

أثر التكامل بين استخدام بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج  
والأداء في تحقيق فعالية الأداء المالي في الوحدات الإدارية  
والحكومية

**The Effect of the Integration Between Using the Balanced Scorecard  
and Budget of Programs and Performance in Achieving the  
Effectiveness of Financial Performance in the Governmental and  
Administrative Units.**

إعداد

د/ طارق وفاق إبراهيم

مدرس بقسم المحاسبة

المعهد العالى للحاسبات والمعلومات

وتكنولوجيا الإدارة - طنطا

## القسم الأول الأطار العام للدراسة

### ملخص الدراسة

تتلخص مشكلة الدراسة في عدم مرونة النظم المحاسبية في الوحدات الادارية الحكومية في تقييم الأداء المالي في تلك الوحدات بما يساعد في تقييم الأداء المالي بشكل سليم وفي ضوء تلك المشكلة بهدف الدارس الى بيان أوجه القصور التي يواجهها النظام المحاسبي الحكومي في تقييم الأداء المالي في الوحدات الحكومية في ظل المتغيرات الحديثة وتحديد الآليات المناسبة لمواجهة مشكلات قياس تقييم الأداء المالي ووضع إطار مقترح لقياس أثر التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج الحكومية والأداء في تحقيق فعالية تقييم الأداء المالي في الوحدات الحكومية وقد تم وضع فرض رئيسي وهو لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الحكومية في ظل عدم استخدام الآليات الحديثة وتقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام الآليات الحديثة ولتسهيل اختبار ذلك الفرض تم تحليله الى ٣ فروض فرعية وقد استخلصت الدراسة النتائج الآتية:

### (Abstract)

The problem of the study is the inflexibility of the accounting systems in the government administrative units in evaluating the financial performance in those units, which helps in assessing the financial performance properly and in the light of that problem in order to show the deficiencies faced by the government accounting system in evaluating the financial performance in the government units in the light of the modern variables and determine the appropriate mechanisms to address the problems of measuring the evaluation of financial performance and the development of a proposed framework to measure the impact of the integration between the balanced scorecard and the budget of the government programs and performance in achieving the effectiveness of the evaluation of the financial performance in government units. The following hypothesis was "set there is no significant difference between the evaluation of financial performance in the government units in light of the non-use of modern mechanisms and the evaluation of financial performance in the government administrative in the light of using modern mechanisms". In order to facilitate testing of that hypothesis, it was analyzed to three sub-hypotheses. The study reached the following results: The main hypothesis was rejected due to the rejection of the three sub-hypotheses.

## ١/١ مقدمة:

تسمى المؤسسات إلى إحداث تغيير في سياستها بما يحقق الانتقال من الوضع الحالي إلى الوضع الذي تسعى إليه في المستقبل ، وهذا الانتقال غالباً يتطلب منها إتخاذ إجراءات إدارية معينة وقد جرت العادة على إن إتخاذ هذه الإجراءات يتم بعد مرحلة للقياس والتقييم.

وقد ظهر في بداية التسعينات أسلوب جديد في تقييم الأداء كأحد المقاييس الإدارية المعاصرة التي تستند على تحديد الاتجاه الاستراتيجي للشركة وقياس تقييم الأداء نحو تحقيق الأهداف وهو ما يعرف بأسلوب بطاقة الأداء المتوازن وهو أسلوب يأخذ بعين الاعتبار التوازن بين النتائج المالية والمحرك الذي يدفع النمو ، وفي عام ١٩٩٦ قدم كابلان ونورتن بطاقة الأداء المتوازن ذات المحاور الأربعة.

يعد تطبيق موازنة البرامج والاداء في الموازنة العامة هي الحل لكافة مشاكل الموازنة ، تبنت لجنة الخطة والموازنة بمجلس النواب إلزام الحكومة بالتطبيق وتم البدء بالتنفيذ في ٨ وزارات في موازنة ٢٠١٧/٢٠١٦ وينتظر أن يصل العدد إلى ٢٢ وزارة في موازنة عام ٢٠٢٠/٢٠١٩ على أن يتم تطبيق موازنة البرامج والاداء في عام ٢٠٣٠ بصفة عامة وفق استراتيجية التنمية المستدامة ٢٠٣٠/٢٠٢٠ التي تتبناها الدولة .

وتشكل الإدارة المالية أحد الوظائف الأساسية في أداء المؤسسة ، وتهتم بإتخاذ قرارات استثمار الأموال بالشكل الأمثل لتعظيم القيمة السوقية للمؤسسة وبالتالي المساهمة في تحقيق هدف المؤسسة المتعلق بالنمو والبقاء وبناء على ذلك فإن وظيفة الإدارة المالية تتعلق بإدارة استثمارات الشركة بما يسهم بتعظيم العائد على الاستثمار عند أقل مستوى من المخاطر .

## ٢/١ مشكلة الدراسة:

تتلخص مشكلة الدراسة في عدم إستجابة ، أو على أقل تقدير عدم مرونة النظم المحاسبية في الوحدات الإدارية الحكومية في تقييم الأداء المالي في تلك الوحدات بما يساعد في تقييم الأداء بشكل سليم يساعد في اتخاذ القرارات وربما عدم الاستجابة أو المرونة تلك تعود للنظام المحاسبي الحكومي نفسه بصورته التقليدية المتعارف عليها أو ربما يكون ذلك بسبب عدم الاستفادة من الآليات الجديدة في تقييم الأداء وبالتالي هل يستطيع النظام المحاسبي في الوحدات الإدارية الحكومية بالصورة التقليدية ان تساعد في تقييم الاداء المالي ثم ما هي الآليات الحديثة التي يمكن الحصول عليها في مساعده النظام المحاسبي الحكومي في مواجهه مشكلات تقييم الاداء المالي ومن ضمن هذه الآليات هل تمثل بطاقة الاداء المتوازن آليه مناسبة لحل هذه المشكله . وهل تعتبر موازنة البرامج والاداء ايضاً آليه مناسبة لحل تلك المشكله وفي النهايه ماهو أثر التكامل بين بطاقة الاداء المتوازن وموازنة البرامج . الاداء في تحقيق فعالية الاداء المالي في الوحدات الادارية الحكومية ويمكن التعبير عن مشكلة الدراسة في التساؤلات الآتية :

- هل النظام المحاسبي الحكومي بصورته التقليدية يساعد في تقييم الأداء المالي في ظل المتغيرات البيئية الحديثة .
- ما هي الآليات التي عن طريقها يمكن مساعدة النظام المحاسبي الحكومي في مواجهة مشكلات تقييم الأداء المالي.
- هل بطاقة الأداء المتوازن تعتبر آلية مناسبة لمواجهة مشكلات تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية .
- هل موازنة البرامج والإداء تعتبر آلية مناسبة لمواجهة مشكلات تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية.
- ما هو أثر التكامل بين موازنة البرامج والأداء وبطاقة الأداء المتوازن في تحقيق فعالية تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية.

#### ٣/١ أهداف الدراسة:

يتمثل هدف البحث في إيضاح أثر تحقيق التكامل بين استخدام بطاقة الاداء المتوازن وموازنة البرامج والاداء في تحقيق فعالية الاداء المالي في الوحدات الادارية والحكومية وينبثق من هذا الهدف الاهداف الفرعية الاتيه :

- ١- بيان أوجه القصور التي يواجهها النظام المحاسبي الحكومي في تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل المتغيرات البيئية السريعة الحديثة.
- ٢- تحديد الآليات المناسبة لمواجهة مشكلات قياس وتقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية.
- ٣- وضع إطار مقترح لقياس أثر التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء في تحقيق فعالية تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية.

#### ٤/١ أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة الحالية من أهمية أسلوب بطاقة الأداء المتوازن نفسها، ذلك الأسلوب المتطور في العمل الذي يتطلب كثير من أدوات التقييم ، ولعله من أهم أساليب المحاسبة الإدارية المستخدمة في التقييم حيث يستخدم مقاييس مالية وغير مالية تسهم في قياس مدى تطور الخدمات على النحو الذي يؤدي الى ترشيد تكلفة الخدمة وبالصورة التي تؤدي الى تعظيم العائد والمردود في الوحدات الحكومية التي يمكن لها أن تستفيد من نتائج الدراسة.

❖ كما تكمن أهمية هذه الدراسة إلى الاستفادة من مميزات موازنة البرامج والأداء وأثرها في فعالية الاداء المالي في الوحدة الحكومية و تتمثل في:

وجود نماذج وتعليمات واضحة تسهل جميع البيانات وسهولة الأعداد على تقدير الاحتياجات لكل جهة حكومية و سهولة إحكام الرقابة و الصرف من الاموال العامة وسهولة إجراء التحليل والمقارنة بين الإيرادات والمصروفات لسنة سابقة أو تقدير الزيادات اللازمة للاحتياجات الجديدة السنة القادمة.

❖ كما تظهر أهمية هذه الدراسة في محاولتها لتنمية المهارات المتعلقة بأدوات قياس الأداء الاستراتيجي وهو أسلوب قياس الاداء المتوازن الذي يساعد الوحدات الحكومية على قياس أدائها الاستراتيجي وتحقيق الرضا للعاملين والمجتمع حيث تتجاوز أهدافها المجالات المالية إلى المجالات غير المالية.

٥/١ فروض الدراسة:

الفرض الرئيسي:

لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل عدم استخدام الآليات الحديثة وتقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام الآليات الحديثة.

ولتسهيل اختبار ذلك الفرض ثم تحليله إلى الفروض الفرعية الآتية:

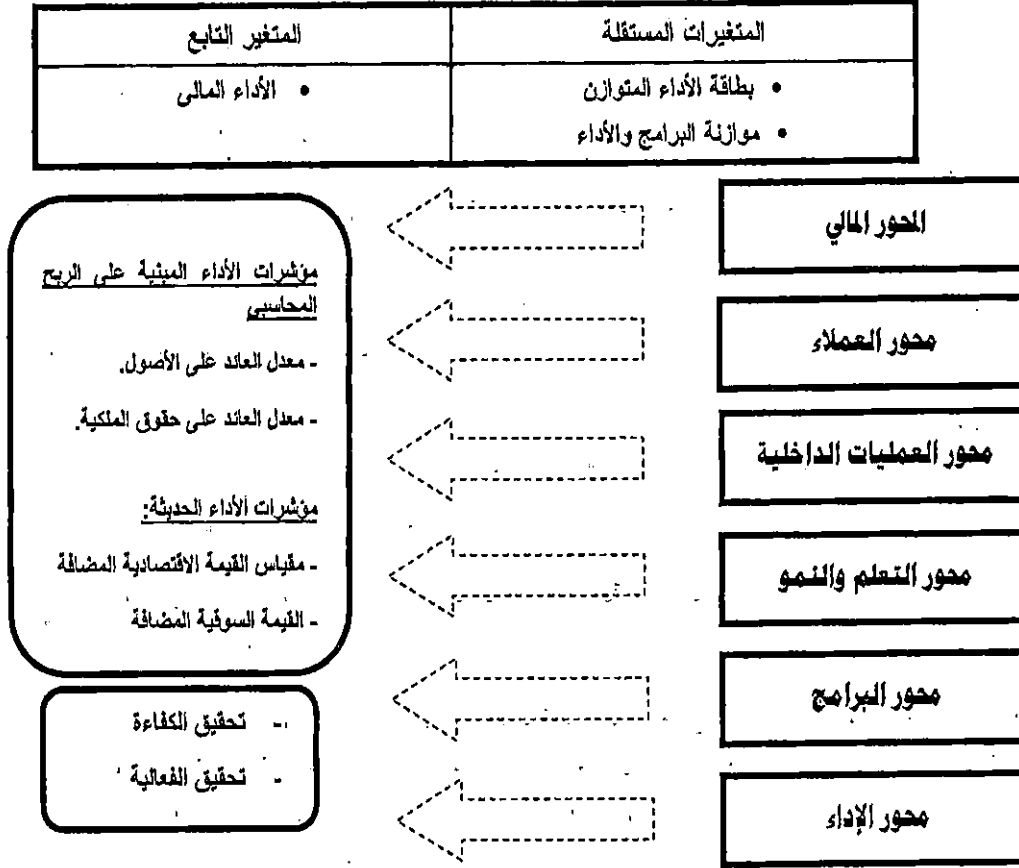
ف١: توجد فروق جوهرية ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة الاداء المتوازن وتقييم الاداء المالي في الوحدات الادارية الحكومية في ظل عدم استخدامها.

ف٢: توجد فروق جوهرية ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء وتقييم الاداء المالي في الوحدات الادارية الحكومية في ظل عدم استخدامها.

ف٣: توجد فروق جوهرية ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الاداء المتوازن وموازنة البرامج والاداء وتقييم الاداء المالي في الوحدات في ظل عدم الاستخدام المتكامل.

٦-١ نموذج الدراسة:

قام الباحث بتصميم نموذج خاص بهذه الدراسة ، والشكل التالي رقم (١) يوضح هذا النموذج



الشكل رقم (١)  
نموذج الدراسة  
من إعداد الباحث

٧/١ حدود الدراسة:

- يستخدم الباحث محاور بطاقة الأداء المتوازن الاربعة ولكن التركيز الاكثر سيكون على المحور المالى فى عملية تقييم الاداء المالى .
- لم يتعرض الباحث لاساليب اعداد الموازنات الاخرى وسوف يتناول الباحث فقط موازنة البرامج والاداء من زاوية علاقتها بالاداء المالى .
- تم اجراء هذه الدراسة فى خلال الفترة من ٢٠١٣ : ٢٠١٨ وذلك لسهولة الحصول على المعلومات من جهة ولحدائثة تطبيق موازنة البرامج والاداء فى مصر من جهة اخرى.

## ٩-١ خطة الدراسة:

تم تقسيم هذه الدراسة إلى خمسة أقسام:

- القسم الأول: الإطار العام للدراسة.
- القسم الثاني: دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء المالي.
- القسم الثالث: دور موازنة البزاج والاداء في تقييم الاداء المالى.
- القسم الرابع: الحالة العملية .
- القسم الخامس: الخاتمة وتشمل النتائج والتوصيات.

## ٨-١ - الدراسات السابقة:

قام الباحث بالإطلاع على العديد من الدراسات السابقة والتي ناقشت موضوع الدراسة الحالية ومن هذه الدراسات ما يلي:

(١) دراسة الخولي (٢٠٠١) "استخدام نموذج القياس المتوازن للأداء في قياس الأداء الاستراتيجي لمنشآت الأعمال"

استهدفت الدراسة إجراء دراسة تحليلية انتقادية لنموذج بطاقة الأداء المتوازن ، ومن ثم اقتراح الحلول الكفيلة بتلافي نقاط الضعف ، كي يمكن بناء نموذج فعال للقياس المتوازن للأداء في منظمات الأعمال. وقد توصلت الدراسة الي عدة نتائج منها:

- إن إدخال بعض التعديلات على النموذج ، يجعله متكاملًا للقياس والإدارة الإستراتيجية ، لذا من المناسب الإهتمام بتقييم الآثار غير المالية لبعض جوانب ذلك النموذج مثل: رضي العملاء وتحسين الجودة ، فقد يساعد ذلك في تحديد العملاء والمنتجات الأكثر ربحية للمنظمة ، مع تحديد المدخلات والعمليات التي تؤدي إلى زيادة تكلفة المنتجات أو الخدمات.

- إمكانية استخدام بطاقة الأداء المتوازن في عملية التخطيط الإستراتيجي ، لغرض تحديد إستراتيجية المنظمة وسياساتها والتي سوف تترجم في صورة مقاييس مالية وغير مالية في نموذج (BSC).

(٢) دراسة عليان ، (٢٠٠٣)، بعنوان : إطار مقترح لاستخدام مقاييس الأداء المتوازن في المنظمات غير الحكومية بالتطبيق على الجمعيات الأهلية

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة إمكانية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات غير الحكومية بمصر ودراسة صعوبات تطبيقها . ومن أهم نتائج الدراسة:

إن البيانات المتاحة بالجمعيات الأهلية تسمح بتطبيق بطاقة الأداء المتوازن وإن الاهتمام بالمجموعات المستهدفة والجهات المانحة يأتي على قمة أهداف واستراتيجيات العمل الأهلي والتي تمثل مركز الثقل عند تطبيق بطاقة الأداء المتوازن على المنظمات غير الحكومية كبديل للجانب المالي عند تطبيق البطاقة على المنظمات الاقتصادية و أهمية تطوير الانظمة المالية والمحاسبية للجمعيات الأهلية بإلزامها عن طريق القانون والتشريعات وفقاً لمعايير محددة بما يمكنها من تطبيق المقاييس المختلفة لتقييم الأداء وضمان فعالية الاستراتيجيات.

٣) دراسة الشيشيني ، (٢٠٠٤) بعنوان : نحو إطار لقياس محددات استخدام ونجاح تبنى نظام قياس الأداء المتوازن.

هدفت الدراسة إلى اقتراح إطار لقياس مدى نجاح تبنى نظام قياس الأداء المتوازن عن طريق تحقيق الاهداف الفرعية والتي تتمثل في تحديد العوامل السياقية المؤثرة على استخدام نظام قياس الأداء المتوازن ، وتحديد للعوامل على نجاح تبنى بطاقة الأداء المتوازن ، وتحديد بدائل قياس نجاح او فشل بطاقة الأداء المتوازن ، وأهم ما أظهرته نتائج الدراسة ما يلي:

انها قدمت دراسة للانتقادات الموجهة لمقاييس الأداء وأسباب الحاجة إلى استخدام مقاييس الاداء غير المالية بجانب مقاييس الاداء المالية وقدمت إطار لقياس مدى نجاح تبنى نظام الأداء المتوازن ووضح الإطار وجود علاقة بين بعض العوامل السياقية واستخدام مقاييس الاداء المالية وغير المالية ومدى نجاح تطبيق النظام.

٤) دراسة فهمي ( ٢٠٠٤ ) ، " النظام المحاسبي لموازنة البرامج والاداء وتبويب النفقات "

وهدفت الدراسة : ضرورة التحول من النظام التقليدي في اعداد الموازنة الى نظام موازنة البرامج والاداء وتمثلت مشكلة للدراسة في ان نظام موازنة البرامج والاداء يركز اساسا على تحقيق الاهداف ثم تحليل الاهداف الرئيسية الى اهداف فرعية ثم تحليل الاهداف الفرعية الى أنشطة ومهام وتوصلت الدراسة الى ضرورة التحول من النظام التقليدي في اعداد الموازنة الى نظام موازنة البرامج والاداء من اجل تحقيق اهداف الخطة القومية حتي يكون هناك ارتباط بين الخطط والبرامج من ناحية والاعتمادات المطلوبة من ناحية اخرى .

٥) دراسة زويلف ، ونور ، (٢٠٠٥) بعنوان : أهمية ومدى استخدام بطاقة العلامات المتوازنة في تقويم الأداء - دراسة تطبيقية في عينة من المصارف الأردنية.

استهدفت الدراسة اظهار أهمية بطاقة الأداء المتوازن وآلية تطبيقها ، مع بيان كيفية مساهمتها بتحويل استراتيجيات المنشأة الى لغة مشتركة يتكلمها الافراد العاملون فيها من خلال صياغة مقاييس للاداء وفقاً لبطاقة الاداء المتوازن، ومعرفة مدى استخدام ذلك البطاقة لتقويم الاداء الاستراتيجي في قطاع المصارف الأردنية . وأهم ما أظهرته نتائج الدراسة ما يلي:



أن مقاييس الأداء لمحاوير البطاقة الأربعة تختلف من منظمة إلى أخرى بل ومن قسم إلى آخر في المنظمة نفسها وفقاً لطبيعة أنشطة وفعاليات المنظمة وأقسامها وتعتبر البطاقة وسيلة لتطبيق الهوية بين استراتيجية المنظمة ومؤشرات القياس في النظام التقليدي لتقويم الأداء و ان تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يؤدي الى ربط مقاييس الاداء وعملية تقويمه والمساهمة فى تحقيق اهداف المنظمة الاستراتيجية و بينت أهمية تطبيق نظام بطاقة الاداء المتوازن بشكل متكامل وبناء المصارف لخارطتها الاستراتيجية وفقاً لهيكل بطاقة الأداء المتوازن.

(٦) دراسة (Gerald & Aaron, 2006) بعنوان:

### Does the Balanced Scorecard Improve Performance?

تتفاعل الدراسة مع الأسئلة التي تدور في ذهن كل دارسي حول هل استخدام بطاقة الاداء المتوازن تحسن الاداء فعلاً؟ وجاءت الاجابة عليها من خلال الدراسة التطبيقية التي قام بها الدارس أن ٨٨% من إجابات المستقيسين المديرين في مجال تقديم الخدمات الالكترونية البنكية والمديرين في مكتب KPMG أظهرت وجود علاقة قوية بين الفترة الزمنية لاستخدام بطاقة الاداء المتوازن وبين ارتفاع مؤشرات الربحية ومعدلات العائد على حقوق الملكية، مما يعنى أن استخدامها ساهم في نمو معدلات الاداء لارتقاء الخدمات المقدمة للعملاء من ناحية والاهتمام بتدريب العاملين وزيادة كفاءة العمليات الداخلية من الناحية الأخرى ، واختتمت الدراسة بتوصية هامة مفادها ، ان على المديرين ممن يريدون الإبداع الاهتمام باستخدام بطاقة الاداء المتوازن وخاصة للموارد البشرية.

(٧) دراسة عبد الملك ، (٢٠٠٦) بعنوان : مدخل القياس المتوازن كأداة لتطوير نظم تقييم الأداء في المشروعات الصناعية - دراسة نظرية تطبيقية.

هدفت الدراسة للتعرف على الوضع الحالي لأنظمة تقييم الأداء في شركات قطاع الأعمال الخاص بمصر ودراسة تحليلية لبطاقة الاداء المتوازن وأبعادها وإمكانية تطويرها عن طريق إضافة بعد خامس هو الموردين وكذلك إضافة بعد رأس المال الفكرى المتمثل في العمليات المتعلقة بالبنية التحتية للمنظمة ومقاييس اداء تلك العمليات ، وذلك إلى بطاقة الأداء المتوازن رباعية الأبعاد وإلى بناء نموذج يساهم في التعرف على ما هي المسببات غير المالية للنتائج المالية التي تحققها المنشأة في إطار استخدام بطاقة الأداء المتوازن . ومن أهم نتائج الدراسة ما يلي:

هناك اتفاق على رفض انفراد النموذج المحاسبي لقياس وتقييم الأداء على المؤشرات المالية فقط في ظل بيئة الاعمال المعاصرة و تطوير قياس أداء البعد المالى مدخل القيمة الاقتصادية المضافة الى المؤشرات الأخرى والاهتمام باستخدام المقاييس المتعددة الأبعاد و بدلاً من التركيز على بعد الاداء المالى فقط، ووجود علاقة تأثير بين المقاييس غير المالية وتحسين الأداء المالى .

٨) دراسة غنم (٢٠٠٦) ، إطار مقترح لاعداد وتطبيق موازنة الاداء فى فلسطين :  
وهدفت الدراسة الى البحث عن اسلوب جديد من اساليب اعداد الموازنة العامة للدولة باستخدام موازنة البرامج والاداء لتحقيق الكفاءة والفعالية للموارد المحدودة بالدولة وكانت مشكلة الدراسة هي طرح السؤال الاتي :- ما هو الاطار المقترح لعملية اعداد موازنة البرامج والاداء فى ظل المتغيرات البيئية فى المجتمع الفلسطينى وتوصلت الدراسة الى ان هناك امكانية نظرية وعملية لتطبيق موازنة البرامج والاداء .

٩) دراسة على شيخ على محمد، (٢٠٠٧) "تقييم أداء شركات الاتصال الفلسطينية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن"

تناولت تلك الدراسة تقييم أداء شركتى جوال والاتصالات الفلسطينية في ضوء الجوانب الأربعة لمقياس الأداء المتوازن ، ومن أهم نتائج الدراسة ما يلي:

هناك علاقة ارتباطية طردية قوية بين كل جانب من جوانب مقياس الأداء المتوازن و معظم العاملين والمساهمين في الشركتين يقيمون أداء الشركة في الجانبين المالى والزبائن بشكل متساوى وهذا منسجم مع الرؤى والرسائل والأهداف الرئيسية لشركتى جوال والاتصالات الفلسطينية و إن معظم العاملين والمساهمين في الشركتين أعطوا تقديراً مختلفاً لأداء الشركتين في مجالي العمليات الداخلية والتعليم والنمو إن الموظفين ذوى المؤهلات العلمية العليا يتوقعون من الشركتين أنشطته تعليمية أفضل.

١٠) دراسة درغام ، وفضة ، (٢٠٠٩)، بعنوان: أثر تطبيق نموذج الأداء المتوازن في تعزيز الأداء المالى الإستراتيجى للمصارف الوطنية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة : دراسة ميدانية.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق بطاقة الأداء المتوازن، المحددة ضمن جوانبها الأربعة للمالى، العميل ، عمليات التشغيل الداخلية ، والنمو والتعلم ، في تعزيز الأداء المالى الإستراتيجى للمصارف الوطنية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة من خلال تحديد المقاييس في الجوانب الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن . ومن أهم نتائج الدراسة:

تمتلك المصارف الوطنية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة تصوراً واضحاً عن ابعاد الأداء المالى الإستراتيجى الاساسية مما يمكنها بالتالى من تحقيق اداء مالى إستراتيجى متميزو يمكن استخدام مقاييس الأداء فى بطاقة الأداء المتوازن ، بجوانبها الأربعة معاً ويمكن استخدام مقاييس الأداء فى كل جانب على حدة من جوانب بطاقة والأداء المتوازن ، لتعزيز الأداء المالى الإستراتيجى فى المصارف الوطنية الفلسطينية فى قطاع غزة أكدت النتائج على أهمية تبنى بطاقة الأداء المتوازن عبر إعادة تشكيل الثقافة المؤسسية مع تهيئة الظروف اللازمة لتفعيل عملية تطبيقية و أن تعمل

المصارف على استخدام بطاقة الأداء المتوازن باعتبارها وسيلة لترشيد قرارات المديرين وتوجيه سلوكهم وتقييم أدائهم

(١١) دراسة العمري ، (٢٠٠٩) بعنوان: منهجية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات السعودية.

هدفت الدراسة إلى توضيح أهمية تطبيق أساليب الإدارة الحديثة ممثلة في طرق قياس أداء المؤسسات والمنظمات بالمملكة والتعرف على أهمية استخدام بطاقة الأداء المتوازن على تحسين مؤشرات الاداء للمنظمات والمؤسسات بالمملكة العربية السعودية وقد توصلت الدراسة الى عدد من النتائج من اهمها:

أن محور النمو والتعلم في بطاقة الأداء المتوازن يعنى مقابلة الاهداف بعيدة المدى والمنافسة العالمية والتي تقتضى تطوير الاداء والمهارات بصورة دائمة و تقسم الثقافة والقيم التنظيمية بالقوة والتوجه المستقبلى ، والتقبل للتغيير والسعى للاعتماد على مقاييس قياس الاداء بشكل دائم وضرورة الاهتمام ببناء الوعي في مجال قياس الأداء من خلال الندوات واللقاءات و أكدت النتائج على أهمية المفاهيم الاستراتيجية لأنه وبدون الاستراتيجية لا يوجد إطار فكري وفلسفي تتبعه المنظمة، ولا حتى خريطة مسار يمكن ان تسير على هدية الإدارة او برنامج سلوك موحد لتحقيق النتائج المرجوة و أكدت النتائج على أهمية الارتكاز على اهداف واضحة قابلة للقياس يمكن بالتالى من اعطاء توصيف دقيق للاعمال المطلوب القيام بها لانجاز تلك الاهداف.

(١٢) دراسة (Gomes & Liddle, 2009) بعنوان:

**The Balanced Scorecard as a Performance Management Tool for Third Sector Organization: the Case of the Arthur Bernardes Foundation, Brazil".**

هدفت هذه الدراسة الى معرفة سجل الأداء المتوازن باعتبارها أداة لإدارة الأداء لمؤسسات القطاع الثالث ، وذلك من خلال دراسة حالة مؤسسة آرثر برنارديس والبرازيل ، وتم اجراء الدراسة على مجموعة التركيز والمقابلات الفردية وتحليلها وتفسيرها . وتم جمع البيانات من رضاهم من اجل ضمان الشرعية والاستدامة وقد تم اجراء البحث ضمن نموذج تفسيري باستخدام استراتيجية البحث والعمل ، توصلت نتائج الدراسة إلى ما يلى: ان المنظمات غير الربحية يجب أن تضع العملاء على رأس خرائطهم الاستراتيجية وضرورة الدراسة الى تقديم الادلة التجريبية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن للمنظمات القطاع الثالث و ان تطوير بطاقة الأداء المتوازن كأداة مستقلة عن كل قسم بالمنظمة يساعد على تعزيز التعاون بدلاً من التنافس ويؤدي الى تضافر الجهود بدلاً من التفرقة.

١٣- دراسة (Wiersma, 2009) بعنوان:

#### For which purposes do managers use Balanced Scorecards?: An empirical study

تناولت هذه الدراسة بكل دقة الهدف الذي تسعى الى تحقيقه بطاقة الاداء المتوازن من خلال دراسة تطبيقية على تقديم الخدمات الالكترونية لشركات المعلومات والاتصالات، فالدراسة اختبرت مجموعة من الفروض منها : هل يساهم تطوير العمليات الداخلية بناءً على مقترحات العميل في تطوير تقديم الخدمة على النحو الذي يؤثر على زيادة ايراداتها ويدعم الثقة لدى العميل؟ فكانت جميع الاجابات والبالغ عددها ٢٢٤ إجابة تؤكد على أولوية التطوير ، حتى وإن كان يحقق ارتفاعاً في التكلفة في المدى القصير إلا أنه يمكن علاجها برسمتها وعدم تحميلها على نتيجة أعمال الفترة لأنها سوف تنعكس بزيادة في الإيرادات على المدى الطويل، وتوصلت الدراسة الى أهمية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن على جميع المنشآت لأنها كالمرآة تعكس نتائج أعمال المنشأة أمام الغير باستخدامها للمقاييس المالية وغير المالية ، فهي بطاقة رصد ناتج تعاملات المنشأة.

١٤- دراسة (Tohidi et al, 2010) بعنوان:

#### Using balanced scorecard in educational organization

تناولت هذه الدراسة أهمية استخدام بطاقة الاداء المتوازن بشكل خاص في المؤسسات التعليمية الحكومية ، بهدف تقويم الاداء بها من خلال مقارنة الاداء المخطط والمستهدف بالأداء الفعلى لتقييم نتائج تقديم خدمات التعليم عبر الانترنت . وقد توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج من أهمها: أن استخدام البطاقة ادى الى تعظيم العائد من تقديم الخدمات التعليمية من خلال زيادة اعداد المستفيدين بالخدمة مما انعكس على نمو إيرادات هذه الخدمة نتيجة تحسين الاداء الناتج من التطوير المستمر في تقديمها بناء على تقويم الاداء عبر منظور العملاء (الطلاب)و أن تسهيل طرق تقديم الخدمة التعليمية والتغيير المستمر في واجهة المستخدم المبسطة تؤدي الى التفاعل الدائم بين المستخدم والمؤسسة مما ينعكس على زيادة رضا الطالب ومن ثم زيادة إيرادات تقديم الخدمة.

١٥) دراسة (Greiling, 2010) بعنوان:

#### Balanced Scored Implementation in German Non-Profit Organization

هدفت هذه الدراسة الى تقديم تقرير عن نتائج الدراسة التجريبية الاستكشافية للمنظمات الالمانية غير الهادفة للربح فيما يتعلق بتطبيق بطاقة الاداء المتوازن من حيث مستويات التنفيذ ، والابعاد والتحديات والمقبات الرئيسية واستخدام مقاييس الاداء. ومن اهم نتائج الدراسة: معظم المنظمات غير الهادفة للربح التي تم تحليلها في هذه الدراسة هي في مرحلة مبكرة من تطبيق الأداء المتوازن و تطبيق بطاقة الاداء المتوازن بتلك المنظمات لم يتكيف بالقدر الكافي مع متطلبات

العمليات غير الهادفة للربح و أكدت على اهمية التعمق في دراسة ادبيات بطاقة الاداء المتوازن في المنظمات غير الهادفة للربح.

١٦) دراسة (Ramesh, 2010) بعنوان:

### **Importance of balanced Scorecard for Growth of SME Sector,**

تعرضت الدراسة لاستخدام بطاقة الاداء المتوازن في تقويم الاداء للمشروعات الصغيرة من وجهة نظر استراتيجية التخطيط. والمستخدم بشكل واسع في إدارة الاعمال والمنظمات الهادفة للربح ، خاصة وإن رؤية هذا القطاع تقوم على اساس تعظيم العائد من الانشطة التي تزاولها في ظل بيئة مالية واجتماعية تحافظ على استمرارية موارد تلك المشروعات وخاصة وإنها ولدت صغيرة وترعرعت في حضانات تراعيها. وتراقبها الدولة لتستمر في تحقيق اهدافها بفضل مقاييس الاداء المالية وغير المالية ، الا أنها لم تقم بقياس أداء الوحدات الحكومية التي تحتضن تلك المشروعات الصغيرة لقياس مدى امكانية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن عليها، مثل الجهات الداعمة للخدمة الحكومية لتلك المشروعات في مصر كالصندوق الاجتماعي للتنمية.

١٧- دراسة (Ala'a & Noor, 2010) ، بعنوان:

### **Developing Measurement Mathematical Model in Management Change and Strategic Planning Using BSC Perspectives"**

هدفت هذه الدراسة الى تطوير نموذج رياضي في إدارة التغيير والتخطيط الاستراتيجي باستخدام بطاقة قياس الاداء المتوازن ، وذلك من خلال الكشف عن العلاقة بين المجال المالي ومجال العملاء ومجال العمليات الداخلية ومجال الموارد البشرية والابتكار والتعلم وبين قياس الاداء المتوازن. بالإضافة الى التحقق من وجود علاقة تكاملية بين محاور النموذج المتوازن لقياس اداء تغيير الادارة والتخطيط الاستراتيجي على المجالات الاربعة. وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج هي: وجود علاقة ذات دلالة احصائية عند المستوى  $(\leq 0.05)$  بين متوسطات اجابة عينة الدراسة على فقرات المجال المالي والعملاء، ومجال العمليات الداخلية ومجال الموارد البشرية والابتكار والتعلم ووجود علاقة تكاملية بين المحاور الأربعة. لذلك اقترح الباحث نموذجاً رياضياً يقيس التكامل بين هذه المجالات وبينت الدراسة اهمية تطبيق نموذج رياضي لتكامل نظام بطاقة قياس الاداء المتوازن الذي اقترحه الباحث في المصارف الاردنية للتسهيل على المنظمة في تحديد العوامل التشغيلية التي تدفع الى النجاح في المستقبل، ويساعدها في تأييد اهدافها الاستراتيجية واجراءاتها ، لخلق ميزة تنافسية على المدى الطويل.

١٨) دراسة بوحدين، (٢٠١١) بعنوان: بطاقة الأداء المتوازن مقارنة فكرية ومنهجية حديثة في مجال التغيير التنظيمي وإطار مؤسسي داعم للإبداع الدائم في منظمات الاعمال الحديثة.

هدفت هذه الدراسة الى توضيح اهمية تطبيق اساليب الادارة الحديثة متمثلة في طرق قياس اداء المؤسسات والمنظمات وتحديد طبيعة العلاقة بين بطاقة الاداء، المتوازن والاستعداد التنظيمي للتغيير كآلية لبناء القدرات التنافسية، ومن أهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة ان محور النمو والتعلم في بطاقة الاداء المتوازن يعني مقابلة الأهداف بعيدة المدى والمنافسة العالمية والتي تقتضي تطوير الاداء والمهارات بصورة دائمة ويأتي النمو والتطوير في : الأفراد ، النظم ، الإجراءات وذلك عن طريق التغيير التنظيمي او الثقافة التنظيمية . حيث يمكن من خلال منظور التعلم والنمو أن تستطيع المنشأة ضمان قدرتها على التجديد ، وهو يعد شرط أساسي لاستمرارها وبقائها على المدى الطويل . ومن خلال هذا المنظور تدرس المنشأة ما يجب ان تفعله للاحتفاظ بالمعرفة التقنية المطلوبة لفهم وإشباع حاجات العملاء وتطوير تلك المعرفة الى جانب اهتمامها بدراسة كيفية الاحتفاظ بالكفاءة والإنتاجية الضرورية للعمليات

١٩) دراسة الكعبي، وعمران، (٢٠١١)، دور بطاقة الاداء المتوازنة في تقويم اداء المستشفيات الحكومية غير الهادفة للربح: دراسة تطبيقية في مستشفى الدكتور كمال السامرائي.

هدفت هذه الدراسة الى استخدام الاسلوب في تقويم الاداء وهو بطاقة الاداء المتوازن ، وكانت عينة الدراسة مستشفى الدكتور كمال السامرائي لسنة ٢٠٠٨، واعتمدت الدراسة اسلوبان لقياس الاداء الاول كان اعتماد بطاقة الاداء المتوازن لتقويم الاداء بينما كان الاسلوب الاخر استخدام استمارة الاستقصاء لقياس منظور التعلم والنمو. وقد توصلت هذه الدراسة الى النتائج التالية: فشل الكادر الطبي والتمريضي والمهني والفني في تحقيق المعايير الصادرة من منظمة الصحة العالمية في تحقيق عدد المرضى والعمليات والممرضين لكل طبيب □ عدم اهتمام الجهات المسؤولة بالمستشفى ببرامج التعليم المستمر وكذلك عدم الاهتمام بشبكة المعلومات الدولية □ بينت اهمية معالجة النقص في الموارد البشرية من اطباء وصيادلة وممرضين ومهنيين لغرض تحقيق المعايير العالمية □ بينت اهمية اجراء الدورات التدريبية للاطباء والصيادلة والممرضين في داخل وخارج العراق ، اضافة الى زيادة الاهتمام بشبكة الانترنت واهتمام الافراد بالحاسب الالى.

٢٠) دراسة الفايز، (٢٠١١)، بعنوان: استخدام مدخل التقييم الاستراتيجي لقياس الاداء باستخدام بطاقة التقييم الموازن: دراسة تطبيقية في وزارة الداخلية في الاردن،

هدفت هذه الدراسة الى استخدام مدخل التقييم الاستراتيجي لقياس الاداء: استخدام بطاقة التقييم المتوازن: دراسة تطبيقية في وزارة الداخلية في الاردن ، ولتحقيق هذا الهدف تم تصميم دراسة شملت (٩٠) فقرة لجمع المعلومات الأولية من مجتمع الدراسة المكون من (٧٥) مفردة، اما عينة الدراسة فتكونت من (٥٩) مفردة. وقد توصلت هذه الدراسة الى اهم النتائج التالية: وجود اثر

ذى دلالة احصائية للواقع التنظيمي (الهيكل التنظيمي، الثقافة المؤسسية، الفريق التنظيمي، المناخ التنظيمي) في تحسين مستوى اداء وزارة الداخلية الاردنية و وجود اثر ذي دلالة احصائية للموارد المتاحة (الاتصال والتواصل، الموارد التكنولوجية، الامكانيات المشتركة) في تحسين مستوى اداء وزارة الداخلية الاردنية و وجود اثر ذي دلالة احصائية للمعرفة (معرفة المتعاملين ، معرفة قطاع الاعمال، المعرفة المالية) في تحسين مستوى اداء وزارة الداخلية الاردنية و وجود اثر ذي دلالة احصائية للمعرفة التخطيطية (التخطيط المؤسسي ، الاستراتيجية الحالية، نظام التخطيط ، الخطة الحالية) في تحسين مستوى اداء وزارة الداخلية الاردنية.

٢١) دراسة الصعفاني، (٢٠١٢). بعنوان: استخدام اسلوب القياس المرجعي في تدعيم بطاقة الاداء المتوازن لتعظيم قيمة المنشأة " دراسة نظرية تطبيقية في بيئة الاعمال اليمينية"

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على استخدام اسلوب القياس المرجعي في تدعيم بطاقة الاداء المتوازن لتعظيم قيمة المنشأة " دراسة نظرية تطبيقية في بيئة الاعمال اليمينية" كما هدفت الى تطوير وتحسين احد اساليب المحاسبة الادارية الاستراتيجية لتقييم الاداء المتمثل في "بطاقة الاداء المتوازن" كأداة لقياس المرجعي " كأداة تشخيص وتحسين مستمر للاداء واداة للتعلم من افضل الممارسات ، للارتقاء بأداء المنشأة الى مستوى المنشآت الرائدة والمنافسة الافضل وتعظيم قيمتها . وقد توصلت الى عدد من النتائج اهمها:

أن التطبيق الجيد لبطاقة الاداء المتوازن يجعل منها وسيلة ناجحة في تحقيق أهداف المنظمة ، مقارنة باحتفاظ الادارة العليا لنفسها حق اتخاذ القرارات وادارة الانشطة المختلفة للمنظمة بمفردها ، ان الهيكل التنظيمي لا يساعد على تطبيق نظام بطاقة الاداء المتوازن ، حيث لا يهدف الى توصيف وتحديد المسؤوليات بشكل دقيق ، ان للنظام المحاسبي الحالي لا يعمل على توفير المعلومات وفقا للمسئولية عنها ، وأن الموازنة التخطيطية لا يمكن الاعتماد عليها في تقييم بطاقة الاداء المتوازن ، حيث إن تقديراتها لا تعبر عن مسؤوليات مديري هذه المراكز ، أن تقارير التكاليف لا يتم اعدادها بحيث تحقق هدف الرقابة وإنما تعد بهدف حصر عناصر التكاليف الخاصة بكل مركز تكلفة ، بغض النظر عن خضوع هذه العناصر للرقابة والتحكم، كما أن هذه التقارير بما تتضمنه من معلومات مقارنة لا تفيد في تحديد المسؤولية عن أي انحراف في عناصر التكاليف ، بسبب ان هذه المقارنة تتم وفقاً لبيانات حسابات النظام المحاسبي الموحد.

٢٢) دراسة الغريب،(٢٠١٢)، بعنوان: مدى امكانية استخدام بطاقة الاداء المتوازن لتقييم الاداء في البنوك التجارية الليبية.

هدفت هذه الدراسة الى مدى امكانية استخدام بطاقة الاداء المتوازن لتقييم الاداء في البنوك التجارية الليبية، وتقييم المراكز التي تقوم عليها بطاقة الاداء المتوازن. ولتحقيق هذا الهدف تم تصميم استبانة لجمع المعلومات الاولية من مجتمع الدراسة المكون من البنوك التجارية الليبية، أما عينة الدراسة فتكونت من

(١٢٠) من المديرين والعاملين. كذلك توصلت الى ان استخدام ابعاد بطاقة الاداء المتوازن يؤدي الى الربط بين مقاييس الاداء واستراتيجية المنظمة ، الا أن النتائج اثبتت وجود بعض المعوقات التي تحول دون استخدام بطاقة الاداء المتوازن لتقييم الاداء في البنوك التجارية الليبية.

٢٣) دراسة (السعيري، ولاء ، ٢٠١٧ ) "تموذج مقترح لتطبيق موازنة البرامج والاداء"

وتهدف هذه الدراسة الى التعرف على المقومات الأساسية اللازمة لتطبيق موازنة البرامج والاداء في مديريةية بلد النجف والأشرف وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج: عملية إعداد الموازنة العامة في الطرق تم على وفق اسلوب الموازنة التقليدية التي تراقب الوحدات الحكومية في عدم تجاوزها المخصصات الموضوعة لها ، النظام المحاسبي الحكومي في النظام القائم على تطبيق الاسلوب التقليدي في اعداد الموازنة لا يوفر المعلومات التي تساعد الوحدة الحكومية على القيام بمهامها ، موازنة البرامج والاداء تؤدي الى ترشيد النفقات العامة من خلال التخطيط الدقيق للتكاليف الخاصة بكل نشاط وبالتالي فإن التكاليف المقترحة تكون قريبة الى حد ما من التكاليف الفعلية.

٢٤) دراسة لمياء عبد العزيز (٢٠١٨) "مدى امكانية تطبيق الموازنة العامة على اساس البرامج والاداء في الطرق.

تهدف هذه الدراسة إلى: بيان امكانية تلافى أوجه القصور في موازنة البنود التقليدية المطبقة حالياً من خلال استخدام موازنة البرامج والاداء ، دراسة أثر المتغيرات وانعكاساتها على تطبيق موازنة البرامج والاداء في زيادة كفاءة التخطيط الاداء ، بيان مدى تحسين المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي الحكومي في ظل الاعتماد على موازنة البرامج والاداء.

وتوصلت الدراسة ان موازنة البرامج والاداء تؤدي الى ترشيد وخطط النفقات العامة والحد من الاسراف من خلال التخطيط للتكاليف الخاصة بكل برنامج ومن ثم تقدير تكاليف النشاط.

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة :

تعد الدراسة الحالية هي امتداد للدراسات السابقة ومنها من تناول موضوع استخدام بطاقة الاداء المتوازن واستخدمه في فعالية تقييم الاداء في الوحدات الحكومية بهدف تقويم الاداء بها من خلال مقارنة الاداء المخطط والمستهدف بالاداء الفعلي لتقييم النتائج أما هذه الدراسة فتتناول موضوع تقييم الاداء المالي باستخدام بطاقة الاداء المتوازن بالتكامل مع موازنة البرامج والاداء .

ونظراً لوجود ندره في الابحاث العلمية حول موضوع البحث لذلك يعتبر ذلك البحث مجرد بداية لخواص غمار الدراسة والبحث حول بعض الاليات التي لم تستفيد منها الوحدات الحكومية هذا من جهة ومن جهة أخرى يعتبر ذلك المنحى أحد الإتجاهات الحديثة في التخطيط والرقابة وتقييم الاداء في الوحدات الادارية الحكومية .



## القسم الثاني

### دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء المالي

#### Balance Scorecard BSC

#### ٢-١ تعريف بطاقة الأداء المتوازن:

وضع كابلان ونورتن (Norton & Kaplan) في عام ١٩٩٦ فكرة بطاقة الاداء المتوازن بعد ان قاما بدراسة اجريت على (١٠) شركات وذلك لاكتشاف طرق جديدة لقياس الاداء وقد وتوصلت هذه الدراسة الى ان المقاييس المالية للاداء غير كافية بمفردها لتقييم اداء منظمات الاعمال فمن خلال الدراسة على الشركات العشرة ثبت فشل (٩) شركات في تنفيذ استراتيجيتها ومن خلال النتائج استطاعا تجديد اربعة عوائق لتطوير الاداء وهي:

١- عوائق الرؤية والتوجهات حيث اظهرت الدراسة ان ٥% من الموظفين فقط مطلعين على الرؤية.

٢- عوائق الإدارة وقد أظهرت الدراسة ان ٨٥% من الإدارة العليا تضيي أقل من ساعة شهرياً لمناقشة التوجهات.

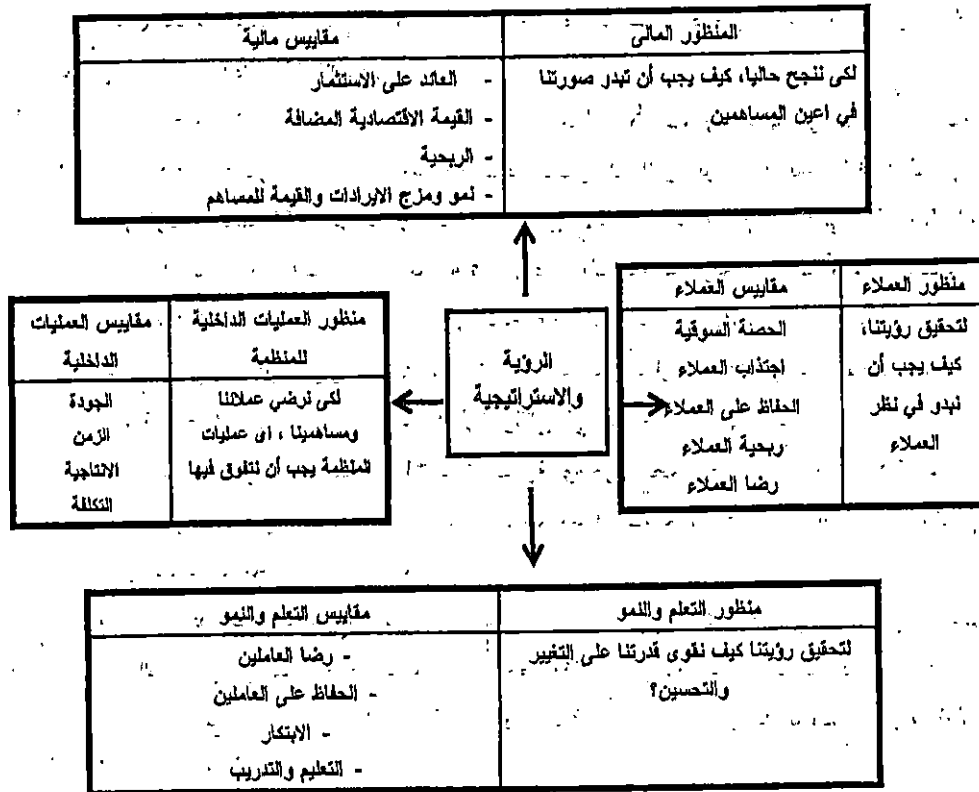
٣- عوائق الموارد فقد اتضح ان ٦٠% من المنظمات لا ترتبط ميزانياتها باستراتيجيتها.

٤- عوائق الحوافز تبين ان ٢٥% فقط من المديرين لديهم حوافز مرتبطة بالاستراتيجيات.

ويشير (Horngren, 2005) الى ان بطاقة الاداء المتوازن تترجم مهمة المنظمة واستراتيجيتها الى مجموعة من اجراءات الاداء والتي تمثل اطار عمل تطبيق استراتيجيتها، وتعتبر هذه البطاقة اداة تقييم، فضلا عن كونها اداة استراتيجية لكونها تعتمد على اربعة مناظير لتقييم اداء المنظمة بدلا من التركيز على المنظور المالي فقط مع اهميته الا انه غير كاف لتكوين الصورة الشاملة عن المنظمة، اذ أصبح من المعروف بان المقاييس التقليدية التي تركز على المنظور المالي غير كافية لبيئة الاعمال المعاصرة، وان الاهتمام بمجموعة اوسع من المقاييس التي ترتبط بالجودة، حجم السوق، رضا الزبون والعاملين يمكن ان تؤدي الى تبصر اكبر بالعوامل التي تسوق الاداء المالي.

وهناك تعريفات مختلفة لبطاقة الاداء المتوازن، من أهمها انها مفهوم يساعد على ترجمة الاستراتيجية الى عمل فعلي، وهي تبدأ من تحديد رؤية المنظمة واستراتيجيتها ومن تحديد العوامل المساعدة للنجاح والتنظيم التي تساعد على وضع هدف وقياس الاداء في المجالات الحرجة بالنسبة للاستراتيجيات (تركمان، ٢٠٠٦).

ويري الباحث أن بطاقة قياس الأداء المتوازن هي نظام إداري يهدف إلى مساعدة المنظمة على ترجمة رؤيتها واستراتيجياتها إلى مجموعة من الأهداف والقياسات الاستراتيجية المترابطة، وذلك من خلال ما تتضمنه من أبعاد تتعدى ما يذهب إليه التقرير المالي في تقييم الأداء بالاعتماد على بطاقة الأداء المتوازن، حيث لم يعد التقرير المالي يمثل الطريقة الوحيدة التي تستطيع المنظمات من خلالها تقييم أنشطتها ورسم تحركاتها المستقبلية، والشكل رقم ٢ يبين نموذج بطاقة الأداء المتوازن.



الشكل رقم ٢

نموذج بطاقة الأداء المتوازن

Source: Kaplan R., & Norton D., (1996), P:71

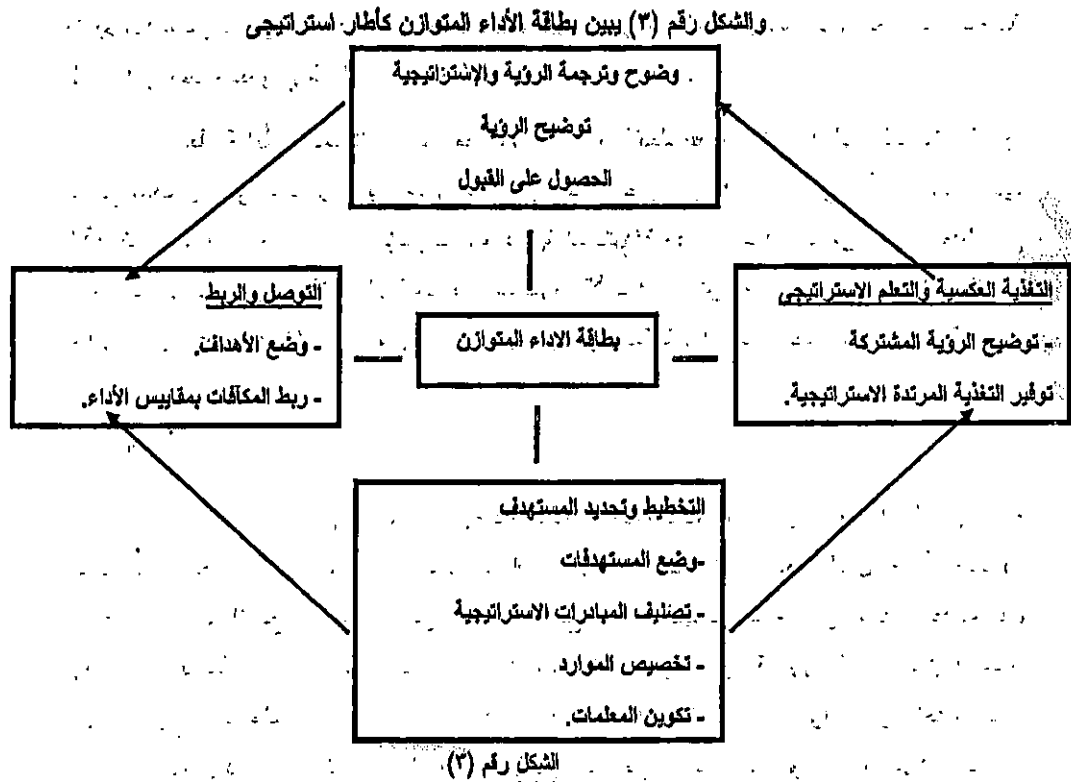
## ٢-٢ أهمية بطاقة الأداء المتوازن:

تعد بطاقة القياس المتوازن للأداء مفهوم جديد يترجم مهمة ادارة المنظمة واستراتيجيتها الى مجموعة من اجراءات الاداء والتي تمثل اطار عمل تطبيق استراتيجيتها وتعتبر هذه البطاقة اداة تقييم، فضلا عن كونها اداة استراتيجية لكونها تعتمد اربعة مناظير لتقويم اداء الادارة بدلا من التركيز على المنظور المالي فقط، فالمنظور المالي - مع اهميته - يعد غير كاف لتكوين الصورة الشاملة

عن ادارة المنظمة، اذ اصبح من المعروف بأن المقاييس التي تركز على المنظور المالي غير كافية لبيئة الاعمال المعاصرة ، وهي تعمل بمثابة الحجر الاساسي للنجاح الحالي والمستقبلي للمنظمة ، عكس المقاييس المالية التي تفيد بما حدث في الماضي ولا تشير الى كيفية الاستفادة منها في تحسين الأداء مستقبلا (Theresa et aL, 2004)

## ٢-٣ مزايا بطاقة قياس الأداء المتوازن:

- إن تبني مفهوم بطاقة قياس الأداء المتوازن يساعد على تحديد واضح لخطط العمل والتأكد من أنها تعمل بطريقة صحيحة كما تعتبر آلية لمتابعة هذه الخطط والتحكم بها. كما أنها تحقق مزايا عديدة منها ما يلي: (الغامري، والغالبى، ٢٠٠٣)
- مساعدة الإدارة في توضيح استراتيجيتها لحملة الأسهم، وتمكينها من تحديد ووضع الأهداف الاستراتيجية بكل وضوح، كذلك تحقيق التوازن بين الأهداف الإدارية قصيرة ومتوسطة وطويلة الأجل داخل مختلف مقاييس الأداء، وتساعد الإدارة على مراقبة الأداء من لوحة قياس واحدة ، والمساهمة في توحيد الأهداف التجارية لكل منشأة من المنشآت، وتقوية تفهم أهمية تكوين مؤشرات وصفية غير مالية بجانب المؤشرات المالية.
  - إزالة الغموض عن طريق الاحتفاظ بالمؤشرات الكمية، إذ إن كل عنصر من عناصر البطاقة يمثل حلقة في سلسلة "السبب والأثر" والتي في نهاية كل منها يمكن تحقيق هدف من الأهداف والتي تنتهي بتحقيق الأهداف المالية. وجود خطة واضحة لتحقيق الأهداف سواء الاستراتيجية او التكتيكية يمثل ميزة تنافسية تسهل عملية إعداد الموازنة السنوية وتدعم زيادة المحاسبة وتحقيق الشفافية.
  - المساعدة في إيصال الاستراتيجية الى جميع الموظفين ونشر التغيير التنظيمي والتعلم التنظيمي من خلال دورة متكررة لمراجعة النظرية. و موازنة الأهداف الفردية وأهداف القسم مع إستراتيجية المؤسسة وتوفير خطة اتصال استراتيجية تربط الإدارة العليا للمنظمة بالأفراد.
  - تسهيل المراجعة الدورية للإستراتيجية وتسريع إجراءات التصحيح، إذ أن وجود بطاقة أداء متوازن تمثل حلقة متواصلة من الفهم والإدراك وتطبيق قواعد تعمل على تحقيق الأهداف الاستراتيجية وتراقب عملية تطبيقها، ومن ثم الحصول على الملاحظات وردود الأفعال حول تنفيذ الإستراتيجية .



بطاقة الأداء المتوازن كأطار إستراتيجي للعمل بالمنظمة

Source: Sidiropoulos. et aL., (2004)

٢-٤ خطوات بناء بطاقة الأداء المتوازن:

حدد (Kaplan & Norton, 1996) أربع خطوات رئيسية لمنهجية بناء وتطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) وهي عمل النحو التالي:

- الخطوة الاولى: تحديد بناء هيكل بطاقة قياس الأداء.
- الخطوة الثانية: تحديد الأهداف الاستراتيجية.
- الخطوة الثالثة: تحديد المقاييس الاستراتيجية.
- الخطوة الرابعة: وضع خطة العمل والتطبيق بشكل كامل.

٢-٥ المحاور الأربعة المكونة لبطاقة الأداء المتوازن:

بطاقة الأداء المتوازن تمكن المنظمة من تقييم الأداء على نحو متكامل عن طريق ربط الأهداف المتعددة التي تسعى المنظمة لتحقيقها، وذلك بهدف تدعيم موقفها التنافسي، ويتم في البطاقة ترجمة رؤية المنظمة واستراتيجياتها إلى أهداف ومقاييس يتم تبويبها في أربعة أبعاد يقوم كل منها

بتقييم الأداء من منظور مختلف، فيتم تقييم الأداء من منظور المساهمين والعملاء والعمليات التشغيلية الداخلية والتعلم والنمو (زغلول، ٢٠١٠)

إن بطاقة الأداء المتوازن نابعة من فكرة متعددة الأبعاد لقياس الأداء الكلي بالمنشأة، إذ أنها تسمح بالقياس على مستوى أربع محاور، بالنسبة لكل محور من هذه المحاور الأربعة يتم تحديد الأهداف وإظهارها من خلال المؤشرات مع قيمها المستهدفة ودمج المبادرات من أجل التعديل مع الأهداف الإستراتيجية، الانسجام الكلي بين المحاور الأربعة يعرض نموًا لقياس أداء المنشأة من خلال رؤية عرضية لنشاطاتها من أجل تنسيق الإستراتيجية مع الأنظمة التنفيذية، وهذه المحاور هي:

أولاً: المحور المالي:

يمثل الجانب المالي أحد جوانب بطاقة مقاييس الأداء المتوازن الذي يركز على قياس الأداء المالي في الأجل القصير، وإظهار نتائج الأحداث والقرارات التي يتم اتخاذها بالفعل، وليس مسببات ومحركات هذه النتائج، الأهداف التي يحققها توضح دراسة الجانب المالي في: تحقيق هدف بقاء واستمرار المنشأة، تحقيق هدف تحديد مواطن القوة المالية ونواحي القصور الناتجة عن استخدام سياسات وقرارات مالية معينة بالمنشأة، تحقيق هدف قدرة المنشأة على النمو والابتكار، تحقيق هدف التأكد من مدى قيام المنشأة باستخدام الموارد المالية بأقصى فعالية ممكنة وتتمثل مؤشرات المحور المالي في النسب التي تعتبر من أهم أدوات التحليل المالي في قياس الوضع المالي من خلال إجراء مقارنات بين النسب والمؤشرات المالية للمؤسسة ومؤسسة مماثلة. (عبد العظيم، ٢٠٠٥)

ثانياً: محور العملاء:

يعتبر جانب العملاء جوهر المقاييس غير المالية، وإن الهدف الإستراتيجي الخاص بتحقيق رضا العملاء وكسب ولائهم المستمر للمنشأة يترتب عليه زيادة نصيب أو حصة المنشأة في السوق، من خلال اكتساب عملاء جدد والمحافظة على العملاء الحاليين. وغالبًا ما تتمثل الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها المنشأة من دراسات العميل والوفاء باحتياجاته في تخفيض تكلفة الإنتاج لأقل قدر ممكن وتخفيض وقت الأعطال والإنتاج المعيب، تحقيق مرونة الإنتاج والعمل على الوصول إلى تنفيذ الإنتاج الفوري، زيادة مستوى جودة المنتجات، محاولة تخفيض زمن التسليم و تتمثل مؤشرات العملاء: عدد العملاء الجدد، المبيعات السنوية للعميل الواحد، نسبة العملاء المفقودين، الحصة السوقية، مقدار زيادة المبيعات للعميل الحالي. (حسين، ٢٠٠١).

ثالثاً: محور العمليات الداخلية:

يقصد به عملية تحويل المدخلات (الموارد الاقتصادية المتاحة للمنشأة) إلى مخرجات ومجالات ابداع ذات قيمة للمنشأة، فإن عملية التحويل حيث تتحدد بثلاث مراحل، وتتم من خلال مراحل سلسلة القيمة الرئيسية فيما بين تحديد احتياجات العميل وبين تحقيق رضا العملاء، المرحلة

الأولى: مرحلة الابتكارات التي تتضمن كلاً من: تحديد السوق المستهدف، وابتكار المنتج الذي يلبي احتياجات السوق، المرحلة الثانية: مرحلة التصنيع التي تتضمن تصنيع المنتج وتقديمه للسوق. المرحلة الثالثة: مرحلة خدمات ما بعد البيع التي تتضمن خدمات صيانة المنتج المباع للعميل، وغيرها من الخدمات التي يحصل عليها العميل بعد اقتنائه المنتج أو أداء المنشأة للخدمة، ويتم قياس فعالية الأنظمة الداخلية للمؤسسة من أجل ضمان تنافسيتها، هذا بالإضافة إلى نظام الإنتاج (جودة المنتجات، آجال الإنتاج...)، ونظام خدمة ما بعد البيع أيضاً من الأنظمة المهمة (استقبال الزبون، أجل حل المشكلات...) تتمثل مؤشرات محور العمليات الداخلية: نسبة التسليم في الوقت المحدد، متوسط الوقت المنفق في اتخاذ القرار ودورة المخزون، نسبة المصروفات الإدارية للعامل الواحد (زغلول، ٢٠٠١)

رابعاً: محور التعلم والنمو:

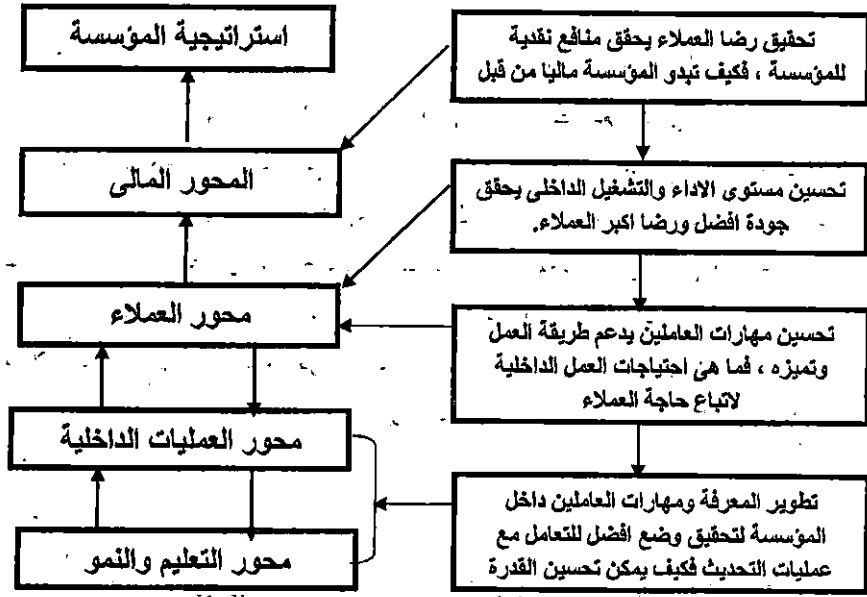
يعتبر جانب النمو والتعلم هو أحد محددات نجاح المنشأة واستمرارها في المنافسة، حيث يعتمد هذا الجانب على قدرات ومهارات العاملين على الإبداع والتطوير والنمو، بالإضافة إلى اقتناء تقنيات إنتاج مستحدثة وتكنولوجيا متطورة ذات كفاءة مرتفعة، بهدف التوصل إلى ابتكارات متجددة لتحسين الجودة وزيادة الإنتاجية، وتقصير زمن الإنتاج، وتخفيض معدلات العيوب، ويتكون جانب النمو والتعلم من ثلاثة عناصر رئيسية هي: الأفراد، النظم، الإجراءات التنظيمية. ويبرز هذا الجانب الفجوة بين القدرات الحالية والقدرات المطلوبة للوصول إليها مما يجعل المنشأة تحاول تقليل هذه الفجوة من أجل تحقيق الأداء المستهدف عن طريق: إعادة تدريب العاملين، تحسين مستوى التكنولوجيا في الأنظمة الموجودة بالمنشأة، إعادة وصف الإجراءات التنظيمية داخل المنشأة وتتمثل مؤشرات محور التعليم والنمو: مؤشر رضا العاملين، نفقات التسويق للعميل الواحد، الاستثمار في تطوير أسواق جديدة. (عبد العظيم، ٢٠٠٥)

٦/٢ علاقة بطاقة الأداء المتوازن بتقييم الأداء المالي

ظهر تطور جديد في أسلوب الرقابة وتقييم الأداء من خلال بطاقة الأداء المتوازن وهي إحدى الأساليب الحديثة التي تجمع بين المقاييس المالية والمقاييس غير المالية ويتصف أسلوب بطاقة الأداء المتوازن بالسهولة والمرونة في التطبيق.

٦/٢-١ ترتبط وتكامل مقاييس الأداء في بطاقة الأداء المتوازن: (نعمة ٢٠٠٢)

تشكل المحاور الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن عملية متكاملة مترابطة فيما بينهم، تتكون من مقاييس مالية وغير مالية حيث تعد المقاييس التشغيلية (العملاء) العمليات الداخلية، التعليم والنحو) موجهات الأداء المالي المستقبلي للمؤسسة كما تحقق البطاقة التناسق بين التوجهات الاستراتيجية للمؤسسة وعملياتها التشغيلية، حيث تربط بين الأهداف الاستراتيجية والأنشطة والخطط قصيرة الأجل ويمكن تمثيل عملية الترابط والتكامل لمحاور بطاقة الأداء المتوازن بالشكل الآتي رقم (٤)



المصدر غازي ٢٠٠٣

بطاقة الاداء المتوازن لمدخل لبناء القيادة الابداعية

العدد ١٠٠ - مارس ٢٠٠٣ ص ٣٧

ينصح من الشكل رقم (٤) أن هناك ترابط بين جميع محاور بطاقة الأداء المتوازن ، حيث أن كل محور يؤثر ويتأثر بالآخر، فتحقيق الأهداف المالية يتطلب مبيعات بنسبة معينة التي تتطلب وجود مستهلكين والعمل على رضائهم بشكل مستمر مما يتطلب تحقيق الجودة والسرعة في التسليم ، وهذا يتطلب عمليات داخلية تحقق ذلك الأمر الذي يشير إلى ضرورة التعليم والتدريب للموظفين بشكل مستمر بالإضافة إلى ذلك هناك تكامل بين بطاقة الأداء المتوازن واستراتيجية المؤسسة ورويتها حيث أن مؤشرات الأداء تستمد من استراتيجيتها حيث تقوم بتحويل الاستراتيجية إلى أنشطة

٢/٦/٢ تحديد مؤشرات الأداء وعلاقتها بالمحاور "السالم والصالح ٢٠٠٣"

وتقصد تحديد مقاييس الأداء للأهداف الاستراتيجية ولكي تحقق هذه المؤشرات دورها بفعالية لابد أن تكون مشتقة من الهدف الاستراتيجي الذي تعبر عنه ويراعى أن تكون عدد المقاييس مناسب للهدف الاستراتيجي ومعبراً عنها بأفضل صورة ويمكن تحديد مؤشرات الاداء المناسبة للأهداف وعلاقتها بمحاور بطاقة الاداء المتوازن وفقاً للجدول التالي:

الجدول رقم (١)

علاقة مؤشرات الأداء بالاهداف الاستراتيجية وعلاقتها بمحاور بطاقة الاداء المتوازن

المحاور	الاهداف الاستراتيجية	مؤشرات الاداء
المحور المالي	- تحسين العائد	معدل نمو المبيعات ، ربحية كل منهم
	- تخفيض التكاليف	معدل تحقيق التكلفة المستهدفة ومعدل تحسين التكلفة
	- استغلال الموارد	نسبة الاستثمار في برامج التطور الى المبيعات
محور العملاء	- رضا العملاء	مواعيد التسليم
	- الحصة من السوق	تطور عدد العملاء - نصيب المؤسسة من عدد العملاء في السوق - تطور حجم المبيعات
	- العملاء الجدد	عدد العملاء الجدد نسبة العملاء الجدد من المؤسسات المنافسة
العمليات الداخلية	- تحسين طرق الاداء والتشغيل	معدل الضياع في المواد معدل الضياع في الوقت معدل دوران المخزون
	- تبسيط وتنمية اداء المنتج	التطور في اجزاء المنتج معدل التحسين في الكفاءة الهندسية
	- ابتكار طرق تشغيل جديدة	وقت تحرك المواد بين المراكز تطور من دورة الانتاج تطور وقت اعداد الخلايا الانتاجية
محور التعليم والنمو	التطور التقني في مجال الانتاج	معدل لتطور التكنولوجي معدل الاستجابة التكنولوجية
	البحوث والتطوير في مجال الانتاج	ابتكار منتجات جديدة تطوير المنتجات الحالية معدل تطور النشاط البحثي
	تطور نظم المعلومات والاساليب الادارية	تطور نسب عيوب الانتاج تطور عدد الموردين تطور زمن دورة التسليم

المصدر: السلمي ٢٠٠٥ السياسات الإدارية في عصر المعلومات



## القسم الثالث

### دور موازنة البرامج والأداء

#### في تقييم الأداء المالي

#### Budget of programs and performance

#### ١-٣ مقدمة:

لتلّفي أوجه القصور في موازنة البنود تم استحداث هذه الموازنة والتي تقوم على الاهتمام والتركيز على الانجازات التي تتم إذ أن الموازنة تعد لتحقيق أهداف معينة وليس لمجرد شراء سلع وخدمات. ومن ثم موازنة البرامج والأداء تهتم بطبيعة أنشطة وأعمال الأجهزة الحكومية أكثر من اهتمامها بموضوع الإنفاق. وتلقي الضوء على العمل الذي تم أو الخدمة التي انجزت للتأكد من أن النتائج التي تحققت توازن ما كان مخططاً له.

• ظهر هذا الأسلوب نتيجة الحاجة إلى ربط البرامج الحكومية بالخطّة العامة للدولة. فهذه الموازنة تهدف إلى الربط بين الاعتمادات وبين تحقيق الأهداف المخططة وهي تعتبر وسيلة لاتخاذ القرارات التي تتعلق بالمفاضلة بين البرامج البديلة والمتنافسة لتحقيق أهداف معينة. وتعطى لوظيفة التخطيط الأولوية وتجمع بين الأبعاد الثلاثة للموازنة تخطيط، تنفيذ، رقابة، وهذا الأسلوب يؤدي إلى رفع مستوى الأداء وترشيد الإنفاق والحيولة دون الإسراف وتقييم النتائج من خلال مقارنتها بالخطط. ( الشيخ، ٢٠١٠ )

• وتعتبر موازنة البرامج والأداء الوسيلة الأفضل لتحقيق رقابة فعالة حيث ينصب الاهتمام في هذا النوع من الموازنات على المخرجات بدلا من المدخلات، وتقدر المخصصات وفقا لموازنة البرامج على أساس تحقيق برامج أو مشاريع أو أنشطة مخططة مسبقا ومتفق عليها كأهداف، مما يتباعد على تقييم إنجازات الأجهزة الإدارية عن طريق تصنيف أقسام النفقات العامة وتحديدتها على أساس وظيفي (الغرض أو الهدف من الإنفاق). حيث يفترض في هذه الحالة أن يكون التقرير المنطقي لطلب الاعتمادات هو ربطها بالبرامج والأنشطة المطلوب إنجازها بواسطة الأجهزة الحكومية خلال فترة الموازنة، ويترك للجهة المنفذة صلاحية اتباع الاجراء المناسب للوصول الى تلك الاهداف، وبذلك تقع على الجهة المنفذة مسؤولية اتباع أية طريقة توصلها للهدف بكفاءة وفاعلية، وبذلك تتميز باللامركزية وحرية اتخاذ القرار أثناء التنفيذ للوصول للهدف. (عصفور، ٢٠٠٩).

وهي تركز على ثلاث عناصر: ( عبيد، ٢٠٠٢ )

الاقتصاد: يرتبط بتكلفة المدخلات أي جمع الموارد البشرية والمالية والمادية ذات الجودة والكمية الملائمة في الوقت المناسب وأقل التكاليف والتي يمكن تقييمها من خلال قياس ومقارنة المدخلات بالمستويات والمعايير الأخرى.

الكفاءة: هي العلاقة بين المخرجات والموارد المستخدمة لإنتاجها وهي تقاس بتكلفة الوحدة للمخرج.

الفعالية: وهي مدى تحقيق البرنامج للأهداف والمردودات المتوقعة منه.

وتتم موازنة البرامج والأداء بنفس مراحل تنفيذ موازنة البنود (الموازنة التقليدية) من حيث إعدادها ومناقشتها في وزارة المالية لحين اعتمادها من السلطة التشريعية وصدور قانون بها.

٣-٢ مفهوم موازنة البرامج:

يمكن تعريف موازنة البرامج والأداء بأنها خطة تهدف الى تحقيق مجموعة من الأهداف قصيرة الأجل من خلال ربط تلك الأهداف بالهيكل التنظيمي للجهة حيث يتم تقسيمها الى اختصاصات وبرامج وأنشطة ومشروعات في ضوء التحديد الموضوعي للتكاليف والعوائد المتوقعة بهدف تحقيق أقصى كفاءة ممكنة لاستخدام الموارد المتاحة . (صلاح كامل) (٢٠١٤)

ويمكن تعريفها بأنها تجميع الموارد الموجهة لتنفيذ برنامج معين ، مع وجود نوع من المتابعة الدائمة لتحقيق أهداف السياسات من خلال إيصال البرامج بكفاءة وفعالية.

وهي موازنة يتم تصميمها لتمويل البرامج الخاصة بالوزارات والمصالح والجهزة الحكومية متضمنة أهداف الحكومة في سياستها وطريقة تحقيق تلك الأهداف بكفاءة وفعالية

ويرى الباحث أنه يمكن تعريف موازنة البرامج والأداء على أنها "وسيلة لتبويب بيانات الموازنة العامة للدولة للتركيز على البرامج الحكومية وليس على ما تشتريه الحكومة من سلع وخدمات اي انها تعمل على ابراز وظيفة جديدة للدولة وهي وظيفة الرقابة الإدارية بدلا من التركيز على وظيفة الرقابة المالية التقليدية اي أنها اداة في خدمة الادارة الحكومية"

٣-٣ أهمية موازنة البرامج:

تسعى الوحدات الحكومية الى تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء وذلك لتحقيق الأهداف الآتية:

( غزوى ، ٢٠١٢ )

تعظيم حجم وجودة الخدمات العامة المؤداة في الحكومة والهيئات العامة (ويقابل ذلك تعظيم حجم الإنتاج في الشركات) وتبعاً لرفع فعالية وجدوى الإنفاق أو المدخلات أو الموارد المستخدمة و تعميق دور الرقابة على فعالية برامج النشاط المصاحبة لتنفيذ الموازنة في تحقيق الأهداف المنوطة بالجهة وفقاً للقوانين والقرارات المنشئة او المنظمة لها ووفق خطة التنمية و ترشيد تكاليف إنجاز البرامج للنشاط الجاري وتكاليف المشروعات الاستثمارية واختيار افضل بدائل التنفيذ الأقل كلفة والأعلى فعالية و الكشف عن مراكز المسؤولية التي تتضاعل اهميتها لدمجها أو إلغاؤها وفقاً لموازنة البرامج والأداء و الاستغلال الأمثل للموارد المادية والبشرية المتاحة بالوحدات الحكومية والكشف عن الطاقات العاطلة فيها و استقصاء وتحليل أسباب الانحرافات في تحقيق الأهداف وفي تنفيذ برامج النشاط وفي مؤشرات الأداء المصاحبة للموازنة فيما بين انحرافات مرتبطة بحجم المخرجات المحققة وبمستوى جودتها أو ارتباطها بتشكيلة هذه المخرجات أو ارتباطها بالمدخلات او التكلفة المرتبطة بكفاءة مراكز المسؤولية.

### ٤-٣ مزايا موازنة البرامج والأداء:

تتعدد مزايا موازنة البرامج والأداء (قطب، ٢٠١٤)

- تمتاز باللامركزية والمرونة في التطبيق حيث تمنح المسؤولين عن التنفيذ مرونة كافية لتنفيذ البرامج المكلفين بتنفيذها وبالتكاليف المحددة لكل برنامج ، وتعتمد على تبويب النفقات الى برامج والبرامج الى مشروعات والمشروعات الى أنشطة وتحديد الوحدات الادارية الحكومية المسؤولة عن هذه البرامج.
- يوفر هذا الأسلوب الأدوات ومعدلات الاداء التي يمكن من خلالها قياس كفاءة المصالح الحكومية ، تمتاز بالواقعية في تقديراتها ، حيث تعد بناءً على دراسة لعبء العمل واحتياجه من عناصر التكلفة طبقاً للمعدلات المعيارية الموضوعه ، وتعطى صورة واضحة عن الانفاق ، بمعنى ان كل بند من بنود المصروفات او الاعتمادات يكون معروف مقدما النشاط الذي ينفق عليه هذا البند.
- تساعد السلطات التشريعية على اتمام الرقابة الفعالة حيث يتحول الاهتمام الى ما تم انجازه بالفعل وليس بمدى الالتزام بالاعتمادات المخصصة ، إقرار مبدأ المساءلة المسئولية حيث تحدد المسئول عن أداء الاعمال ، رفع مستوى الجودة المتعلقة ببيانات الاداء المتاحة للحكومة والمسؤولين في المؤسسات بما يساعد ذلك في التخطيط الاستراتيجي وتوزيع الموارد والرقابة على العمليات ، تغيير دور الرقابة من رقابة مسبقة الى رقابة مؤخره ومن رقابة مالية الى رقابة الاداء وتعميم ثقافة الاداء مما يؤدي الى تحسين فعالية المؤسسات الحكومية. ( خلاسه ، ٢٠١٣ )

### ٥-٣ خطوات اعداد موازنة البرامج والأداء:

إن إعداد هذا النوع من الموازنات يتطلب القيام بمجموعة من الاجراءات التنظيمية والفنية منها: ( الرفاعي، ٢٠٠٩ )

يرتبط نظام موازنة البرامج والأداء بمتخذي القرار وخصوصاً أن المصادر المتوفرة لوحدات القطاع العام هي محدودة ومرتبطة بمقدار الطلب عليها من قبل الجمهور ، ولهذا لا بد لمتخذي القرار في القطاع ان يأخذوا بعين الاعتبار الكفاءة و الفعالية في صرف واستهلاك هذه المصادر بشكل يحقق الأهداف الموضوعه من خلال اتباع الخطوات الآتية : تبدأ عملية إعداد موازنة البرامج والأداء بتحديد الأهداف العامة للوحدة الحكومية ، ثم يتم وضع البرامج المختلفة والتي يجب تنفيذها لتحقيق هذه الأهداف ، وهنا لا بد من تقييم هذه البرامج لمعرفة تأثير كل برنامج ومدى مساهمته في تحقيق أهداف الوحدة الحكومية ثم يتم احتساب تكلفة كل برنامج لمعرفة العلاقة بين التكلفة والمنفعة ( Cost & Benefit ) لمختلف البرامج التي تم تحديدها سابقاً وذلك حتى يتم توزيع مخصصات الموازنة العامة بناءً على هذه العلاقة بين التكلفة والمنفعة.

٣-٦ عيوب موازنة الاداء: بالرغم من المزايا العديدة لهذه الموازنة الا ان لها بعض العيوب :  
هناك مجموعة من السلبيات والصعوبات التي تواجه تطبيق موازنة البرامج والاداء تتمثل بما يأتي:  
( الكرشى، ١٩٩٩ )

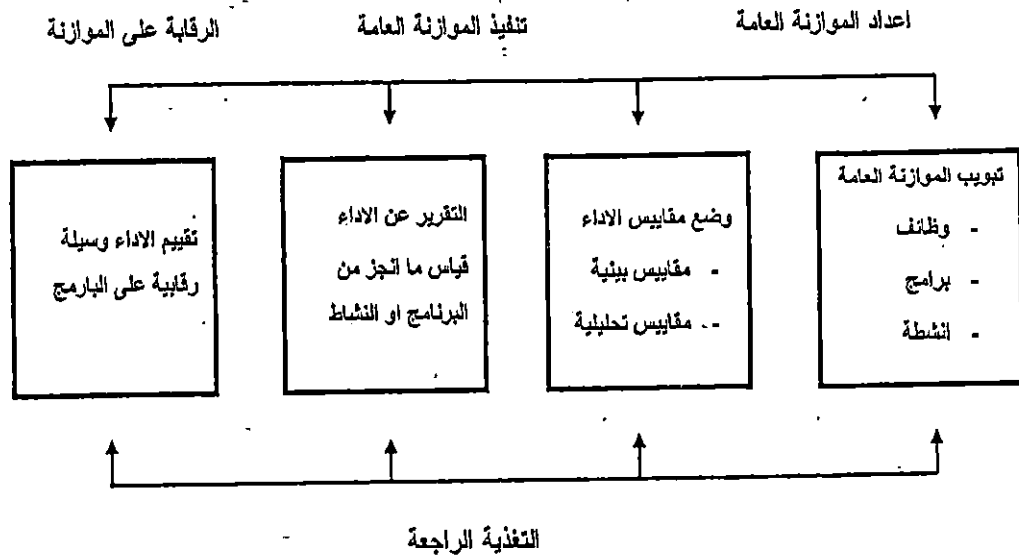
صعوبة تحديد الاهداف لجميع الاجهزة الحكومية تحديداً دقيقاً وخصوصاً الوحدات الصغيرة منها □  
صعوبة تحديد الأداء للنشاط الادارى ؛ إذ يفقد بعض هذه الأنشطة الى وجود مقاييس مادية ملموسة  
لقياس الأداء أو مدى الإنجاز مثل الأمن والعدالة والدفاع (التي تشكل الحجم الاكبر من ضمن  
الموازنة) يكون من الصعب تحديد وحدات الاداء الخاصة بها وقياسها □ ضعف الكادر الادارى  
والمحاسبى العامل بالوحدات الحكومية لمواكبة عملية تطبيق هذا النوع من الموازنات □ ارتفاع  
تكاليف تطبيق نظام موازنة البرامج والاداء وخاصة في الوحدات الحكومية الصغيرة □ يتطلب  
تطبيق نظام موازنة البرامج والأداء كميات كبيرة من البيانات المحاسبية والمالية التي قد تؤخر عملية  
إعداد الموازنة □ عدم ملائمة الهياكل الإدارية للوحدات الحكومية لتطبيق هذه الموازنة إذ تتداخل  
البرامج والأنشطة بين عدد كبير من الوحدات.

٣-٧ متطلبات تنفيذ موازنة البرامج والاداء :

لفرض اعتماد موازنة البرامج والاداء فى اعداد الموازنة العامة ينبغى توافر المتطلبات اللازمة  
والموضحة فى الشكل التالى :

شكل ( ٤ )

موازنة البرامج والاداء



المصدر : اعداد الباحث

٣-٨ آليات التحول من الموازنة التقليدية الى موازنة البرامج والاداء. ( فهمى ، ٢٠٠٤ )  
تتطلب عملية التحول من الموازنة التقليدية إلى استخدام موازنة البرامج والاداء ثوافر  
مجموعة من المتطلبات أو الآليات:

١. التخطيط الاستراتيجى وهذا الأمر. يتطلب ان يتم تحديث اللوائح والقوانين حتى تتلاءم  
ويتطلب من كل وزارة ان تصمم رؤية ومهمة وأهداف استراتيجية .
٢. ان تقوم كل وحدة حكومية بحصر أنشطتها وتجميع الأنشطة المختلفة في برامج أساسية  
وفرعية ، إذ يتم وضع الأهداف المنشودة لكل برنامج أساسى وفرعى ومن الأهمية بمكان ان  
تتناسق الأهداف الفرعية للبرنامج مع الأهداف العامة للوزارة.
٣. وجود نظام محاسبة تكاليف من اجل حصر التكاليف كل كل برنامج بالتحصيل ، إذ يتم تقسيم  
الأنشطة الى مراكز المسؤولية ، وان يتم من خلال هذه النظام التحول من التبويب الإدارى  
للتدفقات الى تبويب التكاليف حسب البرنامج أو النشاط:
٤. وجود نظام محاسبة مسؤولية وهذا الأمر يتطلب تصميم مقاييس للأداء من أجل مساعدة  
الإدارة على أحكام الرقابة على أنشطة البرامج وتقييم فعاليتها ، ويتم من خلال مراكز  
المسؤولية تحديد البرامج سلبية الاداء مما يساعد في اتخاذ القرارات التصحيحية في الغائها أو  
دمجها مع برامج اخرى.
٥. تطبيق اللامركزية الإدارية والمالية.

### ٣-٩ مراحل التخطيط المالى عند اعداد الموازنة:

- يتمثل التخطيط في تحديد للأهداف والتنبؤ بالنتائج المحتمل تحقيقها في ظل البدائل التى تحقق  
هذه الأهداف واتخاذ القرارات اللازمة للحصول على النتائج ، والتخطيط يدرس المستقبل ويعمل على  
تحويله لمجالات عمل مخططة، وتمر دراسة المستقبل بخمس مراحل هي ( النجار ، ٢٠٠٦ )
- مرحلة تحديد الهدف: اذا كان الهدف زيادة المبيعات بمقدار ٣٠% مثلا فسيتم التعبير عن  
ذلك في الموازنة الخاصة بالانتاج والمشتريات والاجور والاعباء الصناعية الاضافية  
والموازنات الاخرى كميًا وماليًا.
  - مرحلة جمع البيانات والمعلومات: يهتم بدراسة وتحليل العلاقة بين التكلفة والحجم والربح  
للوصول لأفضل تشكيلة في المنتجات.
  - مرحلة تجميع الموارد: تختص بأعداد قوائم الاحتياجات والتدفقات المالية والتي يجب  
الحصول عليها من نسب المصادر وعند اعداد الموازنات يتم إعداد الموازنة النقدية والتي  
تعد من صميم مرحلة التخطيط لأعمال المشروع في المستقبل.

- مرحلة إعداد المعايير : في مرحلة إعداد الموازنة يتم إعداد المعايير الكمية ومن ثم يتم تحويلها الى معايير مالية تعكس مختلف اوجه النشاط في المدة المقبلة في صورة كمية ونقدية والتي يتطلب تنفيذها والالتزام بها.
- مرحلة اعداد خطط وسياسات العمل : يتم في هذه المرحلة تقديم خطة وسياسات تفصيلية لكل قسم وهذا ما يتم القيام به عند إعداد الموازنة.

١٠/٣ أثر استخدام موازنة البرامج والأداء في تحقيق كفاءة الأداء المحاسبي في الوحدات الحكومية من أجل نجاح تطبيق موازنة البرامج والأداء في الوحدات الحكومية لابد وجود بعض المتطلبات : (عصام، ٢٠٠٦)

أولاً: تطبيق أساس ومعايير المحاسبة المالية وتمثل في:

- أساس الاستحقاق: حيث يظهر الأساس النقدي للتكلفة الحقيقية للأعمال المنفذة بصورة منخفضة حيث لا يستطيع إظهار التكلفة الحقيقية للأعمال المنفذة بصورة واقعية وعلى ذلك فإن أساس الاستحقاق سيكون أكثر فعالية من الأساس النقدي في ضبط الأداء المالي حيث يؤدي ذلك الى ضبط عملية التحصيل للإيرادات والمصروفات ، حيث سيتم الربط بين الانفاق الفعلي مع وحدات الانتاج بكل برنامج سواء تم الدفع أم لا مما يؤثر على زيادة كفاءة تحصيل الإيرادات
  - ثانياً: معيار إهلاك الاصول الثابتة بما يحقق العدالة في ضبط الاصول الثابتة بالوحدات الحكومية ومنع الهلاك في الاصول الثابتة للوحدات الحكومية.
  - ثالثاً: مسك الدفتر بصورة منتظمة مما ينعكس على ضبط المستندات والتنبؤ بالموازنات المستقبلية وتحديد الأهداف العامة لموازنة الدولة وهذا يؤدي إلى كفاءة الأداء المالي بالوحدات الحكومية.
- وبالتالي فإن تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي إلى تحقيق كفاءة في الأداء المحاسبي في الوحدات الحكومية.

## القسم الرابع الدراسة الميدانية

### ١/٤ تمهيد

يعرض الباحث خطوات الدراسة الميدانية للتعرف على آراء عينة الدراسة الخاصة باختبارات الفروض التي تفيد في التعرف على "أثر التكامل بين استخدام بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء في تحقيق فعالية الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية".

وفي ضوء ذلك يعرض الباحث أسلوب جمع البيانات، ومرآحل إعداد قائمة الاستقصاء ثم يعرض وصفاً لمجتمع الدراسة وعينة الدراسة، والإجراءات التي اتبعت في توزيع قائمة الاستقصاء على عينة الدراسة، والأساليب الإحصائية المستخدمة في التحليل والوصول الى نتائج البحث.

### ٢/٤ أسلوب جمع البيانات:

استخدم الباحث لجمع بيانات الدراسة الميدانية قائمة استقصاء تتفق مع أهداف البحث، وتساعد في التحقق من صحة الفروض، وقد اشتملت على بيانات أولية (الاسم "اختياري"، النوع، طبيعة الوظيفة، الخبرات السابقة)، وأربعة محاور بحيثية كما يلي:

- المحور الأول: تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل النظم التقليدية.
  - المحور الثاني: تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن.
  - المحور الثالث: تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء.
  - المحور الرابع: فعالية تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية.
- وقد أكد الباحث على غلاف قائمة الاستقصاء أنه سيقصر استخدامها على أغراض البحث العلمي، وذلك لضمان دقة الاستجابات، وعدم تحيزها.

### ٣/٤ مجتمع الدراسة وعينتها:

بناءً على هدف الدراسة، يتمثل مجتمع الدراسة في المسؤولين في الوحدات الإدارية الحكومية التي تقوم بتطبيق بطاقة الأداء المتوازن، وموازنة البرامج والأداء لتقييم الأداء بها، وكذلك أساتذة الجامعات للاستفادة من الخبرة العلمية والأكاديمية في ذلك المجال.

وقد بلغت عينة البحث ٢١٠ فرداً من مجتمع الدراسة وقد استخدمت عينة حكمية واستخدم الباحث في تحديد حجم العينة البرنامج GPower وفقاً للمحددات التالية:

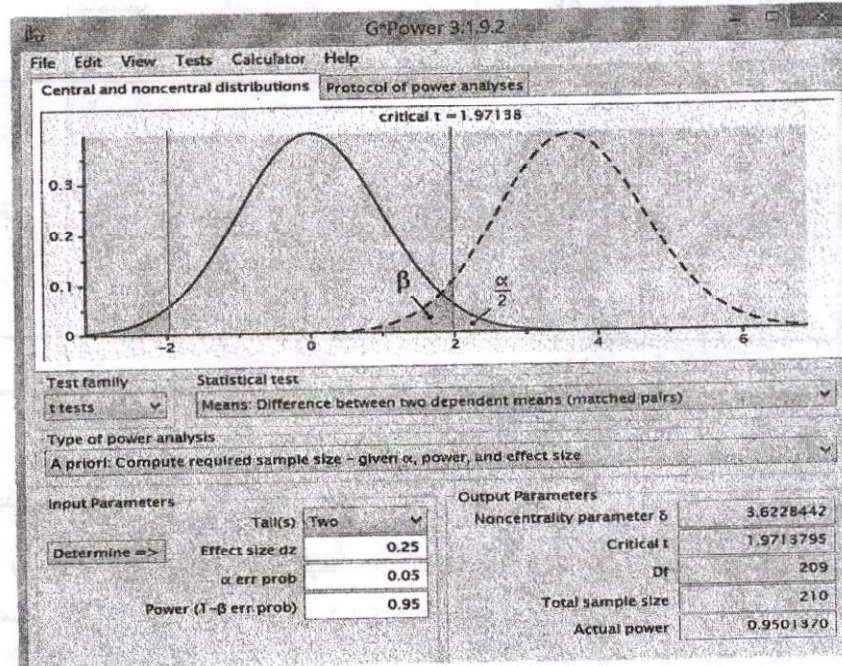
- نوع التحليل المستخدم Difference between two dependent means حيث أن التحليل ينصب أساساً على المقارنة بين استجابات العينة حول النظم التلقيدية وكل من بطاقة الأداء المتوازن، وموازنة البرامج والأداء.
- حجم التأثير Effect Size :  $d = 0.25$ ، حيث أنه يعتبر حجم التأثير المتوسط، بناءً على المؤشرات:

حجم التأثير صغير أقل من 0.25

حجم التأثير متوسط من 0.25 إلى 0.40

حجم التأثير كبير من 0.40 فأكثر

- ألفا  $\alpha$  (الخطأ من النوع الأول) = 0.05 (احتمال رفض فرض العدم وهو صحيح)، أي بدرجة ثقة 0.95، حيث أن درجة الثقة  $(1 - \alpha)$ .
- قوة الاختبار Power  $(1 - \beta) = 0.95$ ، حيث  $\beta$  تمثل الخطأ من النوع الثاني (احتمال قبول فرض العدم وهو خاطئ)، ويوضح الشكل التالي المؤشرات التي تم استخدامها في البرنامج GPower وحجم العينة المناسب وفقاً للمحددات السابقة:



شكل (٦) تحديد حجم العينة باستخدام البرنامج Power

وبناءً على المحددات السابقة كما يتضح من الشكل قام البرنامج بتحديد حجم العينة المناسب وهو ٢١٠ فرداً، وقد قام الباحث بتوزيع أكبر عدد من قوائم الاستقصاء ووزعت على المتخصصين



ذوى الخبرة بموضوع الدراسة والذين وافقوا على اسفاء قائمة الاستقصاء جتي تمكن من الحصول على العدد الملائم للتحليل الإحصائي.

#### ٤/٤ الخصائص الديموجرافية لعينة الدراسة

يوضح الجدول التالي الخصائص الديموجرافية لعينة الدراسة:

جدول (٢) الخصائص الديموجرافية لعينة الدراسة

الخصائص الديموجرافية	الفئات	عدد	نسبة %
النوع	ذكر	١٣٤	٦٣.٨
	أنثى	٧٦	٣٦.٢
الوظيفة	إدارة عليا	٤٧	٢٢.٤
	إدارة وسطى	٧٩	٣٧.٦
	طبقة تنفيذية	٨٤	٤٠.٠
المؤهل	مؤهل جامعي	١٢٥	٥٩.٥
	ماجستير	٥٧	٢٧.١
	دكتوراه	٢٨	١٣.٣
سنوات الخبرة	أقل من ٥ سنوات	٤٦	٢١.٩
	من ٥ - أقل من ١٠ سنوات	٨١	٣٨.٦
	١٠ سنوات فأكثر	٨٣	٣٩.٥
	المتوسط الحسابي = ٨.٣٨ سنة		
	الانحراف المعياري = ٣.٨٣ سنة		
الإجمالي		٢١٠	١٠٠.٠

المصدر: مخرجات التشغيل الإحصائي للبيانات

يتضح من الجدول ما يلي:

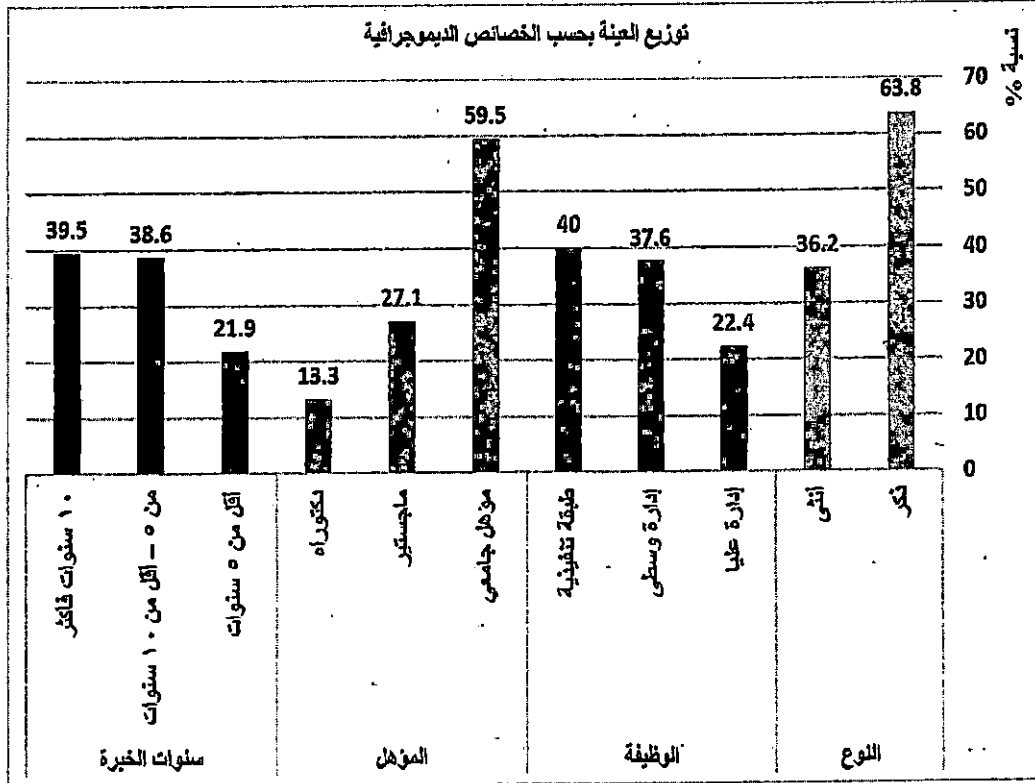
توزيع العينة بحسب النوع: توزعت عينة البحث بين الذكور والإناث، وكانت أعلى نسبة للذكور حيث بلغت النسبة ٦٣.٨% من إجمالي العينة، بينما بلغت نسبة الإناث ٣٦.٢%.

توزيع العينة بحسب الوظيفة: توزعت العينة على الوظائف المختلفة، وكانت أعلى نسبة للطبقة التنفيذية حيث بلغت النسبة ٤٠.٠% من إجمالي العينة، يلي ذلك الإدارة الوسطى حيث بلغت النسبة ٣٧.٦%، بينما كانت أقل نسبة للإدارة العليا حيث بلغت النسبة ٢٢.٤%، وهو ما يتسق مع الهرم

الوظيفي في الوحدات الإدارية الحكومية. ٥٢٩

توزيع العينة بحسب المؤهل: كانت أعلى نسبة هي نسبة الحاصلين على مؤهلات جامعية، حيث بلغت النسبة ٥٩.٥% من إجمالي العينة، يلي ذلك نسبة الحاصلين على الماجستير حيث بلغت النسبة ٢٧.١%، بينما كانت أقل نسبة هي نسبة الحاصلين على الدكتوراه حيث بلغت النسبة ١٣.٣%، وبذلك يعتبر التأهيل العلمي للعينة مناسباً.

توزيع العينة بحسب سنوات الخبرة: كانت أعلى نسبة في الفئة "أكثر من ١٠ سنوات"، حيث بلغت النسبة ٣٩.٥% من إجمالي العينة، يلي ذلك الفئة "من ٥ - أقل من ١٠ سنوات" حيث بلغت النسبة ٣٨.٦%، بينما كانت أقل نسبة هي الفئة "أقل من ٥ سنوات"، حيث بلغت النسبة ٢١.٩%، وقد بلغ المتوسط الحسابي لسنوات الخبرة للعينة ٨.٣٨ سنة، بانحراف معياري قدره ٣.٨٣ سنة، وبذلك تعتبر خبرة عينة البحث مناسبة، ويوضح الشكل التالي الخصائص الديموجرافية للعينة:



شكل (٧) توزيع العينة بحسب الخصائص الديموجرافية

٥/٤ فروض الدراسة:

في ضوء طبيعة مشكلة البحث وما هو مستهدف من دراستها يهدف الباحث من الدراسة الميدانية إلى التحقق من صحة الفروض التالية:

#### الفرض الرئيسي:

لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل عدم استخدام الآليات الحديثة، وتقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام الآليات الحديثة.

ولتسهيل اختبار ذلك الفرض تم تحليله إلى الفروض الفرعية التالية:

- ف١: لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن، وتقييم الأداء المالي في ظل عدم استخدامها.
- ف٢: لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء المالي في ظل عدم استخدامها.
- ف٣: لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن، وموازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء المالي في ظل عدم الاستخدام المتكامل.

#### ٦/٤ متغيرات الدراسة:

تشتمل متغيرات الدراسة على المتغيرات التالية:

- تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل للنظم التقليدية.
- تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن.
- تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء.
- فعالية تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء.

#### ٧/٤ التحليل الإحصائي المستخدم:

- قام الباحث بإعطاء أوزان للاستجابات تدل على درجة الموافقة وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي Likert Scale (١ غير موافق بشدة، ٢ غير موافق، ٣ محايد، ٤ موافق، ٥ موافق بشدة) ولما كان مدى هذه الاستجابات (٥=١-٤) يتوزع على ٥ فئات، فيكون طول الفئة ٠.٨، لذا تشير الدراسات إلى تقييم فئات المتوسط المرجح وفقاً لمعايير درجة الأهمية كما يلي:

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
١.٨٠ - ١	٢.٦٠ - ١.٨١	٣.٤٠ - ٢.٦١	٤.٢٠ - ٣.٤١	٥ - ٤.٢١

• قام الباحث بإدخال البيانات للحاسب الآلي، واستخدم البرنامج الإحصائي SPSS 24، حيث تناول التحليل الإحصائي للبيانات: المقاييس الإحصائية التي تهتم باختبار صلاحية بيانات الدراسة، وتوصيف هذه المتغيرات من حيث النزعة المركزية والتشتت، وانتهاءً باختبارات الفروض والتي تهتم أساساً بمقارنة الفروق بين النظم التقليدية والنظم الحديثة. في تقييم الأداء (بطاقة الأداء المتوازن، وموازنة البرامج والأداء، والتكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء) وصولاً إلى نتائج البحث، وفيما يلي هذه المقاييس:

• مقياس الاعتمادية **Reliability**: وذلك من خلال المقياس (الفا كرنباخ) Cronbatch's Alpha وهو مقياس الثبات، وذلك لمعرفة مدى الوثوقية في استجابات عينة البحث. على أسئلة قائمة الاستبيان، ومدى إمكانية تعميم نتائجها على مجتمع الدراسة.

• معامل ارتباط بيرسون: وذلك لقياس التناسق الداخلي لعبارات الاستقصاء، عن طريق حساب معاملات الارتباط بين عبارات الاستقصاء، والمحاور التي تنتمي إليها تلك العبارات، فإذا كانت معاملات الارتباط موجبة، وذات دلالة معنوية دل ذلك على التناسق الداخلي Internal consistency.

• التكرارات والنسب المئوية **Frequency Tables**: وذلك بتوصيف البيانات الوصفية والمتمثلة في البيانات الشخصية لعينة الدراسة، مع الاستعانة بالرسوم البيانية Charts.

• الإحصاءات الوصفية **Descriptive Statistics**: لتوصيف متغيرات الدراسة من حيث النزعة المركزية (الوسط الحسابي Mean، والوسط الحسابي النسبي Relative mean) والتشتت (الانحراف المعياري Standard Deviation، ومعامل الاختلاف Coefficient of variation)، مع الاستعانة بالرسوم البيانية Graphics لتوضيح الأهمية النسبية للمتغيرات بيانياً.

• اختبار T لعينة واحدة عن القيمة المتوسطة 3: تم إجراء اختبار T Test، وقد تطلب ذلك تحديد القيمة الاختبارية والتي تمثلت في متوسط القيم وهي 3 (أي القيمة المتوسطة لقيم المقياس والمرتبطة من 1-5)، وفي ضوء ذلك تم صياغة فرض العدم والفرض البديل، كما يلي:

$$\text{الفرض العدم: } H_0: \mu \leq 3$$

$$\text{الفرض البديل: } H_1: \mu > 3$$

وتكون قاعدة الحكم بناء على مستوى المعنوية المحسوب، إذا كان أقل من أو يساوي 0.05، وكانت قيمة T موجبة يمكننا رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل، وإذا كان مستوى المعنوية أكبر من 0.05، أو قيمة T سالبة فلا يمكننا رفض فرض العدم.

• اختبار ويلكوكسن للترتيب **Wilcoxon Signed Ranked Test**: حيث أنه اختبار لا معلمي Non Parametric، ويعتبر مناسباً للبيانات الترتيبية (أي التي تخضع لمقياس ترتيبي مثل مقياس ليكرت الخماسي)، ويستخدم للمقارنة بين استجابات العينة حول مجموعتين من الأسئلة، ويمكن صياغة فرض العدم والبديل كالتالي:

$$\text{الفرض العدم } H_0: M_1 = M_2 \quad \text{أي وسيط المجموعة الأولى = وسيط المجموعة الثانية}$$

$$\text{الفرض البديل } H_1: M_1 \neq M_2 \quad \text{أي وسيط المجموعة الأولى } \neq \text{وسيط المجموعة الثانية}$$

وتكون قاعدة الحكم بناء على مستوى المعنوية المحسوب، إذا كان أقل من أو يساوي 0.05، يمكننا

رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل، وإذا كان مستوى المعنوية أكبر من ٠.٠٥، فلا يمكننا رفض فرض العدم.

وفيما يلي تطبيق هذه الأساليب على متغيرات الدراسة:

٨/٤ مقياس صدق وثبات المحتوى لمتغيرات الدراسة

تمثل مقياس صدق وثبات المحتوى لمتغيرات الدراسة: صدق الاستبيان (الاتساق الداخلي)، ومقياس الاعتمادية، وفيما يلي نتائج تلك المقياس:

#### ١- صدق الاستبيان

يقصد بصدق الاستبيان أن تقيس أسئلة الاستبيان ما وضعت لقياسه، وقام الباحث بالتأكد من صدق الاستبيان عن اختبار الاتساق الداخلي:

#### صدق المقياس (الاتساق الداخلي): (Internal Validity)

يقصد بالاتساق الداخلي مدى اتساق كل عبارة من عبارات الاستقصاء مع المحور الذي تنتمي إليه تلك العبارة، وقد قام الباحث بحساب الاتساق الداخلي للاستقصاء وذلك من خلال حساب معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات الاستقصاء، والمتوسط العام للمحور الذي تنتمي إليه تلك العبارة، وفيما يلي نتائج الاتساق الداخلي:

#### المحور الأول: تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل النظم التقليدية

يوضح الجدول التالي معامل الارتباط بين عبارات (تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية

الحكومية في ظل النظم التقليدية)، والمتوسط العام للمحور:

جدول (٣) معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات (تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في

ظل النظم التقليدية) والمتوسط العام للمحور

معاملات الارتباط	العبارات
٠.٦٥٨	X <sub>1</sub> يتسم النظام المحاسبي الحكومي في ظل النظم التقليدية بوجود آليات لتقييم الأداء تتسم بالمرونة والشفافية.
٠.٦٤٣	X <sub>2</sub> يعتبر تقييم الأداء في ظل النظم المحاسبية التقليدية بالوحدات الإدارية الحكومية كافياً لتحقيق الرقابة وتقييم الأداء.
٠.٦٨٧	X <sub>3</sub> في ظل النظم المحاسبية التقليدية لا توجد صعوبات في تحديد احتياجات الوحدات الإدارية الحكومية.
٠.٦٤٩	X <sub>4</sub> في ظل النظم المحاسبية التقليدية لا توجد صعوبات في إحكام الرقابة على الصرف من الأموال العامة.
٠.٦٥٢	X <sub>5</sub> لا توجد صعوبة في إجراء التحليل والمقارنات بين الإيرادات والأعباء في السنوات السابقة في نظم المحاسبية التقليدية.

(\*\*) معنوي عند مستوى معنوية ٠.٠١

المصدر: مخرجات التشغيل الإحصائي للبيانات

يوضح الجدول أن معاملات الارتباط المبيّنة قد تراوحت بين ٠.٦٤٣، ٠.٦٨٧. وأنها جميعها موجبة ودالة عند مستوى معنوية  $\alpha=0.01$  وبذلك يعتبر القسم صادق لما وضع لقياسه.

المحور الثاني: تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن

يوضح الجدول التالي معامل الارتباط بين عبارات (تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن) والمتوسط العام للمحور:

جدول (٤) معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات (تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن) والمتوسط العام للمحور

معاملات الارتباط	العبارات
**٠.٥٥١	١X بطاقة الأداء المتوازن نظام إداري يهدف إلى مساعدة المنظمة على ترجمة رؤيتها واستراتيجيتها إلى مجموعة أهداف.
**٠.٦٤٥	٢X تعتبر بطاقة الأداء المتوازن مفهوم يترجم مهنة إدارة المنظمة إلى مجموعة من إجراءات تقييم الأداء.
**٠.٦٣٧	٣X تنبئ بطاقة الأداء المتوازن يساهم في تحديد واضح لحفظ العمل وأنها تسير بطريقة صحيحة.
**٠.٧٢٩	٤X بطاقة الاداء المتوازن تعد أداة متكاملة لقياس وإدارة الأداء الاستراتيجي.
**٠.٣٣٤	٥X يمثل المحور المالي أحد جوانب بطاقة الأداء المتوازن الذي يركز على قياس الأداء المالي.
**٠.٥٦٣	٦X تهدف عملية تقييم الأداء إلى تحسين وتطوير الأداء في الوحدات الحكومية.

(\*\*) معنوي عند مستوى معنوية ٠.٠١

المصدر: مخرجات التشغيل الإحصائي للبيانات

يوضح الجدول أن معاملات الارتباط المبيّنة قد تراوحت بين ٠.٣٣٤، ٠.٧٢٩. وأنها جميعها موجبة ودالة عند مستوى معنوية  $\alpha=0.01$  وبذلك يعتبر القسم صادق لما وضع لقياسه.

المحور الثالث: تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء

يوضح الجدول التالي معامل الارتباط بين عبارات (تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء) والمتوسط العام للمحور:

جدول (٥) معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات (تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء) والمتوسط العام للمحور

معاملات الارتباط	العبارات
٠.٦٢٢	١. ظهرت موازنة البرامج والأداء نتيجة الحاجة إلى ربط البرامج الحكومية بالخطة العامة للدولة.
٠.٥٥٣	٢. موازنة البرامج والأداء وسيلة لتبويب الموازنة العامة للدولة وتعمل على إبراز وظيفة جديدة للدولة وهي الرقابة.
٠.٦٧٩	٣. تسعى الوحدات الحكومية إلى تطبيق موازنة البرامج والأداء بهدف ترشيد تكاليف إنجاز البرامج للنشاط الجاري.
٠.٧٠٢	٤. تمتاز موازنة البرامج والأداء باللامركزية في التطبيق حيث تلمح المسؤولين مرونة كافية لتنفيذ البرنامج.
٠.٦٩٤	٥. إعداد موازنة البرامج والأداء يتطلب القيام بمجموعة من الإجراءات التنظيمية ترتبط بمتخذي القرار.
٠.٥١٢	٦. من أهم عيوب موازنة البرامج والأداء صعوبة تحديد الأهداف لجميع الأجهزة الحكومية.

(\*\*) معنوي عند مستوى معنوية ٠.٠١

المصدر: مخرجات التشغيل الإحصائي للبيانات

يوضح الجدول أن معاملات الارتباط المبينة قد تراوحت بين ٠.٥١٢، ٠.٧٠٢ وأنها جميعها موجبة ودالة عند مستوى معنوية  $\alpha=0.01$  وبذلك يعتبر القسم صادق لما وضع لقياسه.

المحور الرابع: فعالية تقييم الأداء في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن، وموازنة البرامج والأداء

يوضح الجدول التالي معامل الارتباط بين عبارات (فعالية تقييم الأداء في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن، وموازنة البرامج والأداء) والمتوسط العام للمحور:

جدول (٦) معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات (فعالية تقييم الأداء في الوحدات الإدارية الحكومية) والمتوسط العام للمحور

معاملات الارتباط	العبارات
**٠.٦٢٣	X <sub>١</sub> يشير مصطلح الفعالية أنه أداة من أدوات المراقبة في الوحدات التي يتم فيها تقييم الأداء المالي.
**٠.٦٢٦	X <sub>٢</sub> تعتبر الفعالية هي معيار يعكس درجة تحقيق الأهداف المطلوب تحقيقها.
**٠.٦٠٨	X <sub>٣</sub> يعرف تقييم الأداء المالي على أنه النشاط الذي يهدف لقياس قيمة المساهمة النسبية للعامل في المؤسسة.
**٠.٤٤٣	X <sub>٤</sub> يشمل الهدف العام لعملية تقييم الأداء المالي هو التأكد من أن الأداء الفعلي يتم وفقاً للخطة الموضوعية.
**٠.٦٦٣	X <sub>٥</sub> تتم عملية تقييم الأداء على أربعة مراحل مكملة (جمع المعلومات، قياس الأداء الفعلي، مقارنة الأداء الفعلي بالمعاري، دراسة الانحرافات وإصدار الحكم عليها)
**٠.٥٥٤	X <sub>٦</sub> يعتبر التوازن المالي الهدف الأساسي الذي تسعى المؤسسة لبلوغه لأنه يمس استقرارها المالي.

(\*\*) معنوي عند مستوى معنوية ٠.٠١

المصدر: مخرجات التشغيل الإحصائي للبيانات

يوضح الجدول أن معاملات الارتباط المبينة قد تراوحت بين ٠.٤٤٣، ٠.٦٦٣ وأنها جميعها موجبة ودالة عند مستوى معنوية  $\alpha=0.01$  وبذلك يعتبر القسم صادق لما وضع لقياسه.

## ٢- مقاييس الثبات: Reliability

يقصد بثبات الاستبيان أن يعطي هذا الاستبيان نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعه أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أو بعبارة أخرى أن ثبات الاستبيان يعني الاستقرار في نتائج الاستبيان، وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة، وتم قياس ثبات المحتوى لمتغيرات الدراسة باستخدام معامل الثبات (Cronbach's alpha) وذلك لقياس مدى اعتمادية Reliability النتائج المتحصل عليها من العينة، ولاختبار ثبات المقاييس التي استخدمها الباحث، ومدى إمكانية تعميمها على مجتمع الدراسة، وتتراوح قيمة هذا المقياس بين الصفر، ١٠٠%، وإذا زاد هذه المقياس عن ٦٠% أمكن الاعتماد على نتائج الدراسة، وفيما يلي تطبيق هذا المقياس على أبعاد الدراسة.



جدول (٧) مقاييس الثبات Reliability لأبعاد الدراسة

معامل الصدق (*)	معامل الثبات (Cronbatch's alfa)	عدد العبارات	المحاور
٠.٨٢٠	٠.٦٧٢	٥	الأول: تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل النظم التقليدية.
٠.٧٧٠	٠.٥٩٣	٦	الثاني: تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن.
٠.٨٣٠	٠.٦٨٩	٦	الثالث: تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء.
٠.٧٨٩	٠.٦٢٢	٦	الرابع: فعالية تقييم الأداء في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن، وموازنة البرامج والأداء.
٠.٩٠٣	٠.٨١٥	٢٣	قائمة الاستقصاء ككل

(\* معامل الصدق هو الجذر التربيعي لمعامل الثبات، ويقصد به الصدق البنائي Structure Validity

المصدر: مخرجات التشغيل الإحصائي للبيانات

يتضح من الجدول أن قيمة ألفا Cronbatch's Alfa (معامل الثبات) قد تراوحت بين ٠.٥٩٣ ، ٠.٦٨٩ ، ٠.٧٧٠ ، ٠.٨٣٠ ، كما بلغت ٠.٨١٥ على قائمة الاستقصاء ككل، بمعامل صدق تراوح بين ٠.٧٧٠ ، ٠.٨٣٠ ، ٠.٧٧٠ ، ٠.٧٧٠ ، مما يدل على أن بيانات عينة الدراسة تتمتع بصلاحية معقولة Reliability حيث قيمة ألفا تجاوزت ٦٠% على كافة المحاور، الأمر الذي يدل على ثبات الاستجابات وإمكانية الاعتماد على النتائج وتعميم هذه النتائج على مجتمع الدراسة.

٩/٤ الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة

يهدف الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة توصيف تلك المتغيرات من حيث النزعة المركزية (الوسط الحسابي، والوسط الحسابي النسبي)، والتشتت (الانحراف المعياري، ومعامل الاختلاف) بهدف تحديد الأهمية النسبية لتلك المتغيرات وترتيبها حسب تلك الأهمية من وجهة نظر عينة البحث، وفيما يلي نتائج توصيف المتغيرات:

الإحصاء الوصفي للمحور الأول:

يشتمل المحور الأول على العبارات الخاصة بالمتغير "تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل النظم التقليدية"، ولتحديد الأهمية النسبية لتلك العبارات تم توصيفها من حيث النزعة المركزية والتشتت، وإجراء اختبار T لعينة واحدة، جاءت النتائج كما يوضحها الجدول

التالي:

جدول (٨) الإحصاء الوصفي ونتائج اختبار T لتقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل النظم التقليدية

المتغيرات	وسط حسابي	وسط حسابي نسبي %	انحراف معياري	معامل الاختلاف %	قيمة T	مستوى المعنوية Sig	ترتيب
X <sub>1.1</sub> يتسم النظام المحاسبي الحكومي في ظل النظم التقليدية بوجود آليات لتقييم الأداء تتسم بالمرونة والفعالية.	٢.٧٦	٥٥.٢	١.٠٧	٣٨.٧	-٣.٢٣	٠.٠٠١	٢
X <sub>1.2</sub> يعتبر تقييم الأداء في ظل النظم المحاسبية التقليدية بالوحدات الإدارية الحكومية كافياً لتحقيق الرقابة وتقييم الأداء.	٢.٦٨	٥٣.٦	١.١٣	٤٢.١	-٤.١٦	٠.٠٠٠	٤
X <sub>1.3</sub> في ظل النظم المحاسبية التقليدية لا توجد صعوبات في تحديد احتياجات الوحدات الإدارية الحكومية.	٢.٧٥	٥٥.٠	١.١٣	٤١.٠	-٣.٢٤	٠.٠٠١	٣
X <sub>1.4</sub> في ظل النظم المحاسبية التقليدية لا توجد صعوبات في إحكام الرقابة على الصرف من الأموال العامة.	٢.٨٠	٥٦.٠	١.١٢	٤٠.٠	-٢.٥٩	٠.٠١٠	١
X <sub>1.5</sub> لا توجد صعوبة في إجراء التحليل والمقارنات بين الإيرادات والأعباء في السنوات السابقة في نظم المحاسبة التقليدية.	٢.٦٥	٥٣.٠	١.١٧	٤٤.٠	-٤.٣٨	٠.٠٠٠	٥
X <sub>1</sub> النظام التقليدي (المتوسط العام)	٢.٧٣	٥٤.٥	٠.٧٤	٢٧.١	-٥.٣٧	٠.٠٠٠	

المصدر: مخرجات التشغيل الإحصائي للبيانات

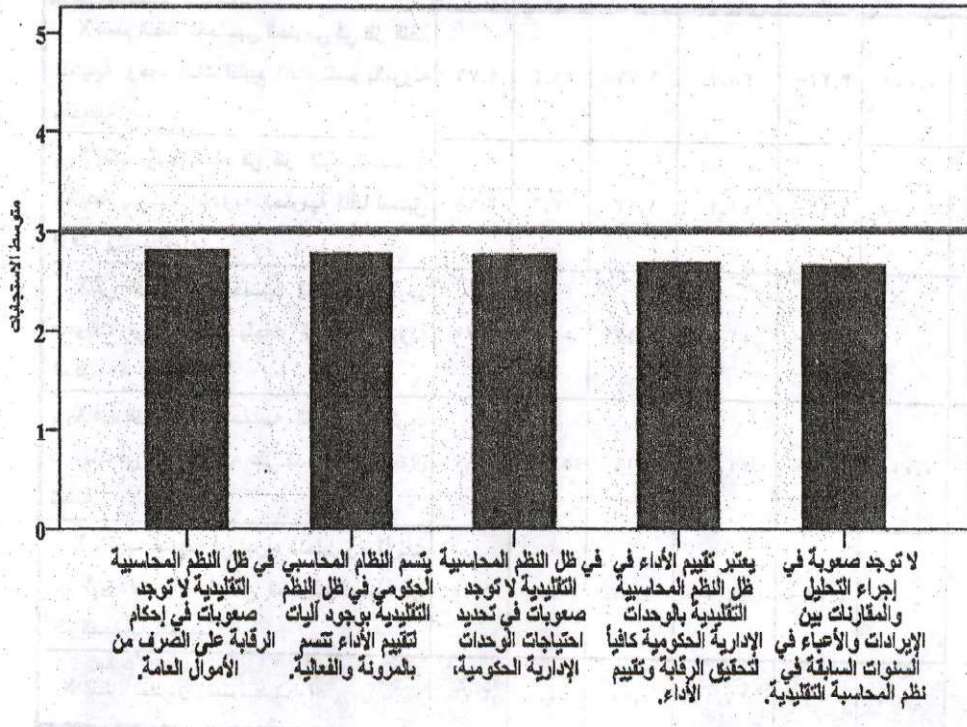
يتضح من الجدول أن متوسط استجابات عينة الدراسة حول النظام التقليدي (على المستوى العام) أقل من القيمة المتوسطة، حيث بلغ متوسط الاستجابات ٢.٧٣، مما يدل على أنه لم يصل إلى حيز القبول من وجهة نظر العينة، حيث كانت قيمة T سالبة، وذات دلالة معنوية، حيث بلغت -٥.٣٧ بمستوى معنوية أقل من ٠.٠٠١، وقد اتضح أن النظام المحاسبي التقليدي غير قادر عن تحقيق ما يلي بالكفاءة المطلوبة:

- التغلب على الصعوبات في إحكام الرقابة على الصرف من الأموال العامة.
- إيجاد آليات لتقييم الأداء تتسم بالمرونة والفعالية.
- التغلب على الصعوبات في تحديد احتياجات الوحدات الإدارية.
- كفاية تقييم الأداء في تحقيق الرقابة.



- إجراء التحليل والمقارنات بين الإيرادات والأعباء في السنوات السابقة في نظم المحاسبة التقليدية.

حيث تراوح متوسط الاستجابات بين ٢.٨٠، ٢.٦٥، كما تراوحت قيمة T بين -٢.٥٩، -٤.٣٨ بمستوي معنوية أقل من ٠.٠١ مما يدل على معنويتها. ويظهر الشكل التالي متوسط استجابات عينة البحث حول النظم المحاسبية التقليدية:



شكل (٨) متوسط استجابات عينة البحث حول النظم المحاسبية التقليدية

#### الإحصاء الوصفي للمحور الثاني:

يشتمل المحور الثاني على العبارات الخاصة بالمتغير "تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن"، ولتحديد الأهمية النسبية لتلك العبارات تم توصيفها من حيث النزعة المركزية والتشتت، وإجراء اختبار T لعينة واحدة، جاءت النتائج كما يوضحها الجدول التالي:

جدول (٩) الإحصاء الوصفي ونتائج اختبار T لتقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن

المتغيرات	وسط حسابي	وسط حسابي نسبي %	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	قيمة T	مستوى المعنوية Sig.	ترتيب
1_ بطاقة الأداء المتوازن نظام إداري يهدف إلى مساعدة المنظمة على ترجمة رؤيتها واستراتيجيتها إلى مجموعة أهداف.	٣.٥٨	٧١.٦٠	١.٣٦	٣٧.٩	٦.١٥	٠.٠٠٠	٤
2_ تعتبر بطاقة الأداء المتوازن مفهوم يترجم مهنة إدارة المنظمة إلى مجموعة من إجراءات تقييم الأداء.	٣.٤٥	٦٩.٠٠	١.٤١	٤١.٠	٤.٦٤	٠.٠٠٠	٦
3_ تبني بطاقة الأداء المتوازن يساهم في تحديد واضح لحفظ العمل وأنها تسير بطريقة صحيحة.	٣.٦٦	٧٣.٢٠	١.٢٩	٣٥.٢	٧.٣٩	٠.٠٠٠	٣
4_ بطاقة الاداء المتوازن تعد أداة متكاملة لقياس وإدارة الأداء الاستراتيجي.	٣.٧٤	٧٤.٨٠	١.٣١	٣٥.١	٨.١٤	٠.٠٠٠	٢
5_ يمثل المحور المالي أحد جوانب بطاقة الأداء المتوازن الذي يركز على قياس الأداء المالي.	٣.٥١	٧٠.٢٠	١.٤٠	٣٩.٩	٥.٣٠	٠.٠٠٠	٥
6_ تهدف عملية تقييم الأداء إلى تحسين وتطوير الأداء في الوحدات الحكومية.	٣.٧٤	٧٤.٨٠	١.٢٥	٣٣.٥	٨.٥٣	٠.٠٠٠	١
7_ بطاقة الاداء المتوازن	٣.٦١	٧٢.٢٠	٠.٧٧	٢١.٣	١٠.١٢	٠.٠٠٠	

المصدر: مخرجات التشغيل الإحصائي للبيانات

يتضح من الجدول أن متوسط استجابات عينة الدراسة حول استخدام بطاقة الأداء المتوازن (على المستوى العام) أعلى من القيمة المتوسطة، حيث بلغ متوسط الاستجابات ٣.٦١، مما يدل على أنه قد وصل إلى حيز القبول والاستحسان من وجهة نظر العينة، حيث كانت قيمة T موجبة، وذات دلالة معنوية، فبلغت ١٠.١٢ بمستوى معنوية أقل من ٠.٠٠١، حيث اتضح أن استخدام نظام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء يتميز بما يلي مرتبة وفقاً لأهميتها من وجهة نظر العينة:

- تهدف عملية تقييم الأداء إلى تحسين وتطوير الأداء في الوحدات الحكومية.
- بطاقة الاداء المتوازن تعد أداة متكاملة لقياس وإدارة الأداء الاستراتيجي.
- تبني بطاقة الاداء المتوازن يساهم في تحديد واضح لحفظ العمل وأنها تسير بطريقة صحيحة.

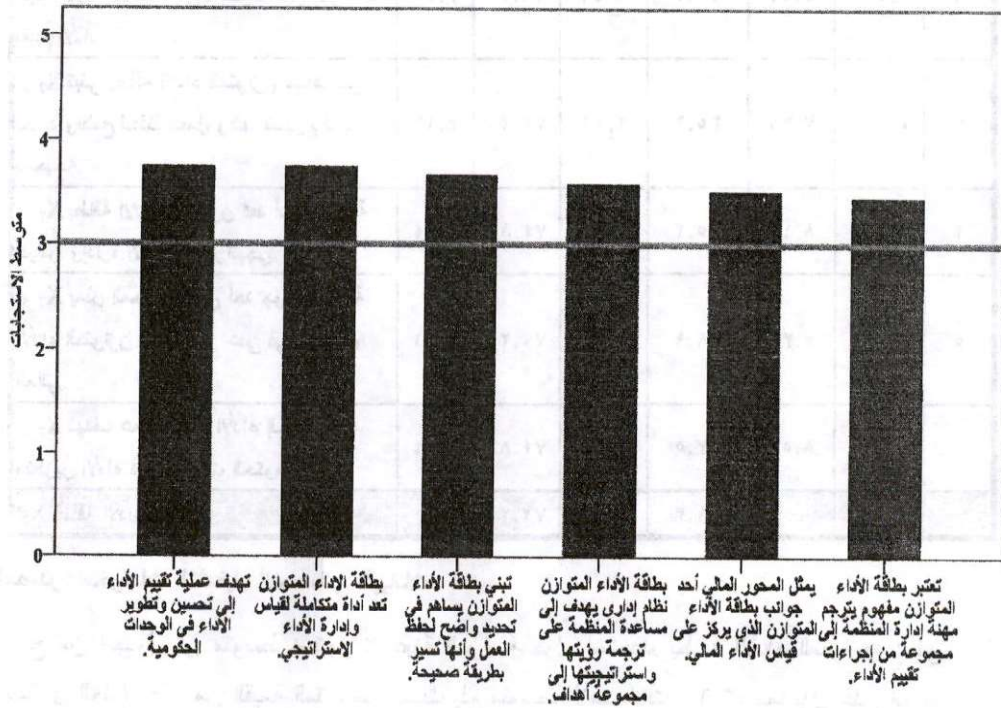


- بطاقة الأداء المتوازن نظام إداري يهدف إلى مساعدة المنظمة على ترجمة رؤيتها واستراتيجيتها إلى مجموعة أهداف.

- يمثل المحور المالي أحد جوانب بطاقة الأداء المتوازن الذي يركز على قياس الأداء المالي.

- تعتبر بطاقة الأداء المتوازن مفهوم يترجم مهنة إدارة المنظمة إلى مجموعة من إجراءات تقييم الأداء.

حيث تراوح متوسط الاستجابات بين ٣.٤٥، ٣.٧٤، كما تراوحت قيمة T بين ٤.٦٤، ٨.٥٣ بمستوي معنوية أقل من ٠.٠١ مما يدل على معنويتها. ويظهر الشكل التالي متوسط استجابات عينة البحث حول استخدام نظام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء:



شكل (٩) متوسط استجابات عينة البحث حول استخدام نظام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء

### الإحصاء الوصفي للمحور الثالث:

يشتمل المحور الثالث على العبارات الخاصة بالمتغير "تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء"، ولتحديد الأهمية النسبية لتلك العبارات تم توصيفها من حيث النزعة المركزية (الوسط الحسابي، والوسط الحسابي النسبي) والتشتت (الانحراف المعياري، ومعامل الاختلاف)، وإجراء اختبار T لعينة واحدة عن متوسط القيم، جاءت النتائج كما يوضحها الجدول التالي:

جدول (١٠) الإحصاء الوصفي ونتائج اختبار T لتقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء

المتغيرات	وسط حسابي	وسط حسابي نسبي %	انحراف معياري	معامل الاختلاف %	قيمة T	مستوى المعنوية Sig.	ترتيب
X <sub>3-1</sub> ظهرت موازنة البرامج والأداء نتيجة الحاجة إلى ربط البرامج الحكومية بالخطة العامة للدولة.	٤.٠٠	٨.٠٠	١.١٤	٢٨.٥	١٢.٧	٠.٠٠٠	١
X <sub>3-2</sub> موازنة البرامج والأداء وسيلة لتبويب الموازنة العامة للدولة وتعمل على إبراز وظيفة جديدة للدولة وهي الرقابة.	٣.٨٥	٧٧.٠	١.١٩	٣٠.٨	١٠.٤	٠.٠٠٠	٢
X <sub>3-3</sub> تسعى الوحدات الحكومية إلى تطبيق موازنة البرامج والأداء بهدف ترشيد تكاليف إنجاز البرامج للنشاط الجاري.	٣.٥١	٧٠.٢	١.٤١	٤٠.٠	٥.٣	٠.٠٠٠	٥
X <sub>3-4</sub> تمتاز موازنة البرامج والأداء باللامركزية في التطبيق حيث تمنح المسؤولين مرونة كافية لتنفيذ البرنامج.	٣.٦٦	٧٣.٢	١.٢٩	٣٥.٢	٧.٤	٠.٠٠٠	٣
X <sub>3-5</sub> إعداد موازنة البرامج والأداء يتطلب القيام بمجموعة من الإجراءات التنظيمية ترتبط بمتخذي القرار.	٣.٦٦	٧٣.٢	١.٣١	٣٥.٨	٧.٣	٠.٠٠٠	٤
X <sub>3-6</sub> من أهم عيوب موازنة البرامج والأداء صعوبة تحديد الأهداف لجميع الأجهزة الحكومية.	٣.٣٠	٦٦.٠	١.٣٩	٤٢.٢	٣.١	٠.٠٠٢	٦
X موازنة البرامج والأداء (المتوسط العام)	٣.٦٦	٧٣.٣	٠.٨١	٢٢.١	١١.٩	٠.٠٠٠	

المصدر: مخرجات التشغيل الإحصائي للبيانات

يتضح من الجدول أن متوسط استجابات عينة الدراسة حول موازنة البرامج والأداء (على المستوى العام) أعلى من القيمة المتوسطة، حيث بلغ متوسط الاستجابات ٣.٦٦، مما يدل على أنه قد وصل إلى حيز القبول والاستحسان من وجهة نظر العينة، حيث كانت قيمة T موجبة، وذات دلالة معنوية، فبلغت ١١.٩ بمستوى معنوية أقل من ٠.٠٠١، حيث اتضح أن استخدام موازنة البرامج والأداء في تقييم الأداء يتميز بما يلي مرتبة وفقاً لأهميتها من وجهة نظر العينة:

- ظهرت موازنة البرامج والأداء نتيجة الحاجة إلى ربط البرامج الحكومية بالخطة العامة للدولة.
- موازنة البرامج والأداء وسيلة لتبويب الموازنة العامة للدولة وتعمل على إبراز وظيفة جديدة للدولة وهي الرقابة.



- تمتاز موازنة البرامج والأداء باللامركزية في التطبيق حيث تمنح المسؤولين مرونة كافية لتنفيذ البرنامج.

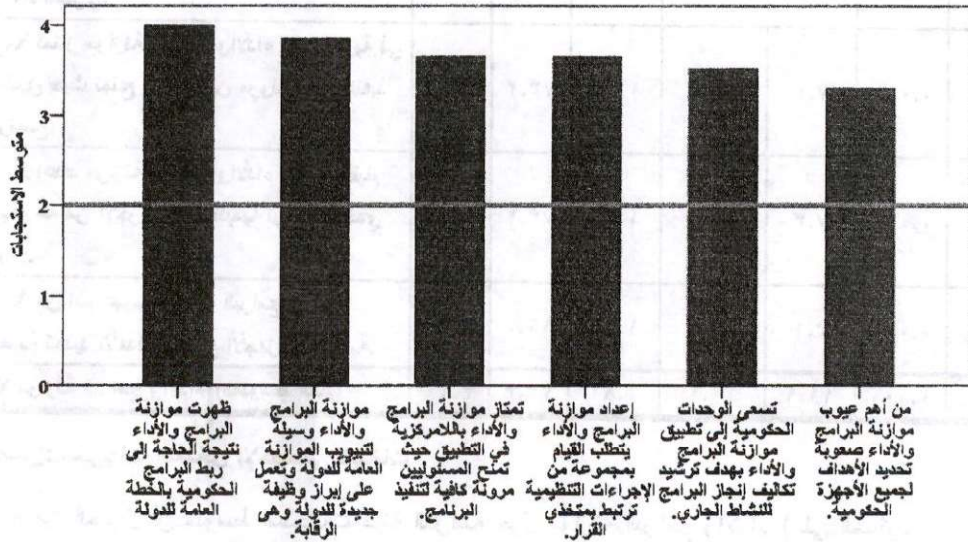
- إعداد موازنة البرامج والأداء يتطلب القيام بمجموعة من الإجراءات التنظيمية ترتبط بمتخذي القرار .

- تسعى الوحدات الحكومية إلى تطبيق موازنة البرامج والأداء بهدف ترشيد تكاليف إنجاز البرامج للنشاط الجاري.

وجاء في الترتيب الأخير أن من أهم عيوب موازنة البرامج والأداء صعوبة تحديد الأهداف لجميع الأجهزة الحكومية.

و تراوح متوسط الاستجابات بين ٣.٣٠، ٤.٠٠، كما تراوحت قيمة T بين ٣.١، ١٢.٧ بمستوي معنوية أقل من ٠.٠١ مما يدل على معنويتها.

ويظهر الشكل التالي متوسط استجابات عينة البحث حول استخدام موازنة البرامج والأداء في تقييم الأداء:



شكل (١٠) متوسط استجابات عينة البحث حول استخدام موازنة البرامج والأداء في تقييم الأداء

#### الإحصاء الوصفي للمحور الرابع:

يشتمل المحور الرابع على العبارات الخاصة بالمتغير "فعالية تقييم الأداء في الوحدات الإدارية الحكومية"، ولتحديد الأهمية النسبية لتلك العبارات تم توصيفها من حيث النزعة المركزية والتشتت، وإجراء اختبار T لعينة واحدة، جاءت النتائج كما يوضحها الجدول التالي:

جدول (١١) الإحصاء الوصفي ونتائج اختبار T لفعالية تقييم الأداء في الوحدات الإدارية الحكومية

المتغيرات	وسط حسابي	وسط حسابي نسبي %	انحراف معياري	معامل الاختلاف %	قيمة T	مستوى معنوية Sig	ترتيب
X <sub>1</sub> يشير مصطلح الفعالية أنه أداة من أدوات المراقبة في الوحدات التي يتم فيها تقييم الأداء المالي.	٣.٣٢	٦٦.٤	١.٤٣	٤٣.٢	٣.٢٣	٠.٠٠١	٦
X <sub>2</sub> تعتبر الفعالية هي معيار يعكس درجة تحقيق الأهداف المطلوب تحقيقها.	٤.٠٣	٨٠.٦	١.١٤	٢٨.٢	١٣.١٢	٠.٠٠٠	٣
X <sub>3</sub> يعرف تقييم الأداء المالي على أنه النشاط الذي يهدف لقياس قيمة المساهمة النسبية للعامل في المؤسسة.	٣.٧٧	٧٥.٤	١.٢٩	٣٤.١	٨.٧٠	٠.٠٠٠	٤
X <sub>4</sub> يشمل الهدف العام لعملية تقييم الأداء المالي هو التأكد من أن الأداء الفعلي يتم وفقاً للخطة الموضوعية.	٤.٣٠	٨٦.٠	٠.٩٠	٢١.٠	٢٠.٨٨	٠.٠٠٠	١
X <sub>5</sub> تتم عملية تقييم الأداء على أربعة مراحل مكملة (جمع المعلومات، قياس الأداء الفعلي، مقارنة الأداء الفعلي بالمعياري،	٣.٦١	٧٢.٢	١.٤٣	٣٩.٥	٦.٢٤	٠.٠٠٠	٥
X <sub>6</sub> يعتبر التوازن المالي الهدف الأساسي الذي تسعى المؤسسة لبلوغه لأنه يمس استقرارها المالي.	٤.١٤	٨٢.٨	١.٠٠	٢٤.٠	١٦.٥٧	٠.٠٠٠	٢
X <sub>7</sub> فعالية تقييم الأداء (المتوسط العام)	٣.٨٦	٧٧.٢	٠.٧١	١٨.٥	١٧.٤٩	٠.٠٠٠	

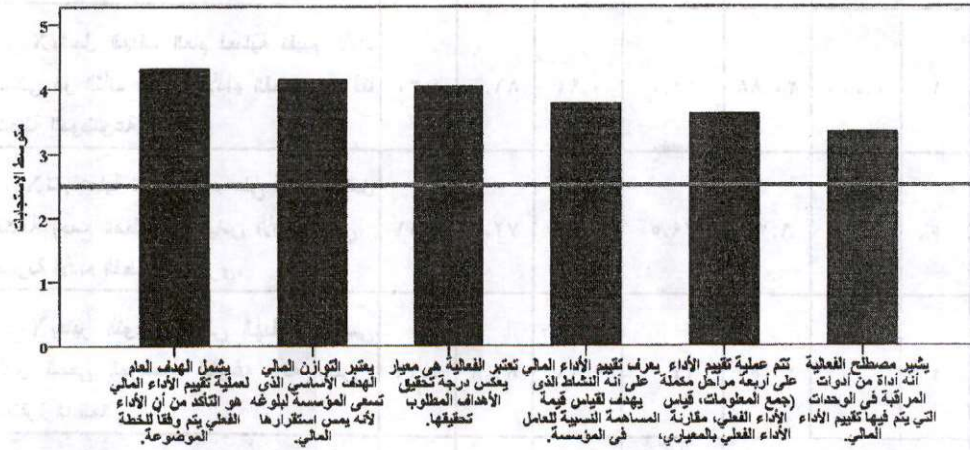
المصدر: مخرجات التشغيل الإحصائي للبيانات

يتضح من الجدول أن متوسط استجابات عينة الدراسة حول فعالية تقييم الأداء في الوحدات الإدارية الحكومية (على المستوى العام) أعلى من القيمة المتوسطة، حيث بلغ متوسط الاستجابات ٣.٨٦، مما يدل على أنه قد وصل إلى حيز القبول والاستحسان من وجهة نظر العينة، حيث كانت قيمة T موجبة، وذات دلالة معنوية، فبلغت ١٧.٤٩ بمستوى معنوية أقل من ٠.٠٠١، حيث اتضح أن فعالية تقييم الأداء يشتمل على الجوانب التالية مرتبة وفقاً لأهميتها من وجهة نظر العينة:

- يشمل الهدف العام لعملية تقييم الأداء المالي هو التأكد من أن الأداء الفعلي يتم وفقاً للخطة الموضوعية.



- يعتبر التوازن المالي الهدف الأساسي الذي تسعى المؤسسة لبلوغه لأنه يمس استقرارها المالي.
  - تعتبر الفعالية هي معيار يعكس درجة تحقيق الأهداف المطلوب تحقيقها.
  - يعرف تقييم الأداء المالي على أنه النشاط الذي يهدف لقياس قيمة المساهمة النسبية للعامل في المؤسسة.
  - تتم عملية تقييم الأداء على أربعة مراحل مكملة (جمع المعلومات، قياس الأداء الفعلي، مقارنة الأداء الفعلي بالمعياري)
  - يشير مصطلح الفعالية أنه أداة من أدوات المراقبة في الوحدات التي يتم فيها تقييم الأداء المالي.
- حيث تراوح متوسط الاستجابات بين ٣.٣٢، ٤.٠٣، كما تراوحت قيمة T بين ٣.٢٣، ٢٠.٨٨ بمستوي معنوية أقل من ٠.٠١ مما يدل على معنويتها.
- ويظهر الشكل التالي متوسط استجابات عينة البحث حول فعالية تقييم الأداء في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن، وموازنة البرامج والأداء:



شكل (١١) متوسط استجابات عينة البحث حول فعالية تقييم الأداء في الوحدات الإدارية الحكومية

١٠/٤ إختبار فروض الدراسة:

إختبار الفرض الرئيسي:

لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل عدم استخدام الآليات الحديثة، وتقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام الآليات الحديثة.

وقد تم إختبار ذلك الفرض من خلال إختبار الفروض الفرعية وجاءت النتائج كما يلي:

اختبار الفرض الفرعي الأول: لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن، وتقييم الأداء المالي في ظل عدم استخدامها.

ولاختبار ذلك الفرض تم إجراء المقارنة بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن، وتقييم الأداء المالي في ظل الأنظمة التقليدية، وجاءت النتائج كما يوضحها الجدول التالي:

جدول (١٢) نتائج اختبار ويلكوكسن للمقارنة بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن، وتقييم الأداء المالي في ظل الأنظمة التقليدية

#### Wilcoxon Signed Ranks Test

	N	Mean Rank	Z	Sig.
$X_2$ بطاقة الأداء المتوازن -	26 <sup>a</sup>	43.33	-11.011	0.000
$X_1$ النظام التقليدي	177 <sup>b</sup>	110.62		
Ties	7 <sup>c</sup>			
Total	210			

a. النظام التقليدي  $X_1 < X_2$  بطاقة الأداء المتوازن

b. النظام التقليدي  $X_1 > X_2$  بطاقة الأداء المتوازن

c. النظام التقليدي  $X_1 = X_2$  بطاقة الأداء المتوازن

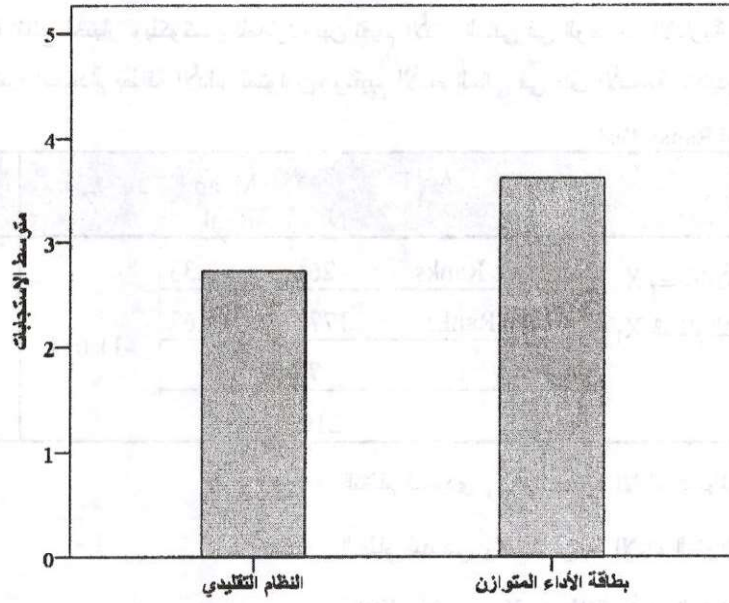
المصدر: مخرجات التشغيل الإحصائي للبيانات

يظهر الجدول عدد الحالات الموجبة Positive Ranks أي التي تزيد فيها رتب بطاقة الأداء المتوازن عن النظام التقليدي (١٧٧ حالة)، ومتوسط الرتب ١١٠.٦٢، بينما عدد الحالات السالبة Negative Ranks أي التي تزيد فيها رتب النظام التقليدي عن رتب بطاقة الأداء المتوازن (٢٦ حالة)، ومتوسط الرتب ٤٣.٣٣، وعدد الحالات المتساوية Ties أي التي يتساوي فيها رتب بطاقة الأداء المتوازنة مع رتب النظام التقليدي (٧ حالات).

كما تظهر النتائج أن قيمة Z لاختبار ويلكوكسن -١١.٠١١ بمستوى معنوية ٠.٠٠٠، مما يؤدي إلى رفض الفرض العدمي القائل بعدم وجود فروق ذات دلالة معنوية بين النظام التقليدي وبطاقة الأداء المتوازن، وهذه الفروق والاختلافات لصالح بطاقة الأداء المتوازن، حيث أن متوسط الرتب الموجبة Positive Ranks والتي تدل على أن بطاقة الأداء المتوازن  $X_2 < X_1$  النظام التقليدي هو (١١٠.٦٢) بينما متوسط الرتب السالبة Negative Ranks والتي تدل على أن النظام التقليدي  $X_1 < X_2$  بطاقة الأداء المتوازن هو (٤٣.٣٣).

نخلص مما سبق إلى رفض الفرض الفرعي الأول، والذي تمت صياغته في صورة العدم، وقبول الفرض البديل توجد فروق جوهرية ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن، وتقييم الأداء المالي في ظل عدم استخدامها لصالح تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن.

ويوضح الشكل التالي متوسط استجابات عينة الدراسة حول تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن، وتقييم الأداء المالي في ظل النظم التقليدية:



شكل (١٢) متوسط استجابات عينة الدراسة حول تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن، وتقييم الأداء المالي في ظل النظم التقليدية

اختبار الفرض الفرعي الثاني: لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء المالي في ظل عدم استخدامها.

ولاختبار ذلك الفرض تم إجراء المقارنة بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء المالي في ظل الأنظمة التقليدية، وجاءت النتائج كما يوضحها الجدول التالي:



جدول (١٣) نتائج اختبار ويلكوكسن للمقارنة بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء المالي في ظل الأنظمة التقليدية

**Wilcoxon Signed Ranks Test**

	N	Mean Rank	Z	Sig.	
X <sub>3</sub> موازنة البرامج والأداء - X <sub>1</sub> النظام التقليدي	Negative Ranks	23 <sup>a</sup>	67.43	-10.764	0.000
	Positive Ranks	186 <sup>b</sup>	109.65		
Ties	1 <sup>c</sup>				
Total	210				

- a. النظام التقليدي  $X_1 <$  موازنة البرامج والأداء  $X_3$
- b. النظام التقليدي  $X_1 >$  موازنة البرامج والأداء  $X_3$
- c. النظام التقليدي  $X_1 =$  موازنة البرامج والأداء  $X_3$

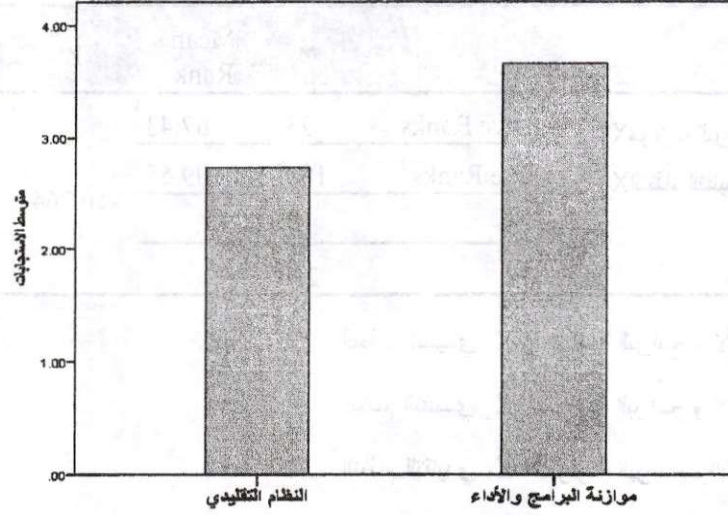
المصدر: مخرجات التشغيل الإحصائي للبيانات

يظهر الجدول عدد الحالات الموجبة Positive Ranks أي التي تزيد فيها رتب موازنة البرامج والأداء عن النظام التقليدي (١٨٦ حالة)، ومتوسط الرتب ١٠٩.٦٥، بينما عدد الحالات السالبة Negative Ranks أي التي تزيد فيها رتب النظام التقليدي عن رتب موازنة البرامج والأداء (٢٣ حالة)، ومتوسط الرتب ٦٧.٤٣، وعدد الحالات المتساوية Ties أي التي يتساوي فيها رتب موازنة البرامج والأداء مع رتب النظام التقليدي حالة واحدة.

كما تظهر النتائج أن قيمة Z لاختبار ويلكوكسن -١٠.٧٦٤ بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠٠، مما يؤدي إلى رفض الفرض العدمي القائل بعدم وجود فروق ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء في ظل النظام التقليدي وتقييم الأداء في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء، وهذه الفروق والاختلافات لصالح استخدام موازنة البرامج والأداء، حيث أن متوسط الرتب الموجبة Positive Ranks والتي تدل على أن موازنة البرامج والأداء  $X_2 <$  النظام التقليدي  $X_1$  هو (١٠٩.٦٥) بينما متوسط الرتب السالبة Negative Ranks والتي تدل على أن النظام التقليدي  $X_1 <$  موازنة البرامج والأداء  $X_2$  هو (٦٧.٤٣).

نخلص مما سبق إلى رفض الفرض الفرعي الثاني، والذي تمت صياغته في صورة العدم، وقبول الفرض البديل بوجود فروق جوهرية ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء المالي في ظل عدم استخدامها لصالح تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء.

ويوضح الشكل التالي متوسط استجابات عينة الدراسة حول تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء المالي في ظل النظم التقليدية:



شكل (١٣) متوسط استجابات عينة الدراسة حول تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل موازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء المالي في ظل النظم التقليدية:

اختبار الفرض الفرعي الثالث: لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن، وموازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء المالي في ظل عدم الاستخدام المتكامل.

ولاختبار ذلك الفرض تم إجراء ثلاث مقارنات:

- المقارنة بين تقييم الأداء في ظل النظام الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء في ظل النظام التقليدي.
- المقارنة بين تقييم الأداء في ظل النظام الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن.
- المقارنة بين تقييم الأداء في ظل النظام الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء.

وفيما يلي نتائج تلك الاختبارات:

أ. المقارنة بين تقييم الأداء في ظل النظام الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء في ظل النظام التقليدي:

تم إجراء اختبار ويلكوكسن للمقارنة بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء المالي في ظل الأنظمة التقليدية، وجاءت النتائج كما يوضحها الجدول التالي:

جدول (١٤) نتائج اختبار ويلكوكسن للمقارنة بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء المالي في ظل الأنظمة التقليدية

#### Wilcoxon Signed Ranks Test

	N	Mean Rank	Z	Sig.
التكامل بين بطاقة الأداء $X_4$				
Negative Ranks	22 <sup>a</sup>	38.05		
المتوازن وموازنة البرامج				
Positive Ranks	185 <sup>b</sup>	111.84	-11.505	0.000
النظام التقليدي $X_1$ - والأداء				
Ties	3 <sup>c</sup>			
Total	210			

- a. النظام التقليدي  $X_1 <$  التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء  $X_4$ .
- b. النظام التقليدي  $X_1 >$  التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء  $X_4$ .
- c. النظام التقليدي  $X_1 =$  التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء  $X_4$ .

المصدر: مخرجات التشغيل الإحصائي للبيانات

يظهر الجدول عدد الحالات الموجبة Positive Ranks أي التي تزيد فيها رتب التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء عن النظام التقليدي (١٨٥ حالة)، ومتوسط الرتب ١١١.٨٤، بينما عدد الحالات السالبة Negative Ranks أي التي تزيد فيها رتب النظام التقليدي عن رتب التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء (٢٢ حالة)، ومتوسط الرتب ٣٨.٠٥، وعدد الحالات المتساوية Ties أي التي يتساوى فيها رتب التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء مع رتب النظام التقليدي (٣) حالات.

كما تظهر النتائج أن قيمة Z لاختبار ويلكوكسن -١١.٥٠٥ بمستوى معنوية ٠.٠٠٠، مما يؤدي إلى رفض الفرض العدمي القائل بعدم وجود فروق ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء في ظل النظام التقليدي وتقييم الأداء في ظل الاستخدام المتكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، وهذه الفروق والاختلافات لصالح الاستخدام المتكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، حيث أن متوسط الرتب الموجبة Positive Ranks والتي تدل على أن الاستخدام المتكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء  $X_4 <$  النظام التقليدي  $X_1$  هو (١١١.٨٤) بينما متوسط الرتب السالبة Negative Ranks والتي تدل على أن النظام التقليدي  $X_1 <$  الاستخدام المتكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء  $X_4$  هو (٣٨.٠٥).

ب. المقارنة بين تقييم الأداء في ظل النظام الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن:

تم إجراء اختبار ويلكوكسن للمقارنة بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء المالي في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن، وجاءت النتائج كما يوضحها الجدول التالي:

جدول (١٥) نتائج اختبار ويلكوكسن للمقارنة بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء المالي في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن

#### Wilcoxon Signed Ranks Test

		N	Mean Rank	Z	Sig.
التكامل بين بطاقة الأداء X <sub>4</sub>	Negative Ranks	73 <sup>a</sup>	88.03	-3.973	0.000
	Positive Ranks	122 <sup>b</sup>	103.96		
المتوازن وموازنة البرامج	Ties	15 <sup>c</sup>			
بطاقة الأداء X <sub>2</sub> - والأداء المتوازن	Total	210			

- a. بطاقة الأداء المتوازن X<sub>2</sub> < التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء X<sub>4</sub>
- b. بطاقة الأداء المتوازن X<sub>2</sub> > التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء X<sub>4</sub>
- c. بطاقة الأداء المتوازن X<sub>2</sub> = التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء X<sub>4</sub>

المصدر: مخرجات التشغيل الإحصائي للبيانات

يظهر الجدول عدد الحالات الموجبة Positive Ranks أي التي تزيد فيها رتب التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء عن بطاقة الأداء المتوازن (١٢٢ حالة)، ومتوسط الرتب ١٠٣.٩٦، بينما عدد الحالات السالبة Negative Ranks أي التي تزيد فيها رتب بطاقة الأداء المتوازن عن رتب التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء (٧٣ حالة)، ومتوسط الرتب ٨٨.٠٣، وعدد الحالات المتساوية Ties أي التي يتساوى فيها رتب التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء مع رتب بطاقة الأداء المتوازن (١٥) حالات.

كما تظهر النتائج أن قيمة Z لاختبار ويلكوكسن -٣.٩٧٣ بمستوى معنوية ٠.٠٠٠٠٠، مما يؤدي إلى رفض الفرض العدمي القائل بعدم وجود فروق ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء في ظل بطاقة الأداء المتوازن وتقييم الأداء في ظل الاستخدام المتكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، وهذه الفروق والاختلافات لصالح الاستخدام المتكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، حيث أن متوسط الرتب الموجبة Positive Ranks والتي تدل على أن الاستخدام

المتكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء  $X_4 <$  بطاقة الأداء المتوازن  $X_2$  هو (١٠٣.٩٦) بينما متوسط الرتب السالبة Negative Ranks والتي تدل على أن بطاقة الأداء المتوازن  $X_2 <$  الاستخدام المتكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء  $X_4$  هو (٨٨.٠٣).

ج. المقارنة بين تقييم الأداء في ظل النظام الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء:

تم إجراء اختبار ويلكوكسن للمقارنة بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء المالي في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء، وجاءت النتائج كما يوضحها الجدول التالي:

جدول (١٦) نتائج اختبار ويلكوكسن للمقارنة بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء المالي في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء

#### Wilcoxon Signed Ranks Test

		N	Mean Rank	Z	Sig.
التكامل بين بطاقة الأداء $X_4$	Negative Ranks	69 <sup>a</sup>	96.43	-3.691	0.000
- المتوازن وموازنة البرامج موازنة	Positive Ranks	126 <sup>b</sup>	98.86		
موازنة البرامج والأداء $X_3$	Ties	15 <sup>c</sup>			
	Total	210			

a. موازنة البرامج والأداء  $X_3 <$  التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء  $X_4$

b. موازنة البرامج والأداء  $X_3 >$  التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء  $X_4$

c. موازنة البرامج والأداء  $X_3 =$  التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء  $X_4$

المصدر: مخرجات التشغيل الإحصائي للبيانات

يظهر الجدول عدد الحالات الموجبة Positive Ranks أي التي تزيد فيها رتب التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء عن موازنة البرامج والأداء (١٢٦ حالة)، ومتوسط الرتب ٩٨.٨٦، بينما عدد الحالات السالبة Negative Ranks أي التي تزيد فيها رتب موازنة البرامج والأداء عن رتب التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء (٦٩ حالة)، ومتوسط الرتب ٩٦.٤٣، وعدد الحالات المتساوية Ties أي التي يتساوى فيها رتب التكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء مع رتب بطاقة الأداء المتوازن (١٥) حالات.



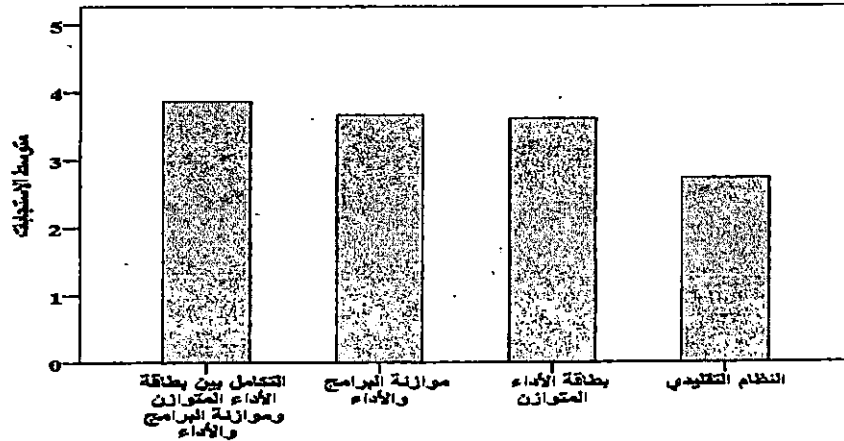
كما تظهر النتائج أن قيمة  $Z$  لاختبار ويلكوكسن -3.691 بمستوى معنوية 0.0000، مما يؤدي إلى رفض الفرض العدمي القائل بعدم وجود فروق ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء في ظل موازنة البرامج والأداء وتقييم الأداء في ظل الاستخدام المتكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، وهذه الفروق والاختلافات لصالح الاستخدام المتكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، حيث أن متوسط الرتب الموجبة Positive Ranks والتي تدل على أن الاستخدام المتكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء  $X_4 <$  موازنة البرامج والأداء  $X_3$  هو (98.86) بينما متوسط الرتب السالبة Negative Ranks والتي تدل على أن موازنة البرامج والأداء  $X_3 <$  الاستخدام المتكامل بين بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء  $X_4$  هو (88.03).

مما سبق نخلص إلى ما يلي:

- وجود فروق جوهرية بين تقييم الأداء في ظل نظام الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء في ظل النظام التقليدي.
  - وجود فروق جوهرية بين تقييم الأداء في ظل نظام الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن.
  - وجود فروق جوهرية بين تقييم الأداء في ظل نظام الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء.
- وكانت هذه الفروق والاختلافات في الحالات الثلاث لصالح نظام الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء.

نخلص مما سبق إلى رفض الفرض الفرعي الثالث، والذي تمت صياغته في صورة العدم، وقبول الفرض البديل بوجود فروق جوهرية ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن، وموازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء المالي في ظل عدم الاستخدام المتكامل لصالح تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن، وموازنة البرامج والأداء.

وبوضح الشكل التالي متوسط استجابات عينة الدراسة حول تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن، وحالات استخدام: بطاقة الأداء المتوازن، وموازنة البرامج والأداء، الأنظمة التقليدية:



شكل (١٤) متوسط استجابات العينة حول تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء، وحالات استخدام: بطاقة الأداء المتوازن، وموازنة البرامج والأداء، الأنظمة التقليدية

#### ١١/٤ نتائج الدراسة الميدانية

بعد تحليل بيانات الدراسة الميدانية توصل الباحث للنتائج التالية:

##### نتائج خاصة بعينة الدراسة:

أظهرت نتائج تحليل البيانات الديموجرافية لعينة البحث من حيث النوع: مثل الذكور نسبة ٦٣.٨% من إجمالي العينة، كما مثل الإناث نسبة ٣٦.٢%، ومن حيث الوظيفة: ٤٠% إدارة تنفيذية، ٣٧.٦% إدارة وسطى، ٢٢.٤% إدارة عليا، ومن حيث المؤهل العلمي: ٥٩.٥% مؤهل جامعي، ٢٧.١% ماجستير، ١٣.٣% دكتوراه، ومن حيث سنوات الخبرة: بلغ المتوسط الحسابي لسنوات الخبرة ٨.٣٨ سنة، بانحراف معياري قدره ٣.٨٣ سنة.

##### نتائج خاصة باختبارات الثبات لبيانات الدراسة

- أظهرت نتائج الاتساق الداخلي أن أبعاد الدراسة تقيس ما وضعت لقياسه، حيث كانت معاملات الارتباط بين العبارات والأبعاد التي تنتمي إليها موجبة، ودالة عند مستوى دلالة ٠.٠٠١.
- تبين من النتائج أن قيمة (الفا كرنباخ) (معامل الثبات) قد بلغت ٠.٨١٥ على قائمة الاستقصاء ككل (كل العبارات)، وعلى مستوى المحاور قد تراوحت بين ٠.٥٩٣، ٠.٦٨٩ والذي انعكس على مستوى الصدق فقد تراوح بين ٠.٧٧٠، ٠.٨٣٠، مما يعني أن قيمة ألفا قد تجاوزت ٦٠% مما يدل على ثبات استجابات العينة وإمكانية تعميمها على مجتمع الدراسة

## نتائج خاصة بتوصيف متغيرات الدراسة

- بتوصيف متغيرات المحور الأول "تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل النظم التقليدية" اتضح أن متوسط استجابات العينة أقل معنوياً عن القيمة المتوسطة الاختبارية وهي ٣، حيث أظهرت النتائج أن هذا النظام غير قادر على تحقيق ما يلي بالكفاءة المطلوبة:
  - التغلب على الصعوبات في إحكام الرقابة على الصرف من الأموال العامة.
  - إيجاد آليات لتقييم الأداء تتسم بالمرونة والفعالية.
  - التغلب على الصعوبات في تحديد احتياجات الوحدات الإدارية.
  - كفاية تقييم الأداء في تحقيق الرقابة.
- إجراء التحليل والمقارنات بين الإيرادات والأعباء في السنوات السابقة في نظم المحاسبة التقليدية.
- بتوصيف متغيرات المحور الثاني "تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن" اتضح أن متوسط استجابات العينة أعلى معنوياً عن القيمة المتوسطة الاختبارية وهي ٣، حيث أظهرت النتائج أن هذا النظام يتميز بما يلي:
  - تهدف عملية تقييم الأداء إلى تحسين وتطوير الأداء في الوحدات الحكومية.
  - بطاقة الأداء المتوازن تعد أداة متكاملة لقياس وإدارة الأداء الاستراتيجي.
  - تبني بطاقة الأداء المتوازن يساهم في تحديد واضح لحفظ العمل وأنها تسير بطريقة صحيحة.
  - بطاقة الأداء المتوازن نظام إداري يهدف إلى مساعدة المنظمة على ترجمة رؤيتها واستراتيجيتها إلى مجموعة أهداف.
  - يمثل المحور المالي أحد جوانب بطاقة الأداء المتوازن الذي يركز على قياس الأداء المالي.
  - تعتبر بطاقة الأداء المتوازن مفهوم يترجم مهنة إدارة المنظمة إلى مجموعة من إجراءات تقييم الأداء.
- بتوصيف متغيرات المحور الثالث "تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء" اتضح أن متوسط استجابات العينة أعلى معنوياً عن القيمة المتوسطة الاختبارية وهي ٣، حيث أظهرت النتائج أن هذا النظام يتميز بما يلي:
  - ظهرت موازنة البرامج والأداء نتيجة الحاجة إلى ربط البرامج الحكومية بالخطة العامة للدولة.
  - موازنة البرامج والأداء وسيلة لتبويب الموازنة العامة للدولة وتعمل على إبراز وظيفة جديدة للدولة وهي الرقابة.
  - تمتاز موازنة البرامج والأداء باللامركزية في التطبيق حيث تمنح المسؤولين مرونة كافية لتنفيذ البرنامج.

- إعداد موازنة البرامج والأداء يتطلب القيام بمجموعة من الإجراءات التنظيمية ترتبط بمتخذي القرار.
- تسعى الوحدات الحكومية إلى تطبيق موازنة البرامج والأداء بهدف ترشيد تكاليف إنجاز البرامج للنشاط الجاري.
- بتصنيف متغيرات المحور الرابع فعالية تقييم الأداء في الوحدات الإدارية الحكومية" اتضح أن متوسط استجابات العينة أعلى معنوياً عن القيمة المتوسطة الاختبارية وهي ٣، حيث أظهرت النتائج أن هذا النظام يشتمل على الجوانب التالية:
- يشمل الهدف العام لعملية تقييم الأداء المالي هو التأكد من أن الأداء الفعلي يتم وفقاً للخطة للموضوعة.
- يعتبر التوازن المالي الهدف الأساسي الذي تسعى المؤسسة لبلوغه لأنه يمس استقرارها المالي.
- تعتبر الفعالية هي معيار يعكس درجة تحقيق الأهداف المطلوب تحقيقها.
- يعرف تقييم الأداء المالي على أنه النشاط الذي يهدف لقياس قيمة المساهمة النسبية للعامل في المؤسسة.
- تتم عملية تقييم الأداء على أربعة مراحل مكتملة (جمع المعلومات، قياس الأداء الفعلي، مقارنة الأداء الفعلي بالمعياري)
- يشير مصطلح الفعالية أنه أداة من أدوات المراقبة في الوحدات التي يتم فيها تقييم الأداء المالي.

#### نتائج خاصة باختبار فروض الدراسة

تم رفض الفرض الرئيسي "لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل عدم استخدام الآليات الحديثة، وتقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام الآليات الحديثة" والذي تمت صياغته في صورة العدم، نظراً لرفض فروعه الفرعية كما يلي:

- تم رفض الفرض الفرعي الأول: "لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن، وتقييم الأداء المالي في ظل عدم استخدامها"، فقد أظهرت نتائج اختبار ويلكوكسن وجود فروق جوهرية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة الأداء المتوازن، وتقييم الأداء المالي في ظل عدم استخدامها لصالح استخدام بطاقة الأداء المتوازن، حيث كان متوسط الرتب الموجبة أي التي يزيد فيها استخدام بطاقة الأداء المتوازن عن النظام التقليدي ١١٠.٦٢، بينما كان متوسط الرتب السالبة أي التي يزيد فيها النظام التقليدي عن استخدام بطاقة الأداء المتوازن ٤٣.٣٣.

• تم رفض الفرض الفرعي الثاني؛ "لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء المالي في ظل عدم استخدامها"، فقد أظهرت نتائج اختبار ويلكوكسن وجود فروق جوهرية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام موازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء المالي في ظل عدم استخدامها لصالح استخدام موازنة البرامج والأداء، حيث كان متوسط الرتب الموجبة أي التي يزيد فيها استخدام موازنة البرامج والأداء عن النظام التقليدي ١٠٩.٦٥، بينما كان متوسط الرتب السالبة أي التي يزيد فيها النظام التقليدي عن استخدام موازنة البرامج والأداء ٦٧.٤٣.

• تم رفض الفرض الفرعي الثالث: لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة معنوية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن، وموازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء المالي في ظل عدم الاستخدام المتكامل، فقد أظهرت نتائج اختبار ويلكوكسن وجود فروق جوهرية بين تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن، وموازنة البرامج والأداء، وتقييم الأداء المالي في ظل عدم الاستخدام المتكامل لصالح الاستخدام المتكامل، فقد وجد ما يلي:

- متوسط الرتب الموجبة أي التي يزيد فيها الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة التوازن والأداء وموازنة البرامج والأداء عن النظام التقليدي ١١١.٨٤، بينما متوسط الرتب السالبة أي التي يزيد فيها النظام التقليدي عن الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء ٣٨.٠٥.

- متوسط الرتب الموجبة أي التي يزيد فيها الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة التوازن والأداء وموازنة البرامج والأداء عن بطاقة الأداء المتوازن ١٠٣.٩٦، بينما متوسط الرتب السالبة أي التي يزيد فيها بطاقة الأداء المتوازن عن الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء ٨٨.٠٣.

- متوسط الرتب الموجبة أي التي يزيد فيها الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة التوازن والأداء وموازنة البرامج والأداء عن موازنة البرامج والأداء ٩٨.٩٦، بينما متوسط الرتب السالبة أي التي يزيد فيها موازنة البرامج والأداء عن الاستخدام المتكامل لكل من بطاقة الأداء المتوازن وموازنة البرامج والأداء ٩٦.٤٣.

## القسم الخامس

### النتائج والتوصيات

#### النتائج :

#### توصل الدارس للنتائج الآتية:

- ١- إن مدخل تقييم الأداء التقليدي يفتقر إلى إمكانية تحقيق المنافع الاستراتيجية نتيجة التطورات والتغيرات السريعة ومن هنا ظهرت الحاجة الى استخدام مجموعة مقاييس مالية وغير مالية لتقييم الاداء الاستراتيجي تتواءم مع هذه التغيرات السريعة وهي بطاقة الأداء المتوازن واستخدام محاورها الأربعة يساعد على تعزيز دور تقييم الأداء الاستراتيجي من خلال الاستفادة من هذه المزايا.
- ٢- أسلوب بطاقة الأداء المتوازن أسلوب حديث يساهم في دمج التصور المالي مع عوامل السوق والتشغيل والانتاج من أجل ضمان تحقيق الاستراتيجيات المخططة والرقابة عليها بما يكفل تحقيق الأهداف المرسومة وتقييم الأداء والتطوير.
- ٣- محاور بطاقة الأداء المتوازن الأربعة متكاملة تتفاعل فيما بينها وبشكل متبادل من خلال مقاييس وأهداف تصب في تحقيق وتنفيذ استراتيجية المؤسسة الحكومية بشكل متوازن .
- ٤- صعوبة تحديد معايير للأداء الاستراتيجي المستهدف مثل معيار رضا العميل يمكن أن تستفيد منه الجهات المسؤولة عند تقييم الأداء في الوحدات الحكومية.
- ٥- وجود تأثير لتطبيق استخدام المحور المالي على مقاييس الأداء المبنية على الربح المحاسبي بمؤشراته (معدل العائد على الأصول ، معدل العائد على حق الملكية) في الوحدات الحكومية وهي نتيجة تتفق مع نتيجة دراسة (عبد العزيز ٢٠٠٣) التي توصلت الى أن البيانات المتاحة بالجمعيات الأهلية تسمح بتطبيق بطاقة الأداء المتوازن للجانب المالي .
- ٦- وجود تأثير لتطبيق استخدام محور العملاء لى مقاييس الأداء المبنية على الربح المحاسبي بمؤشراته في الوحدات الحكومية وهي نتيجة تتفق مع نتيجة دراسة (Tohidletal 2010) التي توصلت الى ان استخدام البطاقة يؤدي الى تعظيم العائد من تقديم الخدمات التعليمية من خلال زيادة اعداد المستفيدين مما يؤثر على نمو إيرادات هذه الخدمة.
- ٧- وجود تأثير لتطبيق استخدام محور العمليات الداخلية على مقاييس الأداء المبنية على الربح المحاسبي بمؤشراته في الوحدات الحكومية وهي نتيجة تتفق مع نتيجة دراسة ( Ala'a & Noor

2010) التي أظهرت وجود علاقة بين محور العمليات الداخلية ومجال الموارد البشرية والابتكار والتعلم.

٨- وجود تأثير لتطبيق استخدام محور النمو والعلم على مقياس الأداء المبيئية على الربح المحاسبي بمؤشراته في الوحدات الحكومية وهي تتفق مع نتيجة دراسة (العمري ٢٠٠٩) التي توصلت أن محور النمو والتعلم يعني مقابلة الأهداف بعيدة المدى والمنافسة العالمية وتطوير المهارات بصفة مستمرة.

٩- تطبيق موازنة البرامج والأداء يؤدي الى تحقيق كفاءة في:

- تطبيق مبدأ محاسبة المسؤولية في اعداد الموازنة بالوحدة الحكومية
- تحديد الأهداف العامة للموازنة.
- تخصيص الإيرادات الحكومية وفق البرامج والانشطة.
- ترشيد النفقات بالوحدات الحكومية .
- تشغيل نظام المعلومات بالوحدات الحكومية.
- ضبط المستندات الحكومية.
- إهلاك الأصول الثابتة وفق الاسس المحاسبية بالوحدات الحكومية.

١٠- إن عملية اعداد موازنة الدولة الذي يطبق حالياً وفق أسلوب موازنة البنود التقليدية الذي يختص بمراقبة الوحدات الحكومية في عدم تجاوزها المخصص. الموضوع لها وبالتالي فإن أسلوب إعداد الموازنة يهدف الى تحقيق الرقابة المالية.

١١- تطبيق موازنة البرامج والاداء يؤدي الى ترشيد النفقات العام من خلال التخطيط الدقيق للتكاليف الخاصة بكل نشاط ثم تقدير تكاليف البرامج وبالتالي فإن هذه التكاليف المقررة سوف تكون قريبة الى جد ما من التكاليف الفعلية، مما يحد من الإسراف في الموارد العامة.

١٢- التقييم المتبع في موازنة البرامج والاداء والذي يقضي بتقسيم الوحدة الى برامج ثم تحديد أنشطة لكل برنامج وتحديد اهداف كل برنامج يؤدي الى تحقيق رقابة فعالة على هذه البرامج من خلال متابعة مدى تحقيق البرامج لأهدافها.

١٣- موازنة البرامج والاداء توفر معلومات محاسبية مفضلة عن الاداء للجهات المعنية لكل نشاط من أنشطة البرامج وبالتالي تسهل عملية الرقابة الادارية عليها.

١٤- تطبيق اسلوب موازنة البرامج والاداء يتطلب تغيير الاسلوب المتبع لتبويب النفقات كما هو متبع في الموازنة التقليدية .

١٥- تطبيق اسلوب موازنة البرامج والأداء يتطلب تغيير الهيكل التنظيمي بشكل يتلائم معها.

## التوصيات:

### يوصي الدارس بالنقاط الآتية:

- ١- قيام الوحدات الحكومية بالاعتماد على تطبيق واستخدام محاور بطاقة الاداء المتوازن الاربعة.
- ٢- قيام الوحدات الحكومية بتطبيق محاور بطاقة الأداء المتوازن بصورة اكثر وضوح وشمولية.
- ٣- ضرورة توعية العاملين الى اهمية اثر المؤشرات غير المالية فى تقييم الاداء حتى لا يتم تجاهلها أثناء تقييم الاداء المالى .
- ٤- قيام إدارة المؤسسات الحكومية بوضع معايير مستهدفة للاداء الاستراتيجى يمكن الاستفادة منها فى تقييم الاداء المالى.
- ٥- ضرورة التحول من الاسلوب التقليدى فى اعداد الموازنة الى اسلوب موازنة البرامج والاداء بأسرع وقت.
- ٦- ضرورة التحول من الاساس النقدى المستخدم فى موازنة البنود الى اساس الاستحقاق المستخدم فى موازنة البرامج والاداء .
- ٧- ضرورة استخدام اسس محاسبة التكاليف بفرض تحديد تكلفة كل برنامج وبالتالي تحسين عملية التخطيط والرقابة واتخاذ القرار .
- ٨- تطوير النظام المحاسبى الحكومى بشكل يتلائم مع اسلوب موازنة البرامج والاداء.



## المراجع المستخدمة

### المراجع العربية :

- ١- الخولي، هالة عبد الله، (٢٠٠١) "استخدام نموذج القياس المتوازن للأداء في قياس الأداء الاستراتيجي لمنشآت الأعمال" رسالة دكتوراه ، جامعة غزة الإسلامية ، فلسطين
- ٢- عليان ، عبد العزيز ؛-(٢٠٠٣) ، "إطار مقترح لاستخدام مقاييس الأداء المتوازن في المنظمات الغير حكومية بالتطبيق على الجمعيات الأهلية " مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية المجلد الواحد والعشرون العدد الأول
- ٣- الشيشيني ، حاتم محمد، (٢٠٠٤) "نحو إطار لقياس محددات استخدام ونجاح تبنى نظام قياس الأداء المتوازن" ، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، كلية التجارة جامعة الزقازيق ، المجلد ٢٦ العدد ١
- ٤- فهمي ، ليلي عبد الحميد (٢٠٠٤) " النظام المحاسبي لموازنة البرامج والأداء وتبويب النفقات ، ملتقى موازنة البرامج والأداء في الجامعة العربية ، دمشق ، سوريا
- ٥- زويلف ، أنعام ، نور، عبد الناصر (٢٠٠٥)"اهمية ومدى استخدام بطاقة العلاقات المتوازنة في تقويم الأداء دراسة تطبيقية على عينة من المصارف الأردنية" ، المجلة الاردنية في إدارة الأعمال، المجلد ١
- ٦- عبد الملك ، أحمد رجب ، (٢٠٠٦) "مدخل القياس المتوازن كأداة لتطویر نظم تقييم الأداء في المشروعات الصناعية" دراسة نظرية تطبيقية " المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، كلية التجارة جامعة الزقازيق ، المجلد ١٢ العدد ٨١
- ٧- غنام ، فريد احمد عبد الحافظ ، (٢٠٠٦) " إطار مقترح لاعداد وتطبيق موازنة البرامج والأداء في فلسطين غزة ، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة والتمويل الجامعة الإسلامية ، كلية التجارة ص ص: ١٧٠:١٦٨
- ٨- على ، شيخ على محمد (٢٠٠٧) " تقييم أداء شركات الاتصال الفلسطينية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن" رسالة ماجستير ، جامعة غزة الإسلامية ، فلسطين. ص ص ٦٥ : ٧٧
- ٩- درغام ، ماهر وفضة ، عمران(٢٠٠٩) " أثر تطبيق نموذج الأداء المتوازن في تعزيز الأداء المالي الإستراتيجي للمصارف الوطنية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة : دراسة ميدانية". مجلة الجامعة الإسلامية ، فلسطين، المجلد ١٧ ، العدد ٢

١٠- دراسة العمري ، هانى (٢٠٠٩) "منهجية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات السعودية" مجلة الجامعة الإسلامية ، فلسطين ، المجلد ٢ العدد ٣

١١- بوحدين، (٢٠١١) "بطاقة الاداء المتوازن مقارنة فكرية ومنهجية حديثة في مجال التغيير التنظيمي وإطار مؤسسي داعم للإبداع الدائم في منظمات الاعمال الحديثة" بحث مقدم الى الملئقي الدولي حول الابداع والتعبير التنظيمي في المنظمات الحديثة، دراسة وتحليل تجارب وطنية ودولية المنعقد يومى ١٨،١٩ يوليو ٢٠١١ جامعة سعدهحلب ، كلية العلوم الاقتصادية ، الجزائر

١٢- الكعبى، بثينة راشد، وعمران، قاسم على عمران، (٢٠١١) " دور بطاقة الاداء المتوازنة في تقويم اداء المستشفيات الحكومية غير الهادفة للربح: دراسة تطبيقية فى مستشفى الدكتور كمال السامرائى" مجلة الادارة والاقتصاد، العراق ، العدد السابع والثمانون

١٣- الفايز، محمد خلف، (٢٠١١) " استخدام مدخل التقييم الاستراتيجي لقياس الاداء: باستخدام بطاقة التقييم الموازن: دراسة تطبيقية فى وزارة الداخلية فى الاردن" رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية الاعمال ، جامعة الشرق الاوسط ، عمان .

١٤- الصعفاني، عبد السلام عبد الله محمد، (٢٠١٢). "استخدام اسلوب القياس المرجعى فى تدعيم بطاقة الاداء المتوازن لتعظيم قيمة المنشأة" رسالة ماجستير ، جامعة حلوان - كلية التجارة.

١٥- الغريب، ابو عجيبة رمضان ، (٢٠١٢) "مدى امكانية استخدام بطاقة الاداء المتوازن لتقييم الاداء فى البنوك التجارية الليبية" رسالة ماجستير غير منشورة كلية الاعمال ، جامعة الشرق الاوسط ، عمان.

١٦- السعيري ابراهيم عيد موسي ، كاظم ، ولاء معين (٢٠١٧) " مجلة القدسية للعلوم الإدارية والاقتصادية المجلة ١٩ العدد ١ ص ٣٨ : ٥٨

١٧- عبد العزيز (٢٠١٨) " مدى امكانية تطبيق الموازنة العامة على اساس البرامج والاداء فى الطرق" جزء من متطلبات الحصول على درجة الماجستير فى العلوم المالية والمصرفية - كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة القادسية.

١٨ - تركمان، عبد اللطيف ، حنان، (٢٠٠٦) " بطاقة التصويت المتوازنة كأداة لقياس الأداء-، مجلة جامعة تسويق للدراسات والبحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد ٢٨ ، العدد ١ ، ص ١٤٤.

١٩ - العامرى ، صالح مهدى حسن، الغالبي، ظاهر محسن منصور، (٢٠٠٣) بطاقة قياس الأداء المتوازن كنظام لتقييم اداء منشآت الأعمال فى عصر المعلومات ، نموذج مقترح للتطبيق فى

الجامعات الخاصة المجلة المصرية للدراسات التجارية - كلية التجارة جامعة المنصورة -  
العدد الثاني من ص ٣٢ : ٤٩ .

٢٠ - زغلول ، جودة عبد.الرؤوف محمد، (٢٠١٠)، استخدام مقياس الأداء المتوازن فى بناء نموذج قياس رباعى المسارات لإدارة الأداء الاستراتيجى والتشغلي للأصول الفكرية، بحث مقدم الى برنامج الندوة الثانية عشرة لسبل تطوير المحاسبة فى المملكة العربية السعودية: " مهنة المحاسبة فى المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادى والعشرين، السعودية"، المنعقد خلال الفترة من ١٨-١٩ أيار ٢٠١٠. ص : ١٣-٢٩.

٢١ - حسين ، زينب أحمد عزيز (٢٠٠١)، "نموذج استراتيجى متعدد الأبعاد لتقييم الاداء (إطار مقترح) ورقة عمل مقدمه الى المؤتمر العربى الثانى فى الادارة القيادة الابداعية فى مواجهة التحديات المعاصرة للإدارة العربية" ٦ - ٨ نوفمبر ٢٠٠١ - القاهرة . ص ص ٢٧٦ : ٢٧٧ .

٢٢- غازى ، (٢٠٠٣) ، " بطاقة الاداء المتوازن كمدخل لبناء القيادة الابداعية " ، مجلة ادارة الاعمال ، جمعية ادارة الاعمال العربية ، العدد ١٠٠ ص ٣٧ .

٢٣ - عبد العظيم ، محمد حسن محمد، (٢٠٠٥)، دور المعلومات المحاسبية فى تفعيل الإدارة الاستراتيجية فى المنظمات، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية المجلد ٢١ ، العدد الاول ، ص ص ٢٦ - ٣٠ .

٢٤ - بلوط ، حسن ، (٢٠٠٢) إدارة الموارد البشرية من منظور استراتيجى الطبقة الثانية، دار النهضة العربية . بيروت - لبنان من ص ٣٥٩-٣٦٥ .

٢٥ - نعمة ، نغم حسين (٢٠٠٢) أثر استثمار رأس المال الفكرى على الاداء للمنظمى ؛ رسالة ماجستير غير منشورة ، إدارة الاعمال ، كلية الادارة والاقتصاد ، بغداد ، العراق ص ص ٥٦ :

٢٦- كركور ، عدنان ، الفارس ، سليمان (٢٠٠٠) ، التقييم الاداري فى المشروعات عند تقويم المشاريع الجيدة والقائمة ، منشورات جامعة دمشق - سوريا ص ص ٢٣٢ : ٢٤٠

٢٧- السالم ، مؤيد وصالح ، عادل (٢٠٠٣) إدارة الموارد البشرية مدخل استراتيجى الطبعة الأولى - عالم الكتب الحديثة للنشر والتوزيع - أربيد - العراق ص ص ١٠٢ : ١٠٥

٢٨- السلمى ، على ، (٢٠٠٥) السياسات الادارية فى عصر المعلومات الطبعة الثانية - دار غريب للنشر - القاهرة - مصر ص ص ١٣٢ : ١٤٠

٢٩ - الشيخ ، تحليل الداوى ، (٢٠١٠) " الاسس النظرية لمفهوم الاداء " ، جامعة الجزائر - مجلة الباحث العدد ٧ ص ص ١٠ : ٣٧

- ٣٠ - عصفور ، محمد شامر ( ٢٠٠٩ ) " اصول الموازنة العامة للدولة " ، دار المسير للنشر والتوزيع والطباعة ، عمان ، الأردن ، الطبعة الثانية ص ٢١٦ : ٢١٨
- ٣١ - عبيد ، قاسم جاهل ، ( ٢٠١٢ ) " مقترح اعداد موازنة تقليدية مختلطة فى الوحدات الحكومية الخدمية " دراسة تطبيق فى الجامعة المستنصرية وكلياتها ، المجلة العراقية ، العدد ٣٤ ، كلية العلوم - ص ٦٠ : ٦٢
- ٣٢ - كامل ، صلاح محمد محمود ، ( ٢٠١٤ ) موازنة البرامج والاداء كاداة لتقييم الاداء الحكومى ص ٢٤٩ - ٢٥٢
- ٣٣ - الجنائى ، طاهر ( ٢٠١٢ ) " علم المالية العامة والتشريع المالى " ، الناشر العامل لصناعة الكتب ، القاهرة ، توزيع المكتبة القانونية ، بغداد ، طبعة اولى ، ص ١٩٠ : ١٩٢
- ٣٤ - غزوى ، حسين عبد الجليل ( ٢٠١٢ ) " اقتصاديات البيانات والمعلومات الاكاديمية العربية فى الدنمارك ، احد متطلبات ودراسة دكتوراه فلسفة محاسبة ص ٦ : ٨
- ٣٥ - قطب ، مروان ، ( ٢٠١٤ ) موازنة الاداء فى فرنسا ، مجلة الحياه الدولية - لبنان - العدد ٧١ ص ٨٧ - ٨٩ .
- ٣٦ - حلاسه ، سمير رمضان عيد ( ٢٠١٣ ) " مدى ملائمة مخرجات انظمة المعلومات المحاسبية الالكترونية لمتطلبات مخذى القرارات الادارية ، دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة فى بورصة فلسفة الاوراق المالية ، رسالة ماجستير مقدمة الى الجامعة الاسلامية ، غزة ص ٤٤ : ٤٥
- ٣٧ - الكرشى ، محمد عيد جعفر ( ١٩٩٩ ) " الموازنة العامة للدولة اساليبها والاتجاهات الحديثة " دار الكتب للطباعة والنشر ص ٦٠٦ : ٦٠٨
- ٣٨ - النجار ، محمد مويى محمد ، ( ٢٠٠٦ ) ، " العوامل المؤثرة على كفاءة استخدام الموازنات كأداة للتخطيط والرقابة " ، رساله ماجستير ، الجامعة الاسلامية ، غزة ، كلية للتجارة ، فلسطين ص ١٤٠ : ١٤٥

- 1- Gerald K Debusk & Aaron Crabtree. (2006) "Does the Balanced Scorecard Improve Performance?" *Management Accounting Quarterly*. Vol 8. Iss 1
- 2- (Gomes, Y, Liddle, P.2009), " The Balanced Scorecard as a Performance Management Tool for Third Sector Organization: the Case of the Arthur Bernardes Foundation, Brazil". *Journal of Indian management* Vol. 26
- 3- Wiersma E, (2009), "For which purposes do managers use Balanced Scorecards?" *Management Accounting Research*, Volume 20
- 4- Tohidi , H, jafari A., Azimi A (2010) " Using balanced scorecard in educational organization" *procedia – social and Behavioral sciences* volume 2
- 5- Greiling. H. (2010) "Balanced Scored Implementation in German Non-Profit Organization" *journal of Accounting Research* vol, 44
- 6- Ramesh,B, ( 2010) "Importance of balanced Scorecard for Growth of SME Sector" *Management accounting Calcutta* Vol.45
- 7- Ala'a, N & Noor. A. ( 2010) "Developing Measurement Mathematical Model in Management Change and Strategic Planning Using BSC Perspectives"
- 8- Gerald K DeBusk & Aaron Crabtree. (2006) " Does the Balanced Scorecard Improve Performance?" *Management Accounting Quarterly*. Vol 8
- 9- Source: Sidiropoulos et al. (2004). Sidiropoulos, M., Mouzakitis, Y., Adamides, E. and Goutsos, S. (2004) "Applying Sustainable Indicators to corporate strategy: The Ecobalanced Scorecard", *Environmental Research, Engineering and Management*.
- 10- Kaplan R & Norton. D., (1996), *the; Balance Score card: Translating Strategy into action*. Harvard Businen school.
- 11- Theresa Libby, Steven E Salterio, and Alan Webb. (2004), *The Balanced Scorecard: The Effects of Assurance and Process Accountability on Managerial Judgment*". *The Accounting Review*. Sarasota: Oct2004. Vol. 79, Iss. A
- 12- Horngren, C.T., Sudeh, Q. L, Stratton, W.O. (2005), *I Ntroduction to management Accounting*, 13<sup>th</sup>, ed, upper saddle River, New jersey, Prentice Hall.

## ملاحق البحث

### ملحق رقم ١

وزارة التعليم العالي  
المعهد العالي للحاسبات والمعلومات  
وتكنولوجيا الإدارة - طنطا

السيد الفاضل/.....

## تحية طيبة وبعد

يقوم الباحث بإعداد دراسة بعنوان أثر التكامل بين استخدام بطاقة الاداء المتوازن وموازنة البرامج والاداء في تحقيق فعالية الاداء المالى فى الوحدات الادارية والحكومية

- ومن أجل إختبار فروض البحث قام الباحث بإعداد استمارة استقصاء مكونة من ٣ محاور حيث يتناول المحور الأول تقييم الأداء المالى فى الوحدات الإدارية الحكومية فى ظل استخدام بطاقة الاداء المتوازنة من خلال (٦) عبارات والمحور الثانى بعنوان تقييم الاداء المالى فى الوحدات الادارية الحكومية فى ظل استخدام موازنة البرامج والاداء من خلال (٦) عبارات والمحور الثالث فعالية تقييم الاداء فى الوحدات الادارية والحكومية وذلك من خلال (٦) عبارات.

- وتمثيل الإجابة رقم ١ من صفر إلى ٢٠ وتعني الرفض الشديد والإجابة رقم ٢ من ٢١ إلى ٤٠ بالرفض والإجابة رقم ٣ من ٤١ إلى ٦٠ تعني الإجابة المحايدة والإجابة رقم ٤ من ٦١ إلى ٨٠ تعني الموافقة والإجابة رقم ٥ من ٨١ إلى ١٠٠ تعني الموافقة بشدة.

## وتعتبر إجابة حضراتكم فى غاية السرية

الباحث

د/ طارق وفيق إبراهيم

مدرس بقسم المحاسبة

المعهد العالي للحاسبات والمعلومات

وتكنولوجيا الإدارة - طنطا

## استمارة الاستقصاء

بيانات أولية:

- الاسم (اختياري) :  ذكر  أنثى
- النوع :  إدارة عليا  إدارة وسطى  طبقة تنفيذية
- المؤهل الجامعي :  دبلوم  ماجستير  دكتوراه
- الخبرات السابقة :  أقل من ٥ سنوات  من ٥ سنوات الى ١٠ سنوات  من ١٠ سنوات الى ١٥ سنة  أكثر من ١٥ سنة

المحور الأول: تقييم الأداء المالي في الوحدات الإدارية الحكومية في ظل استخدام بطاقة  
الإداء المتوازنة :

رقم العبارة	العبارة	الأحاديث				
		١	٢	٣	٤	٥
	• بطاقة الأداء المتوازن نظام إداري يهدف الى مساعدة المنظمة على ترجمة رؤيتها واستراتيجيتها الى مجموعة أهداف .					
	• تعتبر بطاقة الاداء المتوازن مفهوم يترجم مهنة إدارة المنظمة الى مجموعة من إجراءات تقييم الاداء .					
	• تبني بطاقة الاداء المتوازن يساهم في تحديد واضح لحفظ العمل وإنها تسير بطريقة صحيحة .					
	• بطاقة الاداء المتوازن يعد أداة متكاملة لقياس وإدارة الاداء الاستراتيجي .					
	• يمثل المحور المالي أحد جوانب بطاقة الاداء المتوازن الذي يركز على قياس الاداء المالي .					
	• تهدف عملية تقييم الاداء الى تحسين وتطوير الاداء في الوحدات الحكومية .					

المحور الثاني: تقييم الاداء المالى فى الوحدات الادارية الحكومية ي ظل استخدام موازنة

البرامج والاداء :

رقم العبارة	البيان	الاجابة				
		١	٢	٣	٤	٥
	• ظهرت موازنة البرامج والاداء نتيجة الحاجة الى ربط البرامج الحكومية بالخططة العامة للدولة .					
	• موازنة البرامج والاداء وسيلة لتبويب الموازنة العامة للدولة وتعمل على ابراز وظيفة جديدة للدولة وهى الرقابة .					
	• تسعى للوحدات الحكومية الى تطبيق موازنة البرامج والاداء بهدف ترشيد تكاليف إنجاز البرامج للنشاط الجارى .					
	• تمتاز موازنة البرامج والاداء باللامركزية فى التطبيق حيث تمنح المسؤولين مرونة كافية لتنفيذ البرنامج .					
	• اعداد موازنة البرامج والاداء يتطلب القيام بمجموعة من الاجراءات التنظيمية ترتبط بمتخذى القرار .					
	• من اهم عيوب موازنة البرامج والاداء صعوبة تحديد الاهداف لجميع الاجهزة الحكومية .					



المحور الثالث: فعالية تقييم الأداء في الوحدات الإدارية والحكومية :

الإجابة					التعبير	رقم العبارة
٥	٤	٣	٢	١		
					• يشير مصطلح الفعالية انه اداء من ادوات المراقبة في الوحدات التي يتم فيها تقييم الاداء المالى .	١
					• تعتبر الفعالية هي معيار يعكس درجة تحقيق الاهداف المطلوب تحقيقها .	٢
					• يعرف تقييم الاداء المالى على انه النشاط الذى يهدف لقياس قيمة المساهمة النسبية للعامل فى المؤسسة .	٣
					• يشمل الهدف العام لعملية تقييم الاداء المالى هو التأكد من ان الاداء الفعلى يتم وفقاً للخطة الموضوعه .	٤
					• تتم عملية تقييم الاداء على ٤ مراحل مكمله لبعض وهى على التوالى : - جمع المعلومات . - قياس الاداء الفعلى . - مقارنة الاداء الفعلى بالمعيارى . - دراسة الانحرافات واصدار الحكم عليها .	٥
					• يعتبر التوازن المالى الهدف الاساسى الذى تسعى المؤسسة لبلوغه لانه يمس استقرارها المالى .	٦