



**دور التوجه التحفيزي في العلاقة بين عقود الحوافز وتفعيل الأداء الإستراتيجي  
للمحاسبين الإداريين: دراسة ميدانية في البيئة المصرية**

**The role of motivational orientation in the relationship  
between incentive contracts and activating the strategic  
role of management accountants: A field study in the  
Egyptian Environment**

د/ فاطمة عبد اللطيف الصيفي  
مدرس إدارة الأعمال  
كلية الأعمال – جامعة الإسكندرية  
fatma.elsiefy@alexu.edu.eg

د/ سحر عبد السميع محمود  
أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد  
كلية الأعمال – جامعة الإسكندرية  
sahar.abdelsamiea@alexu.edu.eg

مجلة الدراسات التجارية المعاصرة

كلية التجارة – جامعة كفر الشيخ  
المجلد الثامن . العدد السادس عشر- الجزء الثاني  
يوليو 2023م

رابط المجلة : <https://csj.journals.ekb.eg>

## ملخص البحث

تمثل عقود الحوافز المشروطة بالأداء إحدى الوسائل التي يمكن إستخدامها لتحفيز الأفراد على بذل مجهود أكبر. فعندما يدرك الأفراد أن مقياس الأداء المستخدم في عقود الحوافز ذو مستوى حساسية مرتفع، فإنهم يدركون وجود علاقة وثيقة بين الجهد المبذول والأداء المحقق كما يعكسه مقياس أدائهم، ومن ثم مقدار المكافآت التي يحصلون عليها. ويمكن أن يُعدّل التوجه التحفيزي من أثر حساسية قياس الأداء على أداء الأفراد، حيث يُتوقع أن يحسن المستوى المرتفع لنظام التنشيط السلوكي من الأثر الإيجابي لحساسية قياس الأداء على الأداء. بينما يُتوقع أن يجد المستوى المرتفع لنظام التثبيط السلوكي من الأثر الإيجابي لحساسية قياس الأداء على الأداء. ويهدف البحث الحالي إلي التعرف على مدى تأثير عقود الحوافز المشروطة بالأداء على الأداء الإستراتيجي للمحاسب الإداري، بالإضافة إلى فحص أثر التوجه التحفيزي على العلاقة بين نظام عقود الحوافز والأداء الإستراتيجي للمحاسب الإداري. ومن خلال دراسة ميدانية على 153 محاسبًا إداريًا، فقد تم التوصل إلى وجود علاقة طردية ومعنوية بين الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين وتبني وإستخدام نظم الحوافز المشروطة بالأداء، بالإضافة إلى وجود علاقة طردية ومعنوية بين الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين والمتغير التفاعلي الخاص بنظم الحوافز المشروطة بالأداء ونظام التنشيط السلوكي، وهو ما يشير إلى أن نظام التنشيط السلوكي يؤدي إلى إرتفاع مستوى الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين في ظل إستخدام نظم الحوافز المشروطة بالأداء. وأخيراً، فقد تم التوصل إلى وجود علاقة عكسية ومعنوية بين الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين والمتغير التفاعلي الخاص بنظم الحوافز المشروطة بالأداء ونظام التثبيط السلوكي، وهو ما يشير إلى أن نظام التثبيط السلوكي يؤدي إلى إنخفاض مستوى الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين في ظل إستخدام نظم الحوافز المشروطة بالأداء.

**الكلمات المفتاحية:** مقاييس الأداء؛ عقود الحوافز؛ التوجه التحفيزي؛ نظام التنشيط السلوكي؛ نظام التثبيط السلوكي؛ أداء المحاسبين الإداريين.

**Abstract:**

Performance-based incentive contracts are one of the methods that can be used to motivate individuals to do more. When individuals realize that the performance measure used in incentive contracts has a high level of sensitivity, they realize that there is a close relationship between the effort exerted and the performance achieved as reflected by their performance measure, and then the amount of rewards they receive. Motivational orientation can modify the effect of performance measurement sensitivity on the performance of individuals. As it is expected that the high level of the behavioral activation system will improve the positive effect of the sensitivity of the performance measure on the performance. While it is expected that the high level of the behavioral inhibition system limits the positive effect of the sensitivity of performance measurement on performance. This research aims to identify the extent of the effect of performance-based incentive contracts on the strategic performance of the managerial accountant, in addition to examining the impact of the motivational orientation on the relationship between the incentive contracts and the strategic performance of the managerial accountant. Using a field study on 153 managerial accountants, it has been concluded that there is a positive and significant relationship between the strategic performance of managerial accountants and the use of performance-based incentive contracts. In addition, there is a direct and significant relationship between the strategic performance of the management accountants and the interactive variable of performance-based incentive contracts and the behavioral activation system, which indicates that the behavioral activation system leads to a high level of strategic performance of the management accountants under using the performance-based incentive contracts. Finally, an inverse and significant relationship was found between the strategic performance of the managerial accountants and the interactive variable of performance-based incentive contracts and the behavioral inhibition system, which indicates that the behavioral inhibition system leads to a decrease in the level of strategic performance of the managerial accountants in the light of the use of performance-based incentive contracts.

**Keywords:** Performance Measures; Incentive Contracts; Motivational Orientation; The Behavioral Activation System (BAS); The Behavioral Inhibition System (BIS); Performance of Management Accountants.

## 1- مقدمة البحث

شهدت بيئة الأعمال في العقود الأخيرة العديد من التطورات، والتي من أهمها زيادة مستوى المنافسة على المستويين المحلي والعالمي نتيجة لزيادة عولمة الأسواق، والتطور التكنولوجي الضخم في مجالات التصنيع، وكذلك في مجالات تشغيل المعلومات، بالإضافة إلى زيادة وتنوع إحتياجات العملاء وقصر دورة حياة المنتجات. ونتيجة لذلك، حدث العديد من التطورات في وظيفة المحاسبة الإدارية، حيث تم توجيه العديد من الإنتقادات إلى المحاسبة الإدارية بأنها فقدت ملاءمتها وعدم مواكبتها لهذه التغيرات البيئية. إذ يتطلب ذلك أيضا حدوث تغيير في أدوار المحاسب الإداري والمهارات المطلوبة منه لمواكبة هذه التغيرات (Pietrzaka and Wnuk-Pel, 2015; Zainuddin and Sulaimana, 2016).

ولا يُعد قيام الشركة بتنفيذ ممارسات إدارة الموارد البشرية المتعلقة بإستقطاب وإختيار وتدريب أفضل الكفاءات البشرية للعمل بها ضمانا للحصول على مستوى أداء مرضى وفعال من العاملين بها. لذا، فإنه لتحقيق أفضل مستوى أداء، يجب على إدارة الشركة تصميم نظام حوافز يسهم في إشباع إحتياجات العاملين فيها ويزيد من دافعيتهم. وهناك العديد من أنواع الحوافز والتي يمكن إستخدامها في نظم التحفيز المطبقة بالشركات منها الحوافز المالية مثل زيادة الراتب، والعلاوات المالية، والعمولات، والمكافآت المالية الأخرى التي تعتمد على الأداء أو تحقيق الأهداف، والترقيات الوظيفية، والإعتراف والتقدير وتوجيه الثناء الشخصي، وتكريم الإنجازات الفردية والجماعية، وتوفير فرص الترويج والإعتراف العام بالأداء المميز، والمشاركة في إتخاذ القرارات، كما يمكن أيضا إستخدام الحوافز المادية غير المباشرة مثل توفير خدمات صحية، وبرامج تأمين، وإجازات إضافية).

كما توجد إلى جانب الحوافز الإيجابية السابقة، الحوافز السلبية وهي نوع من الحوافز والتي تعتمد على تحفيز الأفراد عن طريق وضع عقوبات سلبية أو عقوبات على سلوك معين. وعلى عكس الحوافز الإيجابية التي تشجع السلوك المرغوب، تهدف الحوافز السلبية إلى تخفيض أو منع السلوك غير المرغوب، مثل العقوبات المالية والتي تشمل الغرامات المالية أو الخصم من الراتب نتيجة الأداء الضعيف أو مخالفة القواعد واللوائح. يضاف إلى ذلك العقوبات الإدارية والتي تشمل إيقاف الترقيات، والتحذيرات الرسمية، والإيقاف عن العمل، وحرمان الأفراد من الفرص التطويرية وفرص الترقية كعقاب لسلوك غير مرغوب أو لأداء ضعيف. يضاف إلى ذلك العزلة الإجتماعية أو الإقصاء كحافز سلبي لتغيير السلوك غير المرغوب أو تحقيق الإلتزام بالقواعد والسياسات. وأخيرا، يوجد الإجهاد العاطفي كحافز سلبي عن طريق خلق بيئة عمل ضاغطة أو زيادة في متطلبات العمل لتحفيز الأفراد على تحسين أدائهم أو تجنب السلوك غير المرغوب، (Darius, 2023; Van den Broeck et al., 2021).

وإستناداً إلى ما تقدم، يمكن النظر إلى الشركات في الوقت الحالي على أنها مجموعة من التعاقدات لا سيما بين المديرين والمستثمرين. ويمكن أن تلعب عقود الحوافز دوراً هاماً في تحسين أداء الأفراد ومن ثم تحسين الأداء التشغيلي والمالي للشركة. وتتطلب نظم الحوافز المثلى أن توفر مقاييس الأداء إشارة معلوماتية information signal حول جهد المدير غير القابل للملاحظة، أو إسهامه في خلق القيمة المضافة للشركة (Bernardo et al., 2016). ومع ذلك، يشير (Zhou and Swan, 2003) إلى أن نتائج العديد من الدراسات (e.g. Jensen and Murphy 1990; Kole 1997; Murphy 1999)

التي تناولت العلاقة بين المكافآت الإدارية وأداء الشركات قد أسفرت عن نتائج غامضة أبرزها أن المكافآت الإدارية لا تبدو بأن لها علاقة ذات دلالة معنوية بأداء الشركة الإقتصادي.

وحتى يتم تحقيق الاستفادة المثلي من عقود الحوافز المطبقة بالشركة، فإنه يجب عند تصميمها الأخذ في الاعتبار العديد من العوامل التي تؤثر على العلاقة بين عقود الحوافز والأداء. إذ أن مجرد تبني نظام عقود الحوافز قد لا يكون كافيًا لتحقيق أداء تنظيمي أفضل، حيث أن مقاييس الأداء الضعيفة قد تجعل عقود الحوافز غير فعالة. وبدلاً من ذلك، فإنه يمكن أن يساعد تحسين مقاييس الأداء في تحقيق مستوى معين من التأثيرات المحفزة بتكاليف أقل. وبالتالي، يجب فهم دور مقاييس الأداء في تحقيق فعالية عقود الحوافز قبل أن نتوقع تحقيق نتائج إيجابية بشكل مقبول (Bouwens and Lent, 2006).

وتعتبر عقود الحوافز المشروطة بالأداء إحدى الوسائل التي يمكن إستخدامها لتحفيز الأفراد على بذل مجهود أكبر. إذ يتمثل أحد المكونات الهامة لنظام الحوافز الفعال في أن ينعكس مجهود الأفراد في المكافآت التي يحصلون عليها. ويرتبط ذلك بحساسية قياس الأداء والتي يمكن تعريفها، بأنها مؤشر لما إذا كان قياس الأداء يعكس مجهود الأفراد بصورة جيدة من عدمه. فعندما يدرك الأفراد أن مقياس الأداء ذو مستوى حساسية مرتفع، فإنهم يدركون وجود علاقة وثيقة بين الجهد المبذول والأداء المحقق كما يعكسه مقياس أدائهم، ومن ثم مقدار المكافآت التي يحصلون عليها. (Reichert and Woods, 2017).

ومن ناحية أخرى، تعد الدافعية Motivation أحد الجوانب الهامة والتي لها تأثير مباشر على أداء الأفراد، إذ أنها تشير إلى القوة الداخلية التي تحرك الموظف لتحقيق أهدافه الشخصية والمهنية. ويمكن تفسير العديد من الظواهر الإنسانية في ضوء دافعية الفرد. وقد يرجع تباين سلوك الفرد في المواقف المختلفة إلى إختلاف مستوى الدافعية لديه. كما أنها من المحددات الأساسية التي يتم الإعتماد عليها ليس فقط لإنجاز أهداف المرغوب في تحقيقها في الشركات، وإنما تمتد لتشمل تكوين وتشكيل الإتجاهات والقيم أو تعديل بعضها، وإكتساب وتنمية المعارف اللازمة لحل المشكلات (Vansteenkiste et al., 2006).

ويمكن أن يلعب التوجه التحفيزي Motivational Orientation دوراً هاماً في تحديد مدى إستجابة الأفراد لعقود الحوافز المشروطة بالأداء. إذ يشير نموذج Gray للتحفيز النفسي العصبي Neuropsychology بأن الأفراد لديهم نظامي تحفيز متميزين ومستقلين. إذ يتمثل النظام الأول في نظام التنشيط السلوكي behavioral activation system حيث يتم تفعيل ذلك السلوك من خلال إشارات المكافأة. إذ يولد ذلك النظام تأثيراً إيجابياً من خلال الرغبة في النجاح، حيث يميل الأفراد ذوي المستوي المرتفع من التنشيط السلوكي إلى أن يكونوا أكثر تحفيزاً لتحقيق النجاح والنتائج الإيجابية الأخرى مقارنة بالأفراد ذوي المستوي المنخفض من التنشيط السلوكي. ويتمثل النظام الثاني في نظام التثبيط السلوكي behavioral inhibition system، حيث يتم تفعيل ذلك السلوك من خلال إشارات العقاب أو التهديد. إذ يولد ذلك النظام تأثيراً سلبياً من خلال الخوف من الفشل. ويميل الأفراد ذوي المستوي المرتفع من التثبيط السلوكي إلى أن يكونوا أكثر تحفيزاً لتجنب الفشل والنتائج غير السارة الأخرى مقارنة بالأفراد ذوي المستوي المنخفض من التثبيط السلوكي.

ويُفترض أن كلا النظامين التحفيزيين موجودان بدرجات متفاوتة في كل فرد. كما يُفترض أن كلاهما له تأثيرات واضحة على الإستجابات الفردية للحوافز المشروطة بالأداء. ومن المرجح أن درجة تواجد كل نظام داخل كل فرد تعكس جزءًا ثابتًا من تصرفاته، حيث أنها تعد جزءًا من شخصيته.

ويمكن أن يُعدل التوجه التحفيزي من أثر حساسية قياس الأداء على أداء الأفراد، حيث يُتوقع أن يحسن المستوي المرتفع لنظام التنشيط السلوكي من الأثر الإيجابي لحساسية قياس الأداء على الأداء. بينما يُتوقع أن يُجدد المستوي المرتفع لنظام التثبيط السلوكي من الأثر الإيجابي لحساسية قياس الأداء على الأداء (Reichert and Woods, 2017).

وإستنادا إلى ما تقدم، تتمثل مشكلة البحث الحالي فيما إذا كان نظام عقود الحوافز يؤدي إلى تحسين الأداء الاستراتيجي للمحاسبين الإداريين، وما إذا كان يمكن للتحفيز السلوكي أن يلعب دورا في التأثير على العلاقة بين نظام عقود الحوافز والأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين. وبالتالي يهدف البحث الحالي إلى التعرف على مدى تأثير عقود الحوافز المشروطة بالأداء على الأداء الإستراتيجي للمحاسب الإداري، بالإضافة إلى فحص أثر التحفيز على العلاقة بين نظام عقود الحوافز والأداء الإستراتيجي للمحاسب الإداري.

ويعتمد هذا البحث على المنهجية التطبيقية، والتي تستند إلى التحليل والإستنتاج إستنادا إلى البيانات التي سوف تقوم الباحثتان بالحصول عليها من خلال توزيع قائمة إستقصاء على مجموعة من المشاركين. يضاف إلى ذلك الحصول على بيانات فعلية حول الأداء. وسوف يتم تحليل هذه البيانات إحصائيا لإختبار فروض البحث (Coyne et al., 2010).

وتتبع أهمية هذا البحث من زيادة الإهتمام الأكاديمي بتغير دور المحاسبين الإداريين خلال العقدين الماضيين (Wolf et al. 2020)، بالإضافة إلى ندرة الدراسات - وفقا لمعلومات الباحثين - التي تناولت الجوانب السلوكية المحيطة بنظم الحوافز، ولاسيما في البيئة المصرية. وبالتالي، تتبع أهمية البحث الحالي من أنه يُمثل إضافة للدراسات الخاصة بنظم الحوافز بصفة عامة، والجوانب السلوكية المحيطة بنظم الحوافز بصورة خاصة. كما أنه في الواقع العملي، يمكن أن تساعد نتائج الدراسة الحالية في توفير فهم كافي لإدارة الشركة حول الجوانب السلوكية المحيطة بتطبيق نظم الحوافز، والنتائج المترتبة عليها. ويساعد ذلك إدارة الشركة على تبني وتطبيق نظام الحوافز الأمثل بما يُحسن مستوي الأداء ويحقق الأهداف المخططة.

**وتحقيقا لهدف الدراسة؛ فسوف يتم تناول ما تبقى من البحث على النحو التالي:**

(2) الدراسات السابقة وإشتقاق فروض الدراسة.

(3) الدراسة الميدانية.

(4) نتائج الدراسة الميدانية.

(5) الخلاصة والتوصيات.

## 2- الدراسات السابقة وإشفاق فروض الدراسة

يتناول هذا الجزء عرض الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع البحث، والتي تناولت الدور الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين، والنواحي السلوكية المحيطة بعملية إتخاذ القرارات والمرتبطة بالأداء، وعملية تقييم الأداء، وخصائص مقاييس الأداء المستخدمة في عقود الحوافز، ونظم عقود الحوافز وعلاقتها بالأداء. وأخيرا، سيتم تناول أثر دور التوجه التحفيزي على العلاقة بين نظم الحوافز والأداء. ويهدف هذا الجزء إلى إستعراض وتقييم النتائج التي توصلت إليها الدراسات السابقة ذات الصلة، وذلك حتى يتسنى للباحثين إشفاق فروض الدراسة. وتحقيقا لهذه الأهداف، سوف يتضمن هذا الجزء الجوانب التالية:

### 1-2 الدور الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين.

#### 2-2 النواحي السلوكية المحيطة بعملية إتخاذ القرارات المرتبطة بالأداء وتقييم الأداء.

#### 3-2 خصائص مقاييس الأداء المستخدمة في عقود الحوافز.

#### 4-2 نظم عقود الحوافز وعلاقتها بالأداء.

#### 5-2 التوجه التحفيزي كمتغير مُعدل Moderator للعلاقة بين نظم الحوافز والأداء.

### 1-2 الدور الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين:

تحول دور المحاسب الإداري في العديد من الشركات من "مراقب controller" أو "مسجل للبيانات score-keeper" إلى "دعم الأعمال business support" أو "المستشار الداخلي للأعمال internal business consultant". فعلى سبيل المثال، ليس من الأمور الغريبة أن يشارك المحاسبون الإداريون في الوقت الحاضر بشكل إستراتيجي في مجالات مثل المشاركة في وضع إستراتيجية الشركة، وتنفيذ أنظمة المعلومات وإدارة التغيير داخل الشركة، وهي الأنشطة التي لم يكن يسمح بها للغالبية العظمى من المحاسبين الإداريين قبل ذلك (Burns and Vaivio, 2001). ويشير الإتحاد الدولي للمحاسبة إلى أن تطور المحاسبة الإدارية يمكن النظر إليه من خلال نموذج يتضمن أربع مراحل رئيسية متعاقبة، والتي يمكن توضيحها على النحو التالي (Gliubic, 2012):

- **مرحلة تحديد التكلفة والرقابة المالية، حتى عام 1950:** إذ تم توجيه الإهتمام إلى تحديد التكاليف والرقابة المالية على العمليات. وقد تمثلت العوامل المؤثرة في تطوير أساليب المحاسبة الإدارية في: (1) الوضع الاقتصادي القوي للدول الغربية والذي شجع الطلب الدولي على منتجاتها، (2) المنافسة الضعيفة نسبياً، (3) إنخفاض الإهتمام بالجودة، (4) الإنتاج على نطاق واسع.
- **مرحلة توفير معلومات للتخطيط والرقابة الإدارية، من 1950 إلى 1965:** وخلال هذه المرحلة كان الغرض الرئيسي هو التمييز بين معلومات المحاسبة الإدارية اللازمة لتخطيط عمليات الإدارة والرقابة عليها، حيث تم تطوير أساليب تحليل القرار ومحاسبة المسؤولية. وتتميز هذه المرحلة بعملية التصنيع والتحليل الداخلي للشركة.

- **مرحلة الحد من هدر الموارد في العمليات التجارية، من 1965 إلى 1985:** إذ أدت المنافسة العالمية والتي زادت بسبب التقدم الاقتصادي لليابان إلى حدوث تغييرات في التجارة الدولية، حيث أصبح الطموح لإستيعاب بيئة الأعمال الجديدة أولوية رئيسية للشركات. وقد تم تشجيع المنافسة من خلال الميزة التكنولوجية في عمليات التصنيع. ومن ثم فقد بدأت الشركات في البحث عن جودة أفضل وخفض التكاليف في نفس الوقت.
- **مرحلة خلق القيمة من خلال مرحلة الإستخدام الفعال للموارد من 1985 إلى 2000:** وخلال هذه المرحلة، واجهت الشركات قدرًا كبيرًا من عدم التأكد والابتكارات التكنولوجية. لذلك بدأت الشركات في تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية التي تحدد القيمة الاقتصادية.

ويشير (Goretzki et al., 2013) إلى أن الصورة النمطية التقليدية للمحاسب الإداري والتي تتميز بالعمل الروتيني مثل التسجيل، وإدخال البيانات، وإعداد التقارير يجب إستبدالها بـ "الشريك التجاري business partner"، والذي تم تصويره على أنه راغب وقادر على تقديم المزيد من القيمة المضافة لعملية إتخاذ القرار والرقابة. ويواجه المحاسبون الإداريون تحديات عديدة في الوقت الحالي، ومن ثم يجب عليهم أن يتكيفوا مع التغيرات السريعة في بيئة الأعمال. ولذلك تطلب الشركات المزيد من المحاسبين الإداريين الإستباقيين، والذين يُتوقع أن يصبحوا جزءًا من الإدارة ومستعدين لقبول التحديات المثيرة في المستقبل (Zainuddin and Sulaimana, 2016).

ويشير (Sulaiman et al., 2008) إلى وجود فئتين من العوامل وراء حدوث التغييرات في المحاسبة الإدارية، وهما العوامل البيئية والعوامل التنظيمية. وتتمثل العوامل البيئية في تأثير المنافسة في السوق والتركيز على مؤشرات الأداء غير المالية الجديدة. بينما ترتبط العوامل التنظيمية بالتغييرات في الملكية التنظيمية مثل الإستحواذ أو الإندماج، وإعادة الهيكلة التنظيمية مثل اللامركزية والهيكل الهرمي، وتقليص الحجم، والإستعانة بمصادر خارجية، وتعزيز حوكمة الشركات.

## 2-2 النواحي السلوكية المحيطة بعملية إتخاذ القرارات المرتبطة بالأداء وتقييم الأداء:

لا يتخذ المديرون قراراتهم بالقيام بأداء معين وفقا لعوامل الرشد وفي ضوء المعلومات الاقتصادية فحسب، بل تتداخل العواطف والجوانب السلوكية مع النواحي الاقتصادية عند إتخاذ هذا القرار. ويشير (Kahneman, 2011) إلى وجود نظامين سلوكيين فيما يتعلق بتداخل العوامل العاطفية والاقتصادية عند إتخاذ الأفراد لقراراتهم الخاصة بالأداء. إذ يشير النظام الأول إلى أن المديرين قد يعتمدون على ردود الفعل العاطفية على حساب الإعتبارات الاقتصادية. فقد يعتمد المديرون على قواعد القرار القائمة على العاطفة بدلاً من الجوانب الاقتصادية، وبالتالي قد يختارون خيارات غير فعالة، والتي تكون مكلفة لأصحابها. فعلى سبيل المثال، عندما يواجه المديرون الذين يتقاضون أجرًا ثابتًا خيارًا للعمل في مشاريع مقترحة من قبل زملائهم، فإنهم كثيرًا ما يقبلون أو يرفضون المشروع المقترح بناءً على مدى إعجابهم بالزميل، وبغض النظر عن وجهة النظر الاقتصادية.



وفي مثل هذا الوضع، قد ترغب الشركة في تنفيذ آليات تُشجع المديرين على النظر بعناية أكبر عند الموازنة بين العوامل العاطفية والإقتصادية، وهو ما يُشار إليه بالنظام الثاني. وتُتَرح النظرية الإقتصادية ربط رواتب المديرين بقراراتهم في القيام بالأداء من عدمه، وذلك من أجل تحفيزهم علي بذل المزيد من الجهد، مع توافق أهدافهم بشكل وثيق مع أهداف ملاك الشركة، وبالتالي تخفيض تكرار الخيارات غير المرغوبة اقتصادياً. ومع ذلك، لا تتحدث النظرية الإقتصادية بشكل مباشر عن الكيفية التي يؤدي بها بذل المزيد من الجهد، مع توافق الأهداف إلى الحد من تأثير المشاعر على قرارات القيام بالأداء. وتشير نظرية علم النفس إلى أن دور العواطف في عملية إتخاذ تلك القرارات يكون قويا للدرجة التي يصعب معها تقليل هيمنتها على المعلومات الأخرى أو تحييدها (Farrell et al., 2014).

ومن ناحية أخرى، تُعرف الشخصية بأنها إنعكاس الجوانب الوجدانية والمعرفية للشخص على الذات والآخرين. ولقد تنوعت مداخل دراسة الشخصية الإنسانية بتنوع سماتها وأبعادها. ومؤخراً، أثار إعتقاد الباحثين على المنحى العصبى فى دراسة الشخصية العديد من الفرضيات والنظريات التي حاولت إيجاد قاعدة ثابتة لتفسير السمات البشرية. و تعتبر نظرية جيفرى جراى من بين أكثر النظريات المقبولة على نطاق واسع في علم نفس الشخصية ذات التوجه البيولوجى (Reichert and Woods, 2017). وتتمثل إحدى المساهمات الرئيسية لهذه النظرية في تحديدها لدوائر عصبية محددة تتمثل فى سلوكيات الإقدام وسلوكيات التجنب، بالإضافة إلى وصفها بأنها أنظمة عصبية نفسية ذات وظائف محددة حول الجهاز العصبي المفاهيمي، مما يؤدي إلى إنشاء نظرية شخصية تستند إلى تفاعل الفرد مع هذه الأنظمة وإنشاء إطار بيولوجي عصبي يتم فيه دعم السلوكيات التي تحدد شخصية الفرد (أي عوامل الشخصية) من خلال أنظمة سلوكية عصبية معينة مسؤولة عن دوافع الفرد سواء التجنبية أو الإقدامية. وينبئ التنظيم الذاتي للفرد بناءً على العمليات التفاعلية المتعلقة بالإقدام والتجنب، وفي ضوء عمليات الإختيار التي تتبناها الشخصية سواءً مكافأة (قيمة إيجابية) أو عقاب (قيمة سلبية). إذ أن شخصية الفرد الحالية (ما أنا عليه) قد تم بناؤها فى ضوء إطار من الحساسية للعقاب أو المكافأة، بينما تشير شخصية الفرد المستقبلية (ما يجب أن أكون) إلى مدى أسهمت شخصية الفرد (الإقدامية – التجنبية) فى وضع الأهداف وانجازها (Lauren E., 2017, Krupić & Corr., 2020). وتتمثل السمة الرئيسية لنظرية Gray في وجود نظامين تحفيزيين منفصلين يعتمدان على الأعصاب ويكمنان وراء إستجابة السلوك الفردي للمحفزات الخارجية. ويتمثل هذان النظامان في نظام التنشيط السلوكي (BAS) ونظام التثبيط السلوكي (BIS). وترى النظرية أن التحكم في السلوك والعاطفة يتم من خلال نظامين تحفيزيين هما الحساسية للعقاب والحساسية للمكافأة. ويتم تنشيط نظام التنشيط السلوكي (BAS) من خلال المحفزات المرتبطة بالمكافأة، في حين يتم تنشيط نظام التثبيط السلوكي (BIS) من خلال المحفزات المرتبطة بالعقاب (Ghaderi, et al., 2017).

ويمثل نظام التنشيط السلوكي القوة الدافعة للسلوك، والذي يستجيب لإشارات المكافأة، وينظم السلوك إستجابة لهذه الإشارات. ويولد هذا النظام تأثيراً إيجابياً، والذي غالباً ما يرتبط بالإندفاع والإنبساط. ويميل الأفراد ذوي المستوي المرتفع من التنشيط السلوكي إلى بذل المزيد من الجهود الموجهة نحو تحقيق الهدف، حيث يُظهرون سلوكيات مخاطرة أعلى، ويُعبّرون عن تقاؤل أكثر مقارنة بالأفراد ذوي المستوي المنخفض

من التنشيط السلوكي. يضاف إلى ذلك أن التنشيط السلوكي يشجع الأفراد على الإبداع وحب الإستطلاع والمثابرة والتفوق ) (Vansteenkiste et al., 2006; Krupić et al., 2016).

أما نظام التنشيط السلوكي، فيوصف بأنه قوة الكبح أو الفرملة *braking force* للسلوك. إذ يستجيب لإشارات العقاب أو عدم المكافأة والنقد والتهديد، ويهتم بالتقييم المستمر للأداء وتجنب المخاطر، مع تنظيم السلوك إستجابة لهذه الإشارات. وغالبًا ما يرتبط هذا النظام بالقلق والإنطواء والتوتر، وأنشطة التجنب، والمواقف الاجتماعية السلبية، والتأثير السلبي، وإنعدام الأمن في العلاقة. ويقوم الأفراد بأداء المهام المطلوبة منهم لتجنب الأحكام السلبية من قِبَل الآخرين، أو إحترامًا لرؤسائهم. ويتفاعل الأفراد ذوي المستوي المرتفع من التنشيط السلوكي برضاء أقل تجاه التعليقات السلبية مقارنة بالأفراد ذوي المستوي المنخفض من التنشيط السلوكي، بالإضافة إلى أن التنشيط السلوكي قد يمنح الأفراد من إكتساب المهارات المطلوبة. (Vansteenkiste et al., 2006; Krupić et al., 2016).

ويعتبر نظام التنشيط السلوكي حساسًا للعقاب وعدم المكافأة مع منع السلوك الذي قد يؤدي إلى نتائج سلبية، وبالتالي يسبب تثبيط التحرك نحو الأهداف ويزيد من تجربة المشاعر السلبية مثل الإحباط والتوتر، في حين أن نظام التنشيط السلوكي يكون حساسًا لإشارات المكافأة وعدم العقاب ويزيد من التقدم نحو تحقيق الأهداف من خلال الإشتراك في الجهود الموجهة نحو تحقيق الأهداف، بما يؤدي إلى تجربة مشاعر إيجابية مثل الأمل والسعادة. ويمثل كلا النظامين هياكل متميزة في الجهاز العصبي، لذلك يجب أن يكون هناك أشخاص لديهم جميع مجموعات حساسية النظامين العالية والمنخفضة. فعلى سبيل المثال، سيكون الأشخاص الذين لديهم حساسية أعلى للتنشيط السلوكي أكثر عرضة للقلق والتوتر في ظل الظروف المناسبة، في حين أن أولئك الذين لديهم حساسية أعلى للتنشيط السلوكي سيكونون أكثر عرضة للإشتراك في الجهود الموجهة نحو تحقيق الأهداف وممارسة مشاعر إيجابية (Kiknadze & Leary, 2021; Monni et al., 2020; Yang and Vantilborgh, 2022).

وقد تناولت دراسة (Vella et al., 2012) أثر التنشيط السلوكي والتنشيط السلوكي على نية الأفراد نحو تبني تطبيقات إدارة علاقات العملاء (CRM). ومن خلال إستطلاع آراء مديري عدد من البنوك الأوروبية، توصلت الدراسة إلى أن المديرين ذوي المستوي المرتفع من التنشيط السلوكي يكونوا أكثر عرضة لتبني تطبيقات إدارة علاقات العملاء الجديدة مقارنة بالمديرين ذوي المستوي المنخفض من التنشيط السلوكي.

وتشير نتائج دراسة (Rahi et al., 2022) والتي هدفت إلى التعرف على أثر حصول الفرد على مكافآت خارجية (العقاب والمكافأة) ومكافآت داخلية (الرضا والسعادة) على نية مستخدمي خدمات البنك الإلكترونية خلال جائحة كورونا في الإستمرار في إستخدامها بعد الجائحة، رغم إدخال بعض التطويرات والتعديلات عليها، والتوصية بإستخدامها بين أصدقائهم. وقد توصلت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي للمكافآت الداخلية والخارجية على نية الإستمرار في إستخدام خدمات البنك الإلكترونية، والتوصية بإستخدامها بين الأصدقاء.

كذلك أشارت نتائج دراسة (Aydmılyurt et al., 2021) والتي شملت 314 طالبًا جامعيًا لإختبار أثر التنشيط والتنشيط السلوكي لدى الطلاب على إستمرار إستخدام تطبيقات الألعاب على الهاتف المحمول

والرضا عنها. وقد توصلت الدراسة إلى أن ارتفاع مستوى التنشيط السلوكى يرتبط إيجاباً مع الرضا عن التطبيقات وإستمرارية إستخدامها، وأن التنشيط السلوكى يرتبط عكسياً معهما. وقد أشارت الدراسة إلى أن نمو وإستدامة سوق تطبيقات الألعاب على الهاتف المحمول يرتبط بإستمرارية الإستخدم، والرضا عن التطبيقات، وهو ما يتأثر بشدة بمستوى التنشيط والتنشيط السلوكى لدى الأفراد.

وإستهدفت دراسة (Forte et al., 2023) أثر السمات الشخصية ونظامى التنشيط والتنشيط السلوكى على متابعة مشاهدة التليفزيون لساعات طويلة مستمرة للدرجة التي تتسبب في تحويل سلوك المشاهدة من سلوك ترفيهي لسلوك إدمان يؤثر سلباً على الصحة العقلية. وتحليل نتائج 788 مشاركاً، توصلت الدراسة إلى وجود أثر سلبى كبير لمتغيري التوجه الداخلى والتنشيط السلوكى، حيث يشجع ارتفاع مستوى التنشيط السلوكى لدى الأفراد على تبنى بعض السلوكيات السلبية إما للهروب من مصدر التوتر أو بسبب عدم القدرة على التحكم والتوازن في الظروف المحيطة. وكذلك أشارت الدراسة إلى وجود دور وقائى لمتغير يقظة الضمير.

وقد أشارت نتائج دراسة (Zhen et al, 2022) والتي تمت على 640 من العاملين بوحدات البحوث والتطوير في 41 شركة صينية لإختبار أثر التنشيط والتنشيط السلوكى لدى العاملين على تبنى سلوك الإبتكار، إلى أن الأفراد مرتفعى التنشيط السلوكى يميلون للإنخراط في سلوكيات مبتكرة يحصلون من خلالها على إشادات وأحكام إيجابية من رؤسائهم، ويعززون ثقتهم من خلال التعامل بشكل خلاق مع المشاكل والتحديات التي تواجههم. وعلى النقيض، فإن الأشخاص ذوى التنشيط السلوكى المرتفع يميلون لتجنب السلوكيات الإبتكارية والتي تنطوى على مخاطرة وعدم يقين وتشكل تحدياً لهم مع إحتتمالية عالية للحصول على ردود أفعال أو تقييمات سلبية من المحيطين بهم. وتتوافق هذه النتائج مع نتائج دراسة (Sánchez-Gordón et al., 2023) والتي تمت على 200 من مبرمجى برامج الكمبيوتر حيث سعت لإستكشاف أثر التنشيط السلوكى والتنشيط السلوكى على الإبتكار ومشاركة المعرفة.

وفى دراسة ما وراء التحليلات Meta analysis للبحوث التي إهتمت بإستكشاف أثر التنشيط والتنشيط السلوكى على إنتهاج العاملين لسلوك الصمت التنظيمي والأثر النهائي على بعض النواتج التنظيمية مثل سلوك الأداء والإبتكار، والمواطنة التنظيمية والإلتزام التنظيمي وترك العمل والإستغراق الوظيفى، والإحترق الوظيفى، والإنسحاب النفسى من العمل، فقد ضمت الدراسة تحليلاً لإجابات 63134 عاملاً شملتهم الدراسات السابقة موضع التحليل. وقد أشارت نتائج الدراسة إلى قوة الأثر التنبؤى للتنشيط والتنشيط السلوكى على الصمت التنظيمى (Hao et al., 2022).

ويعد تضمين عقود الحوافز توازناً مناسباً بين نظامى التنشيط والتنشيط السلوكى من القضايا الهامة التي يجب أن تلتفت إليها إدارة الشركات. إذ أنه في ظل غياب التوازن بينهما قد يحدث تأثير سلبى على السلوك دون وجود مكافآت مناسبة. فقد يزيد ذلك من مستوى الضغط والتوتر على الموظف فى العلاقة بين الحوافز والأداء. فعلى سبيل المثال، إذا تم تطبيق عقود حوافز تعتمد بشكل كبير على العقوبات والتنشيط، فقد يتسبب هذا في تدهور الرضا الوظيفى والمشاكل الصحية، وبالتالي يؤثر سلباً على الأداء العام. أيضاً، إذا كانت عقود الحوافز تقدم مكافآت غير ملائمة أو غير عادلة، أو إذا كان هناك تهديدات مستمرة بالعقوبة،

فقد يؤدي ذلك إلى إنخفاض الدافعية والالتزام لدى الموظفين، حيث يصبح الأداء مجرد محاولة لتجنب العقوبات بدلاً من السعي لتحقيق النجاح والتفوق.

كذلك قد يؤدي تركيز العقود المحفزة على التنشيط السلوكي دون التنشيط السلوكي إلى ظهور سلوك سلبي لدى الموظفين. إذ قد يقومون بالعمل اللازم لتجنب العقوبات، ولكنهم قد يتجاهلون أو يقومون بتفادي المهام التي تتطلب تحقيق الأهداف والإنجازات. ولتجنب حدوث تأثيرات سلبية على العلاقة بين عقود الحوافز والأداء، يجب أن يتم تصميم العقود بحذر وتوازن. ويجب أن تحتوي على نظام تحفيز قوي يشجع الأداء المرغوب، وفي الوقت نفسه يجب أن تكون هناك عقوبات معقولة للحد من السلوك غير المرغوب. كما ينبغي أيضاً أن تكون العقود عادلة وشفافة، و أيضاً يجب أن تكون العقود مرنة وقابلة للتعديل لتلبية احتياجات الموظفين. وينبغي أن يشعر الموظفون بأن الحوافز مرتبطة بأدائهم الفعلي وأنها تعترف بجهودهم ( Aydınhyurt et al., 2021 )

### 3-2 خصائص مقاييس الأداء المستخدمة في عقود الحوافز

قدمت نظرية الوكالة إطاراً يتناول خصائص مقاييس الأداء والتي تؤثر على فعالية عقود الحوافز. ويتمثل هذا الإطار في وجود خاصيتين مهمتين، هما: (1) الضوضاء noise، و (2) التحريف distortion (Baker, 2000; Baker, 2002; Bouwens and Lent, 2006). إذ تتنبأ نماذج الوكالة بأنه عندما تكون مقاييس الأداء أقل وضوضاء و/أو أقل تحريفاً، فإن خطة المكافآت تكون أكثر تحفيزاً (يتم تقديم المزيد من الأجر لكل وحدة من الأداء المقاس) ، وبالتالي يمكن أن تكون الخطة أكثر فعالية في تحفيز السلوك المرغوب من قبل المديرين. وفيما يتعلق بالضوضاء، فإن مقاييس الأداء غير الدقيقة تفرص مخاطر غير مرغوب فيها على المديرين وتخفض من فعالية الحوافز. فعندما تكون مقاييس الأداء أقل وضوضاءً، فإن تكاليف زيادة حدة أو كثافة الحوافز ستكون أقل لأن المخاطر المفروضة على المديرين تكون أقل. بينما يحدث التحريف في مقاييس الأداء عندما تحفز هذه المقاييس المديرين على إتخاذ قرارات لا تتوافق مع أهداف الشركة. ومن المتوقع أن ينتج عن كل من الضوضاء والتحريف حوافز أقل قوة، كما يُتوقع أن تؤدي الحوافز منخفضة القوة إلى مستويات منخفضة نسبياً من الجهد. كما تؤثر الضوضاء والتحريفات أيضاً على عمليات الاختيار، نظراً لأن الموظفين يهتمون بالطريقة التي يتم بها قياس أدائهم.

ويشير (Woods, 2012) إلى أن مقاييس الأداء تكون غير جيدة عندما تكون: (أ) غير حساسة لتصرفات المديرين، (ب) غير متوافقة مع الأهداف التنظيمية، (ج) غير دقيقة، (د) غير مكتملة، (هـ) يمكن التلاعب بها. ويمكن توضيح تلك الخصائص على النحو التالي:

(أ) حساسية مقياس الأداء: يكون مقياس الأداء حساساً عندما يكون لعمل المدير تأثير متوقع وكبير عليه. ويعني هذا أن تعكس المقاييس عالية الحساسية جهد المدير؛ وبالتالي فهي غنية بالمعلومات حول أدائه ولا تحتاج إلى تعديل شخصي. أما المقاييس منخفضة الحساسية فإنها لا تُظهر جهد المدير. وبعبارة أخرى، لن تشير المقاييس منخفضة الحساسية إلى مستوى الجهد الذي يبذله المديرون بالفعل.

(ب) **توافق مقياس الأداء:** يكون المقياس متوافقا عندما يؤدي تصرف الوكيل إلى زيادة الثروة الإجمالية للملاك. ويعكس تعارض المقياس مدى قصوره، وبالتالي، قد لا يشير المقياس غير المتوافق دائماً إلى أي مدى تم تحقيق أهداف الملاك.

(ج) **دقة مقياس الأداء:** يتصف مقياس الأداء بالدقة (أي ذا ضوضاء أقل) عندما يكون التباين في المقياس منسوبا إلى أسباب لا يمكن السيطرة عليها عند أدنى حد له. ويتحدد مدى قصور المقياس من خلال درجة الدقة. وتقدم المقاييس منخفضة الدقة (أي ذات ضوضاء مرتفعة) مستوى معلوماتيا منخفضاً عن الأداء الإداري وبالتالي يتم تمثيله بشكل غير دقيق.

(د) **إكتمال مقياس الأداء:** يشير الإكتمال إلى المدى الذي يعكس فيه المقياس جميع الأبعاد ذات الصلة بالجهد الإداري. ويمكن أن تتسبب المقاييس غير المكتملة في حدوث تحريفات في قياس الجهد. فعلى سبيل المثال، قد يبذل المديرون جهداً فقط في أبعاد الأداء المقاسة في عقد الحوافز الخاصة بهم ويتجاهلون أبعاداً أخرى هامة، ولكنها غير مقاسة. ومن الصعب أن يأخذ مقياس أداء موضوعي واحد جميع الأبعاد ذات الصلة في الحسبان. لذلك، غالباً ما تُستخدم مقاييس الأداء المتعددة لتقييم العمل الإداري.

(هـ) **القدرة على التلاعب في مقياس الأداء:** تكون بعض مقاييس الأداء الموضوعية objective أكثر عرضة للتلاعب من غيرها. إذ يحدث التلاعب عندما يتخذ المديرون مقاييساً تشير إلى الأداء الجيد دون تقديم أداء حقيقي فعلي.

وفيما يتعلق بحساسية مقاييس الأداء، يشير (Reichert and Woods, 2017) إلى أنها تعني كيف يعكس مقياس الأداء الجهد الإنتاجي للموظف. إذ أن مقياس الأداء الذي يُنظر إليه على أنه حساس هو ذلك المقياس والذي يتوقع الأفراد أنه سيعكس بشكل صحيح التغيرات في جهودهم. وبعبارة أخرى، عندما يدرك الأفراد أن مقياساً ما حساساً، فإنهم يدركون أن هناك علاقة وثيقة بين الجهد الذي يبذلونه، ومدى جودة أدائهم، والمكافأة التي سيحصلون عليها. وعلى العكس من ذلك، فإن المقياس الذي يُنظر إليه على أنه غير حساس للجهد لا يُظهر تغييراً في الأداء عندما يتغير الجهد. وعندما يدرك الأفراد أن المقياس ليس حساساً، فإنهم يعتبرون العلاقة بين الجهد العالي أو المنخفض والمكافأة علاقة غير مؤكدة. وبالتالي، عندما يدرك الأفراد عدم ارتباط الجهد المبذول بالمكافأة التي يحصلون عليها، فإنه لا يكون لديهم دافع لبذل جهد أكبر.

ومن ناحية أخرى، قد تستخدم الشركة مقاييس الأداء النسبية relative performance measures في عقود حوافز المديرين التنفيذيين من أجل التخلص من عوامل الخطر على مستوى الصناعة والتي تكون خارجة عن سيطرة المدير التنفيذي، حيث يمكن للمساهمين تخفيض الضوضاء في عقد المدير التنفيذي من خلال جعل المكافآت الخاصة به دالة في كل من أداء الشركة ومتوسط أداء الشركات المنافسة. وبالتالي يتم تحسين كفاءة عقود الحوافز من خلال استخدام مقاييس الأداء النسبية لتحفيز المدير التنفيذي على تبني السلوك التنافسي المطلوب. وتدعم نظرية الوكالة تلك الفكرة، حيث تتوقع النظرية أن ترتبط مكافآت المدير التنفيذي سلباً بتحسين أداء الشركات المنافسة وذلك عندما ترتبط مخرجات الشركة بمخرجات الشركات المنافسة إلى حد ما (Vrettos, 2013).

وباستخدام قوائم إستقصاء لتجميع بيانات حول ممارسات المكافآت فى 151 شركة هولندية، توصلت دراسة (Bouwens and Lent, 2006) إلى أن مقاييس الأداء الأقل وضوءاً أو الأقل تحريفاً، والمكافآت النقدية الأعلى ترتبطان بتحسين عملية إختيار العاملين بالشركة، والجهود الموجهة نحو تحقيق الأهداف التنظيمية بشكل أفضل. وعلى وجه التحديد، فإن الزيادة فى المكافأة النقدية تزيد من تأثير عقود الحوافز على عملية إختيار العاملين، ولكنها لا تؤثر بشكل مستقل على مقدار وإتجاه الجهد الذى يبذله العاملون. بينما تؤثر خصائص مقاييس الأداء بشكل مباشر على أثر عقود الحوافز على كل من عملية الإختيار للعاملين والجهد المبذول. وقد ظلت النتائج السابقة صحيحة فى ظل التحكم فى مجموعة من خصائص تصميم عقود الحوافز والإختلافات فى السياق التنظيمي.

أما دراسة (Guymon et al., 2008) فقد توصلت إلى أن الإلتزام بالأهداف يتوسط العلاقة بين عقود الحوافز وأداء المهام ذات القيمة المضافة. كما توصلت هذه الدراسة إلى أن الإختلافات فى طرق وتكنولوجيا التصنيع المستخدمة تؤثر على الفعالية التحفيزية النسبية لخطط الحوافز المختلفة.

وفى نفس السياق، فقد تناولت دراسة (Li et al., 2013) كيفية إدراك العاملين لتأثير خصائص قياس الأداء (الضوءاء والتحريف) على فعالية عقود الحوافز بالولايات المتحدة الأمريكية. ومن خلال إستطلاع آراء 98 موظفًا فى المستويات المتوسطة والدنيا من الشركات الأمريكية فى مختلف الصناعات، أظهرت النتائج أن الموظفين يدركون تأثير الضوءاء والتحريف فى مقاييس الأداء على الفعالية الإجمالية لخطط الحوافز. وعلى وجه التحديد، يدرك العاملون أن خطط الحوافز ذات الإجراءات الأقل ضوءاء أو الأقل تحريفاً تجذب أفرادًا أفضل إلى شركاتهم.

ونخلص مما سبق إلى إتفاق نتائج معظم الدراسات السابقة على أهمية خصائص مقاييس الأداء وبصفة خاصة الضوءاء والتحريف على عقود الحوافز.

## 2-4 نظم عقود الحوافز وعلاقتها بالأداء

يشير نظام عقود الحوافز إلى ترتيبات واضحة وثابتة ومعتمدة رسمياً تشمل المبادئ التى يتم الإعتماد عليها فى منح الحوافز للأفراد بالشركة. وتواجه الشركات العديد من التحديات فى بيئة عملها، حيث تعتمد قدرة الشركة على تحقيق النجاح فى مواجهة هذه التحديات على إمتلاكها لموارد بشرية ذات كفاءة والتى تمتلك القدرة على العمل مع وجود الدافعية له. بيد أن الرغبة فى العمل تتوقف على ما تقدمه الشركة للعاملين فيها، حيث يقوم الفرد بالربط بين ما يقدمه للشركة من جهد ووقت وبين ما يحصل عليه من مكافآت. ولا يقتصر الأمر على المكافآت المباشرة المرتبطة بتقييم الأداء، ولكن يتعداه ليشمل العديد من أنواع المكافآت الأخرى، حيث تسمى تشكيلة المكافآت بعقود الحوافز والتي تلعب دوراً هاماً فى علاقة الأفراد بالشركة من ناحية وفى الأثر التحفيزى الذى تلعبه على الأفراد من ناحية أخرى.

ولا يعتبر بناء نظم عقود الحوافز من قبيل الصدفة، إنما هو عملية معقدة يجب أن تعمل على تحقيق العديد من الأهداف، ربما كان الهدف الأساسى هو جذب وتحفيز وإستبقاء موارد بشرية ذات كفاءة وفعالية مع خلق الدافعية لديها وتوجيه جهودها لتحقيق أهداف الشركة، ولكن فى ظل تعقيد بيئة الأعمال وتعدد

التحديات التي تواجهها الشركات وزيادة المنافسة زادت أهمية المكافآت وأهمية وضع نظام لعقود الحوافز بما يساعد على تحقيق ثلاثة أهداف أخرى . إذ يتمثل الهدف الأول، في تحديد الحد الأقصى والأدنى المناسب للمكافآت، والذي يتفاوت بين الشركات وبعضها البعض . أما الهدف الثاني، فهو تحقيق العدالة حيث يتوقع الأفراد الحصول على مكافآت عادلة ويدرك الأفراد عدالة مكافآتهم من خلال مقارنتها بمكافآت الآخرين . بينما يتمثل الهدف الثالث في، تحقيق التوازن بين نسب المكافآت الممنوحة للأفراد في الشركة ، حيث يؤدي التفاوت الكبير بين النسب إلى نشأة الصراعات بين الأفراد ، وإنصرفهم عن تحقيق أهداف الشركة. (Kimaro, 2020 ; Folarin, 2022)

ومن الناحية المثالية، يجب ألا تكافئ عقود الحوافز المدير عن خدماته فحسب، بل تساعد أيضًا في مواءمة حوافز المدير مع مصالح الملاك (Santore and Tackie, 2017). وتشير نظرية الوكالة إلى ضرورة ربط حوافز المديرين بأداء شركاتهم لأسباب تتعلق بالكفاءة. وتعتبر الأرباح وأسعار الأسهم مقاييس أداء تستخدم على نطاق واسع في عقود الحوافز الإدارية المشروطة بالأداء. إذ توفر كل من أسعار الأسهم والأرباح إشارات ذات قيمة حول الجهد الإداري. وبالتالي فإن عقود الحوافز المثلي سوف تعتمد على الأرباح وأسعار الأسهم وفقًا لمستوي المعلوماتية المتاحة في كل منهما (Bernardo et al., 2016).

ويشير الفكر الإقتصادي إلى أن التأثير المفيد لنظم الحوافز على الأداء يرجع إلى قوتين: إذ تتمثل الأولى في أن عقود الحوافز تحفز العاملين بالشركة على بذل الجهد بطريقة تتوافق مع أهداف الملاك، والذي يطلق عليه تأثير الجهد (effort effect). بينما تتمثل الثانية في أنه يمكن هيكلة هذه العقود بحيث يتم إختيار المزيد من العاملين الأكثر إنتاجية أو الأكثر كفاءة داخل الشركة بشكل تلقائي وهو ما يعرف بتأثير الإختيار selection effect (Bouwens and Lent, 2006).

ومن ناحية أخرى يشير علماء النفس إلى أن الحوافز تعمل على زيادة الأداء من خلال ثلاثة مسارات محتملة للتغيير في الجهد (Lagarde and Blaauw, 2021). أولهما، أنه يمكن أن تؤثر الحوافز على إتجاه الجهد، وهو الخيار الذي يقوم به الأفراد للتركيز على مهمة أو أخرى. وثانيهما، أنه يمكن للحوافز أن تغير كثافة الجهد، أو مدى إستخدام العمال لمواردهم المعرفية (أي الإهتمام أو التركيز المبذول لتقليل الأخطاء أو زيادة الكفاءة، أو كليهما). وأخيرًا، قد تؤثر الحوافز على إستمرار الجهد، وهو الوقت الذي يقضيه العمال في أداء مهمة معينة. ويعتبر فهم الآليات التي يتم من خلالها تحقيق الأداء أمرًا مهمًا وبشكل خاص عند وضع ترتيبات المهام المتنوعة، خاصة إذا كان العمل مقيدًا بحدود زمنية. فإذا تم تحقيق أداء أعلى من خلال تغيير في الإتجاه أو إستمرار الجهد، أي أن الأفراد ينخرطون أكثر في النشاط المحفز ويقضون المزيد من الوقت فيه، فإنه من المرجح أن يخفض الأفراد أدائهم في الأنشطة غير المحفزة بسبب التخفيض التلقائي في الوقت الممنوح لتلك الأنشطة. ومع ذلك، إذا غيرت الحوافز عمليات الإنتباه (أي كثافة الجهد) ، فيمكن أن يؤدي ذلك إلى جذب إنتباه العمال لتلك الأنشطة ، بما يؤدي إلى حدوث تأثيرات إيجابية على الأنشطة غير المحفزة.

وفي المقابل، تكشف الدراسات التطبيقية الحديثة وفصائح الشركات (على سبيل المثال، Enron و WorldCom) عن جانب مظلم لإستخدام عقود الحوافز القائمة على الأرباح وأسعار الأسهم في إدارة أرباح الشركة (Chan and Gao, 2014). إذ تقدم عقود الحوافز دوافع مزدوجة قد تحفز كل من الجهد

والتلاعب، ومن ثم فإن التحدي الذي يواجه صانعي السياسات والملاك هو تقليل دافع المدير للتلاعب مع الحفاظ على تحفيزه لبذل الجهد (Santore and Tackie, 2017).

وقد اعتمدت دراسة (Sprinkle, 2000) على دراسة تجريبية مقارنة لأثر كل من نظم عقود الحوافز ونظم الأجور الثابتة على تحفيز التعلم الفردي والأداء. وقد أظهرت النتائج أن نظام عقود الحوافز يحسن الأداء ومعدل التحسن في التعلم من خلال: (1) مقدار الوقت الذي يخصصه المشاركون للمهمة، و(2) تحليل وإستخدام المعلومات من قبل المشاركين. علاوة على ذلك، تم التوصل إلى أن الحوافز لا تحسن الأداء إلا بعد الحصول على معلومات مرتدة بشكل متكرر، وإكتساب خبرات كبيرة بما قد يساعد في تفسير سبب عدم توصل الدراسات التي إعتمدت على تجارب إتخاذ قرارات تم اجراؤها مرة واحدة لأي تأثيرات تحفيزية. وتشير تلك النتائج إلى أن نظام عقود الحوافز يحفز الأفراد على العمل لفترة أطول وأكثر إحترافية، وبالتالي زيادة إحتمال قيامهم بتطوير وإستخدام الإستراتيجيات المبتكرة المطلوبة بشكل متكرر لتحقيق أداء جيد في المهام المعقدة التي تتطلب إستخدام الحكم الشخصي وخبرات التعلم التي تم إكتسابها.

وقد هدفت دراسة (Balsam et al., 2011) إلى تناول العلاقة بين إستراتيجية الشركة وإستخدام مقاييس الأداء في مكافآت المديرين التنفيذيين. وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك تركيزاً متزايداً على المبيعات في تحديد المكافآت التنفيذية للشركات التي تتبع إستراتيجية قيادة التكلفة، وهي الشركات التي تسعى إلى تحقيق ميزتها التنافسية من خلال السعر المنخفض والحجم الكبير. وفي المقابل، يوجد إنخفاض في التركيز على المقاييس المحاسبية في الشركات التي تتبع إستراتيجية التمايز، وهي الشركات التي تتطلب إستثمارات في التعرف على العلامة التجارية والمنتجات المبتكرة. وتشير هذه النتائج إلى أن لجان المكافآت تربط المكافآت التنفيذية بإستراتيجية الشركة.

وقد إعتمدت دراسة (Vrettos, 2013) على البيانات المالية والتشغيلية الخاصة بشركات الطيران في الولايات المتحدة الأمريكية، حيث أظهرت النتائج إرتباط رواتب المديرين التنفيذيين سلباً بأداء الشركات المنافسة عندما تقدم كلتا الشركتين منتجات بديلة، بينما ترتبط رواتب المديرين التنفيذيين إيجابياً بأداء الشركات في حالة تقديم منتجات مكملة. وتشير هذه النتيجة إلى أن الشركات تقدم حوافز للمديرين التنفيذيين من أجل التأثير على التفاعل الإستراتيجي مع الشركات المنافسة. كما توصلت الدراسة إلى زيادة الوزن النسبي لمقاييس الأداء النسبية مقارنة بالوزن النسبي لمقاييس أداء الشركة مع شدة المنافسة الصناعية، وذلك في حالة كل من الأداء البديل والأداء المكمل للشركات الأخرى.

وللتعرف على دور نظم الحوافز المشروطة بالأداء في تخفيف تأثير العاطفة عند إتخاذ قراربذل الجهد من قبل المديرين، فقد قام (Farrell et al., 2014) بإجراء تجربتين، الأولى بإستخدام تقنية التصوير بالرنين المغناطيسي الوظيفي (fMRI) functional magnetic resonance imaging، والثانية بإستخدام نهج سلوكي تقليدي، لفحص النشاط في عقول المديرين أثناء عملية الإختيار من بين بدائل الإختيارات في سياقات مختلفة بعضها مليئة بالعواطف، والبعض الآخر خالية من العواطف في ظل إستخدام عقود الحوافز الثابتة، وعقود الحوافز المشروطة بالأداء. وقد أظهرت النتائج أنه من غير المرجح أن تقضى نظم الحوافز المشروطة بالأداء على ردود الفعل البارزة القائمة على التأثير من قبل النظام السلوكي الأول (القائم على العاطفة)، إلا أنها قد تزيد من إحتمالية مشاركة المديرين أيضاً في معالجة



النظام السلوكي الثاني ( القائم على المواءمة بين العاطفة والرشد ) عند مواجهة إتخاذ قرارات مؤثرة من خلال جعل قواعد القرار المستندة إلى العوامل الإقتصادية/ العقلانية / الرشيدة أكثر سهولة ووضوح. وبالتالي، سوف ينظر المديرون بعناية أكبر في أهمية كل من الإعتبارات العاطفية والإقتصادية. وتشير تلك النتائج الى أن عقود الحوافز المشروطة بالأداء تؤدي إلى مزيد من المعالجة التحليلية على وجه التحديد عندما يكون الأمر أكثر أهمية، أي عندما تكون ردود الفعل العاطفية للمديرين باهظة التكلفة.

وهدفت دراسة (Li et al., 2022) إلى فحص التغيرات في عقود الحوافز للشركات المستهدفة والتي نجت من محاولات الإستحواذ، بالإضافة إلى أثر تلك التغيرات على الأداء. وقد أظهرت النتائج تلقي مديري الشركات التي فشلت محاولات الإستحواذ عليها والتي كانت تتسم بإنخفاض مستوى أدائها على مكافآت ومدفوعات نهاية الخدمة أعلى مقارنة بنظرائهم في الشركات التي نجحت محاولات الإستحواذ عليها. إذ أنه بعد فشل الإستحواذ، قامت الشركات المستهدفة بتحسين حزم المكافآت الممنوحة لمديرها، وأظهرت أداءً أفضل بعد ذلك مع حساسية أقوى للأجور والأداء. كما أظهرت النتائج أن تأثير التغيير في المكافآت كان أكثر وضوحاً في الشركات ذات هياكل الحوكمة الضعيفة قبل محاولات الإستحواذ.

وتوصلت دراسة (Cai et al., 2023) إلى أنه مقارنة بالعمال الذين يتلقون أجوراً ثابتة، فإن الموظفين الذين تمت مكافأتهم على مهامهم الرسمية بعقود مكافآت متغيرة يظهرون ميلاً أقل للإشتراك في الإبتكار الذي يبدأه الموظف employee-initiated innovation. وتشير تلك النتائج إلى أن الأجر المتغير يضيق التركيز المفاهيمي للموظفين حول المهمة الرسمية ويعوق مشاركة الموظفين في أنشطة الإبتكار واسعة النطاق مقارنة بعقود المكافآت الثابتة.

وبناءً على ما تقدم، فإنه يُتوقع وجود علاقة إيجابية بين نظم الحوافز المشروطة بالأداء والأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين. وبالتالي يمكن إشتقاق الفرض الأول في صورته البديلة كما يلي:

**H1: يؤثر تبني وإستخدام نظم الحوافز المشروطة بالأداء على تحسين مستوي الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين.**

## 5-2 التوجه التحفيزي كمتغير مُعدّل Moderator للعلاقة بين نظم الحوافز والأداء

يمكن أن تؤثر المعايير السلوكية على نظم الحوافز، حيث تعكس العلاقة بين المكافآت الشخصية وصعوبة الأهداف المطلوب تحقيقها اتفاقاً ضمناً بين المدير ومروسه. إذ يلتزم الأخير بإنجاز الأهداف الأكثر صعوبة، على ثقة من أن المدير سوف يكافئ هذا الإلتزام بمنحه زيادة في المكافآت الشخصية (Aranda et al., 2019). ومن ناحية أخرى، يمكن للمديرين عند قياس الأداء وتصميم نظم الحوافز داخل الشركات، الإستفادة من تفضيلات الموظفين التي تتسم بالإيثار altruistic preferences وتفاعلهم مع المعايير الإجتماعية. وتتمثل الفكرة وراء ذلك في أن المدير قد يأخذ في الإعتبار تأثير المعايير الإجتماعية على تفضيلات الإيثار للموظفين عند قيامه بالإختيار بين إستخدام قدر أكبر أو أقل من الأجر مقابل الأداء pay-for-performance و/أو الأوزان النسبية لمقاييس الأداء. إذ أن الأشخاص الأكثر إيثاراً يكون لديهم منافع نفسية أكبر عند إتخاذ الإجراءات التي تساعد الآخرين، وتزداد هذه المنافع عندما يُظهر

هؤلاء الآخرون أنهم يهتمون أكثر بزملائهم. وفي المقابل، يعاني الأشخاص الأقل إثارةً من تكاليف نفسية أقل من جراء إتخاذ إجراءات من المحتمل أن تضر الآخرين. وإذا إتخذ الآخرون أيضًا إجراءات ضارة، فستتخفف التكاليف النفسية للأشخاص الأقل إثارةً بشكل أكبر (Abernethy et al., 2023).

وقد هدفت دراسة (Farrar et al., 2015) إلى فحص تأثيرات ثلاثة أنواع مختلفة من أهداف موازنة الشركة على أداء المجموعة لمهمة إضافية. ويتم تحديد تلك الأهداف ضمن عقد حوافز فردي قائم على الموازنة. ويتمثل النوع الأول من الأهداف في الأهداف الجماعية، بينما يتمثل النوع الثاني في الأهداف الفردية المتمركزة حول الذات *ego-centric individual*، وهي الأهداف التي يتم تحديدها بالرجوع إلى أداء الفرد، وأخيرًا يتمثل النوع الثالث في الأهداف الفردية المتمركزة حول المجموعة *group centric individual* وهي الأهداف التي يتم تحديدها بالرجوع إلى أداء المجموعة. وقد أظهرت النتائج أن أداء المجموعة يكون أعلى بالنسبة للمجموعات ذات الأهداف الفردية المتمركزة حول المجموعة مقارنةً بالمجموعات ذات الأهداف الفردية المتمركزة حول الذات إما بمفردها أو بالإشتراك مع هدف جماعي.

أما دراسة (Rizani and Sondakh, 2018) فقد تناولت ما إذا كان إطار عقود الحوافز، أي المكافآت أو العقوبات، يؤثر على جهود المدير ودوافعه للعمل. وقد أظهرت النتائج التجريبية أن إطار عقد الحوافز (المكافأة مقابل العقوبة) يحفز الجهود الإدارية بشكل مختلف، حيث أن عقود العقوبات تخلق بشكل كبير جهدًا أكبر من عقود المكافآت في ظل وجود حافز مالي فعال للأداء. بينما لم يختلف الجهد بشكل كبير وفقًا لإطار العقد في ظل غياب الحافز المالي الفعال للأداء. وفي نفس الإطار، قام (Lagarde and Blaauw, 2021) بإجراء دراسة تجريبية لإستكشاف الآثار المباشرة وغير المباشرة للحوافز على كل من الأداء والجهد، وذلك في ظل وجود نوعين من العقود، أحدهما يكافئ العمال على الأداء الجيد والآخر يعاقبهم على الأداء الضعيف. وقد أظهرت النتائج تحسن الأداء بشكل متشابه بين المكافأة والعقاب. ومع ذلك، يقوم الأفراد بتحسين مستوي الأداء بشكل مختلف ضمن الإطارين، حيث يؤدي الخوف من العقاب والخسائر المحتملة إلى زيادة أداء المشاركين من خلال مزيد من الإهتمام (أي أخطاء أقل)، بينما تزيد المكافآت من الوقت الذي يقضيه المشاركون في النشاط. وأخيرًا تم التوصل إلى عدم وجود تأثير (سلبي أو إيجابي) للمكافأة والعقاب على النشاط غير المحفز.

ومن خلال دراسة إستطلاعية لمجموعة من المراجعين الداخليين بالإضافة إلى بيانات أرشيفية تعكس معلومات حول أداء المراجعين، فقد توصلت دراسة (Reichert and Woods, 2017) إلى أن الأداء يكون أعلى في المتوسط عندما يدرك الأفراد أن المقاييس أكثر حساسية لجهودهم. وتؤيد هذه النتيجة أن الحوافز المشروطة بالأداء تؤدي إلى أداء أفضل. كما أظهرت النتائج أن نظام التنشيط السلوكي لا يقوي التأثير الإيجابي للمقاييس الحساسة للأداء. وأخيرًا، فإن التأثير الإيجابي للمقاييس الحساسة للأداء يكون أكبر عندما ينخفض مستوي التنشيط السلوكي. وبعبارة أخرى، فإن المستوي المرتفع من نظام التنشيط السلوكي يؤدي إلى تخفيض الأداء عندما يُنظر إلى المقاييس على أنها أكثر حساسية للأداء.

وبإستخدام البيانات الخاصة بأحد تجار التجزئة والذي يمتلك 414 فرعًا وذلك خلال فترة أربع سنوات، توصلت دراسة (Aranda et al., 2019) إلى أن المديرين يستخدمون تقديراتهم لتحديد أهداف بمستويات مختلفة من الصعوبة عبر الفروع حيث تكون المكافآت الشخصية ذات حساسية لصعوبة هذه

الأهداف. إذ أن الفروع ذات الأهداف الأكثر صعوبة مقارنة بأقرانها تتلقى مكافآت شخصية أكبر. يضاف إلى ذلك، وجود تأثير تحفيزي للمكافآت الشخصية الأكبر من خلال التأثير الإيجابي على الأداء المستقبلي. وعلى وجه التحديد، يؤدي الهدف الأكثر صعوبة (مقارنة بالزملاء) من الفترة الحالية إلى الفترة التالية إلى زيادة أكبر في الأداء (مقارنة بالزملاء) عندما يتم مكافأة الفرع بمكافآت شخصية أعلى في الفترة الحالية.

وباستخدام البيانات التي تم جمعها من عينة تشمل 557 مديراً، توصلت دراسة (Abernethy et al., 2023) إلى أنه في ظل مناخ العمل حيث يهتم المديرون بأنفسهم فقط، فإنه يكون لدى الشركات حساسية أقل للأجور مقابل الأداء، حيث تولي أهمية أكبر لمقاييس الأداء الإجمالية. بالإضافة إلى ذلك، فقد أفاد المشاركون بأنهم يخترطون أكثر في الإجراءات غير المرغوب فيها والتي تكون غير منتجة ومكلفة لأصحاب الشركات، مثل التلاعب المحاسبي. وفي المقابل، وفي ظل مناخ العمل حيث يهتم المديرون بالآخرين، بما في ذلك الزملاء في وحداتهم التنظيمية، تضع الشركات أوزاناً أقل لمقاييس الأداء الإجمالية. وفي الوقت نفسه، أفاد المشاركون أنهم يقدمون المزيد من الجهد ويشاركون بشكل أقل في الإجراءات غير المرغوب فيها، مثل التلاعب المحاسبي.

وفيما يتعلق بالتوجه التحفيزي (Reichert and Woods, 2017)، يتم تفعيل نظام التنشيط السلوكي من خلال إشارات المكافأة بما يتزامن مع الإتجاه نحو الإنجاز. فالأفراد الذين لديهم مستوى مرتفع من التنشيط السلوكي يكون لديهم حاجة داخلية أكبر لتحقيق الأهداف وتجربة التأثير الإيجابي الناتج عن تحقيق نتائج ومكافآت مواتية، وذلك مقارنة بالأفراد الذين لديهم مستوى منخفض من التنشيط السلوكي. ومن ثم يجب أن يؤدي نظام التنشيط السلوكي المرتفع (بالمقارنة بالمنخفض) إلى مزيد من الجهد الموجه نحو الأنشطة الموجهة بالأداء.

وتستخدم عقود الحوافز لتوجيه السلوك وتحقيق الأهداف من خلال الإستفادة من تأثيرات التنشيط السلوكي والتنشيط السلوكي. إذ تقوم عقود الحوافز بتحفيز الموظفين على القيام بالسلوك المطلوب وتحقيق الأهداف المحددة من خلال توفير مكافآت ومزايا إضافية. ويتم استخدام التنشيط السلوكي في هذا السياق لزيادة الإشباع والرغبة في تحقيق الأهداف، بينما يستخدم التنشيط السلوكي للحد من السلوك غير المرغوب فيه وتجنب العواقب السلبية.

و يتم تصميم عقود الحوافز بشكل يعكس التوازن بين التنشيط والتنشيط السلوكي، حيث يتم تقديم مكافآت ومزايا لتعزيز التنشيط السلوكي وتقديم عقوبات لإضعاف التنشيط السلوكي. فعلى سبيل المثال، يمكن أن تشمل عقود الحوافز توفير مكافآت مالية أو ترقيات وتعزيزات وظيفية للموظفين الذين يحققون نتائج ممتازة، بينما يتم تهديد الموظفين بالعقوبة المالية أو فقدان فرص الترقية في حالة عدم تحقيقهم الأداء المطلوب. ويجب ملاحظة أن عقود الحوافز يجب أن تكون مصممة بعناية لضمان تحقيق التوازن المناسب بين التنشيط والتنشيط السلوكي، وأن تكون عادلة وشفافة لتحقيق أفضل النتائج وتعزيز الرضا والمشاركة من قبل الأفراد.

ومن المحتمل أن تُنشط نظم الحوافز المشروطة بالأداء من خلال تفعيل نظام التنشيط السلوكي. ويجب أن يؤدي هذا التفعيل إلى زيادة الجهود الموجهة نحو تحقيق الأهداف، والتي يجب أن تؤدي بدورها إلى تأثير أكثر إيجابية لنظم الحوافز المشروطة بالأداء. وبمعنى آخر، عندما يدرك الأفراد وجود صلة قوية

بين الجهد المسبق والمكافأة اللاحقة، فإنه يجب أن ينتج نظام التنشيط السلوكي المرتفع (مقارنة بالمنخفض) مزيداً من الجهد والذي يؤدي إلى أداء أعلى. وبناء على ذلك، يمكن إشتقاق الفرض الثاني في صورته البديلة كما يلي:

**H2:** يؤدي نظام التنشيط السلوكي إلى ارتفاع مستوى الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين في ظل استخدام نظم الحوافز المشروطة بالأداء.

وفي المقابل، يعني نظام التنشيط السلوكي المرتفع (مقارنة بالمنخفض) وجود دافع قوى لتجنب النتائج السلبية. إذ أن نظام التنشيط السلوكي المرتفع يُعطى ويوقف السلوك، حيث يميل الأفراد الذين لديهم تنشيط سلوكي مرتفع إلى أن يكونوا أكثر قلقاً بشأن ارتكاب الأخطاء، والتعرض للإنقراض، والإنخراط في الصراع، وتجنب النتائج السلبية. يضاف إلى ذلك أن الأفراد الذين لديهم تنشيط سلوكي مرتفع يتسمون بارتفاع مستوى القلق في مواجهة التهديدات أو احتمالات عدم تلقي مكافأة. وبالتالي، فمن المحتمل أن ارتفاع مستوى التنشيط السلوكي يمكن أن يؤثر بصورة سلبية على الأداء من خلال كبح أو تقييد العمل الإنتاجي. وقد يرى الأفراد مرتفعي التنشيط السلوكي أن مقاييس الأداء الأكثر حساسية هي بمثابة تهديد أقرب إلى خلق خطر الإحراج لأن مثل هذه المقاييس تُبرز بشكل واضح أي أوجه قصور في الأداء.

ويتمثل أحد التفسيرات المحتملة للأداء المنخفض للأفراد مرتفعي مستوى التنشيط السلوكي في أن الجهد المنبثق عنهم يكون موجهاً نحو القيام بالأنشطة التي تمكنهم من تجنب النتائج السلبية، ولكنها أقل إنتاجية. ومن أمثلة هذه الأنشطة تكرار المهام، أو الفحص الثلاثي والذي لا يحتاج إلى التدقيق المتكرر، أو قضاء وقت طويل في التخطيط لأنشطة المراجعة، أو جمع الكثير من أدلة المراجعة. وبشكل عام، أداء الأنشطة التي ليست منتجة أو ليست ذات قيمة مضافة (على سبيل المثال، المهام الروتينية)، والتي يُنظر إليها على أنها أقل خطورة. وهناك تفسير آخر محتمل وهو أن الأفراد ذوي التوجه الأعلى للتنشيط السلوكي يظلون ثابتين في ظل وجود مقاييس الأداء ولا يؤديوا العديد من الأنشطة على الإطلاق. وبناءً على ذلك، يمكن إشتقاق الفرض الثالث في صورته البديلة كما يلي:

**H3:** يؤدي نظام التنشيط السلوكي إلى انخفاض مستوى الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين في ظل استخدام نظم الحوافز المشروطة بالأداء.

### 3- الدراسة الميدانية

يعتمد هذا البحث على استخدام المنهجية الميدانية الممزوجة بالإعتماد على المنهجية المسحية Survey Methodology، والتي تستند إلى التحليل والإستنتاج على أساس البيانات التي تقوم الباحثين بجمعها من خلال قائمة إستقصاء يتم توجيهها إلى مجموعة من المشاركين. وسوف تعرض الباحثان كلا من أهداف الدراسة الميدانية، ومجتمع وعينة الدراسة، وأدوات وإجراءات الدراسة المسحية، وتوصيف وقياس متغيرات الدراسة، وأدوات وإجراءات الدراسة الميدانية، وذلك على النحو التالي.

### 1-3 أهداف الدراسة الميدانية

تهدف الدراسة الميدانية إلى فحص وإختبار ما إذا كان نظام عقود الحوافز يؤدي إلى تحسين الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين، وما إذا كان يمكن للتحفيز السلوكي أن يلعب دورًا في التأثير على العلاقة بين نظام عقود الحوافز والأداء الإستراتيجي.

### 2-3 مجتمع وعينة الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في المحاسبين الإداريين والمديرين الماليين في الشركات الصناعية في نطاق محافظات الإسكندرية، والقاهرة، والبحيرة، ومطروح. وقد تم تسليم قوائم الإستقصاء يدًا بيد للمديرين الماليين والمحاسبين الإداريين لضمان جدية المشاركة، وذلك خلال شهر يونية 2023. إذ تم تسليم 250 قائمة تتضمن الجزء الخاص بالمحاسبين الإداريين والجزء الخاص بالمديرين الماليين. ويوضح الجدول رقم (1) عدد القوائم المسلمة والمستلمة، وعدد القوائم غير المكتملة، والعينة النهائية للدراسة والتي ستخضع للتحليل الإحصائي.

جدول رقم (1) عينة الدراسة

250	عدد القوائم المسلمة
161	عدد القوائم المستلمة
8	عدد القوائم غير المكتملة
153	العينة النهائية
% 61.2	نسبة الاستجابة

ويتضح من الجدول السابق إرتفاع معدل الإستجابة الإجمالي والذي بلغ 61.2%، وإرتفاع عدد القوائم الصالحة للتحليل الإحصائي والتي بلغت 153 قائمة. ويرجع ذلك إلى قيام الباحثين بإجراء حوارات قصيرة مع المشاركين للتنبؤ بأهمية البحث الحالي وما يحمله من إضافة علمية وعملية، بالإضافة إلى التعرف مسبقًا على مدي جديتهم وملاءمتهم للإشتراك في الدراسة. وقد حرصت الباحثتان على التعرف على الخلفية العلمية والعملية للمشاركين في الدراسة؛ حيث تضمن القسم الأول من قائمة الإستقصاء المستخدمة في هذه الدراسة معلومات تتعلق بالمؤهلات الدراسية، وعدد سنوات الخبرة.

### 3-3 أدوات وإجراءات الدراسة المسحية

تتضمن الدراسة المسحية مجموعة من التساؤلات، والتي سيتم تحليلها إحصائياً لإختبار فروض الدراسة. وقد تم تقسيم قائمة الإستقصاء المستخدمة لأغراض الدراسة إلى جزئين رئيسيين على النحو التالي (أنظر الملحق رقم 1):

**الجزء الأول:** وهو الجزء الخاص بالمحاسبين الإداريين، حيث تم تقسيم هذا الجزء إلى قسمين كما يلي:

**القسم الأول:** إستهدف هذا القسم الحصول على بعض المعلومات العامة عن المحاسبين الإداريين المشاركين. إذ تضمن أسئلة تتعلق بالدرجة أو المستوي الوظيفي، وبالمؤهلات الدراسية، والشهادات المهنية التي حصلوا عليها، وعدد سنوات الخبرة.

**القسم الثاني:** إستهدف هذا القسم التعرف على مدى إستجابة المحاسبين الإداريين لنظم الحوافز المستندة للأداء وذلك من خلال 10 تساؤلات تتعلق بخمسة مقاييس مختلفة للأداء، وهي:

- التخطيط Planning
- التنفيذ Execution
- التواصل Communication
- التطورات التقنية Technical Development
- تنمية القوى العاملة Workforce Development

كما إستهدف هذا القسم التعرف على النواحي السلوكية للمحاسبين الإداريين المتعلقة بنظم التوجه التحفيزي وذلك من خلال 6 تساؤلات، ثلاثة منها ترتبط بنظام التوجه التحفيزي، وثلاثة أخرى ترتبط بنظام التنشيط السلوكي.

**الجزء الثاني:** وهو الجزء الخاص بالمديرين الماليين، وهم المسئولون عن تقييم أداء المحاسبين الإداريين المشاركين من خلال مقاييس الأداء السابق ذكرها.

### 4-3 توصيف وقياس متغيرات الدراسة

بالرجوع إلى فروض الدراسة، يتضح أن المتغير المستقل يتمثل في نظم الحوافز المشروطة بالأداء، بينما يتمثل المتغير التابع في الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين. ويتمثل المتغير المعدل في نظامي التوجه التحفيزي. بالإضافة إلى ذلك يتضمن نموذج الدراسة بعض المتغيرات الرقابية. ويمكن توصيف هذه المتغيرات وكيفية قياسها على النحو التالي.

### أ- المتغير المستقل – نظم الحوافز المشروط بالأداء:

تشير نظم الحوافز المشروطة بالأداء إلى حساسية مقاييس الأداء، أي مدى أن تعكس مقاييس الأداء الجهد الإنتاجي للمحاسبين الإداريين. فعندما يدرك الموظفون أن هناك علاقة وثيقة بين الجهد الذي يبذلونه، ومدى أدائهم الجيد، والمكافأة التي سيحصلون عليها، فإنه سوف يكون لديهم دافع لبذل جهد أكبر. ويتم قياس مدى تبني وتطبيق نظم الحوافز المشروط بالأداء من خلال قياس تصورات المحاسبين الإداريين لحساسية قياس الأداء. وبالنسبة لكل من مقاييس الأداء الخمسة فقد تمت مطالبة المحاسبين الإداريين بالإشارة إلى مدى إتقانهم أو إختلافهم (على مقياس من سبع نقاط) مع البندين التاليين: (1) إذا كان أدائي جيداً، فإنه سوف ينعكس بشكل مباشر على أداء أفضل في ظل استخدام مقياس الأداء المعين، و (2) يؤدي مجهودي إلى أداء أفضل في ظل استخدام مقياس الأداء المعين. وبالتالي، فإنه قد طُلب من كل محاسب إداري 10 بيانات تتعلق بحساسية مقاييس الأداء.

### ب- المتغير التابع - الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين:

يتمثل المتغير التابع في الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين، ويمكن قياس الأداء الإستراتيجي من خلال 5 مقاييس مختلفة للأداء والتي تتمثل في:

- التخطيط Planning
- التنفيذ Execution
- التواصل Communication
- التطورات التقنية Technical Development
- تنمية القوى العاملة Workforce Development

ويتم قياس الأداء من خلال تقييم المدير المالي لأداء المحاسب الإداري على كل من المقاييس الخمسة وذلك على مقياس مكون من 5 نقاط يتراوح من أداء غير جيد تماماً إلى أداء جيد للغاية. وبالتالي، فالأداء الإجمالي للمحاسب الإداري يعتبر دالة للأداء على مقاييس الأداء الفردية.

### ج- المتغير المعقل – نظامي التوجه التحفيزي:

إتفاقاً مع الدراسات السابقة (e.g., Carver and White 1994; Reichert and Woods, 2017) فقد تم قياس مدى وجود نظام التنشيط السلوكي (BAS) من خلال مطالبة المحاسبين الإداريين بالإشارة إلى مدى موافقتهم أو رفضهم للعبارات التالية (من خلال مقياس من سبع نقاط): (1) عندما أرى فرصة، أكون متحمساً على الفور؛ (2) عندما أقوم بعمل جيد، أحب الإستمرار في ذلك؛ (3) عندما أحصل على شيء أريده، أشعر بالحماس والنشاط. كما تم قياس مدى وجود نظام التنشيط السلوكي (BIS) من خلال مطالبة المحاسبين الإداريين بالإشارة إلى مدى موافقتهم أو رفضهم على العبارات التالية (من خلال مقياس من سبع نقاط): (1) لا أحب أن يكون شخص ما غاضباً مني؛ (2) لدي قلق بشأن إرتكاب الأخطاء؛ (3) يزعجني التعرض للنقد.

ولتحديد النظام التحفيزي المسيطر لدي كل محاسب إداري، فقد تم حساب متوسط الثلاث عبارات الخاصة بكل نظام، فإذا كان متوسط درجات نظام التنشيط السلوكي أكبر من متوسط درجات نظام التثبيط السلوكي فإن نظام التنشيط السلوكي يكون هو المسيطر، أما إذا كان متوسط درجات نظام التثبيط السلوكي أقل من متوسط درجات نظام التثبيط السلوكي فإن نظام التثبيط السلوكي يكون هو المسيطر. وأخيراً، في حالة تساوي متوسط درجات كلا النظامين فإنه لا يكون هناك سيطرة لأي من النظامين.

#### د- المتغيرات الرقابية:

تم تضمين عدد من المتغيرات التي يتوقع أن تؤثر على الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين، ومن أهم تلك المتغيرات المستوي الدراسي، والشهادات المهنية، وعدد سنوات الخبرة.

### 3-5 أدوات وإجراءات الدراسة الميدانية:

تم إجراء الدراسة الميدانية على مرحلتين، كما يلي:

أ- المرحلة الأولى – قياس المتغيرات: من خلال تحويل إجابات المحاسبين الإداريين والمديرين الماليين المشاركين في قائمة الاستقصاء إلى بيانات رقمية.

ب- المرحلة الثانية – استخدام نموذج الإنحدار: وقد تم ذلك اعتماداً على نموذج الإنحدار المتعدد Multiple Regression التالي:

$$Strat\_perf = \beta_0 + \beta_1 Incentive + \beta_2 BAS + \beta_3 BIS + \beta_4 Incentive * BAS + \beta_5 Incentive * BIS + \beta_6 Education + \beta_7 Certification + \beta_8 Experience + \epsilon_{it}$$

حيث:

$Strat\_perf$  = مستوى الأداء الإستراتيجي للمحاسب الإداري.

$Incentive$  = مستوى إدراك المحاسب الإداري لنظم الحوافز المشروطة بالأداء.

$BAS$  = نظام التنشيط السلوكي، وهو متغير وهمي، يأخذ القيمة 1 إذا كان متوسط درجات نظام التنشيط السلوكي أكبر من متوسط درجات نظام التثبيط السلوكي؛ وصفر فيما عدا ذلك.

$BIS$  = نظام التثبيط السلوكي، وهو متغير وهمي، يأخذ القيمة 1 إذا كان متوسط درجات نظام التثبيط السلوكي أكبر من متوسط درجات نظام التنشيط السلوكي؛ وصفر فيما عدا ذلك.

$Education$  = المستوى التعليمي للمحاسب الإداري.

$Certification$  = مستوى التأهيل المهني للمحاسب الإداري.



*Experience* = مستوى الخبرة لدي المحاسب الإداري.

وقد تم الإعتماد على أسلوب الإنحدار المتعدد *Multiple Regression*، وذلك بإستخدام البرنامج الإحصائي *IBM SPSS 23*. ويتم الحكم على مدى معنوية نموذج الإنحدار المتعدد من خلال تحديد مدى معنوية إحصائية *F* لتحليل التباين *ANOVA*. وفيما يتعلق بفروض الدراسة، فقد تم إختياره إعتقاداً على إشارة معامل الإنحدار والتي تحدد إتجاه العلاقة، ومدى معنوية هذه العلاقة من خلال مقارنة قيمة *P-Value* للمتغير المستقل مع مستوى المعنوية المقبول (وهو 5%)، فإذا كانت قيمتها تساوي أو أقل من قيمة مستوى المعنوية المقبول كان ذلك دليلاً على معنوية العلاقة (Field 2013).

#### 4- نتائج الدراسة الميدانية

##### 1-4 الإحصاءات الوصفية:

يوضح الجدول رقم (2) الإحصاءات الوصفية الخاصة بالمتغيرين التابع والمستقل. وفيما يتعلق بالأداء الإستراتيجي فقد تراوحت قيمة المؤشر بين 1.4 و 5 بمتوسط 3.595 وإنحراف معياري قدره 1.0157 وهو ما يشير إلى تضمين مستويات مختلفة للأداء في العينة. كما يتضح من الجدول أن نظم الحوافز المشروطة بالأداء تراوحت قيمة المؤشر الخاص بها بين 2.7 و 7 بمتوسط 5.26 وإنحراف معياري قدره 1.1494 وهو ما يشير إلى تضمين مستويات مختلفة من نظم الحوافز المستندة للأداء في العينة.

##### جدول رقم (2)

##### الإحصاءات الوصفية

المتغير	الوسط الحسابي (Mean)	الإنحراف المعياري (Std. Dev)	الوسيط (Median)	أقصى قيمة (Max.)	أدنى قيمة (Min.)
<i>Strat_perf</i>	3.595	1.0157	3.6	5	1.4
<i>Incentive</i>	5.26	1.1494	5.6	7	2.7

أما فيما يتعلق بالمتغير المعدل، فقد تضمنت العينة 91 مشاهدة يغلب عليها نظام التنشيط السلوكي و46 مشاهدة يغلب عليها نظام التثبيط السلوكي، وأخيراً هناك 16 مشاهدة تتساوي فيها متوسط درجات نظام التنشيط السلوكي مع متوسط درجات نظام التثبيط السلوكي. وفيما يتعلق بالمستوي التعليمي فقد تضمنت العينة المستويات المختلفة من درجة البكالوريوس وحتى درجة الدكتوراه. وتضمنت العينة 49 مشاهدة لحاملي الشهادات المهنية و104 مشاهدة من غير حاملي الشهادات المهنية. وأخيراً، وفيما يتعلق بالخبرة فقد تضمنت العينة 44 مشاهدة حيث تقل سنوات الخبرة عن 5 سنوات، و62 مشاهدة حيث تتراوح سنوات الخبرة من 5 إلى 10 سنوات، و47 مشاهدة حيث تزيد سنوات الخبرة عن 10 سنوات.

#### 2-4 الارتباط بين متغيرات نموذج الإنحدار:

يوضح الجدول رقم (3) نتائج تحليل الارتباط (معاملات ارتباط بيرسون) بين المتغيرات يتضمنها نموذج تحليل الإنحدار. ويتضح من الجدول رقم (3) وجود ارتباط إيجابي ومعنوي بين الأداء الإستراتيجي وكل من نظم الحوافز المشروطة بالأداء والمتغير التفاعلي للأداء الإستراتيجي ونظام التنشيط السلوكي، بينما هناك ارتباط سلبي ومعنوي بين الأداء الإستراتيجي والمتغير التفاعلي للأداء الإستراتيجي ونظام التنشيط السلوكي.

#### جدول رقم (3)

##### معاملات ارتباط بيرسون

Cert	Edu	Incentive * BIS	Incentive * BAS	BIS	BAS	Incentive	Strat_perf	المتغير
							0.695**	Incentive
						0.356**	0.659**	BAS
					-0.794**	-0.418**	-0.647**	BIS
				-0.760**	0.956**	0.555**	0.787**	Incentive * BAS
			-0.736**	0.968**	-0.769**	-0.287**	-0.627**	Incentive * BIS
		0.063	-0.047	0.105	0.000	-0.265**	-0.063	Edu
	0.113	-0.181*	0.124	-0.114	0.167*	-0.222**	0.045	Cert
0.146*	0.111	-0.381**	0.457**	-0.405**	0.38499	0.407**	0.521**	Expe

\*, \*\* تشير إلى معنوية العلاقة عند مستوى معنوية 5% و 1% على التوالي.

#### 3-4 نتائج نموذج الإنحدار

يوضح الجدول رقم (4)، نتائج نموذج الإنحدار المتعدد. إذ تشير النتائج إلى وجود علاقة طردية ومعنوية بين الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين وإستخدام نظم الحوافز المشروطة بالأداء عند مستوى معنوية 5%، ومن ثم قبول الفرض الأول. يضاف إلى ذلك توجد علاقة طردية ومعنوية بين الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين والمتغير التفاعلي الخاص بنظم الحوافز المشروطة بالأداء ونظام التنشيط السلوكي عند مستوى معنوية 5%، وهو ما يشير إلى أن نظام التنشيط السلوكي يؤدي إلى إرتفاع

مستوى الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين في ظل إستخدام نظم الحوافز المشروطة بالأداء ومن ثم قبول الفرض الثاني.

كما يتضح من الجدول وجود علاقة عكسية ومعنوية بين الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين والمتغير التفاعلي الخاص بنظم الحوافز المشروطة بالأداء ونظام التنشيط السلوكي عند مستوي معنوية 5%، وهو ما يشير إلى أن نظام التنشيط السلوكي يؤدي إلى إنخفاض مستوى الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين في ظل إستخدام نظم الحوافز المشروطة بالأداء ومن ثم قبول الفرض الثالث.

وأخيراً، فيما يتعلق بالمتغيرات الرقابية فهناك علاقة طردية ومعنوية بين الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين ومستوي الخبرة عند مستوي معنوية 10%. أما المستوي التعليمي والتأهيل المهني فكانت علاقتهما طردية بالأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين، ولكنها غير معنوية.

#### جدول رقم (4)

##### نتائج نموذج الانحدار المتعدد

عدد المشاهدات		153 مشاهدة	
F-Test	قيمة F	64.736	
	P-Value	0.000**	
معامل التحديد (R <sup>2</sup> )	Adj. R <sup>2</sup>	0.770	
المتغير	الإشارة المتوقعة (Predicted sign)	المعامل (Beta)	P-Value
Incentive	+	0.343	0.013*
BAS		-0.928	0.242
BIS		1.054	0.195
Incentive * BAS	+	0.289	0.046*
Incentive * BIS	-	-0.326	0.033*
Edu	+	0.065	0.143
Cert	+	0.033	0.725
Expe	+	0.107	0.089

\*، \*\* تشير إلى معنوية العلاقة عند مستوى معنوية 5% و 1% على التوالي.

## 5- الخلاصة والتوصيات والبحوث المستقبلية

يواجه المحاسبون الإداريون تحديات عديدة في الوقت الحالي، ومن ثم يجب عليهم أن يتكيفوا مع التغيرات السريعة في بيئة الأعمال. ولذلك تطلب الشركات المزيد من المحاسبين الإداريين الإستباقيين، والذين من المتوقع أن يصبحوا جزءًا من الإدارة ومستعدون لقبول التحديات المثيرة في المستقبل. فقد تغيرت الصورة النمطية التقليدية للمحاسب الإداري والتي تتميز بالعمل الروتيني مثل التسجيل، وإدخال البيانات، وإعداد التقارير والتي تم إستبدالها بالشريك التجاري، والذي يكون راغبًا وقادرًا على تقديم المزيد من القيمة المضافة لعملية إتخاذ القرار والرقابة.

ويشير الفكر الإقتصادي إلى أن التأثير المفيد لنظم الحوافز على الأداء يرجع إلى قوتين، حيث تتمثل الأولى في أن عقود الحوافز تحفز العاملين بالشركة على بذل الجهد بطريقة تتوافق مع أهداف الملاك، والذي يُطلق عليه تأثير الجهد. بينما تتمثل الثانية في أنه يمكن هيكلة هذه العقود بحيث يتم إختيار المزيد من العاملين الأكثر إنتاجية أو الأكثر كفاءة داخل الشركة بشكل تلقائي وهو ما يعرف بتأثير الإختيار.

ومن ناحية أخرى، يكون لدى الأفراد توجهات تحفيزية مختلفة، حيث تشير نظرية Gray إلى وجود نظامين تحفيزيين منفصلين يعتمدان على الأعصاب ويكمنان وراء إستجابة السلوك الفردي للمحفزات الخارجية. ويتمثل هذان النظامان في نظام التنشيط السلوكي (BAS) ونظام التثبيط السلوكي (BIS). وترى النظرية أن التحكم في السلوك والعاطفة يتم من خلال نظامين تحفيزيين هما الحساسية للعقاب والحساسية للمكافأة. ويتم تنشيط نظام التنشيط السلوكي (BAS) من خلال المحفزات المرتبطة بالمكافأة، في حين يتم تنشيط نظام التثبيط السلوكي (BIS) من خلال المحفزات المرتبطة بالعقاب.

ويمثل نظام التنشيط السلوكي القوة الدافعة للسلوك، والذي يستجيب لإشارات المكافأة، وينظم السلوك إستجابة لهذه الإشارات. ويولد هذا النظام تأثيرًا إيجابيًا، والذي غالبًا ما يرتبط بالإندفاع والإنبساط. ويميل الأفراد ذوي المستوى المرتفع من التنشيط السلوكي إلى بذل المزيد من الجهود الموجه نحو تحقيق الهدف. أما نظام التثبيط السلوكي، فيوصف بأنه قوة الكبح أو الفرملة للسلوك. إذ يستجيب لإشارات العقاب أو عدم المكافأة والنقد والتهديد، ويهتم بالتقييم المستمر للأداء وتجنب المخاطر، وينظم السلوك إستجابة لهذه الإشارات. وغالبًا ما يرتبط هذا النظام بالقلق والإنطواء والتوتر، وأنشطة التجنب، والمواقف الإجتماعية السلبية، والتأثير السلبي وإنعدام الأمن في العلاقة. ويقوم الأفراد بأداء المهام المطلوبة منهم لتجنب الأحكام السلبية من الآخرين، أو إحتراما لرؤسائهم.

وقد هدف البحث الحالي إلي التعرف على مدى تأثير عقود الحوافز المشروطة بالأداء على الأداء الإستراتيجي للمحاسب الإداري، بالإضافة إلى فحص أثر التوجه التحفيزي على العلاقة بين نظام عقود الحوافز والأداء الإستراتيجي للمحاسب الإداري.

ولتحقيق هذا الهدف، تم إجراء دراسة ميدانية على 153 محاسبًا إداريًا، حيث تم الإعتماد على قائمة إستقصاء للتعرف على مدى إدراك المحاسبين الإداريين لحساسية مقاييس الأداء المستخدمة في عقود الحوافز، بالإضافة إلى الحصول على بيانات فعلية حول الأداء. وقد تم التوصل إلى وجود علاقة طردية ومعنوية بين الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين وإستخدام نظم الحوافز المشروطة بالأداء، بالإضافة

إلى وجود علاقة طردية ومعنوية بين الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين والمتغير التفاعلي الخاص بنظم الحوافز المشروطة بالأداء ونظام التنشيط السلوكي، وهو ما يشير إلى أن نظام التنشيط السلوكي يؤدي إلى ارتفاع مستوى الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين في ظل إستخدام نظم الحوافز المشروطة بالأداء. وأخيراً، فقد تم التوصل إلى وجود علاقة عكسية ومعنوية بين الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين والمتغير التفاعلي الخاص بنظم الحوافز المشروطة بالأداء ونظام التنشيط السلوكي، وهو ما يشير إلى أن نظام التنشيط السلوكي يؤدي إلى إنخفاض مستوى الأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين في ظل إستخدام نظم الحوافز المشروطة بالأداء.

وتتمثل مجالات البحث المقترحة في إعادة دراسة أثر عقود الحوافز المشروطة بالأداء على الأداء الإستراتيجي للمحاسب الإداري، بالإضافة إلى إختبار أثر التوجه التحفيزي على تلك العلاقة على مختلف الوظائف الأخرى داخل الشركات مثل مسؤولي التسويق، والمبيعات، والمراجعين الداخليين. يضاف إلى ذلك، أنه يمكن دراسة وتحليل الآثار المختلفة للتوجه التحفيزي مثل تحقيق الأهداف المخططة في الموازنات التقديرية.

ويمثل الإبتكار والإبداع ركيزة أساسية للشركات حتى يمكنها مواجهة تحديات المنافسة المتزايدة في بيئة الأعمال، حيث يرتبط إقدام أو إحجام العاملين على الإنخراط في تقديم أفكار جديدة أو سلوكيات مبتكرة بموقعهم اعتماداً على التنشيط والتثبيط السلوكي. إذ أن هناك حاجة للمزيد من البحوث التي تختبر مدى صحة هذه العلاقة وتقديم التوصيات التي تساعد الشركات في عمليات إختيار العاملين بها وفقاً للأهداف التي تسعى لتحقيقها.

ويوجد العديد من النواتج التنظيمية الهامة لبقاء وإستمرار الشركات مثل الأداء الوظيفي والإلتزام التنظيمي والإستمرار في العمل والمواطنة التنظيمية. وقد أشارت الدراسات إلى الدور الهام الذي يلعبه التنشيط والتثبيط السلوكي في تبنى العاملين للسلوكيات التي تساعد في تحقيق هذه النتائج، والتي يمكن للبحوث المستقبلية إختبار هذه العلاقات في بيئة العمل المصرية.

ويوجد العديد من الممارسات المحاسبية والتي قد تتأثر بأنظمة التوجه التحفيزي، والتي تمثل فرصة بحثية للباحثين لدراساتها والتي من أهمها تأثير أنظمة التنشيط والتثبيط السلوكي على إتخاذ القرارات الأخلاقية للمحاسبين وتأثير ذلك على سلوكهم المهني. وإستكشاف العلاقة بين أنظمة التوجه التحفيزي وإعداد التقارير المالية الإحتيالية. يضاف إلى ذلك دور أنظمة التوجه التحفيزي ومستوى الشك الإحترافي لدى المراجعين وتأثير ذلك على أداء المراجعين وعملية إتخاذ القرارات.

### مراجع البحث

- Abernethy, M. A., Bouwens, J., Hofmann, C., & van Lent, L. (2023). Altruism, social norms, and incentive contract design. **Review of Accounting Studies**, 28(2), 570-614.
- Aranda, C., Arellano, J., & Davila, A. (2019). Subjective bonuses and target setting in budget-based incentive contracts. **Management Accounting Research**, 43, 45-60.
- Aydınlıyurt, E. T., Taşkın, N., Scahill, S., & Toker, A. (2021). Continuance intention in gamified mobile applications: A study of behavioral inhibition and activation systems. **International Journal of Information Management**, 61, 102414.
- Baker, G. (2000). The use of performance measures in incentive contracting. **American Economic Review**, 90(2), 415-420.
- Baker, G. (2002). Distortion and risk in optimal incentive contracts. **Journal of human resources**, 728-751.
- Balsam, S., Fernando, G. D., & Tripathy, A. (2011). The impact of firm strategy on performance measures used in executive compensation. **Journal of business research**, 64(2), 187-193.
- Bernardo, A. E., Cai, H., & Luo, J. (2016). Earnings vs. stock-price based incentives in managerial compensation contracts. **Review of Accounting Studies**, 21, 316-348.
- Bouwens, J., & Lent, L. V. (2006). Performance measure properties and the effect of incentive contracts. **Journal of Management Accounting Research**, 18(1), 55-75.
- Burns, John, and Juhani Vaivio. (2001) Management accounting change. **Management Accounting Research**, 12, 389-402.
- Cai, W., Gallani, S., & Shin, J. E. (2023). Incentive Contract Design and Employee-Initiated Innovation: Evidence from the Field. **Contemporary Accounting Research**, 40(1), 292-323.

- Carver, C. S., & White, T. L. (1994). Behavioral inhibition, behavioral activation, and affective responses to impending reward and punishment: the BIS/BAS scales. **Journal of personality and social psychology**, 67(2), 319.
- Chan, D. K., & Gao, J. J. (2014). Earnings management, incentive contracts and private information acquisition. **Journal of Accounting and Public Policy**, 33(6), 529-550.
- Coyne, J. G., Summers, S. L., Williams, B., & Wood, D. A. (2010). Accounting program research rankings by topical area and methodology. **Issues in Accounting Education**, 25(4), 631-654.
- Darius, B. (2023) The Impact of Salary and Incentives: Given the Equity of Human Reliance. **International Journal of Academic and Applied Research**, 7 (6), 78-86.
- Farrar, J., Libby, T., & Thorne, L. (2015). Groupcentric budget goals, budget-based incentive contracts, and additive group tasks. **Review of Accounting and Finance**, 14(2), 189-206.
- Farrell, A. M., Goh, J. O., & White, B. J. (2014). The effect of performance-based incentive contracts on system 1 and system 2 processing in affective decision contexts: fMRI and behavioral evidence. **The Accounting Review**, 89(6), 1979-2010.
- Field, A. 2013. **Discovering Statistics using IBM SPSS Statistics** (4th Edition). London EC1Y 1SP: SAGE Publications Ltd.
- Folarin, O. (2022). The Effect of Non-Financial Incentive on Employees' Performance In an Organization.
- Forte, G., Favieri, F., Casagrande, M., & Tambelli, R. (2023). Personality and Behavioral Inhibition/Activation Systems in Behavioral Addiction: Analysis of Binge-Watching. **International Journal of Environmental Research and Public Health**, 20(2), 1622.
- Gliubic, D. (2012). The research of management accounting evolution in the context of economic changes. **Economics and management**, 17(1), 22-29.

- Goretzki, L., Strauss, E., & Weber, J. (2013). An institutional perspective on the changes in management accountants' professional role. **Management accounting research**, 24(1), 41-63.
- Guymon, R. N., Balakrishnan, R., & Tubbs, R. M. (2008). The effect of task interdependence and type of incentive contract on group performance. **Journal of Management Accounting Research**, 20(s1), 1-18.
- Hao, L., Zhu, H., He, Y., Duan, J., Zhao, T., & Meng, H. (2022). When is silence golden? A meta-analysis on antecedents and outcomes of employee silence. **Journal of Business and Psychology**, 37(5), 1039-1063.
- Kahneman, D. (2011). **Thinking, fast and slow**. macmillan.
- Kiknadze, N. C., & Leary, M. R. (2021). Comfort zone orientation: Individual differences in the motivation to move beyond one's comfort zone. **Personality and Individual Differences**, 181, 111024.
- Kimaro, G. (2020). "The Effects of Motivational Incentives on improving Employee Performance: A Case Study of National Social Security Fund (Doctoral dissertation, Mzumbe University).
- Krupić, D., & Corr, P. J. (2020). How reinforcement sensitivity theory relates to self-determination theory. **Personality and Individual Differences**, 155, 109705.
- Lagarde, M., & Blaauw, D. (2021). Effects of incentive framing on performance and effort: evidence from a medically framed experiment. **Journal of the Economic Science Association**, 7, 33-48.
- Li, L., Tong, W. H., & Cheng, P. (2022). Changes in the incentive contracts of takeover targets after merger failures. **Journal of Accounting, Auditing & Finance**, 37(1), 143-172.
- Li, W., Alam, P., & Meonske, N. (2013). Performance measure properties and efficacy of incentive contracts: perceptions of US employees. **The International Journal of Human Resource Management**, 24(17), 3378-3392.



- Lauren E. Kahn; Elliot T. Berkman; Jordan L. Livingston,(2017): Finding The “Self” in Self-Regulation: The Identity-Value Model, **PSYCHOLOGICAL INQUIRY**, VOL. 28, NOS. 2–3, 77–98
- Monni, A., Olivier, E., Morin, A. J. S., Belardinelli, M. O., Mulvihill, K., & Scalas, L. F. (2020). Approach and avoidance in Gray's, Higgins', and Elliot's perspectives: A theoretical comparison and integration of approach-avoidance in motivated behavior. **Personality and Individual Differences**, 166, 110163.
- Morrison, E. W. (2023). Employee voice and silence: Taking stock a decade later. **Annual Review of Organizational Psychology and Organizational Behavior**, 10, 79-107.
- Pietrzak, Ż., & Wnuk-Pel, T. (2015). The roles and qualities of management accountants in organizations—evidence from the field. **Procedia-Social and Behavioral Sciences**, 213, 281-285.
- Rahi, S., Alghizzawi, M., & Ngah, A. H. (2022). Factors influence user’s intention to continue use of e-banking during COVID-19 pandemic: the nexus between self-determination and expectation confirmation model. **EuroMed Journal of Business**.
- Reichert, B. E., & Woods, A. (2017). Does motivational orientation impact the effectiveness of incentive contracts? **Journal of Management Accounting Research**, 29(2), 87-103.
- Rizani, F., & Sondakh, A. G. (2018). The Influence of Incentive Contract Framing on Managerial Efforts and Work Motivation. **International Journal of Business & Management Science**, 8(1), 197-211.
- Sánchez-Gordón, M., Colomo-Palacios, R., Akbar, M. A., & Holone, M. K. (2023). A Perspective on the Role of Human Behaviors in Software Development: Voice and Silence. **arXiv preprint arXiv:2304.12903**.
- Santore, R., & Tackie, M. (2017). Equity-based incentive contracts and behavior: Experimental evidence. **Managerial and Decision Economics**, 38(8), 1194-1200.

- Sprinkle, G. B. (2000). The effect of incentive contracts on learning and performance. **The Accounting Review**, 75(3), 299-326.
- Sulaiman, S., Ramli, A., & Mitchell, F. (2008). What factors drive change in management accounting in Malaysian organisations? **Malaysian Accounting Review**, 7(1).
- Van den Broeck, A., Howard, J. L., Van Vaerenbergh, Y., Leroy, H., & Gagné, M. (2021). Beyond intrinsic and extrinsic motivation: A meta-analysis on self-determination theory's multidimensional conceptualization of work motivation. **Organizational Psychology Review**, 11(3), 240-273.
- Vella, J., Caruana, A., & Pitt, L. F. (2012). The effect of behavioural activation and inhibition on CRM adoption. **International Journal of Bank Marketing**, 30(1), 43-59.
- Vrettos, D. (2013). Are relative performance measures in CEO incentive contracts used for risk reduction and/or for strategic interaction? **The Accounting Review**, 88(6), 2179-2212.
- Wolf, T., Kuttner, M., Feldbauer-Durstmüller, B., & Mitter, C. (2020). What we know about management accountants' changing identities and roles—a systematic literature review. **Journal of Accounting & Organizational Change**, 16(3), 311-347.
- Woods, A. (2012). Subjective adjustments to objective performance measures: The influence of prior performance. **Accounting, Organizations and Society**, 37(6), 403-425.
- Yang, Y., & Vantilborgh, T. (2022). The role of BIS/BAS in effective coping with psychological contract breach. **International Journal of Psychology**, 57(3), 420-432.
- Zainuddin, Z. N., & Sulaiman, S. (2016). Challenges faced by management accountants in the 21st century. **Procedia Economics and Finance**, 37, 466-470.
- Zhen, M., Cao, J., & Wang, M. (2022). How does goal orientation affect employees' innovation behavior: **Data from China. Frontiers in Psychology**, 13, 890062.

Zhou, X., & Swan, P. L. (2003). Performance thresholds in managerial incentive contracts. **The Journal of Business**, 76(4), 665-696.

ملحق رقم (1)

السيد الأستاذ/.....

تحية طيبة وبعد،،،

تقوم الباحثتان بإعداد بحث بعنوان " دور التوجه التحفيزي في العلاقة بين عقود الحوافز والأداء الإستراتيجي للمحاسبين الإداريين - دراسة ميدانية في البيئة المصرية"

والباحثتان إذ تشكر لكم مقدما حسن تعاونكم معهما، فإنهما ترجوان منكم التكرم بالرد على التساؤلات المرفقة بإعتبار أن ردودكم تمثل مطلبا رئيسيا لتحقيق الهدف من هذا البحث. ونحيطكم علما بأن جميع البيانات والآراء التي سيتم الحصول عليها سوف تحظى بالسرية التامة، ولن تستخدم إلا لغرض البحث.

وأخيرا تتقدم الباحثتان بجزيل الشكر لسيادتكم لحسن تعاونكم وتجاوبكم معهما في العمل على خدمة وإنجاح هذا البحث العلمي وإعطائه جزءاً من وقتكم الثمين.

وتفضلوا سيادتكم بقبول فائق الإحترام والتقدير ،،،

الباحثتان

د/ فاطمة عبد اللطيف الصيفي  
مدرس إدارة الأعمال  
كلية الأعمال – جامعة الإسكندرية

د/ سحر عبد السميع محمود  
أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد  
كلية الأعمال – جامعة الإسكندرية

الجزء الخاص بالمحاسبين الإداريين

القسم الأول: البيانات الشخصية

1- الإسم/ ..... (إختياري)

2- المستوي الوظيفي (الدرجة الوظيفية): .....

3- المؤهلات الدراسية:

- بكالوريوس تجارة  
 دبلومات دراسات عليا  
 ماجستير  
 دكتوراه  
 أخرى: .....

4- الشهادات المهنية:

- CPA  
 CMA  
 CIMA  
 CFA  
 CFM  
 أخرى: .....

5- عدد سنوات الخبرة:

- أقل من 5 سنوات  
 من 5 سنوات إلى 10 سنوات  
 أكثر من 10 سنوات

### القسم الثانى (الدراسة الميدانية)

#### خلفية عامة عن نظام الحوافز وقياس الأداء

تستخدم الشركة خطط الدفع على أساس الأداء، حيث يتم منح المكافآت والزيادات الثابتة في المرتب بصورة سنوية. ويتم تحديدها بناءً على الأداء الإجمالي من خلال 5 مقاييس مختلفة للأداء، والتي تتمثل في:

- التخطيط Planning
- التنفيذ Execution
- التواصل Communication
- التطورات التقنية Technical Development
- تنمية مهارات المرؤوسين Workforce Development

وتقوم الشركة بتحديد أوزان مسبقاً لكل مقياس حسب المستوي الوظيفي، ثم يقوم مدير القسم بتقييم الأداء على كل من المقاييس الفردية الخمسة على مقياس من 1 إلى 5. وبالتالي، يعتبر الأداء الإجمالي دالة للأداء على مقاييس الأداء الفردية.

#### الجزء الأول:

برجاء تحديد مدي موافقتك أو رفضك لكل عبارة من العبارات التالية: الوزن النسبي لموافقتك يتراوح من (رافض تماماً) إلى (موافق للغايه) :

موافق للغايه	موافق	موافق إلي حد ما	محايد	رافض	رافض إلي حد ما	رافض تماماً	القرار
							1- إذا كان أدائي جيداً، فإنه سوف ينعكس بشكل مباشر على أداء أفضل في ظل استخدام مقياس التخطيط
							2- يؤدي مجهودي إلى أداء أفضل في ظل استخدام مقياس التخطيط
							3- إذا كان أدائي جيداً، فإنه سوف ينعكس بشكل مباشر على أداء أفضل في ظل استخدام مقياس التنفيذ

موافق للمغايه	موافق	موافق إلى حد ما	محايد	رافض	رافض إلى حد ما	رافض تماما	القرار
							4- يؤدي مجهودي إلى أداء أفضل في ظل إستخدام مقياس التنفيذ
							5- إذا كان أدائي جيداً، فإنه سوف ينعكس بشكل مباشر على أداء أفضل في ظل إستخدام مقياس التواصل
							6- يؤدي مجهودي إلى أداء أفضل في ظل إستخدام مقياس التواصل
							7- إذا كان أدائي جيداً، فإنه سوف ينعكس بشكل مباشر على أداء أفضل في ظل إستخدام مقياس التطورات التكنولوجية
							8- يؤدي مجهودي إلى أداء أفضل في ظل إستخدام التطورات التكنولوجية
							9- إذا كان أدائي جيداً، فإنه سوف ينعكس بشكل مباشر على أداء أفضل في ظل إستخدام مقياس تنمية مهارات المرؤوسين
							10- يؤدي مجهودي إلى أداء أفضل في ظل إستخدام مقياس تنمية مهارات المرؤوسين

الجزء الثانى:

برجاء تحديد مدى موافقتك أو رفضك لكل عبارة من العبارات التالية: الوزن النسبى لموافقتك يتراوح من (راض تماما) إلى (موافق للغايه):

موافق للغايه	موافق	موافق إلى حد ما	محايد	راض	راض إلى حد ما	راض تماما	القرار
							1- عندما أرى فرصة، أكون متحمسًا على الفور.
							2- عندما أقوم بعمل جيد، أحب الإستمرار في ذلك.
							3- عندما أحصل على شيء أريده، أشعر بالحماس والنشاط.
							4- لا أحب ان يكون شخص ما غاضبا مني.
							5- لدي قلق بشأن ارتكاب الأخطاء.
							6- يزعجني التعرض للنقد.



الجزء الخاص برئيس قسم المحاسبة الإدارية

(المدير المالي)

خلفية عامة عن نظام الحوافز وقياس الأداء

تستخدم الشركة خطط الدفع على أساس الأداء، حيث يتم منح المكافآت والزيادات الثابتة في المرتب بصورة سنوية، والتي يتم تحديدها بناءً على الأداء الإجمالي للمحاسبين الإداريين من خلال 5 مقاييس مختلفة للأداء، تتمثل في:

- التخطيط Planning
- التنفيذ Execution
- التواصل Communication
- التطورات التقنية Technical Development
- تنمية مهارات المرؤوسين Workforce Development

وتقوم الشركة بتحديد أوزان مسبقة لكل مقياس حسب المستوي الوظيفي، ثم يقوم رئيس القسم بتقييم الأداء على كل من المقاييس الفردية الخمسة على مقياس من 1 إلى 5. وبالتالي، فالأداء الإجمالي للمحاسب الإداري يعتبر دالة للأداء على مقاييس الأداء الفردية.

برجاء تقييم أداء المحاسب الإداري وفقا للمقاييس السابق ذكرها: يتراوح قياس الأداء من (أداء غير جيد تماما) إلى (أداء جيد للغاية):

مقياس الأداء	أداء غير جيد تماما	أداء غير جيد	أداء مقبول	أداء جيد	أداء جيد للغاية
1- التخطيط					
2- التنفيذ					
3- التواصل					
4- التطورات التقنية					
5- تنمية مهارات المرؤوسين					