تأثير معنوي لنظام بطاقة الأداء المتوازن في الإلتزام المؤسسي؟ ، هدفت الدراسة إلى تقديم المرتكزات النظرية والعملية لنظام بطاقة الأداء المتوازن وكذلك مفهوم الإلتزام المؤسسي ، التعرف على مستوى الإلتزام المؤسسي للعاملين في الشركات موضوع البحث ، والتعرف على مفهوم الإلتزام المؤسسي وأنواع هذا الإلتزام ، اعتمدت الدراسة المنهج التحليلي المقارن بين الشركات المطبقة والشركات غير المطبقة لنظام بطاقة الأداء المتوازن من حيث تأثيرهم على الإلتزام المؤسسي ، أظهرت النتائج أن هنالك تأثيراً معنوياً لتطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن في الإلتزام المؤسسي بشكل عام ، وكذلك في أبعاد الإلتزام المؤسسي والتي تشمل الإلتزام العاطفي والإلتزام الاستمراري والإلتزام الاخلاقي ، إضافة الى أن هنالك فروق واضحة بين المؤسسات المطبقة لنظام بطاقة الأداء وغير المطبقة للنظام وذلك في قوة تأثير عملية تقييم الأداء في الإلتزام المؤسسي بأنواعه ، أوصت الدراسة إلى ضرورة نشر مفهوم نظام بطاقة الأداء المتوازن من خلال المؤتمرات والندوات العملية وتنفيذ الدورات التدريبية ، تبني المسؤولين في المؤسسات نظرة أكثر شمولية لمفهوم الرقابة الاستراتيجية والتوسع في تطبيقها ، ضرورة إجراء القياس الدوري الإلتزام المؤسسي وترسيخ مفهوم الإلتزام المؤسسي عند المبحوثين بشكل يدفعهم نحو مزيد من الإلتزام والسعي للوصول إلى مستوى عالي من الولاء التنظيمي.

ركزت هذه الدراسة على تطبيق قياس الأداء المتوازن وأثره في الإلتزام المؤسسي للعاملين في شركة الألمونيوم الأردنية ، بينما تركز الدراسة الحالية على أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية.

## دراسة ، د.ماهر موسى درغام ، د.مرwan محمد أبو فضة، (2009م):<sup>(٢)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في الحاجة إلى تبني أنموذج لقياس الأداء يمكن المنظمات من صياغة أهدافها العامة وفقاً لرؤيتها واستراتيجياتها ، مما يمنحها القدرة على قياس الأداء المحقق من خلال مقارنته بالأداء المستهدف ، وفي امتلاك الآليات المناسبة ؛ لتصحيح الانحرافات بشكل آني و مستمر، هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر تطبيقاً نموذج الأداء المتوازن المحددة ضمن جوانبه الأربعة: المالي ، العملاء ، العمليات الداخلية ، والنمو و التعلم ، في تعزيز الأداء المالي الإستراتيجي للمصارف الوطنية الفلسطينية

---

(١) محفوظ أحمد جودة ،تطبيق نظام قياس الأداء المتوازن وأثره في الإلتزام المؤسسي للعاملين في شركات الألمنيوم الأردنية، المجلة الاردنية للعلوم التطبيقية ،جامعة العلوم التطبيقية الخاصة ، عمان ، المجلد ١١، العدد الثاني ، ٢٠٠٨م، ص ص ٢٧٣-٢٩٢.

(٢) د.ماهر موسى درغام، د. مرwan محمد ابوفضة، أثر تطبيق أنموذج الأداء المتوازن في تعزيز الأداء المالي الإستراتيجي للمصارف، مجلة الجامعة الاسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية) ، الجامعة الاسلامية، غزة ، كلية التجارة، قسم المحاسبة، المجلد ١٧، العدد الثاني ، ٢٠٠٩م، ص ص ٧٤١-٧٨٨.

العاملة في قطاع غزة ، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها إن المصارف الوطنية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة ، يتوفر لديها الإدراك الجيد ، بأن نجاحها يتطلب العمل بشكل حثيث وجدي ؛ لتعزيز الأداء المالي الإستراتيجي ، تمتلك المصارف تصوراً واضحاً عن أبعاد الأداء المالي الإستراتيجي الأساس ، والذي يمكنها بجوانبه ، (BSC) من تحقيق أداء مالي إستراتيجي متميز و يمكن استخداماً نموذج الأداء المتوازن الأربعة معاً كل على حدة؛ لتعزيز الأداء المالي الإستراتيجي للمصارف ، خرجت الدراسة بعدة توصيات أهمها ضرورة تبني المصارف الوطنية الفلسطينية عبر إعادة تشكيل الثقافة المؤسسية ، و تهيئة الظروف اللازمة (BSC) العاملة في قطاع غزة أنموذج وسيلة لترشيد قرارات المديرين (BSC) لتفعيل عملية تطبيقه ، ضرورة استخدام المصارف أنموذج وتوجيه سلوكهم وتقويم أدائهم ، ضرورة تدريب العاملين في المصارف وتأهيلهم من خلال إشراكهم في دورات مختصة ؛ للاطلاع على كيفية تطبيق أنموذج بشكل كفؤ وفاعل (BSC) استقطاباً لكوادر والخبرات الفنية المؤهلة والقادرة على تطبيقاً نموذج في المصارف . ركزت هذه الدراسة على أثر تطبيق أنموذج الأداء المتوازن في تعزيز الأداء المالي الإستراتيجي للمصارف ، في حين أن الدراسة الحالية تركز على أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية .

#### دراسة، د.هاني عبدالرحمن العمري ، (2009م):<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في مواجهة المؤسسات المعاصرة العديد من المتغيرات البيئية المعقدة منها متغيرات البيئة الداخلية ومتغيرات البيئة الخارجية ، تتمثل متغيرات البيئة الداخلية بالهيكل التنظيمي ، و طبيعة العمل وما يتضمنه من صلاحيات و مسؤوليات ، و أنظمة المعلومات والاتصالات التي تؤدي دوراً مهماً في انسيابية الأداء بين الأجزاء المختلفة للمؤسسة ، كما و ان العمليات و التكنولوجيا المستخدمة من قبل المنظمة تعد واحدة من أهم متغيرات البيئة الداخلية المؤثرة على أداء الأفراد و أداء المؤسسة ، تمثلت الاهمية بأن هناك ضوابط لقياس الأداء والتي تتلخص في صياغة أهداف الإدارات العاملة بالمؤسسة فيشكل نتائج محددة و واضحة قابلة للقياس الكمي ، و وجود خطط وبرامج العمل القابلة لتنفيذ مختلف الأنشطة ، و وجود مؤشرات قياس أداء تتناسب مع أنشطة المؤسسة و أهدافها، و وجود نظم معلومات دقيقة و سليمة ، وكفاءات و مهارات متخصصة في مختلف المجالات ، و قيادة و إدارة فاعلة في مختلف المستويات الإدارية ، هدفت الدراسة في توضيح أهمية تطبيق أساليب الإدارة الحديثة متمثلة في طرق قياس أداء المؤسسات و المنظمات بالمملكة كآلية لبناء القدرات التنافسية ، التعرف على أهمية استخدام بطاقة الأداء المتوازن على تحسين مؤشرات الأداء للمنظمات و المؤسسات العربية السعودية و نشر منهجيات و آليات بطاقة الأداء المتوازن بين المديرين و العاملين و القائمين على المؤسسات و المنظمات بالمملكة العربية السعودية ، انتهجت الدراسة على الأسلوب المكتبي أو النظري من خلال

(1) د. هاني عبد الرحمن العمري ، منهجية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات السعودية ، المؤتمر الدولي للتنمية الإدارية نحو أداء متميز في القطاع الحكومي ، معهد الإدارة العامة ، الرياض ، ١-٤ نوفمبر ، ٢٠٠٩ م .

الإطلاع على المراجع و الأبحاث العلمية المتخصصة في هذا المجال ليستخلص من ذلك ما يحقق أهداف البحث ، اوصت الدراسة بعدة توصيات منها ضرورة دعم و تفعيل و استفادة أجهزة المؤسسات في المملكة من التجارب الدولية في تطبيق نظريات و أساليب و إجراءات التغيير و التطوير في الأداء و الإنتاجية مثل تطبيق بطاقة الأداء المتوازن ، أن محور النمو و التعلم في بطاقة الأداء المتوازن يعني مقابلة الأهداف بعيدة المدى و المنافسة العالمية ، ضرورة الاهتمام بالمفاهيم الاستراتيجية، الاهتمام بالارتكاز على أهداف واضحة قابلة للقياس و ضرورة تفاعلي مشكلة عدم الواقعية في تحديد الأهداف. يرى الباحث أن الدراسة إهتمت بمنهجية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات السعودية في حين أن الدراسة الحالية ركزت على أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية.

دراسة ، لمى فيصل اسبر ، (2009م):<sup>(1)</sup>

تتلخص مشكلة الدراسة في الإجابة عن التساؤلات التالية، هل تتوافق الخطط والسياسات المطبقة في المصارف الحكومية السورية مع متطلبات إدارة الجودة الشاملة؟، هل تتوافق نظم المعلومات المستخدمة في المصارف الحكومية السورية مع متطلبات إدارة الجودة؟ وهل الخدمات المقدمة ترضى العملاء؟. تمثلت أهمية البحث من أنه يقدم دراسة ميدانية لواقع العمل في القطاع المصرفي الذي يواجه منافسة محلية وعالمية وذلك بأسلوب وصفي وتحليلي ، وتحديد المرحلة التي وصل إليها القطاع المصرفي في سوريا في إدارة الجودة الشاملة ، تقديم مقترحات لتحسين جودة الخدمات المصرفية ورفع كفاءتها وفعاليتها ، هدفت الدراسة لبيان وشرح الإطار العام لمفهوم إدارة الجودة الشاملة والتعرف على متطلباتها ومعوقاتهما ، توضيح مكونات النظام السوري وخصائصه ومشكلاته ، تقييم الخطط والسياسات المطبقة في المصارف الحكومية السورية ومدى توافقها مع متطلبات تطبيق مدخل إدارة الجودة الشاملة ، دراسة الثقافة التنظيمية في المصارف ومدى ملائمتها مع مدخل إدارة الجودة ودراسة نظم المعلومات ودراسة العملاء المتعاملين مع المصارف ومدى توافقها وتوافق رضاهم مع متطلبات تطبيق إدارة الجودة الشاملة ، افترضت الدراسة أنه لا توجد فروق جوهرية بين الخطط والسياسات المطبقة في المصارف محل الدراسة والخطط والسياسات المتوافقة مع متطلبات ادارة الجودة الشاملة ، لاتوجد فروق جوهرية بين الثقافة التنظيمية السائدة والمصارف محل الدراسة والثقافة التنظيمية المطلوبة لتطبيق إدارة الجودة الشاملة ، لاتوجد فروق جوهرية بين نظم المعلومات المستخدمة حالياً في المصارف والنظم المطلوبة لنجاح تطبيق إدارة الجودة الشاملة ولا توجد فروق جوهرية بين مفهوم رضا العميل في كل من المصارف محل الدراسة وبين مفهوم رضا العميل الواجب توافره وفقاً لمدخل إدارة الجودة الشاملة ، نتجت الدراسة عن عدم تلاؤم الخطط والسياسات المطبقة في المصارف الحكومية السورية مع متطلبات تطبيق إدارة الجودة الشاملة من ناحية التشريعات القديمة

(1) لمى فيصل اسبر، مدخل مقترح لرفع الكفاءة والفاعلية المصرفية من منظور إدارة الجودة الشاملة، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال غير منشورة، جامعة تشرين ، دمشق ، كلية الاقتصاد، ٢٠٠٩م.

والمركزية الشديدة وعدم وضوح الأهداف ولا توجد إستراتيجية للوقاية من حدوث المشكلات التي تواجه العمل وعدم تلاؤم الثقافة التنظيمية السائدة في المصارف الحكومية السورية مع متطلبات إدارة الجودة الشاملة ، أوصت الدراسة بالعمل على تقديم خدمات جديدة بشكل مستمر بالإضافة إلى تطوير الخدمات المقدمة بما يماشي التطورات التقنية والتغيرات في أذواق العملاء ، منح المصرف المرونة التي تمكنه من منح فوائد تصاعدية للمودعين تبعاً لقيمة ومدة المبلغ المودع وإنشاء معهد أو كلية للدراسات المصرفية تابعة للمصرف لتخريج كفاءات مصرفية جاهزة للعمل المصرفي.

ركزت هذه الدراسة على مدخل مقترح لرفع الكفاءة والفاعلية المصرفية من منظور إدارة الجودة الشاملة بينما تهدف الدراسة الحالية إلى إستخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية.

### دراسة، محمد محمد مظهر أحمد ، (2011م):<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية ، هل يساهم مدخل نموذج التقييم المتوازن للأداء الإستراتيجي في رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني المراجع؟ ، هل يساهم مدخل نموذج التقييم المتوازن للأداء الإستراتيجي في توضيح أبعاد القيمة المضافة التي تقدمها إدارات المراجعة لمنظماتها؟، ماهي طبيعة ونوعية أثر مدخل القيمة المضافة ونموذج التقييم المتوازن للأداء الإستراتيجي على نجاح إدارات منظمات الأعمال في الاستخدام بمقومات إطار حوكمة الشركات؟ ، هل يساهم مفهوم التقييم المتوازن للأداء الإستراتيجي بالتأثير على نظرية المراجعة؟ ، هدفت الدراسة إلى القيام بدراسة تحليلية لطبيعة ونوعية أثر التقييم المتوازن للأداء الإستراتيجي ، على درجة كفاءة الأداء المهني للمراجع ومستوى مساهمة مهنة المراجعة ، في مساعدة إدارات منظمات الأعمال على الالتزام بمقومات إطار حوكمة الشركات ، وذلك مع محاولة تقييم مدخل مقترح لضوابط إرساء إطار متكامل لمدخل القيمة المضافة والتقييم المتوازن للأداء الإستراتيجي في مجال البيئة القطرية لمهنة المراجعة ، اختبرت الدراسة عدة فرضيات منها ، هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مراجعة وقياس وتقييم أداء منظمات الأعمال وإدارات المراجعة ، وأجهزة الرقابة العليا وفقاً لمدخل التقييم المتوازن للأداء الإستراتيجي وبين تطور نظرية المراجعة ، هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام نموذج التقييم المتوازن للأداء الإستراتيجي لإدارات المراجعة وأجهزة الرقابة العليا وبين كل من رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجع وتطوير وتحسين جودة أداء العمل المراجع ، خلصت نتائج الدراسة إلى إثبات صحة جميع فروض الدراسة ، أوصت الدراسة بعدة توصيات منها ، ضرورة تبني مدخل التقييم المتوازن للأداء الإستراتيجي لإدارات المراجعة والأجهزة الرقابة العليا،

---

(1) محمد محمد مظهر أحمد،مراجعة وقياس وتقييم الأداء المتوازن في منظمات الأعمال وتأثير ذلك على نظرية المراجعة،رسالة دكتوراة الفلسفة في المحاسبة غير منشورة،جامعة أم درمان الإسلامية، الخرطوم ، كلية إدارة الأعمال، 2011م.

ضرورة إعادة النظر في المفاهيم والمبادئ والفروض والمعايير النظرية للمراجعة لكي تتماشى مع المد الجديد.

اهتمت هذه الدراسة بأثر فاعلية أنظمة تخطيط موارد المنظمة في تميز الأداء المؤسسي بينما تهدف الدراسة الحالية إلى أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية.

**دراسة، رامي أحمد فراونه ، (2011م):<sup>(١)</sup>**

تمثلت مشكلة الدراسة في السؤال التالي، ماهي السبل اللازمة لتقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية؟، حيث أنه بالرغم من إنشاء ديوان الرقابة المالية والإدارية بموجب القانون رقم (١٥) لسنة ٢٠٠٤م كأداة رقابية تهدف إلى تطوير أداء الجهات الخاضعة لرقابته ومن ضمنها قطاع الجامعات بإعتباره مرفق عام إلا أن قطاع الجامعات لازال يعاني من مشكلات عديدة من أهمها ضعف الالتزام ببعض الأنظمة والقوانين المعمول بها ، اهتمت الدراسة من خلال أهمية تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في رفع مستوى الأداء والإنتاجية في الجامعات الفلسطينية ، تحديد مجموعة المعوقات التي تحد أو تحول دون تفعيل الدور الرقابي لديوان الرقابة في الرقابة على الجامعات الفلسطينية وسبل التغلب عليها ، أهمية النتائج التي يتوقع التوصل إليها والتي يؤمل بأن يستفيد منها المسئولين في ديوان الرقابة ، هدفت الدراسة إلى تحقيق التعرف على سبل تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية من وجهة نظر العاملين فيها ، التعرف على آلية تفعيل الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية، التعرف على أهم الأساليب الرقابية ومدى التزام ديوان الرقابة بها عند القيام بأعماله الرقابية ، افترضت الدراسة أنه لا توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ٥% بين إستقلالية ديوان الرقابة المالية والإدارية وبين تطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية. نتجت عن الدراسة مخالفة عدد من مواد قانون ديوان الرقابة للمعايير الدولية وبعض ما نصت عليه القوانين المنظمة لعمل الأجهزة العليا للرقابة خاصة المواد التي تتعلق بإستقلالية الديوان، حرص الجامعات الفلسطينية على تدعيم إستقلالية ديوان الرقابة في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية ، اهتم ديوان الرقابة المالية والإدارية ببعض الأدوار التي ينبغي القيام بها وفق قانون ديوان الرقابة واعطاء اهتمام أقل بأدوار أخرى يفترض القيام بها وفق قانون الرقابة، لاحظت الدراسة اهتمام ديوان الرقابة اللاحقة والتركيز بشكل أقل على بعض الأساليب الرقابية أثناء التنفيذ ، أوصت الدراسة بضرورة تعديل قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية بحيث ينص على تعيين رئيس الديوان ونائبه من خلال أعلى سلطة في الدولة والمجلس التشريعي ، ضرورة تعديل قانون ديوان الرقابة الفلسطيني بإضافة صلاحيات إضافية لديوان الرقابة المالية والإدارية الفلسطيني، ضرورة تعديل قانون ديوان الرقابة

---

(١) رامي أحمد فراونه، تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، جامعة الأزهر، القاهرة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، ٢٠١١م.

ومنح الإستقلال المالي والإداري له ليتمكن من إعداد واعتماد وتنفيذ موازنته دون تدخل من السلطة التنفيذية وضرورة إنشاء لجنة بالديوان تختص بالنظر في شئون الموظفين لها الصلاحيات المخولة لديوان الموظفين طبقاً للقوانين واللوائح الخاصة بالوظائف العامة المدنية.

ركزت هذه الدراسة على تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والادارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية بينما تركز الدراسة الحالية على أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية.

### دراسة، محمد خلف الفائز ، (2011م)<sup>(1)</sup>

تتلخص مشكلة الدراسة بالإجابة على التساؤلات التالية ، ما مستوى الواقع التنظيمي (الهيكل التنظيمي، الثقافة المؤسسية ، الفريق التنفيذي ، المناخ الإداري) في وزارة الداخلية؟ وما مستوى الموارد المتاحة (الإمكانات البشرية ، إمكانات الاتصال والتواصل ، الامكانيات التكنولوجية ، الامكانيات المشتركة للإدارات المختلفة) في وزارة الداخلية؟، هدفت الدراسة إلى تحديد مستوى الأداء الحالي لوزارة الداخلية الأردنية ، تحديد مستوى الواقع التنظيمي ، تحديد مستوى الموارد المتاحة ، تحديد مستوى الامكانيات المعرفية وتحديد مستوى المعرفة التخطيطية في وزارة الداخلية الأردنية ، تستمد الدراسة أهميتها من أهمية الموضوع المبحوث والمتعلق بإستخدام مدخل التقييم الإستراتيجي في تحسين مستوى أداء وزارة الداخلية ، توضيح مدى تأثير عوامل التقييم الإستراتيجي في تحسين مستوى الأداء ، استخدام مدخل التقييم الإستراتيجي مدخلاً إستراتيجياً في تقييم الأداء واستخدام بطاقة الاداء المتوازن لتقييم مكونات مدخل التقييم الإستراتيجي ، افترضت الدراسة أنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لعوامل التقييم الإستراتيجي (الواقع التنظيمي،الموارد المتاحة ، الإمكانات المعرفية ، المعرفة التخطيطية) في تحسين مستوى أداء وزارة الداخلية الأردنية ، إنتهجت الدراسة الأسلوب الوصفي التحليلي الذي يعتمد على دراسة الواقع أو الظاهر بهدف جمع البيانات وتحليلها وإختبار الفرضيات ، نتجت الدراسة أن مستوى أهمية الهيكل التنظيمي والثقافة المؤسسية في الوزارة من وجهة نظر العينة مرتفع ومستوى أهمية الفريق التنفيذي والمناخ التنظيمي في وزارة الداخلية من وجهة نظر العينة متوسطاً ، أوصت الدراسة بالعمل على تطوير طبيعة الهيكل التنظيمي بما يعزز روح الإبداع والريادة في الأعمال المنجزة بوزارة الداخلية الأردنية، العمل على تحسين وتطوير إجراءات العمل ، تعزيز عملية المشاركة في اتخاذ القرارات ، الاهتمام بتحسين الانسجام والتكامل بين الوحدات التنظيمية والوظيفية المكونة للوزارة ، تحسين برنامج العناية بالمتعاملين في الوزارة لتصبح برامج شمولية قدر الإمكان والعمل على إستخدام بطاقة الأداء المتوازن مدخلاً إستراتيجياً لتقييم أدائها.

(1) محمد خلف الفائز، استخدام مدخل التقييم الإستراتيجي لقياس الأداء باستخدام بطاقة التقييم المتوازن، رسالة

ماجستير في ادارة الاعمال غير منشورة ، جامعة الشرق الاوسط ، عمان ،كلية الاعمال ، ٢٠١١م.

ركزت هذه الدراسة على استخدام مدخل التقييم الإستراتيجي لقياس الأداء بإستخدام بطاقة الاداء المتوازن بينما تركز الدراسة الحالية على أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية.

### دراسة، مدنى سوار الذهب محمد عبد الرحمن، (2011م):<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في الأسئلة التالية ، هل أنظمة تقييم الأداء الحالية كافية لتقييم أداء منظمات الأعمال؟، هل تطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن يساعد منظمات الأعمال في تقييم أداها بشكل متوازن يبرز كل الأطراف التي شاركت في تقييم الأداء؟، ما مدى إمكانية تقييم أداء منظمات الأعمال السودانية باستخدام نموذج بطاقة الأداء المتوازن؟ ، هدفت الدراسة إلى التعرف على مفهوم قياس الأداء المتوازن ومدى إمكانية تطبيقه في تقويم أداء منظمات الأعمال السودانية ، تشخيص مشكلة البحث وتلخيصها والوصول إلى عدد من المقترحات والتوصيات ، التعرف على التأثير الذي تحدثه بطاقة الأداء المتوازن على إستراتيجية المنظمة ، إمكانية تطوير نموذج بطاقة الأداء المتوازن عن طريق إضافة بعدين هما بعد البيئية والمجتمع وبعد الموردين ، اختبرت الدراسة عدة فرضيات منها ، لا تدرك إدارات الشركات السودانية العاملة في قطاع صناعة المواد الغذائية أهمية استخدام نموذج قياس الأداء المتوازن في تقييم أدائها الإستراتيجي ، لا تستخدم الشركات السودانية العاملة في قطاع صناعة المواد الغذائية مقاييس الأداء المتوازن لبعد البيئية والمجتمع ، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها ، تبين من الدراسة الميدانية أن 60% من أفراد عينة الدراسة لهم إلمام ومعرفة بمفهوم بطاقة الأداء المتوازن ، وأن مصدر معرفتهم يرجع إلى الدورات التدريبية التي تنظمها الشركات ، تبين من الدراسة أن الشركات العاملة في قطاع صناعة المواد الغذائية بولاية الخرطوم تدرك أهمية استخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن كأسلوب فعال في تقويم الأداء، تستخدم هذه الشركات المقاييس الخاصة بالبعد المالي مثل مقاييس الربحية والعائد على المبيعات ، وبعد العملاء مثل مقاييس رضا العملاء ، و اكتساب عملاء جدد ، أوصت الدراسة بعدة توصيات منها ، ضرورة تطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء منظمات الأعمال السودانية، يجب أن تتبنى الدوائر الحكومية تطبيق هذا النموذج عند تقويم أدائها.

اهتمت هذه الدراسة بتقويم الأداء الإستراتيجي للشركات باستخدام نموذج بطاقة الأداء المتوازنة بينما تهدف الدراسة الحالية إلى أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية.

---

(1) مدنى سوار الذهب محمد عبد الرحمن، تقويم الأداء الإستراتيجي للشركات باستخدام نموذج قياس الأداء المتوازن،

رسالة دكتوراة الفلسفة في إدارة الأعمال، غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، الخرطوم ، كلية الدراسات العليا، 2011م.

## دراسة ، د.علاء احمد و.د. ميسون عبدالله ، (2011م):<sup>(١)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في الاسئلة التالية ، هل تعمل الجامعة على قياس رضا زبائنها وتقييمه؟ هل تعمل الجامعة على قياس عملياتها الداخلية وتقييمها ؟ وهل تعمل الجامعة على قياس التعلم والنمو وتقييمه؟ ، تمثلت أهمية الدراسة من خلال الإطار النظري للدراسة ، بوصفها توفر إطاراً مرجعياً للدراسات اللاحقة على نحو ربما يسهم في تعزيز إطارها النظري من جهة وتحديد منهجيتها من جهة أخرى ، كما يمكن أن تتضح في الإجابة عن معظم الأسئلة، التي أثبتت عن واقع أداء الجامعة ومن ثم تقييمه على وفقاً نموذج بطاقة الأداء المتوازن وخاصة وإن هناك ضعفاً في المدخل المستخدم ، هدفت الدراسة على التعرف على واقع جودة الخدمة التعليمية والاستشارات فضلاً عن تقييمها على النحو الذي يعكس كفاءة فاعلية أداء الجامعة تجاه زبائنها ، التعرف على الاستثمار فيها بالبحث والتطوير على النحو الذي يعكس فاعلية أداء عمليات الجامعة الداخلية ورصد قدرة الجامعة في تطوير كل من رأسمالها البشري ، التنظيمي والمعرفي ، انتهجت الدراسة المنهج الوصفي والمنهج التحليلي في انجاز بحثهم لاعتقادهم بملائمته في بلوغ اهدافه كما اعتمد على تقانات هذا المنهج في تحصيل مستلزماتهم من البيانات التيتم تحصيلها بالإفادة من استمارة استبانته ، خلصت الدراسة الى عدة نتائج منها أن للجامعة اهتماماً بابعاد الجودة وأبرزها الملموسة منها ، كذلك التأكيد بأن الجامعة تقوم بعملية الابداع، واتضح بروز رأس المال البشري في منظور النمو والتعلم للجامعة ، كذلك لوحظ وجود فروق معنوية للمنظور الزبائني ، توصلت الدراسة إلى ضرورة توجيه الأكاديميين من ذوي الاختصاصات بتكثيف جهودهم البحثية في مجال الإدارة الاستراتيجية ، وإدخال إدارة الجامعة بدورات تدريبية توضح أهمية اعتماد بطاقة الأداء المتوازن وآليات تنفيذها وتفعيل المنظور الزبائني ومنظور العمليات الداخلية والنمو والتعلم.

ركزت هذه الدراسة على قياس أداء جامعة الموصل وتقييمه باستخدام بطاقة الأداء المتوازن في حين أن الدراسة الحالية تركز على أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية .

## دراسة، د.أحمد يوسف دودين، (2011م):<sup>(٢)</sup>

تتمثل مشكلة الدراسة في الإجابة عن التساؤلات الآتية: مامدى تطبيق بطاقة الأداء المتوازنة في الجامعات الأردنية الخاصة؟ وهل يختلف تقويم أفراد العينة لواقع استخدام بطاقة الأداء المتوازنة في الجامعات

---

(١) د.علاء أحمد و.د. ميسون عبدالله ، قياس أداء جامعة الموصل وتقييمه باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، مجلة العلوم الاقتصادية ، جامعة الموصل ، بغداد ، كلية الإدارة و الاقتصاد قسم إدارة الأعمال، المجلد ٧، العدد الثامن و العشرون ، ايار ٢٠١١م ، ص ص 159-199 .

(٢) د أحمد يوسف دودين ، درجة ممارسة بطاقة الأداء المتوازنة بوصفها أداة للتخطيط الاستراتيجي في الجامعات الأردنية الخاصة، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الانسانية ، جامعة الزرقاء كلية الاقتصاد والعلوم الادارية ، عمان ،المجلد ١٢، العدد الاول ، ٢٠١٢، ص ص ١٣٤ - ١٥٢ .

الأردنية الخاصة باختلاف الخصائص الديموغرافية (الجنس ، والخبرة ، والمؤهل العلمي ، والمنصب الوظيفي) ، هدفت الدراسة إلى معرفة درجة ممارسة بطاقة الأداء المتوازنة بوصفها أداة للتخطيط الاستراتيجي في الجامعات الأردنية الخاصة، تبحث هذه الدراسة في قطاع مهم، هو قطاع الجامعات الأردنية الخاصة ، الذي يؤدي دوراً مهماً و كبيراً في القطاع التعليمي الأردني ، فهي منظمات ديناميكية ، توظف طاقات وإمكانات بشرية ومادية حيوية ، إضافة لدورها الملحوظ في تعليم الأجيال وتنشئتهم في المجتمع الأردني ؛ لذلك فهي بحاجة إلى اعتماد أفضل السبل لتعزيز النواحي الإيجابية في أدائها ، إبراز أهمية تطبيق بطاقة الأداء المتوازنة في الجامعات الأردنية الخاصة ؛ فهي مفيدة لمتخذي القرار في هذه الجامعات ، خلصت الدراسة إلى عدة توصيات منها: أهمية التوسع في تطبيق بطاقة الأداء المتوازنة بأبعادها الأربعة (المالي، والعملاء، والعمليات الداخلية ، والنمو والتعلم) في الجامعات باعتبارها أداة للتخطيط الاستراتيجي ، إلى جانب كونها أداة لتقويم الأداء الاستراتيجي و نظاماً للإدارة الاستراتيجية ، أهمية الربط بين متغيرات الجودة الشاملة ، والتخطيط الاستراتيجي ، وتطبيق بطاقة الأداء المتوازنة في مؤسسات التعليم العالي ، لتحقيق الميزة التنافسية لها ولتتمكن من تحقيق أهدافها الاستراتيجية بكفاءة و فاعلية وضرورة الاهتمام بتحديد الاحتياجات التعليمية ، وفقاً للمعطيات التي تحدد سبل نمو خدمات المؤسسات التعليمية في المجتمع و تطويرها مع أهمية اتباع آليات واضحة في التركيز على تحقيق رضا العملاء الذين يتلقون الخدمات التعليمية.

ركزت هذه الدراسة على درجة ممارسة بطاقة الأداء المتوازنة بوصفها أداة للتخطيط الإستراتيجي في الجامعات الأردنية الخاصة في حين أن الدراسة الحالية تركز على أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية .

**دراسة ، د.عبد الحكيم مصطفى جودة ، د.خليل محمد نمر، د.علا محمد خريسات ، (2011م<sup>(1)</sup>):**

تمثلت مشكلة الدراسة في إن عدم تبني الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة أساليب المحاسبة الإدارية ، لتوفير معلومات ملائمة لإدارة الشركة يتسبب في ضعف قدرتها التنافسية، لذلك لابد من استخدام هذه الشركات أساليب المحاسبة الإدارية وتطويرها لكي تستطيع أن تتخذ القرارات على أسس علمية ، ويمكن صياغة مشكلة الدراسة بالسؤال الآتي، هل تستخدم الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة أساليب المحاسبة الإدارية؟ وهل يتأثر هذا الاستخدام ببعض خصائص الشركات؟ وما هي مجالات استخدامها؟، هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة ، التعرف على أكثر تلك الأساليب استخداماً والتعرف على مجالات

---

(1) د.عبد الحكيم مصطفى جودة وآخرون ، مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة، مجلة الإدارة والاقتصاد، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة ، عمان، العدد السابع والثمانون ، ٢٠١١م

استخدام هذه الأساليب ، تمثلت أهمية الدراسة من الناحية التطبيقية في مساهمتها في تقديم معلومات وصفية وكمية في مجال تتميز الدراسات العلمية فيه بالندرة على مستوى الشركات الصناعية في الأردن ، كما أنها تعتبر من الدراسات الحديثة التي تبحث عن الممارسات المختلفة لتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية سواءً التقليدية أو الحديثة في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة ، تم الاعتماد على منهج التحليل الوصفي للدراسة النظرية وأسلوب الدراسة الميدانية ، ففي الدراسة النظرية تم التركيز على البحث المكتبي لتغطية الجانب النظري من خلال الرجوع للكتب والدراسات السابقة ، أما الدراسة الميدانية فتم جمع بياناتها بواسطة استبانة تم تصميمها لهذا الغرض ، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها إن أكثر الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن يوجد بها تعريف واضح لمفهوم المحاسبة الإدارية ، وأن أكثر هذه الشركات أيضاً يوجد بها أقسام مستقلة أو أشخاص مسئولين عن استخدام أساليب المحاسبة الإدارية ، إن استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن بشكل عام ضعيف وخاصة استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة ، حيث إن أغلبية الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن تركز على استخدام أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية. أوصت الدراسة بضرورة اهتمام الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن باستخدام أساليب المحاسبة الإدارية وخاصة الأساليب الحديثة منها ، والاهتمام بالمجالات المختلفة للمحاسبة الإدارية لكي تتفاعل وتستجيب مع متطلبات وخصائص المتغيرات البيئية والاقتصادية والاجتماعية وتحقق القدرة التنافسية في الأسواق العالمية.

هدفت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة وأن الدراسة الحالية تركز على أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية .

### دراسة ، د.بثينة راشد الكعبي ، قاسم على عمران، (2011) <sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في إن المنظمة الصحية تؤدي خدماتها بشكل مباشر إلى مستهلك الخدمة مع عدم وجود سيطرة نوعية على إنتاج الخدمات وإن جودة الخدمة لايمكن قياسها إلا برضا أو عدم رضا الزبون وبذلك فإن مشكلة البحث تتركز في اعتماد تلك المنظمات على تقويم الأداء للجوانب المالية فقط وعدم أخذها بنظر الاعتبار الجوانب غير المالية ، إهتمت الدراسة بقطاع الخدمات الصحية في المجتمع وأهمية تقويم الأداء فضلاً عن الإشارة إلى تقنيات إدارة الكلفة واستخدامها في تقويم أداء المنظمات الخدمية (المستشفيات) وصولاً إلى المؤشرات المالية وغير المالية ، هدفت الدراسة إلى تحديد المنافع المتأتية من تطبيق تقنية بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في مستشفى كمال السامرائي وربط الأهداف الفرعية للمنظمات

---

(1) د.بثينة راشد الكعبي ، قاسم على عمران ، دراسة دور بطاقة الأداء المتوازنة في تقويم أداء المستشفيات الحكومية غير الهادفة للربح، مجلة الادارة والاقتصاد،الجامعة المستنصرية ، بغداد ، كلية الادارة والاقتصاد، قسم المحاسبة ، العدد السابع والثمانون، ٢٠١١م، ص ص 38-٦١.

الصحية مع استراتيجيتها ، افترضت الدراسة إن تطبيق تقنية بطاقة الأداء المتوازنة في المستشفيات يؤدي إلى تقييم الأداء وتحسينه فيها ويساهم في تحقيق أهدافها الاستراتيجية فضلاً عن معرفة رضا الزبون عن أدائها ، استنتجت الدراسة إن عملية تقييم الأداء أساسية لمعرفة قدرات وفعاليات المستشفيات ، وإعتماد مؤشرات ومقاييس مالية وغير مالية لإستخدام تقنيات حديثة تزود المستشفى بمعلومات ملائمة ، توصلت الدراسة إلى عدة توصيات منها ضرورة قيام المستشفى بتقييم دوري لأدائها، إستخدام المؤشرات المالية وغير المالية في تقييم الأداء، إستخدام نظام BSC في المستشفيات على أساس أنها تمد المستشفى بمعلومات ملائمة ، التأكد من أن تطبيق BSC بصورة متكاملة والإهتمام بتدريب الكادر .

هدفت هذه الدراسة إلى تطبيق نظام بطاقة الأداء في المستشفيات الحكومية وغير الهادفة للربح بينما تهدف الدراسة الحالية إلى استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية.

### دراسة ، **rnhard Smandek, Andreas Barthel, Jens Winkler and Peter Ulbig (2012م):<sup>(1)</sup>**

تمثلت مشكلت الدراسة لمعرفة أثر تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن لإدارة حقوق الملكية الفكرية في مؤسسة البحوث العامة ، هدفت الدراسة لمعرفة هل اثر وسائل نقل التكنولوجيا تعتبر كمصدر ربح او مصدر لتقليل التكلفة أو وسطاء ، أو جميع ذلك ؟ ، نتجت الدراسة بإقامت المانيا سياسة الإدارة الجزئية لحقوق الملكية الفكرية ، التي تبني بنجاح وتطوير الأجهزة الحديثة لعلم القياس ويمكن أنت كون مثالا لغيرها من المؤسسات العامة ، نجحت تجربة بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات العامة الحكومية لقياس الأداء، أوصت الدراسة بضرورة تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات العامة.

اهتمت هذه الدراسة بمعرفة أثر تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن لإدارة حقوق الملكية الفكرية في مؤسسة البحوث العامة بينما تهدف الدراسة الحالية إلى أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية.

### دراسة ، **Ridwan Ridwan1, Harun Harun2, Yi An3 & Imam Mujahidin Fahmid (2013م)<sup>(2)</sup>**

تمثلت مشكلة الدراسة في البحث عن اثر استخدام بطاقة الأداء المؤسسي الموحاة من بطاقة الأداء المتوازن في شركات القطاع العام في استراليا ، هدفت الدراسة لبحث اثر استخدام بطاقة الأداء المؤسسي الموحاة من بطاقة الأداء المتوازن في شركات القطاع العام في استراليا ، نتجت الدراسة بأن لها أثر واضح في الهيكل التنظيمي وفي العمليات وفي الأداء الكلي للشركات ، أثبت البحث ان هناك رابط

(1)Carlucci, D., et al "Balanced score card implementation for IP Rights Management in Public Research Institution." Measuring Business Excellence, Germany, Vol. 14, No.4, (2010) ,pp65-75.

(2)Ridwan, R., et al "The Impact of the Balanced Scorecard on Corporate Performance: The Case of an Australian Public Sector Enterprise." International Business Research Vol.6, No. 10, (2013), pp103-110.

بالسياسة والقوانين التي تفرض من خارج الشركات والاستراتيجيات ونظام قياس الأداء الذي طور وطبق داخل شركات القطاع العام وهو عامل اساسي في الانجاز المتوقع للتطبيقات الادارية الابداعية الجديدة ، اوصت الدراسة بالبحوث المستقبلية بوجوب البحث باستفاضة في استخدام بطاقة الأداء المتوازن للشركات في سياق القطاع العام.

اهتمت هذه الدراسة بمعرفة اثر استخدام بطاقة الأداء المؤسسي الموحدة من بطاقة الأداء المتوازن في شركات القطاع العام في استراليا بينما تهدف الدراسة الحالية إلى أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية.

### دراسة ، د.عمر السر الحسن محمد ، ( 2014م )<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في ضعف اهتمام المصارف التجارية السودانية بالأبعاد غير المالية وتركيزها على البعد المالي فقط حتى بعد ظهور بطاقة الأداء المتوازن التي تركز أبعادها على الجوانب المالية وغير المالية ، عليه يمكن صياغة تساؤل الدراسة في الآتي ، هل تهتم المصارف التجارية السودانية بتفعيل كل أبعاد بطاقة الأداء المتوازن؟ ، تستمد الدراسة أهميتها من زيادة احتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية لمعرفة موقف المصارف التجارية السودانية ومدى إهتمامها بالجوانب المالية وغير المالية والمعايير المستخدمة في قياس أداءها ، وتسلط الضوء على أهمية أبعاد بطاقة الأداء المتوازن ودورها في توفير المعلومات الكافية المالية وغير المالية التي تحتاجها الإدارة لأغراض اتخاذ القرارات الداخلية والرقابية ، هدفت الدراسة إلى توضيح مدى فعالية أبعاد بطاقة الأداء المتوازن في المصارف التجارية السودانية ، التحقق من أن إدارة المصارف التجارية السودانية تهتم باستخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي وغير المالي ، إتبع الباحث المنهج العلمي الشامل لجمع الحقائق العلمية التي ترتبط بمشكلة وأهداف وفرضيات الدراسة من خلال المنهج التاريخي، والمنهج الاستنباطي، المنهج الاستقرائي، والمنهج الوصفي التحليلي ، اختبرت الدراسة الفرضية الأساسية ، تهتم المصارف التجارية السودانية بتفعيل كل أبعاد بطاقة الأداء المتوازن تتفرع منها الفرضيات التالية ، تهتم المصارف التجارية السودانية بالبعد المالي لبطاقة الأداء المتوازن ، تهتم المصارف التجارية السودانية ببعدها لبطاقة الأداء المتوازن، تهتم المصارف التجارية السودانية ببعدها العمليات الداخلية لبطاقة الأداء المتوازن، تهتم المصارف التجارية السودانية ببعدها التعليم والنمو لبطاقة الأداء المتوازن، وتهتم المصارف التجارية السودانية ببعدها المسئولية الاجتماعية لبطاقة الأداء المتوازن ، توصلت الدراسة إلى أن الفرض الأساسي قد تحقق ، وأن المصارف التجارية السودانية تهتم بتفعيل أبعاد بطاقة الأداء المتوازن خاصة بعد العمليات الداخلية قد تحقق بنسبة ١٠٠%، أما الأبعاد الأخرى تحققت بنسبة ٨٠% ، أوصت الدراسة بضرورة أن تهتم المصارف التجارية

(1) د.عمر السر الحسن محمد ، مدى فعالية أبعاد بطاقة الأداء المتوازن في المصارف التجارية السودانية ، ورقة علمية مقدمة في المؤتمر العلمي الخامس ، جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا، قاعة الصداقة الخرطوم ، يناير ،

السودانية بالأبعاد غير المالية فلا بد أن تهتم بجودة الخدمات المصرفية لاستقطاب العملاء الجدد والمحافظة على العملاء القدامى والإهتمام بشكاوى العملاء ومعالجتها في الوقت المناسب ، والتأكيد على الدور الاجتماعي للمصارف.

ركزت هذه الدراسة على مدى فعالية أبعاد بطاقة الأداء المتوازن في المصارف التجارية السودانية في حين أن الدراسة الحالية تركز على أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية .

### دراسة ، البيساني النابلسي يوسف (2014م):<sup>(١)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في الإجابة عن التساؤل التالي: ما هو أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن على الإبداع التنظيمي في ظل الثقافة التنظيمية الداعمة للشركات الصناعية السودانية ، هدفت الدراسة إلى التعرف على مستوى الاهتمام بالإبداع التنظيمي ومستوى استخدام بطاقة الأداء المتوازن لإدارة الأداء في الشركات الصناعية السودانية وما إذا كانت هنالك علاقة إحصائية بين استخدام بطاقة الأداء المتوازن لإدارة الأداء والإبداع التنظيمي في الشركات الصناعية السودانية ، معرفة الثقافة التنظيمية الداعمة على العلاقة بين استخدام بطاقة الأداء المتوازن والإبداع التنظيمي في الشركات الصناعية السودانية ، اختبرت الدراسة الفرضية التالية : إن الثقافة التنظيمية الداعمة ستلعب دوراً مؤثراً في العلاقة بين محاور بطاقة الأداء المتوازن والإبداع التنظيمي في الشركات الصناعية السودانية ، خلصت الدراسة إلى عدة نتائج منها ، إن أغلب المديرين يركزون على محاور الإبتكار والمحور المالي مقارنة بالمحاور الأخرى ، أن هنالك علاقة داعمة بصورة جزئية بين مكونات بطاقة الأداء المتوازن والإبداع التنظيمي ، إن الثقافة التنظيمية الداعمة تؤثر جزئياً على العلاقة بين بطاقة الأداء المتوازن والإبداع التنظيمي ، أوصت الدراسة بعدة توصيات منها ، دراسة أسباب ضعف وجود منتجات الشركات الصناعية السودانية في الأسواق الدولية وتذليل العقبات التي تواجه تصدير المنتجات إلى الأسواق الدولية ، كما يمكن للشركات الصناعية السودانية التي تتخوف من تطبيق بطاقة الأداء المتوازن على كل الشركة أن تطبقها على أحد الأقسام كمرحلة أولى قبل البدء بالتطبيق الكلي على جميع أجزاء الشركة.

اهتمت هذه الدراسة أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن على الإبداع التنظيمي للشركات الصناعية السودانية في ظل الثقافة التنظيمية الداعمة بينما تهدف الدراسة الحالية إلى أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية.

---

(١) البيساني النابلسي يوسف، أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن على الإبداع التنظيمي للشركات الصناعية السودانية في ظل الثقافة التنظيمية الداعمة ، رسالة دكتوراه الفلسفة في إدارة الأعمال غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، الخرطوم ، كلية الدراسات العليا ، ٢٠١٤م.

## دراسة ، معتصم فضل عبد الرحيم عبد الحميد (2014م):<sup>(١)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في الإجابة على التساؤل التالي ، كيف يؤثر تفعيل أبعاد بطاقة الأداء المتوازن (المالي، العمليات الداخلية ، العملاء ، النمو والتعلم ، الأداء الاجتماعي) في عملية تقييم الأداء(المالي وغير المالي) بالصندوق القومي للمعاشات؟ ، هدفت الدراسة إلى التعرف على طبيعة وفلسفة بطاقة الأداء المتوازن ودوافع الاهتمام بها ودورها في تقييم الأداء بالصندوق القومي للمعاشات ، شرح وتحليل الخطوات المنهجية لتطبيق أسلوب بطاقة الأداء المتوازن في عملية تقييم الأداء ، تسليط الضوء على الأساليب الحديثة المستخدمة في عملية تقييم الأداء وقياس أثر فعالية استخدام بعد الأداء الاجتماعي على تقييم الأداء بالصندوق القومي للمعاشات ، أختبرت الدراسة الفرضيات التالية: يؤثر استخدام أبعاد بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء المالي وغير المالي للصندوق القومي للمعاشات ، يؤثر إدارك العاملين بالصندوق القومي للمعاشات على أهمية استخدام وتطوير أبعاد بطاقة الأداء المتوازن في عملية تقييم الأداء ، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها ، يساعد استخدام بطاقة الأداء المتوازن بأبعادها الخمسة(المالي، العمليات الداخلية ، العملاء ، التعلم والنمو ، الأداء الاجتماعي) في نجاح عملية تقييم الأداء وفق إطار متكامل وشمولي ، مستوى أداء الخدمات التي يقدمها الصندوق القومي للمعاشات ظلت في تحسن مستمر طول فترة الدراسة ، معدل الرضا العام للعملاء (المعاشيين) عن أداء الخدمات المقدمة بالصندوق القومي للمعاشات تحسن بصورة جيدة خلال فترة الدراسة ، هنالك اهتمام من قبل إدارة الصندوق القومي للمعاشات بتأهيل وتطوير قدرات العاملين بصورة منتظمة خلال فترة الدراسة ، يدرك العاملون بالصندوق القومي للمعاشات أهمية تطوير بطاقة الأداء المتوازن بإضافة بعد الأداء الاجتماعي كبعد خامس إلى الأبعاد الأربعة الأساسية ، توفر بطاقة الأداء المتوازن مجموعة المؤشرات التي يمكن مقارنتها مرجعياً مع المنظمات الأخرى العامة في نفس المجال وذلك لتأثير التقدم الحاصل في أدائها ، أوصت الدراسة بعدة توصيات منها ، تفعيل سياسة التحصيل الفعلي للاشتراكات بزيادة الوعي للمؤسسات والهيئات والوزارات الحكومية ، ضرورة إشراك الجهات ذات الصلة بالصندوق القومي للمعاشات بتحديد التكلفة المخططة للعمليات التدريبية للعاملين ، عقد المزيد من الدورات التدريبية التفصيلية لبطاقة الأداء المتوازن والاستفادة من خبرات المنظمات العالمية والجهات الاستشارية للإسترشاد بها في التطبيق الفاعل لبطاقة الأداء المتوازن.

اهتمت هذه الدراسة بتفعيل أبعاد بطاقة الأداء المتوازن في عملية تقييم الأداء(المالي وغير المالي) بالصندوق القومي للمعاشات بينما تهدف الدراسة الحالية إلى استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية.

---

(١) معتصم فضل عبد الرحيم عبد الحميد، بطاقة الأداء المتوازن ودورها في تقييم الأداء بالصندوق القومي للمعاشات ، رسالة دكتوراه الفلسفة في التكاليف والمحاسبة الإدارية غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، الخرطوم ، كلية الدراسات العليا ، ٢٠١٤م.

## ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة :

تعد الدراسة الحالية هي إمتداد للدراسات السابقة التي تناولت موضوع استخدام بطاقة الأداء المتوازن وأهمية استخدامها في المؤسسات بهدف تقويم الأداء بها وذلك من خلال مقارنة الأداء المخطط والمستهدف بالأداء الفعلي ومدى تأثير ذلك على الخدمات المقدمة .

أما هذه الدراسة فإنها تتناول موضوع أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن على تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية وذلك من خلال الدراسة الميدانية في مؤسسة البصر الخيرية العالمية - السودان بوصفها أحد المؤسسات الخيرية الطوعية التي درجت على المواكبة والتطوير المستمر .

كما تهتم هذه الدراسة بجانبين ، يركز الجانب الأول على طرح نظري لمفهوم وقياس الأداء المتوازن وأهميته وأبعاده الجوهرية ومحاوره ، كما يركز الجانب الثاني على مفهوم وأبعاد تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية ، وكذلك قياس جودة الخدمة المقدمة والتي تعتبر العميل (المريض) هو المقياس على جودتها في مؤسسة البصر الخيرية العالمية.

تكمن ميزت الدراسة في بيئة الاعمال السودانية في أنها تناولت فرعاً جديداً من فروع المحاسبة الإدارية يهتم بتقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية بطريقة أكثر توازناً من خلال الاعتماد على مقاييس ومؤشرات الأداء غير المالية ومؤشرات الأداء المالية ، وان جميع الدراسات التي قدمت في السودان كانت في المجال الصناعي والتجاري والحكومي ، وفي حدود علم الباحث أنها أول دراسة تقدم في السودان تحاول تلمس أثر استخدام بطاقة الاداء المتوازن في تقويم الاداء المالي للمؤسسات غير الربحية ، وقد أظهرت النتائج إمكانية توفر المقومات لتطبيقها على المؤسسة.

كذلك تميزت هذه الدراسة في أنها تأتي للتأكيد على أهمية التوسع في تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في بيئة الإقتصادية السودانية وخصوصا في المؤسسات غير الربحية التي تحتاج الى المزيد من الاهتمام خصوصا انها لم تحظى بحظ وافر في الجانب الاكاديمي والإستفادة منها في تطوير الممارسة المحاسبية وتقويم الاداء ، كذلك تميزت الدراسة بربط أداء المؤسسات غير الربحية السودانية برؤيتها وأهدافها الإستراتيجية ، كما تميزت بالاعتماد على مؤشرات غير مالية في تقويم الأداء المالي بالمؤسسات غير الربحية السودانية ، تناولت هذه الدراسة إمكانية بناء نموذج مكون من خمسة أبعاد وذلك بإضافة البعد الاجتماعي الى الابعاد الاربعة التقليدية للبطاقة .

تناولت الدراسة قطاع المؤسسات غير الربحية في السودان وهو قطاع مهم في الاقتصاد السوداني . تناولت خلق التوازن الذي يحققه تطبيق بطاقة الاداء المتوازن لكل الابعاد مما يؤدي الى النهوض وتطوير العمل بصورة متوازنة ، عكس الجوانب غير المالية في أداء المؤسسات غير الربحية السودانية التي تساهم في تطور تلك المؤسسات ، وبالتالي تحقيق تطلعات المساهمين في العمل الخيري والتي تنعكس على قراراتهم الايجابية حال التطبيق الفعلي لهذه البطاقة.

## الفصل الأول بطاقة الأداء المتوازن

تناول الباحث في الفصل مفهوم بطاقة الأداء المتوازن، نشأة وتطور بطاقة الأداء المتوازن وأسباب ظهورها وأهمية بطاقة الأداء المتوازن ، مبادئ بطاقة الأداء المتوازن ، أجيال وأبعاد بطاقة الأداء المتوازن بطاقة الأداء المتوازن ، العلاقة بين المحاور وخصائص بطاقة الأداء المتوازن مزايا استخدام بطاقة الأداء المتوازن، وعيوب بطاقة الأداء المتوازن، معوقات بطاقة الأداء المتوازن، وذلك من خلال المباحث التالية:

**المبحث الأول : نشأة وتطور ومفهوم وأهمية ومبادئ بطاقة الأداء المتوازن.**

**المبحث الثاني: أجيال وأبعاد بطاقة الأداء المتوازن.**

**المبحث الثالث: العلاقة بين المحاور و خصائص ومزايا وعيوب ومعوقات استخدام بطاقة الأداء المتوازن.**

## المبحث الأول

### نشأة وتطور ومفهوم وأهمية ومبادئ بطاقة الأداء المتوازن

#### أولاً ، نشأة وتطور بطاقة الأداء المتوازن:

ظهر أسلوب جديد من أساليب التقويم ، من خلال تقديم ما أُصطلح عليه ببساطة الأداء المتوازن Balance Scorecard والتي تعد إحدى تقنيات قياس وتقويم الأداء والاستراتيجية في الإدارة الاستراتيجية ، ويتميز هذا الأسلوب عن غيره من أساليب الرقابة والتقييم على الأداء ، في الجمع بين مقاييس الأداء المالية ومقاييس الأداء غير المالية ، والتي تتصف بسهولة تتبعها وإرتباطها بإستراتيجية المنظمة<sup>(١)</sup>.

حظى موضوع بطاقة الأداء المتوازن Balance Score card في الآونة الأخيرة بإهتمام متزايد في المجالين الأكاديمي والتطبيقي في الدول الصناعية المتقدمة ، إلا أن هذا الموضوع ما زال في مراحله الأولى في الدول العربية . وتتضمن بطاقة الأداء المتوازن مجموعة من المحاور ، يندرج تحت كل منها عدة مقاييس يتم إشتقاقها من رؤية المنظمة ورسالتها وإستراتيجيتها<sup>(٢)</sup>.

إن تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسة يستوجب توافر قيادة إدارية قادرة على إستخدام وتطبيق الأساليب الإدارية الاستراتيجية الحديثة ، مثل إدارة الجودة ورضا العميل وتمكين العميل والتكلفة حسب الأنشطة ، والمقارنة بمنافس نموذجي وإعادة تقييم المؤسسة<sup>(٣)</sup>.

لذا أصبح لزاماً الإعتماد على نموذج لأسلوب حديث متعدد الأبعاد لقياس وتقويم أداء المؤسسة يتضمن مجموعة من مقاييس الأداء المتوازنة والمتلائمة مع التحولات البيئية المعاصرة تعمل على قياس وتقويم جميع عوامل النجاح الأساسية للمؤسسة سواء الداخلية والخارجية لتمكن المؤسسة من إنجاح إستراتيجيتها وتحقيق أهدافها ، يمكن عرض نشأة وتطور بطاقة الأداء المتوازن من خلال النقاط التالية:

١. لاتعد بطاقة الأداء المتوازن عملية تجديد مطلق في أساليب تقييم الأداء ، بل تعود جذور هذه الفكرة إلى سنوات الخمسينات حيث قام Harbert Simoun ومجموعة من الباحثين بدراسة كيفية استعمال طريقة المعلومة المحاسبية ، وتوصلوا إلى أن المالك لا يستند في بناء نظام معلوماته على النظام

---

(١) صالح بلاسكة ، قابلية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم الإستراتيجية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير في الإدارة الإستراتيجية، غير منشورة ، جامعة فرحات عباس ، سطيف، الجزائر ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، ٢٠١٢م.

(٢) محفوظ أحمد جودة ، تطبيق نظام قياس الأداء المتوازن وأثره في الالتزام المؤسسي للعاملين في شركات الألمنيوم الأردنية، المجلة الاردنية للعلوم التطبيقية ،جامعة العلوم التطبيقية الخاصة ، عمان ، المجلد ١١ ، العدد الثاني ، ٢٠٠٨م، ص٢٧٣.

(٣) طاهر محسن منصورالغالي ،وائل محمد صبحي إدريس، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن ، (عمان: دار وائل للنشر، ٢٠٠٩م)، ص38 .

المحاسبي فحسب ، بل هناك مجموعة متنوعة من الأنظمة يستقيمنها معلوماته ، بالإضافة إلى استخدام المؤشرات المادية كوسيلة للمتابعة اليومية للإنتاج<sup>(١)</sup>.

٢. في بداية ١٩٨٣م كتب Ropert Kaplan عن كيفية قياس المنظمات أداءها ، وذكر أن هنالك أبعاد مفقودة في عملية القياس وهي المقاييس غير المالية ، وفي سنة ١٩٨٧م ظهر كتاب بعنوان "Relevant Loss" لكل من Kaplan & Janshon ، حيث ظهر مدخل الأداء المتوازن كاتجاه رئيسي لمواجهة الانتقادات التي وجهت إلى المدخل التقليدي<sup>(٢)</sup>.

٣. إن أول بطاقة تقييم متوازن تم إستخدامها في مؤسسة (Anolog.Devices) عام ١٩٨٧م حيث إستعملت هذه المؤسسة بطاقة أكثر شمولية من المداخل السابقة لفحص وقياس الأداء وفي بداية عام ١٩٩٠م قدّم (روبرت كابلان و دافيد نورتن) مبدأ بطاقة الأداء المتوازن كإطار لقياس أداء المؤسسات حيث يؤدي تطبيقه للتخفيف من الإعتماد الكلي لدى المؤسسات على المقاييس المالية ، ثم قدمت من نفس الباحثين كأداة إدارية عام ١٩٩١م ، وقد اقترح هذا النظام كمنهج لقياس الأداء يدمج المؤشرات المالية وغير المالية لتزويد المديرين بمعلومات ثرية وأكثر ملائمة عن أداء المؤسسة وفيما يتعلق بالأهداف الاستراتيجية منها بالتحديد ، ذلك أن اعتماد نظام بطاقة الأداء على المؤشرات المالية وحدها لم يعد كافياً ، حيث أبقى النظام على مقاييس الأداء المالي وأضاف لها مقاييس غير مالية أدت إلى تطوير أهداف عملية قياس الأداء وربطها بالاستراتيجية مما أتاح مناقشة عدة قضايا حديثة منها برامج الجودة، ونظام التكاليف على أساس الأنشطة<sup>(٣)</sup>.

٤. تعد بطاقة الأداء المتوازن (BSC) إحدى الوسائل الإدارية والمالية المعاصرة التي تستند على فلسفة واضحة في قياس مستوى التقدم في الأداء باتجاه تحقيق الأهداف، وقد وضع فكرة الأداء المتوازن في عام 1990م ، حيث قاما بدراسة أجريت على (10) شركات كل من (Kaplan & North) لغرض اكتشاف طرق جديدة في قياس الأداء، وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن المقاييس المالية للأداء غير كافية بمفردها لتقييم أداء منشآت الأعمال (Epstein, & Manzoni)<sup>(٤)</sup>.

٥. كان أول ظهور رسمي لبطاقة الأداء المتوازن بشكل كامل سنة ١٩٩٢م ، بأمريكا الشمالية على يد المستشار Robert Kaplan والمستشار المؤسس لوحدة البحث (KPMG) David Norton وذلك بعد دراسة دامت عاماً كاملاً على اثنتي عشرة مؤسسة في كل من كندا والولايات المتحدة الأمريكية ، من أجل تقييم أدائها ، وخلال الدراسة لاحظ الباحثان أن الملاك لا يفضلون أسلوباً معيناً في التقييم على

(١) طاهر محسن منصور الغالبي، وائل محمد صبحي إدريس ، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، مرجع سابق، ص 143- 145 .

(٢) د. عبد الرحيم محمد ، مدخل قياس الأداء المتوازن المحاور و المميزات، ندوة قياس الأداء الحكومي في المنظمات الحكومية: مدخل قائمة قياس الانجاز المتوازنة ، ورشة عمل كيفية تطبيق قياس الأداء المتوازن ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، القاهرة ، ١١-١٥ فبراير ٢٠٠٧. ص ص ٩- ١٠

(٣) طاهر محسن منصور الغالبي ، وائل محمد صبحي إدريس ، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن ، مرجع سابق، ص 38 .  
(٤) جميل النجار، أثر تطبيق بطاقة الأداء المتوازن على تعزيز المركز التنافسي الاستراتيجي، ورقة علمية مقدمة مؤتمر "نحو تعزيز تنافسية المنتجات الفلسطينية، جامعة القدس المفتوحة ، رام الله ، ٢٠١٢م.

حساب الآخر، بل يبحثون عن تقييم يوازن بين المالي والعملي (غيرالمالي) وهذا ما سمح بإيجاد مؤشر أداء شامل يعطي للملاك نظرة سريعة وكاملة حول نشاط المؤسسة<sup>(١)</sup>.

٦. إن فكرة بطاقة الأداء المتوازن أتت من خلال العديد من الخبرات الاستشارية في عدة مؤسسات لتحديد طبيعة العملية التخطيطية وعملية رقابة الأداء الملائمة لهذه المؤسسات<sup>(٢)</sup>.

حدث تطور في بطاقة الأداء المتوازن منذ التسعينات ، بعد أن أدركت المنظمات أن هناك أسباب للأداء غير المرضي للنموذج ، ويمكن عرض أهم محطات التطور في النقاط التالية:

١. التطور الحاصل في مجال الجودة ، وهو ما ظهر عند مفهوم إدارة الجودة الشاملة والذي بدوره يركز على العملاء من خلال توفير المنتجات والخدمات ذات الجودة العالمية.

٢. إستعمال المؤسسات الأكثر نجاحاً لأبعاد أخرى مضافة إلى البعد المالي، كون هذه الأبعاد ترتبط ببعض القضايا الاستراتيجية طويلة الأمد ، وبعضها الآخر بصحة إدراكها للبيئة وطبيعة التفاعلات التي تجري فيها.

٣. إن التركيز على مفاهيم المحاسبة الإدارية ، دون أن تأخذ في الإعتبار مختلف جوانب الاستثمار في مختلف جوانب المؤسسة وإرتباطها مع الأداء، أدى إلى حدوث إنعكاسات على قياس تقييم الأداء الشامل والمتوازن.

٤. إن النتائج غير الكافية لمقاييس الأداء المالي ، ولدت الحاجة إلى تطوير بطاقة الأداء المتوازن حيث أن المقاييس المالية التقليدية كالأرباح ، المبيعات الصافية ، موجهة لمعرفة الأحداث الماضية وليس ما سيكون عليه الحال مستقبلاً.

### ثانياً، مفهوم بطاقة الأداء المتوازن:

تعددت مفاهيم بطاقة الأداء المتوازن منها ، بطاقة الأداء المتوازن هي مجموعة من التدابير والتي يقدمها كبار المديرين ولكنها تقدم رؤية شاملة للعمل ، وتشمل التدابير المالية ونتائج الإجراءات التي اتخذت بالفعل<sup>(٣)</sup>.

كما عرفت بأنها مفهوم يساعد على ترجمة الاستراتيجية إلى عمل فعلي، وهي تبدأ من تحديد رؤية المنظمة وإستراتيجيتها ومن تحديد العوامل الحرجة للنجاح وتنظيم المقاييس التي تساعد على وضع هدف وقياس الأداء في المجالات الحرجة بالنسبة للاستراتيجيات<sup>(٤)</sup>.

(1)Paul Niven, **Balanced Scorecard Step By Step**, (Canada:John Wiley, 2002), P. 29

(٢) د. طاهر محسن الغالبي ، د. وائل محمد صبحي إدريس ، توجيه الأداء الإستراتيجي الرصف والمحاذة ، (عمان : دار وائل للنشر ، ٢٠٠٩م)ص١٤١.

(3)Kaplan, R., & Norton, D.,**The Balanced Scorecard– Measures that DrivePerformance**, (Harvard Business Review, Vol.70No.1,1992),PP70-79.

(٤) عبد اللطيف عبد اللطيف، حنان تركمان، بطاقة التصويب المتوازنة كأداة لقياس الأداء ،مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، اللاذقية، كلية الاقتصاد، المجلد ٢٨ ، ٢٠٠٦، ص١٤٣ .

ايضا عرفت بأنها هي أول عمل نظامي حاول تصميم نظام لتقييم الأداء يهتم بترجمة إستراتيجية المنشأة إلى أهداف محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة ومبادرات للتحسين المستمر، كما أنها توحد جميع المقاييس التي تستخدمها المنشأة .

كما تُعرف بطاقة الأداء المتوازن على أنها مزيج من المقاييس التي تعكس أداء المنظمة ومدى تحقق أهدافها الاستراتيجية<sup>(١)</sup>.

كما عرف كل من Kaplan & Norton بطاقة الأداء المتوازن<sup>(٢)</sup>: "بأنها نظام يقدم مجموعة متماسكة من الأفكار والمبادئ وخارطة مسار شمولي للشركات لتتبع ترجمة الرسالة في مجموعة مترابطة لمقاييس الأداء ، تساهم هذه المقاييس في انجاز الأعمال ووضع إستراتيجية الأعمال واتصال الاستراتيجية بالأعمال والمساعدة في التنسيق بين الأداء الفردي والتنظيمي ووصولاً إلى أهداف الإدارة".

وعرف Horngren بطاقة الأداء المتوازن بأنها طريقة لتحويل حالة المنظمة وإستراتيجيتها إلى مقاييس أداء وفي الواقع فإن أساس بطاقة القياس المتوازن يقوم على وضع مقاييس لكل محور من محاورها وإجراء عمليات القياسات لمقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط. وهي أداة إدارية تهدف إلى نشر ومراقبة هذه الاستراتيجية عن طريق إستخدام المزيد من التدابير المناسبة مالية وغير مالية. وأنه يجب إتخاذ تدابير توازن بين التدابير الداخلية والخارجية وتدابير العملاء والمساهمين ، كما تمثل نطاقاً إدارياً شاملاً يربط الرؤية الاستراتيجية بالأهداف المحددة ويترجم الأهداف إلى مقاييس متوازنة من خلال الاعتماد على مقاييس مالية ومقاييس غير مالية ويتم توزيعها على أبعاد البطاقة الأربعة<sup>(٣)</sup>.

يرى الباحث أن بطاقة الأداء المتوازن عبارة عن أداة لتحقيق وقياس الأهداف الإسرائيحية ومتابعة تنفيذها عبر الخطط التشغيلية وذلك من خلال التوازن بين المقاييس المالية وغيرالمالية.

### ثالثاً، أهمية بطاقة الأداء المتوازن:

تتمثل أهمية بطاقة الأداء المتوازن في الآتي:<sup>(٤)</sup>

١. تطوير الخطط الاستراتيجية.

٢. تقييم مدى تحقيق المنشأة لاهدافها.

---

(١) د. مشبب بن عايض القحطاني ، تطور مفهوم بطاقة الأداء المتوازن ، مركز البحوث – مجلة التنمية الإدارية ، معهد الإدارة العامة العدد ٩٨ أغسطس ٢٠١٢ ص ٧٦.

(2) Bernardo Guimarães, Pedro Simons, and Rue Cunha Marques: **Does Performance Evaluation Help Public Managers A Balanced Scorecard Approach in Urban Waste Services.** Journal of Environmental Management, Vol.91, No. 12, December 2010, P. 2632

(٣) علي بن سعيد القرني، قياس الأداء المتوازن: المدخل المعاصر لقياس الأداء الإستراتيجي، موقع المنتدى العربي لإدارة الموارد البشرية، (٢٠١٠/٠٨/١٥)، <http://www.hrdiscussion.com/hr6413.html> . ص ٩ .

(٤) محمد محمد مظهر أحمد،مراجعة وقياس وتقويم الأداء المتوازن في منظمات الأعمال وتأثير ذلك على نظرية المراجعة،رسالة دكتوراة الفلسفة في المحاسبة غير منشورة،جامعة أم درمان الإسلامية، الخرطوم ، كلية إدارة الأعمال، ٢٠١١م، ص ٨٤.

٣. تعمل البطاقة بمثابة حجر الزاوية للنجاح الحالي والمستقبلي للمنظمة، بعكس المقاييس المالية التي تفيد بما حدث في الماضي ولا تشير إلى كيفية الاستفادة منها في تحسين الأداء مستقبلاً.
٤. تمكن من ربط إستراتيجية المنظمة البعيدة المدى مع نشاطاتها القريبة المدى.
٥. تمكن البطاقة من تشخيص وتحديد مجالات جديدة بصورة عملية ينبغي أن تتميز بها المنظمة لتحقيق أهداف المستهلك والمنظمة.
٦. المساعدة في التركيز على ما الذي يجب عمله لزيادة تقدم الأداء وتعمل كمظلة للتبويب المنفصل لبرامج المنظمة مثل الجودة وإعادة التصميم وخدمة الزبون.
٧. توضح الرؤية الاستراتيجية وتحسن الأداء وتضع تسلسلاً للأهداف وتوفر التغذية العكسية للإستراتيجية وترتبط المكافآت بمعايير الأداء.
٨. تساعد في ترجمة العلاقات التشابكية بين الوحدات التنظيمية إلى مقاييس أداء سهلة وواضحة<sup>(١)</sup>.
٩. تشجيع الحوار داخل المنظمة حول الأهداف الاستراتيجية والتوقعات المتعلقة بالأداء<sup>(٢)</sup>.
١٠. توفر أساس للحصول على المكافآت وتوفير التغذية العكسية لكبار موظفي الإدارة<sup>(٣)</sup>.
١١. صياغة خطط الحوافز الادارية<sup>(٤)</sup>.

يلاحظ الباحث ان اهمية بطاقة الأداء المتوازن تتمثل في الآتي:

١. مرونة النظام وتعدد مهامه واستخداماته.
٢. انها وسيلة لمتابعة وقياس الاهداف التشغيلية .
٣. انها اداة لتحقيق الاستراتيجية.
٤. اداة من ادوات تقويم العمل المالي والاداري بالمؤسسة.
٥. انها نظام شامل لتقويم الأداء.

#### رابعاً: مبادئ بطاقة الأداء المتوازن

تتبنى الهيئة مفهوم المؤسسة ذات البعد الإستراتيجي (مفهوم قام بوضعه كل من كابلان ونورتن مبتكراً بطاقة الأداء المتوازن) من أجل تطبيق خطة الهيئة الاستراتيجية ، فيما يلي عرض لهذه المبادئ الخمسة:

١. **دعم القيادة العليا:** التزام القيادة هو المحرك الأساسي لإحداث التغيير اللازم لنجاح أي مؤسسة. ويتجلى ذلك الاتجاه الإستراتيجي في رؤية الهيئة المتمثلة في "مؤسسة مستدامة على مستوى عالمي".

(١) د. طلعت عبد العظيم زكريا ، نموذج وصفي لقياس رأس المال الفكري باستخدام إستراتيجية القياس المتوازن للأداء " منظور المحاسبة عن المعرفة" المجلة العلمية التجارة والتمويل ، جامعة طنطا كلية التجارة ، العدد الأول ٢٠٠٣ م. ص ١٠٨.

(٢) د. صالح محسن العامري ، ود. طاهر محسن منصور الغالبي ، بطاقة القياس المتوازن للأداء كنظام لتقييم أداء منشآت الأعمال في عصر المعلومات : نموذج مقترح للتطبيق في الجامعات الخاصة، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، جامعة المنصورة ، كلية التجارة ، المجلد السابع والعشرون ، العدد الثاني ، ٢٠٠٣ م. ص ١٤٢.

(3) Ashu Sharma, **Implementing Balance Scorecard for Performance Measurement**, The Icfai University Journal of Business Strategy, Vol.2, No.1, 2009.P 8.

(٤) سعد صادق بحيري ، ادارة توازن الاداء ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، ٢٠٠٤م)، ص ٢١٠.

٢. ترجمة الخطة الاستراتيجية إلى المستويات التشغيلية : يجب تقسيم الاستراتيجية ووصفها بمصطلحات أساسية حتى يمكن العمل بموجبها على كافة مستويات الهيئة. وتتبنى الهيئة الجيل الثالث من بطاقة الأداء المتوازن حيث تستخدمها كأداة للإدارة والقياس تشمل على الشرائح الاستراتيجية، الأهداف الاستراتيجية، ومؤشرات الأداء الرئيسية، ومناظير تمت صياغتها من الرؤية والرسالة الأساسية اللتان تم وضعهما وتطويرهما من قبل الإدارة العليا.

٣. موائمة الخطة الاستراتيجية للهيئة مع الخطط التشغيلية للقطاعات التنفيذية : يتضمن هذا المبدأ تطبيق التوجه الإستراتيجي (الرؤية والرسالة)، والتي تمت ترجمتها إلى أهداف إستراتيجية ومؤشرات أداء رئيسية وذلك من خلال المبدأ الأول والثاني من مبادئ المؤسسة ذات البعد الإستراتيجي. وبشكل عام فإن هذا المبدأ يعتمد على تطبيق وكذلك توظيف إستراتيجية الهيئة في كافة الإدارات التشغيلية، وذلك بوضع وإيجاد روابط لضمان التوافق والموائمة بين بطاقة الأداء المتوازن لكل إدارة وبين الاستراتيجية المؤسسية للهيئة ككل من خلال تطبيق نهج المساهمة.

٤. تبني الاستراتيجية كوظيفة لكل فرد في الهيئة : يتضمن ذلك المبدأ تحقيق التواصل والموائمة بين كافة العاملين في الهيئة وبين الاتجاه الإستراتيجي للهيئة ككل، وكذلك ضمان تأصيل الاستراتيجية في كافة الأعمال والمهام اليومية التي يؤديها العاملين. ومن الأمثلة التي تُبرز كيفية تحقيق الهيئة لهذا المبدأ هو قيامها بربط الاستراتيجية بالحوافز وذلك لضمان التزامهم بالاستراتيجية وتنفيذهم لها، وكذلك وضع نظام مكافآت للعاملين يطلق عليه "جائزة التميز الإستراتيجي المؤسسي). كما يتم ربط الحوافز بتقييم أداء العاملين من خلال جوائز يتم منحها من الهيئة ذاتها (جوائز داخلية). ومن الأمثلة الأخرى التي تدل على تبني الهيئة لثقافة الاستراتيجية هو قيامها بعملية التواصل ونشر الوعي الإستراتيجي ، وذلك نظراً لأن الفهم هو الأساس في تنفيذ الاستراتيجية بشكل أكثر فاعلية.

٥. الاستراتيجية هي عملية مستمرة: تؤمن الهيئة إيماناً راسخاً بعملية التطوير المستمر والمتواصل، الذي يضمن استدامة انجازاتها وتعزيز الثقافة المتمركزة حول الاستراتيجية من أجل تحقيق نتائج مبهرة .

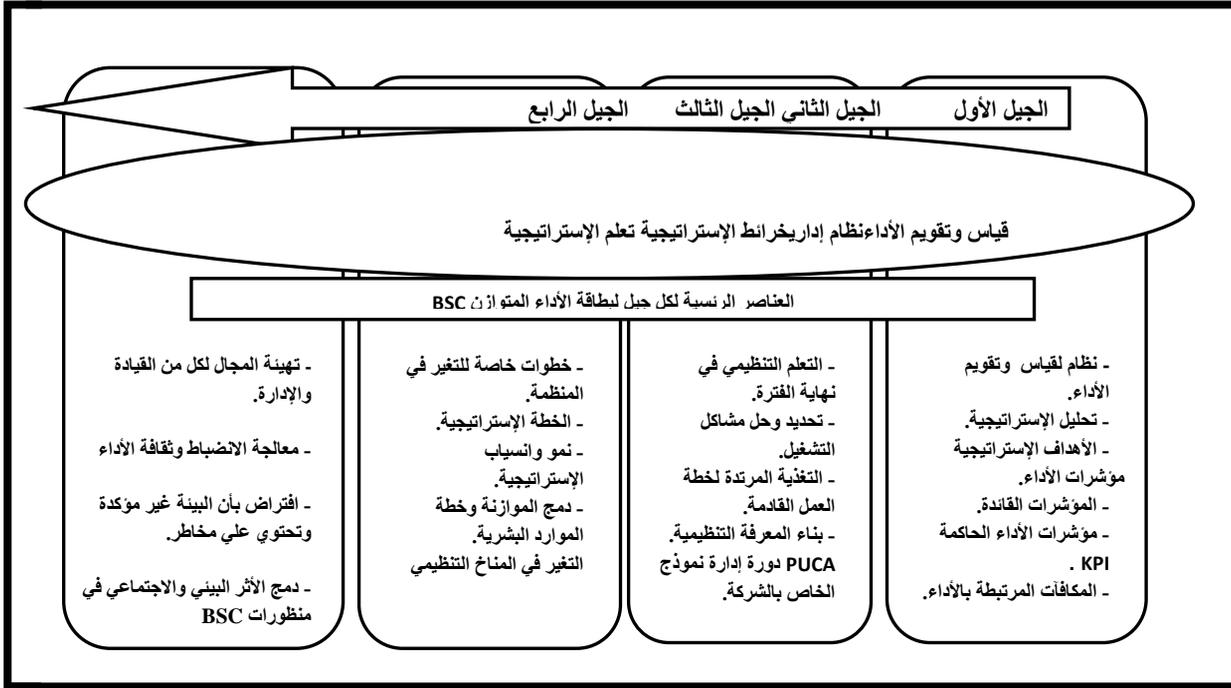
## المبحث الثاني أجيال وأبعاد بطاقة الأداء المتوازن

### أولاً: أجيال بطاقة الأداء المتوازن

منذ تقديم بطاقة الأداء المتوازن كأداة متكاملة ومركبة تقوم على أساس تكامل المعلومات المالية وغير المالية التي تركز على اعتبارات الأداء الإستراتيجي لتنظيمات الأعمال هنالك العديد من التغيرات الإيجابية التي أدت إلى زيادة قيمة الأداء الإستراتيجية ، ونظراً للتطورات السريعة المتلاحقة لهذا الأداء ، فقد تم تقسيم أجيال تطورها إلى ثلاثة أجيال واضحة المعالم إنطلاقاً من الخصائص المميزة لكل جيل، حيث يضيف الجيل اللاحق مجموعة من الخصائص إلى الجيل السابق عليه حتى وصلنا إلى الجيل الأخير، حيث يوضح الشكل رقم (١/٢/١) أجيال بطاقة الأداء المتوازن والعناصر المكونة لها وذلك على النحو التالي:

#### الشكل رقم (١/٢/١)

#### أجيال بطاقة الأداء المتوازن



Source: Morisawa, T. **Building Performance Measurement Systems with the Balance Scorecard Approach**, Nomura Research Institute (NAI) Papers, No. 45, April. 2002.

يلاحظ الباحث من خلال الشكل رقم (١/٢/١) بأن بطاقة الأداء المتوازن مرت بأربع أجيال خلال الثلاثة عقود الماضية مما يفسر مرونة ذلك النموذج وقابليته للتطوير والتجديد متى ما أدت الحاجة للتطور حيث ينتج ذلك من تقلب بيئة الأعمال وشدة المنافسة في السوق والتقدم السريع والهائل لتكنولوجيا المعلومات ، مما يحتم على المنظمات مواكبة تلك التطورات بغرض المحافظة على الموقع التنافسي للمنظمة والقدرة

على الاستمرارية ، السبب الذي يقضى بتطوير الأساليب الإدارية المتبعة من قبل تلك المنظمات. وفيما يلي عرض لهذه الأجيال :

### الجيل الأول ، قياس وتقويم للأداء:

تتحدد ملامح هذا الجيل من أجيال بطاقة الأداء المتوازن في الخصائص التالية:<sup>(١)</sup>

١. تقوم مقاييس الأداء في هذا الجيل على أربعة أبعاد هي الأداء المالي ، بعد العملاء والعمليات الداخلية وبعد النمو والتعلم.

٢. تم في هذا الجيل المزج بين المقاييس المالية والمقاييس غير المالية بمعنى مزج المؤشرات التاريخية التابعة بالمؤشرات المستقبلية الأساسية وتشير المؤشرات التاريخية التابعة إلى مقاييس التغذية العكسية للأداء المالي حيث تشير المؤشرات المستقبلية الأساسية على مسببات القيمة في المدى الزمني طويل الأجل.

٣. في هذا الجيل تكون المقاييس المستخدمة لقياس الأداء الإستراتيجي محدودة العدد تتراوح هذه المقاييس بين ١٥ - ٢٠ مقياس.

٤. ترتبط المقاييس في هذا الجيل بأهداف إستراتيجية محددة نابعة من إستراتيجية التنظيم إذا كان هادفاً إلى تحقيق الربح أو من رسالته إذا كان غير هادف إلى تحقيق الربح وتشير الاستراتيجية والرسالة إلى الغرض الأساسي لوجود أي تنظيم ويضاف بعد آخر لمفهوم الاستراتيجية والرسالة وهو بعد القيمة بمعنى كيف يضيف التنظيم قيمة لكل الأطراف ذات العلاقة في سعيه نحو تحقيق الغرض الذي قام من أجله.

٥. قيام علاقة السبب والنتيجة في مقاييس الأداء المتوازن حيث يتم عرض علاقة السببية بين الأبعاد الأربعة التي يقوم عليها مقياس الأداء المتوازن.

٦. اختيار المقاييس بطريقة تكسب موافقة الإدارة العليا لمنظمات الأعمال وبصورة تعكس أهمية كل من توافر المعلومات الاستراتيجية ودعم الإدارة العليا لتوصل المعلومات الاستراتيجية التي يمكن أن تتدفق من وإلى بطاقة الأداء المتوازن.

هذا فيما يتعلق بالخصائص والميزات أما فيما يتعلق بالانتقادات الموجهة إلى الجيل الأول لبطاقة الأداء المتوازن والجدير بالذكر هنا أن هذه الانتقادات يتم الاعتماد عليها في تطوير وصياغة ملامح الجيل الثاني ليست هنالك انتقادات وإنما هي صعوبات في عملية تصميم قياس الأداء ويمكن إرجاع هذه الصعوبات إلى ثلاثة مصادر وهي:

١. عدم وجود تعريف واضح لمفهوم بطاقة الأداء المتوازن وقد أدى ذلك إلى تعدد في مسميات المحاور الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن<sup>(٢)</sup>.

(١) د. جوده عبد الرؤوف محمد زغول، تعزيز حوكمة الشركات باستخدام نظام إدارة الأداء الإستراتيجي للجيل الثالث لمقاييس الأداء المتوازن، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، جامعة طنطا، القاهرة ، كلية التجارة، العدد الثاني، ٢٠٠٦م.

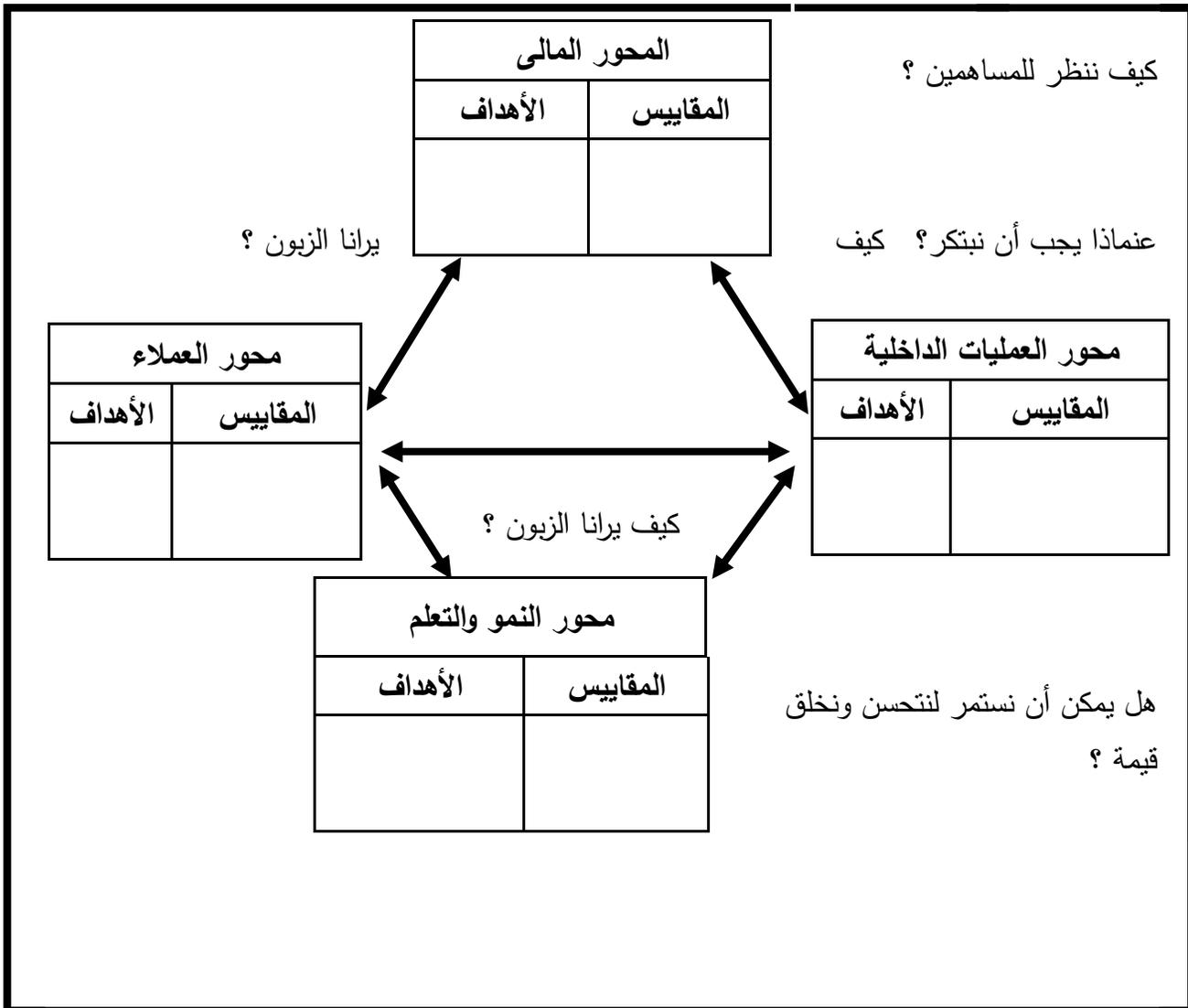
(٢) صالح بلاسكة ، مرجع سابق ، ص ٢١ .

٢. غموض علاقة السببية في بطاقة الأداء المتوازن حيث تم عرض علاقة السببية من خلال توضيح الروابط بين المحاور لبطاقة الأداء المتوازن دون تقديم مبررات منطقية لهذه الروابط وهو الأمر الذي تمت معالجته فيما بعد من خلال خرائط الاستراتيجية.

٣. عدم اختيار المقاييس المناسبة سواء أكانت مقاييس نواتج أو مقاييس أداء ويجب التركيز على عدد محدود من المقاييس الأكثر ملائمة لأغراض إعداد التقارير المتعلقة بالأداء الاستراتيجي لكل بعد من الأبعاد الأربعة التي يقوم عليها قياس الأداء المتوازن.

حيث يوضح الشكل رقم (٢/٢/١) المحاور الأربعة للجيل الأول لبطاقة الأداء المتوازن وذلك على النحو التالي

الشكل رقم (٢/٢/١)  
المحاور الأربعة للجيل الأول لبطاقة الأداء المتوازن



Source: Robert S. Kaplan and David P. Norton ,**The Balanced Scorecard– Measures that Drive Performance**, Harvard Business Review January–February 1992. P.72.

يلاحظ الباحث من الشكل (٢/٢/١) أن ملامح الجيل الأول تتمثل في أربعة أبعاد يحتوي كل بعد منها علي مجموعة المقاييس والأهداف لتجيب على السؤال الذي يتعلق بكل بطاقة من بطاقات الأداء المتوازن.

### الجيل الثاني ، نظام إدارة إستراتيجي:

تحددت ملامح الجيل الثاني في ثلاثة خصائص مستمدة من محاولة معالجة الانتقادات الموجه إلى الجيل الأول والمتمثلة في الصعوبات المرتبطة بتصميم المقاييس وهذه الخصائص هي<sup>(١)</sup>:

١. إحلال مدخل الأهداف الاستراتيجية المحددة محل المدخل الوصفي الموقفي Attitudinal Approach كأساس لاختيار المقاييس الملائمة. اقترح أصحاب فكر بطاقة الأداء المتوازن مبدئياً المدخل الوصفي الموقفي لاختيار المقاييس الملائمة مثل لكي تتجح مالياً كيف تبدو أمام حملة الأسهم؟ كيف يرانا العملاء؟ بماذا يجب أن نتفوق؟ هل يمكن الاستمرار في التحسين وخلق القيمة بعد مرور الزمن اتضح أن هذا المدخل يمثل نقطة ضعف واضحة في اختيار المقاييس الملائمة لذلك تم استبداله بمفهوم الأهداف الاستراتيجية لاختيار المقاييس الملائمة حيث أن الهدف الاستراتيجي يعطي تبريراً مقنعاً لاختيار مقياس ما عن غيره من المقاييس البديلة المتضمنة في كل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن.

٢. استخدام نماذج الربط الاستراتيجي أو خرائط الاستراتيجية Strategic Linkage Models عرض (Kaplan & Norton) مفهوم السببية باعتباره أحد المفاهيم الأساسية التي يقوم عليها الأداء المتوازن من خلال الربط بين الأبعاد الأربعة للمقاييس واقترحاً أن علاقة السببية يجب أن تكون بين مقاييس مسببات الأداء التي تعكس المقاييس المستقبلية ومقاييس النواتج التي تعكس المقاييس التاريخية التابعة وفي سبيل تبرير منطقية علاقة السببية بين المقاييس قداماً (Kaplan & Norton) مفهوم نماذج الربط الاستراتيجي الذي يقدم تبريراً منطقياً لدعم علاقة السببية بين المقاييس. ويترتب على عملية منطقية علاقة السببية بين المقاييس. ويترتب على عملية تبرير منطقية علاقة السببية التأكيد على عملية التوثيق عند تصميم بطاقة الأداء المتوازن والتي من خلالها يتم العرض التوضيحي للروابط ليس فقط بين المقاييس المختلفة وإنما أيضاً بين الأهداف الاستراتيجية لأبعاد بطاقة الأداء المتوازن وتم تقديم وصف لهذه الروابط بين المقاييس ووصف لهذه الروابط بين الأهداف الاستراتيجية وذلك من خلال نماذج الربط الاستراتيجي التي أطلق عليها فيما بعد خرائط الاستراتيجية<sup>(٢)</sup>.

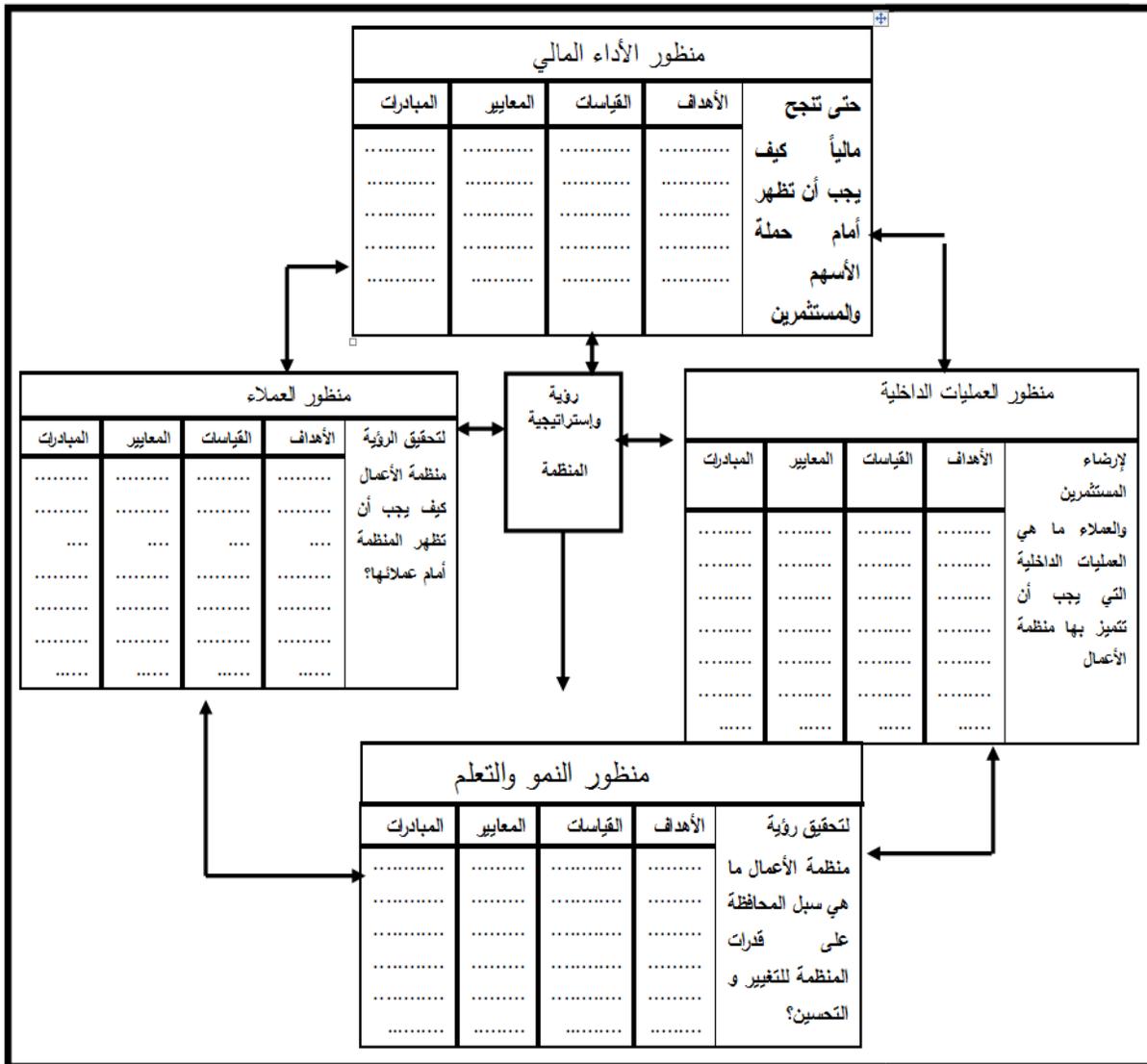
٣. تصميم نظم التقرير البرمجية لبطاقة الأداء المتوازن: تتطلب عملية صياغة وتشغيل مقاييس الأداء المتوازن بنية تحتية لتكنولوجيا المعلومات لاستخدام نظم التقرير البرمجية Software Reporting

(١) د. جوده عبد الرؤوف محمد زغلول ، تعزيز حوكمة الشركات باستخدام نظام إدارة الأداء الاستراتيجي للجيل الثالث لمقاييس الأداء المتوازن، مرجع سابق ، ص ١٧.

(2) Gavin Lawrie & Ian Cobbold, **Evolution of the Balanced Scorecard into an effective strategic**, Development of the ٣rd Generation Balanced Scorecard, 2GC, UK.2004. P.P.3-5.

Systems لتقدم عناصر نظام معلومات إدارة الأداء الاستراتيجي و ثم ربط النظام آلياً بمسارات تدفق المعلومات سواء من أعلى إلى أسفل مثل المعلومات المتعلقة بالأهداف الاستراتيجية أو النواتج المرغوبة والقيم المستهدفة أو من أسفل إلى أعلى مثل البيانات المتعلقة بالقياس والتقارير اليومية وعمليات المسح واستطلاع الرأي الأمر الذي يساعد على التشخيص السريع للمشاكل التي يمكن أن تحدث وتقديم العلاج المناسب لها. الشكل رقم (٣/٢/١) يوضح المحاور الأربعة للجيل الثاني وذلك علي النحو التالي:

شكل رقم (٣/٢/١)  
الجيل الثاني لبطاقة الأداء المتوازن



Source: Kaplan, Robert S. & Norton, David P. "Linking the Balanced Scorecard to Strategy". California Management Review, 39, 1996:P. 76

يلاحظ الباحث من الشكل رقم (٣/٢/١) أن الجيل الثاني عمل إضافة وتطوير للعديد من المهام لبطاقة الأداء المتوازن جراء الانتقادات التي وجهت إليها في الجيل الأول، التوسع في مفهوم مكونات البطاقة

بإضافة القيم المستهدفة والمبادرات إلى جانب الأهداف والمقاييس، وربط جميع المنظورات بالرؤية الاستراتيجية من خلال تقوية علاقة السبب والنتيجة .

### الجيل الثالث ، خرائط الاستراتيجية:

يعرف الجيل الثالث بما يسمى بخرائط الاستراتيجية Strategy Maps، على أساس أنه لا يمكن تطبيق مقاييس الأداء المتوازن باعتباره أداة لإدارة الاستراتيجية دون خرائط الاستراتيجية باعتبارها وصف لإستراتيجية نابعة من رؤية أو رسالة واضحة لتنظيمات الأعمال<sup>(1)</sup>. بجانب الخصائص التي أفرزها كل من الجيل الأول والثاني لبطاقة الأداء المتوازن تحددت ومازالت تتحدد ملامح الجيل الثالث لبطاقة الأداء المتوازن في الخصائص التالية:

١. إستحداث قائمة الغايات : تمثل قائمة الغايات Destination Statement وصف مكتوب يعكس وضع تنظيم الأعمال في تاريخ مستقبلي محدد بإفترض أن الأهداف الاستراتيجية التي تتبناها الإدارة حالياً سوف تحققها بنجاح ، ومن ثم فإن قائمة الغايات تمثل أداة لربط النهايات بالبدايات أو النتائج بالمقدمات خلال المدى الزمني طويل الأجل ، فهي بيان يعكس النتائج النهائية من خلال تصور الأهداف الاستراتيجية التي يجب الوصول إليها في نهاية مرحلة تصميم مقياس الأداء المتوازن كأداة لإدارة الأداء الإستراتيجي.

٢. التركيز على نماذج الربط الإستراتيجي ثنائية الأبعاد: Two Perspectives Strategic Linkage Models على أساس دمج كل من بعد الأداء المالي وبعد العلاقات مع العملاء في جانب واحد أطلق عليه Outcome Perspective، وأيضاً دمج بعد العمليات الداخلية وبعد النمو والتعلم في جانب واحد أطلق عليه جانب النواتج Activity Perspective.

٣. استخدام مكتب إدارة الاستراتيجية : إضافة Kaplan & Norton خاصية جديدة للجيل الثالث لبطاقة الأداء المتوازن وهي إنشاء وحدة إدارية جديدة في الهيكل التنظيمي تتبع لمجلس الإدارة مباشرة أطلق عليها مكتب (وظيفة) إدارة إستراتيجية Office of Strategic Management لمتابعة تنفيذ الاستراتيجية<sup>(2)</sup>.

تلا ذلك مرحلة جديدة ضمن مراحل تطور مفهوم بطاقة الأداء المتوازن تمثلت في التركيز على دور البطاقة التكاملية والتوافقي بين إستراتيجية المنظمة وعملياتها التشغيلية ، وهو ما يُعرف باصطفاف المنظمة. واستناداً إلى ذلك التطور قُدمت بطاقة الأداء المتوازن على أنها المحرك التنظيمي الأساس في تنفيذ إستراتيجية المنظمة ، وفي الوقت ذاته كإحدى أهم مقدراتها التنظيمية ، وقد حدث مؤخراً تطور في

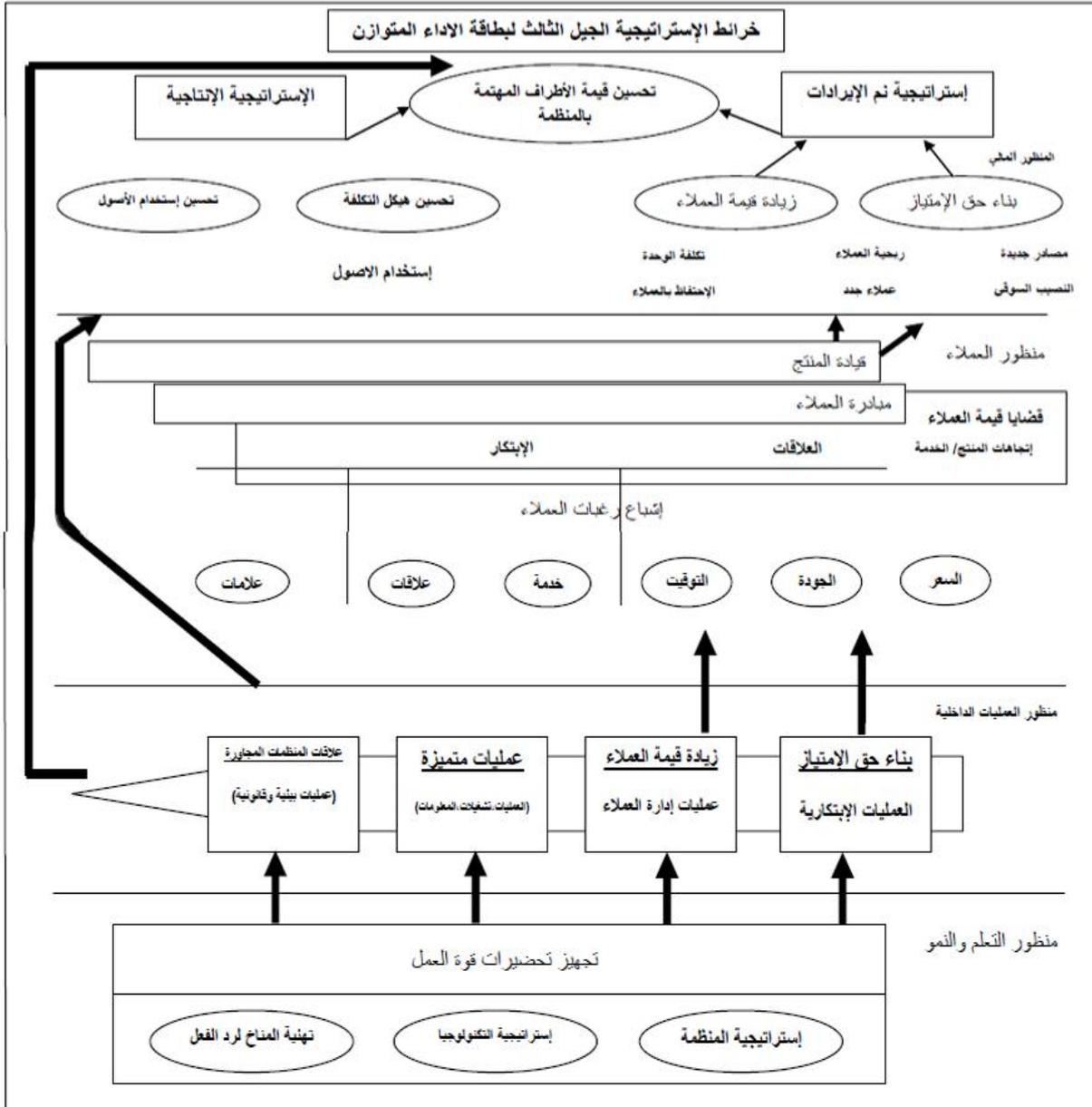
---

(1) Cobbold, I & Iawrie, G. "The Development of the Balanced Scorecard As a Strategic Management Tool", 2GC Conference Paper Presented at PMA Conference, Boston UAS, May, 2002, P.3.

(2) د. جوده عبد الرؤوف محمد زغلول ، تعزيز حوكمة الشركات باستخدام نظام إدارة الأداء الإستراتيجي للجيل الثالث لمقاييس الأداء المتوازن، مرجع سابق ، ص ١٨ .

مفهوم البطاقة يوثق الصلة بينها وبين كل من إدارة المخاطر والقيادة والكفاءة التنظيمية الشكل رقم (٤/٢/١) يوضح خرائط الإستراتيجية للجيل الثالث (١).

شكل رقم (٤/٢/١)



Source: Robert S. Kaplan and David P. Norton ,Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management: Part I, Accounting HorizonsVol. 15 No. 1, March 2001.P.92

(١) د. مشيب بن عايض القحطاني ، مرجع سابق ، ص ٧٦.

يلاحظ الباحث من الشكل رقم (٤/٢/١) بأن الجيل الثالث (خرائط الاستراتيجية) عملت على إيجاد الترابط بين المجالات والأهداف المتخلفة للمنظمة لتحقيق النجاح وتحسين القيمة لمختلف الفئات وأصحاب المصالح بمنظمات الأعمال.

### **الجيل الرابع ، تعلم نموذج عن الاستراتيجية كما طبقت:**

يتناول الجيل الرابع كيف تتعلم المنظمة بدلاً من السيطرة والإدارة فقط ، تعلم التفكير أمر أساسي ببطاقة الأداء المتوازن ، أنها تسرع عملية تعلم المنظمة من إستراتيجيتها ، وتجنب الخطط الكبيرة للمنظمة يكون أكثر قابلية للتعديل وأكثر قدرة على الاستجابة ، عندما تكون هنالك حاجة للتغيير وهذا يتيح التعرف على الاستراتيجية وحول تأثير الأداء<sup>(١)</sup>.

حيث تتمثل أهم ملامح وخصائص الجيل الرابع في الآتي :

١. **تهيئة المجال لكل من القيادة والإدارة :** يصف الجيل الرابع أن القيادة والإدارة تلعب دوراً في إدارة الأداء ، ولدعم القيادة والإدارة ، فإن الخرائط الاستراتيجية وبطاقة الأداء المتوازن لها "قيم تنظيمية". وهذا يدعم المنظورات الحالية الأربعة ودمج قيم المنظمة كمقاييس أداء والتغيير ، والقيم التنظيمية من قبل BSC تتخفف ، أو إضافة منظور خامس الذي يساند منظور التعلم والنمو .

٢. **معالجة كل من الانضباط وثقافة الأداء :** هنالك حاجة إلى الانضباط لإدارة الأداء للحفاظ على حقيقة المنظمة ، ولكن كيف يمكن إطلاق العنان لإمكانيات الموظفين لأداء أفضل ما لديهم ؟ ، إن انضباط الأداء حول عمل الأساسيات يحتاج إلى أدلة وبراهين لضمان أن يكون لديك حقائق حتى تتمكن من إدارة المعلومات الأساسية لاتخاذ القرارات .

٣. **يفترض بأن البيئة غير مؤكدة وتحتوي على مخاطر :** أي أن المستقبل غير مؤكد ، وأنها تدعم الاستراتيجية واتخاذ القرار خلال عدم اليقين والتغيير. وتنعكس هذه النظرة كيف يتم تحمل المديرين التنفيذيين إدارة وسط الخطر والحيرة ، ولذا أنت الحوجة للبحث عن استخدام أدوات وتقنيات تتناسب مع مستوى الطموح الذي تتمني المنظمة إنجازه ، وتساعد أيضاً لوصف المنظمة في عدة نقاط ، وهي تشتمل على وجهة نظر خارجية من جزئين : أن المقاييس والأهداف في هذا السياق أمر حيوي لضمان أن استمرارية المقاييس والأهداف ذات الصلة مع تغير البيئة ، استخدام مؤشرات التنبؤ الخارجي (مؤشرات الأداء البيئي) لمراقبة البيئة الخارجية للمؤشرات تدل على أن الافتراضات قد تتغير أو أن البيئة غيرت إلى حد كبير . وتُستمد هذه المؤشرات من المستقبل الملموس وخرائط الإستراتيجية ،

٤. **تضمين الآثار الاجتماعية والآثار البيئية :** يسعى الجيل الرابع إلى دمج الأثر الاجتماعي والأثر البيئي في وجهات النظر الأصلية لبطاقة الأداء المتوازن ، وبحيث أن ذلك نتج نتيجة سلوك وأنشطة المنظمة . ويفترض بإضافة الأثر البيئي كمنظور خارجي إلى وجهة النظر المالية ، وكذلك إضافة الأثر الاجتماعي

(1)Phil Jones, **Fourth Generation Balanced Scorecard Approach**.Excitant.co.uk 2011.<http://www.excitant.co.uk>, P.P4-8.

إلى وجهة نظر العملاء ، وطرح التساؤل التالي كيف يمكن أن يوفر التفكير الاجتماعي والبيئي في قيمنا التنظيمية؟.

بينما يرى Allan Rodrigues أن الجيل الرابع يتمثل في توفر " القيمة الاستشارية للخدمة" الذي يربط أداء بطاقة الأداء ، لتقييم الأرباح للشركة ، وأيضاً تعمل على قياس فجوة القيمة بين القيمة الحالية للشركة ، وقيمة الأرباح المتوقعة أو سعر السهم للشركة ، ثم أنها تمد المتطلبات الضرورية في كل منظور من BSC لتحقيق قيمة الشركة المتوقعة ، وتعالج أيضاً المشاكل النموذجية التي يعاني منها في وقت سابق باستخدام BSC وإدارة مجالات مثل تكنولوجيا المعلومات وإدارة المحافظ وإدارة العلامات التجارية<sup>(1)</sup>.  
مما سبق يري الباحث من خلال تتبع مسار تطور بطاقة الأداء المتوازن التي ابتكرها كل Kaplan & Norton ، انها مرت بتطورات لا يمكن أن ينسب الإسهام فيها إلى مبتكريها فقط ، وإنما شهدت اهتماماً من باحثين واستشاريين وممارسين في مختلف أنحاء العالم ساهموا من خلال المعرفة والخبرة ، في تطويرها المستمر ، وما ترتب على ذلك من تطوير للمنظمات والمجتمعات.

## ثانياً : أبعاد بطاقة الأداء المتوازن

إن بطاقة الأداء المتوازن تمثل عملية تقييم شاملة تقوم على تحويل رؤية وإستراتيجية المنظمة إلى أربع مجاميع أساسية من المقاييس ، فضلاً عن ما تحققه من التوازن بينهما ، الابعاد الخارجية متمثلة بالزبائن والموردون وحملة الأسهم والدائنون وغيرهم ، والابعاد الداخلية متمثلة بالعمليات التي تتم داخل المنظمة ، فضلاً عن بعد التعلم والنمو من جهة والابعاد المالية من جهة أخرى ، كما أنها تجمع بين مؤشرات ونتائج الماضي والحاضر والمؤشرات التي تقود الأداء المستقبلي للمنظمة من جهة أخرى.  
تعتبر بطاقة الأداء المتوازن إطاراً عاماً يساعد مختلف مستويات المنظمة على ترجمة أهدافها وخططها الاستراتيجية إلى أهداف عملية قابلة للقياس بدقة مع توجيه الأداء والسلوك الفردي وذلك من خلال ربط رؤية ورسالة المؤسسة من خلال الأبعاد الأربعة التالية:

### ١. البعد المالي:

يهتم هذا البعد بالاهداف بعيدة المدى للمنظمة المرتبطة بتحقيق الأرباح والحصة السوقية وتوليد التدفقات النقدية التي تحسن ربحية المنظمة وأن الاهداف المالية النموذجية تشمل الربحية والنمو وقيمة أصحاب الاسهم ، وتتكون من مجموعة من المقاييس التي تستخدم في تقويم اداء المنظمة متمثلة بالعائد على رأس المال المستثمر الناتج من تخفيض التكلفة والنمو في المبيعات والزيادة في الحصة السوقية والقيمة الاقتصادية المضافة وغير ذلك من المقاييس المالية ، وأن استخدام هذه المقاييس مجتمعة تعطي صورة

(1)Allan Rodriguesm, **4thGeneration Balanced Scorecards**. The Business Farm Limited, 2006, P.2-3.

واضحة عن أداء المنظمة خلال فترة محددة والمقارنة مع ادائها المالي لفترة سابقة او منظمات منافسة او الأداء المخطط.<sup>(١)</sup>

على الرغم من أن مدخل قياس الأداء المتوازن يركز على قياس الأوجه غير المالية والتي تعتبر محركات الأداء الخاصة بالمنظمة في المستقبل ، إلا أنه يقوم بدمج هذه المقاييس والإحتفاظ بها لأنها تعتبر ضرورية للمستثمر الحالى والمرتب، كما أن هناك فوائد كثيرة للعاملين ترتبط بالأداء المالى<sup>(٢)</sup>.

## ٢. بعد العملاء:

تستلزم على المؤسسات في الوقت الحاضر وضع متطلبات وحاجات ورغبات العملاء في صميم استراتيجيتها ،لما يشكله من اهمية كبيرة تنعكس على نجاح المؤسسة مع منافسيها وبقائها واستمرارية نشاطها في السوق ويعتمد ذلك على قدرتها على تقديم السلع والخدمات بجودة عالية واسعار معتدلة ، من خلال هذا البعد في هذه البطاقة يتمكن المدراء من ترجمة رسالتهم بخصوص العملاء الى مقاييس محددة ذات علاقة باهتماماتهم وإشباع رغباتهم. ويمكن تحديد اهتمامات العملاء بجوانب تتمثل بالوقت ، الجودة ، الأداء والخدمة ، الكلفة ويحتوي هذا البعد على عدة مقاييس منها رضا العملاء والاحتفاظ بهم وحصه المؤسسة في السوق من القطاعات المستهدفة.<sup>(٣)</sup>

إن المنظمة تحتاج إلى إن توجه اهتمامها إلى تلبية احتياجات ورغبات عملائها لان هؤلاء العملاء هم الذين يدفعون للمنظمة لتغطية التكاليف وتحقيق الأرباح، من خلال هذا المنظور توضع مؤشرات تعكس وضع العميل بالنسبة للمنظمة مثلرضا الزبائن، الحصة السوقية، درجة الولاء، القدرة على الاحتفاظ بالزبون، القدرة على اجتذاب العميل، وربحية العميل<sup>(٤)</sup>.

تحتاج المنظمة إلى توجيه اهتمامها نحو تلبية احتياجات ورغبات عملائها في أربعة مجالات هي الوقت، والنوعية، والخدمة، والتكلفة. فالوقت يقيس الوقت المطلوب من قبل الشركة لتلبية احتياجات الزبون،في حين تقيس النوعية مستوى المعيب من المنتجات التي يجب أن تفهم وتقاس من قبل الزبائن،في حين تقيس تشكيلة الأداء والخدمة كيفية مساهمة منتجات المنظمة أو خدماتها في توليد قيمة الزبون، وإضافة لقياسات

(١) إنعام محسن حسن زويلف وعبد الناصر نور، اهمية ومدى استخدام بطاقة العلامات المتوازنة في تقويم الاداء، المجلة الاردنية في ادارة الاعمال، جامعة عمان ، عمان ، المجلد الاول ، العدد الثاني ، ٢٠٠٥، ص ٢١.

(٢) د. عبد الرحيم محمد، ندوة قياس الأداء الحكومي في المنظمات الحكومية : مدخل قائمة قياس الانجاز المتوازنة ، مرجع سابق، ص ١٢.

(٣) عريوة محاد ، دور بطاقة الاداء المتوازن في قياس وتقييم الاداء المستدام بالمؤسسة المتوسطة للصناعة الغذائية، رسالة ماجستير، في ادارة الاعمال للتنمية المستدامة غير منشورة ،جامعة فرحات عباس بسطيف ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التيسير، ٢٠١١، ص ٨٢ .

(٤) زينب أحمد عزيز حسين، نموذج إستراتيجي متعدد الأبعاد لتقييم الأداء (إطار مقترح) ،ورقة عمل مقدمة إلى المؤتمر العربي الثاني في الإدارة القيادة الإبداعية فيمواجهة التحديات المعاصرة للإدارة العربية، القاهرة ، ٦ - 8 نوفمبر ٢٠٠١م، ص ٢٧٦.

الوقت والنوعية والخدمة تبقى المنظمات حساسة لتكلفة منتجاتها إذ ينظر الزبائن للسعر كأحد مكونات التكلفة التي يدفعونها عند تعاملهم مع المنظمة<sup>(١)</sup> .

### ٣. بعد العمليات الداخلية:

تشكل العمليات الداخلية حجر الزاوية في تكوين قدرة منظمات الأعمال الإدارية والتنافسية . ففي إطار بعد العمليات الداخلية مجمل هذه العمليات وتفصيلاتها تتجسد قدرة وإمكانية المنظمة علي الأداء والإنجاز وتحقيق الأهداف<sup>(٢)</sup>. على أنه من المفترض عدم تصور العمليات الداخلية بكونها الأنشطة الإنتاجية الفنية والتكنولوجية مضافاً إليها الأنشطة التسويقية بل هي أكثر من ذلك، يقصد ببعد العمليات الداخلية بأنه جميع الأنشطة والفعاليات الداخلية الحيوية التي تتميز بها المنظمة عن غيرها من المنظمات التي من خلالها يتم مقابلة حاجات العملاء وغايات وأهداف المالكين<sup>(٣)</sup>.

يُقيم هذا البعد درجة نجاح المنظمة ومدى قدرتها على تلبية متطلبات الزبائن. إذ يقيس درجة مهارات العاملين وطريقة تقديم الخدمة وكذلك الانتاجية وغيرها من أجل قياس الأداء الداخلي للمنظمة ، وأن لنظم المعلومات أثراً في مساعدة منظمات الأعمال الإلكترونية على تحقيق ذلك بالدقة والسرعة المطلوبة. يرى البعض إن المؤشرات الرئيسية في هذا البعد تتوقف على أداء العاملين ، وكفاءة سير العمليات ، فعالية الأجور، المنتج والخدمة المقدمة للعملاء ، التقنية المستخدمة ، مدى دعم الرؤية والرسالة للعمليات ، بناء مصفوفة العمليات التي تحقق التميز (ماذا يجب أن نتفوق فيه؟).

يتضمن هذا المحور كافة أنشطة المنظمة التي تشكل سلسلة القيمة الخاصة بها اعتباراً من البحوث والتطوير وحتى خدمات ما بعد البيع ، أي أن هذا المحور يركز على ضبط ومراقبة أداء العمليات والنشاطات الداخلية التصنيعية والسيطرة على الحلقات المهنية في السلسلة التصنيعية والإدارية وغيرها سعياً إلى معالجة الإنحرافات وتطوير الأداء ومواءمة العمليات مع أهداف وغايات المنظمة<sup>(٤)</sup>.

### ٤. بعد التعلم والنمو:

يتعلق بقدرة المؤسسة على تطوير منتجات جديدة وتعلم أو ابتكار تقنية متقدمة وتطبيق سياسات إدارية حديثة ، وقد تشمل هذه المهام تطبيق أسلوب إداري جديد ، يقوم على تقدير، وتقديم عدد من المنتجات الجديدة ، وعدد الاقتراحات المقدمة والمنفذة من العاملين ، والدوافع والحوافز لدى العاملين للابتكار والتطوير، لأنه بدون التعلم والإبداع والابتكار لا يمكن الاستمرار، وذلك لأن المنافسين يتطورون ،

(١) د عبد المجيد الطيب شعبان، تقييم الأداء من منظور إستراتيجي، المجلة الجامعة، قسم المحاسبة ، جامعة الزاوية ، ليبيا ، كلية الاقتصاد ، المجلد ١ ، العدد الخامس عشر، ٢٠١٣م، ص ١٩٦.

(٢) د. طاهر محسن الغالبي ، د. وائل محمد صبحي إدريس ، توجيه الأداء الاستراتيجي الرصف و المحاذاة ، مرجع سابق، ص ٢١٧.

(٣) د. طاهر محسن الغالبي ، د. وائل محمد صبحي إدريس ، الإدارة الإستراتيجية منظور منهجي متكامل، (عمان ، دار وائل للنشر ، ٢٠٠٩م) ص ٥٠١.

(٤) د محمد خالد المهاني، مرجع سابق، ص ١٢ .

واستخدام هذه البطاقة يساعد الشركات على مراقبة تطورها وقدرتها على الابتكار والتجديد ومن أهم المؤشرات هنا معدل رضا الموظفين ، عدد المنتجات الجديدة على عدد اقتراحات التطوير لكل موظف<sup>(١)</sup>. يعد بعد التعلم والنمو البعد الرابع في بطاقة الأداء المتوازن وهو يعبر عن الأسس التي يجب أن تتبناها المنظمة لخلق النمو والتحسينات المطلوبة لتحقيق الأهداف في الأجل الطويل ، كما يعكس هذا البعد قدرة المنظمة في الاستثمار في المورد البشرية لتأهيلها تأهيلاً علمياً وعملياً وتطوير تقنيات إنتاج المعلومات المساندة وتغيير الإجراءات الروتينية التنظيمية<sup>(٢)</sup>. يتضمن هذا البعد تدريب الموظفين وسلوك المؤسسة الثقافية المرتبطة بالتنمية الذاتية لكل من الفرد والمؤسسة، ففي المنظمة الناس هم المورد الرئيسي، في الوقت الحالي مع التغير السريع التكنولوجي، أصبح ضرورياً للموظف من التعلم باستمرار، حيث تجد الهيئات الحكومية نفسها غالباً عاجزة بأن توظف عمال مهرة جدد وبنفس الوقت تبدي إهمالاً في تدريب الموظفين الموجودين<sup>(٣)</sup>.

## ٥. بعد المسؤولية الاجتماعية :

تشكل منظمات الأعمال جزءاً مهماً من المجتمع الذي تعمل فيه مما يتطلب منها أن تساهم في تحقيق رفاهية ذلك المجتمع حفاظاً على استمرار نجاحها بالرغم من كونها لا تمثل المسئول الوحيد عن ذلك ولكن عليها أن تجعل في أول اهتماماتها متابعة مسؤولياتها الاجتماعية وضمان كونها تساهم في استمرار ذلك من خلال توفير منتجات بجودة عالية وخدمات وبأسعار معقولة فضلاً عن تقديم خدمات تجذب رضا العملاء<sup>(٤)</sup>. أن تطور مفهوم المسؤولية الاجتماعية بمنظمات الأعمال أخذ ثلاثة أجيال هي<sup>(٥)</sup>:

١. الجيل الأول والذي بين أن المنظمات يمكن أن تكون مسؤولة بعدة طرق مثل المساهمات والمساعدات الطوعية من أصحاب رؤوس الأموال الخيرية المؤثرة.
٢. الجيل الثاني والذي تعمل على أساسه المنظمات في الوقت الحاضر ، حيث أن المنظمات وكافة الصناعات تنظر إلى المسؤولية الاجتماعية كعنصر رئيسي ومكمل لإستراتيجية أعمالها بعيدة المدى.

٣. الجيل الثالث يهدف بالأساس إلى إنجاز القضايا الاجتماعية بالإضافة إلى تطوير الأعمال.

(١) شنن نبيل، استخدام بطاقة الأهداف الموزونة كمدخل لقياس وتحسين الأداء في المؤسسة الاقتصادية الصناعية، بحث الماجستير في العلوم الاقتصادية غير منشورة، جامعة قاصدي مباح - ورقلة، الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، ٢٠١٢م، ص 42.

(٢) د. عبد المجيد الطيب شعبان ، مرجع سابق ، ص ١٩٧ .

(٣) د. محمد خالد المهاني ، مرجع سابق ، ص ١٠ .

(٤) د. ثائر صبري الغبان ، نادية شاكر حسين ، التكامل بين تقنيتي بطاقة العلامات المتوازنة والمقارنة المرجعية لأغراض تقويم الأداء الإستراتيجي في الوحدات الاقتصادية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الثاني والعشرون 2009 م، ص ص ١٣ - ١٤ .

(٥) د. طاهر محسن الغالبي، وائل محمد صبحي إدريس، الإدارة الإستراتيجية- المفاهيم - العمليات، (عمان : دار وائل للنشر، ٢٠١١ م)، ص ٢٠١ .

عموماً يمكن تقسيم مفهوم الأداء الاجتماعي إلى نوعين هما المفهوم الضيق للأداء الاجتماعي والذي يقصر مسؤولية إدارة المنظمة تجاه المساهمين فقط بعبارة أخرى يربط مسؤوليتها بهدف الربح والعوائد المادية المنبثقة من مصلحة مالكي رؤوس الأموال والمستثمرين ، أما النوع الثاني فهو المفهوم الواسع للأداء الاجتماعي والذي يمثل وظيفة إدارة المنظمة في إدارة مصالح الجهات ذات العلاقة من (مساهمين، عملاء وعاملين) وبالشكل الذي يكفل تحقيق التوازن بين تلك المصالح.

لقد أشار Kaplan and Norton أن هذا الجانب يركز على تقديم خدمات للمجتمع تتمثل في تقديم مشاريع لتحسين المجتمع من خلال برامج الرعاية الصحية والتنمية الاجتماعية وتقديم مساعدات طارئة للفقراء ، وإعادة تأهيل دور التعليم ، تقديم المنح الدراسية للباحثين والتعليمية والاستشاريين والمعدات الإلكترونية<sup>(1)</sup>. المنظمات بحاجة إلى أن تكون حساسة لاحتياجات المجتمع وعلى استعداد لتقديم المعونات والمساهمات.

لقد أشارت العديد من الدراسات والبحوث فيما يتعلق بهذا البعد إلى أن منظمات الأعمال تسعى لتقديم خدمات تساهم في رفعة المجتمع متمثلة في تقديم الخدمات في مجال الرعاية والتنمية والصحة والتعليم ومحاربة ظاهرة الفقر. تحتاج منظمات الأعمال لدفع رواتب للعاملين بما يتناسب مع أدائهم وتوفير فرص للعاملين للحصول على المهارات والكفاءات الجيدة ، منظمات الأعمال بحاجة إلى أن تكون حساسة تجاه احتياجات المجتمع ككل وعلى استعداد لتقديم المعونات والمساهمات أو تسمح للعاملين بالقيام بذلك<sup>(2)</sup>. العمليات التنظيمية الاجتماعية تمهد أيضاً الطريق لمنظمات الأعمال للدخول إلى أسواق جديدة في المستقبل . حيث أن المنظمات التي لديها سجل حافل ورحب في هذا المجال ستكون سباقة إلى تلك الأسواق ، وكما يترك ذلك الأثر في الروح المعنوية لدى العاملين عند قيام منظماتهم بتقديم إسهامات منشودة في تحسين المجتمعات التي يعيشون فيها.

مما سبق يرى الباحث جوهر بعد الأداء الاجتماعي يتمثل في مساهمة تنظيمات الأعمال تجاه المجتمع بتقديم الخدمات التالية :

1. خدمات الرعاية الصحية ويتطلب هذا إنشاء وتأهيل المرافق الصحية والمساهمة في العلاج.
2. خدمات التنمية الاجتماعية وتتمثل في إنشاء البنية التحتية اللازمة وتقديم المعونات والمساهمات.
3. خدمات التعليم وتتمثل في تقديم المنح الدراسية والمساهمة في سداد المصروفات الدراسية وتقديم الإعانة للطلاب ذوي الحاجة وتأهيل البنية التحتية لدور التعليم.

(1) Robert S. Kaplan and David P. Norton, **Managing Regulatory and Societal Processes, Balanced Scorecard**, Harvard Business Review, Vol. 5, No. 4, July–August 2003.

(2) Margarita Isorate ,**The Balanced Scorecard Method : From Theory to, Practice** ,ISSN 1822-8011 (print) , ISSN 1822-8038 (online) , IntelektineEkonomika Intellectual Economics , Vol.1,No.3,2008,pp 18-28.

٤. الحد من ظاهرة الفقر ويتم ذلك بتمويل المشاريع الصغيرة الجماعية والفردية وكذلك بتقديم المعونات الضرورية لتخفيف العبء عن كاهل الفقراء.

إن المنظمات التي تقدم مثل هذه الخدمات تجاه المجتمع المحيط بها ينعكس ذلك على أدائها بصورة فعالة حيث يمثل العاملين جزء من ذلك المجتمع ، مما يترك فيهم الأثر المعنوي تجاه المنظمة ويقوي من ولائهم تجاهها ، أما الأمر الآخر فإنه إذا كانت المنظمة تعمل في مجال التسويق فتعتبر تلك الخدمات بمثابة دعاية مجانية للمنظمة تعمل على فتح أسواق جديدة وكسب عملاء جدد وبالتالي ينعكس ذلك إيجاباً على أداء المنظمة.

يحمل كل بعد من الأبعاد السابقة نظام لقياس وتحقيق الانسجام في الأداء أهمية خاصة إلا أنه لا يكفي وحده لضمان النجاح وإذا اجتمعت هذه الأبعاد فإنها تشكل وصفه يسهل من خلالها تطوير خطة ناجحة للإدارة ومن المعروف أنه لا يمكن أن تطور شيئاً لا يمكن قياسه وهذه البطاقة تعتبر من أفضل الطرق في قياس وتحسين الأداء.

## المبحث الثالث

### العلاقة بين الأبعاد وخصائص ومزايا وعيوب ومعوقات استخدام بطاقة الأداء المتوازن

#### أولاً : العلاقة بين ابعاد لبطاقة الأداء المتوازن

ترتبط المقاييس للنموذج في سلسلة من العلاقة السببية Causal Chain ولهذا فقد أكد كل من Kaplan & Norton على أن الاهداف الإستراتيجية تتكون من تمثيل متوازن من المقاييس المالية وغير المالية ، ويتضمن هذا النموذج مقاييس للمخرجات ومحركات للأداء ترتبط معا في مجموعة من العلاقة السببية . كما يمكن أن تكون هناك علاقة سببية داخل البعد نفسه ، فمثلا إشباع رغبات الزبائن يؤدي الى وفائهم بالمقابل الحصول على زبائن جدد ، وهذا كله يؤدي الى زيادة الحصة السوقية ومنه تحقيق مردودية للمؤسسة ، ومن هذه العلاقة السببية يتكون مايعرف بالخرائط الإستراتيجية Map Strategy التي تعرف بأنها: " شكل يقوم برسم أو تحديد العمليات التي تحول الأصول غير الملموسة الى أصول ملموسة عن طريق سلسلة من العلاقات " ١ .

وقد افترض كل من Kaplan & Norton وجود سلسلة من العلاقات السببية على التالي ٢:

إن مقاييس النمو والتعلم تعتبر محرك لمقاييس عمليات التشغيل الداخلي و تؤدي الى تحسين العمليات الإنتاجية ، وبالتالي تؤدي الى رضا العملاء التي تعتبر أيضا محركات للمقاييس المالية. وبتحديد العلاقات السببية بين مجالات مقياس الأداء المتوازن ، يتم ترجمة الهدف المالي ، مثل زيادة العائد على رأس المال المستثمر الى عوامل تشغيلية تؤدي الى تحقيق هذا الهدف ، وبتقييم العوامل التي تؤثر على الأداء المالي في كل الجوانب الأربعة لمقياس الأداء المتوازن، يتم تحديد مقاييس الأداء المناسبة لتحقيق الأهداف الإستراتيجية.

ويتضح من العلاقات السببية في مقياس الأداء المتوازن أن الجوانب الأربعة تتفاعل وتتكامل مع بعضها البعض، وأن الأهداف المالية (تحسين العائد على رأس المال المستثمر مثلا)ضمن البعد المالي يتطلب التوسع في المبيعات للعملاء الحاليين ، وإن هذا التوسع يعتمد على مدى ولاء هؤلاء العملاء (ضمن بعد العملاء) الذي من المتوقع أن يكون له تأثير كبير على العائد على رأس المستثمر. وعلى فرض أن هناك متغيرين أساسيين يلعبان دوراً رئيسياً في الحصول على ولاء العملاء و هما تسليم المنتجات في الوقت المناسب وجودتها العالية ، لذا فإن تحسين هذين المتغيرين سوف يؤدي الى زيادة ولاء العملاء الأمر الذي

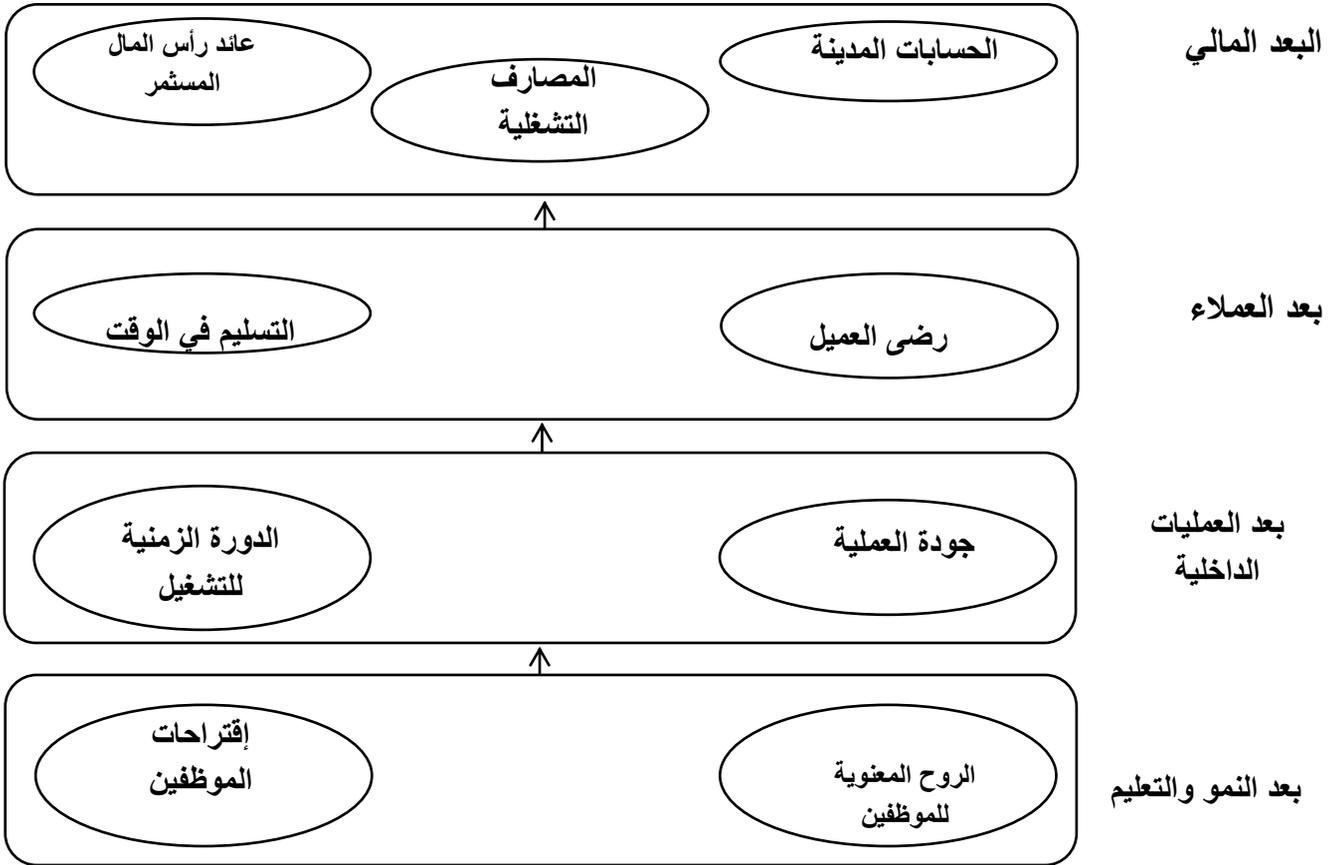
<sup>١</sup> R.Kaplan, D.Norton, "The Strategy Focused Organization", Harvard Business School Press , 2005,P.69.

<sup>٢</sup> فاطمة رشدي سويلم عوض ،تأثير الربط والتكامل بين مقياس الأداء المتوازن (BSC) ونظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) في تطوير أداء المصارف الفلسطينية، رسالة ماجستير فيالمحاسبة والتمويل غير منشورة ، الجامعة الإسلامية ، غزة ، كلية التجارة ، ٢٠٠٩م ، ص ١٠٥ .

يؤدى الى التحسين المالى، ولتحسين المتغيرين المذكورين (وقت التسليم و الجودة) لابد أن يكون زمن دورة التشغيل قصير، وان تمتاز العمليات الداخلية بالجودة العالية (ضمن بعد العمليات التشغيلية الداخلية) ، وتستطيع المنظمة ان تقلل الفترة الزمنية للعملية التشغيلية من خلال التدريب والتعليم للموظفين وتحسين مهاراتهم (ضمن بعد التعليم والنمو). لذلك فإن إختيار الأهداف الإستراتيجية لجانب عمليات التشغيل الداخلي ، يجب ان تتم فى ضوء أهداف العملاء والمساهمين ، و كذلك فإن تحديد الأهداف في جانب التعليم والنمو، يجب ان تؤدى إلى تطوير وتحسين الأهداف في الجوانب الثلاثة الأخرى. والشكل التالي يبين هذه العلاقة جيداً:

شكل رقم (١/٣/١)

العلاقة السببية بين محاور (أبعاد) بطاقة الاداء المتوازن



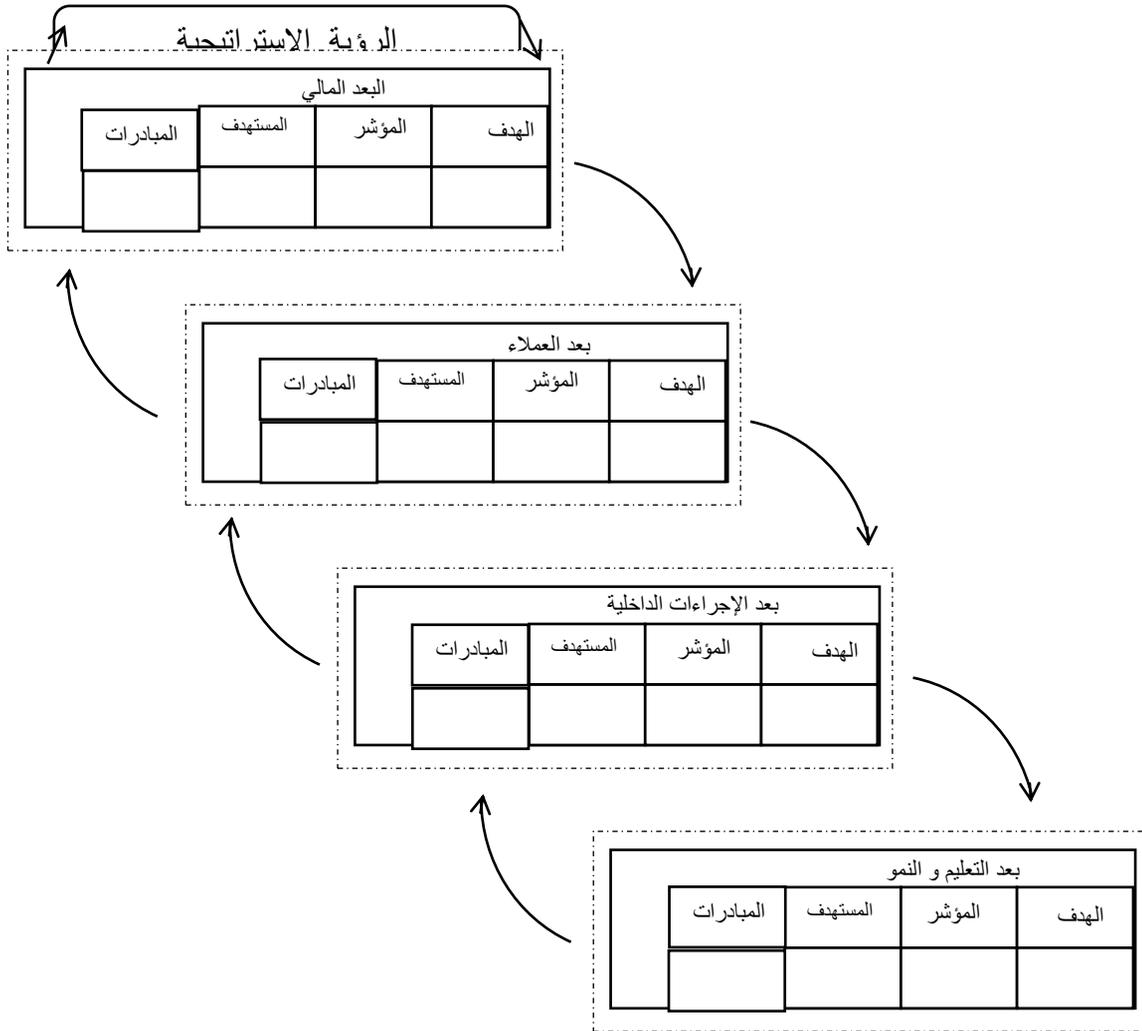
Kaplan, D. Norton, "Using the Balanced Scorecard as Strategic Management . System " , Harvard Business Review, Jan –Feb, 1996, P.83

ويتبين من الشكل السابق، أن مقاييس الأداء المحددة ضمن المحاور الأربعة تتفاعل فيما بينها وتصب في البعد المالى، وهذا يتضح من حركة الأسهم الصاعدة من الأسفل الى الأعلى ، حيث يتبين من الشكل انه

كلما زادت معنويات العاملين ، كلما أدت إلى تقديم خدمات وسلع ذات جودة عالية للعملاء ، وهذا يؤدي الى رضى العملاء بدرجة عالية اتجاه المنظمة ، ومن ثم فإن هذا الرضى يؤدي الى تخفيض الحسابات المدينة ، وبالتالي زيادة العائد على رأس المال المستثمر . كما يتضح من جهة أخرى أن معنويات العاملين العالية تؤدي الى زيادة اقتراحاتهم بإتجاه تحسين وتطوير الانتاجية ، وبالتالي يقلل من المنتجات المعادة ويزيد من المصروفات التشغيلية التي تنعكس على تخفيض العائد على رأس المال المستثمر . وعلى الرغم من أن العلاقات بين المداخل الأربعة يُفترض انها في اتجاه واحد، إلا أن هناك من يرى أن هذه العلاقة في الواقع علاقات تبادلية (Interdependent). وهذا ما يبينه الشكل التالي:

شكل رقم (٢/٣/١):

### العلاقة التبادلية لابعاد بطاقة الاداء المتوازن



Source : R. Kaplan, D.Norton, Comment Utiliser Le Tableau De Bord Prospectif, Edition d'Organisation, Paris,2003, P. 407. et: Mohan Nair, Essential of Balanced Scorecard, John Wiley, Canada; 2010, , P.83.

بالتالي تؤثر على زيادة درجة رضى العملاء و بالتالي على النتائج المالية . أما العلاقة التبادلية ، فتتضح

في القول بأن التحسن في العمليات الداخلية يتوقف على النتائج المالية المحققة و التي تؤثر على إمكانية توفير التمويل اللازم للإنفاق على البحوث والتطوير من ناحية ، ومن ناحية أخرى ، فإن وجود التحسن في العمليات الداخلية وتكاليف البحوث و التطوير تؤدي الى تحقيق نتائج مالية أفضل ، أي أنها علاقة تبادلية بين المداخل الأربعة<sup>(١)</sup>.

## ثانياً: خصائص أبعاد بطاقة الأداء المتوازن

قدم (Robert.S. Kaplan et David .P. Norton) بطاقة الأداء المتوازن كأداة متكاملة ومركبة لقياس وتقييم الأداء ، انطلاقاً من تزايد الضغوط التنافسية على تنظيمات الأعمال، وكذا نتيجة لقصور النظام التقليدي لقياس الأداء من الوفاء بالمعلومات اللازمة لإدارة تقويم الأداء ، ويمكن تجميع السمات الأساسية التي تميز بطاقة الأداء المتوازن في مجموعة الملامح الأساسية التالية:

### ١. خاصية تعدد الأبعاد (المنظورات) :

تسمح خاصية تعدد الأبعاد لبطاقة الأداء المتوازن بالنظر إلى تنظيمات الأعمال من خلال أربعة أبعاد أو منظورات هامة ، توفر الإجابة على الأسئلة الأربعة الأساسية التالية<sup>(٢)</sup>:

أ. كيف تبدو أمام حملة الأسهم ؟ (بعد الأداء المالي).

ب. كيف يرانا العملاء ؟ ( بعد العلاقات مع العملاء).

ج. بما يجب أن نتفوق ؟ (بعد العمليات الداخلية).

د. هل يمكن الاستمرار في التحسين وخلق القيمة؟ (بعد التعلم والنمو).

على الرغم من أن Robert S. Kaplan and David P. Norton قدما نموذج رباعي الأبعاد انطلاقاً من المنظورات الأربعة التي تقوم عليها BSC إلا أن ذلك لا يعد شرطاً جوهرياً حيث يمكن توسيع هذه المنظورات بإضافة منظورات أخرى ، حيث يتوقف عدد الأبعاد على ظروف الصناعة أو تقديم الخدمة وإستراتيجية المنظمة ، وبناء على ذلك يتم إضافة بعد أو أكثر إلي هذه الأبعاد.

### ٢. خاصية التوازن :

تعمل بطاقة الأداء المتوازن على تعزيز التوازن بين المقاييس الإستراتيجية في محاولة تحقيق الأهداف المترابطة التي تستوجب على المنظمة تحقيقها. إن هذه البطاقة تترجم مهمة المنظمة وإستراتيجيتها إلى مجموعة من الإجراءات والتي تمثل إطار عمل تطبيق إستراتيجيتها . إن البطاقة لا تركز على مجرد الوصول إلى غايات مالية بل تسلط الضوء على أهداف غير مالية التي على المنظمة إن تحرزها لتلبية غاياتها المالية، إن بطاقة الأداء المتوازن تقيس أداء المنظمة في أربعة مجالات مختلفة المالية، والعملاء،

<sup>(١)</sup> (فاطمة رشدي سويلم عوض، مرجع سابق، ص: ١٠٧ .

<sup>(٢)</sup> جودة عبد الرؤوف محمد زغلول ، استخدام مقاييس الأداء المتوازن في بناء نظام لقياس الإستراتيجي في بيئة الأعمال المصرية ، المجلة العلمية للتجارة والتمويل ، جامعة طنطا ، طنطا، كلية التجارة ، العدد الأول ٢٠٠٣م، ص ٣٢٤ .

والأعمال الداخلية، والتعلم والنمو ، وجهة النظر المالية تحدد كيف ترغب المنظمة في أن ينظر إليها من قبل المساهمين، وجهة نظر العملاء تحدد كيف أن المنظمة ترغب في أن ينظر إليها من قبل عملائها، منظور التعلم والنمو ينطوي على تغييرات وإدخال تحسينات تحتها المنظمة لتجعل رؤيتها تتحقق، وتؤثر إستراتيجية المنظمة على الإجراءات التي تستخدمها لتتبع الأداء في كل من هذه الاتجاهات. يرى مبتكرو BSC أنه لكي تكون تلك البطاقة بأبعادها ومحاورها متوازنة يجب أن تحقق شرطين هما<sup>(١)</sup>:

أ. **شرط عمق التوازن**: حيث يجب أن تعكس نظم قياس الأداء الطريقة التي تفهم بها المنظمة أسباب الأداء الناجح لأهدافها الرئيسية بمعنى أن يرصد نظام قياس وتقويم الأداء كل من أداء المنظمة ، ومحركات الأداء التي تعتقد الإدارة أنها الأسباب وراء تحقيق الأهداف الرئيسية للمنظمة.

ب. **شرط شمول التوازن**: حيث يجب أن يقيس نظام تقويم الأداء أكثر الجوانب أو الأبعاد أهمية التي تحدث فرقاً في أداء المنظمة وتمنح هذه الجوانب المنظمة قدرتها المنفردة على تحقيق أهدافها<sup>(٢)</sup>.

يرى الباحث أن خاصية التوازن تنتج من التوازن بين المنظورات التي يركز عليها نموذج بطاقة الأداء المتوازن والتي ترتبط بعلاقة السبب والنتيجة، وكذلك التوازن بين الأداء الداخلي والخارجي والأهداف طويلة الأجل وقصيرة الأجل وبين أصحاب المصالح في المنظمة (حملة الأسهم والأفراد والعملاء).

### ٣. خاصية عدم إتاحة المعلومات أكثر من الطاقة التحليلية لمتخذ القرارات:

يقضي أسلوب BSC على ظاهرة إتاحة المعلومات أكثر من الطاقة التحليلية لمتخذ القرار نظراً لأن هذه المقاييس تركز على مجموعة محددة من المؤشرات المالية وغير المالية تتماشى مع السمات الرشيدة التي تتميز بها إستراتيجية المنظمة ، فعلى الرغم من احتمال وجود قائمة طويلة من المؤشرات المالية وغير المالية فيجب على المنظمة ممارسة سياسة انتقائية من خلال الربط الملائم بين اختيار المنظمة للمؤشرات المالية وغير المالية وبين الاستراتيجية في المدى الطويل ، ولعل هذا يمثل التحدي الكبير الذي يواجه المنظمة وهو كيفية اختيار مجموعة المقاييس المالية وغير المالية التي ترتبط ارتباطاً صريحاً ومباشراً مع إستراتيجيتها بعدد يتراوح بين ١٥ و ٢٠ مقياس ، وبمعنى آخر من ٣ إلى ٤ مقياس لكل بعد من الأبعاد التي يقوم عليها أسلوب بطاقة الأداء المتوازن.

مما لا شك فيه أن وضعاً كهذا يقضي على ظاهرة إغراق الإدارة بكم هائل من المعلومات الذي يزيد عن القدرة التحليلية لها ، حيث أن إتاحة المعلومات بصورة أكثر من اللازم له آثار سلبية وكذلك قلة المعلومات لها نفس الأثر.

### ١. خاصية التحفيز:

(1)HanneNorrekliit, **The Balance on the Balanced Scorecard- A Critical Analysis of Some of its Assumptions**, Management Accounting Research, 2000, 11,P.P, 68-69.

(٢) د. صفاء محمد عبد الدائم ، مدخل مقترح لتقييم الأداء البيئي كبعد خامس في منظومة الأداء المتوازن (BSC) ، مجلة كلية التجارة والبحوث العلمية ، جامعة الإسكندرية ، الإسكندرية ، العدد الثاني ، سبتمبر ٢٠٠٣م ، ص ٣٦.

يعمل أسلوب BSC على توضيح المهمة والأهداف الاستراتيجية ، ثم خلفالدافع الذاتي لدفع العاملين لتحقيق تلك الأهداف من خلال إتباع السلوكيات التي يرونها ضرورية للوصول إلى الأهداف المحددة من خلال الرؤية والاستراتيجية التي تحدد النتائج النهائية التي يجب أن تكون ، وبذلك نجد أن أسلوب BSC يمثل عاملاً تحفيزياً للعاملين لأداء أقصى جهد وصولاً إلى الأهداف الاستراتيجية<sup>(١)</sup>.

يمكن تطبيق مقاييس الأداء المتوازن بنجاح وبكفاءة إذا تم ربط عملية التطبيق بنظام فعال للحوافز والمكافآت ، حيث أن الحوافز والمكافآت تعمل على توافق جميع الأفراد وإصرار على تنفيذ الخطط كما هو مخطط لها ، ويعتبر نظام الحوافز والمكافآت العامل المحرك لنجاح تطبيق بطاقة الأداء المتوازن نظراً لأنه يكرس كل الجهود نحو تحقيق أهداف المنظمة<sup>(٢)</sup>.

## ٢. خاصية التركيز على الأنشطة التي تضيف قيمة:

يقصد بهذه الخاصية توجيه الأنشطة التي تضيف قيمة وذلك ما أكدته إحدى الدراسات حيث تناولت تأثير نظام التكلفة على أساس النشاط (ABC) وعلاقة بطاقة الأداء المتوازن (BSC) بأداء منظمات الأعمال ومن ثم القيمة للمساهمين .وقد تم التوصل إلى أن هذا النظام يوفر معلومات هامة تساعد على زيادة القيمة للمساهمين من خلال دور هذه المعلومات في:

أ. إدارة القرارات التشغيلية داخل منظمات الأعمال.

ب. توجيه الاستثمارات ذات الأنشطة التي تضيف قيمة.

ج. المشاركة في إعداد مقاييس الأداء المالية وغير المالية، مما يظهر أهمية الربط بين نظام (ABC) و(BSC).

## ٣. خاصية استيعاب أوجه الصراع بين معايير الأداء:

تتبع خاصية استيعاب أوجه الصراع بين معايير الأداء ببساطة الأداء المتوازن من رفض هذه المقاييس لحالة عدم الرضا الناتجة مما أطلق عليه Robert S. Kaplan and David P. Norton التركيز الهندسي للقياس Engineering focus of Performance Measurement الأمر الذي يساعد على تشخيص ميكانيكية التغذية العكسية السلبية المستمدة من القيم المالية المستهدفة والتعريف الدقيق للمهام التي تم تصميمها للتأثير على سلوك كل من التابع والمتبوع لتحقيق النتائج المالية الايجابية المرغوب فيها<sup>(٣)</sup>.

(١) جودة عبد الرؤوف محمد زغلول، استخدام بطاقة الأداء المتوازن في بناء نظام لقياس الأداء الاستراتيجي في بنية الأعمال المصرية ، مرجع سابق ، ص ٣٣٠- ٣٣١ .

(٢) محمد عليوة يوسف عبد الفتاح ، إطار محاسبي مقترح لتطوير مقاييس الأداء المتوازن بهدف تحسين الأداء وتحقيق الميزة التنافسية في المنشآت الصناعية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، جامعة بنها ، القاهرة ، كلية التجارة، ٢٠١١م، ص ص ٣٨- ٣٩ .

(٣) د. محمد كمال الدين محمد عبد الرحمن، بطاقة الأداء المتوازن كنموذج للتكامل بين المقاييس المالية وغير المالية ، مجلة الشروق للعلوم التجارية ، المعهد العالي للحاسبات وتكنولوجيا المعلومات الشروق ، العدد الأول ، يونيو ٢٠٠٧م ، ص ١٨٣ .

نظر لأن التوجه الإستراتيجي BSC يعترف بإمكانية تكيف سلوك العاملين مع النواتج المرغوب فيها في صورة أداء تشغيلي في المدى الزمني طويل الأجل ، فإن بطاقة الأداء المتوازن يمكن أن تسع قبول الصراع بين بعض معايير الأداء في المدى الزمني قصير الأجل ، وتأتي مهمة الأداء في إدارة وحل هذا الصراع لإعادة تحقيق التوازن في أهداف منظمات الأعمال<sup>(١)</sup>.

#### ٤ . خاصية استهداف أفضل أداء على مستوى تنظيمات الأعمال القائمة :

تظهر هذه الخاصية من خلال ربط عناصر الأبعاد الأربعة المختلفة لبطاقة الأداء المتوازن بمعيار أفضل أداء وذلك بطريقتين مختلفتين الطريقة الأولى من خلال إجابة فن انتشار معايير أداء تتساوى أو تقترب من تلك المعايير التي تعكس أفضل أداء ، وتحديد فجوة الأداء ومحاكاة أفضل الممارسات العملية التي تساعد على غلق هذه الفجوة ، أما الطريقة الثانية من خلال التغذية العكسية المرتدة لمعيار أفضل أداء حيث تقرر نظرية التأثير الاجتماعي أن مقارنة الأداء النسبي مع معيار أفضل أداء يحرك النشاط الإدراكي ويقوي مستويات الجهد المبذول الأمر الذي يدعم في النهاية مفهوم التنافسية ، يضاف إلى ذلك أن معلومات التغذية العكسية لمعيار أفضل أداء تلعب دوراً تحفيزياً عن طريق إيجاد أنسب الطرق لتحسين أداء المهام.

#### ٥ . المشاركة والاتصال التنظيمي في إعداد بطاقة الأداء المتوازن :

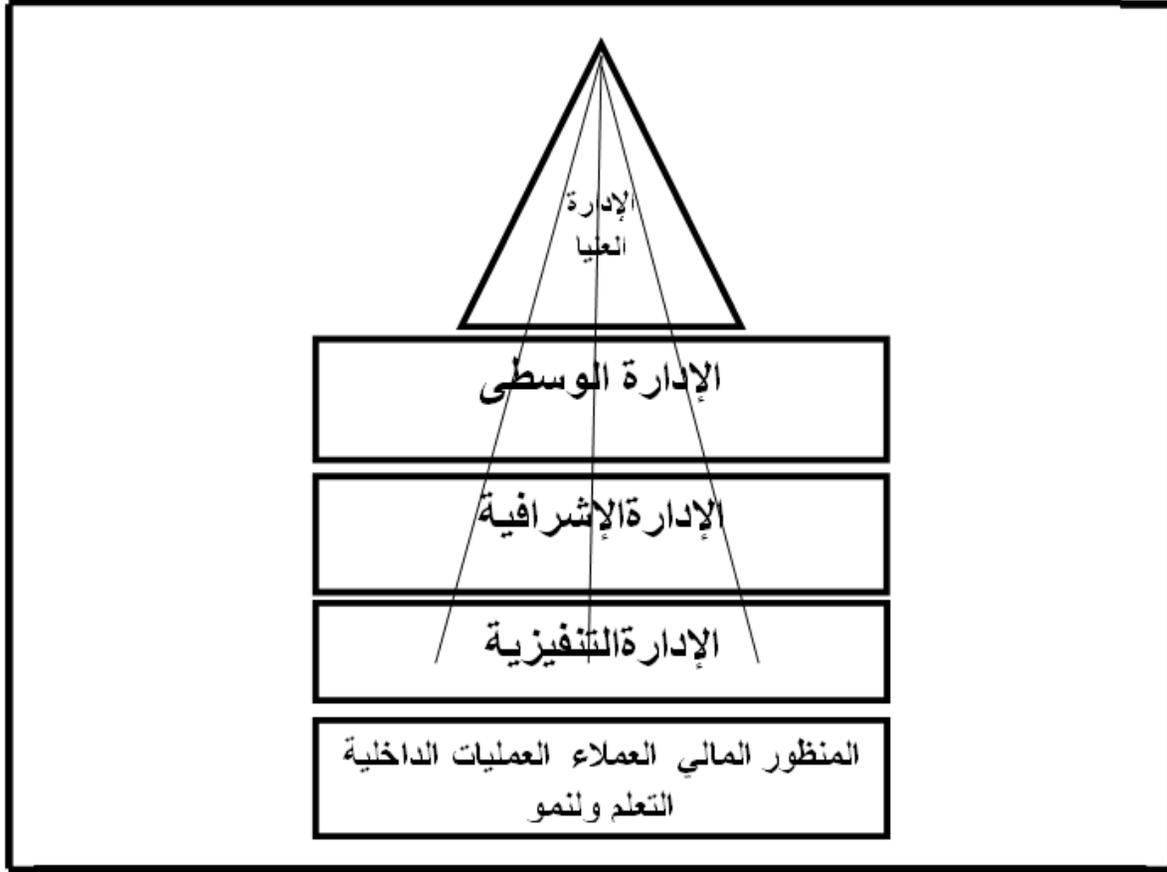
إن هذا المدخل يكفل المشاركة والتفاعل بين كافة المستويات الإدارية بالمنظمة على النحو الذي يضع الجميع في إطار منظومة واحدة تتحرك باتجاه تحقيق الأهداف الاستراتيجية المنشودة<sup>(٢)</sup>. الأمر الذي يمكن من تحقيق الربط والاتساق فيما بين الخطط والبرامج الكلية والقطاعية والتفصيلية التي تربط فيما بين الأهداف الاستراتيجية المحددة للمنظمة ككل ، وسائر مجالات الأنشطة الأخرى، والتي تتحققاً صلاً وبالدرجة الأولى من خلال الربط فيما بين "بطاقات" الأداء المتوازن الخاصة بكل مستوى المنظمة وصولاً للأفراد ذاتهم. حيث يوصى مؤسسي بطاقة الأداء المتوازن إلى ضرورة أن تشمل المشاركة أيضاً على الأطراف الخارجية ذات الصلة بالمنظمة من عملاء وموردين ومساهمين ، وذلك باعتبارهم أطراف أساسية في معادلة تحقيق وتعظيم النتائج المستهدفة. وبين الشكل رقم (٣/٣/١) المشاركة والاتصال التنظيمي في إعداد بطاقة الأداء المتوازنة.

(١) جودة عبد الرؤوف محمد زغول، استخدام بطاقة الأداء المتوازن في بناء نظام لقياس الأداء الاستراتيجي في بيئة الأعمال المصرية ، مرجع سابق ، ص ٣٣١ .

(2)Kaplan, R .S. & Norton, D. P., " Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management": Part 2, Accounting Horizons, Vol. 15, p.1, March, 2001, pp.149-151.

الشكل رقم ( ٣/٣/١ )

المشاركة والاتصال التنظيمي في إعداد بطاقة الأداء المتوازن



Source: Ritter, M., **The Use of Balanced Scorecard in the Strategic Management Corporate Communication**, An International Journal, Volume,8 Number, 1 ,2003 ,P.58.

يلاحظ الباحث من الشكل رقم (٣/٣/١) خاصية المشاركة والاتصال التنظيمي تتناسب من أعلى قمة الهرم الإداري إلى الإدارات الدنيا من أسفل إلى أعلى حيث توجد منظورات بطاقة الأداء المتوازن.

### ثالثاً: مزايا استخدام بطاقة الأداء المتوازن

لقد أوضحت خبرة الكثير من منظمات الأعمال التي طبقت نموذج تقويم بطاقة الأداء المتوازن بأنها تحقق العديد من المزايا للإدارة وهي<sup>(١)</sup>:

١. نموذج BSC يوفر تقرير إداري واحد مجموعة من المؤشرات التي تحتاج إليها الإدارة عن وجهة نظر العملاء تجاه المنظمة وتحقيق الوقت المطلوب لتنفيذ العمل وتطوير الجودة والتركيز على العمل الجماعي وتحقيق الوقت اللازم لإدخال منتجات جديدة والتخطيط طويل الأجل.

(١) د. عبد الرحيم محمد ،مدخل قياس الأداء المتوازن المحاور والمميزات، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، ندوة قياس الأداء الحكومي المنظمات الحكومية: مدخل قائمة قياس الانجاز المتوازنة ، ورشة عمل (كيفية تطبيق قياس الأداء المتوازن) ، القاهرة ، ١١-١٥ فبراير ٢٠٠٧م ، ص ٩-١٠.

٢. يؤدي نموذج BSC إلى الحد من مشكلات التعظيم الفرعي للأرباح ، حيث يجبر المديرين في المستويات الإدارية العليا على الأخذ في الاعتبار كافة مقاييس التشغيل المهمة معاً ، بحيث يمكن معرفة ما إذا كان التقدم في أحد المجالات لم يتحقق على حساب مجال آخر.

٣. تترجم بطاقة الأداء المتوازن رؤية المنظمة وإستراتيجيتها في مجموعة مترابطة من مقاييس الأداء تشمل هذه المقاييس كلاً من مقاييس المخرجات ومحركات أداء تلك المخرجات ، يؤدي الربط بين المخرجات التي ترغب المنظمة في تحقيقها مع محركات تلك المخرجات إلى مساعدة المديرين بين توجيه الطاقات والقدرات والمعلومات تجاه تحقيق أهداف المنظمة في الأجل الطويل.

٤. تساعد بطاقة الأداء المتوازن على تكوين مقاييس الأداء الحاكمة المتفقة مع الاستراتيجية في كل مستويات المنظمة.<sup>(١)</sup>

٥. تحسن بطاقة الأداء المتوازن النظم التقليدية لتقويم الأداء والمحاسبة بإدخال الحقائق غير المالية والأكثر نوعية.

٦. توفر بطاقة الأداء المتوازن أساساً جيداً لاتخاذ القرارات ، فالمعلومات التي يوفرها النظام تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب.

٧. بطاقة الأداء المتوازن هي أيضاً توازن بطريقة أخرى من خلال توضيحها لكلا المظاهر الداخلية والخارجية للأعمال ، تبين بأن مرونة العمليات الداخلية مهمة في أي عمل وقد لا تتوافق دائماً مع الملاحظات الخارجية.<sup>(٢)</sup>

يري الباحث ان ميزة بطاقة الأداء المتوازن انها تؤدي الى النهوض بجميع جوانب العمل المالي وغير المالي في آن واحد وذلك من خلال ترجمتها لرؤية واستراتيجية المنظمة لمجموعات مترابطة من مقاييس الأداء تساعد المديرين من توجيه الطاقات والقدرات نحو تحقيق اهداف المنظمة.

### رابعاً: عيوب بطاقة الأداء المتوازن

مع تعدد المزايا التي يحققها نظام بطاقة الأداء المتوازن على المستويين العلمي والتطبيقي وانتشارها الواسع في جميع أنحاء العالم ، إلا أنها لاقت العديد من الانتقادات وأوجه القصور ويتمثل ذلك في الآتي<sup>(٣)</sup>:

١. عدم وجود أسلوب تفصيلي يوضح كيفية اختيار مقاييس الأداء في كل مدخل.
٢. لا يوجد مناقشة لكيفية وضع أهداف الأداء في نظام بطاقة الأداء المتوازن ، أو كيفية حدوث مفاضلة بين الأهداف ، أو حتى مستوى صعوبة تحقيق الهدف الذي قد يختلف من هدف إلى آخر.

(١) د. محمد الفيومي محمد ، المحاسبة الإدارية الإستراتيجية ، (الإسكندرية ، دن) ، ص ١٢٧  
(٢) د. محمد خالد المهاني ، بطاقة قياس الأداء المتوازن واستراتيجيات تحسين الأداء المتوازن واستراتيجيات تحسين الأداء المؤسسي ، ورشة عمل تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في القطاع الحكومي ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، دمشق، الملتقى العربي الثالث ، ٦ - ٩ يوليو ٢٠٠٨م ، ص ٢٢.  
(٣) د. حاتم محمد عبد الرؤوف الشيشيني ، نحو إطار لقياس محددات استخدام تبنى نظام قياس الأداء المتوازن ، مجلة البحوث التجارية ، جامعة الزقازيق ، الزقازيق ، كلية التجارة ، العدد الأول ، المجلد ٢٦ ، يناير ٢٠٠٤م ، ص ١١٧ .

٣. إن معظم المقاييس المستخدمة قديمة ولا تواكب التغيرات التي طرأت على الأعمال . فتقريباً جميع المقاييس المالية قديمة ومتخلفة عن التطور<sup>(١)</sup>.
٤. صعوبات تتعلق بترتيب المقاييس بشكل يتناسب ويتسق مع الإستراتيجيات والأهداف التنظيمية، وهنالك بعض المنظمات التي لا تمتلك مقاييس لأهدافها وإستراتيجيتها.
٥. عدم تفعيل المقاييس في المستويات الإدارية العليا . معظم العمل في أي منظمة يقوم به العاملين ومسئولهم دون أن تشارك الإدارة العليا في ذلك.
٦. معظم المكافآت التي تضعها الإدارة العليا مرتبطة بالمقاييس المالية فقط . حيث تكون مكافآت العاملين بناء على تحقيقهم للأرباح المباشرة.
٧. أن طبيعة العلاقة التي تربط بين الأبعاد المختلفة التي يقوم عليها نظام بطاقة الأداء المتوازن هي علاقة منطقية وليست سببية مثل العلاقة بين رضاء العاملين والنتائج المالية ، كما أنها تأخذ شكل علاقات دائرية وليست في اتجاه واحد<sup>(٢)</sup>.
٨. عدم وجود مقاييس لبعض متغيرات الأداء ، حيث إن وجود هذه المقاييس مهم لوضع الإستراتيجيات موضع التنفيذ ، وبالتالي فإن عدم وجود مقاييس لقياس متغير ما يؤدي إلى عدم قدرة الإدارة على توجيه أداؤها<sup>(٣)</sup>.

مما سبق يرى الباحث على أنه بالرغم من الانتقادات التي وجهت لنموذج الأداء المتوازن والتي تم معالجتها من خلال التطور المستمر على مدى أربع أجيال متتالية ، أصبح نموذج بطاقة الأداء المتوازن واحد من أهم النظم والأساليب المعاصرة للمحاسبة الإدارية، ولعل أهم ما يميز هذا النموذج عن باقي الأساليب الإدارية الأخرى تعدد استخداماته والوظائف التي يؤديها والمرونة التي يتصف بها وقابليته للتكيف والدمج مع الأساليب الإدارية الأخرى .

#### خامساً: المعوقات والمخاطر الواجب مراعاتها عند تطبيق بطاقة الأداء المتوازن

تواجه عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بعض المشاكل التي يجب تفاديها أو العمل على التكيف معها ، ومن بينها نذكر:

١. الرغبة في إعداد بطاقة متكاملة منذ البداية يؤدي إلى شلل كامل في العملية. لكن بالتجربة تجد المؤسسة نفسها تعدل في بطاقتها من خلال إضافة الأهداف والمؤشرات غيرالمالية التي تسمح بتوقع

(١) د. زينب جليل حويص ، د. غالب جليل حويص ، إدارة الجودة المعاصرة ، (عمان : دار اليازوري العلمية لنشر والتوزيع ، ٢٠٠٩م) ، ص ١٨٦.

(٢) د. محمد أحمد إبراهيم خليل ، تطوير نموذج للقياس المتوازن للأداء لأغراض حوكمة الأداء الإستراتيجي لمنظمات الأعمال ، مجلة الدراسات والبحوث التجارية ، جامعة بنها ، بنها ، كلية التجارة ، المجلد ١ ، العدد السابع والعشرون ، ٢٠٠٧م ، ص ٦٧٩.

(٣) د. أحمد يوسف دودين ، معوقات استخدام بطاقة الأداء المتوازن في البنوك التجارية الأردنية ، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الانسانية ، جامعة الزرقاء ، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية ، المجلد ٩ ، العدد الثاني ، ٢٠٠٩م ، ص ١٠ .

أفضل للأداء ، وبالتالي فإن التحسين والتطوير في العملية تسمح بتفادي الشلل الذي ينتج عن هذه الرغبة<sup>(١)</sup>.

٢. صعوبة تعظيم كل المؤشرات في آن واحد، بل يجب الفصل بين مختلف الأهداف الاستراتيجية.
٣. إن إغفال المؤشرات غير المالية عند تقييم أداء المسيرين والعمال سيجعلهم يركزون أكثر على ما يبين أدائهم عند التقييم ، ويهملون ويقلصون من أهمية هذه المؤشرات.
٤. إن التوقعات الخاصة بالمستثمرين ، الزبائن المباشرين ، العمال تكون مرتبطة بصفة مباشرة أو غير مباشرة بمصالح الأطراف المتعاملة مع المؤسسة وتقصى بعض الشركاء القادرين على التأثير على مفهوم الاستراتيجية وتطبيقها كالهياكل العمومية التي ترسم الإطار العام لقواعد المنافسة، أو تلك التي تفرض قوانين احترام المعايير المتنوعة أو الزبائن النهائيين الذين يمكن أن يغير سلوكهم من احتياجات الزبائن المباشرين للمؤسسة وبالتالي إستراتيجيتها.
٥. المحيط الاجتماعي ، يؤثر في كيفية الاستعمال في الدول الغربية ولقد تراوحت نسبة تداولها بين ٢٤% و ٣٠% في كل من بريطانيا ، إيطاليا وألمانيا أما في فرنسا فلم تتجاوز ٤% ، ولقد أشارت دراسة تمت على 83 مؤسسة فرنسية أن نسبة 85.5% منها تستعمل مؤشرات قياس الأداء المالي ، القيمة المضافة ، الهامش الإجمالي ، ومؤسسة من بين أربعة فقط تقيس الأداء تجاه الزبائن ، وتلت هذه المؤسسات تستخدم محور العمليات الداخلية ، أما محور الإبداع والتعلم فغائب تماماً في هذه المؤسسات وتوصل إلى نتيجة مفادها أن المؤسسات تطور أنظمة جزئية وغير متوازنة لقياس الأداء ، وإن تغطية المحاور تتم بصفة غير متساوية ، حيث أن غالبية المؤسسات طغى عليها المحور المالي في قياس الأداء<sup>(٢)</sup>.
٦. يفترض نموذج تقييم الأداء المتوازن وجود علاقة السبب والنتيجة بين المعلومات غير المالية والإيرادات المالية المستقبلية.
٧. تكاليف تصميم مقاييس الأداء المتوازن عالية جداً ، حيث يجب قبل تصميم النموذج مقارنة التكلفة بالمنفعة.
٨. معظم مقاييس الأداء غير المالية يصعب تقييمها وتفسيرها وتحتاج إلى اجتهاد عند الحكم عليها.
٩. سوء التنظيم في بعض المؤسسات المالية يعيق جمع البيانات المطلوبة.
١٠. عدم توفر الكفاءات الإدارية التي تستخدم نموذج بطاقة الأداء المتوازن.

(١) د نعيمة يحيوي ، أ. خديجة لدرع ، بطاقة الأداء المتوازن BSC أداة فعالة للتقييم الشامل لأداء المنظمات ، مجمع مداخلات الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات ، ورقة علمية منشورة ، الجزائر ، ٢٠١١م ، ص ٨٤ .

(2) Christophe Germain, Le Un Balanced Scorecard: Ou l'analyse de la Différenciation Des Systèmes Demesure De La Performance, www.Afc-cea. Com/ docs congres, 12/07/2003.

١١. ينتج عن الخلط بين مقاييس الأداء المالية وغير المالية في قياس الأداء توفر كم هائل من المعلومات تفوق طاقة المديرين وتتسبب في تشتت الجهود على أهداف متعددة مما ينقص من فاعلية أنظمة قياس الأداء.

تتضمن أهم المخاطر التي يمكن تجنبها عند تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن ما يلي<sup>(١)</sup>:

١. لا تفترض أن علاقات السبب والنتيجة مطبقة باعتبارها افتراضات ، فهناك تحدى هام هو تحديد قوة وسرعة الارتباطات السببية بين المقاييس المالية وغير المالية ، لذلك فإن المنظمة يجب أن تضع الدليل لهذا الارتباطات ، وبمرور الوقت ومع الخبرة يجب أن تبدل المنظمة بطاقات قياس الأداء المقارن الخاصة بها لتحتوى هذه المقاييس .

٢. لا تبحث عن التحسينات عبر كل المقاييس فى كل الوقت وقد لا يكون هذا المدخل مناسب لأن المبادرات قد تحتاج لأن تتم عبر عدة أهداف إستراتيجية على سبيل المثال تأكيد الجودة والأداء فى الوقت المحدد قد لا يكون مطلباً يمكن تحقيقه من البداية ، كما أن التحسين الأفضل فى هذه الأهداف قد يكون غير مناسب تحقيقه مع تعظيم الأرباح من البداية .

٣. لا تعتمد على المقاييس المالية فقط حيث تحتوى بطاقة قياس الأداء المتوازن فى بعض الشركات كلا من المقاييس الموضوعية مثل الدخل التشغيلى من زيادة التكلفة ، حصة السوق ، تكلفة العمليات ، وأيضاً المقاييس غير المالية مثل معدلات رضا العميل والموظف ، والتي على الإدارة أن تكون حذرة عند استخدامها.

٤. لكى لا تفشل فى تبني المبادرات ، يجب احتواء الأهداف من وراء هذه المبادرات فى بطاقة قياس الأداء ولا يجب أن تركز الإدارة على المقاييس التى لم تنتج عن منافع كلية طويلة الأجل.

يرى الباحث أن اكبر معوقات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن تتمثل فى عدم توفر الكفاءات الادارية التى تستخدم نموذج بطاقة الأداء المتوازن وكيفية قياس الابعاد غير المالية وتقييمها وتفسيرها وتوزيع نسبتها مع الابعاد المالية واختلاف ذلك القياس من مؤسسة لأخرى ، بالإضافة الى تكاليف تصميم البطاقة عالية ، والرغبة فى نموذج متكامل لبطاقة الأداء منذ بداية يؤدي الى تأخير العمليات وتعطيلها ، كذلك لتفادي المخاطر لابد أن يكون هنالك تكافؤ فى المقاييس بحيث لا يتم الاعتماد فقط على المقاييس المالية ويهمل جانب المقاييس غير المالية ، كما لابد من توجيه جميع المبادرات لتحقيق اهداف المؤسسة الاستراتيجية وان لا يتم استعجال نتائج التحسينات فى كل المقاييس.

(١) د حاتم نبيل، بطاقة الأداء المتوازن كأسلوب حديث لمتابعة وتقييم الأداء الدوائر الحكومية ، ورشة متابعة وتقييم مؤشرات الأداء فى الوزارات والدوائر الحكومية ، اسطنبول، ٢٠١١م .

## الفصل الثاني

### تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية

تناول الباحث من خلال الفصل المحاور التالية: مفهوم وأهمية تقويم الأداء ، خلفية تاريخية لقياس وتقويم الأداء ، قياس الأداء ، الاتجاهات الحديثة لتقويم الأداء ، أهداف تقويم الأداء ، المتطلبات الأساسية لتقويم الأداء ، مستويات ومراحل تقويم الأداء ، مفهوم وأهمية إدارة الأداء ، الانتقادات التي وجهت لأساليب نظم تقويم الأداء التقليدي ، مفهوم ومؤشرات وخصائص ومقومات واتجاهات وادوات تقييم الأداء المالي ، مفهوم ونشأة وتطور واهمية واهداف وخصائص ومعايير المؤسسات غير الربحية وذلك من خلال المباحث التالية:

**المبحث الأول: مفهوم وأهمية وأهداف وإدارة وأساليب ومتطلبات ونظم قياس تقويم الأداء.**

**المبحث الثاني: مفهوم ومؤشرات وخصائص ومقومات واتجاهات وادوات تقويم الأداء المالي.**

**المبحث الثالث : مفهوم ونشأة وتطور واهمية واهداف وخصائص ومعايير المؤسسات غير الربحية.**

## المبحث الأول

### مفهوم وأهمية وأهداف وأسس ومتطلبات وأساليب ومقاييس تقويم الأداء

#### أولاً : مفهوم التقويم

يعتبر أسلوب تقويم الأداء من المواضيع التي حظيت باهتمام كبير حيث تناوله العديد من الكتاب والباحثين في مجال المحاسبة الإدارية ، مفهوم تقويم الأداء بطرق مختلفة أو متباينة ولتوضيح مفهوم تقويم الأداء ينبغي التعرف على مكونات هذا المفهوم<sup>(١)</sup>.

**التقويم** : كلمة أصلها في اللغة قوم ، وتعنى المحافظة والإصلاح ومنها قوله تعالى:(الرِّجَالُ قَوَّامُونَ عَلَى النِّسَاءِ بِمَا فَضَّلَ اللَّهُ بَعْضَهُمْ عَلَى بَعْضٍ وَبِمَا أَنْفَقُوا مِنْ أَمْوَالِهِمْ فَالصَّالِحَاتُ قَانِتَاتٌ حَافِظَاتٌ لِّلْغَيْبِ بِمَا حَفِظَ اللَّهُ وَاللَّاتِي تَخَافُونَ نُشُوزَهُنَّ فَعِظُوهُنَّ وَاهْجُرُوهُنَّ فِي الْمَضَاجِعِ وَاصْرَبُوهُنَّ فَإِنِ أَطَعْنَكُمْ فَلَا تَبْغُوا عَلَيْهِنَّ سَبِيلًا إِنَّ اللَّهَ كَانَ عَلِيمًا كَبِيرًا) {سورة النساء ، الآية ٣٤} .

قوم داره : أزال عوجه ، واستقام ، اعتدل ، وقومته : عدلته فهو قويم ومستقيم . قومت السلعة : ثمنها: والتقويم يعنى التثمين لقوله صلى الله عليه وسلم في الحديث (إذا حلت الزكاة فانظر ما عندك من نقد وعرض فقومه قيم النقد)<sup>(٢)</sup>.

**التقويم لغة** : يعنى إزالة الاعوجاج ، يقال قوم الشيء أي أزال اعوجاجه ، والشيء القويم من التقييم ، فالتقييم تثمين الشيء ووضع قيمة له<sup>(٣)</sup>.

**التقويم اصطلاحاً** : يعرف بأنه "قياس كفاءة وجودة المنظمة في مجال تحقيق أهدافها العامة والقانونية والاستفادة من هذه البيانات من خلال التحليل والدراسة لأغراض تحقيق ورفع أداء المنظمة. يمكن تعريف التقويم على أنه عملية تهدف إلى تحقيق الأغراض الآتية<sup>(٤)</sup>:

١. تقدير الأنشطة الإنتاجية وتحديد أثارها على الإنتاج والى أي مدى تساعد على تحقيق أهداف المنظمة (تقويم داخلي).

٢. تحديد إلى أي مدى يمكن للمنظمة أن تتقل احتياجاتها الداخلية إلى بيئة العمل الخارجية(تقويم خارجي).

**الأداء** : اصطلاحاً: يعرف بأنه المنظومة المتكاملة لنتائج أعمال المنظمة في ضوء تفاعلها مع عناصر بيئتها الداخلية والخارجية ويشتمل هذا المفهوم على ثلاثة أبعاد وهي<sup>(١)</sup>:

(١) عبد الناصر نمر عبدالرحمن ، دور التقارير الرقابية في تقويم الأداء في ظل تطبيق نظام محاسبة المسؤولية ، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة والتمويل غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، الخرطوم، كلية الدراسات العليا، 2008م، ص 106.

(٢) د. عصام الدين محمد متولي ، محاسبة الزكاة ، أصولها العلمية والعملية ، (عمان: د.ن، ١٩٨٤م)، ص ٣٥٠.

(٣) سوزان دفع الله البشير أحمد ، دور التحليل المالي في تقويم الأداء المالي للجامعات الحكومية ، رسالة ماجستير في المحاسبة وتمويل غير منشورة ، جامعة النيلين ، الخرطوم ، كلية الدراسات العليا، ٢٠٠٩م، ص ٥٥.

(٤) اسر عباس فهيم ، تقويم فعالية برامج مشروع تنمية قدرات أعضاء هيئة التدريس والقيادات ، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال غير منشورة، جامعة حلوان ، حلوان، كلية التجارية وإدارة الأعمال ، ٢٠٠٩م ، ص ٥١.

١. أداء الأفراد في إطار وحداتهم التنظيمية المتخصصة.

٢. أداء الوحدات في إطار السياسات العامة للمؤسسة.

٣. أداء المؤسسة في إطار البيئة الاقتصادية والاجتماعية والثقافية.

الأداء هو عبارة عن إمكانية التنفيذ الناجح للإجراءات المستقبلية من أجل تحقيق الأهداف والغايات<sup>(٢)</sup>.

**مفهوم الأداء من الناحية الاقتصادية :** الذي يعبر عن إستراتيجية الحصول والمحافظة على ميزة تنافسية تسمح بمعالجة نوعية لمختلف المدخلات<sup>(٣)</sup>.

**مفهوم الأداء من الناحية التنظيمية :** الذي يعبر عن القيادة (Pilot age) العملية للمؤسسة من خلال تحقيق الكفاءة والفعالية.

يعكس الأداء قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها ولاسيما الأهداف طويلة الأمد التي تتمثل بأهداف الربح والبقاء والنمو والتكيف باستخدام الموارد المادية والبشرية بالكفاءة والفعالية العاليتين ، وفي ظل الظروف المتغيرة.

فالأداء مرآة المنظمة في تحقيق الإنتاجية العالية بشرط أن يكون ذلك مقروناً برضاء الزبائن ، والاستمتاع بحصة سوقية جيدة تستطيع توفير عائد مالي مناسب ، والقيام بالمسؤوليات الأخلاقية والاجتماعية تجاه البيئة التي تعمل فيها المنظمة وتجاه المجتمع<sup>(٤)</sup>.

فطالما أن منظمات الأعمال تعمل في بيئة غير مستقرة وتتصف بالتقلب وعدم الاستقرار ولاسيما في مجال تقانة المعلومات والاتصالات ، فإن كل ذلك يستوجب وقوف المنظمة على مستوى أدائها للكشف عن إمكانياتها وقدراتها وقيمتها التنافسية وموقعها في السوق.

فنتائج الأداء تساعد في الكشف عن ملائمة الخطط والأهداف والسياسات والبرامج للمتاح من الموارد. وكذلك الكشف عن مستوى التنسيق بين مختلف الوظائف والنشاطات والعمليات ، وعلى مدى قدرة الموارد البشرية على القيام بالمهام المنوطة بها على النحو اللازم.

### مفهوم أهمية الأداء:

إن مفهوم الأداء غالباً ما يختلط مع بعض المفاهيم التي تعتبر قريبة منه ، فكثيراً ما استخدمت بعض المصطلحات للدلالة على مفهوم الأداء منها : الفعالية والكفاءة ، لذلك سنحاول تبيان معنى كل من مصطلح الفعالية والكفاءة .

(١) د. محمد الطعامة ، معايير قياس الأداء الحكومي وطرق استنباطها ، المنظمة العربية للعلوم الادارية في ندوتها "الاساليب الحديثة في قياس الاداء الحكومي" ، القاهرة ، ٢٠٠٥م ، ص ١٢ .

(2) Ivan Cavalcante Araujo Junior & Others, **Multiple Case Study on Balanced Scorecard Implementation in Sugarcane Companies**, 4th International Conference on Production Research - ICPR Americas' 2008, P.28.

(٣) مراد عليان عوض أبو دقة ، مدى كفاءة استخدام الأموال وتأثير عملية جلبها للمؤسسات الأهلية التي لا تهدف إلى تحقيق الأرباح ، رسالة ماجستير في المحاسبة وتمويل غير منشورة ، الجامعة الإسلامية ، غزة ، كلية التجارة ، ٢٠٠٩م ، ص ٣٦ .

(٤) د. سليمان الفارس ، دور إدارة المعرفة في رفع كفاءة أداء المنظمات ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، جامعة دمشق ، دمشق ، المجلد ٢٦ ، العدد الثاني ، ٢٠١٠م ، ص ص ٧١-٧٢ .

١. **الفعالية:** "هي درجة تحقيق الأهداف وتقاس من خلال العلاقة بين المخرجات الفعلية والمخرجات المقدره ، فكلما زادت مساهمة المخرجات في تحقيق الأهداف كانت المؤسسة أكثر فعالية"<sup>(١)</sup>.  
تحسب من خلال العلاقة التالية<sup>(٢)</sup>:

$$\text{الفعالية} = \frac{\text{الانجاز المحقق}}{\text{الانجاز المحدد}}$$

٢. **الكفاءة:** تعرف الكفاءة على أنها "القدرة على خفض أو تحجيم الفاقد في الموارد المتاحة للمؤسسة"، وذلك من خلال استخدام الموارد بالقدر المناسب وفق معايير محددة للجدولة ، لذلك فالكفاءة مفهوم يربط بين المخرجات والمدخلات ، فكلما كانت المخرجات أكبر من المدخلات تم الحكم على المؤسسة بأنها ذات كفاءة".  
تحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{الكفاءة} = \frac{\text{قيمة المخرجات}}{\text{تكلفة المدخلات}}$$

أولاً ، مفهوم تقويم الأداء : إن التقويم بصورة عامة هو دراسة الأهداف المرسومة مع ما تم تحقيقه فعلاً ، بغية معرفة الانحرافات سواء كانت ايجابية أو سلبية ، مع الإشارة إلى الأسباب التي أدت إلى وقوع السلبية منها من أجل تصحيحها أو الإبقاء على الايجابية لها من أجل الاستمرار في تطوير مشاريع المنظمة ، والتي تعود بالإيجاب للاقتصاد الوطني<sup>(٣)</sup>.

تتمثل عملية تقويم الأداء في استخدام البيانات المتاحة عن أوجه نشاطات المنشأة بصورة توضح وحدات التنفيذ الفعلية والانحرافات عن الخطط الموضوعة مع قياس النتائج ، واطهار المشكلات والمعوقات وتقييم نشاط المستويات المختلفة من الادارة داخل المنشأة الواحدة عن طريق مقارنة البيانات الفعلية مع البيانات المخططة ومع البيانات السابقة ، فعملية تقويم الأداء هي عملية رقابية ادائية للحكم على مدى فعالية ونجاح موضوع الأداء سواء كان عنصراً واحداً او عدة عناصر<sup>(٤)</sup>. وفي منظمات الأعمال ؛ لا بد ان تكون رسالتها معبرة عن تلك الحاجات من خلال الأهداف ، وبطبيعة الحال إن الوحدة الإقتصادية تعمل في بيئة تتصف بالتغيير وهذا يتطلب التكيف من خلال منحى معين من الأداء يجسد التكيف اعتماداً على مجموعة أنشطة الوحدة الإقتصادية التي لا تؤدي أي نتائج مفيدة مالم تتضافر متكاملة مع بعضها ، ذلك لأن (التكامل الإستراتيجي في توجهات الإدارة إنما يعتبر شرطاً جوهرياً للكفاءة والفاعلية وتعويضاً عن حالات التشتت والتنافر وعدم التنسيق بين السياسات والقرارات ؛ فاذا كانت الإدارة الاستراتيجية تمثل

(١) أحمد شاكر العسكري ، التسويق الصناعي،(عمان : داروائل للنشر، 2005 م)، ص19 .

(٢) أحمد سيد مصطفى ، المدير و تحديات العولمة،(القاهرة : دار النهضة العربية، 2001م)، ص ص 67-68.

(٣) بن مالك عمار ، المنهج الحديث للتحليل المالي الأساسي في تقييم الأداء ، رسالة ماجستير في الإدارة المالية غير مشورة، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، ٢٠٠٩م ، ص ٩٠.

(٤) عدنان نجيب كركور ، سليمان خليل فارس ، التقويم الاداري في المشروعات ، (دمشق : جامعة دمشق ، ٢٠٠٠م)، ص ٢٣٢.

منظومة العمليات المتكاملة المتعلقة بالتحليل البيئي وصياغة الإستراتيجيات وتطبيقها وتقييمها ؛ فان متابعة وتقويم الأداء يتحقق من خلال النظر للوحدة الإقتصادية كنظام متكامل يتكون من بنية متفاعلة من الانظمة الوظيفية ، ولما كانت الوحدة الإقتصادية تعتمد على مقادير من الموارد البشرية والمادية والمعلوماتية والتي تتصف بالندرة النسبية مما يتطلب السعي لتأمين هذه الموارد باعتبارها متطلبات لا يتحقق الأداء بدونها ، لذلك لا بد من توخي الترشيح في الاستخدام من خلال تحقيق أقصى استفادة من الموارد وبأقل تكلفة مع مراعاة متطلبات الجودة وظروف الأداء ، وفي هذا السياق يأتي دور تقويم الأداء للتحقق من ذلك ، بمعنى آخر ان كفاءة الوحدة الإقتصادية تعد واحدة من توجهات تقويم الأداء.

إن الاقتصار على التحقق من كفاءة الأداء يجعل عملية التقويم محددة في إطار استخدام الموارد في حين أن هدف الوحدة الاقتصادية لايته صوب استخدام الموارد فحسب بل إن الموارد لاتعدو عن كونها وسيلة ينبغي إحكامها لبلوغ الهدف المنشود ، لذلك لا بد من معرفة مدى ما يخلقه كل نشاط في سياق أداء الأنشطة لخلق القيمة المضافة على صعيد السعي لتحقيق الأهداف ؛ أي مدى فاعلية تلك الأنشطة.

### الفرق بين التقويم والتقييم:

تناول العديد من الكتاب مفهوم تقويم الأداء بطرق مختلفة أو متباينة ولتوضيح مفهوم تقويم الأداء ينبغي أن نفرق أولاً ما بين كلمة (التقويم Evaluation) وكلمة (التقييم Assessment) وأيهما اصح كلمة (تقويم) أم كلمة (تقييم) حيث يرى البعض أن كلمة التقويم أوسع من مفهوم التقييم ويتضمن إصدار الحكم حول صفات الشيء وما يتفرد به من وزن أو قيمة أما التقييم فانه يقتصر على مجرد وصف الشيء بشكل عام<sup>(١)</sup>.

حيث أن مصدر الخلاف بين الكلمتين هو الجزء الثلاثي للكلمة وهو تقويم ومنه تصاغ كلمة قيم تبعاً لقاعدة الصرف في اللغة العربية عزت أن الواو إذا وقعت ساكنه بعد حرف مكسور قلبت ياء لتتناسب الكسرة. إلا أن القاعدة العامة في الاشتقاق بالنسبة لمثل هذه الكلمة المشتقة وهو العودة إلى أصل الحروف الثلاثة وعلى هذا ففي حالة الكلمة قيم تعود إلى الأصل (قوم) مرة أخرى. ناظرين إلى الواو مرة أخرى فنقول (قوم) و(تقويم).

أوضح فقهاء اللغة العربية بأن التعبير الأصح هو لفظ (التقويم) إلا أن التعبير الأكثر شيوعاً لفظ (التقييم) ونتيجة لذلك فقد أجازوا استخدام اللفظين بنفس المعنى<sup>(٢)</sup>.

من خلال ما سبق توجد في لغتنا المعاصرة الكلمتان صحيحتان فصيحتان ووجودها على هذا النحو يمكن أن يحد لنا مشكلة التداخل في المعنى والخلط في الاستخدام .

(١) أ.د.علي عبد الله محمد الحاكم ، الإدارة الإستراتيجية للأعمال الإنتاجية والخدمة ، (الخرطوم ، دن ، ٢٠١٠م)، ص ٢٣٣ .

(٢) د. مجدى عبد الكريم حبيب، التقويم والقياسات التروبية وعلم النفس ، (القاهرة : مكتبة النهضة المصرية ، ٢٠٠٠م) ص ١١ .

## الفرق بين القياس والتقويم :

يختلف مفهوم التقويم عن مفهوم آخر مرتبط به هو القياس ، فالتقويم أساساً إعطاء حكم ، بينما القياس هو تقدير الأشياء والمستويات تقديراً كمياً عن طريق استخدام وحدات رقمية مقننة ، فالتقويم أشمل وأعم من القياس لأنه يشمل القياس مضافاً إليه حكم معين مع اتخاذ الإجراءات التي تكفل الوصول إلى الأهداف المنشودة<sup>(١)</sup>.

تختلف عملية التقويم عن القياس ، وتتحصّر هذه الاختلافات في الآتي: القياس يقيس الجزء ، والتقويم يتناول الكل ، فإذا كان القياس يُعنى بنتائج الاختبارات أو نتائج الاستبانات ، فإن التقويم يتناول السلوك والمهارات والقدرات والاستعدادات وكل ما يتعلق بالعملية التربوية مروراً بالطالب والأستاذ والمنهج والتوجيه الفني والمبنى والبيئة التعليمية والخدمات المساندة كالمكتبة إلى آخر ذلك .

القياس وحده لا يكفي للتقويم لأنه ركن من أركانه ، فإذا قلنا إن وزن شخص ما أربعون كيلو جراماً مثلاً فإن هذا التقدير الكمي لا يمدنا بأية فكرة عما إذا كان هذا الشخص يتمتع بصحة جيدة أو يعاني ضعفاً ما في صحته ، أو عما إذا كان هذا الوزن مناسباً لذلك الشخص أم لا ، والطبيب عندما يكشف على المريض يبدأ بقياس النبض والحرارة والضغط ليسهل عليه تشخيص المرض فإذا تم تشخيصه للمرض وإذا درس التغيرات الطارئة على صحة المريض ، وقدر مدى التحسن في حالته ، وأثر العلاج في ذلك فهذا تقويم.

- ١- التقويم عملية شاملة بينما القياس عملية محددة ، فتقويم الأداء الوظيفي للأستاذ الجامعي يشمل أداءه التدريسي وإنتاجه أو نشاطه البحثي ونشاطاته في خدمة المجتمع إضافة إلى سماته الشخصية. وتقويم الطالب يمتد إلى جميع جوانب نموه من قياس ذكاء وتحصيل وتعرف على عاداته واتجاهاته العقلية والنفسية والاجتماعية وجمع معلومات كمية أو وصفية لها علاقة بتقدمه أو تأخره سواء كان ذلك عن طريق القياس أو الملاحظة أو المقابلة الشخصية أو الاستفتاءات أو بأية طريقة من الطرق. فالقياس جزئي يقتصر على شيء واحد فقط أو نقطة واحدة كقياس التحصيل المعرفي بالاختبارات أو قياس الأداء التدريسي باستبانة الطالب ، أي أن التقويم أعم من القياس وأوسع منه معنى.
- ٢- يهدف التقويم إلى التشخيص والعلاج ، ويساعد على التحسن والتطور ، أما القياس فيكتفي بإعطاء معلومات محددة عن الشيء أو الموضوع المراد قياسه.
- ٣- يرتكز التقويم على مجموعة من الأسس مثل: الشمول والاستمرارية والتنوع والتكامل .... الخ، بينما يرتكز القياس على مجموعة من الأدوات أو الوسائط يشترط فيها الدقة المتناهية.

(١) د. سمر محمد عمر السقاقد ، عبير فتحي الخولي ، التخطيط نحو التطوير القياسي والتقويم: منار التطوير، المؤتمر العربي الأول حول استشراق مستقبل التعليم، القاهرة ، ٢٠٠٥م.

تقويم الأداء يعني تقديم حكما ذو قيمة على إدارة مختلف موارد المؤسسة ، أوبتعبير آخر يتمثل تقويم الأداء في قياس نتائج المنظمة في ضوء معايير محددة سلفا<sup>(١)</sup>.

من التعريف يتضح أن عملية التقويم تتمثل في عنصرين أساسيين هما: القياس الذي يتم بموجب مجموعة من المعايير والمؤشرات ، وإصدار أحكام على ماتم قياسه. فيتبين من هنا أن القياس مرحلة أساسية من عملية التقويم.

### مفهوم قياس الأداء:

١- يعرف قياس الأداء بأنه "المراقبة المستمرة لانجازات برامج المنظمة وتسجيلها ، ولاسيما مراقبة وتسجيل جوانب سير التقدم نحو تحقيق غايات موضوعة مسبقا"<sup>(٢)</sup>.

٢- كما يعرف كذلك بأنه "طريقة منظمة لتقييم المدخلات والمخرجات والعمليات الإنتاجية في المنظمة الصناعية وغير الصناعية"<sup>(٣)</sup>.

٣- يعتبر نظام قياس الأداء ضروري من أجل اكتشاف الأخطاء ، وتحقيق الرقابة على العمليات بغرض تحسينها. كما أن قياس الأداء يوفر المعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات المحكمة حول ماتقوم به المنظمة ، وتجدر الإشارة إلى أن مقياس الأداء يتألف من رقم ووحدة قياس ، فأما الرقم فيبين الجانب الكمي ، وأما الوحدة فتعطي لذلك الرقم معنى معين.

### الخلفية التاريخية لتقويم الأداء :

يشير التتبع التاريخي لعملية تقويم الأداء بأنها عرفت في حضارات قديمة ، وتطور مفهومها بتطور وسائل القياس ، فبدأت منذ بدأ الإنسان يفكر فيما يدور حوله ، ويقبل تصرفات ويرفض أخرى ويزن أداء الآخرين حسب تصوراته ، وقد عرفت هذه العملية تطورات عديدة ، وفيما يلي عرض لمختلف هذه الحضارات<sup>(٤)</sup>:

١. حضارة وادي الرافدين في العراق: تشير المعطيات إلى أن قدماء السومريين مارسوا فنون الإدارة واستخدموا الأسس والقواعد التي تبنى عليها العملية الإدارية وعملية تقويم الأداء.

٢. حضارة وادي النيل: عندها مورست هذه العملية بشكل واسع ، واستهدفت تتبع أداء إدارات الأقاليم التابعة لهذه الحضارة خاصة في مجال تنفيذ التعليمات ، فيشترك رؤساء المصالح العامة وحكام الأقاليم برقابة الأداء.

٣. حضارة الصين القديمة: استخدمت أنظمة شغل الوظائف على أساس اختيارات التسابق ، والتي اعتبرت إحدى مستلزمات إجراء القياس والتوقع لأداء من سيشغل الوظيفة.

(١) السعيد فرحات جمعة، الاداء المالي لمنظمات الاعمال ، (الرياض : دار المريخ للنشر ، 2000م)،ص ٣٠.

(٢) د.طاهر محسن منصور الغالي ، د.وائل محمد صبحي إدريس، الإدارة الإستراتيجية ، منظور منهجي متكامل، مرجع سابق، ص 487 .

(٣) عيسى مرزاق ، مؤشرات وأساليب قياس الأداء والفعالية في المنظمات ، الملتقى الدولي العلمي حول الأداء وفعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة ، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، نوفمبر ٢٠٠٩م، ص 2 .

(٤) خالد عبد الرحيم الهيتي، إدارة الموارد البشرية مدخل استراتيجي ، (عمان : دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٠م)، ص ١٩٦ .

٤. الحضارة الرومانية: تميزت بامتلاكها لأضخم جهاز إداري بدرجة عالية من المركزية والكفاءة ، مما استلزم ممارسة دقيقة للعمليات الإدارية كالتخطيط والتنظيم والقيادة والرقابة ، وبذلك كانت عمليات الاختيار والتعيين على درجة عالية من الدقة.

٥. حركة الإدارة العلمية: ركزت على الأسلوب العلمي في الإدارة ، فاستخدمت عملية قياس وتقويم أداء العاملين كإحدى الوسائل لإعادة تصميم الوظائف بما يعزز استخدام الأساليب العلمية في الأداء.

٦. مدرسة العلاقات الإنسانية: اهتمت هذه المدرسة بعملية التقييم باعتبار المورد البشري إنساناً من ناحية أولى ، وفرد عامل من ناحية ثانية ، وبذلك دعت هذه المدرسة إلى ضرورة المزج بين المعايير الموضوعية والسلوكية عند تقويم الأداء.

الاتجاهات الحديثة في تقويم الأداء: تحدد الاتجاهات الحديثة في تقويم الأداء على النحو التالي<sup>(١)</sup>:

١. الاتجاه نحو التقليل من استخدام الصفات موضوع التقييم مع توسيع وتعميق المعاني المستخدمة.
٢. الاتجاه إلى استخدام الطرق البسيطة مع مشاركة أكثر.

### ثانياً: أهمية تقويم الأداء:

يعد تقويم الأداء أحد العمليات الإدارية المهمة للوحدات الاقتصادية لكونه يتجه إلى حصيلة الأعمال<sup>(٢)</sup> وهو ما يجعله متأثراً بمختلف أوجه النشاط ويعكس نتائجها ، وتبرز أهمية تقويم الأداء في الجوانب التالية:

١. توفر عملية تقويم الأداء مقياساً لنجاح المنظمة من خلال سعيها لمواصلة نشاطها بغية تحقيق أهدافها فالنجاح مقياس مركب يجمع بين الفاعلية والكفاءة ومن ثم فهو اشمل من أي منهما في تعزيز أداء المنظمات بمواصلة البقاء والاستمرار في العمل<sup>(٣)</sup>.

٢. يظهر تقويم الأداء مدى إسهام المنظمة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية من خلال تحقيق أكبر قدر من الإنتاج بأقل التكاليف والتخلص من عوامل الهدر والضياع في الوقت والجهد والمال ومما يؤدي إلى خفض أسعار المنتجات ومن ثم تنشيط القدرة الشرائية وزيادة الدخل القومي ، ومما يعود على المجتمع والعامل والمستهلك بالفائدة.

٣. تساهم عملية تقويم الأداء في الكشف عن الطاقات والقدرات للأفراد غير المستغلة في عملهم الحالي ويمكن أن يكون ذلك مدخلاً لإعادة تقسيم العمل وتوزيع المستويات والسلطة والأدوار بما يكفل الاستفادة من هذه الطاقات والقدرات البشرية غير المستغلة .

٤. يعد الأساس في تحديد سياسة الأجور التشجيعية والمكافآت والتي تستمد من فلسفة ربط المكافأة بالإنتاجية<sup>(١)</sup>.

(١) كامل بربر، إدارة الموارد البشرية وكفاءة الأداء التنظيمي، (القاهرة : المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، ٢٠٠٠م)، ص ١٣٥.

(٢) مجيد محسن الغالبي الموسومة ، استخدام التكامل بين المعايير المالية وغير المالية لتقييم أداء المنشأة ، جامعة الكوفة ، بغداد ، كلية الإدارة والاقتصاد ، ٢٠٠٣م ، ص ٨.

(٣) علي قاسم حسن العبيدي وآخرون، أثر عملية خفض كلفة المزيج التسويقي في تقويم أداء منظمات الأعمال ، مجلة بابل للعلوم الإنسانية ، جامعة كربلاء، بغداد ، كلية الإدارة والاقتصاد ، المجلد ١٨ ، العدد الثاني ، ٢٠١٠م ، ص ٣٣-٣٤ .

٥. يستهدف تقويم الأداء التأكد من تحقيق التنسيق بين مختلف أوجه نشاط الوحدة الاقتصادية المتمثلة بالإنتاج والتسويق والتمويل والأفراد وغير ذلك لتحقيق الوفورات الاقتصادية ، وتلافي الفقد والضياع الاقتصادي والإسراف المالي.

٦. تساهم عملية تقويم الأداء في تحسين وتطوير أداء المسؤولين فهو يساعد الإدارة العليا في إكتشاف جوانب الضعف والقصور في كفاءة العاملين والعمل على تقويمها عن طريق التدريب والتنمية إضافة إلى تبصير العاملين بمجال النقص والضعف في مستوى كفاءتهم .

٧. يؤدي تقويم الأداء دوراً مهماً في تحديد المدى النسبي لدرجة ملائمة الهيكل التنظيمي (المستلزمات الإدارية ، خطوط السلطة) لمتطلبات الأنشطة في المنظمة وعملياتها المختلفة.

### أهمية قياس الأداء:

من الضروري أن تقيس المنظمات نتائج أعمالها حتى ولو لم تحصل من خلال هذه النتائج على عائد أو مكافأة ، لأن المعلومات التي يتم الحصول عليها تحول أداء المنظمة إلى الأحسن ، حيث أن عدم قدرة المنظمة على قياس نشاطها يؤدي إلى عدم إمكانية الرقابة عليه ، وبالتالي لا يمكن إدارته : (ما يمكن قياسه يمكن إدارته والعكس بالعكس) ، ولهذا تحتاج المنظمة لقياس أدائها للأسباب التالية<sup>(٢)</sup>:

١. الرقابة : قياس الأداء يساعد في تقليل الانحرافات التي تحدث أثناء العمل.
٢. التقييم الذاتي: يستخدم القياس لتقييم أداء العمليات وتحديد التحسينات المطلوب تنفيذها.
٣. التحسين المستمر: يستخدم القياس لتحديد مصادر العيوب ، اتجاهات العمليات ، منعا لأخطاء ، وتحديد كفاءة وفعالية العمليات وفرص التحسين.
٤. تقييم الإدارة: بدون قياس لا توجد طريقة للتأكد من أن المنظمة تحقق القيمة المضافة لأهدافها أو أن المنظمة تعمل بكفاءة وفعالية.

### ثالثاً: أهداف تقويم الأداء:

تهدف عملية تقويم الأداء إلى تحسين وتطوير الأداء في المنشآت التي ترتفع فيها الرقابة من مستوى البحث عن الأخطاء وتصحيحها وإبداء الملاحظات بشأنها إلى مستوى دراسة النشاط ككل في محاولة لمعرفة مستوى تحقيقه لأهدافه ، ومدى تأسيس إدارته إلى قواعد الكفاءة والتوفير من حيث التنظيم والتشغيل وصولاً للنتائج المستهدفة مع بيان المعوقات والانحرافات التي يسفر عنها التقويم ودراسة أسبابها

---

(١) وليد حميد رشيد الأميري، تقييم وتطوير نظام تقويم أداء العاملين ، رسالة ماجستير في إدارة أعمال غير منشورة ، الأكاديمية العربية المفتوحة ، الدنمارك ، كلية الإدارة والاقتصاد ، ٢٠٠٩م ، ص ١٤٤ .  
(٢) عبدالرحيم محمد ، قياس الأداء النشأة والتطور التاريخي والأهمية ، الأساليب الحديثة في قياس الأداء الحكومي ، (القاهرة : المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، ٢٠٠٨م) ، ص ٤٩٨ .

ومن ثم الوصول للوسائل الكفيلة بعلاجها وتجنب تكرارها ، مع ضرورة الحرص على استمرار تلك الأسباب والوسائل والعمل على تطويرها في المنشآت جميعها<sup>(١)</sup>.

هنالك العديد من الإغراض التي تهدف إلى تحقيقها المنشآت عند تطبيق عملية تقييم الأداء من أهمها<sup>(٢)</sup>:

١. تساعد في التحقق من مدى قدرة المنشأة من تحقيق أهدافها ، حتى يمكن معرفة مدى تطابق الإنجاز الفعلي مع الخطط الموضوعية ، فلا بد من توفير مجموعة من الأسس والأساليب التي تقيس ذلك ، وعملية تقييم الأداء هي أحد أهم الأساليب التي يمكن استخدامها لهذه الغاية ، ومن خلال العملية يمكن تحديد مواطن الضعف والقوة .

٢. إن عملية تقييم الأداء تسلط الضوء على مدى كفاءة المنشأة في استغلال مواردها المتاحة سواء كانت مادية أو بشرية بصورة أفضل والتقليل من الإهدار والضياع ، وترشيد النفقات وتنمية الإيرادات.

٣. تحديد ما يجب أن يعرفه المسئول لتحقيق أداء عالي ، ف نماذج تقييم الأداء تشتمل على مجموعة من المتغيرات المترابطة والمنظمة التي تساهم في رفع مستوى الأداء والتي تم إتباعها تساعد أصحاب القرار على السعي نحو تحسين مستوى الأداء بصورة علمية .

٤. الإسهام في التطوير للمنشأة لأن عملية تقييم الأداء الفعال تتضمن تشخيص للمشاكل التي تعاني منها المنشأة ومحاولة معالجتها بعد تقييمها من خلال وجود معايير محددة.

٥. يوفر فرصة لتشكيل أساس لتحديد وتطبيق الإستراتيجيات الفعالة بمنظمات الأعمال وتوجه سلوكيات العاملين نحو تقييم الكفاءة الإدارية<sup>(٣)</sup>.

٦. يظهر نظام تقييم الأداء التطوير الذي حققته المنظمة في سعيها نحو الأفضل أو الأسوأ وذلك عن طريق نتائج التنفيذ الفعلي للأداء زمانياً ومكانياً (زمانياً في المنظمة في مدة لآخري ومكانياً بالنسبة للمنظمات المماثلة)<sup>(٤)</sup>.

٧. تحقيق تقييم شامل للأداء على مستوى الاقتصاد الوطني وذلك بالاعتماد على نتائج تقييم الأداء ابتداء بالمشروع ثم الصناعات ثم القطاع وصولاً للتقييم الشامل<sup>(١)</sup>.

---

(١) جهاد ربحي عبد القادر الناظور، أثر تطبيق معايير بطاقة الأداء المتوازن على القرار الاستثماري في الشركات الصناعية الأردنية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، جامعة آل البيت ، عمان ، كلية ادارة المال والاعمال، ٢٠٠٥م، ص ٣٣

(٢) معتصم فضل عبد الرحيم ، الموازنات التخطيطية ودورها في تقييم الأداء بالصندوق القومي للمعاشات ، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، الخرطوم ، كلية الدراسات العليا ، ٢٠١٠م. ص ص ٧٢ - ٧٣ .

(3)Halim Kazan & Other,Performance Evaluation in Research and Development Intellectual Capital, and Firm Infrastructure Projects as Intangible Assets, African Journal of Business Management, Vol.6,No.5, February, 2012, P. ١٨٧٣.

(٤) محمد عبد اللطيف سعيد محمد ، استخدام أساليب تقييم الأداء المالي الحديثة في تقييم أداء المصارف ، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، الخرطوم ، كلية الدراسات العليا ، ٢٠٠٦م ، ص ٢٤ .

٨. تصحيح الموازنات التخطيطية ووضع مؤشراتنا في المسار الذي يوازن بين الطموح والإمكانات المتاحة حيث تشكل نتائج تقييم الأداء قاعدة معلوماتية كبيرة في رسم السياسات والخطط العلمية البعيدة عن المزاجية والتقدير غير الواقعية.

٩. تقديم تصوراً عاماً للإدارة العليا في البلاد عن أداء الأنشطة المختلفة في الاقتصاد الوطني وهذا ما يمكنها من إجراء مراجعة تقييمية شاملة تساعد على الارتقاء بالإدارة الاقتصادية نحو الأفضل.

١٠. تنشيط الأجهزة الرقابية على أداء عملها عن طريق المعلومات التي يقدمها تقييم الأداء فيكون بمقدورها التحقق من قيام المنظمات العامة بنشاطها بكفاءة عالية وانجازها لأهدافها المرسومة كما هو مطلوب ، حيث تقدم تقارير الأداء أفضل المعلومات التي يمكن أن تستخدم في متابعة وتطوير المتطلبات الإدارية والاقتصادية والمالية لمختلف الوحدات الاقتصادية .

١١. تحقيق مستوى أفضل من الرضا لدى المواطنين(المستفيدين).

أن نظام تقييم الأداء الفعال بالإضافة إلى تطويره لمجموعة من المعايير الكمية والنوعية التي تهدف إلى زيادة الإنتاجية والجودة ، يحاول أيضاً تطوير مجموعة من المعايير لقياس مستوى رضا المستفيدين بغية الوقف على مستوى الخدمة المقدمة .

مما سبق يلاحظ الباحث أن الهدف من عملية تقييم الأداء هو مقدرة المنشأة على تحقيق أهدافها وكيفية استغلال مواردها البشرية والمادية لتحقيق ذلك ، حيث يساهم تقييم الأداء في تطوير المؤسسة وخلق التنافس بين المؤسسات الأمر الذي يساهم في الارتقاء بالاقتصاد الوطني ورفعته وتحقيق مستوى أفضل من الرضا لدى المواطنين.

## رابعاً: أسس تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية

هناك مجموعة من الأسس التي لابد من اعتمادها في تقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية منها

### ١. تحديد أهداف المشروع

لكل مؤسسة عدد من الأهداف تسعى إلى تحقيقها ، لذلك ينبغي أولاً تحديد هذه الأهداف ودراساتها بقصد التعرف على مدى دقتها وواقعيتها ، فالتحديد الدقيق لأهداف المؤسسة الاقتصادية أمر مهم لأنه من الضروري تقسيم أهداف المؤسسة إلى عدد من الأهداف الجزئية التي تخص الوحدات والأقسام الرئيسية في المؤسسة. وقد تعارف الباحثون في مجال تحديد الأهداف على عدد من المجالات وأوجه نشاط المشروع التي يجب أن تحدد الأهداف بالنسبة لها وذلك على النحو التالي<sup>(٢)</sup>:

أ. المجال التسويقي.

ب. مجال التجديد والابتكار أو زيادة الإنتاجية.

(١) معتصم فضل عبد الرحيم ، الموازنات التخطيطية ودورها في تقييم الأداء بالصندوق القومي للمعاشات، مرجع سابق ، ص ٧٣.

(٢) عقيل جاسم عبدالله، تقييم المشروعات، (عمان : دار الحامد للنشر، ١٩٩٩م)، ص 194 .

- ج. القيمة المضافة.
- د. الموارد المالية والمادية الخاصة بالتمويل.
- هـ. الربحية.
- و. أداء العاملين وتطويرهم.
- ز. المسؤولية تجاه المجتمع.
- ح. الموازنة بين الأهداف قصيرة ومتوسطة وبعيدة المدى.

## ٢. تحديد الخطط التفصيلية

يتمثل هذا الأساس في ضرورة وضع خطط تفصيلية لكل مجال من مجالات النشاط، بحيث تعكس السياسات الخاصة بتحديد الموارد الإنتاجية اللازمة وكيفية الحصول عليها من ناحية، ثم تحديد أوجه استخدام تلك الموارد بشكل يحقق أقصى استفادة ممكنة من ناحية أخرى، وعلى هذا الأساس فإنه لا بد أن تحدد الخطط التفصيلية على ضوء مايلي<sup>(١)</sup>:

- أ. ضرورة تغطية الأهداف المحددة لجميع أوجه لنشاط.
- ب. ضرورة التناسق بين أهداف الأقسام والفروع.
- ج. ضرورة مساهمة جميع الأفراد في صياغة تلك الأهداف، والذين سوف يساهمون في تنفيذها ضمن حدود مسؤولياتهم.
- د. أن تكون هذه الأهداف قابلة للتكيف مع تغير الظروف.

## ٣. تحديد مراكز المسؤولية

من الأركان الأساسية الهامة لتقييم أداء أي مؤسسة اقتصادية، هو أن تتواجد فيها معالم واضحة ومحددة لتفويض السلطات وتحديد المسؤوليات، فيمكن تعريف المسؤولية بأنها " الالتزام والتعهد الذي يلتزم به المرؤوس تجاه رئيسه في تنفيذ ما عهد إليه من واجب، وأن يقوم ذلك المركز في اتخاذ الوسائل الكفيلة بتنفيذ هذا النشاط في حدود الموارد والإمكانات المتاحة تحت تصرفه<sup>(٢)</sup>.

فعملية تقويم الأداء تتطلب كذلك إيضاح اختصاصات كل مراكز المسؤولية ونوع العلاقات التنظيمية التي تربط هذه المراكز ببعضها البعض، ومدى تأثير نشاط كل مركز على أنشطة المراكز الأخرى. ويستمد التحديد الواضح لمركز المسؤولية في أي نشاط أهميته من عاملين هما:

- أ. إجراء تقويم الأداء على الوجه الأكمل يقتضي أداء كل مركز من المراكز العامة بالمؤسسة الاقتصادية موضوع البحث للحكم على الأداء الداخلي.

(١) كاظم جاسم العيساوي، الاقتصاد الإداري، (عمان: دار الميسرة للنشر والتوزيع، ٢٠٠٨م)، ص ٢٥٤.

(٢) كاظم جاسم العيساوي، المرجع السابق، ص 253.

ب. إذا اقتصر عملية التقييم على دراسة الأداء الإجمالي للمؤسسة ، فان تقييم الأداء يشتمل على مدى الأهداف المحددة ، وكذلك تفسير الانحرافات عنها ، وتحليلها بغرض التعرف على أسبابها والمراكز الإدارية المسؤولة عنها.

#### ٤. تحديد معايير الأداء

تعتبر خطوة تحديد المعايير التي يتم على أساسها تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية بأكملها ، أو تقييم الأداء على مستوى مراكز المسؤولية فيها ، من أهم الجوانب في عملية التقييم ، كما أنها أكثر صعوبة في الوقت نفسه ، فهناك عدة معايير تؤخذ بعين الاعتبار عند المفاضلة بينها ، مثل وجوب تحديد ماهية المعايير المختارة ، ومن ثم اختيار المعايير المناسبة لدراسة مستوى الأداء ، و تختلف هذه المعايير من وحدة إنتاجية لأخرى حسب طبيعة العملية الإنتاجية التي تؤديها<sup>(١)</sup>.

#### مراحل عملية تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية

إن عملية تقييم الأداء تمر بعدة مراحل أساسية يمكن إجمالها في مايلي<sup>(٢)</sup>:

١. **مرحلة جمع البيانات والمعلومات الإحصائية:** تتطلب عملية تقييم الأداء توفر البيانات و المعلومات و التقارير و المؤشرات اللازمة مثل: القيمة المضافة ، كمية و/أو قيمة الإنتاج ، عددالعمال ، الأجور و غير ذلك.إن جميع هذه المعلومات لا تقتصر على فترة زمنية معينة ، ولكن يجب إضافة مع أخذ بعين الاعتبار المعلومات المتعلقة بالسنوات السابقة للوقوف على طبيعة التطور في الصناعة لكافة مجالات النشاط للمؤسسة الاقتصادية.

٢. **تحليل ودراسة البيانات والمعلومات الإحصائية:** انه لابد من توفير مستوى من الثقة في هذه البيانات وقد يتم الاستعانة ببعض الطرق الإحصائية لاختبار مدى صحتها ، يتم بعد ذلك تحليلها و الوصول إلى نتائج معينة.

٣. **إجراء عملية التقييم:** وذلك باستخدام المعايير المناسبة للنشاط الذي تمارسه الوحدة الاقتصادية ، على أن تشمل عملية التقييم النشاط العامل لوحدة ، أي جميع أنشطة مراكز المسؤولية فيها ، بهدف التوصل إلى حكم موضوعي و دقيق يمكن الاعتماد عليه.

٤. **مرحلة الحكم على النتائج وتحديد الانحرافات:** في هذه المرحلة يتم تحديد الانحرافات التي تتعلق بمدى اختلاف الوحدات المنتجة عن المواصفات النوعية المحددة ، وقد يكون الانحراف ناجما عن انخفاض الكمية المنتجة أو بسبب وجود اختلال في العلاقات الإنتاجية بين الأقسام المختلفة في المشروع ، مما ينعكس بظهور بعض الاختناقات. ويمكن أن تمر هذه العملية بالخطوات التالية<sup>(٣)</sup>:  
أ. التعرف على أساليب خطة التنفيذ.

(١) عقيل جاسم عبد الله ، مرجع سابق،ص196

(٢) مجيد الكرخي ، تقييم الأداء باستخدام النسب المالية،(عمان : دار المناهج للنشر والتوزيع،٢٠٠٧م)،ص39 .

(٣) كاظم جاسم العيساوي ، مرجع سابق،ص252 .

- ب. التعرف على معايير و مقاييس الأداء.
- ج. قياس الأداء الفعلي و مقارنته بالأداء المخطط.
- د. تحديد الانحرافات وأسبابها و المراكز المسؤولة عنها.
- هـ. معالجة تلك الانحرافات.

### خامساً: متطلبات نجاح تقويم الأداء

قصد ضمان نجاح عملية تقويم الأداء في المؤسسة الاقتصادية ، تتطلب توفر بعض الشروط الأساسية التي من شأنها الوصول بدرجة التقويم إلى مستوى مقبول من الدقة ، الذي يساعد على اتخاذ القرارات السليمة في تصحيح الانحرافات ، وتحديد المسؤوليات وكذا الارتقاء بالنتائج إلى المستويات المرغوبة ، ومن هذه الشروط ما يلي<sup>(١)</sup>:

١. أن يكون الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية واضحاً تتحدد فيه دقة المسؤوليات و الصلاحيات لكل مدير و مشرف بدون أي تداخل بينهم.
٢. وضوح وواقعية أهداف الخطة الإنتاجية و قابليتها للتنفيذ بكل سهولة.
٣. وجود نظام حوافز فعال سواء كانت هذه الحوافز مادية أو معنوية ، لأن غياب مثل هذا النظام يضعف من قوة وجدية القرارات المتخذة بشأن تصحيح المسار في العملية الإنتاجية والارتفاع بها إلى المستوى المرسوم.
٤. أن يتوفر للوحدة الاقتصادية نظاماً فعالاً متكاملًا للمعلومات و البيانات و التقارير اللازمة لتقويم الأداء ، بحيث تكون انسيابية المعلومات سريعة ومنتظمة، تساعد المسؤولين على اختلاف مستوياتهم الإدارية من اتخاذ القرار السليم والسريع وفي الوقت المناسب ، لتصحيح الأخطاء و تفادي الخسائر في العملية الإنتاجية.

### سادساً: أساليب تقويم الأداء

في هذا الإطار لابد من التعرض لبعض أساليب قياس و تقويم الأداء المستخدمة في المحاسبة الإدارية وهذه الأساليب هي:

١. أسلوب تحليل القوائم المالية: يعد هذا الأسلوب من الأساليب الأكثر شيوعاً، ويهدف هذا الأسلوب للحصول على معلومات ملائمة وكافية عن أعمال ، ونشاطات المنظمة ، كما أن لهذا الأسلوب فوائد عدة تتمثل في:

  - أ. بيان مسؤول الربحية.
  - ب. بيان مسؤول السيولة.
  - ج. بيان فاعلية العمليات التشغيلية.
  - د. بيان درجات المخاطرة.

(١) مجيد الكرخي، مرجع سابق، ص 42 .

لهذه الأساليب المجتمعة الأثر الواضح في عملية ترشيد القرار<sup>(١)</sup>.

٢. **الأساليب المعتمدة على الأنشطة** : تقوم هذه الأساليب على فلسفة تقوم على الكفاءة والفاعلية في إدارة الموارد البشرية المتاحة من خلال الأنشطة المختلفة التي يتم استخدامها في استغلال هذه المواد ، كما تقسم هذه الأساليب إلى قسمين هما:

أ. **أسلوب احتساب التكلفة على أساس النشاط (ABC)** : هنا يتم ربط التكلفة إلى أدق حد مع النشاط المطلوب لإنتاج المنتج أو تقديم الخدمة مما يؤدي إلى دقة تخفيض التكاليف على النشاط وبالتالي على المنتج اعتماداً على معدلات استخدام الأنشطة<sup>(٢)</sup>.

ب. **أسلوب الإدارة المعتمدة على النشاط (ABM)** : يقوم هذا الأسلوب على إدارة سلسلة الأنشطة المختلفة اعتماداً على منهجية الإدارة السليمة للموارد ، وبما يضمن تحقيق القيمة لمستخدمي المنتجات ، وبالتالي تحقيق الأهداف بزيادة الربحية ، و تقوم هذه الأساليب على ثلاثة أنشطة رئيسية وهي:

أ. تحليل مسببات التكلفة.

ب. تحليل الأنشطة.

ت. قياس الأداء.

٣. **أسلوب تقويم الأداء الشامل**: أصبح هناك توجه لإدارة المنظمات لإستخدام أساليب حديثة لتقويم الأداء ، تدعى بأساليب قياس وتقويم الأداء الشامل ، وتقوم هذه الأساليب على استخدام المقاييس المالية وغير المالية لتقويم الأداء ، ومن هذه الأساليب أسلوب بطاقة الاداء المتوازنة<sup>(٣)</sup>.

### سابعاً: مقاييس تقويم الأداء

يعد قياس الأداء من أكثر مهمات المحاسبة الإدارية أهمية وأكثرها صعوبة ، لذا فإن النظام الفعال لقياس أداء العمليات التشغيلية يجب أن يتضمن مؤشرات أساسية للأداء وهي مقاييس تتولي دراسة نشاط المنظمة ككل من وجهة نظر العملاء ، ثم تقويم كل أداء بإستخدام مقاييس الأداء التي يوافق عليها العملاء ، وتوفير تغذية عكسية لمساعدة أعضاء المنظمة على تحديد المشاكل وفرص التحسين.

إن ربط مقاييس الأداء باهتمامات العملاء ، وإن كان يحتل الأولوية دائماً في جميع المنظمات ، إلا أن ذلك يجب ألا يكون على حساب مقاييس الأداء التي تفي بمتطلبات أصحاب المصالح الأخرى في المنظمة مثل المستخدمين ، الملاك ، الموردين والمجتمع وفي هذا يجب تحديد مقاييس الأداء على أساس

(١) موسى عبد الهادي صلاح نوفل ، تقييم أداء الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن باستخدام معدل العائد للفترة (١٩٩١-٢٠٠٠)، رسالة ماجستير غير منشورة ،جامعة المفرق ، عمان،كلية الاقتصاد والعلوم الادارية ، ٢٠٠٠م.

(٢) علاء محمد الحسن ، أثر استخدام بعض المفاهيم الإستراتيجية للمحاسبة الإدارية على الأداء المالي للشركات المساهمة الصناعية العامة الاردنية،رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة عمان العربية، عمان، كلية الدراسات العليا ، ٢٠٠٤م.

(٣) وحيد رثعان محمد الختاتنة ، مدى تطبيق مقاييس بطاقة الاهداف المتوازنة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية ومعوقات التطبيق ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، الاكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية ، عمان ، ٢٠٠٦م.

عوامل النجاح الأساسية التي تحدد أهداف المنظمة التي تمثل مجموعة العناصر مثل الجودة ، تخفيض التكاليف ، خدمة العملاء وأداء المنتج تؤدي إلى ربحية طويلة الأجل للمنظمة. تساعد مقاييس الأداء الجيدة على تطابق أهداف الوحدات الفرعية مع الأهداف الاستراتيجية للمنظمة وتسهل المقارنات عبر الوحدات الفرعية المختلفة ، ومن ثم فإنه يجب أن يتضمن نظام قياس الأداء المالية وغير المالية.

تأخذ هذه المقاييس عدة أشكال ، بعضها تقليدي مثل المقاييس المالية (Financial Measurement) وبعض هذه المقاييس غير تقليدي ، مثل المقاييس غير المالية (Non-Financial Measurements) التي زاد الاهتمام بها في السنوات الأخيرة ، وأصبحت هناك تطورات في طرق الاستفادة من استخدام هذه الأنواع من المقاييس<sup>(١)</sup>.

من هنا لا بد من استعراض مقاييس الأداء غير المالية كما يلي:

١. **مقاييس تقويم الأداء المالية:** هناك العديد من مقاييس الأداء المالية التي تستخدمها الكثير من منظمات الأعمال في التعبير عن أهدافها ونتائجها المالية مثل العائد على الاستثمار (ROI) وربحية السهم العادي (Eps) والعائد على حقوق الملكية (ROE) والعائد على الأصول (ROA) والعائد على المبيعات (ROS) إلا ان هذه المقاييس المحاسبية للأداء قد تعرضت للكثير من أوجه النقد بسبب ارتكازها على قيم محاسبية تاريخية<sup>(٢)</sup>.

إن استخدام هذه الأساليب التقليدية في تقويم الأداء في ظل بيئة المنافسة الشديدة المعاصرة تتجاهل قضايا كثيرة منها رقابة الجودة ، إذ إن تجاهلها يؤدي إلى انخفاض مستوى جودة المنتج أو الخدمة ، وعدم تسليم المنتج أو أداء الخدمة في الموعد المحدد مما يؤدي إلى عدم رضا العملاء ، بالإضافة إلى أن تقويم الأداء يكون في نهاية الفترة المحاسبية ، وهذا يعني أن المنظمة ستتحمل أعباء إضافية ممثلة في الإنتاج الرديء سواء في السلع أو الخدمات ، وفي نفس الوقت ستبقى أسباب الخطأ والعيوب في الإنتاج غير معروفة نظراً لأن التقويم يتم في نهاية الفترة<sup>(٣)</sup>.

من أهم فوائد استخدام المقاييس المالية للأداء ما يلي<sup>(٤)</sup>:

أ. إنها تصور تأثير القرارات بوحدة قياس قابلة للمقارنة وهي النقود التي تسمح بتجميع عبر وحدات الشركة.

(1) Atkinson, A. Anthony & Kaplan, Robert, **Management Accounting**, 3rd ed., Prentice-Hall.2001.

(٢) احمد رجب عبد الملك ، مدخل المقاييس المتوازن كأداة لتطوير نظم تقييم الأداء في المشروعات الصناعية ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، جامعة حلوان ، العدد السادس ، ٢٠٠٦م ، ص ١٤٧ .

(3) AlShaikh Ali, Mohammed.N, **Performance Evaluation of Palastinion Telecommunication Corporations By Using Balanced Scorecard Approach**, Unpublished Master College of Commerce, Islamic University. Gaza, Palastine. , 2007.

(٤) محمد فوزي حوامده ، مدى استخدام ومنفعة بطاقة العلامات المتوازنة ، رسالة ماجستير في ادارة الاعمال غير منشورة ، جامعة اليرموك ، اربد ، عمان ، ٢٠٠٦م.

ب. إنها توضح تكاليف المبادلات بين الموارد ، ومن ثم يبقى الأداء المالي مؤشراً ضرورياً لقياس الأداء .  
ج. يمكن القياس الكمي للأداء بربط نظام الأجور والحوافز بالأداء والإنجازات الفعلية ، مما يؤدي إلى تطوير العاملين بما يتوافق مع الأهداف الاستراتيجية ، وبذل الجهد الكافي في حسن استغلال الموارد لتحقيق الأهداف المحددة بالكفاءة والفاعلية المطلوبة.  
كما أن هناك فوائد متحققة من استخدام المقاييس المالية لتقويم الأداء إلا أن هناك عدة انتقادات وجهت لهذه المقاييس<sup>(١)</sup>:

- أ. المقاييس المالية التقليدية تعد مقاييس ذات طبيعة تاريخية وبالتالي فإن القرارات التي تبنى عليها ربما تكون غير رشيدة لأنها تعتمد على معلومات غير ملائمة.
- ب. المقاييس المالية التقليدية تتميز بالبطء الشديد في مواجهة منظمات الأعمال المنافسة تجاه الحركة السريعة والمتقلبة لأسواق المنتجات.
- ج. المقاييس المالية التقليدية تعبر عن الأداء في الماضي ، وبالتالي تبعد عن تقويم الأداء المستقبلي ، وبالتالي لا تعكس هذه المقاييس التوجه المستقبلي لمنظمات الأعمال.
- د. استخدام مقاييس الأداء المالية التقليدية تؤدي إلى التركيز على تحقيق النتائج في الأجل القصير على حساب تحقيق النتائج في الأجل الطويل.
- هـ. استخدام المقاييس المالية التقليدية للأداء يؤدي إلى النقص في المعلومات التي لا يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الاستراتيجية، أي قد تقوم مقاييس الأداء بتوفير معلومات مضللة عن مستوى الأداء الذي يؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة<sup>(٢)</sup>.
- و. استخدام المقاييس المالية التقليدية يعد نظاماً أحادي البعد وليس متعدد الأبعاد ، وذلك من خلال التركيز على بعد الأداء المالي فقط ، دون التركيز على العديد من الأبعاد الأخرى مثل العلاقات مع العملاء والعمليات الداخلية وعمليات التعلم والنمو.
- ز. عدم وضوح العلاقة بين نتائج الأداء ومسببات نتائج الأداء ، ونتيجة للانتقادات الموجهة لمقاييس الأداء المالية وتغير بيئة التصنيع وزيادة حدة المنافسة بين المنظمات ، إتجهت معظم المنظمات إلى استخدام مقاييس الأداء غير المالية بجانب المقاييس المالية.

**٢. مقاييس الأداء غير المالية:** من أجل التحسين المستمر في أداء منظمات الأعمال الحديثة ، برزت أهمية قياس وتقويم الأداء التنظيمي لتوضيح الجوانب التي تحتاج إلى التغيير والتطوير والتحديث المستمر، ولذلك فقد أصبح من الضروري تطوير مقاييس جديدة للأداء تقوم على تحقيق الأهداف التشغيلية الجديدة للمنظمات مثل (ارتفاع مستوى الجودة ، وزيادة المرونة والابتكارات ، وتحسين أداء

(١) حاتم محمد عبدالرؤوف الشيشيني ، مرجع سابق ، ص ص 97-98

(٢) د احمد رجب عبد الملك ، مرجع سابق، ص ١٤٧ .

التسليم ، وتقصير زمن الإنتاج ، وسرعة الاستجابة لطلبات العملاء ، وتخفيض مستويات المخزون) لتحل محل مقاييس الأداء المالية قصيرة الأجل. ومن أهم مقاييس الأداء غير المالية ما يلي<sup>(١)</sup>:

أ. **مقاييس الجودة** : أصبحت الجودة الوظيفة الأولى لأي منظمة وفلسفة إدارية وأسلوب حياة لأي منظمة لتمكّنها من الحصول على ميزة تنافسية تمكنها من البقاء والاستمرار في ظل المتغيرات البيئية المتلاحقة والسريعة ، ويقوم مدخل الجودة على فلسفة الأداء المستمر والتميز للإنتاج المطور للسلع والخدمات بوفرة أعلى وتكلفة أقل وانتاج خال من العيوب وDefectZero وإرضاء العملاء<sup>(٢)</sup>. ويتم استخدام عدة مقاييس لقياس أداء الجودة من أهمها مقاييس رضا العملاء ، ومقاييس جودة عملية الإنتاج.

ب. **مقاييس الإنتاج في الوقت المحدد** : هو اتجاه إداري تتبناه المنظمة لإنتاج سلع أو خدمات بأقل وقت ممكن ، وبأقل تكلفة إجمالية ممكنة وذلك من خلال التحديد والتحكم المستمرين لكافة مسببات وجود الفاقد والإنحرافات عن المعايير المخططة للجودة والتكلفة والوقت ، ويتطلب ذلك خفض المخزون وتحسين كل من المخططة للجودة والتكلفة والوقت ، ويتطلب ذلك خفض المخزون وتحسين كل من جودة العمليات والمنتجات وتحسين العلاقات مع الموردين ، أي أن الهدف الأساس هو تحقيق أعلى وفورات ومن ثم رفع الكفاءة التشغيلية من خلال تخفيض مدة وتكلفة الوقت المنقضي بين لحظة طلب المنتج من العميل وتسليمه له<sup>(٣)</sup>.

ج. **مقاييس أداء التسليم** : للمحافظة على مستوى رضا العميل يجب تسليمه بضاعته أو سلعته في الوقت المحدد وبالسرعة المطلوبة ، فأصبحت سرعة الإنجاز عاملاً جوهرياً يحكم بقاء المنظمات في ظل بيئة التصنيع الحديثة ويعني ذلك أنه كلما كانت المنظمة أسرع في تحديد وتلبية احتياجات العميل استطاعت أن تكون ناجحة وحائزة على أسباب الاستقرار في الأسواق ويتم استخدام مقاييس أداء التسليم من أجل التوصل إلى نسبة ١٠٠% تسليم المنتجات وأداء الخدمات في الميعاد المحدد<sup>(٤)</sup>.

د. **مقاييس البحوث والتطوير** : تشير عملية البحث والتطوير إلى الجهود العملية والبحثية التي تقود في النهاية إلى تحسين وإبداع في مخرجات المنظمة. وتهدف عملية البحث والتطوير أيضاً إلى تخفيض التكلفة وزيادة العوائد المالية وتكمن المنظمات من مواكبة التطورات الحديثة في كافة المجالات وبالتالي تسهم في تحقيق الميزة التنافسية للمنظمة<sup>(٥)</sup>. وبهذا تركز المنظمات على استخدام مقاييس للبحوث والتطوير

(١) غادة منصور غوث ، أهمية استخدام مقاييس الأداء غير المالية لزيادة فاعلية دور المحاسبة الادارية في ظل بيئة التصنيع الحديثة ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، جامعة الملك عبد العزيز، جدة ، كلية الاقتصاد والادارة ، ٢٠٠٥م. ص ٥٨

(٢) طاهر محسن منصور الغالبي ، وائل محمد صبحي إدريس، الادارة الاستراتيجية منظور منهجي متكامل، مرجع سابق، ص ٥٥١-٥٥٢.

(٣) سليمان حسن البشتاوي ، تقويم الأداء على وفق نظام (BSC) باستخدام التكامل بين نظامي التكاليف والادارة على أساس الأنشطة ، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة ، جامعة المستنصرية ، بغداد ، كلية الادارة والاقتصاد ، ٢٠٠١م، ص ١٠٨.

(٤) غادة منصور غوث ، مرجع سابق، ص ٦٠

(٥) زكريا مطلق الدوري ، الإدارة الإستراتيجية مفاهيم وعمليات وحالات دراسية ، (عمان : دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٥م) ، ص ٢٨١.

لضمان البقاء والإستمرارية ، ومن هذه المقاييس نسبة التغير في المخرجات إلى التغير في المدخلات ونواتج العملية مقسوماً على الإستثمار في البحث والتطوير .

هـ. **مقاييس التكلفة** : إن عملية إدارة التكلفة تحتاج إلى إستخدام الأساليب الإستراتيجية لإدارة التكلفة مثل التكلفة حسب الأنشطة ABC والتكلفة المستهدفة Target cost ، التي تعمل على توفير فهم أعمق لديناميكية التكلفة في المنظمة، وذلك عن طريق الدراسة التحليلية العميقة لهيكل عناصر التكلفة في المنظمة ، وذلك من أجل تحسين الموقف الإستراتيجي للمنظمة والوصول إلى مركز تنافسي أفضل<sup>(١)</sup>. إذ إن إدارة التكلفة تعني التحكم في التكلفة من المنبع عند نقطة نشأة هذه التكلفة وتخطيطها بدلاً من الإنتظار حتى حدوثها، ونتيجة لذلك أصبح عمال الإنتاج هم الأساس في الرقابة على عناصر التكاليف<sup>(٢)</sup>.

يرى الباحث إن مقاييس الأداء المالية التقليدية أصبحت غير ملائمة خصوصاً في ظل بيئة الأعمال الحديثة ، هذا بالإضافة إلى أن المنظمات تواجه في الوقت الحاضر بيئة متحركة تتصف بالتعقيد في احتياجات العملاء التي تتمثل في جودة مرتفعة وتكلفة منخفضة وتسليم أسرع وتعدد وتنوع أكثر الخدمات هذا إلى جانب الضغوط المتزايدة والناجمة عن عولمة السوق وشدة المنافسة الحالية ، مما أدى إلى تزايد الاهتمام بمقاييس الأداء غير المالية ، وإن استخدام مقاييس الأداء غير المالية فقط يتنافى مع رغبات المساهمين ، وبالتالي قامت المنظمات بتطبيق مقاييس الأداء المالية وغير المالية معاً، فتقوم بتطبيق هذه المقاييس حسب رغبتها ودون إلزام بتقيد معين ، إلى أن جاءت بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسم عملية تقويم الأداء ، إذ تقوم على أساس تكامل كل من المقاييس المالية التي تعكس نتائج عمليات المنظمة والمقاييس غير المالية التي تعكس أسباب هذه النتائج ، وتقوم أيضاً على التوازن بين الأبعاد الأربعة التي يقوم عليها المقياس ، والتوازن بين الأهداف قصيرة الأجل والأهداف الإستراتيجية طويلة الأجل.

(١) سليمان حسين البشتاوي ، مرجع سابق، ص 109 .

(٢) غادة منصور غوث ، مرجع سابق، ص ٧٤ .

## المبحث الثاني

### مؤشرات ومقومات وادوات واتجاهات وخصائص تقويم الأداء المالي

تتمثل عملية تقويم الأداء في استخدام البيانات المتاحة عن اوجه نشاطات الشركة بصورة توضح وحدات التنفيذ الفعلية والانحرافات عن الخطط الموضوعة مع قياس النتائج واطهار المشكلات والمعوقات وتقييم الانشطة داخل المؤسسة عن طريق مقارنة البيانات الفعلية مع البيانات المخططة ومع البيانات السابقة ، فعملية تقويم الأداء هي عملية رقابية ادارية للحكم على مدى فعالية ونجاح موضوع الأداء سواء أكان عنصراً واحداً أم عدة عناصر<sup>(١)</sup>.

تقويم الأداء هو القياس للتأكد من ان الأداء المالي الفعلي يوافق معايير الأداء المحددة ، ويعد التقويم مطلب ضروري لكي تحقق المؤسسة اهدافها بناءً على المعايير الموضوعة ، فهو عملية دورية تهدف إلى قياس نقاط القوة والضعف من أجل تحقيق هدف محدد خطت له المنظمة مسبقاً<sup>(٢)</sup>.

إن الأداء مفهوم واسع يعبر عن اسلوب الشركة في استثمار مواردها المتاحة وفقاً لمعايير واعتبارات متعلقة بأهدافها في ظل مجموعة من المتغيرات الداخلية والخارجية التي تتفاعل معها الوحدة الاقتصادية في سعيها لتحقيق كفاءتها وفعاليتها لتأمين بقائها ، كما ان أهمية الأداء تكمن في كونه يعبر عن قابلية الوحدة الاقتصادية في خلق النتائج المقبولة في تحقيق طلبات المجموعات المهمة بالوحدة الاقتصادية كونه ممثلاً للمدى الذي تستطيع فيه أن تنجز مهمة بنجاح ، أو تحقق هدفاً بتفوق ، ويتعبير آخر انه يمثل النتيجة النهائية التي تهدف الشركة للوصول إليها ، لذا فإن الأداء محصلة كافة العمليات التي تقوم بها الشركة ، وان أي خلل في أي منها لابد ان يؤثر على الأداء سلباً<sup>(٣)</sup>.

إن تقويم الأداء المالي عبارة عن مراجعة لما تم انجازه بالاعتماد على معايير العمل ، فمن خلال التقييم يتم وضع معايير لتقويم الأداء المالي من واقع الخطط والاهداف الاستراتيجية للمؤسسة ، والتي تستند على استراتيجيات تقويم الأداء كموجه ومراقب وضابط لجهود العاملين في كافة المستويات الادارية من اجل تحقيق الاهداف الاستراتيجية للمؤسسة<sup>(٤)</sup>.

عرف تقويم الأداء المالي بأنه وسيلة لتزويد ادارة الشركات بالتغذية الراجعة ، التي تسترشد بها في صياغة استراتيجياتها والنهوض بمستوى ادائها ، كما ان تقييم الأداء يزود المؤسسة بتغذية عكسية عن

(١) مشعل جهاز المطبري ، تحليل وتقييم الاداء المالي لمؤسسة البترول الكويتية ، بحث ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، جامعة الشرق الاوسط ، الكويت ، كلية الاعمال ، ٢٠١١م ، ص ١٠ .

(٢) مؤيد السالم ، صالح عادل ، ادارة الموارد البشرية مدخل استراتيجي ، (أريد : عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٣م) ، ص ١٠٢ .

(٣) نغم حسين نعمة ، اثر استثمار راس المال الفكري على الاداء المنظمي ، رسالة ماجستير في ادارة الاعمال غير منشورة ، جامعة بغداد ، كلية الادارة والاقتصاد ، ٢٠٠٢م ، ص ٥٦ .

(4)Poster, Theodore H.and Streib, Gregory, **Elements of Strategic Planning and Management in Municipal Government**, Status After Two Decades,(Public Administration Review, Vol. 56, No.1, 2005), P. 46.

الأداء المالي من أجل تطويره بخطط مستقبلية ، ويزودها بوثائق داعمة للقرارات المتعلقة بالامور المالية<sup>(١)</sup>.

يرى الباحث أن تقييم الأداء المالي هو عملية تهدف إلى قياس نشاط المؤسسة والوقوف على النتائج الحقيقية وذلك لتقييم نشاط المؤسسة والتأكد من أن نشاط المؤسسة متفق في نتائجه مع الاهداف المرسومة.

### مؤشرات الأداء المالي المبنية على الربح المحاسبي

تعد مؤشرات الربحية من اهم المؤشرات التي يعتمد عليها المحللون الماليون ومستخدمو القوائم المالية في تقويم اداء الشركة وتسعى الوحدات الاقتصادية ذاتها إلى تحقيق اعلى معدل ممكن لهذه المؤشرات في ضوء تحقيق الاهداف الاخرى مثل السيولة وغيرها اقتناعاً منها بأهمية هذه المؤشرات في تقويم الأداء . إلا أن اعتماد هذه المؤشرات على الارباح المحاسبية المعدة وفقاً لأساس الاستحقاق فقط ، يجعل النظام المحاسبي وما يقدمه من معلومات للمستخدمين يشوبه القصور وأوجه النقص ، خاصة وأن هنالك العديد من الانتقادات وأوجه القصور يتم توجيهها إلى الارباح المعدة وفقاً لأساس الاستحقاق المحاسبي ، كما ان الاعتماد على الارباح المحاسبية فقط لقياس العائد على استثمارات المنشأة ، وقياس ربحيتها يحجب عن مستخدمي القوائم المالية مقدار ما حققت من تدفقات نقدية تشغيلية (في مقابل الدخل التشغيلي) على هذه الاستثمارات<sup>(٢)</sup>.

نتيجة لزيادة اهتمام ادارة المؤسسة بتقويم الأداء فقد شاع استخدام مقاييس الأداء المبنية على الربح المحاسبي ، مثل العائد على الاصول والعائد على حقوق الملكية وغيرها ، وتعتبر هذه المقاييس ترجمة مالية لنتائج القياس التشغيلي ، التي تستخدم في تحديد مدى تحقيق الاهداف الاستراتيجية للمنظمة<sup>(٣)</sup>، وتشمل مقاييس الأداء المالية المبنية على الربح المحاسبي المقاييس التالية :

١. **معدل العائد على الاصول** : يعد مقياس العائد على الاصول من اكثر مقاييس الأداء المبنية على الربح المحاسبي شيوعاً ، ويعبر هذا المقياس عن العلاقة بين الارباح المحاسبية وحجم الاموال المتاحة للاستخدام من قبل ادارة المنظمة ، وذلك بغض النظر عن الطريقة التي تم بها تمويل اصول المنظمة ، كما يساعد هذا المقياس على قياس قدرة الادارة على تحقيق الارباح من الاموال المتاحة لها والخاضعة لسيطرتها ، وهو بذلك يعكس أثر الانشطة التشغيلية والاستثمارية بالمنظمة ولا يعكس أثر الانشطة التمويلية في الربحية . ويتم حساب العائد على الاصول بقسمة الارباح الصافية على اجمالي الاصول ،

(1) Jones, Garth R. and George, Jennifer, **Essentials of Contemporary Management**, (Boston: Mc Graw Hill Irwin, 2004).

(٢) صبري اسحق عطية ، دراسة تحليلية لقائمة التدفقات النقدية ودورها في تقييم اداء الوحدات الاقتصادية ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، جامعة عين شمس ، القاهرة ، كلية التجارة ، ٢٠٠٤ ، ص ٨٦ .

(٣) عبد الحفيظ كريم ، العلاقة بين مقاييس الاداء المحاسبية والاقتصادية والعوائد السوقية للاسهام ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، الاكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية ، عمان ، ٢٠٠٤ ، ص ٢١ .

فإذا كانت هذه النسبة مرتفعة فإنها تدل على كفاءة السياسات الاستثمارية والتشغيلية في المنظمة أما إذا كانت هذه النسبة منخفضة فإنها تعكس ضعف انتاجية استثمارات المنظمة<sup>(١)</sup>.

٢. **معدل العائد على حقوق الملكية** : يهتم هذا المؤشر بقياس العائد على كل دينار مستثمر من قبل حملة الاسهم العادية ، حيث ان هذا المقياس يأخذ أثر الأنشطة التشغيلية والتمويلية معاً ، وهو يتأثر بدرجة الرفع المالي وحجم الديون في هيكل راس المال ، بالإضافة إلى معدل العائد على الاصول ، ويتم حساب معدل العائد على حقوق الملكية بقسمة الارباح الصافية بعد الضريبة على حوق المساهمين ، والتي تشمل كل من رأس المال المدفوع وعلاوات الارصدة والاحتياطيات والارباح المحتجزة ، ويقوم هذا المؤشر بقياس العائد الذي يحققه المساهمون على أموالهم الموظفة في رأس مال المنظمة ، فارتفاع نتيجة هذا المؤشر تدل على كفاءة قرارات الاستثمار والتشغيل في المنظمة ، وتدلل على اعتماد المنظمة على التمويل بالدين باكثر من المتوسط المقبول في الصناعة التي تعمل فيها المنظمة لأنه من الممكن للادارة تحقيق عائد مرتفع على حقوق المساهمين ، بالرغم من ضعف العائد على الاصول ، وذلك باستخدام الدين في التمويل بنسب عالية<sup>(٢)</sup>. وإن العلاقة التي تربط بين هذه المتغيرات يمكن توضيحها كما يلي:

العائد على حقوق الملكية = العائد على الأصول

١- نسبة الدين إلى الملكية

### تقويم الأداء المالي عن طريق مؤشرات السيولة والنشاط :

يدرس هذا المبحث النشاط والسيولة المالية في المؤسسات الاقتصادية ، والذين يمكن اعتبارهما معيارين مهمين لتقويم الأداء المالي وكونهما هدفين ماليين تسعى المؤسسة وباستمرار إلى بلوغهما من أجل تحقيق الامان للمؤسسة ، لأن اليسر المالي يعطي المؤسسة ثقة لدى الدائنين في حالة طلب الدائنين لحقوقهم .

١. **نسب السيولة** : يقصد بنسب السيولة تلك النسب التي تقيس مقدرة المنشأة على الوفاء بالالتزامات قصيرة الاجل (الخصوم المتداولة) مما لديها من نقدية واصلول أخرى يمكن تحويلها إلى نقدية وأصول أخرى يمكن تحويلها إلى نقدية في فترة زمنية قصيرة نسبياً (الأصول المتداولة) . وتعد نسب السيولة من الالهية بمكان للادارة والملاك والمقرضين الذين يقدمون للمنشأة ائتمان قصير الاجل<sup>(٣)</sup>.

تشير هذه النسبة إلى ما مقدار الاصول المتداولة التي ينبغي توفرها لتغطية الخصوم المتداولة فوراً باستثناء المخزون حيث يصعب بيع المخزون حالاً أو أن قيمته السوقية اقل من قيمته الدفترية أو اعلى منها<sup>(٤)</sup>.

(١) محمود الخلايلة ، العلاقة بين مؤشرات الاداء المحاسبية ومؤشرات الاداء السوقية ،مجلة دراسات العلوم الادارية ،الجامعة الاردنية ، عمان ، المجلد ٢٨ ، العدد الأول ، ٢٠٠١م ، ص ص ٩٣ - ١٠٩ .

(٢) فوزي الغرايبة ، داوود جعفر ، مضمون الارقام المحاسبية من المعلومات في الشركات المساهمة الاردنية ، مجلة ابحاث اليرموك ، المجلد الرابع ، العدد الأول ، ٢٠٠٨ ، ص ص ٢٠١ - ٢٠٢ .

(٣) منير ابراهيم هندي ، الادارة المالية - مدخل تحليلي معاصر ، الاسكندرية : المكتب العربي الحديث ، ٢٠٠٣ ، ص ٧٤ .

(٤) نعمة عباس الخفاجي ، الادارة الاستراتيجية - المدخل والمفاهيم والعمليات ، (عمان : دار الثقافة للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٤م) ، ص ٢٦٧ .

أ. **نسبة التداول** : تشير نسبة التداول إلى قدرة الشركة على مواجهة الخصوم المتداولة ، ويتم حساب هذه النسبة بقسمة الاصول المتداولة على الخصوم المتداولة<sup>(١)</sup>.

تسمى هذه النسبة بنسبة راس المال العامل لأنها عبارة عن النسبة بين الاصول المتداولة والخصوم المتداولة وهما مكونات راس المال العامل<sup>(٢)</sup>.

يتم حساب نسبة التداول بموجب العلاقة ادناه :

$$\text{نسبة التداول} = \frac{\text{مجموع الاصول المتداولة}}{\text{مجموعة الخصوم المتداولة}}$$

ب. **نسبة التداول السريعة** : يعاب على نسبة التداول أنها تفترض ان المخزون السلعي هو من الاصول المتداولة التي يسهل تحويلها إلى نقدية ، وهذا الافتراض قد لا يكون مقبولاً من الدائنين . فالمخزون السلعي يحتاج لفترة زمنية حتى يمكن بيعه ، وهناك احتمال بأن يتم بيعه بخسارة ، بل قد لا تتمكن المؤسسة من بيعه على الاطلاق . لذا فمن المقترح إستبعاد المخزون السلعي من بسط نسبة التداول ، لتصل إلى نسبة جديدة لقياس السيولة هي نسبة التداول السريعة تلك النسبة التي تعتبر مقياساً لمقدرة المؤسسة على الوفاء بالالتزامات قصيرة الاجل (الخصوم المتداولة) من الاصول سريعة التحول إلى نقدية<sup>(٣)</sup>.

تقيس هذه النسبة درجة السيولة السريعة المتاحة حالاً للوفاء بالالتزامات قصيرة الاجل<sup>(٤)</sup>.

تلك النسبة التي تضم اكثر الاصول المتداولة سيولة كونها تعتمد على العناصر السائلة جداً ، كالنقد وشبه النقد وتكون عناصرها (النقد في الصندوق والمصرف والاوراق المالية القابلة للتسويق كالسندات الحكومية) إن هذا المؤشر يستبعد العناصر الأقل سيولة او التي يتطلب تحويلها إلى نقد سريعاً تحمل بعض الاعباء المالية كالذمم المدينة والمخزون السلعي والمصاريف المدفوعة مقدماً ، بالتالي سوف يقتصر بسط هذه النسبة على الاصول المتداولة التي لا تتعرض لأي تخفيض في قيمتها عند التصرف بها<sup>(٥)</sup>. والنسبة المعيارية النموذجية هي :

$$\text{نسبة السيولة السريعة} = \frac{\text{الاصول المتداولة} - \text{المخزون السلعي}}{\text{الخصوم المتداولة}}$$

الخصوم المتداولة

ج. **نسبة النقدية وشبه النقدية** : إذا كانت نسبة السيولة السريعة تفترض صعوبة تسجيل المخزون خلال سنة ، فإن نسبة النقدية تفترض أيضاً صعوبة تحصيل مستحقات المنشأة لدى الغير قبل مضي سنة . وإذا كان الامر كذلك فإن مصادر السيولة للمنشأة سوف تنحصر في النقدية وغيرها من الاصول التي لا توجد

(١) عاطف وليم أندراوس ، التمويل والادارة المالية للمؤسسة ، (الاسكندرية : دار الفكر الجامعي ، ٢٠٠٨م) ، ص ٨٨ .

(٢) عدنان تايه النعيمي وياسين كاسب الخرشة ، اساسيات في الادارة المالية ، (عمان : دار المسيرة ، ٢٠٠٧م) ، ص ٢١٧ .

(٣) منير أبراهيم هندي ، مرجع سابق ، ص ٧٥ .

(٤) ناصر نور الدين عبد اللطيف ، اساسيات المحاسبة المالية في المنشآت الخدمية والتجارية والصناعية تحليل القوائم المالية والمحاسبية عن التزاماتها ، (الاسكندرية : دار الجامعية ، ٢٠٠٦م) ، ص ٢٤٤ .

(٥) دريد كامل شبيب ، مقدمة في الادارة المالية المعاصرة ، (عمان ، الاردن ، ٢٠٠٩م) ، ص ٨٧ .

صعوبة تذكر في تسهيلها مثل الودائع المصرفية ، وأذونات الخزنة او غيرها من الاوراق المالية التي يسهل تحويلها إلى نقدية بسرعة دون خسائر على الاطلاق . وفيما يلي كيفية حساب تلك النسبة :

نسبة النقدية وشبه النقدية : النقدية + شبه النقدية

#### الخصوم المتداولة

مما يذكر انه إذا كانت تلك النسبة مساوية او تزيد عن الواحد الصحيح ، فقد يكون ذلك مؤشراً على إفراط المؤسسة في توفير السيولة ، إذ يعني ان المؤسسة تحتفظ باصول سائلة تساوي او تزيد عما عليها من التزامات قصيرة ، رغم ان بعض تلك الالتزامات سوف يستحق في تواريخ لاحقة . مثل هذا التصرف هو في عداد التصرفات غير المرغوبة . فيكون جانب كبير من اصول الشركة في صورة نقدية ، وهي اصول لا تدرعان ضئيل هي مسألة لابد وان تترك بصماتها على مؤشرات الربحية ، وعلى ثروة الملاك بالتبعية .

**د. سيولة الذمم :** عندما يكتشف المحلل المالي ان نسبة التداول او نسبة السيولة السريعة تقل عن مثيلتها على مستوى الصناعة فإن من واجبه القيام بتحليل كل بند من بنود الاصول المتداولة خاصة الذمم والمخزون للتأكد من مدى سيولتها . وبالنسبة لسيولة الذمم فيمكن حسابها بقياس متوسط فترة التحصيل ، وكذا بتحليل أعمار مفردات الحسابات المدينة .

**هـ. سيولة المخزون :** وكما امكنا قياس سيولة الحقوق بإيجاد متوسط فترة التحصيل ، فانه يمكننا قياس سيولة المخزون بإيجاد متوسط الفترة التي تمضي منذ دخول البضاعة للمخزون حتى تحصيل قيمتها . ويمكن تجزئة تلك الفترة إلى فترتين : الاولى هي متوسط فترة التخزين وتمثل متوسط فترة بقاء البضاعة المشتراه في المخازن حتى يتم بيعها ، والثانية تمثل متوسط الفترة التي تمضي منذ بيع البضاعة حتى تحصيل قيمتها والتي سبق ان اطلقنا عليها متوسط فترة التحصيل ، وبالنسبة لمتوسط فترة التخزين ، فيتم حسابها بقسمة رصيد المخزون على تكلفة البضاعة المباعة وضرب النتائج في عدد ايام السنة <sup>(١)</sup> .

متوسط فترة التخزين = عدد ايام السنة × رصيد المخزون

#### تكلفة البضاعة المباعة

**و. اهمية السيولة للمؤسسة :** تهتم المؤسسة بالسيولة بغرض اداء الالتزامات قصيرة الاجل عند حلول أجل الإستحقاق لأن التوقف عن اداء هذه الالتزامات يؤدي إلى الاضرار بالمساهمين حيث يترتب على ذلك التأثير على الاوضاع المالية المستقبلية للمؤسسة وبذلك نخلص أن لنقص السيولة تأثير على المساهمين <sup>(٢)</sup> .

**٢. نسب النشاط :** هي النسب التي تقيس الكفاءة في إدارة الاصل أي تقوم بتحليل عناصر الموجودات ومعرفة مدى كفاءة الادارة في تحويل هذه العناصر إلى مبيعات ومن ثم إلى سيولة <sup>(٣)</sup> .

(١) منير ابراهيم هندي ، مرجع سابق ، ص ص ٧٥ - ٧٩ .

(٢) عبد الغفار حنفي ، اساسيات التمويل والادارة المالية ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، ٢٠٠٧م) ، ص ٨٣ .

(٣) عدنان تاية النعيمي وآخرون ، الادارة المالية النظرية والتطبيق ، (عمان: دار الميسرة ، ٢٠٠٨م) ، ص ١٠٤ .

هي النسب التي تقيس مدى فاعلية المشروع في استخدام الموارد المتوفرة لديه . وتضمن جميع هذه النسب ضرورة وجود توازن مناسب بين المبيعات وبين حسابات الاصول المختلفة مثل المخزون ونسب الاصول الثابتة وغيرها (١).

أ. **معدل دوران الاصول** : يتم حساب معدل دوران الاصل بقسمة صافي المبيعات على مجموع الاصول وبهذا فانه يقيس مدى كفاءة الادارة في استغلال تلك الاصول (٢).

$$\text{معدل دوران اجمالي الاصول} = \frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{مجموع الاصول}}$$

هذه النسبة تعكس ايضاً كفاءة الادارة في استخدام الاصول او الاستثمارات بالمشروع لتحقيق قدر كبير من المبيعات. وكذلك فكلما زاد المعدل دل على كفاءة الادارة في استخدام الاصول وكلما دل على زيادة عدد مرات تحقيق العائد على الاصول خلال السنة (٣).

ب. **معدل دوران الاصول الثابتة** : يتم حساب معدل دوران الاصول الثابتة بقسمة صافي المبيعات على صافي الاصول الثابتة. ويعتبر هذا المعدل المؤشراً لمدى الكفاءة في إدارة اصول المؤسسة ، فإذا وجد ان معدل دوران الاصول الثابتة للمؤسسة يفوق مثيله على مستوى الصناعة ، فإن ذلك قد يعني إما كفاءة عالية في استغلال الاصول الثابتة او عدم كفاية الاستثمار في تلك الاصول ، اما في حالة انخفاض معدل دوران الاصول الثابتة عن مثيله على مستوى الصناعة فإن هذا قد يعني إما انخفاض الكفاءة في استغلال الاصول ، او المغالاة في الاستثمار فيها (٤).

ويقيس مدى كفاءة الاصول الثابتة وقدرتها على تحقيق الايرادات (المبيعات) للمشروع وزيادة الطاقة الاستخدامية للاصول الثابتة وزيادة مساهمتها في زيادة النشاط الجاري للمشروع (٥).

$$\text{معدل دوران الاصول الثابتة} = \frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{الأصول الثابتة}}$$

ج. **معدل دوران الاصول المتداولة** : يتم حساب معدل دوران الاصول المتداولة بقسمة صافي مجموع الاصول المتداولة ، ويعتبر هذا المعدل مؤشراً لمدى الكفاءة في ادارة هذا النوع من الاصول وتوليد المبيعات منه وبحسب بالعلاقة التالية :

$$\text{معدل دوران الاصول المتداولة} = \frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{الأصول المتداولة}}$$

\* **معدل دوران الذمم المدينة**

(١) محمد صالح الحناوي ، الادارة المالية والتمويل ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، ٢٠٠٠م) ، ص ٧٦ .

(٢) منير ابراهيم هندي ، مرجع سابق ، ص ٨٣ .

(٣) كمال الدين الدهراوي ، تحليل القوائم المالية لاغراض الاستثمار ، (الاسكندرية : المكتب الجامعي الجديد، ٢٠٠٦م) ، ص ٢١١ .

(٤) منير ابراهيم هندي ، مرجع سابق ، ص ٨٣ .

(٥) صلاح الدين حسن السيبي ، دراسات الجدوى وتقييم المشروعات ، (الاسكندرية : دار الفكر العربي ، ٢٠٠٣م) ، ص ٢٦٥ .

يتم حساب معدل دوران الذمم بقسمة صافي المبيعات الآجلة على اجمالي الذمم (أي قبل طرح مخصص الديون المشكوك فيها) . ويعتبر هذا المعدل مؤشراً لمدى ملائمة حجم الاستثمار في الذمم ، ويلقي بالتالي الضوء على مدى ملائمة سياسة الائتمان وسياسة التحصيل ، فالسياسة المتساهلة في منح الائتمان وفي تحصيل المستحقات تؤدي إلى زيادة الاموال المستثمرة في الذمم (رصيد الذمم) وانخفاض معدل الدوران ، اما السياسة المتشددة في هذا الشأن فيتوقع ان تؤدي إلى نقص الاموال المستثمرة في الذمم وارتفاع معدل الدوران وفيما يلي كيفية حساب معدل دوران الذمم (١):

$$\text{معدل دوران الذمم المدينة} = \frac{\text{صافي المبيعات الآجلة}}{\text{متوسط صافي المدينين}}$$

\* **معدل دوران المخزون** : يعتبر معدل دوران المخزون مؤشراً لمدى سلامة حجم الاستثمار في المخزون السلعي . ولكي نوضح فكرة استخدام المتوسطات في حساب معدل الدوران ، سوف يتم حساب معدل دوران المخزون بقسمة تكلفة البضاعة المباعة على متوسط المخزون خلال العام ، وذلك بدلاً من قسمتها على رصيد المخزون في الميزانية كما تعودنا أن نفعل . ويمكن ايجاد متوسط المخزون باضافة مخزون اول المدة إلى رصيد المخزون في نهاية المدة وقسمة النتائج على ٢ وفيما يلي كيفية حساب معدل دوران المخزون (٢).

$$\text{معدل دوران المخزون} = \frac{\text{تكلفة البضاعة المباعة}}{\text{المتوسط المخزون}}$$

نظراً لأن المخزون عادة ما يقوم بالتكلفة فانه يفضل ان يستخدم تكلفة المبيعات بدلاً من المبيعات . كما انه يفضل استخدام متوسط المخزون بدلاً من رقم المخزون آخر المدة ، وهذا يؤدي إلى تلافي اثر التقلبات الموسمية على المخزون (٣).

#### \* **معدل دوران الذمم الدائنة**

$$\text{معدل دوران الذمم الدائنة} = \frac{\text{المشتريات}}{\text{رصيد الدائنين}} = \frac{\text{تكلفة البضاعة المباعة}}{\text{رصيد الدائنين}}$$

#### \* **متوسط فترة الائتمان**

$$\text{متوسط فترة الائتمان} = \frac{\text{عدد أيام السنة}}{\text{معدل دوران الذمم المدينة}}$$

يقيس هذان المعدلان مدى نجاح تحقيق الملائمة بين سياستي البيع والشراء . لذا كلما انخفض معدل دوران الذمم الدائنة وزاد عن متوسط فترة الائتمان كلما كان ذلك مؤشراً على تخفيض الضغوطات التي

(١) منير ابراهيم هندي ، مرجع سابق، ص ص ٨٤ - ٨٥ .

(٢) المرجع السابق ، ص ٢١٠ .

(٣) كمال الدين الدهراوي ، مرجع سابق، ص ٢٠٩ .

ستواجهها المنشأة من زاوية السيولة مما سيزيد من طول الفترة الزمنية التي يمنحها الموردون لتسديد فواتير المشتريات وهذا ما يخفض من ضغوطات السيولة<sup>(١)</sup>.

### \* معدل دوران النقدية

يتم حسابه بقسمة المبيعات الصافية على رصيد النقدية وشبه النقدية :

$$\text{معدل دوران النقدية} = \frac{\text{المبيعات}}{\text{النقدية} + \text{شبه النقدية}}$$

### تقويم الأداء المالي عن طريق نسب النمو والرفع

من خلال هذا المبحث نتناول المؤشرات التي تقيس مدى نمو واستقلالية المؤسسة ، حيث يكتسب هذين المؤشرين أهمية كبيرة لدى المسيرين داخل المؤسسة أو الدائنين خارجها.

١. **نسب النمو** : تقيس نسب النمو مدى التوسع والتقدم الذي تحققه الشركة على مر الزمن . فالنمو هدف مرغوب فيه إذ أنه يمكن من توسيع الشركة ، تطوير منتجاتها ، تحسين طرق إنتاجها ، زيادة عدد الوظائف فيها أفقياً وعمودياً مما يسمح بتدرج المدراء إلى الأعلى وخلق وظائف جديدة ، وزيادة ارباحها مما يوفر دخل أكبر للعاملين في الشركة عن طريق المكافآت وزيادة الرواتب ، وعائد أعلى للمساهمين. ولحجم معدل النمو أهمية خاصة حيث أنه يمكن المحلل المالي من تحديد طبيعة نمو الشركة . فإذا كانت الشركة تنمو بمعدلات تتناسب مع معدلات نمو الاقتصاد القومي ، فإن هذا يدعى نمو طبيعي<sup>(٢)</sup> . أما إذا كانت الشركة تنمو بمعدلات أعلى من معدلات نمو الاقتصاد القومي ، فإن ذلك يدعى بالنمو السريع وإذا كانت معدلات نمو الشركة أقل من معدلات نمو الاقتصاد القومي ، فيقال عن الشركة راكدة وفي حالة كون معدلات النمو سالبة ، فإن ذلك يدل على تراجع الشركة .

لحساب معدل النمو لمتغير ما وليكن (X) يؤخذ التغير في قيمة (X) بين فترتين زمنيتين مثلاً قيمتين ويقسم على القيمة الأولى لـ X وبافتراض ان القيمتين X1 ، X0 ، فإن معدل النمو gx يساوي :

$$gx = \frac{x1 - x0}{x0} = \frac{\Delta x}{x0} = \frac{x1}{x0} - 1$$

لدراسة نمو مؤسسة ما يجري حساب معدلات النمو للمتغيرات ذات الأهمية المالية ، المبيعات ، التكاليف ، صافي الدخل ، المقسوم النقدي ، سعر السهم في السوق . ويجب عند حساب معدلات النمو ان يتم الحساب لعدة فترات بدلاً من الفترة الواحدة عند ذلك تكون الصورة أوضح عن معدلات النمو .

وتقيس معدلات نمو الشركة سواء أفقياً أو عمودياً ومقارنة نمو الشركة مع نمو الاقتصاد القومي ويمكن قياس النمو في الشركات في عدة مجالات منها (المبيعات ، التكاليف ، الارباح ، سعر البيع ، سعر السهم)<sup>(٣)</sup>.

(١) محمد مطر ، التحليل المالي والائتماني : الاساليب والادوات والاستخدامات العلمية ، (عمان : دار وائل للنشر ، ٢٠٠٠م) ، ص ٣٧ .

(٢) محمد علي إبراهيم العامري ، الإدارة المالية ، (عمان : دار المناهج ، ٢٠٠٧م) ، ص ١٢٤-١٢٥ .

(٣) خلدون ابراهيم الشديفات ، إدارة وتحليل مالي ، (عمان : دار وائل للنشر ، ٢٠٠١م) ، ص ١٣٣ .

أ. نمو المبيعات : هي نسبة تأثير المبيعات الصافية المتحققة خلال سنة مالية معينة ، بالقياس مع السنة الماضية . ولقياس معدل نمو المبيعات تستخدم المعادلة التالية :

$$\text{نسبة نمو المبيعات} = \frac{\text{مبيعات السنة الحالية} - \text{مبيعات السنة الماضية}}{\text{مبيعات السنة الماضية}}$$

ب. نمو الدخل الصافي : تقاس بالمعادلة التالية :

$$\text{نسبة نمو الدخل الصافي} = \frac{\text{النتيجة الصافية للسنة الحالية} - \text{النتيجة الصافية للسنة الماضية}}{\text{النتيجة الصافية للسنة الماضية}}$$

ج. نمو القيمة المضافة : يستخدم هذا المعيار لبيان القيمة المضافة التي تنتول من العملية الانتاجية ، ويمكن تعريف القيمة المضافة بانها قيمة الانتاج الاجمالي بتكلفة عوامل الانتاج أو بسعر السوق مطروحاً منه المستلزمات السلعية والمستلزمات الخدمية والإندثارات. وتستخدم القيمة المضافة لتقدير مساهمة المنظمة في الدخل القومي<sup>(١)</sup> .

٢. نسب الرفع : إن نسب الرفع المالي تبين مدى اعتماد المنشأة على المديونية (الاقتراض) في تمويل نشاطها. إن كمية الدين الذي تستخدمه المنشأة له تأثيرات ايجابية وسلبية ، وكلما زادت المديونية كلما زادت احتمالية ان تواجه المنشأة صعوبات في الايفاء بتلك الالتزامات المالية ، لذلك كلما زادت المديونية زادت احتمالية الافلاس ، وهذا يؤدي بدوره إلى حدوث حالة من الصراع بين اصحاب المصالح الذين لديهم ادعاءات (دائنة ومدينة) بالمنشأة (المالكين من جهة والمقرضين من جهة أخرى وإدارة الشركة من جهة ثالثة).

رغم ذلك فإن المديونية تعتبر مصدر رئيسي في تمويل نشاط المنشأة ذلك أنها توفر ميزة ضريبية حيث ان الفوائد المدفوعة لخدمة المديونية تقتطع قبل حساب الضريبة . كما ان المديونية يصاحبها ادنى مستويات كلفة المبادلات كما انه نسبياً أسهل عند توفير هذا المصدر مقارنة باصدار الاسهم . ويجب ان لا ننسى التأثير للمديونية على تقلب اسعار الاسهم ، ومن النسب التي تقيس الرفع هي<sup>(٢)</sup> :

أ. نسبة المديونية

$$\text{نسبة المديونية} = \frac{\text{إجمالي الديون (المطلوبات)}}{\text{إجمالي الموجودات}}$$

تبين هذه النسبة مدى اعتماد المنشأة في تمويل إجمالي موجوداتها على المطلوبات وتبين كل دينار واحد من إجمالي الموجودات كم يقابله من ديون .

ب. نسبة الديون / حق الملكية

(١) وائل محمد صبحي ، طاهر محسن الغالي ، الإدارة الاستراتيجية ، منظور منهجي متكامل، مرجع سابق ، ص ١٨٢ .

(٢) أسعد حميد العلي ، الادارة المالية الاسس العلمية والتطبيق ، (عمان: دار وائل للنشر ، ٢٠١٠م)، ص ٨٦ .

$$\text{نسبة الديون / حق الملكية} = \frac{\text{إجمالي الديون}}{\text{حق الملكية}}$$

### ج. مضاعف حق الملكية

يطلق عليها أحياناً نسبة الرفع ، وتبين هذه النسبة كم دينار من إجمالي الموجودات التي تم تمويلها مقابل كل دينار واحد من حق الملكية وتحسب كالآتي<sup>(١)</sup>:

$$\text{مضاعف حق الملكية} = \frac{\text{إجمالي الموجودات}}{\text{حق الملكية}}$$

**مقومات الأداء الجيد :** يقصد بمقومات الأداء الجيد مجموعة الخصائص والمتطلبات التي يلزم توفرها للحكم على مدى جودة وكفاءة وفعالية أداء المنظمة ، وهذه المقومات هي<sup>(٢)</sup>:

١. **الإدارة الاستراتيجية:** هي ذلك الأسلوب الذي من خلاله تقوم الإدارة العليا ببناء استراتيجيات المنظمة بتحديد التوجهات طويلة الأجل ، وتحقيق الأداء من خلال التصميم الدقيق لكيفية التنفيذ المناسب ، والتقييم المستمر للاستراتيجيات الموضوعية.

٢. **الشفافية :** هي الحق في الوصول إلى المعلومات ، ومعرفة آليات اتخاذ القرار المؤسسي ، وحق الشفافية مطلب ضروري لوضع معايير أخلاقية ، وميثاق عمل مؤسسي لما تؤدي إليه من الثقة والمساعدة في اكتشاف الأخطاء .

٣. **إقرار مبدأ المساءلة الفعالة :** وممارسته فعلياً من الإدارات العليا كمبدأ مكمل لتقويم الأداء ، فالموظف الذي يعطي مسؤوليات وصلاحيات أداء وظيفة محددة يكون مسئولاً عن أداء مهام تلك الوظيفة طبقاً لما هو محدد سلفاً ، فعند استخدام المساءلة كآلية لتقويم الأداء يكون التركيز على كل من مستوى الأداء الذي تم تحقيقه ، ومدى فعالية نظام المساءلة الذي تم اتباعه في ظل توفر عناصر تطبيق المساءلة الفعالة .

٤. **تطوير النظم المحاسبية :** إذ ان وجود نظام محاسبي سليم ومتطور يمكن من الحصول على البيانات المالية والمحاسبية السليمة التي تعتبر إحدى مرتكزات رقابة الأداء ، كما أنه يساهم في بيان مدى التقيد بالقواعد المطبقة ، ويسهل عمليات التدقيق والرقابة التي تمارسها الجهات المختصة ، هذا إلى جانب استخدام هذه النظم في إعداد الموازنات الخاصة بالمنظمات لتزويد متخذي القرار بالبيانات والمعلومات اللازمة للحكم على كفاءة استخدام الموارد المادية والبشرية المتاحة لتحقيق الأهداف .

(١) المرجع السابق ، ص ٨٧ .

(٢) علي السلمي ، السياسات الإدارية في عصر المعلومات ، (القاهرة : دار غريب للطباعة والنشر والتوزيع ، ٢٠٠٥م) ، ص ١٣٢ .

## الأدوات المستخدمة في عملية الأداء:

هناك العديد من الأدوات التي تستخدم في عملية التقييم هي ما يعرف بمؤشرات تقييم الأداء والمؤشر هو عبارة عن علاقة يمكن الاستفادة منها في تقييم النشاط الكلي للمنظمة وانشطتها الداخلية ، بحيث يكون لكل مؤشر (مقياس) معدل خاص به حتى يكون ذا مدلول وليس رقماً مبهماً ، كما يتضمن مدى يتراوح فيه الأداء الفعلي بحيث يكون أي انحراف عن هذا المدى غير مرغوب فيه إذا كان في غير صالح المنظمة ، ومن اهم هذه المؤشرات والمقاييس التي يركز عليها تقييم الأداء ما يلي (1):

١. **مقاييس الكفاية** : ويقصد بها القدرة على استخدام الموارد البشرية والمادية المتاحة لإنجاز الأداء المطلوب كما يجب .

٢. **مقاييس الفاعلية** : ويقصد بها مستوى تحقيق الادارة للاهداف التي حددت لها .

٣. **مقاييس المسؤولية الاجتماعية** : هي مقاييس تتعلق بدمج المنظمة بين الاهتمامات المجتمعة والبيئية في تعاملها مع اصحاب المصلحة والملاك والمساهمين والعلماء في الاسواق المستهدفة بشكل طوعي .

٤. **المؤشرات المالية** : هي تلك المؤشرات التي تعتمد في احتسابها على المعلومات المالية المحاسبية بالمنظمة ، مثل العائد على الاصول والعائد على حقوق الملكية والقيمة الاقتصادية المضافة وغيرها. ومن أهم ما تتميز به هذه المؤشرات هو: سهولة احتسابها ، وتصور الاحداث بوحدة قياس قابلة للمقارنة . ولكن يؤخذ على مؤشرات الأداء المالية بانها تاريخية بطبيعتها ، فهي تركز في التقرير على الانشطة التي حدثت في الفترة السابقة ، كما انها لا تساعد المديرين على إدراك العوامل التي توجه النجاح في منظماتهم ولا تحفظ المهارات والكفاءات التي تحاول المنظمات أن تبتدع فيها ، فضلاً عن اختلاف طرق احتساب بعض هذه المقاييس مما يؤثر سلباً على دلالتها .

**اتجاهات تقييم الأداء** : يعد اسلوب المؤشرات او النسب المالية من اساليب التحليل المالي ، حيث يرجع إلى بداية القرن العشرين نتيجة ظهور طبقة المديرين المحترفين وانفصال الملكية عن الادارة في المشروع وما استتبع ذلك من ضرورة نشر النتائج والتقارير الدورية ، وقد ألزم ذلك الالتجاء إلى إعداد كثير من النسب والمؤشرات المالية التي تخدم جميع الاطراف ، ويرجع الفضل للبنوك في اكتشاف نسبة هامة في التحليل المالي عام ١٩٠٨م وهي نسبة التداول(2).

يقوم اسلوب المؤشرات المالية على حقيقة أن هناك دائماً حجوماً نسبية أو معدلات أو علاقات بين عناصر القوائم المالية المختلفة في تاريخ معين ، ويتلخص هذا الاسلوب في حساب مجموعة من النسب ، أو المؤشرات المالية النمطية مقدماً بين عناصر القوائم المالية المختلفة ، وتختلف هذه النسب والمؤشرات حسب النشاط وخبرة المحلل وهدف الشخص القائم بالتحليل . كما تتوقف الدقة في هذه المؤشرات المالية

(1) حسين خشارمة ، تقييم اداء شركات القطاع العام في الاردن من وجهة نظر الشركات نفسها والاجهزة المسنولة عنها، مجلة العلوم الادارية ، الجامعة الاردنية ، عمان ، المجلد ٢٩ ، العدد ٢ ، ٢٠٠٥م ، ص ص ٢٩٧ - ٣٠٤ .

(2) Sinkry, Joseph, **Commercial Bank Financial Management**, 5th ed., (Newjersy: 2008), P.153.

على سلامة الفروض والمبادئ العلمية والقواعد والعرف في السنوات المختلفة ، وبالرغم من ذلك فان هذه النسب والمؤشرات لا تعتبر جامدة او ثابتة بل يجب ان تتمتع بالمرونة الكافية لمواجهة كافة المتغيرات الداخلية والخارجية ، ولذلك يجب ان تتغير باستمرار كل فترة أو كل عدد من السنوات (1).

في نهاية كل فترة زمنية يقوم المسؤولون في الشركات بحساب مجموعة النسب والمؤشرات الفعلية او الواقعية ، ثم تقارن هذه النسب بمثيلاتها من النسب والمؤشرات النمطية والمحسوبة مقدماً ، وذلك لتحديد الفروق والانحرافات بين الفعلي والمتوقع أو النمطي ثم دراسة هذه الفروق واسبابها ، وهناك اتجاهين رئيسيين لتقويم اداء المنظمات هما: الاتجاه التقليدي (النموذج المحاسبي) والاتجاه الحديث (النموذج الاقتصادي) وفيما يلي نبذة عن ذلك :

### أولاً: الاتجاه التقليدي (النموذج المحاسبي) لتقويم الأداء

يشير أحد الكتاب إلى ان النموذج المحاسبي يتمتع بمزايا عدة منها انه يتوافق مع المبادئ المحاسبية وسهل الاستخدام ، حيث ان هذا الاتجاه يركز على العلاقة بين سعر السهم ونصيب السهم من الارباح التي حققتها المنظمة ، وان اسعار الاسهم تتحدد عن طريق هذه الارباح المحققة ، كما ان النموذج يقدم اساس لقياس اداء المنظمة باستخدام تحليل النسب المالية ، وبالاعتماد على القوائم المالية التي يتم اعدادها على مدار الزمن أو بمقارنتها مع المنافسين ، وذلك من اجل بناء النسب وتحليلها استناداً إلى المعلومات الواردة في هذه القوائم ، حيث يمكن بناء عدة نسب كالربحية والكفاءة والسيولة وغيرها (2).

ويرى آخر أنه من الصعب الاعتماد على هذا النموذج في حالة تقويم اداء المنظمة من وجهة نظر هدف تعظيم ثروة الملاك ، فمقاييس الأداء المحاسبية لا تعني بالضرورة وجود قيمة للمالكين ، وذلك بسبب عدم وجود علاقة مؤكدة بين هذه المقاييس وبين تقويم الأداء في السوق المالية ، كما أن مقاييس الأداء المحاسبية مثل العائد على الاصول والعائد على حقوق الملكية ونصيب السهم من الارباح المحققة، لا ترتبط مع اسعار الاسهم في السوق المالية ، إضافة إلى وجود اختلافات بين الارقام المحاسبية التي تعكسها النسب المالية وبين القيم السوقية لهذه الارقام وهذه الاختلافات تتمثل بما يلي (3):

أ. تمثل الارقام المحاسبية نظرة خلفية ، فيما تمثل القيم السوقية نظرة أمامية.

ب. أن القيم المحاسبية لا تعكس بشكل كامل القيم السوقية ، كما إنها تأخذ بعين الاعتبار العلاقة بين المخاطرة والعائد ، فالارقام المحاسبية التي تأتي من القوائم المالية تعكس الطرق المحاسبية المبنية على اساس الاستحقاق وليس على اساس النقدي .

### ثانياً: الاتجاه الحديث لتقويم الأداء (النموذج الاقتصادي)

(1) Shaked Allen & Oirre Leroy, **Creating Value Through EVA: Mythor Reality? Strategy Management**, (Journal of Accounting Research; Vol.9, No.39), PP.16 – 41 .

(2)Sinkry, Joseph, **OP.Cit.** P.153.

(3)Mettel, Chris, **Managing Bank Capital, Allocation and Performance Measurement** (Wesr Sussex: John Willy and Sons, 2006).

ظهرت الحاجة إلى استخدام مقاييس اداء جديدة لتقدم معلومات مباشرة ، حول كيفية قيام المنظمة بالمساهمة في تعظيم ثروة المالكين وتوليد القيمة لهم ، حيث يبنى النموذج الإقتصادي على فرضية أساسية للنظرية المالية ، مفادها أن المستثمر الرشيد يقوم بتقييم أسهم الشركة التي يريد الإستثمار فيها ، بناء على قيمة التدفقات النقدية المستقبلية التي يمكن أن يحصل عليها من هذا السهم ، الأمر الذي أدى إلى زيادة الإهتمام بالقيمة الإقتصادية المضافة كأداة مباشرة تركز على الجانب الإقتصادي والنظرة إلى الامام ، وهي تعتبر مقياساً شمولياً لربحية وإدارة المخاطر معاً ، وبالتالي فإن هذه المقاييس توجه الجهود نحو إحداث تأثير إيجابي على سعر السهم في السوق ، وبالتالي تحقيق هدف تعظيم الثروة وتوليد القيمة ، لذلك فإن اهمية هذا المدخل تكمن في انه يركز على القيمة طويلة الاجل بدلاً من الارباح المحاسبية قصيرة الاجل ، مما يجعل العلاقة بين القيمة الاقتصادية المضافة ومقاييس الأداء تقوم على اساس المخاطرة<sup>(1)</sup> .

إن الفكرة الاساسية التي تقوم عليها القيمة الاقتصادية المضافة EVA هي ان ما يسمى اليوم ربحاً هو في الواقع ليس ربحاً حقيقياً ، فطالما ان المنظمة لم تحقق ربحاً يفوق تكلفة راس المال المستخدم فإنها ستحقق خسارة ، ووفق القيمة الاقتصادية فإن اموال الملكية لها تكلفتها كما هو الحال بالنسبة لأموال الدين، وعليه فإنه من الأفضل للمنظمة ان تحقق لمالكيها عائداً مماثلاً للعائد الذي يمكن ان يحققه في استثمارات مشابهة لها في نفس الدرجة من المخاطرة ، كون ان القيمة السوقية لسعر السهم تساوي القمة المستقبلية للتدفقات النقدية المخصومة بمعدل يعكس معدل العائد المطلوب من قبل المستثمرين في استثمارات مشابهة لها نفس المستوى من المخاطرة ، وبالتالي فإن الدلالة الاساسية للقيمة الاقتصادية المضافة EVA تكمن في تحقيق عائداً كافياً لتغطية تكاليف الفرصة البديلة لحقوق تكاليف الفرصة البديلة لحقوق الملكية قبل ان تبدأ بتوليد القيمة.

### خصائص مؤشرات تقويم الأداء في بيئة التصنيع الحديثة<sup>(2)</sup>:

1. الإرتباط بإستراتيجية الوحدة الإقتصادية .
2. مرونة مؤشرات الأداء .
3. تأكيد مؤشرات الأداء على مفاهيم التعاون والتوجيه والتحسين المستمر بدلاً من مجرد المتابعة (الرقابة).
4. التكامل بين المؤشرات المالية وغير المالية .

(1)Shaked Allen & Oirre Leroy, OP.Cit . PP.16 – 41 .

(2) المهدي مفتاح السريتي ، مدى إمكانية استخدام مؤشرات تقييم الاداء في بيئة التصنيع الحديثة في القطاع الصناعي الليبي،المجلة الجامعية ، جامعة مصراته ،مصراته، كلية الاقتصاد ، المجلد الثالث ، العدد الخامس عشر ، ٢٠١٣م ، ص ١٩٥ .

## المبحث الثالث

### المؤسسات غير الربحية

نشأة وتطور ومفهوم واهداف واهمية وخصائص ومعايير ومعوقات وادوات الرقابة على

### المؤسسات غير الربحية

#### النشأة والتطور:

نشأت فكرة المؤسسات غير الربحية للقيام ببعض الأعمال الاجتماعية الهادفة ، ولتقديم خدمات اجتماعية مختلفة باختلاف الغرض الذي أنشئت من أجله تلك المؤسسات ، ويمكن وصف طبيعة عمل هذه المؤسسات بأنها جسرٌ، حيث إن تشكيل وإنشاء المؤسسات غير الربحية تعتبر وسيط بين الدولة والفرد ، وبالتالي فهي خدمة بين الإرادة الفردية والاجتماعية<sup>(١)</sup>. ويرى قادة العالم والسياسيون أن عمل المؤسسات غير الربحية يتمثل في تقديم الخدمات ، ذلك أن الدولة تفتقر إلى الموارد والوقت<sup>(٢)</sup>. وهذا التحول أدى إلى نجاح جهود الإصلاح ، بما في ذلك توفير التعليم للجميع<sup>(٣)</sup>.

وقد أوضح أحد الكتاب بأن المؤسسات غير الربحية قد مرت بثلاث مراحل او أجيال<sup>(٤)</sup> :

**الجيل الاول :** قد سمي هذا الجيل جيل الاغاثة حيث كانت تلك المنظمات نتاجاً لأزمات محددة في المجتمعات المحلية ، وقد أقتصرت عمل منظمات هذا الجيل على تقديم المساعدات لأفراد المجتمع .

**الجيل الثاني :** أخذت المؤسسات غير الربحية في الاتساع خارج نطاق المجتمع المحلي ، وبدأ العامل الاقتصادي يدخل بعض الشيء في أعمالها ، الأمر الذي دفع البعض ليطلق عليها شبكات الاعمال الصغيرة.

**الجيل الثالث :** فقد أصبحت من خلاله تلك المؤسسات غير الربحية أفضل من ناحية المؤسسة والقدرة على التغلغل في المجتمع ، كما تم الاعتراف بها باعتبارها واحدة من مؤسساته ويعرف هذا الجيل منظمات التنمية المؤسسة المتواصلة .

وأكد أحد الكتاب بأن المؤسسات غير الربحية تمارس دوراً تطوعياً وخيرياً مهماً في خدمة المجتمع الدولي في مجال حقوق الإنسان<sup>(٥)</sup> ، حيث تقوم بمراقبة الانتهاكات الواقعة على حقوق الإنسان من خلال

(1) Grugel, J. Romancing civil society: **European NGOs in Latin America**. Journal of Interamerican Studies and World Affairs, Vol.42, No.2, ٢٠٠٠, pp87-107.

(2) Mundy, K., & L. Murphy. **Transnational Advocacy**, Global Civil Society. Emerging Evidence From the Field of Education. Comparative Education Review, Vol.45, No. 1, ٢٠٠١, pp85-126.

(3) Stromquist, N. **NGOs in a New Paradigm Of Civil Society**. Current Issues in Comparative Education, Vol.1 No. 1, ١٩٩٨ PP.62-67.

(٤) حسن عطية أفندي، تنمية موارد المنظمات غير الحكومية ، (القاهرة : كتاب الاهرام الاقتصادي ، ٢٠٠٧م) .  
(٥) أسيل أمين ابراهيم الشخلى ، أثر التخطيط الاستراتيجي على كفاءة أداء المؤسسات غير الربحية العاملة في الاردن ودور التوجه الريادي ، رسالة ماجستير في ادارة الاعمال غير منشورة ، جامعة الشرق الاوسط ، عمان ، كلية الاعمال ، ٢٠١٣م ، ص ٥٠ .

المدخلات التي تقوم بها لدى السلطة المعنية ولدى الرأي العام المحلي والدولي بهدف وضع حد لهذه الانتهاكات ، فهي تقوم بدور المراقب على حقوق المجتمع وأفراده من تصرفات ظالمة ، وهي تبذل كل جهدها في الدفاع عن كل فرد في المجتمع ليتمتع بحقوقه المعترف بها . ولقد أصبحت المؤسسات غير الربحية أكثر نفوذاً في تعزيز وحماية حقوق الانسان ، وعلى نحو متزايد ، فالآلاف من المنظمات الدولية والوطنية غيرالحكومية تتخبط بدور نشط في تعزيز وحماية حقوق الإنسان ، وتلعب دور الحارس في حالة عدم تفعيل صكوك حقوق الإنسان . ومن الجدير بالملاحظة أن نشأة هذا القطاع الثالث أو ما يسمى المؤسسات غير الربحية كانت في أحيان كثيرة ترجع إلى أغراض دينية ثم تطورت تلك الفكرة وأصبحت تهدف أغراضاً عدة دينية وثقافية واقتصادية واجتماعية إلى غير ذلك.

### مفهوم المؤسسات غير الربحية : (١)

بدايةً نود الإشارة الى أنه مهما تعددت المسميات حول مفهوم المؤسسات غير الربحية إلا انه في النهاية كلها تصب في نفس الهدف الأ وهو تقديم خدمة بدون ربح - وإذا وجد ربح يكون بسيط ولإغراض خدمية ، حيث نجد ان هناك من يطلق عليها اسم مؤسسات اهلية ، جمعيات، منظمات غير ربحية ، تطوعية، خيرية، وربما يعود الاختلاف في التسمية إما للدولة (اختلاف الثقافات) وذلك حسبما وجد الباحث ولإغراض الدراسة تم استخدام مفهوم المؤسسات غير الربحية وتعرف الأمم المتحدة المؤسسات غير الربحية بأنها منظمات لها رؤية محددة تهتم بتقديم خدماتها للجماعات والأفراد ، وتحسين أوضاع الفئات التي تتجاوزها التوجهات الإنمائية، كما يتحدد عملها في ميادين المشاريع الإنمائية والطوارئ وإعادة التأهيل، وكذلك تهتم بثقافة المجتمع والدفاع عن الحقوق الاقتصادية والاجتماعية فيه.(٢) أما البنك الدولي فيعرف المؤسسات غير الربحية بأنها مؤسسات وجماعات متنوعة الاهتمامات ، إما مستقلة كلياً أو جزئياً عن الحكومات ، وتتسم بالعمل الإنساني والتعاوني وليس لها أهداف تجارية(٣). وتعرف أيضاً بأنها " تنظيم اجتماعي يستهدف غاية ومن أجل بلوغها تحدد نشاطها في بيئة جغرافية بعينها أو في ميدان نوعي أو وظيفي متخصص فيه"(٤). وقد عرف قانون الجمعيات والمؤسسات الأهلية في مصر مثلاً المؤسسات غير الربحية: على أنها كل جماعة ذات تنظيم مستمر لمدة معينة أو غير معينة تتألف من أشخاص طبيعيين ، أو أشخاص اعتباريين أو منهما معا ، لا يقل عددهم في جميع الأحوال عن عشرة ، وذلك لغرض غير الحصول على ربح مادي ، وهناك من يعرفها أيضاً على أنها هيئة لها اتصال مباشر بالمستفيدين من خدماتها في ميدان أو أكثر من ميادين الرعاية الاجتماعية. كما يعرف مجلس معايير

(١) د أسماء رشاد نايف الصالح ، الإبداع المؤسسي وتنمية المورد البشري في المنظمات غير الحكومية (الاهلية) ، الاردن ، ١٨- ١٩ مايو ، ٢٠١١م ، ص ١٥ .

(٢) عادل الكسادي ، الدور التنموي للجمعيات التطوعية في الإمارات ، مجلة الشؤون العامة ، العدد ٢ ، ٢٠٠٣م ، ص ٤٣ .

(٣) نوزاد الهيتي ، المنظمات غير الحكومية في دول مجلس التعاون الخليجي- الواقع الراهن والتحديات المستقبلية ، مجلة الجندول ، ٢٠٠٦م ، بغداد ، العدد ٣ ، ص ٢٨ .

(٤) جابر السيد ، ، وأبو الحسن عبد الموجود سيد ، الإدارة المعاصرة في المنظمات الاجتماعية ، (الاسكندرية : المكتب الجامعي الحديث ، ٢٠٠٣م) ، ص ٢٣٢ .

المحاسبة المالية (FASB)<sup>(١)</sup> المنظمات غير الربحية بأنها منظمات غير ربحية تعمل لأغراض أخرى ، وتتلقى مساهمات وهبات من المانحين في عمليات غير تبادلية ، حيث لا يوجد لها حقوق الملكية المعروفة في منظمات الأعمال الربحية.<sup>(٢)</sup>

يرى الباحث أن المؤسسات غير الربحية هي عبارة عن مؤسسات تقوم بدور اجتماعي يساعد على تقليل حدة الفقر ويهتم بالشرائح الضعيفة في المجتمع حيث تقوم بتقديم خدمات مجانية او شبه مجانية على عكس الهيئات التجارية والاقتصادية كالشركات والمصانع التي يكون الغرض الأساسي من تكوينها هو الاستثمار والحصول على الكسب المادي ، بينما المنظمة غير الربحية إن وجدت بها أنشطة أو خدمات تجلب لهم عائدا ماديا ، أو عن طريق المساعدات الحكومية ، أو التبرعات ، أو اشتراكات الأعضاء ، فإن العائد يكون للاستمرارية حيث يخدم المنظمة نفسها في تطوير خدماتها وتحديث ألياتها وتدريب وتأهيل كوادرها ولا يعود على الأشخاص الذين يقومون على الإدارة من أعضاء مجلس الإدارة ومؤسسين . تختلف المنظمة عن المجتمع بأنها توجد لغاية مقصودة ، ولا تبنى على أساس الطبيعة النفسية والحاجات البيولوجية للناس ، كما أن المنظمات متخصصة وتعرف من خلال مهامها ، وهي التي تشكل المجتمعات بمختلف تخصصاتها في المجتمعات الحديثة، والمنظمة تقوم لتحقيق أهداف غالباً ما يكون المستفيد منها خارج المنظمة أما المجتمع والعائلة فهما موجودان لذاتهما. وفي الوقت الذي يعتبر فيه المجتمع والحي والعائلة مؤسسات محافظة ، تحاول باستمرار أن تمنع التغيير أو على الأقل أن تبطئ فيه ، يلاحظ أن المنظمات تعتبر عاملاً لعدم الاستقرار أي أنها تصمم لتكون قادرة على التغيير بشكل مستمر وقادرة على الإبداع والتخلي حتى عن نفسها.

### أهمية المؤسسات غير الربحية:

يجب أن نشير إلى أهمية المؤسسات غير الربحية بصفة عامة في المجتمع ، فالمؤسسات غير الربحية لها تأثير واسع في حياتنا ، سواءً أكان ذلك بإرادتنا أو للضرورة الاجتماعية ، كما أنها هي القواعد التي يستند إليها في تطوير المجتمع اقتصادياً واجتماعياً ، وتتبع أهميتها من عدة أمور هي<sup>(٣)</sup>:

١. أنها هي حجر الأساس في المدنية الحديثة ، كونها تمثل عنصر التطوير والتحديث في المجتمع.
٢. أنها هي الوحدات التطويرية الأساس في إثراء البشرية وتقديمها لكونها المستخدم والموزع للمصادر والموارد والابتكارات بشكل يؤدي إلى اشباع الرغبات الإنسانية بشكل واسع.
٣. أنها هي القائدة لعمليات التغيير والرائدة فيها لأنها تقود عمليات التغيير المجتمعي والحياتي.

(١) مجلس معايير المحاسبة المالية (Financial Accounting Standards Board) : اختصاره (FASB) وهو إحدى المجالس التابعة لمؤسسة المحاسبة الأمريكية التي تنطوي تحت المنظمات المحاسبية الأمريكية (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، ٢٠٠٨م) ، ص ٢٤ .

(٢) محمد فايق محسن ، مدى التزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة بتهييز وعرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم ( ١ ) ، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة ، الجامعة الإسلامية، غزة ، كلية التجارة ، ٢٠٠٨ ، ص ٧٨

(٣) د عبدالله بن سالم باهمام ، ورقة علمية مقدمة باسم المتبرع والمنظمات الخيرية ، الرياض ، ٢٠١٣م

٤. أنها تمثل وحدات صنع القرارات المستقبلية والتطويرية ، وبالتالي تحدد الحياة في المستقبل.
٥. كونها تشكل تأثيراً كبيراً على المجتمع بصفة عامة وسلوكيات أفرادها ، لأنها وسيلة إشباع الرغبات والحاجات الإنسانية والاجتماعية.
٦. نظراً لأنها تشكل مصدر الدخل لغالبية الناس في المجتمعات الحديثة.
٧. من خلال الخدمات التي تقدمها المنظمات الخيرية للمجتمع وأفراده وهي كبيرة جداً ، وتساهم في قيام المجتمعات واستقرارها ونموها لمستوى مرموق ، كما يقال: "إن تشجيع وتبني المنظمات غير الربحية المستقلة في القطاع الاجتماعي تعتبر خطوة هامة من أجل تغيير أسلوب الحكومة وجعلها تعمل من جديد".

### أهداف المؤسسات غير الربحية :

تهدف المؤسسات غير الربحية الى تحقيق التالي<sup>(١)</sup> :

١. تمكين وتطوير المجتمع المحلي ، تنفيذ البرامج والانشطة المستدامة التي تلبي الاحتياجات والرغبات الحقيقية ، وذلك تماشياً مع التوجهات الاستراتيجية للتنمية المحلية والعالمية بالتعاون مع أهداف برنامج الامم المتحدة الانمائية لللفية .
  ٢. تحديد الاحتياجات لبناء قدرات المجتمع المحلي التي تعمل من أجلها .
  ٣. التعاون مع الحكومات المحلية المعنية.
  ٤. ضمان المصالح المشتركة مع اصحاب المصالح stakeholders المعنيين. ومشاركتهم في الانشطة والانجازات المتحققة.
  ٥. تعزيز ودعم خطط الشراكة المحلية والعالمية بين مؤسسات المجتمع المحلي والمنظمات العالمية.
  ٦. تقديم برامج متميزة فعالة وكفوءة لدعم التنمية الاقتصادية .
- تأتي عملية التمويل في المنظمات غير الربحية من تبرعات الافراد وقطاع الاعمال ومساهمة الحكومات حيث تحتاج المنظمات غير الربحية لكي تستمر في العمل الى مقومين أساسيين هما التمويل الكافي والبرامج الاجتماعية التي تشكل محور نشاطها ومبرر وجودها ، ولكي تحافظ على هذين المقوميين من المفيد لها استخدام المفاهيم والأدوات التي تستخدمها شركات الاعمال الربحية لتحافظ على استمرارها مثل علم التسويق وبإمكانها الاستفادة من الاتصالات التسويقية لضمان مقوم بقائها ، أي في تأمين التمويل اللازم لبرامجها عبر التبرعات واستمرار برامجها الاجتماعية وتحسينها عبر تحقيق مستوى مقبول من الرضا لدى الجمهور المستهدف ببرامجها<sup>(٢)</sup>.

(١) أسيل أمين ابراهيم الشخلى ، مرجع سابق ، ص ص ٥٠-٥١

(٢) لمى مروان نجيب ، أثر الاتصالات التسويقية في السلوك الاجتماعي بالمنظمات غير الربحية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، الجامعة الاردنية ، عمان ، كلية الاعمال ، ٢٠١٠م.

## معايير المؤسسات غير الربحية:

ونجد أن هناك مجموعة من المعايير يجب أن تؤخذ بعين الاعتبار في المنظمات غير الربحية منها:<sup>(١)</sup>

١. أن يكون للمنظمة شكل مؤسسي موحد محدد يميزها عن مجرد التجمع المؤقت.
٢. أن تكون منفصلة مؤسسياً عن الحكومة حتى ولو حصلت على بعض الدعم أحياناً من الحكومة.
٣. أن تكون الأرباح التي جنتها تصب في الهدف الذي قامت من أجله.
٤. أن تدار ذاتياً وليس من قوة خارجية.
٥. أن لا تعمل بالسياسة بالمعنى الحزبي .
٦. أن تشتمل على قدر من المساهمة الطوعية.

## خصائص المؤسسات غير الربحية :

تتمثل أهم خصائص المؤسسات غير الربحية في التالي:<sup>(٢)</sup>

١. تعكس مبادرة تطوعية من مجموعة من الأفراد ، تسعى لمصلحة عامة لفئة من المجتمع.
٢. لا تستهدف الروح ، بل تستهدف تقديم بعض الخدمات و الحاجات سواء كانت اجتماعية ، ثقافية ، صحية ، تنمية ، إغاثية وغيرها لشرائح متعددة من المجتمع.
٣. تعتبر تنظيم يحكمه قانون يتسم بالاستقلال الذاتي.
٤. في حال وجود أرباح (تدخل ضمن الموارد المالية ) فإنها لا توزع علي مجلس الإدارة.

## وأضاف مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB):

٥. أنها تتلقي مساهمات وهبات من المانحين نقدية وعينية في عمليات غير تبادلية.
٦. غياب رأس المال (حقوق الملكية) المعروفة في منظمات الاعمال.
٧. تعتمد علي مفاهيم الكفاءة ، الفاعلية ، الشراكة، والمشاركة، لا بد من توفرها في المجتمع المدني.

## وأضاف مرزوق الخصائص التالي:

٨. لا يجب ان تكون لها علاقة هيكلية مؤسسية بالحكومة ولكن بإمكانها الحصول علي مساعدات مالية وفنية من الحكومة.
٩. ليس لها تحالفات مع الاحزاب السياسية ، رغم ما يكون لها من مواقف بشأن بعض القضايا السياسية<sup>(٣)</sup>.

## واضاف اخرون خصائص مهمة للمؤسسات غير الربحية<sup>١</sup> :

(١) عبد الرحمن نيشوري، دور القطاع الأهلي الثالث في التنمية، الحوار المتمدن، ٢٠٠٥م، العدد ٢، ص ١٤٠٢،  
<http://www.aataych@scs-net.org>

(٢) سمر محمد شاهين ، واقع الرقابة الادارية الداخلية في المنظمات الاهلية في قطاع غزة ، رسالة ماجستير في ادارة الاعمال غير منشورة، الجامعة الاسلامية ، غزة ، كلية التجارة ، ٢٠٠٧ م ، ص ٨١.

(٣) إبتسام مرزوق ، فعالية التطوير التنظيمي وإدارة التغيير لدى المؤسسات غير الحكومية الفلسطينية ، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة ، الجامعة الاسلامية ، غزة ، كلية التجارة ، ٢٠٠٦ ، ص ص ٦١-٦٢.

١٠. تعتبر المنظمات ادوات جلب لمنافع تستفيد منها فئات خاصة او جميع الناس.
١١. يكون فيها ترك مجال واسع من حرية التحرك والمبادرة لمجالس الامناء التي تدير هذه المنظمات لتقرر في كل وقت مواطن العمل واولوياته.
١٢. ارتباط القطاع الخيري عادة بالضمير الحي لدي العاملين خاصة علي مستوي المتبرعين بالعمل وبعض القيادات العليا لهذا القطاع ، حيث تتسم المنظمات الخيرية غير الربحية بأنها اكثر كفاءة وجودة من المنظمات الحكومية.
١٣. حصول المنظمة الخيرية علي قدر كبير من العمل التبرعي والذي يعتبر أعلى عناصر الانتاج في الاقتصاديات الغربية.

### معوقات عمل المؤسسات غير الربحية:

تواجه المؤسسات غير الربحية تحديات متعددة المجالات ، مما يتطلب أفقا واسعا قادرا على مكافحة أعراض العجز ، وقادرا على التكيف مع المتغيرات المذهلة في هذا العصر ، وان من الاولويات التي تواجه المنظمات غير الربحية في هذه المرحلة :

١. كيفية النهوض بها وتحديثها ، وتطوير آلياتها الادارية ؛ لتستوعب هذه التحديات .
٢. وإعادة بناء المؤسسات الدعوية الخيرية يتطلب قيادات حية وناضجة ، تملك رؤى استشرافية عميقة ، كما تملك القدرة على المبادرة وتفعيل الطاقات<sup>(٢)</sup> .
٣. عدم توفر أشخاص لديهم رغبة ورؤية واضحة ، " حتى تستطيع المنظمات تحقيق النجاح - بصرف النظر عن البقاء حية - لا بد أن يتولى قيادتها اشخاص لديهم التزام قوى بإحداث التغيير المطلوب ، ويستلزم ذلك ان يكون لدى القادة رؤية واضحة لما يحمله المستقبل<sup>(٣)</sup> ". وقد اشارت الدراسات التي اجريت عن الواقع الاداري في المؤسسات العربية ان هذا الواقع يعاني العديد من السلبيات ومن أبرزها : المركزية الزائدة ، البيروقراطية ، وضعف التخطيط ، وتضارب التشريعات فضلا عن ضعف الانتاجية والابتكار والابداع<sup>(٤)</sup> .
٤. ان المنظمة الرتيبة الراكدة ؛ التي لا تتطور ولا تحدّث آلياتها وطرائق عملها ؛ منظمة هزيلة تعيش خارج إطار الزمن الذي نعيشه! وهي منظمة كتبت على نفسها التآكل التدريجي ، حتى تسقط وتنتهي...!

---

(١) محمد فايق محسن ، مرجع سابق ، ص ٩٢ .  
(٢) عاطف محمد عوض ، التخطيط الاستراتيجي في المنظمات غير الربحية ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، الجامعة الدولية الخاصة للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الاعمال والتمويل ، المجلد ٢٩ ، العدد الاول ، ٢٠١٣ ، ص ١٤٦  
(٣) جيرالد جرينبرغ ، روبرت بارون ، ادارة السلوك في المنظمات ، ترجمة رفاعي وبسيوني ، (الرياض : دار المريخ ، ٢٠٠٤م) ، ص ٥٨٩  
(٤) أحمد الخطيب ، عادل معاوية ، الإدارة الابداعية للجامعات: نماذج حديثة ، (عمان : جدارا للكتاب العلمي ، ٢٠٠٦م).

وقد ظهر العديد من المناهج والأساليب التي يمكن من خلالها التخطيط لتغيير المنظمات غير الربحية تغييرا ايجابيا هادفا ومقصودا يحقق حلولا للمشكلات التي تواجهها ويطور اداء عملها . ومن تلك المناهج منهج بطاقة الأداء المتوازن الذي يمكن تكييفه على المؤسسات غير الربحية بما يتلاءم مع خصوصية نظام كل منظمة واهدافها ، وفي مفهومه الشمولي يتضح بأنه المسار الذي تختاره المنظمات غير الربحية التي تسترشد به لتتطلق منه بتحقيق أهدافها البعيدة المدى وتعكس تميزها .

### التفريق بين قطاع المؤسسات غير الربحية و القطاعين الحكومي و الخاص:

تُشبه الدراسة العلاقة بين القطاعات الثلاثة (المؤسسات غير الربحية ، الحكومية ، القطاع الخاص) بزوايا المثلث ، بحيث لا يمكن اكتمال المثلث بدون زواياه ، فهنا ايضا لا يمكن الاستغناء عن اي قطاع من هذه القطاعات ، والتي يكمل كل منها الآخر بالتنسيق والترابط فيما بينها لأجل تحقيق الاهداف العامة للمجتمع و الافراد ، فكل قطاع يقوم بادوار مهمة جدا ، لذا كان لا بد من التعرف علي تلك الادوار المختلفة الخاصة بكل قطاع من خلال الشكل رقم (١/٣/٢) الذي يبين الفرق بين قطاع المؤسسات غير الربحية وكل من القطاع الحكومي و الخاص<sup>(١)</sup>:

#### شكل رقم (١/٣/٢)

#### الفرق بين قطاع المؤسسات غير الربحية وكل من القطاع الحكومي و الخاص

م	وجه المقارنة	المؤسسات غير الربحية	القطاع الحكومي	القطاع الخاص
1	الشخصية المعنوية والهيكلي التنظيمي	لها شخصية مستقلة عن مجلس الادارة الذي لا يملك هذه القطاعات وانما لها هيكل رسمي مستقل يتسم بالدوام إلي حد كبير .	يتمثل في مجموعة من الوحدات الحكومية (وزارات ودوائر) ضمن الهيكل التنظيمي الحكومي .	لها شخصية معنوية مستقلة عن شخصية اصحابها، ولكل منظمة في القطاع الخاص هيكل تنظيمي مستقل .
2	هدف القطاع	تنشأ المنظمات غير الربحية لتقديم خدمات لصفات مختلفة من المجتمع، وليس بقصد الحصول علي ارباح من نشاطها .	تنشأ لتقديم الخدمات للمجتمع ككل بجميع فئاته دون استثناء، وليس لقصد الربح	تنشأ بقصد تحقيق الربح وتعظيم ثروة الملاك .
3	العضوية والوظيفة	انسحاب بعض أعضاء الجمعية او المنظمة لا يترتب عليه استرداد اي مبالغ دفعت من العضو في صورة اشتراك او تبرع سابقا	ليس بها عضوية وانما وظيفة حكومية، ولكل موظف حصة مستقطعة من راتبه ، ويصرف له مكافأة نهاية الخدمة ، او راتب تقاعدي حسب النظام .	ليس بها عضوية، وانما مساهمين في شركة مساهمة لهم حقوق وعليهم واجبات، او افراد ملاك في المنظمات الفردية، او تضامن .
4	الملكية وراس	المنظمات ليست ملكا لفرد معين	لا يوجد راس مال بالقطاع	يوجد بها حقوق ملكية تشمل

(١) سالم توفيق مكي ، مدى تطبيق نظام محاسبة المسئولية في المنظمات الاهلية الفلسطينية ، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، الجامعة الاسلامية غزة ، كلية التجارة ، ٢٠٠٩م ، ص ص ٧١-٧٢

	المال	او لمجموعة من الافراد،لذا لا يوجد لها رأس المال عند انشائها، وانما يتم ترحيل الفائض او العجز لحساب يسمى باحتياطي رأس المال (حساب الفائض) أو (العجز)، و التي لا بد من كفايتها.	الحكومي، وانما يعتمد علي ما يتم تحصيله من ضرائب ورسوم مختلفة، كذلك المنح و المساعدات الخارجية.	راس المال، حيث يعتمد القطاع الخاص عليها في تمويل نشاطاته نقديا وعينيا، بالاضافة للقروض، والتسهيلات الائتمانية.
5	الخضوع للضريبة	لا تخضع المنظمات غير الربحية لضريبة الدخل علي الارباح مثل منظمات الاعمال، وذلك لغياب دافع الربح عند هذه المنظمات.	القطاع الحكومي قطاع سيادي بمعنى هو من يفرض الضريبة علي بقية القطاعات.	يخضع القطاع الخاص لضريبة الدخل علي الارباح
6	نوع المحاسبة	تعتمد علي المحاسبة الخاصة (المتخصصة) و التي تعتمد علي نظرية الاموال المتخصصة وهي مقيدة.	تعتمد علي المحاسبة الحكومية.	تعتمد علي المحاسبة المالية (التجارية) وتعتمد علي نظرية الشخصية المعنوية.
7	المنهج المعتمد في محاسبة القطاع	تعتمد علي التشريعات و القوانين التي تصدرها وزارة الداخلية والدولة	تعتمد علي قوانين الدولة الدستورية، وقانون الموازنة العامة، وتنظيم الشؤون المالية، و النظام المالي للوزارات لعام ٢٠٠٥م	تعتمد علي المعايير و المبادئ المهنية للمحاسبة.
8	مقابلة النفقات بالايرادات	لا يتم مقابلة النفقات بالايرادات، حيث ان الايرادات تمثل مصدر تمويل للنفقات فقط، دون ان تتولد الايرادات عن تلك النفقات، انما تتولد عن التبرعات و المنح وغير ذلك.	ايضا لا يتم مقابلة النفقات بالايرادات، لكن الايرادات هنا سيادية مصدرها القوانين (كالضرائب و الرسوم) ولم تنتج عن النفقة المدفوعة كتكلفة للنشاط.	يتم مقابلة النفقات بالايرادات، فالنفقة (او المصروف التشغيلي) هنا هي التي تولد الايرادات.

يرى الباحث ان هنالك اختلاف كبير بين المؤسسات غير الربحية والمؤسسات الحكومية والقطاع الخاص كما يشير الشكل رقم (١/٣/٢) من حيث الشخصية المعنوية والهيكل التنظيمي و هدف القطاع ونوعية الفئات المستهدفة و العضوية والوظيفة والملكية ورأس المال و الخضوع للضريبة و نوع المحاسبة و المنهج المعتمد في محاسبة القطاع من تشريعات وقوانين مستمدة من وزارات وقوانين دستورية للدولة وقوانين موازنات عامة ومعايير ومبادئ مهنة المحاسبة ومن حيث مقابلة النفقات بالايرادات واختلافها من القطاع الخاص والحكومي مما يؤكد الاختلاف الواضح لعمل المؤسسات غير الربحية عنهم ويؤكد ايضا

تفرد هذه الدراسة في تناولها لأثر استخدام بطاقة الاداء المتوازن في تقويم الاداء المالي للمؤسسات غير الربحية .

### أدوات الرقابة والتقويم على المؤسسات غير الربحية :

لا تختلف الأدوات الرقابية والتقويم في المؤسسات الربحية عنها في باقي المؤسسات ، حيث تأخذ الأدوات الرقابية والتقويم العديد من الأشكال ، فبعضها بسيط ويمكن تطبيقه على المؤسسات غير الربحية بينما البعض الآخر أكثر تعقيدا وصعوبة في التطبيق ويرجع ذلك الى اختلاف النظم والسياسات المالية والادارية والمحاسبية المطبقة في المؤسسات غير الربحية إضافة الى اختلاف الهياكل التنظيمية لتلك المؤسسات.

ويمكن حصر اهم الأدوات الرقابية والتقويم في الآتي:<sup>(١)</sup>

١. **الموازنات التقديرية:** حيث ان البعض يعتبر نظام الميزانية التقديرية هو الاداة الاساسية لتحقيق

الرقابة ، فمن خلال الموازنات التقديرية يمكن تقويم مدي كفاءة تنفيذ الخطط و البرامج وذلك بمقارنة ما انجز مع ما هو مخطط له وعلى الرغم من اهمية الموازنات كاداة للرقابة وتقويم الأداء الا ان الكثير من المؤسسات غير الربحية لا تلتزم بها نظرا لعدم وجود الزام قانوني بذلك بالاضافة الي عدم ادراك تلك المؤسسات باهميتها في مجالات التخطيط و الرقابة.

٢. **القوائم المالية :** وتشمل قائمة الدخل والميزانية العمومية وقائمة التدفقات النقدية ، وتعتبر القوائم المالية اداة رقابية لاحتوائها على تفصيل لكافة ايرادات ومصروفات المؤسسة ، وكذلك بيان لكافة اصولها وخصومها خلال السنة المالية بما يمكن من اعداد خطة المراجعة وتحديد البنود الاكثر أهمية لاعطائها حجما اكبر من الاهتمام اثناء العمل الميداني ، ولاهمية القوائم المالية كاداة رقابية ، ورغم ذلك فان هذه الاداة الرقابية رغم اهميتها إلا انها تفقد جزء كبيرا من وظيفتها لعدم وجود موازنات معتمدة يمكن استخدامها كمعايير لتقويم كفاءة الادارة.

٣. **تحليل النسب :** وهذا التحليل يقوم على البيانات المالية المدرجة ضمن القوائم المالية.

٤. **المراجعة الداخلية والتقارير الادارية :** اذ ان المراجعة الداخلية تعتبر اداة للتحقق من سلامة التقارير المالية للمنظمة اضافة الي دورها في اختبار السياسات والاجراءات والهيكل التنظيمي ومدى جودة الادارة.

ان الأدوات الرقابية المذكورة تكمل بعضها البعض لتحقيق الرقابة الفعالة على المؤسسات العامة ومن ضمنها المؤسسات غير الربحية ، فالموازنات التقديرية تعتبر ضوابط محددة لقرارات الادارة داخل المنظمة فهي تمثل الرقابة السابقة للتنفيذ، كما تعتبر الرقابة الداخلية و التقارير الادارية رقابة اثناء التنفيذ بحيث يتم من خلالهما مراقبة سير العمليات ومدي انسجامها وتوافقها مع مصالح المنظمة واهدافها كما انها تراقب مدي الالتزام بالبنود المدرجة ضمن الموازنة التقديرية لمنع حدوث الانحرافات ، اما القوائم المالية وتحليل

(١) د محمد فريد الصحن ، وآخرون ، مبادئ الادارة ، (فلسطين : الدار الجامعية ، ٢٠٠١ - ٢٠٠٢م) ، ص ٣٧٥ .

النسب فيعبران عن النوع الاخير وهو الرقابة بعد التنفيذ والذي من شأنه ان يعطي الصورة النهائية عن الموقف و النشاط المالي للمنظمة عن الفترة المنتهية ، ومن خلالها يمكن قياس مدى قدرة المنظمة علي تحقيق الخطط و الاهداف ومدى كفاءتها في استغلال الموارد المتاحة.

ان الأدوات الرقابية مهمة جدا لتحقيق رقابة فعالة علي المنظمات غير الربحية نظرا لاعتماد تلك الأدوات علي بعضها بصورة متكاملة ، فغياب اي عنصر من تلك الأدوات سيؤثر علي كفاءة النظام الرقابي بشكل عام ، وبالنظر الي واقع مدى توفر تلك الأدوات علي المنظمات غير الربحية نجد ان القوانين والتشريعات الخاصة بالمنظمات غير الربحية لم تتضمن بنودا تلزم تلك المنظمات بالالتزام بها باستثناء اعداد القوائم المالية ، وبذلك فان توفر باقي الأدوات او عدمه مرهون بسياسة ورغبات ادارة المنظمة او حسب اشتراطات بعض الجهات الممولة ، ولذلك نجد ان العديد من المنظمات غير الربحية تتعامل بنظام موازنات البرامج والمشاريع كونها تمثل أحد متطلبات الحصول على التمويل من المؤسسات المانحة.

## الفصل الثالث

### الدراسة الميدانية

تناول الباحث في هذا الفصل نبذة تعريفية عن المؤسسة ، نشأتها وتطورها وأهدافها واستراتيجية المؤسسة وهيكلها التنظيمي ، الدراسة الميدانية للبحث ، مجتمع وعينة الدراسة ، اداة الدراسة ، التوزيع التكراري لاجابات افراد عينة الدراسة، تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة وذلك وفق الآتي :

**المبحث الأول : نبذة تعريفية عن مؤسسة البصر الخيرية – السودان.**

**المبحث الثاني : إجراءات الدراسة الميدانية.**

**المبحث الثالث : اختبار الفرضيات.**

## المبحث الاول

### نبذة تعريفية عن مؤسسة البصر الخيرية - السودان

#### أولاً: النشأة:

مؤسسة البصر الخيرية العالمية مؤسسة طوعية خيرية ، انشئت في العام ١٩٨٩م ، وتعمل في مجال مكافحة العمى بالعالم الاسلامي ، وذلك عبر قوافل النور" مخيمات العيون المجانية ، بجانب إنشاء المستشفيات ، والمراكز الطبية المتخصصة في طب العيون ، تغطي أنشطة المؤسسة أكثر من ثمان وأربعين (٤٨) دولة في قارتي آسيا وأفريقيا ولدى المؤسسة ثمانية عشر (١٨) مستشفى في سبعة دول<sup>(١)</sup>: (بنغلاديش - النيجر - نيجيريا - اليمن - باكستان - الهند - السودان).

#### بناءً علي تقارير منظمة الصحة العالمية والتي تبين:

١. وجود اكثر من ٣٧ مليون اعمى في العالم يتزايد عددهم سنويا بمعدل ١-٢ مليون .
٢. ٨٠% من حالات العمى يمكن علاجها أو تفاديها .
٣. ٩٠% من المصابين بالعمى يتواجدون في دول العالم الثالث .
٤. قد يصل عدد المصابين بالعمى الى ٧٥ مليون بعام ٢٠٢٠ اذا لم تتخذ التدابير اللازمة.

#### تقدم مؤسسة البصر الخيرية العالمية خدماتها عبر :

١. تسيير القوافل الطبية لإقامة مخيمات العيون المجانية .
٢. إنشاء المستشفيات والمراكز الصحية لطب العيون .
٣. انشاء كليات وجامعات طب العيون.

#### وقامت المؤسسة لتنفيذ الأهداف التالية :

١. توفير العناية الطبية بمرضى العيون وفق أعلى المستويات القياسية للمسلمين ، وغير المسلمين وبأقل تكلفة ممكنة .
٢. تدريب الكوادر الطبية : الأطباء الاختصاصيين ، وتقني البصريات والتمريض .
٣. تقديم الخدمة الطبية في العيون لمحتاجيها بصورة ميسورة بتسيير المخيمات المجانية للمناطق النائية.
٤. رفع كفاءة الكوادر الطبية في مجال طب العيون عبر برامج تدريبية وتعليمية مستمرة مواكبة للتطور وما استحدث في هذا المجال.

يعتبر قطاع السودان مركزاً تنطلق منه المخيمات العلاجية في افريقيا خاصة ولتحقيق رؤيا

المؤسسة المستقبلية

(١) مجلة البصر ، إدارة العلاقات العامة ، قسم الإعلام ، العدد الثايني ، يوليو ٢٠٠٨ ،

## ثانياً، تطور مؤسسة البصر الخيرية:

### ١. بداية عمل المؤسسة في السودان:

وقد ابتدرت المؤسسة عملها بالسودان بإقامة أول مخيم لها بمستشفى العيون بالخرطوم ، ومنطقة نهر النيل . انتهجت المؤسسة التوسع الرأسي والأفقي في عملها بالسودان من حيث نوعية الخدمة المقدمة ، وكفاءتها ، وخدمة الأقاليم والولايات البعيدة من المركز، حيث تم إفتتاح العديد من مستشفيات مكة التابعة لمؤسسة البصر الخيرية العالمية<sup>(١)</sup>، الجدول التالي يوضح تاريخ افتتاح فروع مستشفيات مكة بالسودان.

الجدول (1/1/3) يوضح تاريخ افتتاح مستشفيات مؤسسة البصر الخيرية العالمية:

### الجدول (1/1/3)

#### تاريخ افتتاح مستشفيات مؤسسة البصر الخيرية العالمية

الرقم	اسم المستشفى	تاريخ الافتتاح
١	مستشفى مكة الخرطوم	١٩٩٥
٢	مستشفى مكة امدرمان	٢٠٠٠
٣	مستشفى مكة بورتسودان	٢٠٠٣
٤	مستشفى مكة نيالا	٢٠٠٤
٥	مستشفى مكة ودمني	٢٠٠٦
٦	مستشفى مكة الكلاكلة	٢٠٠٧
٧	كلية مكة التقنية لطب العيون	٢٠٠٧
٨	مستشفى مكة الدمازين	٢٠٠٩
٩	مستشفى مكة كسلا	٢٠١١
١٠	الإدارة الإقليمية	٢٠١١

المصدر: مؤسسة البصر الخيرية العالمية ، السودان ، الخرطوم ، الرياض ، ٢٠١٥.

أسهمت مؤسسة البصر الخيرية العالمية في توطين العلاج داخل السودان من خلال إنشائها لمستشفيات مكة لطب العيون ، حيث قامت بتزويدها بأحدث الأجهزة والمعدات والخبرات الخارجية . فأجريت العمليات التي كان يندر إجراؤها بالداخل ، مثل عمليات الشبكية ، زراعة القرنية وعمليات الماء الابيض والاسود وغيرها . وتم تدريب الكوادر الطبية الوطنية ، فوفرت مبالغ طائلة كانت تصرف للعلاج خارج السودان .

### الأهداف:

أ. توفير العناية الطبية للعيون بأعلى المستويات القياسية الممكنة لخدمة المواطنين وياقل التكاليف المادية الممكنة .

(١) امير يوسف ابوقرون ، مدير الإدارة العامة للتخطيط والمشروعات ، مقابلة ، (الخرطوم : الإدارة الإقليمية – الرياض، ٢٠١٥/٨/١٤م

- ب. تدريب الكوادر البشرية : للاختصاصيين في التخصصات الدقيقة ، تقني التمريض وتقني البصريات وكذلك الكوادر الإدارية .
- ج. تقديم خدمة طب العيون بصورة ميسورة للمواطنين بتقديم خدمات العيون والانتقال بها للمناطق البعيدة في داخل السودان وفي خارجه .
- د. توسيع نشاط المؤسسة مع تقديم أفضل الخدمات الطبية في مجال طب العيون.
- هـ. التدريب والتطوير المستمر.
- و. الاهتمام بالبحث العلمي وتطوير المجال التعليمي.
- ز. التميز في إرضاء العملاء
- ح. التحول إلي مؤسسة إلكترونية.

### المهمة:

- أ. مكافحة امراض العمى القابلة للعلاج .
- ب. إيصال العلاج للمحتاجين في المناطق البعيدة (مخيمات العيون المجانية) .
- ج. تنفيذ برامج البحث العلمي لتطوير طب العيون
- د. تعليم وتأهيل وتطوير الكوادر الطبية في مجال طب العيون

### الغايات حسب مجالات العمل

#### ١. المجالات الرئيسية:

#### أ. المجال الطبي التخصصي

- ١- توفير وتأهيل الكوادر الطبية في التخصصات الدقيقة في طب العيون
- ٢- زيادة عدد مستشفيات مؤسسة البصر في السودان

#### ب. المجال التعليمي/ الأكاديمي

- ١- تطوير وترقية فعاليات كلية مكة التقنية لطب العيون

#### ج. مجال التدريب

- هـ. التدريب المستمر لرفع قدرات جميع العاملين بالمؤسسة
- و. تقديم التدريب المتخصص للجهات ذات الصلة

#### د. المجال الدعوي

- ز. تجسيد اخلاق سماحة الاسلام من خلال أنشطة المؤسسة

#### هـ. المجال الطوعي التكافلي

- ح. تطوير ونشر مفاهيم العمل الطوعي في المؤسسة

#### و. المجال البحثي

ط. تفعيل وتطوير البحوث العلمية بالطرق الحديثة ونشرها

## ٢. المجالات المساندة:

### أ. المجال الإداري

ي. المساعدة في تعميق الولاء المؤسسي

ك. تفعيل وتطوير الأنظمة الإدارية والتقنية

### ب. المجال المالي

ل. زيادة التدفق النقدي

م. ترشيد الصرف الاداري

ن. الايفاء بالتزامات المؤسسة تجاه الموردين

### ج.المجال التقني.

س. مواكبة التطور في حوسبة عمل المؤسسة

## مجلة البصر الخيرية العالمية لطب وجراحة العيون:

هي مجلة علمية طبية محكمة تعني بالبحوث العلمية الرصينة ذات المستوى المتميز باللغتين العربية والإنجليزية في طب العيون بالإضافة للدراسات الإسترجاعية والخلفية والعلمية والاتصالات القصيرة وتقبل المجلة المذكرات القصيرة الخاصة بنتائج البحوث الجارية إضافة إلى أبواب أخرى كالأخبار الطبية وحصاد المجالات العلمية العالمية.

أسست المجلة في أبريل ٢٠١٣م الموافق جمادي الآخرة ١٤٣٤هـ جرية ، تحت رعاية المدير الإقليمي ورئاسة بروفيسير: محجوب سليم ، وبروفيسير أحمد بولاد جامعة النيلين، يتعاون معهم هيئة تحرير من المختصين في هذا المجال محلياً وعالمياً.

إنشاء مجلة البصر لطب وجراحة العيون سوف يتيح المجال لاطباء العيون عربياً وعالمياً لنشر بحوثهم والإنخراط في التفاعل مع بعضهم للارتقاء بطب وجراحة العيون . هذه المجلة أيضاً بوجودها على شبكة الإنترنت تسهم في تعريف التطورات الجارية فيما يختص بطب العيون<sup>(١)</sup>

## إستراتيجية المؤسسة(الرؤية والرسالة والهدف) وهيكلها التنظيمي:

### أولاً، استراتيجة المؤسسة<sup>(٢)</sup>:

إنَّ التخطيط الإستراتيجي لعمل مؤسسة البصر الخيرية العالمية - قطاع السودان يُعد حجر الأساس لتحقيق الأهداف وتلبية الطموحات ؛ ذلك أنَّ تحقيق النجاح في أي مجال من المجالات ، يعتمد بصورة أساسية على التخطيط العلمي المدروس لهذا العمل. وقد أخذت المؤسسة بمبدأ التخطيط طويل المدى

(١) مجلة البصر العالمية لطب وجراحة العيون ، المجلد الأول ، العدد الأول ، الخرطوم ، ٢٠١٣.

(٢) كتيب الخطة الإستراتيجية ٢٠١١ - ٢٠١٥ ، مؤسسة البصر الخيرية العالمية - السودان ، التحديث الثابتي للخطة ،

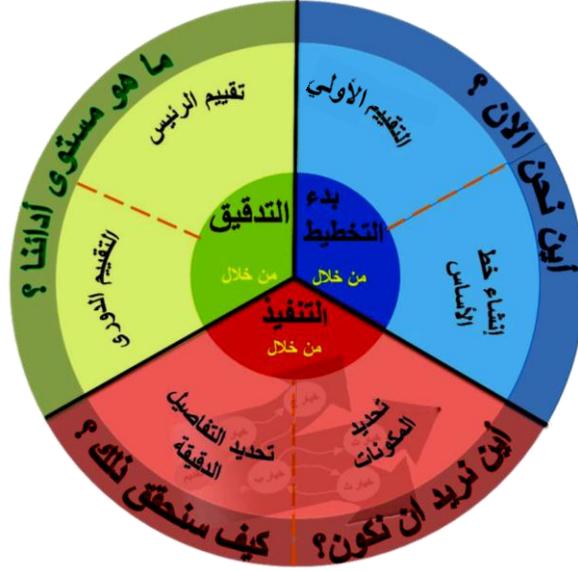
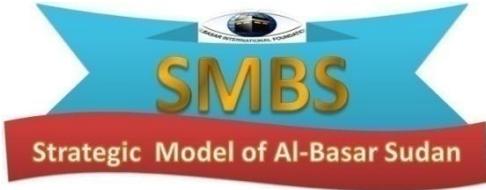
٢٠١٣ ، الخرطوم ، ص ٢-٣.

لتضع خطة لخمس أعوام ، متوخيةً بذلك تحقيق جملة من التصورات ، والأهداف التي تتسق وما ترنو إليه مؤسسة البصر الخيرية العالمية<sup>(١)</sup>.

الشكل رقم (١/١/٣) يوضح نموذج مؤسسة البصر الخيرية العاملة:

الشكل ( ١/١/٣ )

نموذج مؤسسة البصر الخيرية العالمية



المصدر : مؤسسة البصر الخيرية العالمية - السودان ، كتيب الخطة الاستراتيجية ٢٠١١ - ٢٠١٥ ، التحديث الثاني للخطة ، ٢٠١٣ ، الخرطوم ، ص ٣.

### ثانياً: المكونات الاستراتيجية

١. الرؤية : تشكل الرؤية الطموح الأكبر لمؤسسة البصر الخيرية العالمية - قطاع السودان ، وقد تم صياغة هذه الرؤية في المؤسسة ، بمشاركة واسعة من إدارة وكوادر المؤسسة ، ومن خلال جلسات العصف الذهني ، وورشات العمل ، بهدف تحقيق رؤية تحقق طموحات وتطلعات المؤسسة ، وتحوي عناصر التحدي والإلهام والتوجيه. وقد كانت رؤية مؤسسة البصر الخيرية العالمية - قطاع السودان ، على النحو التالي<sup>(٢)</sup>:

رؤية المؤسسة: قيادة التميز في تجسيد حق الإبصار للجميع عبر خدمات شاملة ومتكاملة في طب وجراحة العيون ، والتعليم الأكاديمي ، التدريب ، والبحوث بأسلوب طوعي تكافلي.

٢. الرسالة : تشكل الرسالة خارطة الطريق التي تسعى مؤسسة البصر الخيرية العالمية - قطاع

(١) امير يوسف ابوقرون ، مدير الإدارة العامة للتخطيط والمشروعات ، مقابلة ، (الخرطوم : الإدارة الإقليمية - الرياض ، ٢٠١٥/٨/١٤م)  
(٢) مؤسسة البصر الخيرية العالمية - السودان ، كتيب الخطة الاستراتيجية ٢٠١١ - ٢٠١٥ ، التحديث الثاني للخطة ، ٢٠١٣ ، الخرطوم ، ص ٥.

السودان إلى تحقيقها ، بهدف الوصول إلى الرؤية ، وهي من جهة أخرى تمثل جملة الأسباب التي تفسر وجود المؤسسة ، وتالياً رسالة مؤسسة البصر الخيرية العالمية – قطاع السودان.  
رسالة المؤسسة: مؤسسة طبية طوعية تكافلية تقدم الخدمات المتطورة في طب وجراحة العيون ، التعليم الأكاديمي، التدريب والبحوث العلمية تلبية لحاجات وتوقعات جميع المتعاملين لمكافحة العمى عالمياً اعتماداً على كوادرنا المؤهلة باستخدام أحدث الأجهزة من خلال العمل بروح الفريق الواحد.

### ٣. الأهداف الاستراتيجية الكلية (GOALS)

- أ. توسعة نشاط المؤسسة مع تقديم أفضل الخدمات الطبية في مجال طب العيون.
- ب. التدريب والتطوير المستمر.
- ج. الاهتمام بالبحث العلمي و تطوير المجال التعليمي.
- د. تطوير العمل الدعوي.
- هـ. التميز في إرضاء الزبون.
- و. التحول الي مؤسسة الكترونية.
- ز. زيادة الموارد المالية وترشيد الصرف.

### ٤. القيم الجوهرية:

وتمتاز القيم التي تم الوصول لها ، بأنها قيم لم يتم خلقها ، وإنما هي موجودة بالفعل في سلوك العاملين في مؤسسة البصر الخيرية العالمية – قطاع السودان ، ولها معاني كبيرة لدى العاملين في المؤسسة ، كما يتم تعزيزها باستمرار ؛ وهي كما يلي:

- أ. نسعى للتميز والريادة في عملنا.
- ب. نعمل بروح الفريق الواحد.
- ج. قوتنا في استخدام المعرفة في التعلم والإبتكار.
- د. الإلتقان في العمل.
- هـ. نحترم ونقيم بعضنا البعض.
- و. عملائنا هم شركاؤنا.

### ثالثاً: التقييم الإبتدائي:

### تحليل العوامل الداخلية (نقاط القوة والضعف):

عقد فريق التخطيط الإستراتيجي عدة جلسات للعصف الذهني ، لتحديد نقاط القوة والضعف ، مقتصرأً على ما هو فعلاً نقاط قوة ونقاط ضعف ، وابتعد في تحليله عن التوقعات والاحتمالات. وقد تم اعتماد أدوات (7S) في هذا التحليل ، ومن ثم تم إعطاء أوزان وترتيب للنقاط للوصول إلى الوزن المرجح لهذه النقاط ، وبعد ذلك تم اختيار حسب أولوية ما حصلت عليه كل نقطة قوة و/ أو نقطة ضعف من وزن مرجح. وتالياً حصر لنقاط القوة والضعف في البيئة الداخلية للمؤسسة:

الجدول التالي (2/1/3) يوضح ملخص تحليل العوامل الداخلية Internal Factors Analysis

الجدول (2/1/3)

**ملخص تحليل العوامل الداخلية (IFAS) Internal Factors Analysis Summary**

العوامل الداخلية	الوزن	درجة التقدير	العلامة المرجحة
<b>نقاط القوة</b>			
وضوح هدف المؤسسة	١٥%	٤	0.60
توفر كوادر مؤهلة	١٥%	٤	0.60
العمل باحدث الاجهزة الطبية والتشخيصية المتطورة	١٢%	٤	0.48
خدمات طبية متكاملة	١٠%	٣	0.30
استراتيجية تعزز الشراكات مع الشركاء واصحاب المصالح	٨%	٣	0.24
<b>نقاط الضعف</b>			
عدم تفعيل الاستراتيجية	١٠%	٢	٠.٢٠
قلة الكوادر الطبية في بعض التخصصات	0.08	١	0.08
ضعف فاعلية الإدارة الطبية	0.10	١	0.10
ضعف الولاء المؤسسي	0.08	١	0.08
عدم تفعيل الهيكل التنظيمي	0.04	٢	0.08
<b>مجموع العلامة المرجحة</b>			<b>2.76</b>

المصدر : مؤسسة البصر الخيرية العالمية - السودان ، كتيب الخطة الاستراتيجية ٢٠١١ - ٢٠١٥ ، التحديث الثاني للخطة ، ٢٠١٣ ، الخرطوم ، ص ٥.

وزن العلامة المرجحة يميل لنقاط القوة 2.22 مقابل 0.54 لنقاط الضعف بمحصلة 1.68

**تحليل العوامل الخارجية (الفرص والتهديدات):**

عقد فريق التخطيط الاستراتيجي جلسات للعصف الذهني لتحديد التهديدات الموجودة، والفرص غير المستغلة في البيئة الخارجية لمؤسسة البصر الخيرية العالمية - قطاع السودان. وقد استخدم الفريق في هذا التحليل PEST Analysis ، ومن ثم تم إعطاء أوزان وترتيب للنقاط للوصول إلى الوزن المرجح لهذه النقاط ، وبعد ذلك تم اختيار حسب أولوية ما حصلت عليه كل فرصة أو تهديد من وزن مرجح. و تالياً حصر للفرص والتهديدات في البيئة الخارجية للمؤسسة:

الجدول رقم (3/1/3) يوضح ملخص تحليل العوامل الخارجية External Factors Analysis Summary

الجدول (٣/١/٣)

ملخص تحليل العوامل الخارجية External Factors Analysis Summary

العوامل الداخلية	الوزن	درجة التقدير	العلامة المرجحة $٢*١=٣$
الفرص			
الإعتراف بعمل المؤسسة داخلياً وخارجياً	0.15	4	0.60
التطور التكنولوجي في المجالات ذات الصلة بعمل المؤسسة	0.10	3	0.30
بناء شراكات إستراتيجية متعددة	0.12	4	0.48
قوانين العمل الطبي والطوعي	0.13	3	0.39
زيادة الطلب على الخدمات الطبية	0.10	3	0.30
التحديات			
العقوبات الإقتصادية	0.08	1	0.08
ضعف الوعي الصحي	0.05	2	0.10
قلة نسبة الكادر الطبي المتخصص مقارنة مع النسب العالمية	0.10	1	0.10
ارتفاع تكلفة مواكبة التطور التكنولوجي	0.07	2	0.14
تسرب الكوادر المؤهلة إلى الخارج	0.10	1	0.10
مجموع العلامة المرجحة	0.08	1	2.59

المصدر : كتيب الخطة الاستراتيجية ٢٠١١ - ٢٠١٥ ، مؤسسة البصر الخيرية العالمية - السودان ، التحديث الثأني للخطة ، ٢٠١٣ ، الخرطوم ، ص ٦.

ملخص تحليل العوامل الخارجية (EFAS) External Factors Analysis Summary

وزن العلامة المرجحة يميل للفرص القوة 2.07 مقابل 0.52 لنقاط الضعف بمحصلة 1.55

رابعاً: الهيكل التنظيمي لمؤسسة البصر الخيرية العالمية - السودان:

الفوائد المرجوة من بناء الهيكل التنظيمي للمؤسسة<sup>(١)</sup>:

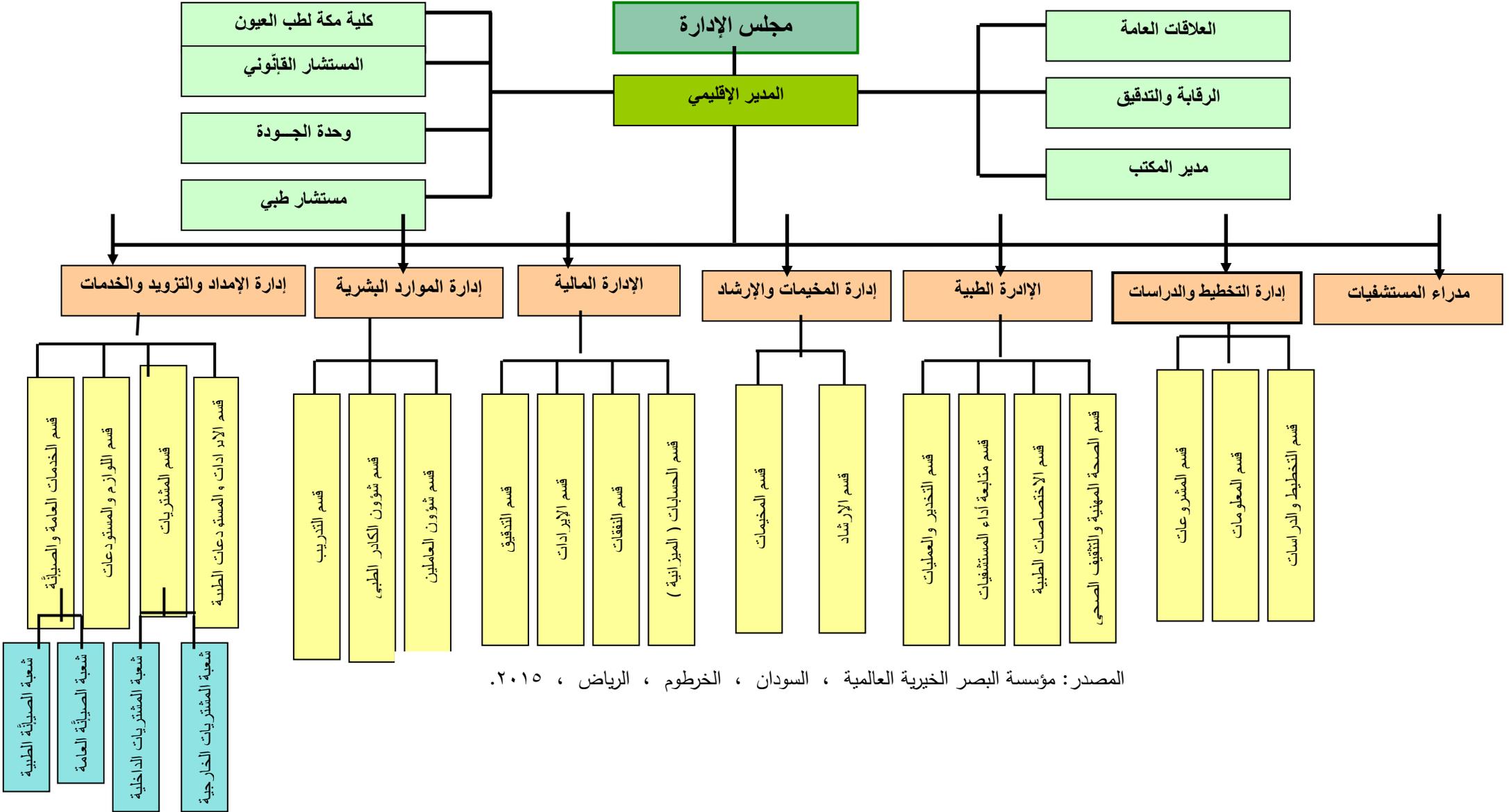
١. تحديد أدوار العاملين بحيث يعرف كل قسم وبالتالي كل موظف العمل المطلوب منه القيام به مما يحول دون الاحتكاك والتضارب في الجهود.
٢. توضيح العلاقات المختلفة بين العاملين في المؤسسة والمستشفيات بحيث يعرف كل موظف تبعيته الإدارية. حيث إن تحديد السلطات والصلاحيات من أهم الوسائل لتقليل النزاع.
٣. توفير قنوات واضحة لتبادل المعلومات بأسلوب رسمي مقنن .
٤. توضيح معايير الأداء المقبولة لكل وظيفة بما يوفره الوصف الوظيفي من واجبات ومسؤوليات ، بما يسهم مستقبلاً بوضع نظام لقياس وتقييم الأداء المؤسسي.

(١) احمد الكاروري ، مدير الإدارة العامة للموارد البشرية ، مقابلة ، (الخرطوم : الإدارة الإقليمية - الرياض ، ٢٠١٥/٨/١٧م)

٥. تمكين المؤسسة في ظل البناء الإداري من الاستفادة من مزايا التخصص الوظيفي مما يؤدي إلى تحسين الأداء والاستخدام الأفضل للكوادر الطبية والإدارية.

شكل ( ٢/١/٣ )

## الخريطة التنظيمية لمؤسسة البصر الخيرية العالمية / قطاع السودان



المصدر: مؤسسة البصر الخيرية العالمية ، السودان ، الخرطوم ، الرياض ، ٢٠١٥.

## الإدارة الإقليمية:

يري الباحث إن فكرة الإدارة الإقليمية مسألة مقبولة وضرورية لضمان إدارة ومتابعة كافة الأعمال للمستشفيات المنتشرة في المناطق المختلفة في السودان ، الأمر الذي يعطي نهجاً مركزياً يضمن تطبيق وتنفيذ رؤية ورسالة المؤسسة بشكل موجه ووفق سياسات عامة موحدة تكفلها الإدارة الإقليمية للمؤسسة ، وتمنع التفرّد لكل مستشفى بنهج وسياسة متباينة.

### ثانياً ، مهام وواجبات الإدارة الإقليمية :

1. وضع الأهداف الاستراتيجية والتشغيلية للمؤسسة على المستوى القطري والقارة الإفريقية.
2. إعداد الخطط والبرامج التنفيذية لتقديم خدمات المؤسسة العلاجية لأمراض العيون.
3. متابعة أداء المستشفيات وفق معايير محدّدة ورفع التقارير الدورية لمجلس الإدارة.
4. توفير المال اللازم لديمومة أعمال المستشفيات للمؤسسة.
5. العمل على توفير الكوادر الوظيفية المناسبة لسد حاجة العمل وتأهيلهم وتدريبهم بما يسهم في رفع مستوى أدائهم العام.
6. العمل على توفير كافة احتياجات ومستلزمات العمل بالمؤسسة.
7. وضع نظم معايير أداء وأساليب وتقنيات تنفيذية لضمان مراقبة وتصحيح الأداء بما يحقق الكفاءة والفاعلية والرقابة المستتيرة.

## المبحث الثاني

### إجراءات الدراسة الميدانية

يتناول الباحث في هذا الفصل وصفاً للطريقة والإجراءات التي أتبعها في تنفيذ هذا الدراسة ، يشمل ذلك وصفاً لمجتمع الدراسة وعينته ، وطريقة إعداداتها ، والإجراءات التي اتخذت للتأكد من صدقها وثباتها ، والطريقة التي اتبعت لتطبيقها ، والمعالجات الإحصائية التي تم بموجبها تحليل البيانات واستخراج النتائج ، كما يشمل المبحث تحديداً ووصفاً لمنهج الدراسة.

### أولاً: مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة الأصلي من مؤسسة البصر الخيرية العالمية - السودان والتي يبلغ عدد العاملين فيها حوالي ٧٥٠ فرد من كوادر طبية وكوادر ادارية وفنية مساعدة.

أما عينة الدراسة فقد تم اختيارها بطريقة قصدية من ذوي الامام والمعرفة ببطاقة الاداء المتوازن وتقويم الاداء المالي ، حيث قام الباحث بتوزيع عدد (١٠٠) استمارة استبانة عينة قصدية في سبعة مستشفيات من مستشفيات مؤسسة البصر الخيرية العالمية - السودان ، واستجاب (٩٨) فرداً أي ما نسبته (٩٨%) تقريباً من المستهدفين، حيث أعادوا الاستبيانات بعد ملئها بكل المعلومات المطلوبة.

وللخروج بنتائج دقيقة قدر الامكان حرص الباحث على تنوع عينة الدراسة من حيث شمولها على الآتي:

١. الأفراد من مختلف الفئات العمرية (أقل من ٣٠ سنة ، ٣٠-٤٠ سنة ، ٤٠-٥٠ سنة ، ٥٠-٦٠ سنة ، أكثر من ٦٠ سنة).
٢. الأفراد من مختلف المؤهلات العلمية (دبلوم وسيط ، بكالوريوس ، دبلوم عالي ، ماجستير ، دكتوراه ، أخرى).
٣. الأفراد من مختلف التخصصات العلمية (محاسبة ، إدارة أعمال ، اقتصاد ، حاسوب ، دراسات مصرفية ، أخرى).
٤. الأفراد من مختلف المؤهلات المهنية (زمالة المحاسبين القانونيين السودانية ، زمالة المحاسبين القانونيين العربية ، زمالة المحاسبين الأمريكيين ، زمالة المحاسبين البريطانيون ، أخرى ، لاتوجد زمالة).
٥. الأفراد من مختلف المسميات الوظيفية (مدير إدارة ، مدير مالي ، مراجع داخلي ، مراجع خارجي ، رئيس قسم ، موظف اداري، أخرى).
٦. الأفراد من مختلف سنوات الخبرة (أقل من ٥ سنوات ، ٥-١٠ سنوات ، ١٠-١٥ سنة ، ١٥-٢٠ سنة ، أكثر من ٢٠ سنة).

وفيما يلي وصفاً مفصلاً لأفراد عينة الدراسة وفقاً للمتغيرات أعلاه (خصائص المبحوثين):

## ١. العمر:

يوضح الجدول رقم (١/٢/٣) والشكل رقم (١/٢/٣) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير

العمر.

### جدول رقم (١/٢/٣)

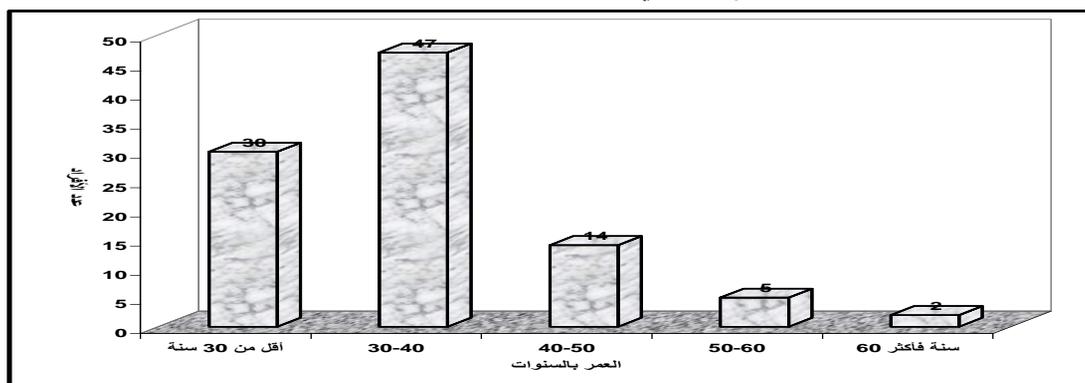
التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر

العمر بالسنوات	العدد	النسبة المئوية
أقل من ٣٠ سنة	٣٠	%٣٠.٦
٤٠-٣٠	٤٧	%٤٨.٠
٥٠-٤٠	١٤	%١٤.٣
٦٠-٥٠	٥	%٥.١
٦٠ سنة فأكثر	٢	%٢.٠
المجموع	٩٨	%١٠٠

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م.

### شكل رقم (١/٢/٣)

التوزيع البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر



المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، ٢٠١٥م

يبين الجدول رقم (١/٢/٣) والشكل رقم (١/٢/٣) أن غالبية أفراد عينة الدراسة أعمارهم ما بين (٤٠-٣٠) سنة ، فقد بلغ عدد هؤلاء الأفراد (٤٧) فرداً وبنسبة (%٤٨.٠) من العينة الكلية ، وبلغ عدد الأفراد الذين أعمارهم (أقل من ٣٠) سنة (٣٠) فرداً وبنسبة (%٣٠.٦) ، كما بلغ عدد الأفراد الذين أعمارهم ما بين (٥٠-٤٠) سنة (١٤) فرداً وبنسبة (%١٤.٣) ، كما بلغ عدد الأفراد الذين أعمارهم ما بين (٦٠-٥٠) سنة (٥) أفراد وبنسبة (%٥.١) كما تضمنت العينة على فردين وبنسبة (%٢.٠) أعمارهم ( أكثر من ٦٠ سنة.

## ٢. المؤهل العلمي:

يوضح الجدول رقم (٢/٢/٣) والشكل رقم (٢/٢/٣) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي.

### جدول رقم (٢/٢/٣)

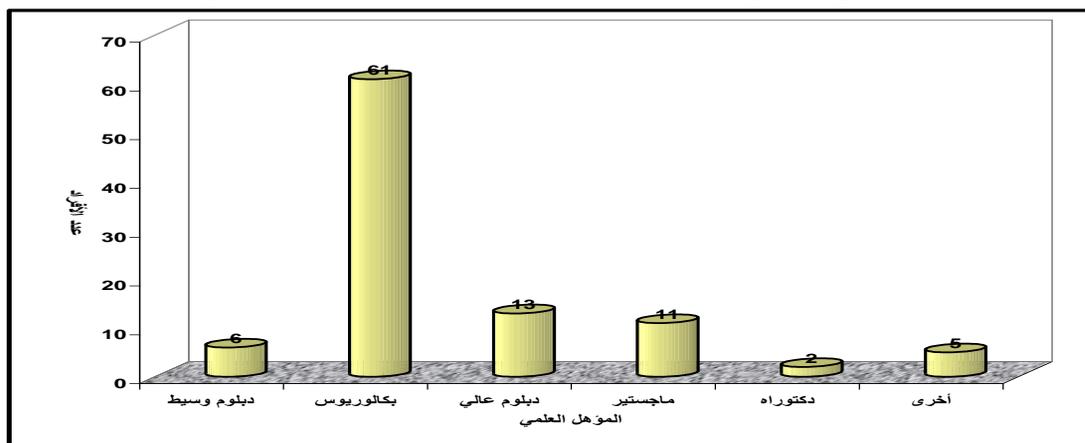
#### التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية
دبلوم وسيط	٦	٦.١%
بكالوريوس	٦١	٦٢.٢%
دبلوم عالي	١٣	١٣.٣%
ماجستير	١١	١١.٢%
دكتوراه	٢	٢.٠%
أخرى	٥	٥.١%
المجموع	٩٨	١٠٠%

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م

### شكل رقم (٢/٢/٣)

#### التوزيع البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي



المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، ٢٠١٥م

يتبين من الجدول رقم (٢/٢/٣) والشكل رقم (٢/٢/٣) ، أن غالبية أفراد عينة الدراسة هم من حملة الشهادة الجامعية (البكالوريوس) ، حيث بلغ عددهم (٦١) فرداً ويمثلون ما نسبته (٦٢.٢%) من العينة الكلية ، وتضمنت العينة على (١٣) فرداً وبنسبة (١٣.٣%) من حملة شهادة الماجستير ، و(١١) فرداً وبنسبة (١١.٢%) من حملة شهادة الدبلوم العالي ، وفردين وبنسبة (٢.٠%) من حملة شهادة الدكتوراه، و (٦) أفراد وبنسبة (٦.١%) من حملة شهادة الدبلوم الوسيط. كما تضمنت العينة على (٥) أفراد وبنسبة (٥.١%) لهم مؤهلات أخرى غير المذكورة في الجدول اعلاه.

### ٣. التخصص العلمي:

يوضح الجدول رقم (٣/٢/٣) والشكل رقم (٣/٢/٣) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي.

#### جدول رقم (٣/٢/٣)

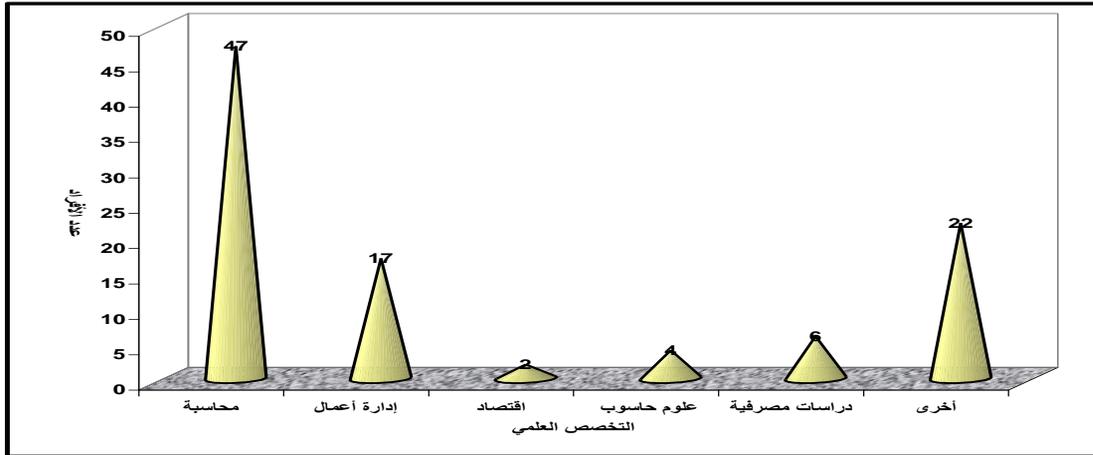
#### التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي

التخصص العلمي	العدد	النسبة المئوية
محاسبة	٤٧	%٤٨.٠
إدارة أعمال	١٧	%١٧.٣
اقتصاد	٢	%٢.٠
علوم حاسوب	٤	%٤.١
دراسات مصرفية	٦	%٦.١
أخرى	٢٢	% ٢٢.٤
المجموع	٩٨	%١٠٠

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٤م

#### شكل رقم (3/٢/٣)

#### التوزيع البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي



المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، ٢٠١٥م

نجد من خلال الجدول رقم (٣/٢/٣) والشكل رقم (٣/٢/٣) أن التخصص العلمي لغالبية أفراد عينة الدراسة هو المحاسبة ، حيث بلغ عددهم في عينة الدراسة (٤٧) فرداً وبنسبة (%٤٨.٠) ، وبلغ عدد الأفراد المتخصصين بالإدارة في العينة (١٧) فرداً وبنسبة (%١٧.٣) ، وعدد الأفراد المتخصصين بالاقتصاد في العينة فريدين وبنسبة (%٢.٠) ، وعدد الأفراد المتخصصين علوم حاسوب في العينة (٤) أفراد وبنسبة (%٤.١) ، وعدد الأفراد المتخصصين دراسات مصرفية في العينة (٦) أفراد وبنسبة (%٦.١). وتضمنت العينة على (٢٢) فرداً وبنسبة (%٢٢.٤) لهم تخصصات أخرى غير المحاسبة أو

## ٤. المؤهل المهني:

يوضح الجدول رقم (٤/٢/٣) والشكل رقم (٤/٢/٣) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني.

## جدول رقم (٤/٢/٣)

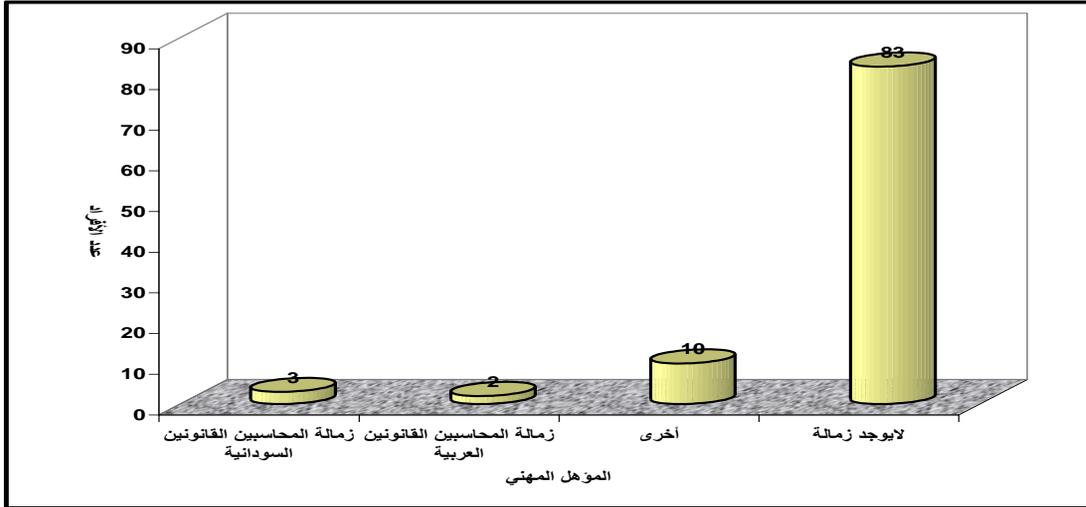
## التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني

المؤهل المهني	العدد	النسبة المئوية
زمالة المحاسبين القانونيين السودانية	٣	٣.١%
زمالة المحاسبين القانونيين العربية	٢	٢.٠%
أخرى	١٠	١٠.٢%
لا يوجد زمالة	٨٣	٨٤.٧%
المجموع	٩٨	١٠٠%

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية،

## شكل رقم جدول رقم (٤/٢/٣)

## التوزيع البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني



المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، ٢٠١٥م

يتبين من الجدول رقم (٤/٢/٣) والشكل رقم (٤/٢/٣) ان غالبية أفراد عينة الدراسة ليس لديهم زمالة حيث بلغ عدد هؤلاء (٨٣) فرداً بنسبة (٨٤.٧%) ، (٣) أفراد وبنسبة (٣.١%) له مؤهل مهني (زمالة المحاسبين القانونيين السودانية) ، وفردين وبنسبة (٢.٠%) له مؤهل مهني (زمالة المحاسبين القانونيين العربية). وتضمنت العينة (١٠) أفراد وبنسبة (١٠.٢%) لهم مؤهلات مهنية أخرى غير التي ذكرت.

## ٥. المركز الوظيفي:

يوضح الجدول رقم (٥/٢/٣) والشكل رقم (٥/٢/٣) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المركز الوظيفي.

جدول رقم (٥/٢/٣)

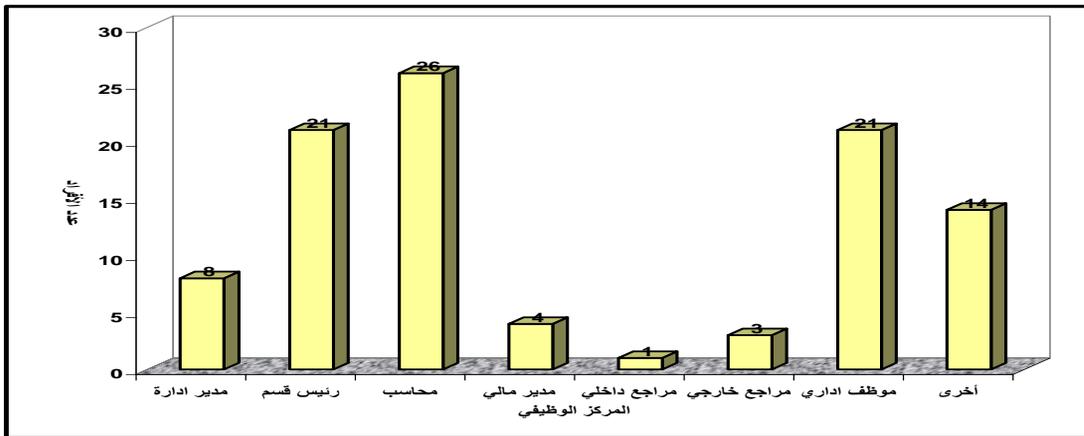
### التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المركز الوظيفي

المركز الوظيفي	العدد	النسبة المئوية
مدير ادارة	٨	%٨.٢
رئيس قسم	٢١	%٢١.٤
محاسب	٢٦	%٢٦.٥
مدير مالي	٤	%٤.١
مراجع داخلي	١	%١.٠
مراجع خارجي	٣	%٣.١
موظف اداري	٢١	%٢١.٤
أخرى	١٤	%١٤.٣
المجموع	٩٨	%١٠٠

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م

### شكل رقم (٥/٢/٣)

### التوزيع البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المركز الوظيفي



المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، ٢٠١٥م

يظهر الجدول رقم (٥/٢/٣) والشكل رقم (٥/٢/٣) أن غالبية أفراد عينة الدراسة مركزهم الوظيفي محاسب إذ بلغ عددهم (٢٦) فرداً وبنسبة (٢٦.٥%) ، و (٨) أفراد وبنسبة (٨.٢%) مركزهم الوظيفي مدير ادارة ، و (٢١) فرداً وبنسبة (٢١.٤%) مركزهم الوظيفي رئيس قسم ، و (٤) أفراد وبنسبة (٤.١%) مركزهم الوظيفي مدير مالي ، و فرداً واحداً وبنسبة (١.٠%) مركزهم الوظيفي مراجع داخلي ، و (٣) أفراد وبنسبة (٣.١%) مركزهم الوظيفي مراجع خارجي ، و (٢١) فرداً وبنسبة (٢١.٤%) مركزهم الوظيفي موظف اداري ، و (١٤) أفراد وبنسبة (١٤.٣%) مركزهم الوظيفي أخرى .

(٣.١%) مركزهم الوظيفي مراجع خارجي ، و(٢١) فرداً وبنسبة (٢١.٤%) مركزهم الوظيفي عضو مجلس ادارة ، و(١٢) فرداً وبنسبة (٥.٨%) مركزهم الوظيفي موظف اداري ، كما تضمنت عينة الدراسة على (١٤) فرداً وبنسبة (١٤.٣%) لهم مراكز وظيفية أخرى غير المذكورة في الجدول أعلاه.

٦. سنوات الخبرة:

يوضح الجدول رقم (٦/٢/٣) والشكل رقم (٦/٢/٣) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة.

### جدول رقم (٦/٢/٣)

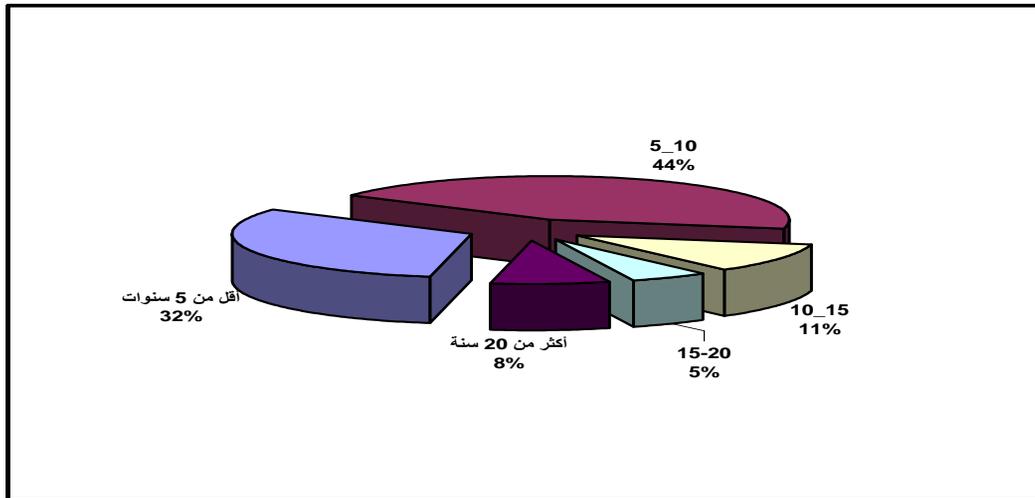
#### التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	العدد	النسبة المئوية
أقل من ٥ سنوات	٣١	٣١.٦%
١٠-٥	٤٣	٤٣.٩%
١٥-١٠	١١	١١.٢%
٢٠-١٥	٥	٥.١%
أكثر من ٢٠ سنة	٨	٨.٢%
المجموع	٩٨	١٠٠%

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م

### شكل رقم (٦/٢/٣)

#### التوزيع البياني لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة



المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، برنامج Excel، ٢٠١٥م

يتبين من الجدول رقم (٦/٢/٣) والشكل رقم (٦/٢/٣) أن هناك (٣١) أفراد وبنسبة (٣١.٦%) لهم خبرة ما (أقل من ٥ سنوات)، وهناك (٤٣) فرداً وبنسبة (٤٣.٩%) لهم خبرة ما بين (١٠-٥ سنوات) ، وهناك (١١) فرداً وبنسبة (١١.٢%) لهم خبرة ما بين (١٥-١٠ سنة)، وهناك (٥) أفراد وبنسبة (٥.١%) لهم

خبرة ما بين (١٥-٢٠ سنة).تضمنت العينة على (٨) أفراد وبنسبة (٨.٢%) لهم خبرة (أكثر من ٢٠ سنة).

### ثانياً: أداة الدراسة

أداة البحث عبارة عن الوسيلة التي يستخدمها الباحث في جمع المعلومات اللازمة عن الظاهرة موضوع الدراسة. ويوجد العديد من الأدوات المستخدمة في مجال البحث العلمي للحصول على المعلومات والبيانات اللازمة للدراسة. وقد اعتمد الباحث على الاستبيان كأداة رئيسة لجمع المعلومات من عينة الدراسة، حيث أن للاستبيان مزايا منها:

١. يمكن تطبيقه للحصول على معلومات عن عدد من الأفراد.
٢. قلة تكلفته وسهولة تطبيقه.
٣. سهولة وضع عباراته واختيار ألفاظه.
٤. يوفر الاستبيان وقت المستجيب وتعطيه فرصة التفكير.
٥. يشعر المجيبون على الاستبيان بالحرية في التعبير عن آراء يخشون عدم موافقة الآخرين عليها.

### وصف الاستبيان

أرفق مع الاستبيان خطاب للمبحوث تم فيه تنويره بموضوع الدراسة وهدفه وغرض الاستبيان ، وأحتوى الاستبيان على قسمين رئيسين: (راجع الملحق رقم (١))  
**القسم الأول:** تضمن البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة ، حيث يحتوي هذا الجزء على بيانات حول:العمر ،المؤهل العلمي ، التخصص العلمي ، المؤهل المهني ، المركز الوظيفي ، عدد سنوات الخبرة.

**القسم الثاني:** يحتوي هذا القسم على عدد (38) عبارة ، طلب من أفراد عينة الدراسة أن يحددوا اجابتهم عن ما تصفه كل عبارة وفق مقياس ليكرت الخماسي المتدرج الذي يتكون من خمس مستويات (أوافق بشدة ، أوافق ، محايد ، لا أوافق ، لا أوافق بشدة) ، وقد تم توزيع هذه العبارات على فرضيات الدراسة الأربع كما يلي:

- المتغير المستقل الأول: تتضمن (٦) عبارة.
- المتغير المستقل الثاني: تتضمن (٦) عبارات.
- المتغير المستقل الثالث: تتضمن (٦) عبارات.
- المتغير المستقل الرابع: تتضمن (٦) عبارات.
- المتغير المستقل الخامس: تتضمن (٦) عبارات.
- المتغير التابع: يتضمن (٨) عبارات.

## ثالثاً، ثبات وصدق أداة الدراسة

### الثبات والصدق الظاهري

للتأكد من الصدق الظاهري لاستبيان الدراسة وصلاحيته عباراته من حيث الصياغة والوضوح قام الباحث بعرض الاستبيان على عدد من المحكمين الأكاديميين والمتخصصين بمجال الدراسة والبالغ عددهم (5) محكمين ومن مختلف المواقع الوظيفية والتخصصات العلمية. وبعد استعادت الاستبيان من المحكمين تم إجراء التعديلات التي اقترحت عليها.

### الثبات والصدق الإحصائي

يقصد بثبات الاختبار أن يعطي المقياس نفس النتائج إذا ما استخدم أكثر من مرة واحدة تحت ظروف مماثلة. ويعني الثبات أيضاً أنه إذا ما طبق اختبار ما على مجموعة من الأفراد ورصدت درجات كل منهم ، ثم أعيد تطبيق الاختبار نفسه على المجموعة نفسها وتم الحصول على الدرجات نفسها يكون الاختبار ثابتاً تماماً. كما يعرف الثبات أيضاً بأنه مدى الدقة والاتساق للقياسات التي يتم الحصول عليها مما يقبسه الاختبار. ومن أكثر الطرق استخداماً في تقدير ثبات المقياس هي:

١. طريقة التجزئة النصفية باستخدام معادلة سبيرمان-براون.

٢. معادلة ألفا-كرونباخ.

٣. طريقة إعادة تطبيق الاختبار.

٤. طريقة الصور المتكافئة.

٥. معادلة جوتمان.

أما الصدق فهو مقياس يستخدم لمعرفة درجة صدق المبحوثين من خلال إجاباتهم على مقياس معين ، ويحسب الصدق بطرق عديدة أسهلها كونه يمثل الجذر التربيعي لمعامل الثبات. وتتراوح قيمة كل من الصدق والثبات بين الصفر والواحد الصحيح. ومقياس الصدق هو معرفة صلاحية الأداة لقياس ما وضعت له<sup>(١)</sup>. قام الباحث بإيجاد الصدق الذاتي لها إحصائياً باستخدام معادلة الصدق الذاتي هي:

$$\sqrt{\text{الثبات}} = \text{الصدق}$$

وقام الباحث بحساب معامل ثبات المقياس المستخدم في الاستبيان بطريقة التجزئة النصفية حيث تقوم هذه الطريقة على أساس فصل إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات ذات الأرقام الفردية عن إجاباتهم على العبارات ذات الأرقام الزوجية ، ومن ثم يحسب معامل ارتباط بيرسون بين إجاباتهم على العبارات الفردية والزوجية وأخيراً يحسب معامل الثبات وفق معادلة سبيرمان - براون بالصيغة الآتية:<sup>(٢)</sup>

(١) عبد الله عبد الدائم (١٩٨٤م): التربية التجريبية والبحث التربوي، بيروت، دار العلم للملايين، ط٢، ص٣٥٥.  
(٢) سعد عبد الرحمن (١٩٩٨م): القياس النفسي - النظرية والتطبيق، القاهرة، دار الفكر العربي، ط٣، ص١٤٩.

$$\frac{2 \times r}{r + 1}$$

معامل الثبات =  $1 + r$

حيث: ( ر ) يمثل معامل ارتباط بيرسون بين الإجابات على العبارات ذات الأرقام الفردية والإجابات على العبارات ذات الأرقام الزوجية.

ولحساب صدق وثبات الاستبيان كما في أعلاه قام الباحث بأخذ عينة استطلاعية بحجم ( ٢٠ ) فرداً من مجتمع الدراسة وتم حساب ثبات الاستبيان من العينة الاستطلاعية بموجب طريقة التجزئة النصفية وكانت النتائج كما في الجدول الآتي:

### جدول رقم (٧/٢/٣)

#### الثبات والصدق الإحصائي لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على الاستبيان

المحور	معامل الارتباط	معامل الثبات	معامل الصدق الذاتي
الأول	٠.٨٥	٠.٩٢	٠.٩٦
الثاني	٠.٨٩	٠.٩٤	٠.٩٧
الثالث	٠.٧٩	٠.٨٨	٠.٩٤
الرابع	٠.٦٠	٠.٧٥	٠.٨٧
الخامس	٠.٨٠	٠.٨٩	٠.٩٤
الاستبيان كاملاً	٠.٧٩	٠.٨٨	٠.٩٤

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م

يتضح من نتائج الجدول رقم جدول رقم (٧/٢/٣) أن جميع معاملات الثبات والصدق لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على العبارات المتعلقة بكل فرضية من فرضيات الدراسة ، وعلى الاستبيان كاملاً كانت أكبر من ( ٥٠ %) والبعض منها قريبة جداً إلى ( ١٠٠ %) وكانت نسبة الصدق والثبات للبحث (ألفا-كرونباخ ) كانت ٠.٩٤ مما يدل على أن استبيان الدراسة يتصف بالثبات والصدق الكبيرين جداً بما يحقق أغراض البحث ، ويجعل التحليل الإحصائي سليماً ومقبولاً.

#### رابعاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة:

لتحقيق أهداف الدراسة وللتحقق من فرضياتها ، تم استخدام الأساليب الإحصائية الآتية:

١. الأشكال البيانية.
٢. التوزيع التكراري للإجابات.
٣. النسب المئوية.
٤. معامل ارتباط بيرسون.
٥. معادلة سبيرمان- براون لحساب معامل الثبات.
٦. الانحدار الخطي البسيط.
٧. الارتباط الخطي البسيط.

٨. الانحدار الخطي المتعدد.

٩. معامل التحديد.

وللحصول على نتائج دقيقة قدر الإمكان ، تم استخدام البرنامج الإحصائي SPSS والذي يشير اختصاراً إلى الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statistical Package for Social Sciences، كما تمت الاستعانة بالبرنامج Excel لتنفيذ الأشكال البيانية المطلوبة في الدراسة.

#### خامساً: تطبيق أداة الدراسة

لجأ الباحث بعد التأكد من ثبات وصدق الاستبيان إلى توزيعه على عينة الدراسة المقررة (٩٨) فرداً ، وقد تم تفريغ البيانات والمعلومات في الجداول التي أعدها الباحث لهذا الغرض ، حيث تم تحويل المتغيرات الاسمية (أوافق بشدة ، أوافق ، محايد ، لأوافق ، لأوافق بشدة) إلى متغيرات كمية (٥ ، ٤ ، ٣ ، ٢ ، ١) على الترتيب وتم تفريغ البيانات في الجداول الآتية.

#### المحور الاول: المتغير المستقل: بطاقة الأداء المتوازن من خلال الابعاد التالية

جدول رقم (٨/٢/٣)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات البعد المالي

ت	العبرة	التكرار والنسبة %			
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
١	يتم توفير الموارد المالية لتحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة .	٤٠ % ٤٠.٨	٤٩ % ٥٠.٠	٧ % ٧.١	٢ % ٢.٠
٢	يتم متابعة الموقف المالي من خلال قياس الأداء الفعلي بما هو مخطط بالموازنة التقديرية .	٢٧ % ٢٧.٦	٤٨ % ٤٩.٠	١٥ % ١٥.٣	٧ % ٧.١
٣	يتم توفير الموارد المالية الكافية بناءً علي حجم الخدمات المقدمة للعملاء.	٢٨ % ٢٨.٦	٥٧ % ٥٨.٢	١٢ % ١٢.٢	١ % ١.٠
٤	يتم توفير في الموارد المالية وفق الخطة الموضوعية .	٢٤ % ٢٤.٥	٣٧ % ٣٧.٨	٣٣ % ٣٣.٧	٤ % ٤.١
٥	تقوم المؤسسة بترشيد الصرف الاداري وفق ما هو مخطط .	٣٠ % ٣٠.٦	٤٥ % ٤٥.٩	٢١ % ٢١.٤	٢ % ٢.٠
٦	تهتم إدارة المؤسسة بترشيد الصرف الاداري وفق ما هو مخطط ومجاز بالموازنة التقديرية	٢٢ % ٢٢.٤	٤٣ % ٤٣.٩	٢٣ % ٢٣.٢	٩ % ٩.٢

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م

## يلاحظ الباحث من خلال الجدول (٨/٢/٣) مايلي :

١. ان نسبة الموافقين بشدة على انه يتم توفير الموارد المالية لتحقيق الاهداف الاستراتيجية للمؤسسة بلغت ٤٠.٨٠% ونسبة الموافقين بلغت ٥٠% بينما كانت نسبة المحايدين ٧.١٠% ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ٢% ، مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٩٠% .
٢. ان نسبة الموافقين بشدة على انه يتم متابعة الموقف المالي من خلال قياس الأداء الفعلي مع المخطط ٢٧.٦٠% وان الموافقين بلغت ٤٩% اما المحايدين بلغت نسبتهم ١٥.٣٠% والذين لا يوافقون بلغت نسبتهم ١% مما يوكد أن بنسبة الموافقين بلغت اكثر من ٧٦% .
٣. ان نسبة الموافقين بشدة على انه يتم ترشيد الصرف الاداري وفق ما مخطط له بلغت ٢٨.٦٠% ونسبة الموافقين ٥٨.٢٠% بينما كان المحايدين ١٢.٢٠% والذين لا يوافقون ١% مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٨٦% .
٤. ان نسبة الموافقين بشدة على انه يتم توفير في الموارد المالية وفق الخطة الموضوعه بلغ ٢٤.٥٠% وبلغت نسبة الموافقين ٣٧.٨٠% في حين ان نسبة المحايدين بلغت ٣٣.٧٠% ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ٤.١٠% مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٦٢% .
٥. ان نسبة الموافقين بشدة على انه تقوم المؤسسة بترشيد الصرف الاداري وفق ما هو مخطط بلغ ٣٠.٦٠% وبلغت نسبة الموافقين ٤٥.٩٠% في حين ان نسبة المحايدين بلغت ٢١.٤٠% ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ٢% مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٧٦% .
٦. ان نسبة الموافقين بشدة على انه تهتم إدارة المؤسسة بترشيد الصرف الاداري وفق ما هو مخطط ومجاز بالموازنة التقديرية بلغ ٢٢.٤٠% وبلغت نسبة الموافقين ٤٣.٩٠% في حين ان نسبة المحايدين بلغت ٢٣.٢٠% ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ٩.٢٠% ونسبة الذين لا يوافقون بشدة بلغت ١% مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٧٦% .

### جدول رقم (٩/٢/٣)

#### التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات بعد العملاء

ت	العبارة	التكرار والنسبة % أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
١	يوجد بالمؤسسة صندوق لمقترحات وشكاوي العملاء	٧٠ % ٧١.٤	٢٤ % ٢٤.٥	٣ % ٣.١	١ % ١.٠	٠ % ٠.٠
٢	تواكب المؤسسة التغيرات المستمرة في مجال تقديم الخدمة .	٤٥ % ٤٥.٩	٤٤ % ٤٤.٩	٥ % ٥.١	٤ % ٤.١	٠ % ٠.٠
٣	يتم توثيق المعلومات الخاصة بالعملاء ضمانا للوفاء باحتياجاتهم .	٣٣ % ٣٣.٧	٤٤ % ٤٤.٩	٥ % ٥.١	٤ % ٤.١	٠ % ٠.٠

٤	١٧	٤٣	٣٢	٦	٠
تتبنى المؤسسة اي تغيير مطلوب في رغبات العملاء .	١٧.٣ %	٤٣.٩ %	٣٢.٧ %	٦.١ %	٠.٠ %
٥	٢٤	٥٣	١٧	٤	٠
الخدمات المقدمة للعملاء تضمن استقطاب عملاء جدد .	٢٤.٥ %	٥٤.١ %	١٧.٣ %	٤.١ %	٠.٠ %
٦	٢٤	٣٠	٢٩	١١	٤
تقوم المؤسسة ببناء حوارات مع العملاء بشفافية لتطوير خدماتها .	٢٤.٥ %	٣٠.٦ %	٢٩.٦ %	١١.٢ %	٤.١ %

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م

يلاحظ الباحث من خلال الجدول (٩/٢/٣) مايلي :

١. ان نسبة الموافقين بشدة على انه يوجد بالمؤسسة صندوق لمقترحات وشكاوي العملاء بلغ 71.40 % وبلغت نسبة الموافقين 24.50% في حين ان نسبة المحايدين بلغت 3.10% ونسبة الذين لا يوافقون بلغت 1% مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من 95%.
٢. ان نسبة الموافقين بشدة على مواكب المؤسسة للتغيرات المستمرة في مجال تقديم الخدمة بلغت 45.90 % وبلغت نسبة الموافقين 44.90% في حين ان نسبة المحايدين بلغت 5.10% ونسبة الذين لا يوافقون بلغت 4.10% مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من 9٠%.
٣. ان نسبة الموافقين بشدة على انه يتم توثيق المعلومات الخاصة بالعملاء ضمانا للوفاء باحتياجاتهم بلغت 33.70 % وبلغت نسبة الموافقين 44.90% في حين ان نسبة المحايدين بلغت 5.10% ونسبة الذين لا يوافقون بلغت 4.10% مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من 78%.
٤. ان نسبة الموافقين بشدة على تبني المؤسسة لاي تغيير مطلوب في رغبات العملاء بلغت 17.30 % وبلغت نسبة الموافقين 43.90% في حين ان نسبة المحايدين بلغت 32.70% ونسبة الذين لا يوافقون بلغت 6.10% مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من 61%.
٥. ان نسبة الموافقين بشدة على ان الخدمات المقدمة للعملاء تضمن استقطاب عملاء جدد بلغت 24.50 % وبلغت نسبة الموافقين 54.10% في حين ان نسبة المحايدين بلغت 17.30% ونسبة الذين لا يوافقون بلغت 4.10% مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من 78%.
٦. ان نسبة الموافقين بشدة على ان المؤسسة تقوم ببناء حوارات مع العملاء بشفافية لتطوير خدماتها بلغت 24.50% وبلغت نسبة الموافقين 30.60% في حين ان نسبة المحايدين بلغت 29.60% ونسبة الذين لا يوافقون بلغت 11.20% ونسبة الذين لا يوافقون بشدة بلغت ٤% مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٥٥%.

جدول رقم (١٠/٢/٣)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات بعد العمليات الداخلية

ت	العبارة	التكرار والنسبة %				
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
١	يتم إشراك جميع العاملين في تحقيق الاهداف المرسومة .	٢٣ % ٢٣.٥	٣٢ % ٣٢.٧	٢١ % ٢١.٤	١٦ % ١٦.٣	٦ % ٦.١
٢	يتم تطوير الوسائل اللازمة لتقديم الخدمة .	٣٠ % ٣٠.٦	٥١ % ٥٢.٠	١١ % ١١.٢	٥ % ٥.١	١ % ١.٠
٣	تتصف الإدارة في المؤسسة بإبتكار خدمات طبية جديدة .	٢٩ % ٢٩.٦	٥١ % ٥٢.٠	١٢ % ١٢.٢	٥ % ٥.١	١ % ١.٠
٤	يتم تصميم الاجراءات بما يتلائم مع جودة الخدمة .	٢٠ % ٢٠.٤	٤٥ % ٤٥.٩	٢٣ % ٢٣.٥	٨ % ٨.٢	٢ % ٢.٠
٥	يتم تقديم الخدمات الطبية بجودة عالية.	٢٧ % ٢٧.٦	٣٩ % ٣٩.٨	٢٢ % ٢٢.٤	٩ % ٩.٢	١ % ١.٠
٦	تهتم المؤسسة بتوفير بيئة عمل صحية للعاملين .	٢٢ % ٢٢.٤	٤٣ % ٤٣.٩	١٩ % ١٩.٤	١٠ % ١٠.٢	٤ % ٤.١

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م

يلاحظ الباحث من خلال الجدول (١٠/٢/٣) مايلي :

١. ان نسبة الموافقين بشدة على انه يتم إشراك جميع العاملين في تحقيق الاهداف المرسومة بلغت %٢٣.٥٠ وبلغت نسبة الموافقين %٣٢.٧٠ في حين ان نسبة المحايدين بلغت %٢١.٤٠ ونسبة الذين لا يوافقون بلغت %١٦.٣٠ ونسبة الذين لا يوافقون بشدة بلغت %٦.١٠ مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من %٥٦.
٢. ان نسبة الموافقين بشدة على انه يتم تطوير الوسائل اللازمة لتقديم الخدمة بلغت % ٣٠.٦٠ وبلغت نسبة الموافقين %٥٢ في حين ان نسبة المحايدين بلغت %١١.٢٠ ونسبة الذين لا يوافقون بلغت %٥.١٠ ونسبة الذين لا يوافقون بشدة بلغت %١ في حين ان نسبة الموافقين اكثر من %٨٢.
٣. ان نسبة الموافقين بشدة على ان الادارة تتصف في المؤسسة بإبتكار خدمات طبية جديدة بلغت % ٢٩.٦٠ وبلغت نسبة الموافقين %٥٢ في حين ان نسبة المحايدين بلغت %١٢.٢٠ ونسبة الذين لا يوافقون بلغت %٥.١٠ ونسبة الذين لا يوافقون بشدة بلغت %١ مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من %٨٢.
٤. ان نسبة الموافقين بشدة على انه يتم تصميم الاجراءات بما يتلائم مع جودة الخدمة بلغت % ٢٠.٤٠ وبلغت نسبة الموافقين %٤٥.٩٠ في حين ان نسبة المحايدين بلغت %٢٣.٥٠ ونسبة الذين لا

يوافقون بلغت ٨.٢٠% ونسبة الذين لا يوافقون بشدة بلغت ١% مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٦٦%.

٥. ان نسبة الموافقين بشدة على انه يتم تقديم الخدمات الطبية بجودة عالية بلغت ٢٧.٦٠% وبلغت نسبة الموافقين ٣٩.٨٠% في حين ان نسبة المحايدون بلغت ٢٢.٤٠% ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ٩.٢٠% ونسبة الذين لا يوافقون بشدة بلغت ١% مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٦٧%.

٦. ان نسبة الموافقين بشدة على ان المؤسسة تهتم بتوفير بيئة عمل صحية للعاملين بلغت ٢٢.٤٠% وبلغت نسبة الموافقين ٤٣.٩٠% في حين ان نسبة المحايدون بلغت ١٩.٤٠% ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ١٠.٢٠% ونسبة الذين لا يوافقون بشدة بلغت ٤.١٠% مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٦٦%.

### جدول رقم (١١/٢/٣)

#### التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات بعد النمو والتعليم

ت	العبارة	التكرار والنسبة %			
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
١	تقدم المؤسسة برامج تدريبية كافية لتطوير قدرات الموظفين وفق احتياجاتها الاستراتيجية .	١٤ % ١٤.٣	٣٠ % ٣٠.٦	٢٧ % ٢٧.٦	٣ % ٣.١
٢	تهتم المؤسسة بالكفاءة المهنية العالية مقارنة بالمؤسسات المتتالية .	٢١ % ٢١.٤	٣٦ % ٣٦.٧	٢٦ % ٢٦.٥	٢ % ٢.٠
٣	تقدم المؤسسة نظام أجور وحوافز فعال مما يؤدي الي تقليل معدل دوران العمالة المحورية .	١٠ % ١٠.٢	٢٠ % ٢٠.٤	٣٢ % ٣٢.٧	٩ % ٩.٢
٤	تهتم المؤسسة بتحسين معدل الرضا العام للعاملين بصورة مستمرة .	١١ % ١١.٢	٢٩ % ٢٩.٦	٢٨ % ٢٨.٦	٧ % ٧.١
٥	يساهم العائد من التدريب في زيادة جودة الخدمات .	٣٣ % ٣٣.٧	٣١ % ٣١.٦	٢٠ % ٢٠.٤	٢ % ٢.٠
٦	تلتزم المؤسسة بتنفيذ الفرص التدريبية وفق ما هو مخطط لها بالموازنة السنوية.	١٧ % ١٧.٣	٢٩ % ٢٩.٦	٢٧ % ٢٧.٦	١ % ١.٠

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م

يلاحظ الباحث من خلال الجدول (١١/٢/٣) مايلي :

١. ان نسبة الموافقين بشدة على ان المؤسسة تقدم برامج تدريبية كافية لتطوير قدرات الموظفين وفق احتياجاتها الاستراتيجية بلغت ١٤.٣٠% وبلغت نسبة الموافقين ٣٠.٦٠% في حين ان نسبة المحايدون بلغت ٢٧.٦٠% ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ٢٤.٥٠% ونسبة الذين لا يوافقون بشدة بلغت ٣.١٠% مما يؤكد ان هنالك قصور في البرامج التدريبية.

٢. ان نسبة الموافقين بشدة على ان المؤسسة تهتم بالكفاءة المهنية العالية مقارنة بالمؤسسات المتتية بلغت ٢١.٤٠ % وبلغت نسبة الموافقين ٣٦.٧٠ % في حين ان نسبة المحايدين بلغت ٢٦.٥٠ % ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ١٣.٣٠ % ونسبة الذين لا يوافقون بشدة بلغت ٢ % مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٥٨ %.

٣. ان نسبة الموافقين بشدة على ان المؤسسة تقدم نظام أجور وحوافز فعال مما يؤدي الي تقليل معدل دوران العمالة المحورية بلغت ١٠.٢٠ % وبلغت نسبة الموافقين ٢٠.٤٠ % في حين ان نسبة المحايدين بلغت ٣٢.٧٠ % ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ٢٧.٦٠ % ونسبة الذين لا يوافقون بشدة بلغت ٩.٢٠ % مما يشير الي ضعف نظام الاجور وانه غير فعال.

٤. ان نسبة الموافقين بشدة على ان المؤسسة تهتم بتحسين معدل الرضا العام للعاملين بصورة مستمرة بلغت ١١.٢٠ % وبلغت نسبة الموافقين ٢٩.٦٠ % في حين ان نسبة المحايدين بلغت ٢٨.٦٠ % ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ٢٣.٥٠ % ونسبة الذين لا يوافقون بشدة بلغت ٧.١٠ % مما يشير الي ضعف في معدل الرضا الوظيفي.

٥. ان نسبة الموافقين بشدة على ان العائد من التدريب يساهم في زيادة جودة الخدمات بلغت ٣٣.٧٠ % وبلغت نسبة الموافقين ٣١.٦٠ % في حين ان نسبة المحايدين بلغت ٢٠.٤٠ % ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ١٢.٢٠ % ونسبة الذين لا يوافقون بشدة بلغت ٢ % مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٦٥ %.

٦. ان نسبة الموافقين بشدة على ان المؤسسة تلتزم بتنفيذ الفرص التدريبية وفق ما هو مخطط لها بالموازنة السنوية بلغت ١٧.٣٠ % وبلغت نسبة الموافقين ٢٩.٦٠ % في حين ان نسبة المحايدين بلغت ٢٧.٦٠ % ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ٢٤.٥٠ % ونسبة الذين لا يوافقون بشدة بلغت ١ % مما يؤكد ان هنالك قصور في توزيع الفرص التدريبية او عدم تنوير ومعرفة للموظفين بطريقة توزيع الفرص التدريبية.

### جدول رقم (١٢/٢/٣)

#### التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات البعد الاجتماعي

ت	العبارة	التكرار والنسبة %			
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
١	تهتم المؤسسة بالمساهمة في إنشاء مشروعات الخدمات الطبية .	٢٩ % ٢٩.٦	٤٣ % ٤٣.٩	٢٣ % ٢٣.٥	٣ % ٣.١
٢	تهتم المؤسسة بتوصيل الخدمات الطبية للمناطق الاكثر حوجة .	٤٧ % ٤٨.٠	٤٥ % ٤٥.٩	٥ % ٥.٩	١ % ١.٠
٣	تقدم مكاتب الباحث الاجتماعي بالمؤسسة الدعم	٤٨	٤١	٨	١

				اللازم للشرائح الضعيفة بالمجتمع .	٤٩.٠ %	٤١.٨ %	٨.٢ %	١.٠ %	٠.٠ %
٤	تهتم المؤسسة بمراكز البحوث العلمية .	٢٧	٤١	١٨	١١	١			
		٢٧.٦ %	٤١.٨ %	١٨.٨ %	١١.٢ %	١.٠ %			
٥	تقدم المؤسسة الدعم اللازم للمشاريع الطبية المختلفة بالبلاد من خلال المخيمات العلاجية .	٤٥	٤٣	٧	٣	٠			
		٤٥.٩ %	٤٣.٩ %	٧.١ %	٣.١ %	٠.٠ %			
٦	تتيح المؤسسة فرص الدراسات التطبيقية للطلاب وتقديم الدعم اللازم لهم .	٢٧	٥٢	٧	٣	٠			
		٢٧.٦ %	٥٣.٠ %	٧.١ %	٣.١ %	٠.٠ %			

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م

يلاحظ الباحث من خلال الجدول (١٢/٢/٣) مايلي :

١. ان نسبة الموافقين بشدة على ان المؤسسة تهتم بالمساهمة في إنشاء مشروعات الخدمات الطبية بلغت ٢٩.٦٠ % وبلغت نسبة الموافقين ٤٣.٩٠ % في حين ان نسبة المحايدين بلغت ٢٣.٥٠ % ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ٣.١٠ % مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٧٤ %.
٢. ان نسبة الموافقين بشدة على ان المؤسسة تهتم بتوصيل الخدمات الطبية للمناطق الاكثر حوجة بلغت ٤٨ % وبلغت نسبة الموافقين ٤٥.٩٠ % في حين ان نسبة المحايدين بلغت ٥.٩٠ % ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ١ % مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٩٤ % مما يؤكد على الدور الاجتماعي الذي تقوم به المؤسسة تجاه المجتمع.
٣. ان نسبة الموافقين بشدة على ان مكاتب الباحث الاجتماعي بالمؤسسة تقدم الدعم اللازم للشرائح الضعيفة بالمجتمع بلغت ٤٩ % وبلغت نسبة الموافقين ٤١.٨٠ % في حين ان نسبة المحايدين بلغت ٨.٢٠ % ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ١ % مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٩١ % مما يؤكد على الدور الاجتماعي الذي تقوم به المؤسسة تجاه المرضي المعدمين وذوي الدخل المحدود.
٤. ان نسبة الموافقين بشدة على ان المؤسسة تهتم بمراكز البحوث العلمية بلغت ٢٧.٦٠ % وبلغت نسبة الموافقين ٤١.٨٠ % في حين ان نسبة المحايدين بلغت ١٨.٨٠ % ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ١١.٢٠ % ونسبة الذين لا يوافقون بشدة بلغت ١ % مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٦٩ %.
٥. أن نسبة الموافقين بشدة على ان المؤسسة تقدم الدعم اللازم للمشاريع الطبية المختلفة بالبلاد من خلال المخيمات العلاجية بلغت ٤٥.٩٠ % وبلغت نسبة الموافقين ٤٣.٩٠ % في حين ان نسبة المحايدين بلغت ٧.١٠ % ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ٣.١٠ % مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٩٠ %.
٦. ان نسبة الموافقين بشدة ان المؤسسة تتيح فرص الدراسات التطبيقية للطلاب وتقديم الدعم اللازم لهم بلغت ٢٧.٦٠ % وبلغت نسبة الموافقين ٥٣ % في حين ان نسبة المحايدين بلغت ٧.١٠ % ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ٣.١٠ % مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٨١ %.

## المحور الثاني : المتغير التابع

جدول رقم (١٣/٢/٣)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات تقويم الأداء المالي للمؤسسة

ت	العبارة	التكرار والنسبة %			
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
١	الموارد المالية المتاحة تمكن من تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة.	٢٧ % ٢٧.٦	٤٨ % ٤٩.٠	١٥ % ١٥.٣	٧ % ٧.١
٢	تقوم إدارة المؤسسة بمتابعة الموقف المالي بصورة دورية لتحقيق أهدافها.	٢٩ % ٢٩.٦	٦١ % ٦٢.٢	٨ % ٨.٢	٠ % ٠.٠
٣	تستخدم المؤسسة نظام محاسبي محوسب للقيام بعملها بالشكل المطلوب.	٢٨ % ٢٨.٦	٦٠ % ٦١.٢	٨ % ٨.٢	٢ % ٢.٠
٤	تهتم إدارة المؤسسة بالإتفاق وفق ما هو مخطط ومجاز في الموازنة التقديرية .	١٩ % ١٩.٤	٤١ % ٤١.٨	٢٧ % ٢٧.٦	٩ % ٩.٢
٥	يتوفر لدي المؤسسة نظام إداري جيد يساهم في تطوير العمل .	٢٠ % ٢٠.٤	٤٧ % ٤٨.٠	٢٥ % ٢٥.٥	٤ % ٤.١
٦	تتم المراجعة بصورة منتظمة لأداء المؤسسة من خلال التقارير الدورية لمعرفة معيقات العمل .	٢٨ % ٢٨.٦	٤٧ % ٤٨.٠	١٩ % ١٩.٤	٤ % ٤.١
٧	يتم الاستفادة من أداء السنوات السابقة في تطوير الخدمات التي تقدمها المؤسسة .	٣٣ % ٣٣.٧	٤٧ % ٤٨.٠	١٣ % ١٣.٣	٥ % ٥.١
٨	تهتم الإدارة بتوحيد السياسة المالية والإدارية لضبط الموارد المالية المتاحة.	٣٢ % ٣٢.٧	٤١ % ٤١.٨	١٨ % ١٨.٤	٦ % ٦.١

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م

يلاحظ الباحث من خلال الجدول (١٣/٢/٣) مايلي :

١. ان نسبة الموافقين بشدة على الموارد المالية المتاحة تمكن من تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة بلغت ٢٧.٦٠ % وبلغت نسبة الموافقين ٤٩ % في حين ان نسبة المحايدین بلغت ١٥.٣٠ % ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ٧.١٠ % ونسبة الذين لا يوافقون بشدة بلغت ١ % مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٧٧ % مما يؤكد دور المورد المالي وأثره في تحقيق الاهداف الاستراتيجية.
٢. ان نسبة الموافقين بشدة على ان إدارة المؤسسة تقوم بمتابعة الموقف المالي بصورة دورية لتحقيق أهدافها بلغت ٢٩.٦٠ % وبلغت نسبة الموافقين ٦٢.٢٠ % في حين ان نسبة المحايدین بلغت ٨.٢٠ % مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٩٢ %.

٣. ان نسبة الموافقين بشدة على ان المؤسسة تستخدم نظام محاسبي محوسب للقيام بعملها بالشكل المطلوب بلغت ٢٨.٦٠ % وبلغت نسبة الموافقين ٦١.٢٠% في حين ان نسبة المحايدون بلغت ٨.٢٠% ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ٢% مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٩٠% مما يؤكد

جودة النظام المالي الالي ERP SYSTEM.

٤. ان نسبة الموافقين بشدة على ان إدارة المؤسسة تهتم بالإنفاق وفق ما هو مخطط ومجاز في الموازنة التقديرية بلغت ١٩.٤٠% وبلغت نسبة الموافقين ٤١.٨٠% في حين ان نسبة المحايدون بلغت ٢٧.٦٠% ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ٩.٢٠% ونسبة الذين لا يوافقون بشدة بلغت ٢% مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٦٠% مما يؤكد التزام المؤسسة بتنفيذ الخطط التشغيلية التي تؤدي بدورها الى تحقيق الاهداف الاستراتيجية.

٥. ان نسبة الموافقين بشدة على انه تتوفر لدي المؤسسة نظام إداري جيد يساهم في تطوير العمل بلغت ٢٠.٤٠% وبلغت نسبة الموافقين ٤٨% في حين ان نسبة المحايدون بلغت ٢٥.٥٠% ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ٤.١٠% ونسبة الذين لا يوافقون بشدة بلغت ٢% مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٦٨% مما يؤكد قوة النظام الاداري والمالي بالمؤسسة..

٦. ان نسبة الموافقين بشدة على انه تتم المراجعة بصورة منتظمة لأداء المؤسسة من خلال التقارير الدورية لمعرفة معيقات العمل بلغت ٢٨.٦٠% وبلغت نسبة الموافقين ٤٨% في حين ان نسبة المحايدون بلغت ١٩.٤٠% ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ٤.١٠% مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٧٦%.

٧. ان نسبة الموافقين بشدة على انه يتم الاستفادة من أداء السنوات السابقة في تطوير الخدمات التي تقدمها المؤسسة بلغت ٣٣.٧٠% وبلغت نسبة الموافقين ٤٨% في حين أن نسبة المحايدون بلغت ١٣.٣٠% ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ٥.١٠% مما يؤكد ان نسبة الموافقين اكثر من ٨٢%.

٨. أن نسبة الموافقين بشدة على ان الإدارة تهتم بتوحيد السياسة المالية والإدارية لضبط الموارد المالية المتاحة بلغت ٣٢.٧% وبلغت نسبة الموافقين ٤١.٨٠% في حين ان نسبة المحايدون بلغت ١٨.٤٠% ونسبة الذين لا يوافقون بلغت ٦.١٠% ونسبة الذين لا يوافقون بشدة بلغت ١% مما يؤكد أن نسبة الموافقين أكثر من ٧٤% مما يؤكد قوة النظام الإداري والمالي بالمؤسسة.

## المبحث الثالث

### اختبار الفرضيات

للإجابة على تساؤلات الدراسة والتحقق من فرضياتها سيتم حساب الوسيط لكل عبارة من عبارات الاستبيان والتي تبين آراء عينة الدراسة بخصوص أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن ، حيث تم إعطاء الدرجة (٥) كوزن لكل إجابة " أوافق بشدة " ، والدرجة (٤) كوزن لكل إجابة "أوافق " ، والدرجة (٣) كوزن لكل إجابة " محايد " ، والدرجة (٢) كوزن لكل إجابة " لأوافق " ، والدرجة (١) كوزن لكل إجابة " لأوافق بشدة " . إن كل ما سبق ذكره وحسب متطلبات التحليل الإحصائي هو تحويل المتغيرات الاسمية إلى متغيرات كمية، وبعد ذلك سيتم استخدام اختبار مربع كاي لمعرفة دلالة الفروق في إجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات كل فرضية واسلوب الانحدار الخطي البسيط والمتعدد.

### ١ - عرض ومناقشة نتائج الفرضية الأولى:

تنص الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة على الآتي:

" بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد المالي تؤثر على تقويم الأداء المالي للمؤسسة " .

هدف وضع هذه الفرضية إلى بيان أن بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد المالي تؤثر على تقويم الأداء المالي للمؤسسة. وللتحقق من صحة هذه الفرضية ، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الأولى ، ويتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعة ، والوسيط هو أحد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات بعد ترتيب الإجابات تصاعدياً أو تنازلياً وذلك كما في الجدول الآتي:

#### جدول رقم (١/٣/٣)

#### الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
١	يتم توفير الموارد المالية لتحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة .	٤	أوافق
٢	يتم متابعة الموقف المالي من خلال قياس الأداء الفعلي بما هو مخطط بالموازنة التقديرية .	٤	أوافق
٣	يتم توفير الموارد المالية الكافية بناءً علي حجم الخدمات المقدمة للعملاء.	٤	أوافق
٤	يتم توفير في الموارد المالية وفق الخطة الموضوعية .	٤	أوافق
٥	تقوم المؤسسة بترشيد الصرف الاداري وفق ما هو مخطط .	٤	أوافق
٦	تهتم إدارة المؤسسة بترشيد الصرف الاداري وفق ما هو مخطط ومجاز بالموازنة التقديرية.	٤	أوافق
	جميع العبارات	٤	أوافق

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م

يتبين من الجدول رقم (١/٣/٣) ما يلي:

١. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على يتم توفير الموارد المالية لتحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة.
  ٢. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن يتم متابعة الموقف المالي من خلال قياس الأداء الفعلي بما هو مخطط بالموازنة التقديرية.
  ٣. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن يتم توفير الموارد المالية الكافية بناءً علي حجم الخدمات المقدمة للعملاء.
  ٤. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن يتم توفير في الموارد المالية وفق الخطة الموضوعية.
  ٥. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تقوم المؤسسة بترشيد الصرف الإداري وفق ما هو مخطط.
  ٦. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تهتم إدارة المؤسسة بترشيد الصرف الإداري وفق ما هو مخطط ومجاز بالموازنة التقديرية.
  ٧. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على ما جاء بعبارات الفرضية الأولى.
- للتأكد من صحة الفرضية سيتم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد المالي كمتغير مستقل ممثل بـ (X1) و تقويم الأداء المالي للمؤسسة كمتغير تابع ممثل بـ (Y) وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (٢/٣/٣)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد المالي و تقويم الأداء المالي للمؤسسة

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig)	أختبار (t)	معاملات الانحدار	
معنوية	٠.٠٠٠٠	٥.٥٣٨	١.٦٥٣	$\hat{B}_0$
معنوية	٠.٠٠٠٠	٦.٤٧١	٠.٥٨٣	$\hat{B}_1$
			٠.٥٥	معامل الارتباط (R)
			٠.٣٠	معامل التحديد ( $R^2$ )
		النموذج معنوي	٤١.٨٧٢	أختبار (F)
				$\hat{y} = 1.653 + 0.583x_1$

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2015م

يتضح جدول رقم (٢/٣/٣)

١. أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد المالي كمتغير مستقل و تقويم الأداء المالي للمؤسسة كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.55).
  ٢. بلغت قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) (٠.٣٠)، هذه القيمة تدل على ان بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد المالي كمتغير مستقلة تساهم بـ (٣٠%) في تقويم الأداء المالي للمؤسسة (المتغير التابع).
  ٣. نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) (٤١.٨٧٢) وهي دالة عن مستوى دلالة (٠.٠٠٠٠).
  ٤. ١.٦٥٣: متوسط تقويم الأداء المالي للمؤسسة عندما بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد المالي يساوي صفرًا.
  ٥. ٠.٥٨٣: وتعني زيادة بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد المالي وحدة واحدة في تقويم الأداء المالي للمؤسسة بـ ٥٨%.
- مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الاولى والتي نصت على أن: " بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد المالي تؤثر على تقويم الأداء المالي للمؤسسة" قد تحققت.

## ٢. عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثانية:

تنص الفرضية الثانية من فرضيات الدراسة على الآتي:

" بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العملاء تؤثر على تقويم الأداء المالي للمؤسسة".

هدف وضع هذه الفرضية إلى بيان أن بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العملاء تؤثر على تقويم الأداء المالي للمؤسسة.

وللتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الثانية ، ويتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعةً وذلك كما في الجدول الآتي:

### جدول رقم (٣/٣/٣)

#### الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
١	يوجد بالمؤسسة صندوق لمقترحات وشكاوي العملاء.	5	أوافق بشدة
٢	تواكب المؤسسة التغيرات المستمرة في مجال تقديم الخدمة .	5	أوافق بشدة
٣	يتم توثيق المعلومات الخاصة بالعملاء ضمانا للوفاء باحتياجاتهم .	4	أوافق
٤	تتبنى المؤسسة اي تغيير مطلوب في رغبات العملاء .	4	أوافق
٥	الخدمات المقدمة للعملاء تضمن استقطاب عملاء جدد .	4	أوافق
٦	تقوم المؤسسة ببناء حوارات مع العملاء بشفافية لتطوير خدماتها .	4	أوافق

جميع العبارات	4	أوافق
---------------	---	-------

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2015م

يتبين من الجدول رقم (٣/٣/٣) ما يلي:

١. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (٥)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن يوجد بالمؤسسة صندوق لمقترحات وشكاوي العملاء.
  ٢. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (٥)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن تواكب المؤسسة التغيرات المستمرة في مجال تقديم الخدمة.
  ٣. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على يتم توثيق المعلومات الخاصة بالعملاء ضمانا للوفاء باحتياجاتهم.
  ٤. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تتبنى المؤسسة اي تغيير مطلوب في رغبات العملاء.
  ٥. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن الخدمات المقدمة للعملاء تضمن استقطاب عملاء جدد.
  ٦. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تقوم المؤسسة ببناء حوارات مع العملاء بشفافية لتطوير خدماتها.
  ٧. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثانية (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على ما جاء بعبارات الفرضية الثانية.
- لتأكد من صحة الفرضية سيتم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العملاء كمتغير مستقل ممثل بـ (X2) و تقويم الأداء المالي للمؤسسة كمتغير تابع ممثل بـ (Y) وذلك كما في الجدول الآتي:

#### جدول رقم (٤/٣/٣)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العملاء و تقويم الأداء

المالي للمؤسسة

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig)	أختبار (t)	معاملات الانحدار	
معنوية	٠.٠٠٠٠	٥.٥٣٨	٢.٠٠٠	$\hat{B}_0$
معنوية	٠.٠٠٠٠	٦.٤٧١	٠.٤٨٩	$\hat{B}_1$
			٠.٥٣	معامل الارتباط (R)
			٠.٢٨	معامل التحديد ( $R^2$ )
		النموذج معنوي	٢٨.٢٠٧	أختبار (F)
				$\hat{y} = 2.000 + 0.489x_2$

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م

يتضح جدول رقم (٤/٣/٣)

١. أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العملاء كمتغير مستقل و تقويم الأداء المالي للمؤسسة كمتغير تابع ، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.53).
  ٢. بلغت قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) (٠.٢٨)، هذه القيمة تدل على ان بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العملاء كمتغير مستقلة تساهم بـ (٢٨%) في تقويم الأداء المالي للمؤسسة (المتغير التابع).
  ٣. نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) (٢٨.٢٠٧) وهي دالة عن مستوى دلالة (٠.٠٠٠٠).
  ٤. ٢.٠٠٠٠: متوسط تقويم الأداء المالي للمؤسسة عندما مخاطر بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العملاء يساوي صفرًا.
  ٥. ٠.٤٨٩: وتعني زيادة بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العملاء وحدة واحدة في تقويم الأداء المالي للمؤسسة بـ ٤٩%.
٣. عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثالثة:

تنص الفرضية الثالثة من فرضيات الدراسة على الآتي:

- " بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العمليات الداخلية تؤثر على تقويم الأداء المالي للمؤسسة".
- هدف وضع هذه الفرضية إلى بيان أن بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العمليات الداخلية تؤثر على تقويم الأداء في المؤسسات.
- وللتحقق من صحة هذه الفرضية ، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الثالثة ، ويتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعةً وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (٥/٣/٣)

الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثالثة

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
١	يتم إشترك جميع العاملين في تحقيق الاهداف المرسومة .	٤	أوافق
٢	يتم تطوير الوسائل اللازمة لتقديم الخدمة .	4	أوافق
٣	تتنصف الادارة في المؤسسة بإبتكار خدمات طبية جديدة .	4	أوافق
٤	يتم تصميم الاجراءات بما يتلائم مع جودة الخدمة .	4	أوافق
٥	يتم تقديم الخدمات الطبية بجودة عالية .	4	أوافق
٦	تهتم المؤسسة بتوفير بيئة عمل صحية للعاملين .	4	أوافق

جميع العبارات	4	أوافق
---------------	---	-------

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م

يتبين من الجدول رقم (٥/٣/٣) ما يلي:

١. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن يتم إشترك جميع العاملين في تحقيق الاهداف المرسومة.
  ٢. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن يتم تطوير الوسائل اللازمة لتقديم الخدمة.
  ٣. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على ان تتصف الادارة في المؤسسة بإبتكار خدمات طبية جديدة.
  ٤. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن يتم تصميم الاجراءات بما يتلائم مع جودة الخدمة.
  ٥. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن يتم تقديم الخدمات الطبية بجودة عالية.
  ٦. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تهتم المؤسسة بتوفير بيئة عمل صحية للعاملين.
  ٧. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثالثة (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على ما جاء بعبارات الفرضية الثالثة.
- لتأكد من صحة الفرضية سيتم استخدام اسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن بطاقة الأداء المتوازن من خلال العمليات الداخلية كمتغير مستقل ممثل بـ (X3) و تقويم الأداء المالي للمؤسسة كمتغير تابع ممثل بـ (y) وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (٦/٣/٣)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العمليات الداخلية و تقويم الأداء المالي للمؤسسة

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig)	أختبار (t)	معاملات الإنحدار	
معنوية	٠.٠٠٠٠	٥.٥٣٨	٢.٥٧٥	$\hat{B}_0$
معنوية	٠.٠٠٠٠	٦.٤٧١	٠.٣٧٠	$\hat{B}_1$
			٠.٥٠	معامل الارتباط (R)
			٠.٢٥	معامل التحديد ( $R^2$ )
		النموذج معنوي	٣٠.٦٩٥	أختبار (F)
				$\hat{y} = 2.575 + 0.370x_3$

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م

يتضح جدول رقم (٦/٣/٣)

١. أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العمليات الداخلية كمتغير مستقل و تقويم الأداء المالي للمؤسسة كمتغير تابع ، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.50).

٢. بلغت قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) (٠.٢٥)، هذه القيمة تدل على ان بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العمليات الداخلية كمتغير مستقلة تساهم ب (٢٥%) في تقويم الأداء المالي للمؤسسة (المتغير التابع).

٣. نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) (٣٠.٦٩٥) وهي دالة عن مستوى دلالة (٠.٠٠٠٠).

٤. ٢.٥٧٥: متوسط تقويم الأداء المالي للمؤسسة عندما بطاقة الأداء المتوازن من خلال العمليات الداخلية يساوي صفراً.

٥. ٠.٣٧٠: وتعني زيادة بطاقة الأداء المتوازن من خلال العمليات الداخلية وحدة واحدة في تقويم الأداء المالي للمؤسسة ب ٣٧%.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثالثة والتي نصت على أن: " بطاقة الأداء المتوازن من خلال العمليات الداخلية تؤثر على تقويم الأداء المالي للمؤسسة" قد تحققت.

٤. عرض ومناقشة نتائج الفرضية الرابعة:

تنص الفرضية الرابعة من فرضيات الدراسة على الآتي:

" بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد النمو والتعليم تؤثر على تقويم الأداء المالي للمؤسسة".

هدف وضع هذه الفرضية إلى بيان أن بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد النمو والتعليم تؤثر على تقويم الأداء المالي للمؤسسة.

وللتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الرابعة ، ويتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعةً وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (٧/٣/٣)

الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الرابعة

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
١	تقدم المؤسسة برامج تدريبية كافية لتطوير قدرات الموظفين وفق احتياجاتها الاستراتيجية .	٤	أوافق
٢	تهتم المؤسسة بالكفاءة المهنية العالية مقارنة بالمؤسسات المثلية .	4	أوافق
٣	تقدم المؤسسة نظام أجور وحوافز فعال مما يؤدي الي تقليل معدل دوران العمالة المحورية .	4	أوافق

أوافق	4	تتهم المؤسسة بتحسين معدل الرضا العام للعاملين بصورة مستمرة .	٤
أوافق	4	يساهم العائد من التدريب في زيادة جودة الخدمات .	٥
أوافق	4	تلتزم المؤسسة بتنفيذ الفرص التدريبية وفق ما هو مخطط لها بالموازنة السنوية .	٦
أوافق	4	جميع العبارات	

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م

يتبين من الجدول رقم (٧/٣/٣) ما يلي:

١. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تقدم المؤسسة برامج تدريبية كافية لتطوير قدرات الموظفين وفق احتياجاتها الاستراتيجية.
٢. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثانية (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تهتم المؤسسة بالكفاءة المهنية العالية مقارنة بالمؤسسات المثلية.
٣. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الثالثة (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تقدم المؤسسة نظام أجور وحوافز فعال مما يؤدي الي تقليل معدل دوران العمالة المحورية.
٤. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الرابعة (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن يساهم العائد من التدريب في زيادة جودة الخدمات.
٥. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة الخامسة (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن يساهم العائد من التدريب في زيادة جودة الخدمات.
٦. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة عن العبارة السادسة (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تلتزم المؤسسة بتنفيذ الفرص التدريبية وفق ما هو مخطط لها بالموازنة السنوية.
٧. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة عن جميع عبارات الفرضية الرابعة (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين عن ما جاء بعبارات الفرضية الرابعة. لتأكد من صحة الفرضية سيتم استخدام اسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن بطاقة الأداء المتوازن من خلال النمو والتعليم كمتغير مستقل ممثل ب (X4) و تقويم الأداء المالي للمؤسسة كمتغير تابع ممثل ب (Y) وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (٨/٣/٣)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بينبطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد النمو والتعليم و تقويم الأداء المالي للمؤسسة

التفسير	القيمة الإحتمالية (Sig)	أختبار (t)	معاملات الانحدار	
معنوية	٠.٠٠٠٠	١٥.٠٩١	٣.١٢٥	$\hat{B}_0$
معنوية	٠.٠٠٠٠	٤.٢٩٢	٠.٢٥٦	$\hat{B}_1$
			٠.٤٩	معامل الارتباط (R)
			٠.٢٤	معامل التحديد ( $R^2$ )
		النموذج معنوي	٣٠.٦٩٥	أختبار (F)
				$\hat{y} = 3.125 + 0.256x_4$

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م

يتضح جدول رقم (٨/٣/٣)

١. أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد النمو والتعليم كمتغير مستقل و تقويم الأداء المالي للمؤسسة كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.49).

٢. بلغت قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) (٠.٢٤)، هذه القيمة تدل على ان بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد النمو والتعليم كمتغير مستقلة تساهم بـ (٢٤%) في تقويم الأداء المالي للمؤسسة (المتغير التابع).

٣. نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة أختبار (F) (٣٠.٦٩٥) وهي دالة عن مستوى دلالة (٠.٠٠٠٠).

٤. ٣.١٢٥: متوسط تقويم الأداء المالي للمؤسسة عندما بطاقة الأداء المتوازن من خلال النمو والتعليم يساوي صفراً.

٥. ٠.٢٥٦: وتعني زيادة بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد النمو والتعليم وحدة واحدة في تقويم الأداء المالي للمؤسسة بـ ٢٦%.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الرابعة والتي نصت على أن: " بطاقة الأداء المتوازن من خلال النمو والتعليم تؤثر على تقويم الأداء المالي للمؤسسة" قد تحققت.

٥. عرض ومناقشة نتائج الفرضية الخامسة:

تنص الفرضية الرابعة من فرضيات الدراسة على الآتي:

" بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد الاجتماعي تؤثر على تقويم الأداء المالي للمؤسسة".

هدف وضع هذه الفرضية إلى بيان أن بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد الاجتماعي تؤثر على تقويم الأداء المالي للمؤسسة.

وللتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الخامسة، ويتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعةً وذلك كما في الجدول الآتي:

#### جدول رقم (٩/٣/٣)

#### الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الخامسة

ت	العبارات	الوسيط	التفسير
١	تهتم المؤسسة بالمساهمة في إنشاء مشروعات الخدمات الطبية .	٤	أوافق
٢	تهتم المؤسسة بتوصيل الخدمات الطبية للمناطق الأكثر حوجة .	٥	أوافق بشدة
٣	تقدم مكاتب الباحث الاجتماعي بالمؤسسة الدعم اللازم للشرائح الضعيفة بالمجتمع .	٥	أوافق بشدة
٤	تهتم المؤسسة بمراكز بالبحوث العلمية .	4	أوافق
٥	تقدم المؤسسة الدعم اللازم للمشاريع الطبية المختلفة بالبلاد من خلال المخيمات العلاجية .	٥	أوافق بشدة
٦	تتيح المؤسسة فرص الدراسات التطبيقية للطلاب وتقديم الدعم اللازم لهم.	4	أوافق
	جميع العبارات	4	أوافق

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م

يتبين من الجدول رقم (٩/٣/٣) ما يلي:

١. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تهتم المؤسسة بالمساهمة في إنشاء مشروعات الخدمات الطبية.
٢. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (٥)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن تهتم المؤسسة بتوصيل الخدمات الطبية للمناطق الأكثر حوجة.
٣. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (٥)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على ان تقدم مكاتب الباحث الاجتماعي بالمؤسسة الدعم اللازم للشرائح الضعيفة بالمجتمع.
٤. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الرابعة (٤)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تهتم المؤسسة بمراكز بالبحوث العلمية.
٥. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الخامسة (٥)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين بشدة على أن تقدم المؤسسة الدعم اللازم للمشاريع الطبية المختلفة بالبلاد من خلال المخيمات العلاجية.
٦. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة (٤)، وتعني هذه القيمة أن

غالبية أفراد العينة موافقين على أن تتيح المؤسسة فرص الدراسات التطبيقية للطلاب وتقديم الدعم اللازم لهم.

٧. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الرابعة (٥)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على ما جاء بعبارات الفرضية الخامسة. لتأكد من صحة الفرضية سيتم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد الاجتماعي كمتغير مستقل ممثل بـ (X5) و تقويم الأداء المالي للمؤسسة كمتغير تابع ممثل بـ (y) وذلك كما في الجدول الآتي:  
جدول رقم (١٠/٣/٣)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس العلاقة بين بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد الاجتماعي و تقويم الأداء المالي للمؤسسة

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig)	أختبار (t)	معاملات الانحدار	
معنوية	٠.٠٠٠٠	١٥.٠٩١	١.٥١٠	$\hat{B}_0$
معنوية	٠.٠٠٠٠	٤.٢٩٢	٠.٥٩٥	$\hat{B}_1$
			٠.٦٠	معامل الارتباط (R)
			٠.٣٧	معامل التحديد ( $R^2$ )
		النموذج معنوي	٥٥.١٩٥	أختبار (F)
				$\hat{y} = 1.510 + 0.595x_5$

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م

يتضح جدول رقم (١٠/٣/٣)

١. أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد البعد الاجتماعي كمتغير مستقل وتقويم الأداء المالي للمؤسسة كمتغير تابع ، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.60).

٢. بلغت قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) (٠.٣٧)، هذه القيمة تدل على ان بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد البعد الاجتماعي كمتغير مستقلة تساهم بـ (٣٧%) في تقويم الأداء المالي للمؤسسة (المتغير التابع).

٣. نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة أختبار (F) (٥٥.١٩٥) وهي دالة عن مستوى دلالة (٠.٠٠٠٠).

٤. ١.٥١٠: متوسط تقويم الأداء المالي للمؤسسة عندما بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد الاجتماعي يساوي صفراً.

٥. ٠.٥٩٥: وتعني زيادة بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد البعد الاجتماعي وحدة واحدة في تقويم الأداء المالي للمؤسسة بـ ٦٠%.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الخامسة والتي نصت على أن: " بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد الاجتماعي تؤثر على تقويم الأداء المالي للمؤسسة" قد تحققت.

الإنحدار الخطي المتعدد:

متغيرات الدراسة:

تقويم الأداء المالي في المؤسسة (y) :

(x1) : بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد المالي

(x2) : بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العملاء

(x3) : بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العمليات الداخلية

(x4) : بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد النمو والتعليم

(x5) : بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد الاجتماعي

نتائج تحليل الإنحدار الخطي المتعدد لقياس تأثير تقويم الأداء المالي في المؤسسة وبطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد المالي وبطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العملاء و بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العمليات الداخلية و بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد التعلم والنمو و بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد الاجتماعي .

جدول رقم (١١/٣/٣)

التفسير	القيمة الإحتمالية (Sig)	أختبار (t)	معاملات الإنحدار	
معنوية	0.000	5.667	1.059	$\hat{B}_0$
معنوية	0.000	10.544	0.386	$\hat{B}_1$
معنوية	0.000	6.884	0.236	$\hat{B}_2$
معنوية	0.000	5.398	0.223	$\hat{B}_3$
معنوية	0.000	7.106	0.323	$\hat{B}_4$
معنوية	0.000	5.041	0.240	$\hat{B}_5$
			٠.٧٥	معامل الارتباط (R)
			٠.٥٦	معامل التحديد ( $R^2$ )
		النموذج معنوي	٣٩.٢٩٧	أختبار (F)
النموذج $\hat{y} = 1.059 + 0.386x_1 + 0.236x_2 + 0.223x_3 + 0.323x_4 + 0.240x_5$				

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م

يتضح جدول رقم (١١/٣/٣)

١. أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين تقويم الأداء المالي في المؤسسة و بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد المالي و بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العملاء و بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العمليات الداخلية و بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد التعلم والنمو و

بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد الاجتماعي ، حيث بلغت قيم معامل الارتباط المتعدد (0.75).

٢. بلغت قيمة معامل التحديد ( $R^2$ ) (٠.٥٦)، هذه القيمة تدل على ان بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد المالي و بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العملاء و بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العمليات الداخلية و بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد التعلم والنمو و بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد الاجتماعي كمتغيرات مستقلة مجتمعة تساهم (٥٦%) في تقويم الأداء في المؤسسات (المتغير التابع).

٣. نموذج الانحدار المتعدد معنوي حيث بلغت قيمة اختبار (F) (٣٩.٢٩٧) وهي دالة عن مستوى دلالة (٠.٠٠٠٠).

٤. من النتائج أعلاه نجد أن جميع معاملات الانحدار (B) معنوية بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد المالي ، بلغت قيمة (t) المحسوبة (١٠.٥٤) وهي عند مستوى أقل (٠.٠٠٠٠)، بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العملاء بلغت قيمة (t) المحسوبة (٦.٨٨) وهي عند مستوى أقل من (٠.٠٠٠٠)، و بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العمليات الداخلية بلغت قيمة (t) المحسوبة (٥.٣٩) وهي عند مستوى أقل من (٠.٠٠٠٠)، و بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد النمو والتعليم بلغت قيمة (t) المحسوبة (٧.١١) وهي عند مستوى أقل من (٠.٠٠٠٠)، بطاقة الأداء المتوازن من خلال الاجتماعي بلغت قيمة (t) المحسوبة (٥.٠٤) وهي عند مستوى أقل من (٠.٠٠٠٠) . وهذه النتيجة تدل على وجود تأثير معنوي من قبل المتغيرات المستقلة (بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد المالي و بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العملاء و بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العمليات الداخلية و بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد النمو والتعليم و بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد الاجتماعي) على المتغير التابع (تقويم الأداء في المؤسسات).

### تقييم النموذج:

يجب التحقق من نموذج الانحدار الخطي المتعدد انه لايعاني من مشكلة التعدد الخطي الارتباط الذاتي بين الأخطاء العشوائية قام بإجراء اختبار الارتباط الذاتي والتداخل المتعدد والتوزيع الطبيعي لاختفاء كما في الجدول التالي:

جدول رقم (١٢/٣/٣)

اختبار الارتباط الذاتي و التدخل الخطي المتعدد والتوزيع الطبيعي

Durbin-Watson	معامل نسبة الالتواء الى الخطأ المعياري	الخطأ المعياري	معامل الالتواء Skewness	معامل التضخم التباين VIF	التباين المسموح به Tolerance	المتغيرات المستقلة
٢.١٠٠	٠.٩٩٧	٠.٧٨٨	٠.٧٨٦	٢.٢٣٦	٠.٤٤٧	بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد المالي (x1)
	٠.٢٦٣		٠.٢٠٨	٣.١٥٣	٠.٣١٧	بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العملاء (x2)
	١.٦٣٨		١.٢٩١	١.٩٤٤	٠.٥١٤	بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العمليات الداخلية (x3)
	١.٣٩٥		١.١٠٠	١.٤٩١	٠.٦٧١	بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد النمو والتعليم (x4)
	٠.٨٠٤		٠.٦٣٤	٢.٢٣٦	٠.٤٤٧	بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد الاجتماعي (x5)

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥

١/ اختبار الارتباط الذاتي (Auto correlation):

تم إجراء اختبار الارتباط الذاتي للاخطاء العشوائية باستخدام إحصائية دارين واتسن (DW) بمستوى دلالة ٥% ودرجة حرية n=98 و P=٥ فان إحصائية DW=2.100 تشير الى عدم وجود ارتباط ذاتي بين الاخطاء العشوائية.

٢/ اختبار الارتباط الخطي المتعدد (Multi-collinearity):

للتحقق من مشكلة التداخل الخطي بين المتغيرات المستقلة إجراء الاختبار بواسطة أحصائية (Variance Inflation Factor/ VIF) نجد جميع قيم VIF للمتغيرات المستقلة أقل من ١٠ وهذا يعني ان النموذج لايعاني من مشكلة التداخل الخطي اي عدم وجود ارتباط عال بين المتغيرات المستقلة.

### ٣/ اختبار التوزيع الطبيعي (Normal Distribution):

للتحقق من ان توزيع البيانات طبيعياً تم قسمة معامل الالتواء الى الخطأ المعياري ونجد أن نسبة معامل الالتواء الى الخطأ المعياري لجميع المتغيرات المستقلة تقع ضمن المدى (٢و٢) يشير ذلك الى أن المتغيرات المستقلة تتوزع طبيعياً.

### الأهمية النسبية للمتغيرات المستقلة:

تم استخدام نموذج المقدرات القياسية لبيان الأهمية النسبية للمتغيرات (بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد المالي و بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العملاء و بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العمليات الداخلية و بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد النمو والتعليم و بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد الاجتماعي) على المتغير التابع (تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية). كما يلي:

جدول رقم (١٣/٣/٣)  
نموذج المقدرات القياسية

الترتيب	الاهمية النسبية	المتغير المستقل
٥	٠.١٧٤	بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد المالي (X1)
2	٠.٤٢٠	بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العملاء (X2)
٣	٠.٣٨٠	بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد العمليات الداخلية (X3)
١	٠.٤٦٢	بطاقة الأداء المتوازن من خلال بعد النمو والتعليم (X4)
٤	٠.٢٧٤	بطاقة الأداء المتوازن من خلال البعد الاجتماعي (X5)

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، ٢٠١٥م

## الخاتمة

تشتمل على الآتي:

أولاً: النتائج

ثانياً : التوصيات

## أولاً: النتائج:

من خلال الاطار النظري ودراسة الحالة توصل الباحث الى النتائج التالية :  
خلصت الدراسة إلى إثبات صحة جميع فروض البحث حيث أسفرت النتائج والتي تم تقسيمها إلى نتائج عامة ونتائج خاصة عن الآتي :

### النتائج العامة :

١. أظهرت نتائج التقدير وجود علاقة ارتباط طردي قوى بين استخدام مؤسسة البصر الخيرية العالمية لبطاقة الأداء المتوازن من خلال (البعد المالي ، بعد العملاء ، بعد العمليات الداخلية ، بعد النمو والتعلم ، البعد الاجتماعي) كمتغير مستقل وتقييم الأداء المالي للمؤسسة كمتغير تابع.
٢. تعتبر بطاقة الأداء المتوازن وسيلة فعالة لتقويم الأداء المالي وغير المالي بمؤسسة البصر الخيرية العالمية باستخدامها للمقاييس المالية وغير المالية في عملية تقويم الأداء وترابط هذه المقاييس بعلاقة السبب والنتيجة ، حيث يؤدي الاهتمام بتطوير قدرات العاملين إلي تحسين العمليات الداخلية وسرعة إنجاز المعاملات وتقليل الزمن المهدر ويساهم ذلك في كسب رضا العملاء (المرضى) وينعكس ذلك بدوره علي الأداء المالي لمؤسسة البصر الخيرية العالمية.
٣. تعتبر بطاقة الأداء المتوازن إطاراً عاماً يساعد مختلف مستويات المنظمة على ترجمة أهدافها وخططها الاستراتيجية إلى أهداف عملية قابلة للقياس بدقة حيث تم بناء استراتيجية مؤسسة البصر الخيرية العالمية بناء على الاحتياجات والتوقعات الحالية والمستقبلية لجميع المعنيين وتم اعدادها بصورة احترافية ومتخصصة بواسطة لجان من الادارة العليا وجميع المعنيين.
٤. أكدت الادارة العليا التزامها بالجودة من خلال حصول المؤسسة على شهادة نظام الأيزو ٩٠٠١/٢٠٠٨ باعتباره نظاماً أساسياً يمثل قاعدة راسخة لمبدأ العملية والتوثيق ونظام ادارة الجودة بصورة عامة.
٥. وجود فهم عميق لطبيعة عمل المؤسسة نتيجة لوجود رؤية وسياسة تعبران عن هدف وقيم المؤسسة وأهدافها النبيلة.

### النتائج الخاصة :

١. أظهرت نتائج التقدير أن توفير الموارد المالية لتحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة يساعد في تقويم الأداء المالي للمؤسسة.
٢. أظهرت نتائج التقدير اهتمام إدارة المؤسسة بترشيد الصرف الاداري وفق ما هو مخطط ومجاز بالموازنة التقديرية يؤدي إلى تقويم الأداء المالي بالمؤسسة.

يلاحظ الباحث أن النتائج بالرقم ١ والرقم ٢ تؤكد صحة الفرضية رقم ١ وهي ان البعد المالي يؤثر على تقويم الأداء المالي بالمؤسسة.

٣. أظهرت نتائج التقدير أن وجود صندوق بالمؤسسة لمقترحات وشكاوي العملاء يؤدي إلى تقويم الأداء المالي بالمؤسسة .
٤. أظهرت نتائج التقدير أن تبني المؤسسة لأي تغيير مطلوب في رغبات العملاء يساعد في تقويم الأداء المالي بالمؤسسة .
- يلاحظ الباحث أن النتائج بالرقم ٣ والرقم ٤ تؤكد صحة الفرضية رقم ٢ وهي أن بعد العملاء يؤثر على تقويم الأداء المالي بالمؤسسة.
٥. أظهرت نتائج التقدير بأن تصميم الإجراءات بما يتلائم مع جودة الخدمة يؤدي الى تقويم الأداء المالي بالمؤسسة .
٦. أظهرت نتائج التقدير أن تطوير الوسائل اللازمة لتقديم الخدمة يؤدي الى تقويم الأداء المالي بالمؤسسة.
- يلاحظ الباحث أن النتائج بالرقم ٥ والرقم ٦ تؤكد صحة الفرضية رقم ٣ وهي ان بعد العمليات الداخلية يؤثر على تقويم الأداء المالي بالمؤسسة.
٧. أثبتت الدراسة وجود علاقة إرتباط قوية بين التطوير والتدريب المستمر للعاملين وأثره المباشر في تقويم الأداء المالي للمؤسسة البصر الخيرية العالمية .
٨. أظهرت نتائج التقدير أن إهتمام المؤسسة بتحسين معدل الرضا العام يؤدي الى تقويم الأداء المالي بالمؤسسة .
- يلاحظ الباحث أن النتائج بالرقم ٧ والرقم ٨ تؤكد صحة الفرضية رقم ٤ وهي أن بعد النمو والتعلم يؤثر على تقويم الأداء المالي بالمؤسسة
٩. أظهرت نتائج التقرير أن إهتمام المؤسسة بتوصيل الخدمات الطبية للمناطق الأكثر حاجة يؤدي الى تقويم الأداء المالي بالمؤسسة .
١٠. أظهرت نتائج التقرير ان تقديم المؤسسة للدعم اللازم للمشاريع الطبية المختلفة بالبلاد من خلال المخيمات العلاجية يؤدي الى تقويم الأداء المالي بالمؤسسة.
- يلاحظ الباحث أن النتائج بالرقم ٩ والرقم ١٠ تؤكد صحة الفرضية رقم ٥ وهي أن البعد الاجتماعي يؤثر على تقويم الأداء المالي بالمؤسسة .

## ثانياً: التوصيات

بناءً على النتائج التي تم التوصل لها يوصي الباحث بالتوصيات الآتية:

١. تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بالمؤسسة واعتبارها اداة فاعلة لتقويم الأداء المالي بالمؤسسة.
٢. الاهتمام بتحصيل المساهمات من المرضى لنسبة تصل الى ١٠٠% للاستفادة منها في سداد التزامات المؤسسة والايفاء باحتياجات التطوير والمواكبة .
٣. ترشيد الصرف الإداري والعمل وفق الموازنات التقديرية لقياس الاهداف والخطط التشغيلية.
٤. العمل على استمرارية المؤسسة في تحسين عملياتها الداخلية من خلال تفعيل برامج تقنية المعلومات للعمل الفني بهدف تحقيق السرعة في تقديم الخدمات وتحسين جودة الخدمة المقدمة للمرضى الأمر الذي ينعكس إيجاباً علي زيادة معدلات الرضا لدي المرضى.
٥. العمل على إستمرارية إدارة المؤسسة في تطوير قدرات العاملين وتشجيع نظم الابتكار والتعلم من خلال إقامة الدورات التدريبية في مختلف تخصصاتهم وخاصة في مجال بطاقة الأداء المتوازن وخصوصاً في المستويات الدنيا بما ينعكس إيجاباً علي تحسين الأداء .
٦. الاهتمام بالتوسع الأفقي والرأسي في الخدمات الطبية والوصول بها الى المناطق الأكثر حاجة.
٧. العمل على استمرارية المؤسسة في تطوير أدائها الاجتماعي وذلك عن طريق تكثيف اقامة المخيمات المجانية للمناطق النائية.
٨. العمل علي وضع معايير لتقويم الأداء المالي بالمؤسسة يمكن أن تكون بمثابة حافز لدي إدارة المؤسسة لتطوير أدائها وجعلها أكثر طموحاً نحو تحقيق أهدافها ، فضلاً عن ذلك فعلى إدارة المؤسسة أن تتجه نحو إجراء المقارنات بالمؤسسات المثلثة العاملة في مجال الخدمات الطبية دون الاقتصار علي تقويم أدائها على إجراء المقارنات الداخلية ، وذلك بهدف تدعيم مركزها التنافسي بين مؤسسات العيون الإقليمية والعالمية وحصد المزيد من الجوائز العالمية.
٩. ربط المجتمع بالمؤسسة من خلال ترسيخ اهداف ومبادئ المؤسسة عبر وسائل الاعلام المسموعة والمرئية .
١٠. العمل على معالجة المشاكل المتعلقة ببناء الهيكل التنظيمي ، وتوضيح السلطات والصلاحيات والتي بدورها تساعد على سرعة وسهولة الاجراءات.
١١. الاهتمام بمراجعة التغذية المرتدة من المرضى والعمل على الاستجابة للمتطلبات بشكل فوري.
١٢. يوصي الباحث باجراء البحوث التالية:
  - أ. تقويم اداء المؤسسات غير الربحية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن لتحقيق الجودة الشاملة .
  - ب. تقييم الدور والاجتماعي البيئي للمؤسسات غير الربحية من خلال بطاقة الأداء المتوازن .
  - ج. تحقيق الاهداف التشغيلية للاستراتيجية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن للمؤسسات غير الربحية.

## قائمة المصادر المراجع

## ١/ القرآن الكريم

### ٢/ الكتب :

- أحمد الخطيب ، عادل معاوية ، الإدارة الابداعية للجامعات: نماذج حديثة ، (عمان : جدارا للكتاب العلمي ، ٢٠٠٦م).
- أحمد سيد مصطفى ، المدير و تحديات العولمة، (القاهرة : دار النهضة العربية، 2001م).
- أحمد شاكر العسكري ، التسويق الصناعي، (عمان : داروائل للنشر، 2005 م).
- أسعد حميد العلي ، الادارة المالية الاسس العلمية والتطبيق ، (عمان: دار وائل للنشر ، ٢٠١٠م).
- جابرالسيد ، ، وأبو الحسن عبد الموجود سيد ، الادارة المعاصرة في المنظمات الإجتماعية ، (الاسكندرية : المكتب الجامعي الحديث ، ٢٠٠٣م) .
- جيرالد جرينبرغ، روبرت بارون ، ادارة السلوك في المنظمات ، ترجمة رفاعي وبسيوني ، (الرياض : دار المريخ ، ٢٠٠٤م).
- حسن عطية أفندي ، تنمية موارد المنظمات غير الحكومية ، (القاهرة : كتاب الازهرام الاقتصادي، ٢٠٠٧م) .
- خالد عبد الرحيم الهيتي، إدارة الموارد البشرية، مدخل استراتيجي ، (عمان دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٠م).
- خلدون ابراهيم الشديقات ، إدارة وتحليل مالي ، (عمان : دار وائل للنشر ، ٢٠٠١م) .
- دريد كامل شبيب ، مقدمة في الادارة المالية المعاصرة ، (عمان ، الاردن، ٢٠٠٩م) .
- زكريا مطلق الدوري ، الإدارة الإستراتيجية مفاهيم وعمليات وحالات دراسية ، (عمان : دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٥م) .
- زينب جليل حويص ، غالب جليل حويص ، إدارة الجودة المعاصرة ،(عمان : دار اليازوري العلمية لنشر والتوزيع، ٢٠٠٩م).
- سعد صادق بحيري ، ادارة توازن الأداء ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، ٢٠٠٤م).
- سعد عبد الرحمن ، القياس النفسي -النظرية والتطبيق ، (القاهرة: دار الفكر العربي، ١٩٩٨م).
- السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الاعمال ، (الرياض : دار المريخ للنشر ، 2000م).
- صلاح الدين حسن السيسي ، دراسات الجدوى وتقييم المشروعات ، (الاسكندرية : دار الفكر العربي ، ٢٠٠٣م) .
- طاهر محسن منصور الغالبي ، وائل محمد صبحي إدريس ، توجيه الأداء الإستراتيجي الرصف والمحاذاة ، (عمان : دار وائل للنشر ، ٢٠٠٩م).
- طاهر محسن منصور الغالبي ، وائل محمد صبحي إدريس، الإدارة الاستراتيجية- المفاهيم - العمليات، (عمان : دار وائل للنشر، ٢٠١١م).

- طاهر محسن منصورالغالبي ، وائل محمد صبحي إدريس، الإدارة الاستراتيجية ، منظور منهجي متكامل، (عمان: داروائل للنشر والتوزيع، ٢٠٠٧م).
- طاهر محسن منصورالغالبي ، وائل محمد صبحي إدريس، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، (عمان: دار وائل للنشر، ٢٠٠٩م).
- عاطف وليم أندراوس ، التمويل والادارة المالية للمؤسسة ، (الاسكندرية : دار الفكر الجامعي ، ٢٠٠٨م).
- عبد الغفار حنفي ، اساسيات التمويل والادارة المالية ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، ٢٠٠٧م).
- عبد الله عبد الدائم ، التربية التجريبية والبحث التربوي ، (بيروت: دار العلم للملايين، ١٩٨٤م).
- عبدالرحيم محمد ، قياس الأداء النشأة والتطور التاريخي والأهمية ، الأساليب الحديثة في قياس الأداء الحكومي ، (القاهرة : المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، ٢٠٠٨م).
- عدنان تاية النعيمي وآخرون ، الادارة المالية النظرية والتطبيق ، (عمان : دار الميسرة ، ٢٠٠٨م).
- عدنان تايه النعيمي وياسين كاسب الخرشة ، اساسيات في الادارة المالية ، (عمان : دار الميسرة، ٢٠٠٧م).
- عدنان نجيب كركور ، سليمان خليل فارس ، التقويم الاداري في المشروعات (تقويم المشاريع الجيدة والقائمة)، (دمشق : جامعة دمشق ، ٢٠٠٠م).
- عصام الدين محمد متولي ، محاسبة الزكاة ، أصولها العلمية والعملية ، (عمان: دن، ١٩٨٤م).
- عقيل جاسم عبدالله، تقييم المشروعات، (عمان : دارالحامد للنشر، ١٩٩٩م).
- علي السلمي ، السياسات الادارية في عصر المعلومات ، (القاهرة : دار غريب للطباعة والنشر والتوزيع، ٢٠٠٥م).
- علي عبد الله محمد الحاكم ، الإدارة الاستراتيجية للأعمال الإنتاجية والخدمة ، (الخرطوم، دن ، ٢٠١٠م).
- كاظم جاسم العيساوي، الاقتصاد الإداري، (عمان : دار الميسرة للنشر والتوزيع، ٢٠٠٨م).
- كامل بربر، إدارة الموارد البشرية و كفاءة الأداء التنظيمي، (القاهرة : المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، ٢٠٠٠م).
- كمال الدين الدهراوي ، تحليل القوائم المالية لاغراض الاستثمار، (الاسكندرية : المكتب الجامعي الجديد، ٢٠٠٦م).
- كتيب الخطة الاستراتيجية ٢٠١١ - ٢٠١٥ ، مؤسسة البصر الخيرية العالمية - السودان ، التحديث الثائبي للخطة ، ٢٠١٣ ، الخرطوم
- مجدى عبد الكريم حبيب، التقويم والقياسات التربوية وعلم النفس ، (القاهرة : مكتبة النهضة المصرية ، ٢٠٠٠م).

- مجلس معايير المحاسبة المالية (Financial Accounting Standards Board) : اختصاره (FASB) وهو إحدى المجالس التابعة لمؤسسة المحاسبة الأمريكية التي تتطوي تحت المنظمات المحاسبية الأمريكية (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، ٢٠٠٨م) .
- مجيد الكرخي ، تقويم الأداء باستخدام النسب المالية، (عمان : دارالمناهج للنشر والتوزيع، ٢٠٠٧م).
- مجيد محسن الغالبي الموسومة ، استخدام التكامل بين المعايير المالية وغير المالية لتقييم أداء المنشأة، (بغداد : جامعة الكوفة ، كلية الادارة والاقتصاد ، ٢٠٠٣م) .
- محمد الفيومي محمد ، المحاسبة الإدارية الاستراتيجية ، (الإسكندرية ، د ن) .
- محمد صالح الحناوي ، الادارة المالية والتمويل ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، ٢٠٠٠م).
- محمد علي إبراهيم العامري ، الادارة المالية ، (عمان : دار المناهج ، ٢٠٠٧م) .
- محمد فريد الصحن ، وآخرون ، مبادئ الادارة ، (فلسطين : الدار الجامعية ، ٢٠٠١ - ٢٠٠٢م).
- محمد مطر ، التحليل المالي والائتماني : الاساليب والأدوات والاستخدامات العلمية ، (عمان : دار وائل للنشر، ٢٠٠٠م) .
- منير ابراهيم هندي ، الادارة المالية - مدخل تحليلي معاصر ، (الاسكندرية : المكتب العربي الحديث ، ٢٠٠٣م).
- مؤيد سعيد ،صالح السالم ، عادل حرحوش ، ادارة الموارد البشرية مدخل استراتيجي ، (اريد : عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٢م) .
- ناصر نور الدين عبد اللطيف ، أساسيات المحاسبة المالية في المنشآت الخدمية والتجارية والصناعية تحليل القوائم المالية والمحاسبية عن التزاماتها ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، ٢٠٠٦م) .
- نعمة عباس الخفاجي ، الادارة الاستراتيجية - المدخل والمفاهيم والعمليات ، (عمان : دار الثقافة للنشر والتوزيع ، ٢٠٠٤م) .

### ٣/ الرسائل الجامعية :

- إبتسام مرزوق ، فعالية التطوير التنظيمي وإدارة التغيير لدى المؤسسات غير الحكومية الفلسطينية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة ،الجامعة الإسلامية ، غزة ، كلية التجارة ، ، ٢٠٠٦م.
- اسر عباس فهيم ، تقويم فعالية برامج مشروع تنمية قدرات أعضاء هيئة التدريس والقيادات ، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال غير منشورة ، جامعة حلوان ، حلوان ، كلية التجارة وإدارة الأعمال ، ٢٠٠٩م .

- أسيل أمين ابراهيم الشبخلى ، أثر التخطيط الاستراتيجي على كفاءة أداء المؤسسات غير الربحية العاملة في الاردن ودور التوجه الريادي ، رسالة ماجستير في ادارة الاعمال غير منشورة ، جامعة الشرق الاوسط، عمان ، كلية الاعمال ، ٢٠١٣م.
- البيساني النابلسي يوسف، أثر استخدام بطاقة الأداء المتوازن على الإبداع التنظيمي للشركات الصناعية السودانية في ظل الثقافة التنظيمية الداعمة ، رسالة دكتوراه الفلسفة في إدارة الأعمال، غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، الخرطوم ، كلية الدراسات العليا ، ٢٠١٤م.
- بن مالك عمار، المنهج الحديث للتحليل المالي الأساسي في تقييم الأداء ، رسالة ماجستير في الإدارة المالية غير منشورة، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، ٢٠٠٩م .
- جهاد ربحي عبد القادر الناظور، أثر تطبيق معايير بطاقة الأداء المتوازن على القرار الاستثماري في الشركات الصناعية الاردنية ،رسالة ماجستيرفي المحاسبة غير منشورة ،جامعة آل البيت ، عمان ، كلية ادارة المال والاعمال، ٢٠٠٥م.
- رامي أحمد فراونة، تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ،جامعة الازهر، القاهرة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، ٢٠١١م.
- سالم توفيق مكي ، مدى تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في المنظمات الاهلية الفلسطينية ، رسالة ماجستيرفيالمحاسبة والتمويل غير منشورة، الجامعة الاسلامية غزة ، كلية التجارة ، ٢٠٠٩م .
- سليمان حسن البشتاوي ، تقويم الأداء على وفق نظام (BSC) باستخدام التكامل بين نظامي التكاليف والادارة على أساس الأنشطة ، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة ، جامعة المستنصرية ، بغداد ، كلية الادارة والاقتصاد ، ٢٠٠١م.
- سمر محمد شاهين ، واقع الرقابة الادارية الداخلية في المنظمات الاهلية في قطاع غزة ، رسالة ماجستيرفيادارة الاعمال غير منشورة ، الجامعة الاسلامية ، غزة ، كلية التجارة ، ٢٠٠٧ .
- سوزان دفع الله البشير أحمد ، دور التحليل المالي في تقويم الأداء المالي للجامعات الحكومية ، رسالة ماجستير في المحاسبة وتمويل غير منشورة ، جامعة النيلين ، الخرطوم ،كلية الدراسات العليا، ٢٠٠٩م.
- شنن نبيل، استخدام بطاقة الأهداف الموزونة كمدخل لقياس وتحسين الأداء في المؤسسة الاقتصادية الصناعية، بحث الماجستير فيالعلوم الاقتصادية غير منشورة،جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، الجزائر،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، ٢٠١٢م .

- صالح بلاسكة ، قابلية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم الاستراتيجية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير في الإدارة الاستراتيجية غير منشورة ، جامعة فرحات عباس، سطيف ،، الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ٢٠١٢م.
- صبري اسحق عطية ، دراسة تحليلية لقائمة التدفقات النقدية ودورها في تقييم اداء الوحدات الاقتصادية ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، جامعة عين شمس، القاهرة ، ، كلية التجارة ٢٠٠٤م .
- عبد الحفيظ كريم ، العلاقة بين مقاييس الأداء المحاسبية والاقتصادية والعوائد السوقية للاسهم ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، الاكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية ، عمان ، ٢٠٠٤م .
- عبد الناصر نمر عبدالرحمن ، دور التقارير الرقابية في تفويم الأداء في ظل تطبيق نظام محاسبة المسئولية ، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة والتمويل غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ،الخرطوم، كلية الدراسات العليا ،2008م.
- عريوة محاد ، دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء المستدام بالمؤسسة المتوسطة للصناعة الغذائية، رسالة ماجستير فيقسم ادارة الاعمال للتنمية المستدامة غير منشورة ،جامعة فرحات عباس بسطيف، الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، ٢٠١١م.
- علاء محمد الحسن ، أثر استخدام بعض المفاهيم الاستراتيجية للمحاسبة الإدارية على الأداء المالي للشركات المساهمة الصناعية العامة الاردنية، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة عمان العربية، عمان ، كلية الدراسات العليا ، ٢٠٠٤م.
- غادة منصور غوث ، أهمية استخدام مقاييس الأداء غير المالية لزيادة فاعلية دور المحاسبة الادارية في ظل بيئة التصنيع الحديثة ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، جامعة الملك عبد العزيز، جدة ،كلية الاقتصاد والادارة ، ٢٠٠٥م.
- فاطمة رشدي سويلم عوض ،تأثير الربط والتكامل بين مقياس الأداء المتوازن (BSC) ونظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) في تطوير أداء المصارف الفلسطينية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة ، كلية التجارة ، ٢٠٠٩م.
- لمى فيصل اسبر،مدخل مقترح لرفع الكفاءة والفاعلية المصرفية من منظور إدارة الجودة الشاملة، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال غير منشورة، جامعة تشرين ، دمشق ، كلية الاقتصاد ، ٢٠٠٩م.
- لمى مروان نجيب ، أثر الاتصالات التسويقية في السلوك الاجتماعي بالمنظمات غير الربحية ، رسالة ماجستير في ادارة الاعمال غير منشورة ، الجامعة الاردنية ، عمان ، ٢٠١٠م.

- محمد خلف الفائز، استخدام مدخل التقييم الإستراتيجي لقياس الأداء بإستخدام بطاقة التقييم المتوازن، رسالة ماجستير في ادارة الاعمال غير منشورة ، جامعة الشرق الاوسط ، عمان ،كلية الاعمال، ٢٠١١م.
- محمد عبد اللطيف سعيد محمد ، أستخدام أساليب تقويم الأداء المالي الحديثة في تقويم أداء المصارف ، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، الخرطوم ، كلية الدراسات العليا ، ٢٠٠٦م.
- محمد عليوة يوسف عبد الفتاح ، إطار محاسبي مقترح لتطوير مقاييس الأداء المتوازن بهدف تحسين الأداء وتحقيق الميزة التنافسية في المنشآت الصناعية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، جامعة بنها ، القاهرة ، كلية التجارة، ٢٠١١م.
- محمد فايق محسن ، مدى التزام المنظمات غير الحكومية في قطاع غزة بتجهيز وعرض القوائم المالية وفقا لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم ( ١ ) ، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة ، الجامعة الاسلامية، غزة ، كلية التجارة ، ٢٠٠٨م.
- محمد فوزي حوامده ، مدى استخدام ومنفعة بطاقة العلامات المتوازنة ، رسالة ماجستير في ادارة الاعمال غير منشورة ، جامعة اليرموك ، اربد ، عمان ، ٢٠٠٦م.
- محمد محمد مظهر أحمد،مراجعة وقياس وتقويم الأداء المتوازن في منظمات الأعمال وتأثير ذلك على نظرية المراجعة،رسالة دكتوراة الفلسفة في المحاسبة غير منشورة،جامعة أم درمان الإسلامية، الخرطوم ، كلية إدارة الأعمال، ٢٠١١م.
- مدنى سوار الذهب محمد عبد الرحمن، تقويم الأداء الإستراتيجي للشركات باستخدام نموذج قياس الأداء المتوازن، رسالة دكتوراة الفلسفة في إدارة الأعمال غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، الخرطوم ، كلية الدراسات العليا، ٢٠١١م.
- مراد عليان عوض أبو دقة ، مدى كفاءة استخدام الأموال وتأثير عملية جلبها للمؤسسات الأهلية التي لا تهدف إلي تحقيق الأرباح ، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة ، الجامعة الإسلامية ، غزة ، كلية التجارة ، ٢٠٠٩م.
- مشعل جهز المطبري ، تحليل وتقييم الأداء المالي لمؤسسة البترول الكويتية ، بحث ماجستير في المحاسبة غير منشورة، جامعة الشرق الاوسط، الكويت ، كلية الاعمال ، ٢٠١١م .
- معتصم فضل عبد الرحيم عبد الحميد ، الموازنات التخطيطية ودورها في تقويم الأداء بالصندوق القومي للمعاشات، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، الخرطوم ، كلية الدراسات العليا ، ٢٠١٠م.

- معتصم فضل عبد الرحيم عبد الحميد، بطاقة الأداء المتوازن ودورها في تقييم الأداء بالصندوق القومي للمعاشات ، رسالة دكتوراه الفلسفة في التكاليف والمحاسبة الإدارية غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، الخرطوم ، كلية الدراسات العليا ، ٢٠١٤م.
- موسى عبد الهادي صلاح نوفل ، تقييم أداء الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن باستخدام معدل العائد للفترة ( ١٩٩١-٢٠٠٠ )، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة المفرق، عمان ،كلية الاقتصاد والعلوم الادارية ، ٢٠٠٠م.
- نغم حسين نعمة ، اثر استثمار راس المال الفكري على الأداء المنظمي ،رسالة ماجستير في إدارة الاعمال غير منشورة ، جامعة بغداد ، بغداد ، كلية الادارة والاقتصاد ، ٢٠٠٢م .
- وحيد رثعان محمد الختاتنة ، مدى تطبيق مقاييس بطاقة الاهداف المتوازنة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية ومعوقات التطبيق ، رسالة دكتوراه غير منشورة، الاكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية ، عمان ، ٢٠٠٦م.
- وليد حميد رشيد الأميري، تقييم وتطوير نظام تقييم أداء العاملين ، رسالة ماجستير في إدارة أعمال غير منشورة ، الأكاديمية العربية المفتوحة ، الدنمارك ، كلية الإدارة والاقتصاد ، ٢٠٠٩م.

#### ٤/ المجالات والدوريات :

- احمد رجب عبد الملك ، مدخل المقاييس المتوازن كأداة لتطوير نظم تقييم الأداء في المشروعات الصناعية ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، جامعة حلوان ، العدد السادس ، ٢٠٠٦م.
- أحمد يوسف دودين ، درجة ممارسة بطاقة الأداء المتوازنة بوصفها أداة للتخطيط الاستراتيجي في الجامعات الأردنية الخاصة، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الانسانية ، جامعة الزرقاء ، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية ، المجلد ١٢ ، العدد الاول ، ٢٠١٢م .
- أحمد يوسف دودين ، معوقات استخدام بطاقة الأداء المتوازن في البنوك التجارية الأردنية ،مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الانسانية ، جامعة الزرقاء ، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية ، المجلد ٩ ، العدد الثاني ، ٢٠٠٩م .
- إنعام محسن حسن زويلف وعبد الناصر نور، أهمية ومدى استخدام بطاقة العلامات المتوازنة في تقييم الأداء ، المجلة الاردنية في ادارة الاعمال ،جامعة عمان ، الاردن ، المجلد الاول ، العدد الثاني ، ٢٠٠٥م.
- بثينة راشد الكعبي ، قاسم على عمران ، دراسة دور بطاقة الأداء المتوازنة في تقييم أداء المستشفيات الحكومية غير الهادفة للربح، مجلة الادارة والاقتصاد،الجامعة المستنصرية ، بغداد، كلية الادارة والاقتصاد، قسم المحاسبة العدد السابع والثمانون، ٢٠١١م.

- د. تأثر صبري الغبان ، نادية شاكر حسين، التكامل بين تقنيتي بطاقة العلامات المتوازنة و المقارنة المرجعية لأغراض تقويم الأداء الاستراتيجي في الوحدات الاقتصادية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة العدد الثاني و العشرون ، 2009 م.
- جودة عبد الرؤوف محمد زغلول ، استخدام مقاييس الأداء المتوازن في بناء نظام لقياس الإستراتيجي في بيئة الأعمال المصرية ، المجلة العلمية للتجارة والتمويل ، جامعة طنطا ، طنطا، كلية التجارة ، العدد الأول ٢٠٠٣م.
- جوده عبد الرؤوف محمد زغلول، تعزيز حوكمة الشركات باستخدام نظام إدارة الأداء الإستراتيجي للجيل الثالث لمقاييس الأداء المتوازن، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، جامعة طنطا، القاهرة ، كلية التجارة، العدد الثاني، ٢٠٠٦م.
- حاتم محمد عبد الرؤوف الشيشيني ، نحو إطار لقياس محددات استخدام تبني نظام قياس الأداء المتوازن ، مجلة البحوث التجارية ، كلية التجارة ، جامعة الزقازيق ، الزقازيق ، العدد الأول ، المجلد ٢٦ ، يناير ٢٠٠٤م.
- حسين خشارمة ، تقييم اداء شركات القطاع العام في الاردن من وجهة نظر الشركات نفسها والاجهزة المسؤولة عنها، مجلة العلوم الادارية ، الجامعة الاردنية ، عمان ، المجلد ٢٩ ، العدد ٢ ، ٢٠٠٥ م .
- سليمان الفارس ، دور إدارة المعرفة في رفع كفاءة أداء المنظمات ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، جامعة دمشق ، دمشق ، المجلد ٢٦ ، العدد الثاني ، ٢٠١٠م.
- صالح محسن العامري ، طاهر محسن منصور الغالبي ، بطاقة القياس المتوازن للأداء كنظام لتقييم أداء منشآت الأعمال في عصر المعلومات : نموذج مقترح للتطبيق في الجامعات الخاصة، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، جامعة المنصورة ، كلية التجارة ، المجلد السابع والعشرون ، العدد الثاني ، ٢٠٠٣ م.
- صفاء محمد عبد الدائم ، مدخل مقترح لتقييم الأداء البيئي كبعد خامس في منظومة الأداء المتوازن (BSC) ، مجلة كلية التجارة والبحوث العلمية ، جامعة الإسكندرية ، الاسكندرية ، العدد الثاني ، سبتمبر ٢٠٠٣ م .
- طلعت عبد العظيم زكريا ، نموذج وصفي لقياس رأس المال الفكري باستخدام استراتيجية القياس المتوازن للأداء " منظور المحاسبة عن المعرفة" المجلة العلمية للتجارة والتمويل ، جامعة طنطا كلية التجارة ، العدد الأول ٢٠٠٣م.
- عادل الكسادي ،الدور التنموي للجمعيات التطوعية في الإمارات، مجلة الشؤون العامة، العدد ٢٤ ، ٢٠٠٣ م .

- عاطف محمد عوض ، التخطيط الاستراتيجي في المنظمات غير الربحية ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، الجامعة الدولية الخاصة للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الاعمال والتمويل ،المجلد ٢٩ ، العدد الاول ، ٢٠١٣م.
- عبد الحكيم مصطفى جودة وآخرون ، مدى استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة العامة، مجلة الإدارة والاقتصاد، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة ، عمان، العدد السابع والثمانون ، ٢٠١١م.
- عبد اللطيف عبد اللطيف، حنان تركمان، بطاقة التصويب المتوازنة كأداة لقياس الأداء ،مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية ،اللاذقية ، كلية الاقتصاد ،المجلد ٢٨ ، ٢٠٠٦م .
- عبد المجيد الطيب شعبان، تقييم الأداء من منظور استراتيجي ،المجلة الجامعة،قسم المحاسبة ، جامعة الزاوية ، كلية الاقتصاد ، ليبيا ، المجلد ١ ، العدد الخامس عشر، ٢٠١٣م.
- علاء أحمد و د. ميسون عبدالله ، قياس أداء جامعة الموصل و تقييمه باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، مجلة العلوم الاقتصادية ، جامعة الموصل ، بغداد ، كلية الإدارة و الاقتصاد قسم إدارة الأعمال، المجلد ٧، العدد الثامن والعشرون، ايار ٢٠١١م .
- علي قاسم حسن العبيدي وآخرون، أثر عملية خفض كلفة المزيج التسويقي في تقويم أداء منظمات الأعمال ، مجلة بابل للعلوم الإنسانية ، جامعة كربلاء، بغداد ، كلية الإدارة والاقتصاد ، المجلد ١٨ ، العدد الثاني ، ٢٠١٠م .
- فوزي الغرابية ، داوود جعفر ، مضمون الارقام المحاسبية من المعلومات في الشركات المساهمة الاردنية ، مجلة اباحث اليرموك ، المجلد الرابع ، العدد الأول ، ٢٠٠٨م .
- ماهر موسى درغام، مروان محمد ابوفضة، أثر تطبيق نموذج الأداء المتوازن في تعزيز الأداء المالي الإستراتيجي للمصارف، مجلة الجامعة الاسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية) ، الجامعة الاسلامية، غزة ، كلية التجارة، قسم المحاسبة، المجلد ١٧، العدد الثاني ، ٢٠٠٩م.
- مجلة البصر ، إدارة العلاقات العامة ، قسم الإعلام ، العدد الثائي ، يوليو ٢٠٠٨م.
- مجلة البصر العالمية لطب وجراحة العيون ، المجلد الأول ، العدد الأول ، الخرطوم ، ٢٠١٣م.
- محفوظ أحمد جودة ،تطبيق نظام قياس الأداء المتوازن وأثره في الالتزام المؤسسي للعاملين في شركات الالمنيوم الاردنية، المجلة الاردنية للعلوم التطبيقية ،جامعة العلوم التطبيقية الخاصة ، عمان، المجلد ١١ ، العدد الثاني ، ٢٠٠٨م.
- محمد أحمد إبراهيم خليل ، تطوير نموذج للقياس المتوازن للأداء لأغراض حوكمة الأداء الإستراتيجي لمنظمات الأعمال ، مجلة الدراسات والبحوث التجارية ، جامعة بنها ، بنها ، كلية التجارة ، المجلد ١ ، العدد السابع والعشرون.

- محمد كمال الدين محمد عبد الرحمن، بطاقة الأداء المتوازن كنموذج للتكامل بين المقاييس المالية وغير المالية ، مجلة الشروق للعلوم التجارية ، المعهد العالي للحاسبات وتكنولوجيا المعلومات الشروق ، العدد الأول ، يونيو ٢٠٠٧م.
- محمود الخلايلة ، العلاقة بين مؤشرات الأداء المحاسبية ومؤشرات الأداء السوقية ،مجلة دراسات العلوم الادارية ، الجامعة الاردنية ، عمان ، المجلد ٢٨ ، العدد الأول ، ٢٠٠١م .
- مشيب بن عايش القحطاني ، تطور مفهوم بطاقة الأداء المتوازن ، مجلة التنمية الإدارية ، معهد الإدارة العامة ، عمان، مركز البحوث ، العدد ٩٨ ، أغسطس ٢٠١٢م.
- المهدي مفتاح السريتي ، مدى إمكانية استخدام مؤشرات تقييم الاداء في بيئة التصنيع الحديثة في القطاع الصناعي الليبي ،المجلة الجامعية ، جامعة مصراته ، مصراته، كلية الاقتصاد ، المجلد الثالث ، العدد الخامس عشر ، ٢٠١٣م .
- نوزاد الهيتي ، المنظمات غير الحكومية في دول مجلس التعاون الخليجي- الواقع الراهن والتحديات المستقبلية ، مجلة الجندول،العراق، العدد ٣ ، ٢٠٠٦م

#### ٥/ المؤتمرات والندوات العلمية :

- أسماء رشاد نايف الصالح ، الابداع المؤسسي وتنمية المورد البشري في المنظمات غير الحكومية (الأهلية)، الاردن ، ١٨-١٩ مايو ، ٢٠١١م.
- جميل النجار أثر تطبيق بطاقة الأداء المتوازن على تعزيز المركز التنافسي الاستراتيجي ،ورقة علمية مقدمة مؤتمر "تحو تعزيز تنافسية المنتجات الفلسطينية ،جامعة القدس المفتوحة ،فلسطين ، رام الله، ٢٠١٢م.
- حاتم نبيل، بطاقة الأداء المتوازن كأسلوب حديث لمتابعة وتقييم الأداء الدوائر الحكومية ، ورشة متابعة وتقييم مؤشرات الأداء في الوزارات والدوائر الحكومية ،اسطنبول،تركيا، ٢٠١١م .
- زينب أحمد عزيز حسين، نموذج إستراتيجي متعدد الأبعاد لتقييم الأداء (إطار مقترح) ، ورقة عمل مقدمة إلى المؤتمر العربي الثاني في الإدارة القيادة الإبداعية في مواجهة التحديات المعاصرة للإدارة العربية، القاهرة ، جمهورية مصر العربية، ٦-٨ نوفمبر ٢٠٠١م.
- سمر محمد عمر السقافد ، عبير فتحي الخولي ، التخطيط نحو التطوير القياسي والتقييم: منار التطوير، المؤتمر العربي الاوول حول استشراف مستقبل التعليم، القاهرة ، ٢٠٠٥م.
- عبد الرحيم محمد ،مدخل قياس الأداء المتوازن المحاور و المميزات، ندوة قياس الأداء الحكومي في المنظمات الحكومية: مدخل قائمة قياس الانجاز المتوازنة وورشة عمل كيفية تطبيق قياس الأداء المتوازن ،المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، القاهرة ، ١١-١٥ فبراير ٢٠٠٧م.

- عبد الرحيم محمد، ندوة قياس الأداء الحكومي في المنظمات الحكومية : مدخل قائمة قياس الانجاز المتوازنة ، وورشة عمل (كيفية تطبيق قياس الأداء المتوازن)، القاهرة ، ١١-١٥ فبراير ٢٠٠٧م.
- عمر السر الحسن محمد ، مدى فعالية أبعاد بطاقة الأداء المتوازن في المصارف التجارية السودانية ،ورقة علمية مقدمة في المؤتمرالعلمي الخامس ، جامعة النيلين ، كلية الدراسات العليا قاعة الصداقة الخرطوم ، يناير ، ٢٠١٤م.
- عيسى مرزوقة ، مؤشرات وأساليب قياس الأداء والفعالية في المنظمات ، الملتقى الدولي العلمي حول الأداء وفعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة ،جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، نوفمبر ٢٠٠٩م.
- د. محمد الطعامة ، معايير قياس الأداء الحكومي وطرق استنباطها ، المنظمة العربية للعلوم الادارية في ندوتها "الاساليب الحديثة في قياس الاداء الحكومي" ، القاهرة ، ٢٠٠٥م.
- محمد خالد المهاني ، بطاقة قياس الأداء المتوازن واستراتيجيات تحسين الأداء المتوازن واستراتيجيات تحسين الأداء المؤسسي ، ورشة عمل تطبيق بطاقة الأداء المتوازن فى القطاع الحكومي ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، دمشق، الملتقى العربي الثالث ، ٦ - ٩ يوليو ٢٠٠٨م، ص ٢٢.
- نعيمة يحيوي ، خديجة لدرع ، بطاقة الأداء المتوازن BSC أداة فعالة للتقييم الشامل لأداء المنظمات ، مجمع مداخلات الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات ، ورقة علمية منشورة ،الجزائر، ٢٠١١م .
- هاني عبد الرحمن العمري ، منهجية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات السعودية ، المؤتمر الدولي للتنمية الإدارية نحو أداء متميز في القطاع الحكومي ، معهد الإدارة العامة ، الرياض ، ١-٤ نوفمبر ، ٢٠٠٩م.

#### ٦/ المقابلات الشخصية :

- أحمد الكاروري ، مدير الإدارة العامة للموارد البشرية ، مقابلة ، (الخرطوم : الإدارة الإقليمية - الرياض ، ١٧/٨/٢٠١٥م
- أمير يوسف ابوقرون ، مدير الإدارة العامة للتخطيط والمشروعات ، مقابلة ، (الخرطوم : الإدارة الإقليمية - الرياض، ١٤/٨/٢٠١٥م

- Allan Rodriguesm, **4th Generation Balanced Scorecards**. The Business Farm Limited, 2006.
- AlShaikh Ali, Mohammed.N, **Performance Evaluation of Palastinion Telecommunication Corporations By Using Balanced Scorecard Approach**, Unpublshed Master College of Commerce, Islamic University. Gaza, Palastine. , 2007.
- Ashu Sharma, **Implementing Balance Scorecard for Performance Measurementm**, The Icfai University Journal of Business Strategy, Vol. 2, No. 1, 2009.
- Atkinson, A. Anthony & Kaplan, Robert, **Management Accounting**, 3rd ed., Prentice– Hall.2001.
- Bernardo Guimarães, Pedro Simons, and Rue Cunha Marques: **Does performance evaluation help public managers A Balanced Scorecard approach in urban waste services**. Journal of Environmental Management, Vol. 91, No. 12, 2010.
- Carlucci, D., et al "**Balanced score card implementation for IP rights management in public research institution**." Measuring Business Excellence, Germany, Vol.14, No. 4, 2010.
- Cobbold, 1 & Iawrie, G. "**The Development of the Balanced Scorecard As a Strategic Management Tool**", 2GC Conference Paper Presented at PMA Conference, Boston UAS, May, 2002.
- Frigo, M. L. and K. R. Krumwiede , "**Balanced Scorecards: a Rising trend in Strategic Performance Measurement**." Journal of Strategic Performance Measurement Vol.3, No.1, 1999.
- Gavin Lawrie & Ian Cobbold, **Evolution of the Balanced Scorecard into an Effective Strategic**, Development of the 3rd Generation Balanced Scorecard, 2GC, UK.2004.
- Grugel, J, Romancing Civil Society: **European NGOs in Latin America**. Journal of Interamerican Studies and World Affairs, Vol.42, No.2, 2000.
- Gurd, B. and T. Gao "**Lives in the Balance: an Analysis of the Balanced Scorecard (BSC) in Health Care Organizations**." International Journal of Productivity and Performance Management Vol.57, No.1, 2007.
- Halim Kazan & Other, **Performance Evaluation in Research and Development Intellectual Capital, and Firm Infrastructure Projects as Intangible Assets**, African Journal of Business Management, Vol.6 No.5, 2012.
- Hanne Norreklit, **The Balance on the Balanced Scorecard- A Critical Analysis of Some of its Assumptions**, Management Accounting Research, 2000.

- Ivan Cavalcante Araujo Junior & Others, **Multiple Case Study on Balanced Scorecard Implementation in Sugarcane Companies**, 4th International Conference on Production Research - ICPR Americas, 2008.
- Jones, Garth R. and George, Jennifer, **Essentials of Contemporary Management**, (Boston: Mc Graw Hill Irwin, 2004).
- Kaplan, R .S. & Norton, D. P.," **Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management**": Part 2, Accounting Horizons, Vol.15·No.1, 2001.
- Kaplan, R., & Norton, D.,**The Balanced Scorecard– Measures that Drive Performance**, (Harvard Business Review, Vol.70·No1,1992.
- Mettel, Chris, **Managing Bank Capital, Allocation and Performance Measurement** (Wesr Sussex: John Willy and Sons, 2006).
- Mundy, K., & L. Murphy·**Transnational Advocacy**,Global Civil Society. Emerging Evidence From the Field of Education. Comparative Education Review, Vol.45·No.1·(2001).
- Northcott, D. and N. France "**The Balanced Scorecard in New Zealand health sector performance management: dissemination to diffusion.**" Australian Accounting Review Vol.15·No.37· (2005).
- Paul Niven, **Balanced Scorecard Step By Step**, (Canada:John Wiley, 2002).
- Poster, Theodore H.and Streib, Gregory, **Elements of Strategic Planning and Management in Municipal Government**, Status After Two Decades, (Public Administration Review, Vol.56, No.1, 2005).
- Ridwan, R., et al"**The Impact of the Balanced Scorecard on Corporate Performance: The Case of an Australian Public Sector Enterprise.**" International Business Research Vol.6·No.(10)· 2013.
- Robert S. Kaplan and David P. Norton, **Managing Regulatory and Societal Processes, Balanced Scorecard** ,Harvard Business Review,Vol.5, No.4. July–August 2003.
- Shaked Allen & Oirre Leroy, **Creating Value Through EVA: Mythor Reality? Strategy Management**, (Journal of Accounting Research; Vol.9, No.3.
- Sinkry, Joseph, **Commercial Bank Financial Management**, 5th ed., (Newjersy: 2008).
- Stromquist, N·**NGOs in a new paradigm of civil society**. Current Issues in Comparative Education, Vol.1·N0.1.
- Walker, K. B. and L. M. Dunn "**Improving Hospital Performance and Productivity with the Balanced Scorecard.**" Academy of Health Care Management Journal 2 ·Usa. (2006).

## ٨ / المواقع الإلكترونية:

- Christophe Germain, **Le Un Balanced Scorecard: Ou l'analyse De La Différenciation Des Systèmes Demesure De La Performance**, www.Afc- cea. Com/ docs congres, 12/ 07/2003.
- Daving William Elbert Norb, Brown Steve, "**Implementing a Strategic Planning Model for Small Manufacturing firms: An Adaptation of the Balanced Scorecard**", Sam Advanced Management Journal, winter 2004,p18. ([http://en.wikipedia.org/wiki/Balanced\\_scorecard/History](http://en.wikipedia.org/wiki/Balanced_scorecard/History). Seen on: 20/03/2010).
- Phil Jones, **Fourth Generation Balanced Scorecard Approach**.excitant.co.uk 2011.<http://www.excitant.co.uk>.
- عبد الرحمن تيشوري ، دور القطاع الأهلي الثالث في التنمية ، الحوار المتمدن ، ٢٠٠٥ م ، العدد ٢ ، ص ١٤٠٢ ، <http://www.aataych@scs-net.org>
- علي بن سعيد القرني ، قياس الأداء المتوازن : المدخل المعاصر لقياس الأداء الإستراتيجي ، موقع المنتدى العربي لإدارة الموارد البشرية ، (٢٠١٠/٠٨/١٥) <http://www.hrdiscussion.com/hr6413.html>
- (١) د عبدالله بن سالم باهمام ، ورقة علمية مقدمة باسم المتبرع والمنظمات الخيرية ، الرياض ، ٢٠١٣ م ، <http://www.google.com/search>

## قائمة الملاحق

ملحق رقم (١)

إستمارة الاستبانة

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كلية الدراسات العليا

..... السيد /

المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الموضوع: إستمارة إستبانة

إكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل ، لقياس أثر إستخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية دراسة حالة مؤسسة البصر الخيرية العالمية السودان ، يهدف هذا الإستبيان للتعرف على آرائكم وتقييمكم لموضوع الدراسة ، وعليه فإن دقة إجاباتكم لها أكبر الأثر في إثراء هذه الدراسة علماً بأن هذه الآراء ستحاط بسرية تامة وستستخدم فقط لأغراض البحث العلمي . كما أن نتائج الدراسة ستكون تحت طلبكم في حالة رغبتكم في ذلك .  
يشكر لكم الباحث حسن تعاونكم للمساهمة في تعزيز البحث العلمي ، وفي حالة الإستفسار عن أي عبارة بالإستبيان يمكنك الإتصال بالباحث .

وجزاكم الله خيراً

الباحث : لقمان معروف فضل محمد

رقم الهاتف : ٠١٢٣٠٠٢٣٦٣

## أولاً : البيانات الشخصية :

الرجاء التكرم بوضع علامة (✓) امام الاجابة الصحيحة

١. العمر:

- أقل من ٣٠ سنة ( ) ( ٣٠ وأقل من ٤٠ سنة ( ) ( ٤٠ وأقل من ٥٠ سنة ( )  
٥٠ وأقل من ٦٠ سنة ( ) ( ٦٠ سنة فأكثر ( )

٢. المؤهل العلمي:

- دبلوم وسيط ( ) بكلايوس ( ) دبلوم عالٍ ( ) ماجستير ( )  
دكتوراة ( ) أخرى ( )

٣. التخصص العلمي :

- محاسبة ( ) إدارة أعمال ( ) إقتصاد ( ) علوم حاسوب ( )  
دراسات مصرفية ( ) أخرى ( ) .

٤. المؤهل المهني :

- زمالة المحاسبين القانونيين السودانية ( ) زمالة المحاسبين القانونيين العربية ( )  
زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية ( ) زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية ( )  
أخرى ( ) لا توجد زمالة ( )

٥. المركز الوظيفي بناء على الهيكل الاداري:

- مدير إدارة ( ) رئيس قسم ( ) محاسب ( ) مدير مالي ( ) مراجع داخلي ( ) مراجع خارجي  
( ) موظف إداري ( ) أخرى ( )

٦. سنوات الخبرة:

- أقل من ٥ سنوات ( ) ٥ وأقل من ١٠ سنة ( ) ١٠ وأقل من ١٥ سنة ( ) ١٥ وأقل  
من ٢٠ سنة ( ) ٢٠ سنة فأكثر ( )

## ثانياً: بيانات الدراسة:

أرجو التكرم بوضع علامة (✓) امام مستوى المواصفة المناسب.

### المحور الاول: المتغير المستقل: بطاقة الأداء المتوازن من خلال الابعاد التالية:

أولاً ، البعد المالي:						
م	العبرة	أوافق بشدة	اوافق	محايد	لا اوافق	لا أوافق بشدة
١	يتم توفير الموارد المالية لتحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة.					
٢	يتم متابعة الموقف المالي من خلال قياس الأداء الفعلي بما هو مخطط بالموازنة التقديرية.					
٣	يتم توفير الموارد المالية الكافية بناءً على حجم الخدمات المقدمة للعملاء.					
٤	يتم التصرف في الموارد المالية وفق الخطة الموضوعية.					
٥	تقوم المؤسسة بالرقابة على الموارد المالية وفق ما هو مخطط.					
٦	تهتم إدارة المؤسسة بترشيد الصرف الاداري وفق ما هو مخطط ومجاز بالموازنة التقديرية.					
ثانياً ، بعد العملاء:						
١	يوجد بالمؤسسة صندوق لمقترحات وشكاوى العملاء					
٢	تواكب المؤسسة التغيرات المستمرة في مجال تقديم الخدمة					
٣	يتم توثيق المعلومات الخاصة بالعملاء ضمانا للوفاء باحتياجاتهم.					
٤	تتبنى المؤسسة أي تغيير مطلوب في رغبات العملاء					
٥	الخدمات المقدمة للعملاء تضمن استقطاب عملاء جدد					
٦	تقوم المؤسسة ببناء حوارات مع العملاء بشفافية لتطوير خدماتها .					
ثالثاً ، بعد العمليات الداخلية:						
١	يتم إشراك جميع العاملين في تحقيق الاهداف المرسومة.					
٢	يتم تطوير الوسائل اللازمة لتقديم الخدمة.					

م	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا اوافق	لا أوافق بشدة
٣	تتصف الادارة في المؤسسة بإبتكار خدمات طبية جديدة.					
٤	يتم تصميم الاجراءات بما يتلائم مع جودة الخدمة.					
٥	يتم تقديم الخدمات الطبية بجودة عالية.					
٦	تهتم المؤسسة بتوفير بيئة عمل صحية للعاملين .					
<b>رابعا ، بعد النمو والتعلم:</b>						
١	تقدم المؤسسة برامج تدريبية كافية لتطوير قدرات الموظفين وفق احتياجاتها الاستراتيجية.					
٢	تهتم المؤسسة بالكفاءة المهنية العالية مقارنة بالمؤسسات المثيلة.					
٣	تقدم المؤسسة نظام أجور وحوافز فعال مما يؤدي إلى تقليل معدل دوران العمالة المحورية.					
٤	تهتم المؤسسة بتحسين معدل الرضا العام للعاملين بصورة مستمرة.					
٥	يساهم العائد من التدريب في زيادة جودة الخدمات.					
٦	تلتزم المؤسسة بتنفيذ الفرص التدريبية وفق ما هو مخطط لها بالموازنة السنوية.					
<b>خامسا ، البعد الاجتماعي:</b>						
١	تهتم المؤسسة بالمساهمة في إنشاء مشروعات الخدمات الطبية.					
٢	تهتم المؤسسة بتوصيل الخدمات الطبية للمناطق الأكثر حوجة.					
٣	تقدم مكاتب الباحث الاجتماعي بالمؤسسة الدعم اللازم للشرائح الضعيفة بالمجتمع.					
٤	تهتم المؤسسة بمراكز البحوث العلمية.					
٥	تقدم المؤسسة الدعم اللازم للمشاريع الطبية المختلفة بالبلاد من خلال المخيمات العلاجية.					
٦	تتيح المؤسسة فرص الدراسات التطبيقية للطلاب وتقديم الدعم اللازم لهم.					

المحور الثاني: المتغير التابع، تقويم الأداء الأداء المالي للمؤسسات غير الربحية:

م	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا اوافق	لا أوافق بشدة
١	الموارد المالية المتاحة تمكن من تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة.					
٢	تقوم إدارة المؤسسة بمتابعة الموقف المالي بصورة دورية لتحقيق أهدافها.					
٣	تستخدم المؤسسة نظام محاسبي محوسب للقيام بعملها بالشكل المطلوب.					
٤	تهتم إدارة المؤسسة بالإنفاق وفق ما هو مخطط ومجاز في الموازنة التقديرية.					
٥	يتوفر لدى المؤسسة نظام إداري جيد يساهم في تطوير العمل.					
٦	تتم المراجعة بصورة منتظمة لأداء المؤسسة من خلال التقارير الدورية لمعرفة معيقات العمل.					
٧	يتم الاستفادة من أداء السنوات السابقة في تطوير الخدمات التي تقدمها المؤسسة.					
٨	تهتم الإدارة بتوحيد السياسة المالية والإدارية لضبط الموارد المالية المتاحة.					

ملحق رقم (٢)

قائمة بأسماء وعناوين محكمي الاستبانة

م	الاسم	العنوان
١	د/ بابكر إبراهيم الصديق	أستاذ المحاسبة المشارك كلية الدراسات التجارية- جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
٢	د/ صالح حامد محمد على	أستاذ المحاسبة المشارك كلية التجارة - جامعة النيلين
٣	د/ مصطفى حامد الحكيم	أستاذ المحاسبة المشارك كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية-جامعة الزعيم الأزهرى
٤	د/ بشير بكري عجيب بابكر	أستاذ المحاسبة المساعد - جامعة القرآن الكريم والعلوم الاسلامية
٥	د/ عبدالرحمن عبدالله عبدالرحمن عبدالله	أستاذ المحاسبة المساعد كلية التجارة - جامعة النيلين