



الجامعة الإسلامية بغزة
الدراسات العليا
كلية التجارة
قسم المحاسبة والتمويل

مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة
على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC)
كأداة لتقويم الأداء التمويلي

إعداد الطالب
عادل جواد الرفاتي

إشراف الدكتور
ماهر موسى درغام

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

(ديسمبر 2011م _ محرم 1433هـ)

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿الَّذِينَ يَحْمِلُونَ الْعَرْشَ وَمَنْ حَوْلَهُ يُسَبِّحُونَ بِحَمْدِ رَبِّهِمْ وَيُؤْمِنُونَ بِهِ وَيَسْتَغْفِرُونَ لِلَّذِينَ آمَنُوا رَبَّنَا وَسِعْتَ كُلَّ شَيْءٍ رَحْمَةً وَعِلْمًا فَاغْفِرْ لِلَّذِينَ تَابُوا وَاتَّبَعُوا سَبِيلَكَ وَقِهِمْ عَذَابَ الْجَحِيمِ﴾ غافر 7

ملخص الدراسة

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان مفهوم بطاقة الأداء المتوازن ومدى قدرة تطبيقها بالمنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة في قياس وتقويم الأداء التمويلي، ومعرفة مدى توفر المقومات اللازمة في هذه المنظمات لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن، والعلاقة بين تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة الأداء التمويلي، ودراسة الأبعاد الأربعة الخاصة التي تقوم عليها بطاقة الأداء المتوازن ومدى ملاءمتها لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.

واعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي من خلال الرجوع للوثائق المختلفة كالكتب والصحف والمجلات وغيرها من المواد التي يثبت صدقها بهدف تحليلها للوصول إلى أهداف الدراسة، كما أنه استخدم أسلوب العينة العشوائية الطبقية في اختياره لعينة الدراسة، واستخدم الاستبيان كأداة في جمع البيانات الأولية، حيث يتكون مجتمع الدراسة من كل فرد من العاملين في المنظمات الصحية الأهلية في قطاع غزة يعمل كعضو لمجلس الإدارة أو مدير مالي أو مدير تنفيذي أو رئيس قسم، وقد بلغ حجم مجتمع الدراسة 130 شخصاً من العاملين وقد تم اختبار عينة عشوائية تتكون من 70 شخصاً وتم توزيع أداة الدراسة عليهم وقد تم استرداد 61 استبيان من العاملين مجتمع الدراسة.

وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها يتمثل في أن المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة لتقويم الأداء التمويلي تتوفر بنسبة "76.18%"، وأن إدارة المنظمات الصحية الأهلية تهتم بدرجة كبيرة بتقويم أدائها التمويلي من جوانب غير مالية بالإضافة إلى الجوانب المالية بنسبة "72.13%"، وأن تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يؤدي إلى زيادة كفاءة الأداء التمويلي بدرجة كبيرة بنسبة "72.13%"، وأن أبعاد بطاقة الأداء المتوازن ملائمة لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة بدرجة كبيرة بنسبة 73.62%.

وبناءً على نتائج الدراسة أوصى الباحث بمجموعة من التوصيات أهمها: 1- ضرورة تعزيز مقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بالمنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة لزيادة قدرتها على تقويم الأداء التمويلي. 2- ضرورة توفير مقاييس متكاملة تعمل على ربط العمليات قصيرة الأجل بالأهداف طويلة الأجل بالقدر الكافي تعزز مقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن. 3- ضرورة إعادة هيكلة الأبعاد الأربعة للبطاقة، حيث يستبدل بعد العملاء ببعدها (المجموعات المستهدفة) وتأخذ المنظمات في الاعتبار تحقيق إستراتيجية التنمية المستهدفة لتلك المجموعات، ويستبدل البعد المالي ببعدها الجهات المانحة Donors.

Abstract

This study aimed to demonstrate the concept of the Balanced Scorecard and the ability of application of non health community in the Gaza Strip in the measurement and evaluation of financial performance, and availability of the necessary ingredients in these organizations to implement the Balanced Scorecard, and the relationship between the application of the Balanced Scorecard and the efficiency of financial performance, the study of the four dimensions Private underlying the Balanced Scorecard and its relevance to the environment of health organizations, civil Gaza Strip.

The study was descriptive and analytical approach by reference to the documents of various books, newspapers, magazines and other materials that prove its sincerity in order to analyze to reach the objectives of the study, as he used method of random sample of classes in his choice of study sample, and use the questionnaire as a tool in primary data collection, which consists of the study population of everyone working in health organizations, civil in the Gaza Strip serves as a member of the Governing Council or the Finance Director or Executive Director or Head of Department, The total size of the population of the study 130 people from the staff has been testing a random sample of 70 people were distributed tool study they have was recovered 61 community workers from the questionnaire study.

The study came to several conclusions, the most important is that the necessary ingredients to apply the Balanced Scorecard in health organizations, civil Gaza Strip to assess the financial performance is available by "76.18%", and that the management of health organizations, community concern substantially the assessment of performance of financial aspects of non-financial as well as the financial aspects by "72.13%", and that the application of the Balanced Scorecard to increase the efficiency of financial performance substantially by "72.13%", and that the dimensions of the Balanced Scorecard appropriate to the environment of community health organizations in the Gaza Strip substantially by "73.62"%.

Based on the results of the study the researcher recommended a set of recommendations including: 1 - the need to strengthen the elements of the application of the Balanced Scorecard community health organizations in the Gaza Strip to increase their ability to evaluate financial performance. 2 - the need to provide measures of integrated working processes to link short-term long-term goals sufficiently enhance the elements of the application of the Balanced Scorecard. 3 - the need to restructure the four dimensions of the card, where after the client replaces the dimension (target groups) and organizations take into account the development strategy to achieve the target of these groups, and replaces the dimension of the financial dimension donors.

الإهداء

أهدي هذا الجهد المتواضع
إلى أرواح الشهداء الأبرار الذين ضحوا من أجل كلمة التوحيد
إلى والدي الغالي " أبو عادل " الذي أفنى حياته من أجلي
إلى والدتي الغالية التي سهرت الليالي لأجلي
إلى جدي وجدتي
إلى أعمامي " أبو عبد الله " و" أبو محمد "
وإلى روح عمي الشهيد " أبو حمزة "
إلى عماتي
إلى أخوالي وخالاتي وجدتي
إلى أختي العزيزة " أم محمود "
إلى زوجتي ورفيقة دربي " أم جواد " التي صبرت لأجلي ووقفت
بجانبي
إلى قرة عيني أولادي جواد و محمد
إلى أبناء مسجد العباس بمدينة غزة
إلى جامعتي الجامعة الإسلامية بغزة
إلى أساتذتي
إلى زملاء المهنة المحاسبين والإداريين الكرام
إلى أصدقائي وجيرانني
إلى المنظمات الصحية في فلسطين

شكر وتقدير

الحمد والشكر لله رب العالمين حمداً كثيراً كما ينبغي لجلال وجهه
وعظيم سلطانه

وانطلاقاً من قول الرسول الكريم صلى الله عليه وسلم " لا يشكر
الله من لا يشكر الناس "

فإنني أتوجه بالشكر والتقدير لأستاذي الفاضل

الدكتور ماهر موسى درغام

الذي أشرف على هذه الرسالة ولم يدخر جهداً أو وقتاً في
مساعدتي وإرشادي.

والشكر موصول لأعضاء لجنة المناقشة

الدكتور **حمدي شحده زعرب** مناقشاً داخلياً

والدكتور **نضال فريد عبد الله** مناقشاً خارجياً

وذلك لتفضلهم بالموافقة على مناقشة رسالتي وتقديمهم النصح
والإرشاد لإثراء هذه الرسالة بما هو أفضل

كما أتقدم بالشكر والتقدير لكل من ساعدني ولو بنصيحة في أي
مرحلة من مراحل إعداد الرسالة وحتى إنجازها

وأخص بالذكر الأخ **راجي الحداد**

كما لا يفوتني أن أشكر الأساتذة الأفاضل محكمي الاستبيان،
والهيئة التدريسية بكلية التجارة والإخوة العاملين بالمكتبة المركزية
بالجامعة الإسلامية الذين قدموا المساعدة لي.

وشكر خاص أقدمه للإخوة الكرام بالمنظمات الصحية الأهلية الذين
تعاونوا معي.

قائمة المحتويات		
الرقم	الموضوع	الصفحة
الفصل الأول		
الإطار العام للدراسة		
0-1	مقدمة	2
1-1	مشكلة الدراسة	3
2-1	أهداف الدراسة	3
3-1	أهمية الدراسة	4
4-1	فرضيات الدراسة	4
5-1	مجتمع الدراسة	5
6-1	دراسات سابقة	5
الفصل الثاني		
تقويم الأداء وبطاقة الأداء المتوازن		
	مقدمة	10
1-2	المبحث الأول: تقويم أداء المنظمات وتطور مقاييس الأداء	11
0-1-2	تمهيد	11
1-1-2	قياس وتقويم الأداء	11
1-1-1-2	مفهوم قياس وتقويم الأداء	11
2-1-1-2	مقاييس الأداء	12
3-1-1-2	أهمية قياس الأداء	13
4-1-1-2	أنواع وتصنيفات مقاييس الأداء	13
2-1-2	الانتقادات الموجهة لأنظمة تقويم الأداء المالية التقليدية	15
3-1-2	تطور أنظمة قياس وتقويم الأداء وفقاً لاستراتيجيات العمل المؤسسي بالمنظمات	18
1-3-1-2	تطور أنظمة قياس وتقويم الأداء في ظل ظروف البيئة المعاصرة	18
2-3-1-2	أهمية تكامل المقاييس في أنظمة تقويم الأداء	24
2-2	المبحث الثاني: بطاقة الأداء المتوازن	27
0-2-2	تمهيد	27
1-2-2	مفهوم وأهمية بطاقة الأداء المتوازن	27
1-1-2-2	تعريف بطاقة الأداء المتوازن	27
2-1-2-2	السمات الأساسية لبطاقة الأداء المتوازن	29
3-1-2-2	مزايا بطاقة الأداء المتوازن	31
4-1-2-2	الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن	34
5-1-2-2	مكونات بطاقة الأداء المتوازن	36
2-2-2	بطاقة الأداء المتوازن والإدارة الإستراتيجية	40

40	تعريف الإستراتيجية	1-2-2-2
40	تعريف الإدارة الإستراتيجية	2-2-2-2
41	بطاقة الأداء المتوازن أداة الإدارة الإستراتيجية	3-2-2-2
43	الخريطة الإستراتيجية	4-2-2-2
47	مكونات الاتجاه الإستراتيجي وترابطها مع بطاقة الأداء المتوازن	5-2-2-2
50	مراحل وخطوات بناء وتنفيذ بطاقة الأداء المتوازن	3-2-2
55	تطور بطاقة الأداء المتوازن	4-2-2
60	المبحث الثالث: المنظمات الأهلية بقطاع غزة وتمويلها	3-2
60	تمهيد	0-3-2
60	ماهية المنظمات الأهلية وخصائصها	1-3-2
60	مفهوم مصطلح المنظمات الأهلية	0-1-3-2
60	المنظمات الأهلية والمجتمع المدني	1-1-3-2
64	نشأة المنظمات الأهلية وتطورها وتصنيفاتها	2-3-2
64	نشأة المنظمات الأهلية وتطورها	0-2-3-2
67	التمويل بالمنظمات الأهلية	3-3-2
69	تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بالمنظمات الأهلية	4-3-2
71	المبحث الرابع: طبيعة الخدمات بالمنظمات الصحية	4-2
71	تمهيد	0-4-2
71	أهمية الخدمات الصحية	1-4-2
71	أهداف ووظائف المنظمات الصحية	2-4-2
72	تحديات تقويم الأداء في المنظمات الصحية	3-4-2
72	معوقات تنفيذ إستراتيجيات التغيير في المنظمات الصحية	4-4-2
الفصل الثالث		
الدراسة الميدانية: المنهجية وتحليل البيانات واختبار الفرضيات		
76	المبحث الأول: الطريقة والإجراءات	1-3
76	منهجية الدراسة وطرق جمع البيانات	0-1-3
76	مجتمع وعينة الدراسة	1-1-3
77	أداة الدراسة	2-1-3
78	صدق وثبات الاستبيان	3-1-3
84	ثبات فقرات الاستبيان	4-1-3
86	المعالجات الإحصائية	5-1-3
87	المبحث الثاني: اختبار فرضيات الدراسة	2-3
87	خصائص عينة الدراسة	0-2-3
91	اختبار التوزيع الطبيعي	1-2-3

92	تحليل فقرات الاستبيان	2-2-3
104	تحليل محاور الدراسة مجتمعة	3-2-3
111	الفصل الرابع: النتائج والتوصيات	
115	المراجع	
الملاحق		
124	ملحق رقم (1) الاستبيان	1
129	ملحق رقم (2) المنظمات الأهلية مجتمع الدراسة	2
قائمة الجداول		
15	الجدول رقم (1) تصنيف مقاييس الأداء	1
17	الجدول رقم (2) مقارنة بين أنظمة قياس الأداء التقليدية وأنظمة قياس الأداء الحديثة	2
29	الجدول رقم (3) مجموعة التوازنات الأربعة التي تحققها بطاقة الأداء المتوازن	3
66	الجدول رقم (4) تصنيف المنظمات الأهلية بقطاع غزة حسب الموقع الجغرافي	4
66	الجدول رقم (5) تصنيف المنظمات الأهلية بقطاع غزة اعتماداً على إحصائيات جهات رسمية مختلفة	5
67	الجدول رقم (6) تصنيف المنظمات الأهلية بقطاع غزة حسب طبيعة نشاطها- حسب إحصائيات اليونسكو	6
77	الجدول رقم (7) مقياس الإجابات	7
79	الجدول رقم (8) الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول: مدى توفر المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.	8
80	الجدول رقم (9) الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني: مدى توفر مقاييس متكاملة لتقويم الأداء التمويلي في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة	9
81	الجدول رقم (10) الصدق الداخلي لفقرات المحور الثالث: العلاقة بين تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة الأداء التمويلي	10
82	الجدول رقم (11) الصدق الداخلي لفقرات المحور الرابع: مدى ملائمة أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة	11
83	الجدول رقم (12) معامل الارتباط بين معدل كل محور من محاور الدراسة مع المعدل الكلي لفقرات الاستبيان	12
84	الجدول رقم (13) معامل الثبات (طريقة التجزئة النصفية)	13
85	الجدول رقم (14) معامل الثبات (طريقة ألفا كرونباخ)	14
85	الجدول رقم (15) أطوال الفترات	15
87	الجدول رقم (16) توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس	16
87	الجدول رقم (17) توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي	17
88	الجدول رقم (18) توزيع عينة الدراسة حسب متغير الدرجة العلمية	18
89	الجدول رقم (20) توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي	19

89	الجدول رقم (20) توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة العملية	20
90	الجدول رقم (21) مدة مزاولة المنظمة لنشاطها	21
90	الجدول رقم (22) المسئول عن إدارة المنظمة	22
91	الجدول رقم (23) عدد العاملين في المنظمة	23
91	الجدول رقم (24) اختبار التوزيع الطبيعي	24
95	الجدول رقم (25) تحليل فقرات المحور الأول: مدى توفر المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة لتقويم الأداء التمويلي	25
98	الجدول رقم (26) تحليل فقرات المحور الثاني: توافر مقاييس متكاملة لتقويم الأداء التمويلي في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة	26
101	الجدول رقم (28) تحليل فقرات المحور الثالث: العلاقة بين تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وزيادة كفاءة الأداء التمويلي	27
104	الجدول رقم (28) تحليل فقرات المحور الرابع: مدى ملائمة أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لبيئة المنظمات الصحية الأهلية	28
105	الجدول رقم (29) تحليل محاور الدراسة: مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي.	29
106	الجدول رقم (30) نتائج اختبار t للفروق بين إجابات الباحثين حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى الجنس	30
107	الجدول رقم (31) نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) بين مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى المسمى الوظيفي	31
108	الجدول رقم (32) نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) بين مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى الدرجة العلمية	32
109	الجدول رقم (33) نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) بين مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى التخصص العلمي	33
110	الجدول رقم (34) نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) بين مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق الأداء المتوازن كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى الخبرة العملية	34
110	الجدول رقم (35) اختبار (شفيه) للفروق المتعددة حسب متغير الخبرة العملية	35

قائمة الأشكال		
37	الشكل رقم (1) مكونات بطاقة الأداء المتوازن	1
38	الشكل رقم (2) المعايير السبع للبدء في بطاقة الأداء المتوازن	2
42	الشكل رقم (3) بطاقة الأداء المتوازن كأداة للإدارة الإستراتيجية	3
45	الشكل رقم (4) الخريطة الإستراتيجية لبطاقة الأداء المتوازن	4
48	الشكل رقم (5) علاقة مكونات الاتجاه الاستراتيجي ببطاقة الأداء المتوازن	5
54	الشكل رقم (6) خطوات تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن	6
57	الشكل رقم (7) الجيل الأول من بطاقة الأداء المتوازن	7
58	الشكل رقم (8) علاقات السبب والنتيجة في الجيل الثاني من بطاقة الأداء المتوازن	8
70	الشكل رقم (9) تطوير إطار بطاقة الأداء المتوازن للمنظمات الأهلية	9

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

- ❖ مقدمة
- ❖ مشكلة الدراسة
- ❖ أهداف الدراسة
- ❖ أهمية الدراسة
- ❖ فرضيات الدراسة
- ❖ مجتمع وعينة الدراسة
- ❖ دراسات السابقة

0-1 المقدمة:

تسعى إدارات المنشآت إلى الحصول على صورة متكاملة عن أدائها المالي والإداري من خلال توفير مؤشرات ومقاييس لتقويم الأداء الداخلي والخارجي على المدى القصير والطويل وفقاً لاحتياجاتها الإستراتيجية، ويتم قياس الأداء من خلال أدوات المحاسبة الإدارية بهدف تحسين اتخاذ القرار تحقيق أهداف المنشأة الإستراتيجية، ومن ضمن الأدوات المستخدمة في قياس الأداء هناك أدوات تقليدية تعتمد على مقاييس الأداء المالية وأخرى حديثة تعتمد على مقاييس الأداء المالية وغير المالية، واختيار المنشأة للأسلوب يخضع لمحددات مثل الحجم والصناعة والإستراتيجية.

"وتواجه مقاييس الأداء المالية انتقادات تتلخص في تركيزها على القرارات التي اتخذت في الماضي؛ وقد يترتب على استخدامها العديد من المشكلات السلوكية؛ وتركز على تحقيق النتائج في الأجل القصير على حساب تحقيقها في الأجل الطويل؛ وعدم وضوح العلاقة بين نتائج الأداء ومسبباته، وقد تقوم هذه المقاييس بتوفير معلومات مضللة عن مستوى الأداء" (الشيشيني، 2004: 103).

وتتضح أهمية أنظمة المحاسبة الإدارية عندما تثبت قدرتها على دعم إستراتيجية المنظمة وتوفير المعلومات الملائمة التي تساعد على تقويم عوامل النجاح بالنسبة لها وتحقيق أهدافها الإستراتيجية، وتتجه بحوث المحاسبة الإدارية في مجال تقويم الأداء اتجاهاً حديثاً ركز على تكامل مقاييس الأداء المالية وغير المالية، وظهرت بطاقة الأداء المتوازن *Balanced Scorecard, BSC* كأحد النماذج الحديثة في هذا المجال، حيث تتضمن المقاييس المالية التي تقرر عن نتائج الأحداث الماضية أما المقاييس غير المالية مثل رضا العملاء والابتكارات وأنشطة التحسينات المستمرة تعمل كمؤشرات للأداء المستقبلي *Leading indicators* وذلك لتحقيق أهداف المنشأة الإستراتيجية من خلال تقويم أدائها المالي والتشغيلي والاستراتيجي وفق إطار متكامل من المقاييس المالية وغير المالية وبشكل متوازن ليوفر معلومات متكاملة عن أداء المنشأة.

ويفترض هذا الاتجاه أن بطاقة الأداء المتوازن "تمثل نظاماً إدارياً شاملاً يربط الرؤية الإستراتيجية بالأهداف المحددة ويترجم الأهداف إلى مقاييس متوازنة أي يشمل مقاييس الأداء المالية ومقاييس الأداء غير المالية، ويتم توزيعها إلى أربعة أبعاد: مالية، العملاء، العمليات الداخلية، التعلم والنمو. ويمكن إضافة بعد خامس، مثل جانب الأداء البيئي" (غوث، 2005: 82).

والمنظمات الصحية في القطاع الأهلي في ظل الظروف المتغيرة التي تواجهها وتعاضم دورها في المجتمع، بحاجة إلى تطوير أنظمة تقويم الأداء ضمن إطار متكامل لقياس الأداء

التمويلي ومجموعة متكاملة من المقاييس التي تتلاءم مع أهداف وإستراتيجية المنظمة وترتبط بعضها ببعض بعلاقات سببية لتصل إلى تحسين النتائج المالية والتمويلية التي تمكنها من تعزيز دورها في خدمة المجتمع.

1-1 مشكلة الدراسة:

ويمكن صياغة مشكلة الدراسة في الأسئلة التالية:

- 1- ما مدى توفر المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن بالمنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة؟
- 2- ما مدى توفر مقاييس متكاملة لتقويم الأداء التمويلي بالمنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة؟
- 3- ما هي العلاقة بين تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بالمنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة وكفاءة الأداء التمويلي؟
- 4- ما مدى ملائمة أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة؟
- 5- ما مدى وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha = 0.05$ في استجابة عينة الدراسة حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى للمتغيرات الشخصية التالية: الجنس، المسمى الوظيفي، التخصص العلمي، الخبرة العملية؟

2-1 أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة لتحقيق الأهداف التالية:

- 1- تبيان مفهوم بطاقة الأداء المتوازن ومدى قدرة تطبيقها بالمنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة في قياس وتقويم الأداء الاستراتيجي.
- 2- معرفة العلاقة بين تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة الأداء التمويلي.
- 3- دراسة الأبعاد الأربعة الخاصة التي تقوم عليها بطاقة الأداء المتوازن ومدى ملاءمتها لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.
- 4- وضع التوصيات والحلول الممكنة لإيجاد مقاييس متكاملة للأداء التمويلي وإمكانية تطويرها باستخدام بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.

3-1 أهمية الدراسة:

تتبع أهمية هذه الدراسة من أنها سوف تبحث في تقويم الأداء التمويلي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن للمنظمات الصحية الأهلية الفلسطينية بقطاع غزة والأدوات التطبيقية المقترحة لذلك ومساعدة إداراتها لإيجاد مقاييس متكاملة للأداء التمويلي. ولعل هذه الدراسة تكون من أولى الدراسات -حسب علم الباحث- التي تمت بشكل تطبيقي على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بالمنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.

4-1 فرضيات الدراسة:

بالاطلاع على الدراسات السابقة التي ركزت على بطاقة الأداء المتوازن وتطبيقها على قطاعات مختلفة، تمت صياغة الفرضيات في ضوء مشكلة الدراسة، ولأجل تحقيق أهداف الدراسة والوصول لحلول مشكلة الدراسة، ويمكن صياغة فرضيات الدراسة كما يلي:
الفرضية الأولى: تتوفر المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة لتقويم الأداء التمويلي عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

الفرضية الثانية: تتوافر مقاييس متكاملة لتقويم الأداء التمويلي في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.
الفرضية الثالثة: تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يؤدي إلى زيادة كفاءة الأداء التمويلي عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

الفرضية الرابعة: أبعاد بطاقة الأداء المتوازن ملائمة لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

الفرضية الخامسة: توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha = 0.05$ في استجابة عينة الدراسة حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى للمتغيرات الشخصية التالية: الجنس، المسمى الوظيفي، التخصص العلمي، الخبرة العملية.

وينبثق من هذه الفرضية الفرضيات الفرعية التالية:

1-5 توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha = 0.05$ في استجابة عينة الدراسة حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى الجنس.

2-5 توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha = 0.05$ في استجابة عينة الدراسة حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى المسمى الوظيفي.

3-5 توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha = 0.05$ في استجابة عينة الدراسة حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى الدرجة العلمية.

4-5 توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha = 0.05$ في استجابة عينة الدراسة حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى التخصص العلمي.

1-5 مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من كل فرد من العاملين في المنظمات الصحية الأهلية في قطاع غزة يعمل كعضو لمجلس الإدارة أو مدير مالي أو مدير تنفيذي أو رئيس قسم، وقد بلغ حجم مجتمع الدراسة 130 شخصاً من العاملين، وقد تم اختبار عينة عشوائية تتكون من 70 شخصاً وتم توزيع أداة الدراسة عليهم وقد تم استرداد 61 استبيان من العاملين عينة الدراسة والتي تتضمن المنظمات الأهلية في ملحق الدراسة رقم (2).

والمنظمات الصحية الأهلية في قطاع غزة هي منظمات غير ربحية وغير حكومية، ويطلق عليها مسميات عديدة منها: منظمات المجتمع المدني أو الجمعيات الأهلية أو القطاع الثالث أو المنظمات غير الهادفة للربح NGOs.

1-6 دراسات سابقة:

1- (Greiling, 2010) "Balanced Scorecard Implementation in German Non-Profit Organization".

هدفت هذه الدراسة إلى تقديم تقرير عن نتائج الدراسة التجريبية الاستكشافية للمنظمات الألمانية غير الهادفة للربح فيما يتعلق بتطبيق بطاقة الأداء المتوازن من حيث مستويات التنفيذ، والأبعاد، والتحديات والعقبات الرئيسية واستخدام مقاييس الأداء.

ومن أهم نتائج الدراسة: 1- معظم المنظمات غير الهادفة للربح التي تم تحليلها في هذه الدراسة هي في مرحلة مبكرة من تطبيق بطاقة الأداء المتوازن. 2- تطبق بطاقة الأداء المتوازن في معظم الحالات كأداة قياس وليس بوصفها نظام للإدارة. 3- تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بتلك المنظمات لم يتكيف بالقدر الكافي مع متطلبات العمليات غير الهادفة للربح. وأوصت الدراسة بضرورة التعمق في دراسة أدبيات بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات غير الهادفة للربح.

2- (Gomes and Liddle, 2009) " The Balanced Scorecard as a Performance Management Tool for Third Sector Organizations: the Case of the Arthur Bernardes Foundation, Brazil".

هدفت هذه الدراسة إلى تقديم الأدلة التجريبية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن للمنظمات القطاع الثالث. أجري البحث ضمن نموذج تفسيري باستخدام إستراتيجية البحث والعمل، وقد تم جمع البيانات من خلال مجموعة التركيز والمقابلات الفردية وتحليلها وتفسيرها. وتثبت نتائج الدراسة بأن المنظمات غير الربحية يجب أن تضع العملاء على رأس خرائطهم الإستراتيجية، كما أنها تشير إلى أنه ينبغي مراعاة أصحاب المصالح القوية في الخطة الإستراتيجية وضرورة رضاهم من أجل ضمان الشرعية والاستدامة. كما تشير نتائج الدراسة إلى أن تطوير بطاقة الأداء المتوازن كأداة مستقلة عن كل قسم بالمنظمة يساعد على تعزيز التعاون بدلاً من التنافس ويؤدي إلى تضافر الجهود بدلاً من التفرقة.

3- دراسة (درغام، وفضة، 2009) بعنوان: "أثر تطبيق أنموذج الأداء المتوازن في تعزيز الأداء المالي الإستراتيجي للمصارف الوطنية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة: دراسة ميدانية".

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC)، المحددة ضمن جوانبها الأربعة: المالي، العميل، عمليات التشغيل الداخلية، والنمو والتعلم، في تعزيز الأداء المالي الإستراتيجي للمصارف الوطنية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، من خلال تحديد المقاييس في الجوانب الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن (BSC). ومن أهم نتائج الدراسة: 1- تمتلك المصارف الوطنية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة تصوراً واضحاً عن أبعاد الأداء المالي الاستراتيجي الأساسية مما يمكنها بالتالي من تحقيق أداء مالي استراتيجي متميز. 2- يمكن استخدام مقاييس الأداء في بطاقة الأداء المتوازن (BSC)، بجوانبها الأربعة معاً ويمكن استخدام مقاييس الأداء في كل جانب على حدة من جوانب بطاقة الأداء المتوازن (BSC)، لتعزيز الأداء المالي الاستراتيجي في المصارف الوطنية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة.

ومن أهم توصيات الدراسة: 1- ضرورة تبني بطاقة الأداء المتوازن (BSC) عبر إعادة تشكيل الثقافة المؤسسية، مع تهيئة الظروف اللازمة لتفعيل عملية تطبيقه. 2- وأن تعمل المصارف على استخدام بطاقة الأداء المتوازن (BSC) باعتبارها وسيلة لترشيد قرارات المديرين وتوجيه سلوكهم وتقييم أدائهم. 3- ضرورة تدريب العاملين في المصارف مع تأهيلهم من خلال إشراكهم في دورات مختصة للاطلاع على كيفية تطبيق بطاقة الأداء

المتوازن (BSC) وتشغيلها. 4- استقطاب الكوادر والخبرات الفنية المؤهلة والقادرة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) بشكل كفؤ وفاعل في المصارف، وذلك بعد توفير الحوافز والمكافآت الضرورية.

4- دراسة (العمرى، 2009) بعنوان: "منهجية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات السعودية".

هدفت الدراسة إلى توضيح أهمية تطبيق أساليب الإدارة الحديثة متمثلة في طرق قياس أداء المؤسسات والمنظمات بالمملكة والتعرف على أهمية استخدام بطاقة الأداء المتوازن علي تحسين مؤشرات الأداء للمنظمات والمؤسسات بالمملكة العربية السعودية.

ومن أهم نتائج الدراسة: 1- محور النمو والتعلم في بطاقة الأداء المتوازن يعني مقابلة الأهداف بعيدة المدى والمنافسة العالمية والتي تقتضي تطوير الأداء والمهارات بصورة دائمة. 2- ضرورة أن تتسم الثقافة والقيم التنظيمية بالقوة والتوجه المستقبلي، وتقبل التغيير والسعي للاعتماد على مقاييس قياس الأداء بشكل دائم وضرورة الاهتمام ببناء الوعي في مجال قياس الأداء من خلال الندوات واللقاءات.

وأوصت الدراسة بما يلي: 1- ضرورة الاهتمام بالمفاهيم الإستراتيجية، وبدون الإستراتيجية لا يوجد إطار فكري وفلسفي تتبعه المنظمة، ولا حتى خريطة مسار يمكن أن تسير على هديه الإدارة أو برنامج سلوك موحد لتحقيق النتائج المرجوة. 2- الاهتمام بالارتكاز على أهداف واضحة قابلة للقياس يمكن بالتالي من إعطاء توصيف دقيق للأعمال المطلوب القيام بها لإنجاز تلك الأهداف.

5- دراسة (عبد الملك، 2006) بعنوان: "مدخل القياس المتوازن كأداة لتطوير نظم تقييم الأداء في المشروعات الصناعية - دراسة نظري تطبيقية".

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

ومن أهم نتائج الدراسة: 1- هناك اتفاق على رفض انفراد النموذج المحاسبي لقياس وتقييم الأداء على المؤشرات المالية فقط في ظل بيئة الأعمال المعاصرة. 2- تطوير قياس أداء البعد المالي مدخل القيمة الاقتصادية المضافة بالإضافة إلى المؤشرات الأخرى

والاهتمام باستخدام المقاييس المتعددة الأبعاد، بدلاً من التركيز على بعد الأداء المالي فقط، ووجود علاقة تأثير بين المقاييس غير المالية وتحسين الأداء المالي.

وأوصت الدراسة بضرورة قيام الشركات بعمل تغييرات جوهرية في أنظمة قياس الأداء تبعدها من الاعتماد الفعلي على المقاييس المالية التقليدية والتركيز على المقاييس غير المالية، وأن يتم ربط بطاقة الأداء المتوازن بالاتجاهات المعاصرة الأخرى مثل: إدارة التكاليف الإستراتيجية، مفهوم الجودة الشاملة، محاسبة الأنشطة، المخزون الفوري، نظرية القيود.

6- دراسة (زويلف، ونور، 2005) بعنوان: "أهمية ومدى استخدام بطاقة العلامات المتوازنة في تقويم الأداء- دراسة تطبيقية في عينة من المصارف الأردنية".

استهدفت الدراسة إظهار أهمية بطاقة الأداء المتوازن (BSC) وآلية تطبيقها، مع تبيان كيفية مساهمتها بتحويل إستراتيجية المنشأة إلى لغة مشتركة يتكلمها الأفراد العاملون فيها، من خلال صياغة مقاييس للأداء وفقاً لبطاقة الأداء المتوازن (BSC)، ومعرفة مدى استخدام ذلك البطاقة لتقويم الأداء الاستراتيجي في قطاع المصارف الأردنية.

وأهم ما أظهرته نتائج الدراسة أن مقاييس الأداء لمحاور البطاقة الأربعة تختلف من منظمة إلى أخرى بل ومن قسم إلى آخر في المنظمة نفسها وفقاً لطبيعة أنشطة وفعاليات المنظمة وأقسامها وتعتبر البطاقة وسيلة لتجسير الهوة بين إستراتيجية المنظمة ومؤشرات القياس في النظام التقليدي لتقويم الأداء، كما أن تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يؤدي إلى ربط مقاييس الأداء الأربعة بإستراتيجية المنظمة، وتبين أن هناك انعكاسات ايجابية للربط بين مقاييس الأداء وعملية تقويمه والمساهمة في تحقيق أهداف المنظمة الإستراتيجية.

وأوصت بضرورة تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن بشكل متكامل، وبناء المصارف لخارطتها الإستراتيجية وفقاً لهيكل بطاقة الأداء المتوازن.

7- دراسة (الشيشيني، 2004) بعنوان: "نحو إطار لقياس محددات استخدام ونجاح تبني نظام قياس الأداء المتوازن".

هدفت الدراسة إلى اقتراح إطار لقياس مدى نجاح تبني نظام قياس الأداء المتوازن عن طريق تحقيق الأهداف الفرعية والتي تتمثل في تحديد العوامل السياقية المؤثرة على استخدام نظام قياس الأداء المتوازن، وتحديد العوامل المؤثرة على نجاح تبني بطاقة الأداء المتوازن، وتحديد بدائل قياس نجاح أو فشل بطاقة الأداء المتوازن.

وأهم ما أظهرته نتائج الدراسة أنها قدمت دراسة للانتقادات الموجهة لمقاييس الأداء المالية وأسباب الحاجة إلى استخدام مقاييس الأداء غير المالية بجانب مقاييس الأداء المالية.

وقدمت إطاراً لقياس مدى نجاح تبني نظام قياس الأداء المتوازن ووضح الإطار وجود علاقات بين بعض العوامل السياقية واستخدام مقاييس الأداء المالية وغير المالية ومدى نجاح تطبيق النظام.

8- دراسة (عبد العزيز، 2003) بعنوان: "إطار مقترح لاستخدام مقاييس الأداء المتوازن في المنظمات غير الحكومية بالتطبيق على الجمعيات الأهلية".

وهدفت إلى دراسة 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، وأن 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.

وأوصت الدراسة بالاهتمام بتطوير الأنظمة المالية والمحاسبية للجمعيات الأهلية بإلزامها عن طريق القوانين والتشريعات وفقاً لمعايير محددة بما يمكن من تطبيق المقاييس المختلفة لتقييم الأداء وضمان فعالية الاستراتيجيات.

وتتميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة بأنها أخذت بالاعتبار مقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وقياس مدى توفرها بالمنظمات مجتمع الدراسة، كما أنها أخذت بالاعتبار المقاييس المتكاملة التي تعمل على ربط العمليات قصيرة الأجل بالأهداف طويلة الأجل.

الفصل الثاني

تقويم الأداء وبطاقة الأداء المتوازن

المبحث الأول: تقويم أداء المنظمات وتطور مقاييس الأداء.

المبحث الثاني: بطاقة الأداء المتوازن.

المبحث الثالث: المنظمات الأهلية بقطاع غزة وتمويلها.

المبحث الرابع: طبيعة الخدمات بالمنظمات الصحية.

مقدمة:

يتناول هذا الفصل الإطار النظري للدراسة، حيث يتضمن أربعة مباحث للتعرف على مفاهيم وأدبيات الدراسة، ويتناول المبحث الأول تقويم أداء المنظمات وتطور مقاييس الأداء، ويتناول المبحث الثاني مفهوم بطاقة الأداء المتوازن، ويتناول المبحث الثالث المنظمات الأهلية وتطبيق بطاقة الأداء المتوازن فيها، أما المبحث الرابع فيتناول طبيعة الخدمات بالمنظمات الصحية.

المبحث الأول

تقويم أداء المنظمات وتطور مقاييس الأداء

2-1-0 تمهيد

لا تزال الإدارات العليا بالمنظمات منشغلة بموضوع الأداء نظراً لكونه مفهوماً جوهرياً ومهماً وعنصراً محورياً لنجاح المنظمة في تحقيق أهدافها، وأيضاً لانتساع المجالات التي يتضمنها، فهذا المفهوم يتطور ويتجدد ويتغير بتغير مكونات المنظمة والمجالات التي تتعامل معها، وتتغير مقاييس الأداء باختلاف مفهوم الأداء للمنظمة وفقاً لما تراه يحقق النتائج التي تسعى إلى تحقيقها، لذلك على إدارة المنظمة أن تبحث عن أنظمة تقويم ملائمة لواقع البيئة الداخلية والخارجية للمنظمة.

ويجته الاهتمام بدراسة مفهوم الأداء بنظرة شمولية تكاملية لأبعاد هذا المفهوم بوصفه مفهوماً عاماً يعكس نجاح أو فشل المنظمة ومدى قدرتها على تحقيق أهدافها واستغلال مواردها من خلال أنشطتها المختلفة، ويواجه هذا المفهوم تبايناً وفق تباين أهداف المنظمات وطبيعتها واختلاف الأطراف المرتبطة بها، لذلك تسعى إدارة المنظمات إلى استخدام أنظمة تقويم للأداء توفر نظرة شاملة عن مستوى أدائها وفقاً لرؤية الإدارة العليا وإستراتيجيتها.

ويستعرض هذا المبحث مفهوم قياس وتقويم الأداء ومقاييس الأداء وأهميتها وأنواعها وتصنيفاتها، بالإضافة إلى الانتقادات الموجهة إلى أنظمة تقويم الأداء التقليدية ومقارنتها بأنظمة القياس الحديثة، بالإضافة إلى تطور أنظمة قياس وتقويم الأداء في ظل ظروف بيئة عصر تقنية المعلومات وتكامل المقاييس في أنظمة قياس وتقويم الأداء الحديثة.

2-1-1 قياس وتقويم الأداء

2-1-1-1 مفهوم قياس وتقويم الأداء

يتصف الأداء بكونه مفهوماً واسعاً ومتطوراً، كما أن محتوياته تتميز بالديناميكية نظراً لتغير وتطور مواقف وظروف المؤسسات بسبب تغير ظروف وعوامل بيئتها الخارجية والداخلية على حد سواء، ومن جهة أخرى فقد أسهمت هذه الديناميكية في عدم وجود اتفاق بين الكتاب والدارسين في حقل الإدارة فيما يخص المحتوى التعريفي لمفهوم الأداء بالرغم من كثرة البحوث والدراسات التي تناولت هذا المفهوم، ويرجع ذلك إلى اختلاف المعايير والمقاييس المعتمدة في دراسة الأداء وقياسه والمتبناة من قبل كل كاتب أو طائفة من الكتاب.

ويشير مفهوم الأداء في عمومته إلى ذلك الفعل الذي يقود إلى إنجاز الأعمال كما يجب أن تنجز والذي يتصف بالشمولية والاستمرار، ومن ثم فهو بهذا المعنى يعتبر المحدد لنجاح المنظمة وبقائها في أسواقها المستهدفة، كما يعكس في الوقت نفسه مدى قدرة المنظمة على التكيف مع

بيئتها، أو فشلها في تحقيق التأقلم المطلوب، كما تجدر الإشارة إلى أن مفهوم الأداء يقترن بمصطلحين مهمين في الإدارة هما الكفاءة والفعالية (الداوي، 2010: 217-219).

وأما قياس الأداء فيعرف بأنه المراقبة المستمرة لانجازات برامج المنظمة وتوثيقها وبخاصة جوانب سير التقدم نحو تحقيق غايات موضوعة مسبقاً، وتتناول مقاييس الأداء أنواع أو مستويات أنشطة البرامج المنفذة، والمنتجات والخدمات التي تنشأ من تلك البرامج، ونتائج تلك المنتجات والخدمات المقدمة، فالبرامج هي تلك الأنشطة أو المشاريع أو الوظائف أو السياسات التي لها غايات محددة أو مجموعة من الأهداف المتجانسة (إدريس والغالبي، 2009: 69). وتعتبر عملية تقويم الأداء من أهم الوظائف الإدارية إذ أنها تكشف عن مدى سلامة الأداء في مختلف جوانب نشاط المنظمة، وتحدد مدى نجاح الإدارة في تعبئة الموارد والإمكانيات المتاحة لتحقيق الأهداف، بالإضافة إلى توجيه نظر الإدارة إلى مواطن الخلل، ونقص كفاءة وفعالية الأداء لاتخاذ الإجراءات الكفيلة بتخفيض أو تلافي الآثار السلبية لها (العبادي، 2002: 37).

ويركز بعض الكتاب على البعد الاقتصادي في الأداء بينما البعض الآخر يتجه إلى الأخذ بالحسيان البعد التنظيمي والاجتماعي، وهذا من منطلق أن الأداء مفهوم شامل، ويقصد بالأداء التنظيمي الطرق والكيفية التي تعتمدها المنظمة لتحقيق أهدافها، ويكون لديها معايير يتم على أساسها قياس فعالية الإجراءات التنظيمية المعتمدة وأثرها على الأداء، وهذه المعايير المعتمدة في قياس الفعالية التنظيمية تلعب دوراً مهماً في تقويم الأداء، حيث تتيح للمنظمة إدراك الصعوبات التنظيمية في الوقت الملائم قبل أن يتم إدراكها من خلال تأثيراتها الاقتصادية، ويشير البعد الاجتماعي للأداء إلى مدى تحقيق الرضا عند أفراد العاملين في المنظمة على مختلف مستوياتهم، ودور هذا البعد يتمثل في أن الأداء الكلي يتأثر سلبياً أو إيجابياً، فجودة الأداء في المنظمة ترتبط بمدى تلازم الفعالية الاقتصادية مع الفعالية الاجتماعية داخل المنظمة (الداوي، 2010: 218-219).

2-1-1-2 مقاييس الأداء

توفر مقاييس الأداء المعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات الضرورية حول ما تقوم به المنظمة، ومن الناحية الكمية فإن مقاييس الأداء تعطي إدارة المنظمات صورة مهمة حول المنتجات والخدمات والعمليات التي تؤدي إلى إنتاج تلك المنتجات والخدمات، ومن بين الأمور المهمة التي يمكن أن تساعد على معرفة مقاييس الأداء الجيدة (الغالبي وإدريس، 2009: 487):

- مستوى جودة الأعمال.
- مستوى تحقيق الغايات.
- مستوى رضا العملاء.

- تطابق الإجراءات والعمليات مع المعايير والمقاييس الإحصائية الموسوعة.
- مستوى التحسينات وأين ومتى يجب أن تكون.

3-1-1-2 أهمية قياس الأداء

- إن أهمية قياس الأداء يمكن إيجازها بالنقاط التالية (الغالبى وإدريس، 2009: 489):
- إن عملية قياس الأداء تؤدي إلى تحقيق فوائد كثيرة للمنظمة. حيث إنها توفر مدخل واضح للتركيز على الخطة الإستراتيجية للبرنامج فضلاً عن غاياته ومستوى أدائه. كما أن القياس يوفر آلية معينة لرفع التقارير حول أداء برنامج العمل إلى الإدارة العليا.
- يركز القياس على الاهتمام بما يجب إنجازه ويحث المنظمات على توفير الوقت والموارد والطاقات اللازمة لتحقيق الأهداف، كما أن القياس يوفر التغذية الراجعة حول مجريات سير التقدم نحو الأهداف، وإذا ما كانت النتائج تختلف عن الأهداف، يكون بمقدور المنظمات أن تعمل على تحليل الفجوات الموجودة في الأداء وإجراء التعديلات.
- إن قياس الأداء يحسن واقع الاتصالات الداخلية مابين العاملين، فضلاً عن الاتصالات الخارجية بين المنظمة وعملائها والمتعاملين معها. فالتأكيد على قياس وتحسين الأداء يؤدي إلى تهيئة مناخ جديد من شأنه التأثير في جميع عملاء المنظمة والمتعاملين معها.
- إن قياس الأداء يساعد في إعطاء توضيحات حول تنفيذ البرامج وتكاليف هذه البرامج.
- يمكن لقياس الأداء أن يبين بان المنظمة تعالج احتياجات المجتمع من خلال إحراز التقدم نحو تحقيق غايات اجتماعية.
- إن قياس الأداء يشجع على التوجه بشكل بناء نحو حل المشاكل حيث إن القياس يوفر بيانات حقيقية ملموسة يمكن الاستناد عليها في اتخاذ قرارات سليمة حول عمليات المنظمة.
- القياس يزيد من تأثير المنظمة حيث يتم التعرف من خلاله على المحاور التي تحتاج إلى الاهتمام والتركيز ويجعل من الممكن تحقيق التأثير الإيجابي في تلك المحاور.
- لا يمكن أن يكون هناك تحسين من دون قياس. فإذا ما كانت المنظمة لا تعلم أين هي الآن من حيث واقع عملياتها، لا يمكن أن تعرف ما هو مستقبلها، وبالتأكيد لا يمكن الوصول إلى حيث تريد.

4-1-1-2 أنواع وتصنيفات مقاييس الأداء

- أما مقاييس الأداء فتأخذ أنواع متعددة من التصنيفات وبشكل عام تصنف إلى خمسة أنواع على النحو التالي (بني حمدان وإدريس، 2007: 392):
- **مقاييس المدخلات Input Measures** تستخدم لفهم الموارد البشرية والمالية التي تستخدم لغرض الوصول إلى المخرجات والنتائج المطلوبة.

- **مقاييس العمليات Process Measures** تستخدم لفهم الخطوات المباشرة لعمليات إنتاج المنتج أو الخدمة.
- **مقاييس المخرجات Output Measures** تستخدم لقياس المنتج أو الخدمة التي يوفرها النظام أو المنظمة ويتم إيصالها إلى العملاء.
- **مقاييس المحصلات Outcome Measures** تستخدم لتقييم النتائج المتوقعة أو المرغوبة أو الفعلية، وفي بعض الحالات فإن بناء علاقة سببية مباشرة بين مخرجات النشاط ونتائجه المقصودة يمكن أن يكون صعباً.
- **مقاييس التأثير Impact Measures** تستخدم لقياس الآثار المباشرة أو غير المباشرة التي تنشأ عن تحقيق غايات المنظمة.
- وتصنف مقاييس الأداء تحت مسميات عديدة مثل مقاييس الأسباب ومقاييس النتائج والمقاييس السلوكية وهي على النحو التالي (إدريس والغالبي، 2009: 75-76):
- **مقاييس الأسباب Legging Measures** تقيس الأداء بعد ظهور الحقيقة، ومثال ذلك هو مقاييس الإصابات والأمراض الواقعة.
- **مقاييس النتائج Leading Measures** هذه المقاييس تنتبأ بالأداء المستقبلي، مثل قياس التكلفة التقديرية على أساس العوامل ذات العلاقات القوية.
- **المقاييس السلوكية Behavioral Measures** وتقيس الثقافة الأساسية للأفراد والمنظمة، مثل قياس رضا العاملين في المنظمة.
- وصنفت جامعة كاليفورنيا معظم مقاييس الأداء بخمس مقاييس للأداء وهي (Training Resources and Data Exchange Performance-Based Management Special Interest Group, 2001: 36)

• **الكفاءة Efficiency**

• **الفعالية Effectiveness**

• **الجودة Quality**

• **الوقت المناسب Timeliness**

• **الإنتاجية Productivity**

وتتضح ماهية هذه المقاييس وكيفية التعبير عنها بالوحدات في الجدول رقم (1)، وذلك على النحو التالي:

الجدول رقم (1)
تصنيف مقاييس الأداء

المقياس	يقيس....	التعبير عنه بالوحدات
الكفاءة	قدرة المنظمة على أداء المهام	المدخلات الفعلية مقارنةً بالمدخلات المخططة
الفعالية	قدرة المنظمة على التخطيط لمخرجات عملياتها	المخرجات الفعلية مقارنةً بالمخرجات المخططة
الجودة	إنجاز وحدة العمل بشكل صحيح حسب احتياجات العملاء	عدد الوحدات المنتجة بشكل صحيح مقارنةً بإجمالي عدد الوحدات المنتجة
الوقت المناسب	إنجاز وحدة العمل في الوقت المحدد حسب تقييم العملاء	عدد الوحدات المنتجة في الوقت المحدد مقارنةً بإجمالي عدد الوحدات المنتجة
الإنتاجية	حجم الموارد التي تستخدم لإنتاج وحدة عمل	المخرجات مقارنةً بالمدخلات

Source: (Training Resources and Data Exchange Performance-Based Management Special Interest Group, 2001: 37).

2-1-2 الانتقادات الموجهة لأنظمة تقويم الأداء المالية التقليدية

تواجه أنظمة تقويم الأداء المالية التقليدية انتقادات عديدة، وللتغلب على مساوئ تلك الأنظمة فإن بحوث المحاسبة الإدارية في مجال قياس وتقييم الأداء المؤسسي تتجه توجهاً استراتيجياً ركز على تكامل مقاييس الأداء المالية وغير المالية واستخدامهما معاً. وفي ظل بيئة الأعمال المعقدة والمتغيرة يتجه اهتمام المنظمات نحو بيئة العمل الداخلية حيث تركز المنظمات فيها على العمل للاستفادة من رأس المال الفكري والأصول المعتمدة على المعرفة (عبد العزيز، 2003: 246).

وتتلخص الانتقادات الموجهة إلى الأنظمة التقليدية في مجال قياس وتقييم الأداء المؤسسي كما يلي (المغربي، 2006: 276):

1- تقديم معلومات غير وافية لصناع القرار حيث تمتد أنظمة تقويم الأداء بالمعلومات عن الإيرادات والتكاليف والأرباح المتعلقة بالماضي دون اهتمامها بالمعلومات المرتبطة بالتوجهات الإستراتيجية المستقبلية، فنجاح نظام قياس الأداء يتطلب تناسق هذا النظام مع التوجه الاستراتيجي للمنظمات.

2- عدم الاهتمام بمتطلبات منظمات اليوم واستراتيجياتها فأنظمة تقويم الأداء لا تهتم بجودة المنتج وإرضاء العميل، ووقت التسليم ومرونة العمل بالمنظمة، والوقت المعياري للمنتجات الجديدة ومهارات العاملين المعرفية.

3- الاهتمام بالتفكير قصير المدى مما يؤدي إلى تقليص الاهتمام بالبحوث والتطوير وعدم الاهتمام بالتدريب أو برامج الحوافز وتأجيل الخطط الاستثمارية، مما يمثل عدم القدرة في تحقيق التوازن بين المدى القصير والمدى الطويل.

4- عدم القدرة على توفير الصورة الواضحة والصادقة للأطراف صاحبة المصلحة في المنظمة تريد معلومات متصلة عن سير أداء المنظمة حتى تتمكن من مقارنتها بفرص استثمارية بديلة.

5- توفير معلومات مضللة فيما يتعلق بتخصيص التكاليف والرقابة على الاستثمارات، حيث تؤكد على مبلغ ومركز التكلفة وإتباع الأسس التقليدية لتخصيص التكاليف تلك التي تحول دون تقدير التكلفة طويلة المدى لتطوير المنتج.

6- توفر معلومات تجريدية للموظفين حيث ترتبط بشكل جامد ومحدد بالتقارير ربع السنوية والشهرية.

7- ضعف الاهتمام ببيئة العمل حيث تتجاهل أنظمة القياس التقليدية مجال رؤية العميل والمنافس، فهي لا تعطي إشارات إنذار مبكر عن التغييرات الحادثة في مجال عمل المنظمة فبؤرة التركيز الداخلية وليست خارجية وغالباً ما تستخدم لعقد المقارنات مع فترات سابقة وليس مع المنافسين وهي بالطبع أكثر صعوبة.

8- التركيز على المنظور قصير المدى حيث يتم التركيز على التقارير الشهرية أو ربع السنوية وهذا في صالح قرارات الاستثمار قصير المدى، ومن هنا قد تكون المقاييس المالية مضللة ومفتقدة للمصداقية غير آخذة في الاعتبار المدى الزمني الطويل.

وقد أضاف (الشيشيني، 2004: 103) عدم وضوح العلاقة بين نتائج الأداء ومسببات الأداء لأنه يصعب الربط بين القرارات الإدارية والنتائج المالية المحققة في الماضي حيث إنه لا تتضمن المقاييس المالية أي مؤشر عن الأداء المالي في المستقبل مثل مؤشرات عن مدى إرضاء العملاء والتعلم التنظيمي.

واستعرض (العبادي، 2002: 48-52) أوجه القصور ومناطق العيوب التي تتعرض لها الأنظمة التقليدية لتقويم الأداء من جوانب متعددة منها أسلوب القياس والتقييم وأن قياس الأداء الفعلي يتم باستخدام أساليب قياس غير سليمة لا ترتبط بمحركات الأداء، خاصة فيما يتعلق بالتكاليف الصناعية غير المباشرة، أما من جانب النظرة الشمولية فإن النظام التقليدي يركز على مرحلة صغيرة من مراحل المنتج وهي مرحلة الإنتاج ويتجاهل مراحل أخرى أكثر أهمية مثل مرحلة البحوث والتطوير، مرحلة التصميم، مرحلة خدمة ما بعد البيع، أما من حيث فعالية النظام فإن نظام تقييم الأداء غير فعال في تحقيق وضمان استمرار المنشأة حيث انتقل محور الاهتمام في بيئة المنافسة من مرحلة التصنيع إلى المراحل الأخرى المرتبطة بها كالبحوث

والتطوير، والتصميم، وأما من حيث ديناميكية النظام فإن الأنظمة التقليدية لتقويم الأداء تتسم بالإستاتيكية والثبات وترتبط بالأجل القصير وتبتعد عن الأهداف الإستراتيجية، ومن حيث تكامل والترابط النظام فإن الأنظمة التقليدية لتقويم الأداء تتسم بنقص التكامل والترابط الرأسي والأفقي بسبب ارتكازها على التدرج الراسي لمقاييس الأداء عبر المستويات التنظيمية ومراكز السلطة والمسؤولية، وأما من حيث الأطراف التي يخدمها النظام فالأنظمة التقليدية تتسم باهتمامها بخدمة فئة واحدة من بين الفئات المتعددة المهمة بنشاط المنظمة وهي فئة أصحاب رأس المال وإهمال الفئات الأخرى المهمة بنشاط المنظمة مثل العملاء والعاملين والمجتمع.

وبالإضافة لما سبق يرى (عبد الملك، 2006: 92) أن "القصور في أنظمة قياس وتقويم الأداء المؤسسي يعتبر نتيجة لقصور في مقياس الأداء المالي نفسه ونظراً لذلك ظهرت القيمة الاقتصادية المضافة (EVA) Economic Value Added التي يمكن من خلال استخدامها تطوير قياس أداء البعد المالي مع الاحتفاظ بالمؤشرات الأخرى في قياس أداء البعد المالي". ويوضح الجدول رقم (2) مقارنة بين أنظمة قياس الأداء التقليدية وأنظمة قياس الأداء الحديثة والتطور التاريخي لأنظمة قياس الأداء على النحو التالي (De Toni and Tonchia, 2001: 47):

الجدول رقم (2)

مقارنة بين أنظمة قياس الأداء التقليدية وأنظمة قياس الأداء الحديثة

أنظمة قياس الأداء التقليدية	أنظمة قياس الأداء الحديثة
على أساس التكلفة / الكفاءة	على أساس القيمة
التوجه لتحقيق الربح	التوجه للعملاء
التوجه على المدى القصير	التوجه على المدى الطويل
انتشار المؤشرات الفردي	انتشار مؤشرات الفريق
انتشار المؤشرات الوظيفية	انتشار المؤشرات المستعرضة
المقارنة مع معيار	رقابة التحسين
الهدف منها التقييم	الهدف منها التقييم والمشاركة
المبادلة بين الأداء	توافق الأداء

Source: (De Toni and Tonchia, 2001: 47).

2-1-3 تطور أنظمة قياس وتقويم الأداء وفقاً لاستراتيجيات العمل المؤسسي بالمنظمات

2-1-3-1 تطور أنظمة قياس وتقويم الأداء في ظل ظروف البيئة المعاصرة

تحول مفهوم قياس الأداء إلى مفهوم أنظمة إدارة الأداء التي عرفها Simons بأنها المعلومات الرسمية القائمة على الإجراءات التي يستخدمها المديرين إما للحفاظ على أنماط الأنشطة التنظيمية أو تغييرها، تلك الأنظمة تركز على توصيل المعلومات المالية وغير المالية التي تؤثر على صنع القرار والعمل الإداري (De Waal, 2006: 1).

وفي ظل التطورات التي تشهدها بيئة المنظمات ظهر مفهوم إدارة الأداء كمفهوم جديد في إطار البناء المعرفي لمفهوم الأداء، أي معاملة الأداء من منظور الوظيفة الإدارية في المنظمة، التي تتضمن مجموعة من العناصر تتمثل في التخطيط، التنظيم، التوجيه، والتقويم. فينظر لإدارة الأداء كعملية إدارية، أو ينظر لها من جانب آخر أنها تمثل نظاماً مفتوحاً تتطبق عليه فلسفة الأنظمة، المدخلات والعمليات والمخرجات، من أجل ضمان الوصول إلى ما يسمى "توازن الأداء" (الداوي، 2010: 222).

ويعتبر قياس الأداء الأداة الأساسية لإدارة الأداء وتوفير المعلومات اللازمة للإطلاع على استراتيجيات النتائج التي يتم قيادتها (Burnett, 2010: 465).

وتتعدد الخصائص الواجب توفرها في النظام الجيد لقياس وتقويم الأداء وفقاً لتعدد أهداف النظام، والبيئة المحيطة، ومدى توافر الإمكانيات لتصميم وتنفيذ النظام ويمكن القول بصعوبة إن لم تكن استحالة تصميم نظام واحد لقياس وتقييم الأداء يناسب جميع المنظمات وفي جميع الظروف والأماكن، وذلك لأن نظام قياس وتقييم الأداء يتأثر بظروف المنظمة حسب قدرتها على مواكبة متطلبات بيئة عصر المعلومات، ومن حيث مستوى عدم التأكد الذي تعمل خلاله، ومستوى التعقد في النواحي الفنية المختلفة ودرجة المنافسة التي تواجهها المنظمة. كذلك يتأثر نظام تقييم الأداء عند تصميمه وتنفيذه بعوامل التكنولوجيا في المنظمة محل التطبيق، من حيث طبيعة الإنتاج ومدى التنوع والتعدد في الأنشطة، ومدى الارتباط والتداخل بين أداء الأقسام المختلفة، ويتأثر أيضاً بخصائص المنظمة من حيث الحجم والمركزية واللامركزية، إلى غير ذلك من العوامل التي تؤثر على مدى مناسبة وموضوعية نظام قياس وتقويم الأداء، ويمكن إيجاز أهم ملامح مقاييس الأداء الجديدة في ظل مستجدات البيئة الحديثة في عدة نقاط على النحو التالي (غوث، 2005: 49-57):

1- مقاييس مشتقة من استراتيجيات المنظمة.

2- مقاييس متدرجة خلال المستويات ومتكاملة عبر الوظائف.

3- مقاييس داخلية وخارجية.

4- مقاييس مالية وغير مالية.

5- مقاييس وقتية ومنتظمة.

ويشتمل الأدب المحاسبي على العديد من المحاولات التي بذلت لتطوير المحاسبة الإدارية وتحسين نوعية المعلومات التي توفرها من أجل دعم الإدارة الإستراتيجية للمنظمات، والمراحل التي مرت بها والتي تتمثل في ثلاث مراحل على النحو التالي (عبد العظيم، 2005: 7):
المرحلة الأولى: بدأت بصورة موسعة في أواخر الثمانينيات بعد تعبير (Kaplan) عن تحفظاته بشأن مدى ملاءمة المحاسبة الإدارية بعدم ملاءمة Irrelevence المعلومات التي توفرها لتعتمد عليها الإدارة لتحقيق ميزة تنافسية مستدامة، وتميزت بظهور مجموعة من الأساليب الحديثة في مجال المحاسبة الإدارية تركز على توفير معلومات عن الأداء الداخلي للمنظمة بما يساعد التأكيد على أهمية المحاسبة والمعلومات المحاسبية الإستراتيجية.

المرحلة الثانية: تضمنت صياغة ما يمكن وصفه بـ "مجموعات" من المداخل المترابطة تدرج تحت أساليب شاملة Generic Approaches بهدف تدعيم الموقف الإستراتيجي للمنظمات، وتتكون من ثلاث مجموعات وتعتمد المجموعة الأولى من المداخل في أنها تركز على النشاط، والمجموعة الثانية تركز على التميز التشغيلي والربط بين مفاهيم المحاسبة الإدارية وإدارة الإنتاج وإدارة العمليات، المجموعة الثالثة تضم الأساليب التي تدرج تحت إطار ما يمكن أن يطلق عليه المحاسبة الإدارية الإستراتيجية، وتضم هذه الأساليب أفكاراً ومفاهيم مستمدة من المحاسبة الإدارية ومن إدارة التسويق.

المرحلة الثالثة: تميزت بتطوير مجموعة من الفلسفات الإدارية التي تهدف إلى تحقيق الميزة التنافسية للمنظمات، وتتفق المرحلتين الثانية والثالثة مع تفسير المدخل التقليدي لنشأة المحاسبة الإستراتيجية فقد تم في كل منهما تطوير مجموعة من الأساليب والأدوات التي تهدف إلى تحسين أداء المنظمات، واستهدفت دمج المحاسبة مع الإدارة الإستراتيجية. حيث إن التطور الحاصل في ظروف البيئة المعاصرة التي تتميز بتقدم تقنيات المعلومات وهذه البيئة تتصف بتعدد عملية المنافسة يتطلب من المنظمات توفير أنظمة قياس وإدارة الأداء لتحصل على معلومات تمكنها من تحقيق متطلبات البيئة الخارجية للمنظمة والمتمثلة في الميزة التنافسية وهي أهداف إستراتيجية، أما متطلبات البيئة الداخلية للمنظمة فتمثل في الأداء التشغيلي الذي يجب عرضه بشكل متقابل وفقاً للأهداف الإستراتيجية.

ولأجل تحقيق متطلبات البيئة الداخلية والخارجية للمنظمة فإن على إدارات المنظمات فهم خصائص البيئة التشغيلية في عصر تقدم تقنيات المعلومات، وهذه الخصائص تعدّ محددات تصميم وتشغيل الأنظمة الإدارية باعتبارها أنظمة مفتوحة تتفاعل مع البيئة الخارجية (إدريس

والغالبى، 2009:60)، وأوضح كلاً من (Kaplan and Norton, 1996a: 4-5) أهم خصائصها على النحو التالى:

• التداخل الوظيفى Cross-Function

حققت منظمات العصر الصناعى ميزة تنافسية من خلال مهارات وظيفية متخصصة فى الصناعة والشراء والتوزيع والتسويق والتكنولوجيا، هذه التخصصية حققت فوائد ملموسة ولكن على مر الزمن فإن تحقيق الحد الأقصى من التخصصية الوظيفية أدت إلى تعميق أوجه القصور وتداخل وظيفى بين الأقسام، أما فى منظمات عصر تقنيات المعلومات فإنها تعمل فى ظل عمليات متكاملة تتداخل مع وظائف الأعمال التقليدية، فإنها تجمع فوائد التخصصية الوظيفية الناشئة عن الخبرة الوظيفية مع سرعة وكفاءة وجودة العمليات المتكاملة.

• الارتباط مع العملاء والموردين Link To Customers and Suppliers

مكنت تقنيات المعلومات فى الوقت الحالى المنظمات من إيجاد وبناء أنظمة متكاملة تجمع وظائف التجهيز بمتطلبات الإنتاج والتسويق مع متطلبات العملاء، وهذا التكامل ليس بواسطة خطط الإنتاج التى تدفع المنتجات والخدمات من خلال سلسلة القيمة، وهذا النظام المتكامل الذى يبدأ بمتطلبات العملاء مكن جميع الوحدات التنظيمية على طول سلسلة القيمة من تحقيق تحسينات هائلة فى التكلفة والجودة وزمن الاستجابة.

• تقسيم الزبائن Customer Segmentation

ازدهرت المنظمات فى العصر الصناعى من خلال عرض منتجات وخدمات منخفضة التكلفة، أما منظمات عصر تقدم تقنيات المعلومات يجب أن تتعلم كيفية تقديم المنتجات والخدمات حسب الطلب فى قطاعات متنوعة من الزبائن بدون الاستمرار فى دفع غرامة التكاليف المعتادة لعمليات مرتفعة التنوع ومنخفضة القيمة.

• عالمية النطاق Global Scale

لم تعد الحدود المحلية عائقاً أمام المنافسة من المنظمات الأجنبية الأكثر كفاءة، أما منظمات عصر تقدم تقنيات المعلومات تواجه منافسة أفضل من قبل المنظمات العالمية، فالاستثمارات الضخمة تتطلب خدمات ومنتجات مطلوبة من الزبائن على مستوى العالم من أجل تغطية كافية للعوائد، حيث يجب على منظمات عصر تقدم تقنيات المعلومات أن تجمع بين الكفاءة والتنافسية للعمليات العالمية والحساسية التسويقية للزبائن المحليين.

• الإبداع Innovation

المنظمات التي تنافس في الصناعة في ظل الإبداع التكنولوجي يجب أن تكون رائدة في تلبية المتطلبات المستقبلية للزبائن وابتكار عروض لمنتجات وخدمات جديدة وفي ظل سرعة الانتشار لتكنولوجيا الإنتاج الحديث بكفاءة تشغيلية للإنتاج وعمليات تسليم الخدمات.

• عمال المعرفة Knowledge Workers

أوضحت متغيرات ومحددات العصر الصناعي الذي عاشت خلاله المنظمات الاقتصادية تميزاً واضحاً بين مجموعتين من الأفراد العاملين فيها، المجموعة الأولى تدعى مجموعة النخبة الفكرية التي تشمل المديرين وتستخدم مهارات تحليلية لأجل تصميم التشغيل، أما المجموعة الثانية فتشمل العمال المباشرين للإنتاج والتسويق، لقد كان متغير العمل المباشر هو العامل الأساسي للإنتاج في ظل محددات العصر الصناعي، ولكن في ظل العوامل الإنتاجية الحديثة انخفضت نسبة استخدام العنصر البشري في المنظمات الصناعية والخدمية من الذين يقومون بوظائف ومهام متعارف عليها، بينما أدت الحاجات التنافسية إلى زيادة عدد العاملين من المجموعة الأولى مع بقائهم في المجموعة الثانية مقيمين على أساس اقتراحاتهم في كيفية تحسين جودة الإنتاج والمراحل التشغيلية وخفض التكاليف.

وفيما يتعلق بكيفية إجراء قياس الأداء تتبأ (Eccles, 1991: 131-137) بأن أغلب المنظمات يجب أن تعيد النظر في ذلك خلال خمس سنوات قادمة والعمل على إعادة تصميم كيفية إجراء قياس الأداء، ووصفها بأنها ثورة في قياس الأداء تكمن في قرار المديرين التنفيذيين التحول من معالجة الأرقام المالية كأساس لقياس الأداء إلى التعامل معها بوصفها واحدة من بين مجموعة أوسع من المقاييس والتغير الجذري في كيفية تفكيرهم في أداء الأعمال والقرارات التي يتخذونها والاهتمام بما يمكن قياسه خاصة عندما ترتبط المكافآت بالمقاييس، وقد لعبت تكنولوجيا المعلومات دوراً حاسماً في جعل ثورة قياس الأداء أن تكون ممكنة.

وبالرغم من أن عيوب استخدام المقاييس المالية التقليدية معروفة إلا أن الأسباب التي يمكن أن تؤدي إلى التفكير في إعادة تصميم كيفية إجراء قياس الأداء من قبل المديرين في المنظمات، سبعة أسباب رئيسة هي على النحو التالي (Neely, 1999: 210-221):

1- تغير طبيعة العمل:

أنظمة المحاسبة التقليدية كانت تخصص النفقات على أساس تكلفة العمل المباشر التي كانت تشكل أكثر من 50% من تكلفة إنتاج السلع أو الخدمات، ولكن بعد عمليات الأتمتة أصبحت تكلفة العمل المباشر لا تتجاوز بين 5%-10% من تكلفة الإنتاج، وهذا تطلب تطوير طرق قياس بديلة من أبرزها التكاليف على أساس الأنشطة Activity Based Costing (ABC) ومحاسبة الإنجاز Throughput Accounting (TA).

2- ازدياد المنافسة:

إن مستوى المنافسة التي تواجهها الشركات في تزايد على أساس عالمي، المنظمات في جميع أنحاء العالم تواجه ضغوط مستمرة لخفض التكاليف وتعزيز القيمة التي تقدم لعملائها.

ومن حيث مفهوم قياس الأداء فإن لتلك التغيرات ثلاثة تأثيرات على هذا المفهوم، الأولى أن العديد من المنظمات تسعى الآن بنشاط لتمييز نفسها عن منافسيهم من حيث جودة الخدمة والمرونة والتخصيص والابتكار والاستجابة السريعة، والثانية أن المنافسة على أساس من العوامل غير المالية يعني أن هذه المنظمات في حاجة إلى معلومات عن كيفية ما سوف يؤديون عبر طائفة واسعة من الأبعاد، فإن مقاييس الأداء التقليدية لا توفر هذه الرؤية، وبالتالي اضطرت المنظمات لتغيير المقاييس لأنها قد تغير استراتيجياتها، وبذلك أدركت العديد من المنظمات فوائد مطابقة المقاييس والاستراتيجيات مع بعضها، والثالثة أن معظم المنظمات توجهت إلى تقليص الحجم تنظيمياً من خلال القضاء على الإدارة الوسطى وتمكين من تبقى من العاملين، مما أدى إلى اعتبار أنظمة الأداء أنها وسيلة اتصال الإدارة مع موظفيها لتوصيل إستراتيجيتها.

3- مبادرات التحسين المحددة:

شرعت العديد من المنظمات إلى بناء مبادرات تحسين محددة، لغرض تحسين القابلية للمنافسة، مثل إدارة الجودة الشاملة Total Quality Management (TQM) ورقابة العمليات إحصائياً، ويجمع بين هذه المبادرات أنها مرتبطة بعملية قياس الأداء.

4- الجوائز الوطنية والعالمية:

أقيمت العديد من الجوائز الوطنية والعالمية لإيجاد تحسين مستمر في مجال الجودة وتطوير الأداء، ويتطلب من المنظمة الراغبة في الحصول على إحدى الجوائز أن تقدم بيانات تفصيلية حول سياساتها وخططها المستقبلية والحصول على المعلومات والموارد البشرية والتحسين.

5- تغيير الأدوار التنظيمية:

بعد أن ازدادت الانتقادات لأنظمة قياس الأداء التقليدية، أقامت المؤسسات المهنية والأكاديمية المحاسبية مؤتمرات منتظمة وورش عمل حول أنظمة قياس الأداء غير المالية، وتم تشجيع العاملين والمختصين على أخذ دور تطوير أنظمة قياس أداء متوازنة، وترجع أسباب ازدياد دور المجموعات المهنية في الأعمال في مجال قياس الأداء إلى:

- قياس الأداء أصبح جزء أساسي من أنظمة إدارة الأداء وتحديد الأهداف والتغذية العكسية، وهذه تعود إلى المجموعات المهنية.

• اعتماد العديد من المنظمات على برامج تقليل الحجم، وساعد قياس الأداء في انجاز هذه البرامج.

• هناك نقاش حول ربط قياس الأداء بالعوائد، وللمجموعات المهنية دور كبير في تلك المهام.

6- تغيير الطلب الخارجي:

تأثرت العديد من المنظمات بتغيير الطلب الخارجي على المنتجات والخدمات، كما تأثرت أيضاً بالرأي العام، لذلك يتطلب الأمر إجراء تغييرات مهمة في مؤشرات قياس الأداء لتغطي هذه الجوانب.

7- قوة تكنولوجيا المعلومات:

ولا يقتصر على تجميع المعلومات وسرعة تحليلها، بل فتحت فرص جديدة لاستعراض البيانات واتخاذ إجراءات لاحقة، فإن أنظمة نقاط البيع الإلكترونية أتاحت الفرصة لرصد أنماط الشراء واستخدامها في مقاييس أداء متوازنة.

ولتطوير مقاييس الأداء مداخل متعددة يمكن للمنظمات أن تستخدمها، ويمكن إيجازها على

النحو التالي (إدريس والغالبي، 2009أ: 79):

أولاً: المدخل المستند على وجود خطة إستراتيجية:

وهذا المدخل يفترض بأن المنظمة لديها خطة إستراتيجية وإن تطوير مقاييس الأداء يعتمد على خصائص المنظمة التي تنبثق من واقع التخطيط الاستراتيجي لديها، ويشتمل هذا المدخل على ست خطوات لتطوير مقاييس الأداء ويمكن إيجازها على النحو التالي:

1- استخدام عملية تعاونية مشتركة.

2- وصف عمليات وإجراءات المنظمة.

3- تصميم المقاييس.

4- جمع البيانات.

5- استخدام البيانات.

6- التحسين المستمر لعملية القياس.

ثانياً: المدخل المستند إلى العمليات والهيكل:

• العمليات: تبين أن هناك ست خطوات أساسية في هذا المدخل تترتب على عملية تطوير مقاييس الأداء وهي:

1- تجميع الأفراد المعنيين فعلاً أو الذين لديهم إحاطة واسعة بالعمل.

2- التعرف والتركيز على عدد محدود من عمليات ومراحل الأعمال المهمة ومتطلبات الزبائن الداخليين والخارجيين التي يمكن إدارتها بشكل فاعل.

- 3- التعرف إلى النتائج المهمة لمتطلبات الزبائن وتوحيدها.
 - 4- تطوير قياسات نوعية خاصة من شأنها أن تعكس إجراءات الأعمال والنتائج المهمة، مع ضرورة التأكد من أن المقاييس تلبي المعايير الموضوعية.
 - 5- وضع معايير وغايات واضحة للأداء.
 - 6- استحداث مقومات معينة لقياس وتقدير درجة النجاح.
- الهيكل: ويشير إلى أن عمليات تطوير مقاييس الأداء تدور حول ثلاث عناصر رئيسة تتمثل في:

1- أهداف الأداء.

2- المعيار.

3- المقاييس.

ثالثاً: المدخل المستند على استراتيجيات تطوير مستدامة:

ينقسم هذا المدخل إلى قسمين:

1- وضع أهداف على مستوى البرنامج من شأنها المساهمة بالأهداف الإستراتيجية وخطوات تحقيقها.

2- تحديد مقاييس الأداء والمساعدة على بناء مقاييس أداء سليمة.

ومع مرور الزمن عرف مفهوم الأداء تطوراً جديداً في محتواه، فالمنظمات تأخذ في الحسبان التطورات البيئية عند تحديد مفهوم الأداء، وأهم هذه التطورات ظهور الفكر الاستراتيجي في الإدارة، والاتجاه المتزايد لتطبيق الاستراتيجيات المختلفة للمنظمات.

2-3-1- أهمية تكامل المقاييس في أنظمة تقييم الأداء

يتسم النظام التقليدي لتقييم الأداء بنقص التكامل والترابط الرأسي والأفقي بين أجزاء النظام، وذلك بسبب ارتكازه على التدرج الرأسي لمقاييس الأداء عبر المستويات التنظيمية ومراكز السلطة والمسئولية من خلال تقسيم الأداء والأنشطة بالمنشأة إلى مراكز مسئولية، وتحديد خطوط أو حدود السلطة والمسئولية لكل مركز نشاط، وذلك بافتراض أن حسن الأداء بمراكز المسئولية ينتج عنه بالتبعية حسن الأداء بالمنشأة ككل، وقد أدى ذلك إلى تعرض نظام تقييم الأداء لانتقادات وأوجه قصور عديدة على مستوى تكامل وترابط أنظمة تقييم الأداء وهي على النحو التالي (العبادي، 2002: 51):

- 1- أن قياس وتقييم الأداء لمراكز النشاط أو المسئولية أصبح يتم بمعزل عن باقي الأنشطة ومراكز المسئولية الأخرى، مما جعلها تعمل من خلال نظرة ضيقة تركز على مصلحة أو مركز الأداء أو المسئولية في الأجل القصير، وهو ما قد يتعارض مع المصلحة العامة للمنشأة ككل في الأجل الطويل.

2- ترتب على النظرة الضيقة قصيرة الأجل قيام بعض مراكز الأداء أو المسؤولية في بعض الأحيان بتحويل منتجات ذات جودة منخفضة من مركز إلى آخر نقاديا للمسؤولية، وما لذلك من آثار سيئة على الجودة، والإنتاج المعيب، وتكاليف إعادة التشغيل، وسمعة المنشأة لدى العملاء، والحصة من السوق، وما إلى ذلك.

3- أيضاً ترتب على النظرة الضيقة قصيرة الأجل أحجام مراكز الأداء أو المسؤولية في بعض الأحيان عن الاستثمار في تكنولوجيا متقدمة تؤدي إلى نقص الأرباح في الأجل القصير، أو عدم الاهتمام بالبحوث والتطوير، أو التجديد والابتكار، أو عدم الاهتمام بالبحوث والتطوير، أو التجديد والابتكار، أو تدريب العمال، وما لذلك من آثار سيئة على المركز التنافسي للمنشأة في الأجل الطويل.

ومن أجل بناء نظام متكامل لقياس الأداء فإن هناك مصادر تعمل على توفير منظور استراتيجي في تطوير مجموعة من مقاييس الأداء المهمة وتوفير المكونات الرئيسية لنظام قياس الأداء المتكامل، وهذه المكونات هي (إدريس والغالبي، 2009: 102):

- 1- الخطة الإستراتيجية.
 - 2- مراحل العمليات الرئيسية.
 - 3- احتياجات المتعاملين.
 - 4- مشاركة الإدارة العليا.
 - 5- إشراك العاملين.
 - 6- المساءلة والمسؤولية عن المقاييس.
 - 7- الإطار النظري.
 - 8- الاتصالات.
 - 9- الشعور العميق بدوافع إدارة الأداء وضرورتها.
- وتتلخص أسباب الحاجة إلى تكامل مقاييس الأداء المالية وغير المالية في (الشيشيني، 2004: 105):

- 1- توفير صورة شاملة عن الأداء.
- 2- تقديم مقاييس عن مستوى رضا العملاء وحصة السوق وجودة الإنتاجية وتكاليف المخزون.
- 3- مواجهة التطور في أساليب التصنيع الحديثة والأساليب الإدارية.
- 4- الوفاء بمتطلبات شهادات الجودة العالمية.
- 5- دور كبير للمنظمات المهنية في الترويج لاستخدام مقاييس الأداء غير المالية.

6- التقدم الكبير في تكنولوجيا المعلومات سهل من إعداد مقاييس الأداء المالية وغير المالية.

وفي ظل علاقات المنظمة بأصحاب المصالح المتعددة في إطار بيئة تشغيل معينة، وازدياد حاجة المنظمات إلى تصميم وبناء وتشغيل وتحديث أنظمتها لقياس الأداء تبعاً للشروط المحددة لبيئة التشغيل الخاصة بها، ولضمان الاستمرارية في النجاح ومواكبة التطور، ظهرت مداخل حديثة تسعى من خلالها المنظمات إلى الحصول على أنظمة متكاملة ومتطورة في إدارة أداؤها، ومن تلك المداخل (Kaplan and Norton, 1996a: 5-6):

- إدارة الجودة الشاملة (TQM) Total Quality Management
- الإنتاج بالوقت المحدد (JIT) Just In Time
- المنافسة على أساس الوقت (TBC) Time Based Competitive
- البناء التنظيمي على أساس متطلبات المتعاملين (SBSN) Structure Based Stakeholder Needs
- التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) Activity Based Costing
- دافعية العاملين Motivation Employees
- إعادة الهندسة Reengineering

وبالإضافة إلى ما سبق تم تطوير "منشور الأداء" أو "موشور الأداء" Performance Prism من قبل شركة استشارية كبرى وكلية كران فيلد للإدارة Cranfield School of Management عام 2000 (Johnson and Beiman, 2007: 12).

المبحث الثاني بطاقة الأداء المتوازن

2-2-0 تمهيد

اتجه اهتمام المنظمات نحو إيجاد علاقات مرتبطة بين الغاية الأساسية للمنظمة Mission ورؤية هذه المنظمة Vision في تحقيق تلك الغاية وكيفية ترجمة ذلك في إطار استراتيجي (يوسف، 2005: 4)، فقدّمَا كلاً من (Kaplan and Norton) عام 1992 بطاقة الأداء المتوازن (The Balanced Scorecard, (BSC) لسد النقص في الأنظمة التقليدية لتقويم الأداء الإستراتيجي، حيث إن النتائج المبنية على أساس القياس المحاسبي التقليدي مثل العائد على الاستثمار وربحية السهم الواحد تُعطي مؤشرات مضللة عن أنشطة التحسين والتطوير والإبداع في بيئة المنافسة الحالية، ولجعل إستراتيجية المنظمة مفهومة بدءاً من أعلى مستوى إلى أدنى مستوى في الهيكل التنظيمي، وذلك من خلال تمثيل هذه الإستراتيجية بمجموعة من مؤشرات قياس الأداء (Kaplan and Norton, 1992: 71). وتتضمن بطاقة الأداء المتوازن مقاييس مالية وأخرى تشغيلية، وتعتبر المقاييس التشغيلية محركات للأداء المالي مستقبلاً (الخولي، 2001: 6).

ويستعرض هذا المبحث بطاقة الأداء المتوازن من حيث مفهومها وأهميتها وسماتها، بالإضافة إلى الأبعاد الأربعة لقياس وتقويم الأداء التي تتميز بها بطاقة الأداء المتوازن، ومكونات البطاقة بالإضافة إلى مقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات ومراحل تطور بطاقة الأداء المتوازن، كما يستعرض هذا المبحث بطاقة الأداء المتوازن كأداة للإدارة الإستراتيجية ودور بطاقة الأداء المتوازن بوصف وتنفيذ عناصر الخريطة الإستراتيجية وفعالية بطاقة الأداء المتوازن بعلاقتها بمكونات الاتجاه الاستراتيجي.

2-2-1 مفهوم وأهمية بطاقة الأداء المتوازن

2-2-1-1 تعريف بطاقة الأداء المتوازن

وقد عرفا كلاً من (Kaplan and Norton, 1992: 71) بطاقة الأداء المتوازن على أنها "مجموعة من مقاييس الأداء المالية وغير المالية التي تقدّم لمدراء الإدارة العليا صورة واضحة وشاملة عن أداء منظماتهم".

وتعتبر بطاقة الأداء المتوازن "نظام إداري يهدف إلي مساعدة المنظمة علي ترجمة رؤيتها واستراتيجياتها إلي مجموعة من الأهداف والقياسات الإستراتيجية المترابطة من خلال أربعة أبعاد" (Kaplan and Norton, 1996a: 24).

كما تمثل بطاقة الأداء المتوازن نظاماً إدارياً شاملاً يربط الرؤية الإستراتيجية بالأهداف المحددة ويترجم الأهداف إلى مقاييس متوازنة أي يشمل مقاييس الأداء المالية ومقاييس الأداء غير المالية، ويتم توزيعها إلى أربعة أبعاد: مالية، العملاء، العمليات الداخلية، التعلم والنمو. وقد أضاف بعض الباحثين بعداً خامساً، مثل بعد الأداء البيئي (غوث، 2005: 82).

وقدّم أحد الباحثين مفهوم بطاقة الأداء المتوازن على أنه إطار متكامل لقياس الأداء الاستراتيجي من خلال تكامل مجموعة مركزة من مقاييس الأداء المالية كمقاييس للمخرجات ومقاييس الأداء غير المالية كمسببات أداء هذه المخرجات بمؤشرات المستقبلية، وذلك في إطار سلسلة مترابطة من العلاقات السببية بين الأبعاد الأربعة التي تقوم عليها بطاقة الأداء المتوازن (عبد الملك، 2006: 95).

ويُنظر لبطاقة الأداء المتوازن على أنها نظام للإدارة Management System وليس فقط مجرد نظام لقياس الأداء Measurement System هذا النظام يعمل على توفير الأدوات والمؤشرات بما يساعد على تحقيق مستوى متميز من النجاح المستقبلي من خلال فهم ودراسة الغايات والأهداف التي تسعى المنظمة إلى تحقيقها وتوصيلها بوضوح إلى العاملين، ويتضمن كل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن أربعة عناصر أساسية وهي: الأهداف، والمقاييس، والمستهدفات، والمبادرات (عبد الحليم، 2005: 14).

حيث تتضمن بطاقة الأداء المتوازن المقاييس المالية التي تقرر عن نتائج الأحداث الماضية بالإضافة إلى المقاييس غير المالية مثل رضا العملاء والابتكارات وأنشطة التحسينات المستمرة تعمل كمؤشرات للأداء المستقبلي وذلك لتحقيق أهداف المنظمة الإستراتيجية من خلال تقويم أدائها المالي والتشغيلي والاستراتيجي وفق إطار متكامل من المقاييس المالية وغير المالية وبشكل متوازن ليوفر معلومات متكاملة عن أداء المنظمة.

وقد يختلف الهدف من استخدام بطاقة الأداء المتوازن من منظمة لأخرى (الشيشيني، 2004: 116) فلقد ذكرا (Kaplan and Norton, 1992: 79) أن بطاقة الأداء المتوازن مصممة أساساً لتوجيه انتباه العاملين نحو الإستراتيجية وليس نحو الرقابة، وذكرا أيضاً أنه يمكن استخدامها لتحقيق عدة أهداف إدارية منها (Kaplan and Norton, 1996a: 10):

- 1- ترجمة الاستراتيجيات.
- 2- إعلام العاملين بالأهداف الإستراتيجية والمقاييس الإستراتيجية.
- 3- التخطيط ووضع الأهداف والخطوات الإجرائية.
- 4- تدعيم التعلم والتغذية العكسية الإستراتيجية.

2-1-2-2 السمات الأساسية لبطاقة الأداء المتوازن

تتصف بطاقة الأداء المتوازن بمجموعة من السمات وهي كما يلي:

1- تعتبر بطاقة الأداء المتوازن نموذج متعدد الأبعاد Multi-Dimension أو متعدد المنظورات Multi-Perspective وحددها كلاً من (Kaplan and Norton) بأربعة أبعاد وأضاف بعض الباحثين بعداً خامساً أو سادساً حسب الخريطة الإستراتيجية التي يتبناها الباحث، وتعتمد بطاقة الأداء المتوازن على التوازن Balance بين الأبعاد وكذلك التوازن بين المقاييس المالية وغير المالية (عبد الملك، 2006: 96)، حيث إن بطاقة الأداء المتوازن توازن بين كلاً من مؤشرات قياس محركات الأداء المرحلية المستقبلية Leading Indicators ومؤشرات قياس النتائج المحققة للأهداف Lagging Indicators كما تحقق بطاقة الأداء المتوازن أنواع مختلفة من التوازن كما هي موضحة في الجدول رقم (3) على النحو التالي (يوسف، 2005: 133):

الجدول رقم (3)

مجموعة التوازنات الأربعة التي تحققها بطاقة الأداء المتوازن

مؤشرات قياس النتائج المحققة للأهداف Lagging Indicators	مؤشرات قياس محركات الأداء المرحلية Leading Indicators
المقاييس التوصيفية Diagnostic Measurements	المقاييس الإستراتيجية Strategic Measurements
Cost & Risk الخطر والتكلفة	المنفعة والقيمة المحققة Benefit & Value
انخفاض الخطر/انخفاض المنفعة Low Risk /Low Benefit	ارتفاع الخطر / ارتفاع المنفعة High Risk / High Benefit

المصدر: (يوسف، 2005: 133).

ومن أجل تحقيق التوازن في أنظمة قياس وتقويم الأداء يستلزم توفر متطلبين أساسيين كما أوضح (Atkinson, 1997: 532-535) وهما:

- أن يعكس قياس وتقويم الأداء الفهم والاستيعاب لمسببات الأداء الناجح لتحقيق الغايات الأساسية وأن تعرض كلاً من الأداء وموجهاته Drivers.
- على أنظمة قياس وتقويم الأداء أن تقيس الأنشطة الأكثر أهمية من حيث التنظيم، وتلك الأنشطة تقدم القدرة على تحقيق الغايات الأساسية.

2- تقوم بطاقة الأداء المتوازن على أساس مجموعة من الروابط الرأسية السببية بين الأهداف الإستراتيجية الفرعية وبعضها البعض وبين مؤشرات الأداء الأساسية من خلال

علاقات السبب Lead والنتيجة Leg التي تتضمنها خريطة الإستراتيجية (زغلول، 2010: 13) و(Garrison and Others, 2010: 533).

3- محدودية عدد مؤشرات الأداء المالية وغير المالية انطلاقاً من خاصية الرشد المحدود المتمثلة في إتاحة المعلومات بالقدر الذي يتلاءم مع طاقة متخذ القرار (زغلول، 2010: 13) و(عبد الملك، 2006: 98).

4- تتيح بطاقة الأداء المتوازن للمنظمات التعرف على أفضل أداء لدى المنافسين من خلال المدخل المرجعي Benchmarking Approach من خلال ربط عناصر الأبعاد الأربعة بمعيار أفضل أداء في الأسواق المنافسة حيث تقاس الأنشطة الأكثر أهمية للمنظمة (عبد الملك، 2006: 98) و(إدريس والغالبى، 2009: 156).

5- تمكن المنظمة من تقويم الأداء على نحو متكامل عن طريق ربط الأهداف المتعددة التي تسعى المنظمة إلى تحقيقها وذلك بهدف تدعيم موقفها التنافسي (عبد العظيم، 2005: 26).

ويخلص (Morisawa) جوهر بطاقة الأداء المتوازن طبقاً للخبرة التي استمدتها مؤسسة (Nomura Research Institute, NRI) من تقديم إطار لبطاقة الأداء المتوازن تم استخدامه في أكثر من عشرين شركة يابانية في النقاط الخمس التالية (Morisawa, 2002: 3):

- 1- تحقيق التوازن بين الأهداف الإدارية قصيرة ومتوسطة وطويلة الأجل داخل مختلف مقاييس الأداء.

- 2- تقوية أهمية تكوين مؤشرات وصفية غير مالية بجانب المؤشرات المالية.

- 3- إزالة الغموض عن طريق الاحتفاظ بالمؤشرات الكمية.

- 4- نشر التعلم التنظيمي من خلال دورة متكررة لمراجعة النظرية.

- 5- توفير خطة اتصال إستراتيجية تربط الإدارة العليا للمنظمة بالأفراد العاملين فيها.

وتوصف بطاقة الأداء المتوازن بأنها نظام إدارة متكامل بكونها إطار عام يشمل جوانب

متعددة حيث يتألف من ثلاثة عناصر كما يلي (Niven, 2002: 12-21):

أ- نظام قياس Measurements System

بطاقة الأداء المتوازن تتيح إمكانية لترجمة رؤية وإستراتيجية المنظمة إلى أهداف أكثر

تحديداً ومؤشرات أكثر دقة في القياس يتقاسمها الجميع وتجعل من استراتيجيات المنظمة

إستراتيجية نشطة وأفعال وليس مجرد أطروحات نظرية لا تجد لها قياسات فعلية على

أرض الواقع.

ب- نظام إدارة استراتيجي Strategic Management System

وذلك لكونها توازن الأداء المالي وتضعه بصورته الصحيحة من خلال موجهات أداء Drivers تأخذ بنظر الاعتبار ربط الأفعال قصيرة الأمد مع استراتيجيات المنظمة وأهدافها البعيدة.

ج- أداة اتصال وتواصل Communication Tool

فالقياسات في إطار البطاقة تعطي إمكانية لتقاسم مشترك للمعرفة كما أن المقاييس تساهم في إثراء الحوار والتعلم وتطوير جوانب التحسين والتغيير الضرورية اللازمة بأكفأ الطرق وبسهولة.

2-2-1-3 مزايا بطاقة الأداء المتوازن

حققت بطاقة الأداء المتوازن العديد من المزايا للإدارة، منها (الخولي، 2001: 7) و (عبد الحليم، 2005: 19) و (Johnson and Beiman, 2007: 5) و (درغام وأبو فضة، 2009: 751):

- 1- تقدم بطاقة الأداء المتوازن إطاراً شاملاً لترجمة الأهداف الإستراتيجية إلى مجموعة متكاملة من المقاييس التي تنعكس في صورة مقاييس أداء إستراتيجية.
- 2- تعمل بطاقة الأداء المتوازن على إشباع عدة احتياجات إدارية، لأنها تجمع في تقرير واحد أجزاء عديدة من الإستراتيجية التنافسية للمنشأة.
- 3- تتضمن بطاقة الأداء المتوازن العديد من التوازنات مثل: الموازنة بين الأهداف طويلة المدى والقصيرة المدى، والموازنة بين المقاييس المالية وغير المالية، والموازنة بين المقاييس الداخلية والخارجية.
- 4- تترجم بطاقة الأداء المتوازن رؤية المنشأة وإستراتيجيتها في مجموعة مترابطة من مقاييس الأداء.
- 5- تساعد بطاقة الأداء المتوازن على الإدارة الفعالة للموارد البشرية من خلال تحفيز الموظفين على أساس الأداء.
- 6- تمد بطاقة الأداء المتوازن الإدارة بصورة شاملة عن عمليات المنشأة.
- 7- تمكن بطاقة الأداء المتوازن المنشأة من إدارة متطلبات الأطراف ذات العلاقة مع: (المساهمين، العملاء، الموظفين، والعمليات التشغيلية).
- 8- تحسن الأنظمة التقليدية للرقابة والمحاسبة بإدخال الحقائق غير المالية.
- 9- تؤدي إلى الحد من مشكلات التعظيم الفرعي للأرباح، حيث يجبر المديرين في المستويات الإدارية العليا على الأخذ في الاعتبار كافة مقاييس التشغيل المهمة معاً.

وبالإضافة إلى كل ذلك فإن (Kaplan and Norton, 1996c: 1-12) ذكروا فوائد استخدام

بطاقة الأداء المتوازن للمنظمات وهي على النحو التالي (غانم، 2009: 16-17):

- التركيز على التنظيم ككل من حيث البنود الأساسية القليلة التي تحتاجها لتبذل المنظمة في اختراق الأداء.
 - كما تساعد في تكامل البرامج المختلفة للمؤسسة. مثل: الجودة، إعادة الهندسة، و مبادرات خدمة العملاء.
 - تحديد المقاييس الإستراتيجية نحو المستويات الأقل في المنظمة، مثل وحدة المديرين، والعاملين، و بما يمكن للموظفين تحديد المطالب الخاصة بتحقيق أداء إجمالي ممتاز.
 - ترجمة الإستراتيجية إلى أهداف واضحة قابلة للقياس.
 - التركيز على أبعاد أو محاور التوازن الرباعي للأداء المؤسسي وهي: العملاء، العمليات الداخلية، التعلم والنمو، والجانب المالي.
 - نظام لدعم القرارات الآنية والمستقبلية في أوقاتها المناسبة وقبل حدوث المشكلة.
 - يفعل دور الإدارة في تحقيق رضا أصحاب المصلحة والارتقاء بجودة الخدمات المقدمة.
 - يساعد في إعداد الموازنة التقديرية ومراجعة الميزانية إضافة إلى المساهمة في ترشيد النفقات وتنمية الإيرادات.
 - دمج مختلف أقسام الشركة وجعلها تعمل بالتوازي لتحقيق النتائج المرجوة من خلال تحسين قدرات الشركة ككل في وقت واحد وإزالة الحواجز بين القطاعات.
 - التوازي بين جميع الأنشطة على جميع المستويات لتحقيق الأهداف الإستراتيجية للشركة.
 - المرونة في الاستجابة السريعة لفرص التحسين.
 - إنجاز إستراتيجية وأهداف الشركة بأكثر الأساليب فاعلية وكفاءة.
 - القدرة على تركيز الجهود على بطاقات الأداء التي تهم جميع القائمين على الأمور.
 - التحديد الواضح للمسئوليات ومواقع المسائلة لكل إدارة.
 - تحليل وقياس العمليات والأنشطة الأساسية.
 - تحديد أوجه النتائج الأساسية في إطار مهام الشركة وقياس وحل المشكلات.
- وبطاقة الأداء المتوازن كما أنها تحقق مزايا فإنها تواجه انتقادات أو عيوب، فيما إذا كانت تتضمن أداة لوضع الأهداف Targets لكل مقياس من كل مدخل من المداخل، وما إذا كانت

تتضمن نظام للحوافز، وما إذا كانت تتضمن آلية لاختيار المقاييس في كل مدخل، فإن الميزة الأساسية لبطاقة الأداء المتوازن تتمثل في التركيز على الربط بين الإستراتيجية المتبعة ومقاييس الأداء المستخدمة في وحدة الأعمال (الشيشيني، 2004: 117).

فقد واجهت بطاقة الأداء المتوازن انتقادات من جانبيين يمكن استعراضهما على النحو التالي (الخولي، 2001: 35-39):

أولاً: فرض وجود العلاقات السببية:

اعتماد بطاقة الأداء المتوازن على هذا الفرض الرئيس الذي افترضه كلاً من (Kaplan and Norton, 1996a: 31) وهو وجود علاقات سببية بين الأبعاد الأربعة للبطاقة، حيث إنه من الواجب التمييز بين العلاقات المنطقية وعلاقات السببية، فالعلاقات المنطقية لا يمكن إثبات صحتها تطبيقياً، أما علاقات السببية فهي تحتاج إلى مشاهدات تطبيقية حتى يمكن إثبات صحتها، ويرى (Hanne) أن فرض العلاقات السببية التي افترضها كلاً من (Kaplan and Norton) مشكوك فيها من خلال التحليل التالي (الخولي، 2001: 35-39):

1- البعد الزمني: حيث إن العلاقة السببية تتطلب وجود فاصل زمني بين السبب والتأثير، ولكن لم يؤخذ ذلك بالاعتبار في بطاقة الأداء المتوازن، حيث يتم قياس السبب والتأثير في نفس الوقت بدون الأخذ في الاعتبار أي فاصل أو بعد زمني.

2- العلاقة بين المقاييس: يقدم التحليل الاقتصادي الحديث انتقاداً لفرض علاقة السببية بين تحقيق مستوى عالٍ من رضا العملاء وتحقيق نتائج مالية جيدة، حيث إن السعر الأمثل من وجهة نظر المنظمة قد لا يكون كذلك بالنسبة للعملاء والذين يرغبون في الحصول على أسعار أقل من السعر الأمثل، ويؤدي هذا السعر الأقل إلى زيادة رضا العملاء، ويعبر فائض المستهلك Consumer Surplus عن زيادة منفعة المستهلك عن سعر السلعة السوقي والتي تعكس رضا العملاء، ويفترض أنه كلما زادت منفعة المستهلك مقارنة بما يدفعه ثمناً للسلعة كلما زاد ذلك من رضائه، وهذا يؤكد أن العلاقة بين رضا العملاء والنتائج المالية هي علاقة منطقية وليست سببية، فإن أي صفقة مع العميل مشروطة برضائه، فإن الأرباح مشروطة برضاء العملاء وليس بسببها.

3- العلاقة المتداخلة بين أبعاد بطاقة الأداء المتوازن: لا تعتبر باتجاه واحد ولكنها علاقة دائرية، فإن الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن تعتمد على بعضها البعض بعلاقات في اتجاهين، لذلك فإن فرض العلاقات السببية قد يؤدي إلى توقع مؤشرات غير دقيقة للأداء.

ثانياً: هرمية بطاقة الأداء المتوازن:

إن بطاقة الأداء المتوازن تعدُّ نموذجاً هرمياً مما يعرضها للانتقادات على النحو التالي:

1- لا تأخذ في الاعتبار عوامل عدم التأكد المرتبطة بالإستراتيجية والتي تتمثل في المخاطر المرتبطة بالأحداث التي تقع وتهدد أو تعوق تنفيذ الإستراتيجية الحالية أو تجعلها غير سليمة، وعلى الرغم من أن بطاقة الأداء المتوازن بالأسلوب الذي قدمه كلاً من (Kaplan and Norton) قد ركزت على أن الأفكار والآراء عن الاستراتيجيات الجديدة قد تتبع من المستويات الأدنى في المنظمة، وأن المديرين في كافة المستويات التنظيمية يجب أن يكونوا على وعي وفهم للإستراتيجية، فقد أوصيا بضرورة أن تشكل مقاييس بطاقة الأداء المتوازن أساساً لنظام رقابة تفاعلي ونظام للتعلم المتبادل، ولكن ذلك لا يبدو متسقاً مع الأسلوب الرقابي الذي تقوم عليه بطاقة الأداء المتوازن، والذي يمكن وصفه بأنه أسلوب ميكانيكي هرمي من أعلى إلى أسفل.

2- فيما يتعلق بالعاملين فإن تفاعلهم مهم لبطاقة الأداء المتوازن، فيجب تنمية ولائهم للمنظمة، بل يجب أن يكون الولاء نابعاً من داخلهم وليس من متغيرات خارجية مثل أوامر المديرين أو أنظمة الحوافز والمكافآت، إذا كانت المنظمة تسعى لتوافر عاملين يعملون بكفاءة ونشاط ويقومون باتخاذ قرارات وحل مشكلات.

وبالرغم من وجود الانتقادات فإن تطور بطاقة الأداء المتوازن بأجيال متلاحقة يضمن التغلب على هذه الانتقادات.

2-2-1-4 الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن

كل منظمة لديها إستراتيجية تضع كيفية لإنجاح خططها على خلق القيمة للمساهمين والعملاء وأصحاب المصلحة وقد وضعت العديد من المناهج بشأن أفضل السبل لوصف وصقل الإستراتيجية لتعزيز خلق القيمة، وبطاقة الأداء المتوازن التي من شأنها أن ترفع قدرة المنظمة على خلق القيمة في المستقبل من خلال أربعة منظورات أو جوانب أو محاور رئيسة أو أبعاد (Kaplan and Norton, 2004: www.summaries.com, 20-5-2011) و (درغام وأبو فضة، 2009: 748-749):

أولاً: البعد المالي: كيف ستكون النتائج المالية المطلوبة لتظهر لتكون ناجحة لمساهميها. وسيكون هذا التوازن بين الاستثمار للنمو طويل الأجل أو خفض التكاليف عن نتائج متفوقة على المدى القصير.

ويتضمن هذا البعد عدداً من المعايير الإستراتيجية منها: معيار تحقيق الربح العادل، والذي يشكل هدفاً استراتيجياً تسعى معظم المنظمات للوصول إليه، ومعيار النمو المتوازن لمزيج الإيرادات من النشاطات الاستثمارية، ومعيار تخفيض التكاليف إلى أقصى حد ممكن؛ وذلك

لتحقيق أقصى فاعلية ممكنة، ومعيار تعظيم الثروة للمساهمين والمودعين من خلال تحقيق عوائد حقيقية على الاستثمار، ومعيار تحقيق قيمة اقتصادية مضافة Economic Value Added (EVA).

ثانياً: بعد العملاء: ما هي القيمة المحددة والمتباينة التي تقترحها المنظمة لتزويد عملائها بها، ويحتوي على معيار الحصة السوقية العادلة، ويتكون من عناصر توازن بين القدرات التنظيمية المتاحة والحصة السوقية المستهدفة. وحياسة عملاء جدد بما يراعي تحقيق هدف الربحية العادلة من خلال السعي إلى تحقيق الرضا النفسي والربح المادي العادل.

ثالثاً: بعد العمليات الداخلية: مختلف العمليات الداخلية التي تعد المنتجات والخدمات وتسليمها للعملاء. ويمكن تجميع هذه إلى أربع مجموعات:

- إدارة العمليات، إنتاج وتقديم.
- إدارة العملاء، بناء علاقة.
- الابتكار، منتجات أو خدمات الجيل القادم.
- التنظيمية والاجتماعية، الامتثال للقانون.

ويتضمن هذا البعد معيار تحقيق الفاعلية الإنتاجية، ومعيار الاختراق والنفوذ إلى السوق، وتحديد مستوى الاستخدام للموارد مقارنةً بالأهداف الموضوعية، أما معيار الكفاءة في معالجة الموارد المتاحة؛ فهو يحدد مستوى الاستفادة من الطاقة الاستيعابية المتوفرة.

وتوفر بطاقة الأداء المتوازن للمنظمة معرفة الكيفية التي تعمل بها المنظمة، من حيث مدى توافق ما تقدمه من منتجات أو خدمات مع متطلبات عملاءها، بمعنى تحقيق رسالة المنظمة، وهنا يجب الاهتمام بالعمليات الداخلية اعتماداً على العنصر البشري في المنظمة وليس على استشاريين خارجيين. إضافة لعملية الإدارة الإستراتيجية هناك نوعان من العمليات يجب تحديدهما هما: التوجيه الذاتي لرسالة المنظمة، وكذلك العمليات الداعمة لعمليات التوجيه الذاتي لرسالة المنظمة. بشكل يجعلها تهتم بتطوير المنظمة من الداخل والمحافظة على مستوى عالي الأداء فيما نقوم به من عمليات (غانم، 2009: 8).

رابعاً: بعد النمو والتعلم: كيف ستبدو الأصول غير الملموسة التي يجري تحسينها بحيث تمكن من إضافة المزيد من القيمة التي ستنشأ في المستقبل، ويمكن تقسيم الأصول غير الملموسة إلى ثلاث فئات:

- رأس المال البشري.
- معلومات رأس المال.
- رأس المال التنظيمي.

ويحتوي بعد النمو والتعلم المعايير التالية: مستوى القدرة الفردية؛ وذلك بتوفر المهارات الأكاديمية والفنية الإبداعية ذات قدرات عقلية متفوقة في ابتكار الحلول، ومعيار رضا الموظف؛ الذي يهتم بتلبية حاجاته بما يناسب قدراته ومؤهلاته. وربحية الموظف؛ ويرتكز حول قدرته على تحقيق قيمة اقتصادية مضافة للمنظمة.

2-2-1-5 مكونات بطاقة الأداء المتوازن

تضم بطاقة الأداء المتوازن ثمانية عناصر أساسية تتبلور من خلالها آلية عمل هذه البطاقة وهي على النحو التالي (Kaplan and Norton, 2000: 43):

1- الرؤية المستقبلية Future Vision والتي تبين إلى أين تتجه المنظمة وما هي الهيئة المستقبلية التي ستكون عليها.

2- الإستراتيجية Strategy والتي تتألف من مجمل الأفعال والإجراءات المهمة لتحقيق الأهداف أو خطط تحقيق الأهداف التي قامت منظمة الأعمال بتحديدتها.

3- البعد Perspective مكون يدفع باتجاه تبني إستراتيجية معينة وفق تحليل لمؤشرات مهمة في هذا البعد أو المكون ومن ثم العمل على تنفيذ هذه الإستراتيجية للوصول إلي المؤشرات الواردة في البعد. وهناك أربعة أبعاد أساسية في بطاقة الأداء المتوازن وهي: البعد المالي، وبعد العملاء، وبعد العمليات الداخلية، وبعد التعلم والنمو. والبعد هو عنصر رئيس في الإستراتيجية غالباً يمثل فئة حملة الأسهم أو وجهة نظر المستخدمين.

4- الأهداف Objectives إن الهدف بيان عرض (معنى) الإستراتيجية وهو يبين كيفية القيام بتنفيذ الإستراتيجية المعتمدة، ويعبر عنها بالمستويات المحددة والقابلة للقياس لتحقيق الإستراتيجية.

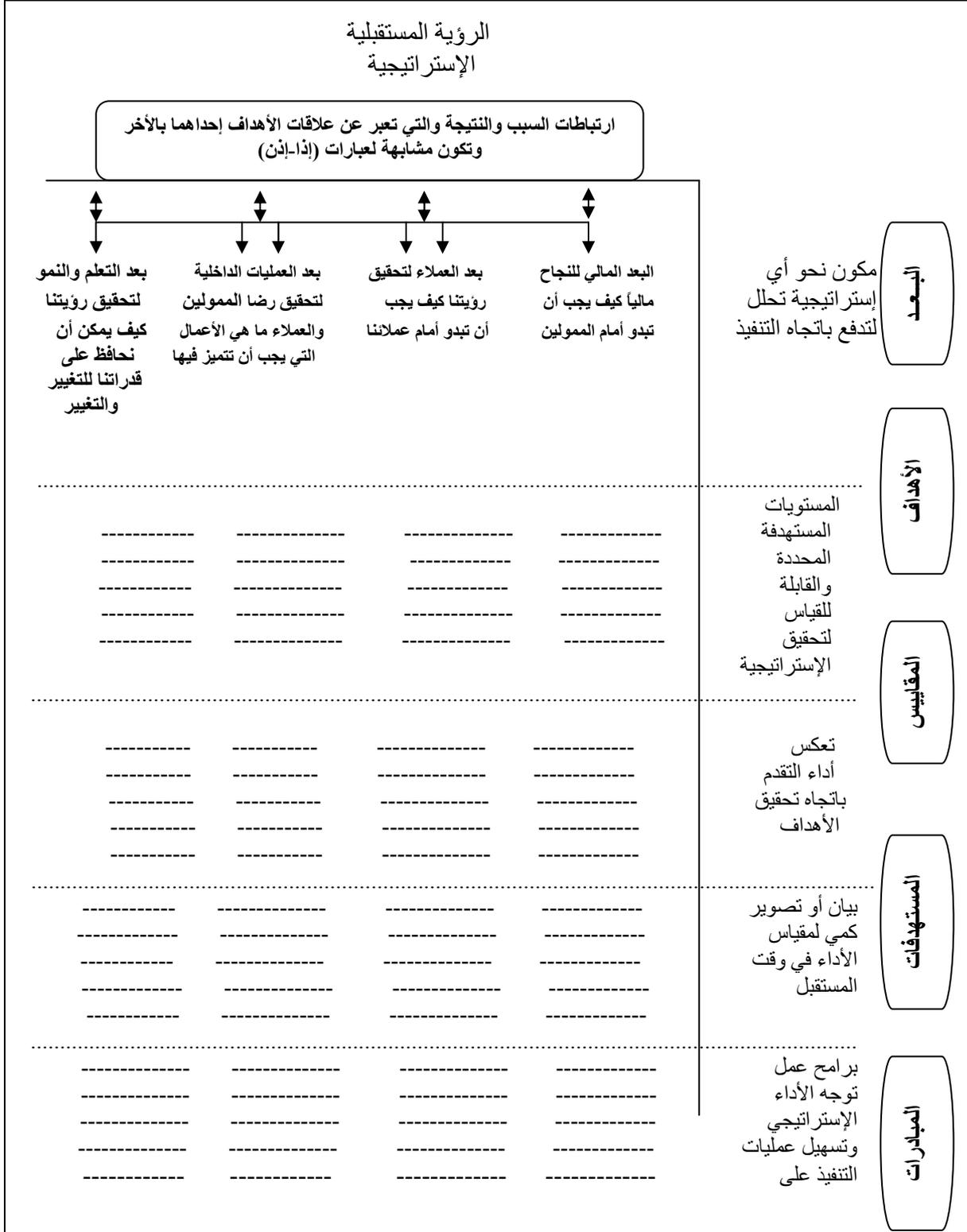
5- المقاييس Measures تعكس قياس أداء التقدم باتجاه الأهداف، ويفترض أن يكون المقياس ذو طابع كمي وتوصل القياسات إلى الأعمال المطلوبة لتحقيق الهدف ويصبح الكشف الممكن وضعه على شكل فعل لكيفية تحقيق الأهداف الإستراتيجية، فالمقاييس ما هي إلا تنبؤات عن الأداء المستقبلي وهذه المقاييس هي التي تدعم تحقيق الأهداف.

6- المستهدفات Targets والتي تمثل البيانات والتصورات الكمية لمقاييس الأداء في وقت ما في المستقبل.

7- ارتباطات السبب والنتيجة Cause and Effect Linkages والتي تعبر عن علاقات الأهداف أحدهما بالآخر وتكون مشابهة لعبارات (إذا - إذن).

ويوضح الشكل رقم (1) مكونات بطاقة الأداء المتوازن وذلك على النحو التالي:

الشكل رقم (1)
مكونات بطاقة الأداء المتوازن



المصدر: (إدريس والغالبى، 2009: 160).

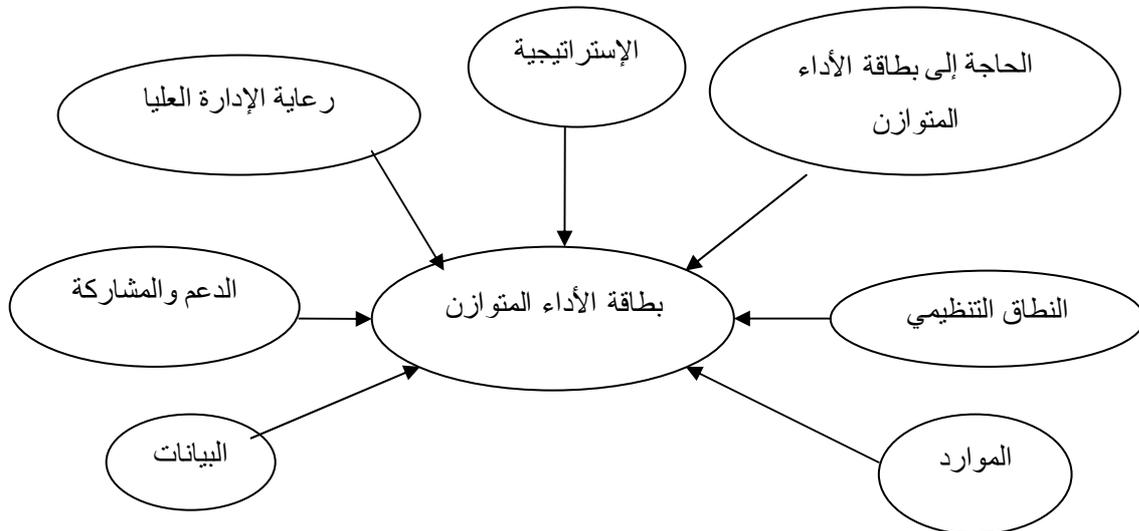
2-2-1-6 مقومات بطاقة الأداء المتوازن (المتطلبات التنظيمية)

إن توفير المتطلبات الأساسية يعتبر شرطاً ضرورياً للبدء باستخدام بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات، وإن السرعة في عملية قياس الأداء وفق أبعاد بطاقة الأداء المتوازن ومؤشراتها دون تهيئة المستلزمات الأساسية وفحص مفردات الممارسة الإدارية ودقتها يقود حتماً إلى نتائج غير مرضية، ولكون هذه المتطلبات تدرج في إطار رؤية إدارية سليمة وأساليب عمل ذات كفاءة، فإن إيجاد أولوية من قبل الإدارة لتوفير ما هو مهم وأساس منذ البدء يعتبر مفتاح للاستمرار في تعزيز قدرة المنظمة وسد النواقص لاستخدام كفاء البطاقة وتحقيق النتائج المرجوة منها (إدريس والغالبي، 2009: ب: 32).

وقبل أن تصل المنظمة إلى الاستنتاجات الرئيسية من تبني وتنفيذ بطاقة الأداء المتوازن، عليها أن تعرف وتختار مجموعة من العناصر التنظيمية للبدء باستخدام فعال لمتطلبات بطاقة الأداء المتوازن، وإن هذا القرار مهم جداً خاصة إذا علمت المنظمة أن هذه العناصر تشكل القاعدة الأساسية للنجاح في التبني والتنفيذ (Niven, 2002: 42-45) وكما يوضحها الشكل (2):

الشكل (2)

المعايير السبع للبدء في بطاقة الأداء المتوازن



Source: (Niven, 2002: 43).

وكما هو موضح في الشكل رقم (2) فإن العناصر التنظيمية للبدء باستخدام فعال لمطالبات بطاقة الأداء المتوازن هي على النحو التالي (Niven, 2002: 42-45):

1- الإستراتيجية Strategy: إن كون بطاقة الأداء المتوازن هي ترجمة منهجية للمنظور الإستراتيجي والخيارات الإستراتيجية بأهداف يتم قياسها، يتطلب الأمر التركيز على أن تكون هذه الإستراتيجية واضحة المعالم ومدروسة بعناية، وبالعكس ذلك سيصبح العمل هو مجرد تجميع لمعطيات مالية وغير مالية لا ترتبط بالقضايا الإستراتيجية المهمة للمنظمة.

والأهداف الإستراتيجية يجب أن يتوافر فيها مجموعة من المعايير أهمها (عوض، 2009: 81):

• الأهمية الإستراتيجية **Strategic significance** والتي تعني أن يرتبط الهدف الاستراتيجي بميزة تنافسية.

• إمكانية التطوير **Improvement potential** والتي تعني أن تكون الأهداف الطموحة ضمن حدود الممكن.

• درجة التأثير **Zone of Influence** والتي تعني أن يتوافر في المنظمة الخبرة والقدرة على تحقيق الأهداف.

• الطيران بارتفاع مقبول **Correct flight altitude** ويقصد بهذا المعيار الأهداف التي تكون خارج نفوذ المستوى الإداري.

• القابلية للقياس **Measurability** ويقصد به قابلية كل الأهداف للقياس الكمي أو الكيفي من خلال مؤشرات مناسبة.

• جدوى التنفيذ **Feasibility of implementation** ويقصد به أن تكون الموارد المطلوبة لتحقيق الأهداف سواء كانت موارد مالية أو طاقات إدارية متاحة أو ممكنة.

2- رعاية الإدارة العليا Sponsorship: إن لم تكن الإدارة العليا على قناعه تامة وتعطي دعماً لتبني بطاقة الأداء المتوازن، فإن هذا الاستخدام سيصبح غير ممكن، فإن قناعة الإدارة العليا سيعطي لبرامج العمل معنى محدد وعمق حقيقي يساهم في نجاح الاستخدام.

3- الحاجة إلى بطاقة الأداء المتوازن Need: على المنظمة أن تحدد الحاجة الفعلية الكامنة وراء استخدام بطاقة الأداء المتوازن، وكذلك انتخاب المؤشرات الرئيسية في كل بعد من الأبعاد الأربعة.

4- الدعم والمشاركة Support and Participants: إن نجاح تبني بطاقة الأداء المتوازن واعتماد معاييرها يتطلب مزيد من المشاركة والدعم من قبل العاملين والإدارة في مختلف المجالات ليتشكل إلزام وحشد يساهم في تفعيل عملية صناعة القرار.

5- النطاق التنظيمي Scope: من المفترض أن تعمل المنظمة بأنشطتها المختلفة وتداخلاتها لتعزز وجود سلاسل قيمة تساهم في الارتقاء بالأداء، وهنا فإن الإستراتيجية وتحديد العملاء

وتوضيح العمليات وأساليب العمل والإدارة تأخذ في إطار واضح المعالم ومحدد يساهم في نجاح العمل وينعكس إيجابياً على مؤشرات الأداء.

6- البيانات Data: من الضروري أن تتوفر البيانات الكافية والدقيقة والموثوق بها من مصادر متعددة لغرض أن تعطي معنى محدد لقياسات الأداء. إن البيانات يفترض أن تؤخذ في إطار قدرتها وارتباطها لمتطلبات المعايير والمؤشرات الواردة في بطاقة الأداء المتوازن.

7- الموارد Resources: إن وجود نظام إداري تتوفر له الموارد الكافية شرط أساس وضروري لنجاح العمل والارتقاء بالأداء. إن أفضل أداء لبطاقة الأداء المتوازن ترتبط بوجود فرق وأفراد قادرين على الاتصال بسهولة لتعزيز الهدف المشترك وتحقيقه بصورة متميزة.

2-2-2 بطاقة الأداء المتوازن والإدارة الإستراتيجية

1-2-2-2 تعريف الإستراتيجية

وتعرف الإستراتيجية بأنها خطط وأنشطة المنظمة التي توضع بطريقة تتضمن خلق درجة من التطابق بين رسالة المنظمة وأهدافها، وبين هذه الرسالة والبيئة التي تعمل فيها بصورة فعالة وذات كفاءة عالية (الحسيني، 2000: 13).

أما Porter وهو أحد رواد الإستراتيجيات التنافسية فإنه يعرف الإستراتيجية بأنها "عملية تكوين وضع منفرد للمنظمة، ذي قيمة لعملائها من خلال تصميم مجموعة أنشطة مختلفة عما يؤديه المنافسون"، ويؤكد Porter أن لكل منظمة إستراتيجية تنافسية شاملة تمثل خليطاً من الأهداف المستخدمة من قبل المنظمة ووسائلها لتحقيق هذه الأهداف، كما يؤكد بأن الإستراتيجية هي إيجاد المواءمة بين أنشطة المنظمة والبيئة وفي حالة عدم وجود مواءمة فليس هناك إستراتيجية متميزة لأن نجاح الإستراتيجية يقوم على إيجاد التكامل بين أنشطة المنظمة وبيئتها، وإن المواءمة الإستراتيجية ضرورية ليس فقط لتحقيق الميزة التنافسية، ولكن لديمومة المنظمة أيضاً حيث يصعب على المنافسين تقليدها سواء بالمنتجات أو مجمل الأنشطة المترابطة (Porter, 1996: 62).

2-2-2-2 تعريف الإدارة الإستراتيجية

يعرف كل من (Strickland and Thompson) الإدارة الإستراتيجية بأنها "رسم الاتجاه المستقبلي للمنظمة وبيان غاياتها على المدى البعيد، واختيار النمط الاستراتيجي المناسب لتحقيق ذلك في ضوء العوامل والمتغيرات البيئية الداخلية والخارجية، ثم تنفيذ الإستراتيجية ومتابعتها وتقييمها" (إدريس والمرسي، 2006: 23).

وتحقق الإدارة الإستراتيجية مزايا متعددة للمنظمة تتلخص في (العارف، 2002: 11):

- أنها تزود المنظمة بمرشد حول ما تسعى لتحقيقه.
- تزود المسؤولين بأسلوب وملامح للتفكير في المنظمة ككل.

- تساعد المنظمة على توقع التغيرات في البيئة المحيطة بها وكيفية التأقلم معها.
- تساعد المنظمة على تخصيص الموارد المتاحة وتحديد طرق استخدامها.
- تنظم التسلسل في الجهود التخطيطية عبر المستويات الإدارية المختلفة.
- تجعل المدير خلاقاً ومبتكراً ويبادر بصنع الأحداث وليس متلقياً لها.
- توضح صورة المنظمة أمام كافة جماعات أصحاب المصالح.

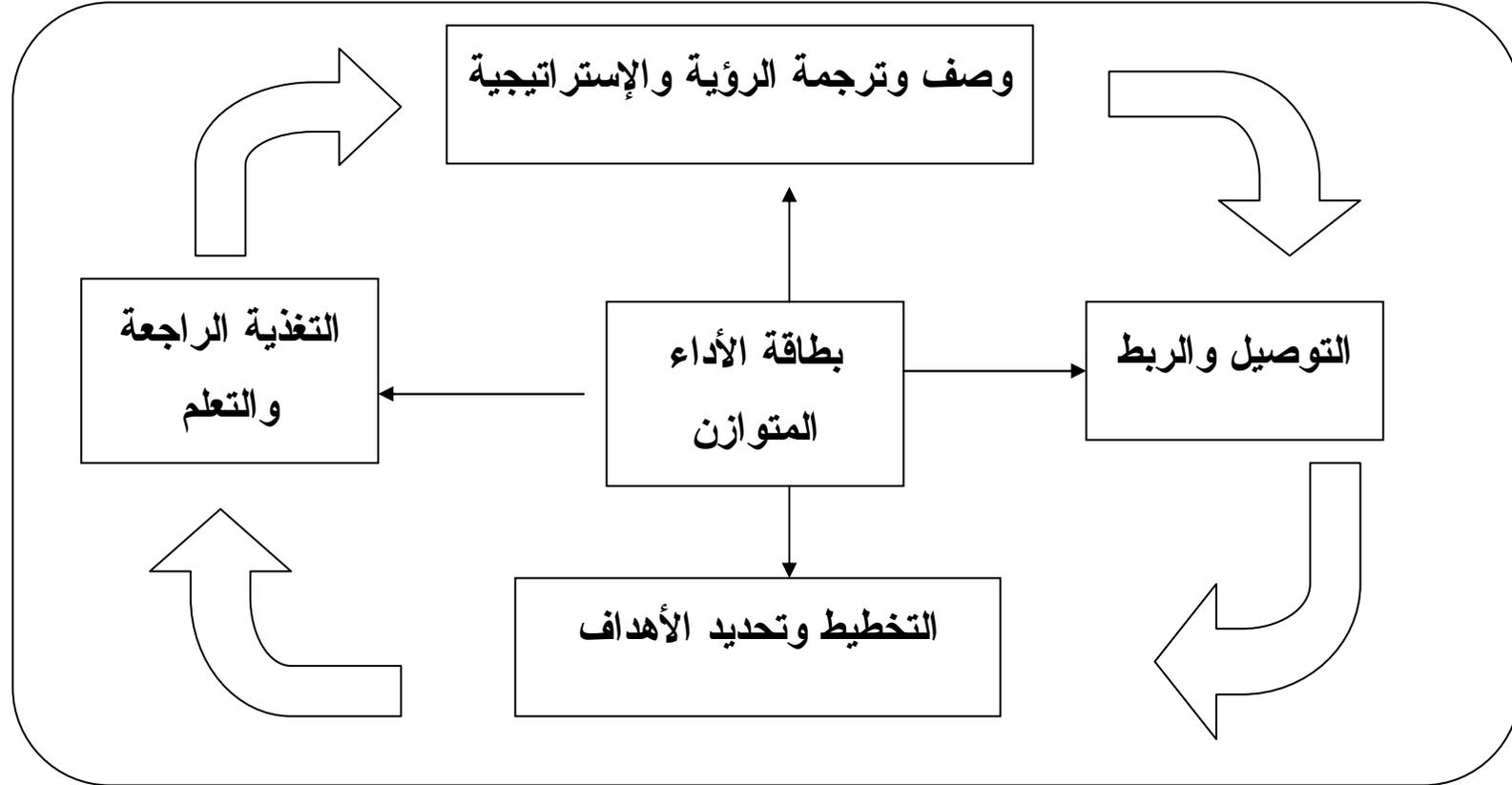
3-2-2-2 بطاقة الأداء المتوازن أداة الإدارة الإستراتيجية

إن أهم ما يميز بطاقة الأداء المتوازن أنها أداة للإدارة الإستراتيجية، فلقد أوصت دراسة (Kaplan and Norton, 1996b: 1-2) بأنه لا يجب النظر إلى بطاقة الأداء المتوازن على أنها مجرد وسيلة متعددة الجوانب لتقويم الأداء بل كحجر الأساس لنظام جديد للإدارة الإستراتيجية، وأنها تمثل وسيلة لتحقيق عمليات الإدارة الإستراتيجية والتي تتكون من أربعة عمليات هي ترجمة رؤية المنظمة Translating the Vision، والتوصيل والارتباط Communicating and Linking، وتخطيط الأعمال Business Planning، والتغذية الراجعة والتعلم Feedback and Learning (Kaplan and Norton, 1996a: 197) (الخولي، 2001: 21) و (عبد العزيز، 2003: 249-251) و (زوييف ونور، 2005: 23-24) و (عوض، 2009: 86-89)، فهي تمكن المنظمة من ترتيب عملياتها وتركز على المنظمة ككل عند تطبيق إستراتيجيتها طويلة الأجل، وأنه بدون بطاقة الأداء المتوازن لن تستطيع معظم المنظمات أن تحقق التناسق والرؤية اللازمة لكي تستمر في المنافسة بنجاح في الأسواق المتغيرة والبيئة ذات التقنيات الحديثة (Kaplan and Norton, 1996c: 2).

ويمكن توضيح العمليات الإدارية الأربعة في الشكل رقم (3) على النحو التالي:

الشكل (3)

بطاقة الأداء المتوازن كأداة للإدارة الإستراتيجية



Source: (Kaplan and Norton, 1996a: 197).

وفي ظل التطور السريع والمستمر الذي يطرأ على بيئة المنظمات أصبحت الطريقة التقليدية للتزويد بالمعلومات بين المديرين لا تفي بالغرض، فبطاقة الأداء المتوازن جاءت لسد الفجوة بين أنظمة القياس التقليدية وإستراتيجية المنظمة بعيدة المدى من خلال ربط هذه الإستراتيجية بأعمال ونشاطات المنظمة قصيرة الأجل حيث يتم الربط بين جانبيين أساسيين للإستراتيجية؛ الأول تحديد الأفعال والأنشطة المطلوبة التي تقع في المستوى الأدنى من مستوى تحديد مقاييس الأداء، والثاني وضع الأهداف وتحديد الخطط التي تقع على المستوى الأعلى من مستوى تحديد مقاييس الأداء، وبذلك تعتبر هذه المقاييس رابطاً بين الأهداف والخطط وبين النشاطات اللازمة لتحقيق هذه الأهداف والخطط (عوض، 2009: 84).

2-2-2-4 الخريطة الإستراتيجية Strategy Map

تواجه المنظمات إشكالية كبيرة في قطر التنفيذ والقياس حيث تضيع تفاصيل في بعض الاحيان أو تبقى في الأهداف العامة لقياسات غير واضحة، فجاءت الخارطة الإستراتيجية Strategy Map لتعيد التركيز على هذه القضايا ولتجعل من عمليات الإدارة الإستراتيجية صياغةً وقياساً وإدارة ونتائج، ولكي يتحقق هذا الأمر يفترض أن يكون مفهوم الإستراتيجية واضحاً ودقيقاً وشاملاً.

إن التنفيذ الفعال لإستراتيجية المنظمة يتطلب توفر ثلاث قضايا أساسية يمكن التعبير عنها بمعادلة الأداء المنظمي، وهي على النحو التالي (إدريس والغالبي، 2009 ب: 217):
نتائج أداء متكامل = وصف دقيق وواضح للإستراتيجية + قياس الإستراتيجية + إدارة الإستراتيجية.

حيث إن الرؤية هذه القضايا الثلاث مرتبطة برؤية فلسفية يمكن إيجازها على النحو التالي:

- لا يمكن للمنظمة إدارة البند الثالث (إدارة الإستراتيجية) ما لم تستطيع قياس البند الثاني (قياس الإستراتيجية).
- لا يمكن للمنظمة قياس البند الثاني (قياس الإستراتيجية) ما لم تستطيع وصف البند الأول (وصف دقيق وواضح للإستراتيجية).

وهكذا يكون الوصف والقياس متطلبان ضروريان للإدارة.

وكان قد وضع كلاً من (Kaplan and Norton, 2001b: 90) إطاراً عاماً لوصف وتنفيذ الإستراتيجية التي يمكن أن تكون مفيدة كإطار تقليدي لقائمة الدخل والميزانية العمومية وقائمة التدفقات النقدية للتخطيط المالي والتقارير، هذا الإطار الجديد يسمى بالخريطة الإستراتيجية Strategy Map وهي عبارة عن بنية منطقية وشاملة لوصف الإستراتيجية، والخريطة الإستراتيجية تحدد العناصر الحرجة وصلاتها بإستراتيجية المنظمة وهذه العناصر هي:

- أهداف النمو والإنتاجية لتعزيز القيمة للمساهمين.
- الحصة السوقية والحصول على العملاء المستهدفين والاحتفاظ بهم حيث يحدث النمو في الأرباح.
- المقترحات القيمة التي من شأنها أن تؤدي إلى بذل المزيد من الجهد للعملاء أعلى هامش أعمال مع المنظمة.
- الابتكار والتميز في المنتجات والخدمات، والعمليات التي تقدم اقتراح القيمة إلى الشرائح المستهدفة للعملاء، وتعزيز التحسينات التشغيلية وتلبية توقعات المجتمع والمتطلبات التنظيمية.
- الاستثمارات المطلوبة وأنظمة توليد واستدامة النمو.

واقترح كلاً من (Kaplan and Norton, 2001b: 149-151) على المنظمات التي تستخدم بطاقة الأداء المتوازن أسلوباً جديداً للإدارة الإستراتيجية أطلقاً عليه اسم عمليات الدورة المزدوجة Double-Loop Processes تدمج هذه العملية الإدارية التكتيكية قصيرة الأجل مع الإدارة الإستراتيجية عن طريق ثلاثة عمليات مهمة، ترتبط في العملية الأولى إستراتيجية المنظمة بعملية إعداد الموازنات وتستخدم بطاقة الأداء المتوازن لتقويم الاستثمارات والمبادرات المرتقبة، فعادة ما تقوم كل منظمة بإعداد موازنة تشغيلية لتغطية الإنفاق على الأنشطة المختلفة، في ظل المقترح الجديد تقوم المنظمات بإعداد موازنة إستراتيجية تهدف إلى تطوير قدرات إنتاجية جديدة والوصول إلى عملاء جدد وأسواق جديدة وإدخال تحسينات جوهرية على عمليات الإنتاج والقدرات التي تمتلكها المنظمة حالياً.

وتتمثل العملية الثانية بالالتزام بعقد اجتماع دوري يخصص لمراجعة الإستراتيجية يتبادل فيه المديرون الآراء بشأن النتائج التي تظهرها بطاقة الأداء المتوازن عن الفترات السابقة، وتستلزم هذه الخطوة إجراء تغيير في أنظمة معلومات التغذية المرتدة لدعم تلك الاجتماعات بحيث نتاج تقويم الأداء لجميع العاملين بالمنظمة على أساس أن الإستراتيجية هي وظيفة الجميع.

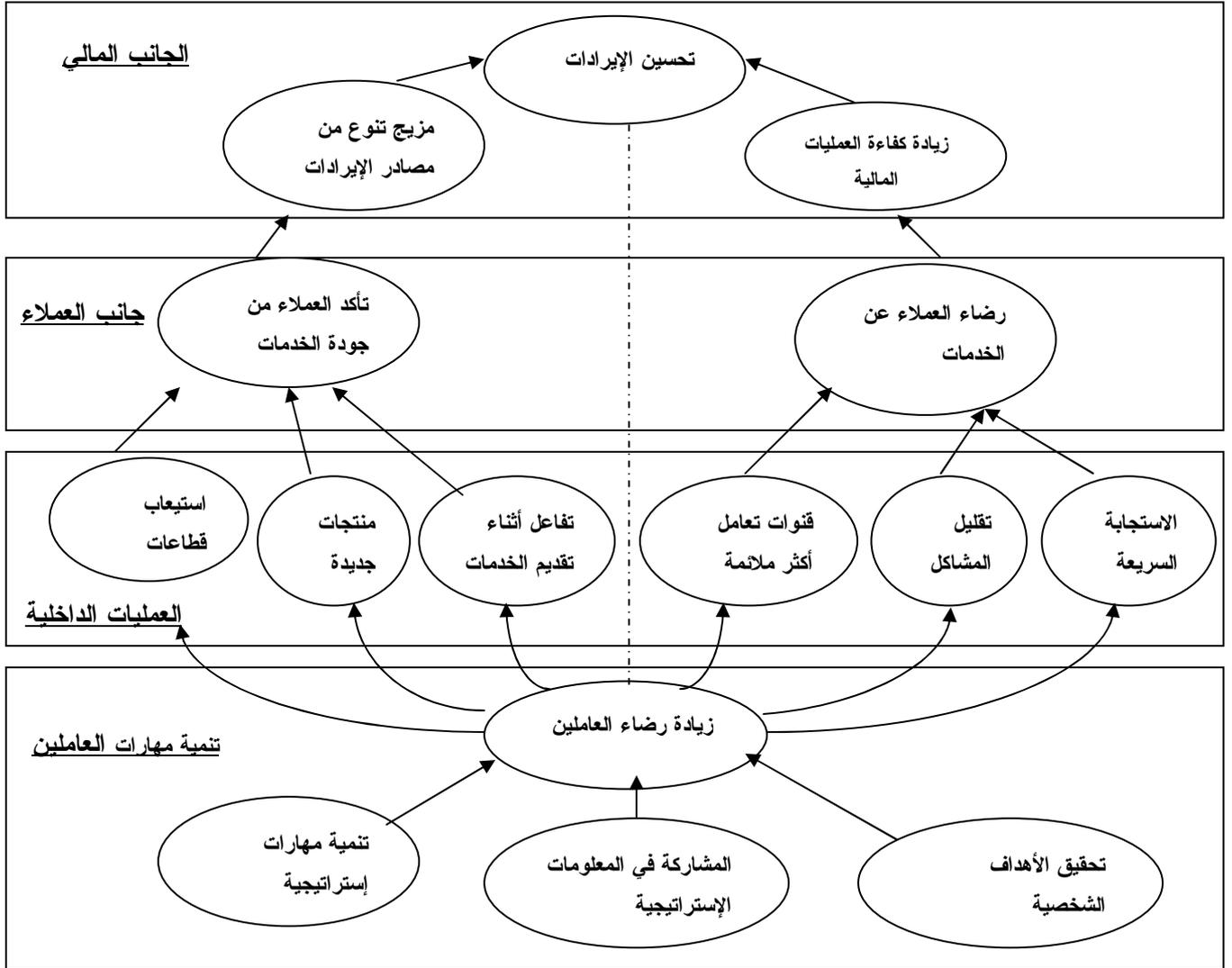
وتتمثل العملية الثالثة في عملية التعلم والتكيف مع الإستراتيجية، فبطاقة الأداء المتوازن يتم تصميمها مبدئياً في مرحلة صياغة الإستراتيجية بناء على فرضيات تمثل أفضل تصرفات من المتوقع أن تحقق النجاح المالي في الأجل الطويل، وبعد الاستخدام الفعلي للبطاقات توفر أنظمة معلومات التغذية المرتدة ما يمكن المنظمة من اختبار فروضها المبدئية، وإدخال بعض التعديلات إذا تطلب الأمر ذلك.

ويوضح الشكل (4) الخريطة الإستراتيجية لبطاقة الأداء المتوازن على النحو التالي

(Kaplan and Norton, 2001b: 92).

الشكل (4)

الخريطة الإستراتيجية لبطاقة الأداء المتوازن



Source: (Kaplan and Norton, 2001b: 92).

واستعرض (Kaplan and Norton, 2004a: xiii) صيغة عملية شكلت معادلة للأداء المنظمي المتميز، وهي على النحو التالي:

نتائج الأداء المتكامل = الخرائط الإستراتيجية + بطاقة الأداء المتوازن + نظام إدارة الإستراتيجية.

وتعتبر الخارطة الإستراتيجية أداة لوصف الإستراتيجية واتجاهاتها، فإن هذه الخارطة قائمة على مجموعة من المبادئ، وهي على النحو التالي (Kaplan and Norton, 2004b:10-13):

1- الإستراتيجية توازن مجموعة قوى متعارضة: حيث إن الاستثمار بالأصول غير الملموسة في الأمد البعيد تتعارض مع خفض التكاليف لغرض تحقيق أداء مالي للأمد القصير، وهذا يتطلب من الإدارة إجراء موازنات نتائج الأمد القصير ومستهدفات الأمد البعيد، وهذه تحتاج إلي التزام وتفاهم من المفترض أن يتسم بوضوح في إطار الإستراتيجية المعتمدة.

2- الإستراتيجية قائمة على اقتراح قيم مختلفة للعملاء: حيث إن رضا العملاء يشكل المصدر الرئيس والمستدان لصناعة القيمة، فالإستراتيجية تتطلب موازنة واضحة للمستهدفات في أجزاء السوق والقيم المعروضة لرضا هؤلاء العملاء، وهذه الافتراضات تحتاج إلى تركيز إستراتيجي مختلف يفترض أن يؤخذ في إطار الخارطة الإستراتيجية.

3- صناعة القيمة تتم عبر العمليات الداخلية للمنظمة: حيث إن البعد المالي وبعد العملاء في الخارطة الإستراتيجية تصف المحصلات النهائية المرغوبة من قبل المنظمة، في حين أن بعد التعلم والنمو والعمليات الداخلية يفترض أن تكون أنشطة تقود الإستراتيجية وتنفيذها، ففعالية هذه الأنشطة تساهم في صناعة قيمة حقيقية من خلال إدارة العمليات، وإدارة علاقات المتعاملين، والإبداع، والجوانب التنظيمية والاجتماعية.

4- الإستراتيجية تتكون من قضايا مترابطة متممة أساسية: حيث إن مختلف الأنشطة في بعد العمليات الداخلية وبعد التعلم والنمو يفترض أن ينظر إليها في إطار تكاملي ومن المفترض موازنتها بشكل دقيق ومقبول، وهذا ما يفترض أن تقوم به الخارطة الإستراتيجية.

5- المحاذاة والرصف الإستراتيجي تحدد قيمة الأصول غير الملموسة: حيث إن الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن والمأخوذة في إطار الخارطة الإستراتيجية يفترض أن تقرر بعد التعلم والنمو باعتبار أن الأصول غير الملموسة لها دور كبير في تعزيز جوانب الأداء وتنفيذ الإستراتيجية، فالأصول غير الملموسة يمكن وضعها في إطار ثلاثة مجاميع:

- رأس المال البشري.
- رأس المال المعلوماتي.
- رأس المال التنظيمي.

وتعمل خرائط إستراتيجية على مساعدة المديرين على وصف وإدارة إستراتيجية على مستوى العمليات (Kaplan and Norton, 2004: www.summaries.com, 20-5-2011)، وتتمثل أهمية الخارطة الإستراتيجية في الأمور التالية (Kaplan and Norton, 2004a: 29-30):

- 1- تعمل على توليد القيمة بطريقة غير مباشرة، حيث إن الأصول غير الملموسة من قبل المعرفة والتكنولوجيا لها تأثير مباشر بالمحصلات المالية من قبل زيادة الإيرادات، وتخفيض التكاليف.
- 2- تعمل على تطوير قطر ومحيط توليد القيمة، حيث إن توليد القيمة وتشكيلها كأصل غير ملموس يعتمد على قدرة المنظمة لرصف ومحاذاة هذا الأصل غير الملموس مع إستراتيجية المنظمة.
- 3- تعمل على توليد القيمة الكامنة، حيث إن هذه القيمة وتشكيلها رغم وجودها في إطار السوق إلا أنها تعمل على توليد قيمة حقيقية من خلال تجسيدها في مختلف جوانب العمل.
- 4- تعمل على توليد قيمة بحد ذاتها، لكن لا يمكن فصلها عن الإطار التنظيمي وإستراتيجية المنظمة.

وهكذا قد بدأت خرائط الإستراتيجية الخروج من الدور الثانوي وانتقلت الآن إلى مركز الصدارة في وصف كيف تقوم المنظمة بخلق القيمة باستخدام كلاً من الموجودات الملموسة وغير الملموسة. وهي توفر إطاراً يمكن من خلالها اتخاذ القرارات الإدارية المهمة. وعلى هذا النحو، كل مدير يحتاج إلى فهم خريطة إستراتيجية المنظمة الخاصة. وتشبه عملية إدارة المنظمة دون خريطة الإستراتيجية العمل في مكان مظلم. إن المنظمة التي تفهم خريطة الإستراتيجية الخاصة لديها ميزة تنافسية مستدامة من خلال تلك المنظمات التي تعتمد على أكثر من ذلك بكثير من التي يغيب عنها هذا النهج (Kaplan and Norton, 2004: www.summaries.com, 20-5-2011).

2-2-2-5 مكونات الاتجاه الإستراتيجي وترابطها مع بطاقة الأداء المتوازن

إن كفاءة الأداء للإدارات والأقسام والمجموعات والأفراد يعتبر انعكاساً منطقياً وطبيعياً لدقة وفعالية تحديد الاتجاه الاستراتيجي للمنظمة، إن البحث عن السبب الرئيس للأداء الضعيف ينطلق من فحص التوجه الإستراتيجي، إن الاتجاه الإستراتيجي للمنظمة يعتبر أحد مكونات العملية

التخطيطية وإن فعالية بطاقة الأداء المتوازن من المفترض أن تتضمن مكونات الأداء الإستراتيجي. والشكل رقم (5) يوضح مكونات الاتجاه الإستراتيجي وتربطها مع بطاقة الأداء المتوازن (إدريس والغالبي، 2009ب: 62):

الشكل (5)

علاقة مكونات الاتجاه الاستراتيجي ببطاقة الأداء المتوازن



المصدر: (إدريس والغالبي، 2009ب: 62).

وفيما يلي توضيح العلاقات بين مكونات الاتجاه الإستراتيجي ودورها في فعالية بطاقة الأداء المتوازن (Niven, 2002: 75-93) (إدريس والغالبي، 2009ب: 67-98):

1- العلاقة بين رسالة المنظمة وبطاقة الأداء المتوازن

إن بطاقة الأداء المتوازن يفترض أن لا تستخدم كأداة منعزلة عن إستراتيجيات المنظمة ونظامها الإداري بل يفترض أن تكون مدخلاً يعزز جوانب الربط والعلاقة بين مختلف مفردات الاتجاه الإستراتيجي والممارسات الإدارية الفعلية، فإن هذا الربط يؤمن كون بطاقة الأداء المتوازن تلعب دور حلقة الوصل بين مفردات هذه الرسالة وطبيعة مفردات الممارسة الإدارية من قبل العاملين كافة. فإذا أعلنت المنظمة رسالتها في إطار أبعاد بطاقة الأداء المتوازن الأربعة فإن هذا الأمر يسهل على الإدارة معرفة المدى الفاصل والفجوة الموجودة بين التوجهات العامة لها وقدرتها على نقل هذه التوجهات إلى أرض الواقع على هيئة مؤشرات مختلفة ومن المحتمل أن يتم تبني بطاقة الأداء المتوازن دون أن يوجد رسالة واضحة للمنظمة وقد تتجح الإدارة في أن تحدد بقياسات ومؤشرات مالية وغير مالية طبيعية أدائها لكن هذا الأمر يبقى معزولاً عن إمكانية تراكم التطور وإيجاد القيمة بحيث يساهم الأداء كتجربة سابقة في فتح آفاق مستقبلية للعمل وفق رسالة واضحة ومحددة.

2- العلاقة بين قيم المنظمة وبطاقة الأداء المتوازن

يساهم التقييم والقياس الوارد ببطاقة الأداء المتوازن بتحديد المجالات الأساسية التي تنطلق في إطارها القيم التنظيمية، وتساهم بطاقة الأداء المتوازن في استبعاد أساليب وطرق العمل التي

تتناقض مع طبيعة القيم الأساسية للمنظمة وللعاملين، وعملياً يمثل وجود قيم وترجمة لهذه القيم تجربة تعزز وتعطي فوائد كبيرة ومتميزة لكي تبقى قيم العمل التي تساهم وتعزز الأداء الكلي للمنظمة، وإن لبطاقة الأداء المتوازن دور كبير في هذا الأمر من خلال تدفق علاقات السبب والنتيجة الذي يساهم ويوجه المستويات المختلفة ويجعلها أكثر تجسيدا وارتباطاً بواقع القيم التنظيمية والفردية التي ترى الإدارة ضرورة تبنيها.

3- العلاقة بين الرؤية المستقبلية للمنظمة وبطاقة الأداء المتوازن

تعتبر الرؤية بمثابة وصف لنطاق الأنشطة والأعمال التي تتبناها المنظمة مستقبلاً، وفي إطار التوازن لمصالح الفئات المختلفة من عملاء وعاملين وموردين، فإن دور الإدارة العليا يتمثل في قدرتها على أن تجعل من هذه الموازنة حالة مقبولة تساهم في تعزيز جوانب الأداء المختلفة، إن المبدأ الأساسي لمساهمة بطاقة الأداء المتوازن يتمثل في هذه الموازنة واستخدام مؤشرات وقياسات للمهارات والعمليات ومتطلبات العملاء تؤدي في النهاية إلى أداء مالي عالي وتعتبر تطبيقاً واقعياً يعمل بمؤشرات دقيقة ليرجم جوانب رؤية المنظمة المستقبلية يشترك بها الجميع وتساهم في نفس الوقت بتعزيز الأداء.

4- العلاقة بين الأهداف وبطاقة الأداء المتوازن

حيث إن الأبعاد الأربعة الواردة في البطاقة تحتاج إلى تحديد أهداف لها، وتساهم بطاقة الأداء المتوازن في تركيز الأهداف وتحديدها بوضوح وإيجاد قياسات لها وموازنتها بحيث تعطي إنعكاس مقبول من جميع فئات أصحاب المصالح الداخليين والخارجيين وهذا يمثل رؤية تساهم في استمرار التطوير والتجديد من جانب وكذلك إمكانية الاستمرار وتقديم الأفضل من جانب آخر.

5- العلاقة بين كل من الإستراتيجية والمحاور الإستراتيجية الرئيسة وبطاقة الأداء

المتوازن

يمكن القول أن التوجهات العامة في الفكر الإداري تشير إلى أن الإستراتيجية مفهوم ذا أبعاد شمولية، لذلك فإن الجهات تنطلق من أربعة أطر مفاهيمية تغطي الصورة الشمولية التكاملية للمفهوم، وهي على النحو التالي:

- التخطيط والعملية التخطيطية، وما يرتبط بها من ممارسات وأنشطة متعددة.
- التعليم والفكر الإستراتيجي، وما يشق عنه من قدرات إبداعية والتعامل مع الأحداث بذكاء وحذق لصناعة القرارات المهمة والإستراتيجية في المنظمة.
- التمرکز في الأسواق والبيئات الخاصة بالعمل، وما يرتبط بذلك من فهم لشروط المنافسة وعوامل النجاح فيها.

- التركيز على الموارد وأساليب تخصيصها على الأنشطة والأعمال المختلفة، وما يرتبط بذلك من قدرات تنفيذية متجددة، لغرض خلق ميزات تنافسية فريدة.
- أما المحاور الإستراتيجية الرئيسة فإنها تمثل محاور ذات أهمية حاسمة للمنظمة وغالباً ما تؤثر هذه المحاور الإستراتيجية الرئيسة على عدة برامج أو على جميعها، والتعرف على هذه المحاور البالغة الأهمية يمكن أن يساعد المنظمة في التركيز على الأهداف التي تسعى لتحقيقها وذات الأولوية المهمة للمنظمة ككل.
- ويعبر عن المحاور الإستراتيجية الرئيسة بأنها تلك التصنيفات الرئيسة والتي تؤدي لجذب انتباه منظمات الأعمال للتركيز على المستقبل المرغوب فيه، وتعد مهمة للمنظمات للأسباب التالية:
- تساعد في التركيز على جزء من رسالة ورؤية وإستراتيجية منظمة الأعمال التي تحتاج لوضعها في عملية تنفيذ الإستراتيجية.
- تساعد على تحديد أولويات العمل الرئيسة والتي تمثل نقاط قوة المنظمة، وضعفها، والفرص، والتهديدات التي ترد ضمن التحول الإستراتيجي.
- تعمل على هيكلة عملية تنفيذ الأنشطة.
- تعمل وتساعد على صياغة مجالات النتائج الرئيسة (Key Result Areas) KRA للتأكد من أن عملية تنفيذ الإستراتيجية تتم بكفاءة وفعالية.
- وتساهم بطاقة الأداء المتوازن في إيجاد وتقاسم وفهم وترجمة حقيقية لإستراتيجية المنظمة إلى أهداف وقياسات ومستهدفات ومن ثم إلى مبادرات ضمن الأبعاد الأربعة الواردة ببطاقة الأداء المتوازن.
- وتتمحور إستراتيجيات المنظمات حول مجموعة من الأبعاد، فالمحاور الإستراتيجية الرئيسة تشتق من الاتجاه الإستراتيجي للمنظمة ومن ثم تعمل بطاقة الأداء المتوازن على تحديد المؤشرات والقياس بأهداف دقيقة وواضحة ضمن هذه المحاور من خلال تحديد مجالات النتائج الرئيسة.

2-2-3 مراحل وخطوات بناء وتنفيذ بطاقة الأداء المتوازن

إن بناء بطاقة الأداء المتوازن يختلف من منظمة لأخرى حسب طبيعة عملها وفلسفتها وتفكيرها الاستراتيجي، فبعض المنظمات تحصر مهمة بناء بطاقة الأداء المتوازن الأولي بأشخاص محددين لهم اطلاع كافي على موقف المنظمة الاستراتيجي الحالي، في حين إن منظمات أخرى تحاول بناء بطاقة الأداء المتوازن من خلال مشاركة أوسع وعلى مختلف مستويات المنظمة (إدريس والغالب، 2009ب: 23).

ومع ذلك فقد حدد كلاً من (Kaplan and Norton, 1993: 138-139) ما يمكن أن يعتبر أسلوباً معيارياً لبناء بطاقة الأداء المتوازن في ضوء خطوات محددة، علماً بأن هذه

الخطوات اعتمدت من قبل كثير من الباحثين كأساس للتطبيق في منظمات الأعمال المختلفة وهي على النحو التالي:

1- التحضير Preparation

في المنظمات المتكونة من أكثر من وحدة أعمال إستراتيجية يتم بناء بطاقة الأداء المتوازن لكل وحدة في ضوء الأهداف المتوخاة للوحدة من استخدام البطاقة، بحيث يكون للوحدة المشار إليها عملائها الذين يمكن تحديدهم بوضوح، وكذلك قنواتها التوزيعية ومرافقها الإنتاجية فضلاً عن معاييرها التي تعتمد عليها في تقييم أدائها المالي.

2- المقابلات (الجولة الأولى) Interviews: first Round

يتم إمداد المدراء التنفيذيين في وحدة الأعمال بخلفية عن مفاهيم بطاقة الأداء المتوازن، وكذلك وثائق داخلية توضح رؤية المنظمة Vision ورسالتها Mission وإستراتيجيتها Strategy وتجدر الإشارة إلي انه لا بد من وجود منسق لهذه العملية فقد يكون من خارج المنظمة (مستشار من إحدى المنظمات المتخصصة بالاستشارات أو بيوت الخبرة) أو قد يكون من داخل المنظمة نفسها، يتحدد دوره بتنظيم الجهود وإدارة المقابلات المؤدية إلي الحصول علي تصور واضح عن أهداف المنظمة ، وتقديم اقتراحات تتعلق بالمقاييس التي يمكن تضمينها ببطاقة التقييم المتوازن المراد بنائها. وربما يستعين المنسق بآراء وتطلعات بعض حملة الأسهم أو المالكين حول الأداء المتوقع للمنظمة، كذلك قد يستعين بآراء بعض العملاء والموردين بهدف معرفة وجهات نظرهم وتوقعاتهم لأداء المنظمة.

3- ورشة العمل التنفيذية الأولى Executive Workshop First Round

يتمثل النشاط الأساس في هذه المرحلة في بداية الربط بين المقاييس والإستراتيجية الذي يقوم به المنسق مع الفريق الذي يمثل الإدارة العليا، وتتم مناقشة محتوى إستراتيجية المنظمة ومهمتها ثم الانتقال إلي البحث في النتائج المحتملة المترتبة علي نجاح المنظمة في إستراتيجيتها ورسالتها ورؤيتها لكل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن. وهنا يستعين فريق العمل المكلف بالمقابلات التي سبق وأن أجريت مع حملة الأسهم وممثلي العملاء لإثراء المناقشات في هذا الموضوع حيث إن هذه المناقشات ستقود إلي تشخيص عوامل النجاح الحرجة لأداء المنظمة الأمر الذي يساعد في بناء النموذج الأولي لبطاقة الأداء المتوازن.

4- المقابلات (الجولة الثانية) Interviews Second Round

تهدف المقابلات في هذه الجولة أي استطلاع رأي كل من المدراء التنفيذيين في المنظمة حول النموذج الأولي التجريبي الذي تم تطويره في الخطوة السابقة، وذلك اعتماداً على مراجعة وتوثيق نتائج ورشة العمل التنفيذية الأولى، ويقوم المنسق في هذه المقابلات بطلب اقتراحات من المدراء التنفيذيين حول المساعدة في عملية تنفيذ النظام.

5- ورشة العمل التنفيذية الثانية Executive Workshop Second Round

يشارك في هذه الورشة كل من أفراد فريق العمل من الإدارة العليا ومرؤوسيه المباشرين، إضافة إلى أكبر عدد ممكن من أعضاء الإدارة الوسطى لمناقشة رسالة المنظمة ورؤيتها ومحتوي إستراتيجيتها والنموذج التجريبي أو المقترح لبطاقة الأداء المتوازن. ثم تشكل مجاميع عمل صغيرة لغرض مناقشة الآتي:

• المقاييس المقترحة.

• طريقة ربط برامج العمل الجارية مع المقاييس.

• البدء بتطوير خطة عمل لتنفيذ النظام.

وكخلاصة لعمل هذه الورشة فإنه يتوقع أن تقدم عند انتهائها صياغة واضحة ودقيقة للأهداف لكل مقياس مقترح بما في ذلك المعدلات المستخدمة للتحسين في الأداء.

6- ورشة العمل التنفيذية الثالثة Executive Workshop Third Round

إن هذه الورشة تضع اللمسات الأخيرة علي النموذج قبل البدء بالتنفيذ المباشر حيث أنها تقوم بالأمور الآتية:

أ- إجماع نهائي علي الرؤية لمنظمة الأعمال وأهدافها والمقاييس التي طورت في ورشتي العمل السابقتين.

ب- تحديد دقيق للمعدلات المستهدفة لكل مقياس تم اختياره في بطاقة الأداء المتوازن.

ت- تشخيص برامج العمل التي ستمكن المنظمة من الوصول إلي المعدلات المستهدفة للأداء في مختلف الأنشطة.

ث- الاتفاق النهائي علي برامج التنفيذ والذي يشمل علي خطة الاتصالات مع جميع العاملين وإبلاغهم بفلسفة وأهداف بطاقة الأداء المتوازن.

ج- تطوير نظام معلومات مساعد لبطاقة الأداء المتوازن.

7- التنفيذ Implementation

إن عملية التنفيذ تتطلب تشكيل فريق عمل جديد يتولي مهمة التنفيذ بما فيها ربط المقاييس بقواعد بيانات ونظام المعلومات، وكذلك تعميم البطاقة علي مختلف مستويات المنظمة وتشجيع وتسهيل مهمة تطوير مقاييس للوحدات الفرعية أو التي تتمتع بنوع من اللامركزية. وبهذا سيكون هناك نظام متكامل للمعلومات يسند المديرين التنفيذيين في اتخاذ قراراتهم.

8- المراجعة الدورية Periodic Reviews

إن المراجعة ومتابعة عمل البطاقة تجري شهريا أو فصليا عن طريق تخصيص سجلات خاصة للمتابعة يتم تحضيرها للإدارة العليا بهدف مراجعتها ومناقشتها مع مديري الوحدات

الفرعية في المنظمة وأقسامها وشعبها المختلفة، أما المعدلات المستهدفة فيجري مراجعتها سنوياً كجزء من أجزاء الخطة الإستراتيجية وتحديد الأهداف وتخصيص الموارد. وقبل البدء بخطوات تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن يجب على المنظمات معرفة القواعد الذهبية الأساسية لتنفيذ البطاقة، ويمكن عرضها على النحو التالي (درغام وأبو فضة، 2009: 752):

1- ضرورة تبني وتدعيم الإدارة العليا لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن مع وجوب أن يكون ذلك التدعيم واضحاً لكل العاملين بالمنظمة.

2- يجب إدراك أنه لا توجد هناك حلول معيارية تناسب كل المنظمات، نظراً لاختلاف عوامل البيئة الداخلية والخارجية التي تؤثر على تلك المنظمات.

3- يجب إدراك أن تحديد وفهم إستراتيجية المنظمة إنما هي نقطة البداية في مشروع بطاقة الأداء المتوازن، فعندما يتم تحديد وفهم المتطلبات الإستراتيجية لنجاح المنظمة يتم اختيار مجموعة من المقاييس تتفق مع الإستراتيجية وتعكس مدى تنفيذ الأهداف المحددة.

4- ضرورة إدراك أثر مؤشرات الأداء على سلوك العاملين مع التأكد من أن تغييرها سيؤثر على ذلك السلوك وذلك للتشجيع على التحسين.

5- ضرورة إدراك صعوبة القياس الكمي لكل مقاييس الأداء، لذلك ينبغي أن ندرك أن هناك مقاييس كمية ومقاييس كيفية.

6- يجب تحديد عدد محدود من الأهداف والمقاييس تتوافق مع السمات الفريدة التي تميز كل تنظيم أعمال، ولاشك أن ذلك يقضي على ظاهرة إغراق الإدارة بكم هائل من المعلومات يفوق القدرة التحليلية لها وما يترتب عليه من إعاقة العمل الإداري.

7- ضرورة الاعتماد على مدخل الاتصال من أسفل لأعلى ومن أعلى لأسفل التنظيم، وذلك لإدراك التغييرات المستمرة.

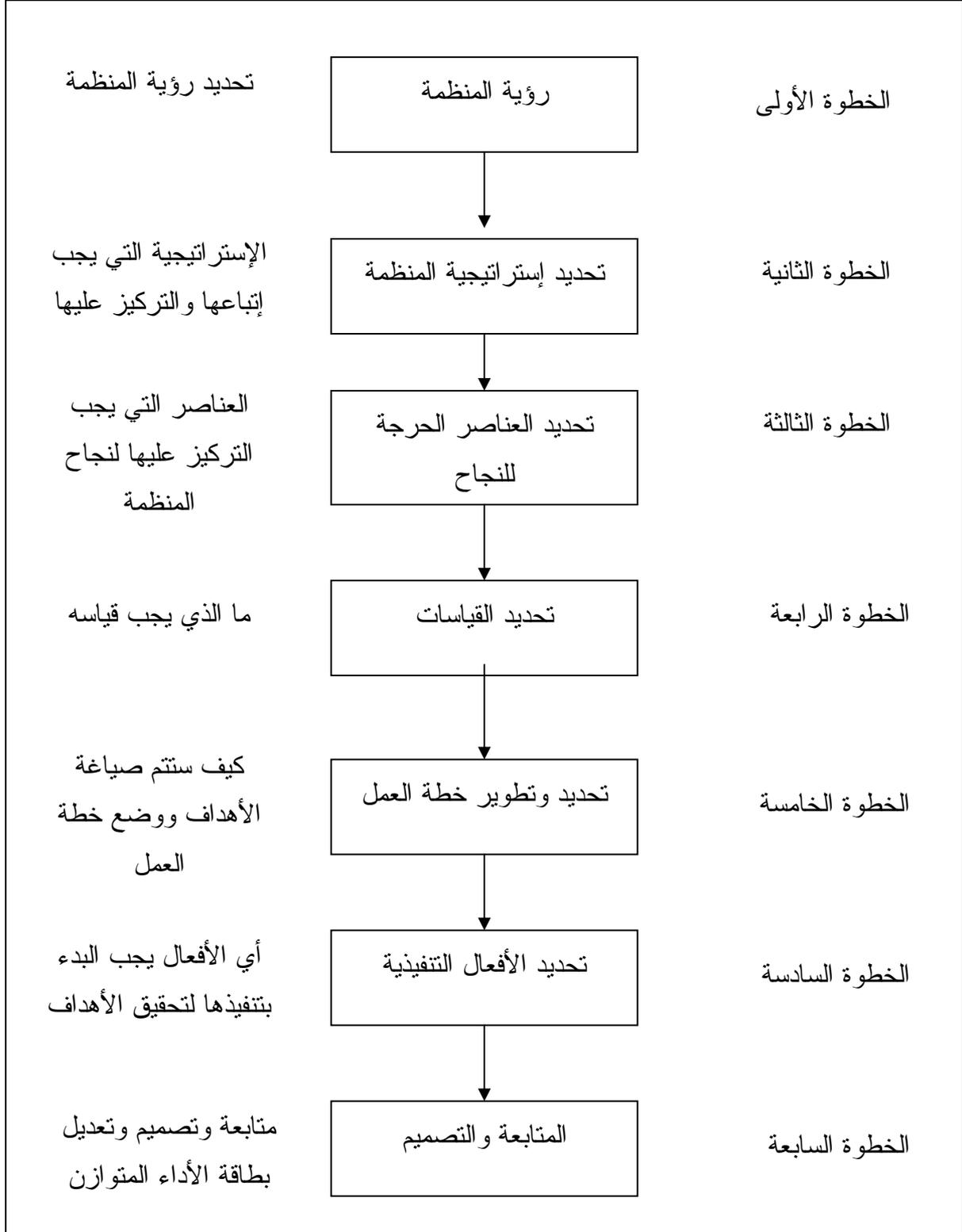
8- يجب عدم البدء بتحليلات عميقة ولكن يفضل أن تبدأ بتحليلات بسيطة وتقريبية، بهدف التعلم وتحسين مع توسيع الاستخدام بالتدرج حتى لا تكون هناك فجوة بين التحليل والتطبيق.

9- ضرورة إدراك دقة وبساطة أنظمة نقل المعلومات من البداية، كي لا يتم نقل معلومات خاطئة إلى المستخدم النهائي للنظام.

أما الخطوات اللازمة لتصميم وتطبيق بطاقة الأداء المتوازن فيراعى أن يكون الترتيب الذي يلزم اتخاذه، والوقت المخصص لكل خطوة يتم تكييفها طبقاً لخصائص وظروف كل منشأة على حدة فهي موضحة بالشكل رقم (6) على النحو التالي (أبو محسن، 2009: 76) و (عوض، 2009: 107):

الشكل (6)

خطوات تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن



المصدر: (أبو محسن، 2009: 76).

2-2-4 تطور بطاقة الأداء المتوازن

بعد ظهور وانتشار بطاقة الأداء المتوازن وتطبيقها بشكل واسع في جميع أنحاء العالم، ومن خلال الجمع بين المقاييس المالية وغير المالية في تقرير واحد، فإن بطاقة الأداء المتوازن تهدف إلى تزويد المديرين بالمعلومات عن الأنشطة التي تقوم بإدارتها وأن تكون أكثر ملائمة من المقاييس المالية وحدها، اقترح كلاً من (Kaplan and Norton) أن عدد المقاييس في بطاقة الأداء المتوازن يجب أن تكون مقيدة من حيث العدد وتتجمع في أربع مجموعات، فإن المنظمات كانت تسعى للحصول على المزيد من المقاييس أكثر من حاجتها لأن تملأ بطاقة الأداء المتوازن، وأن تقرر أي من هذه المقاييس يجب أن تظهر وفي أي بعد من الأبعاد، وأن اختيار المقاييس يجب أن يركز على المعلومات الملائمة لتنفيذ الخطط الإستراتيجية لتحديد التوزيع الملائم لكل بعد من الأبعاد، وظلت بطاقة الأداء المتوازن على حالها كذلك إلى أن حدثت تطورات في تصميم بطاقة الأداء المتوازن من خلال ثلاثة أجيال لمراحل هذا التطور، بدأت المنظمات في استخدامها كنظام إداري وليس فقط كنظام لتطوير الأداء ثم تطورت لتضيف إلى أهدافها استخدامها كإطار للتغيير التنظيمي (Morisawa, 2002: 4).

ويمكن عرض الأجيال الثلاثة لمراحل تطور بطاقة الأداء المتوازن على النحو التالي

(Cobbold and Lawrie, 2002: 1-4):

الجيل الأول:

وصفت بطاقة الأداء المتوازن منذ بداية ظهورها بأنها عبارة عن أربعة أبعاد كمنهج لقياس الأداء، بالإضافة إلى المقاييس المالية وتشجيع المديرين على النظر في اتخاذ مقاييس مستمدة من ثلاثة أبعاد أخرى من الأعمال: العملاء، العمليات الداخلية، التعلم والنمو؛ وبين كل من تلك الأبعاد علاقات سببية.

حيث إن الورقة التي قدمها كلاً من (Kaplan and Norton) عام 1992 تركزت على اختيار عدد محدود من المقاييس في كل من الأبعاد الأربعة، واقترح كل منهما استخدام الأسئلة في المواقف ذات الصلة برؤية وأهداف المنظمة للمساعدة في اختيار المقاييس التي يتعين استخدامها، وربطها بأبعاد البطاقة، وأن أي ملاحظات محددة بشأن كيفية تحسين بطاقة الأداء المتوازن لأداء المنظمات، تعني أن وصول معلومات القياس الملائمة بحد ذاته سوف يؤدي إلى تحسين الأداء التنظيمي، لذلك كانت الفكرة بأن مصدر هذه التحسينات يعتمد على السلوك ووضع رؤية وإستراتيجية المنظمة في مركز نظام القياس، ووضع مؤشرات لقياس الأهداف طبقاً للخارطة الإستراتيجية Strategy Map.

ولا يزال الجيل الأول قيد التطوير ويمثل الغالبية العظمى من تصميمات بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات، ولكن لوحظت بعض نقاط الضعف فيها وأوصت الأبحاث الأكاديمية بعمل تحسينات على هذا الجيل من بطاقة الأداء المتوازن. وظهرت بعض المشكلات ونقاط الضعف بعد تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الجيل الأول، ويمكن إيجازها على النحو التالي:

- التعريف والتحديد الأولي لبطاقة الأداء المتوازن جاء واسعاً وغامضاً نتج عنه تصورات متباينة لمفهوم البطاقة.

- كيفية اختيار القياسات الملائمة للأبعاد من جانب وكذلك إقرار مجموعة القياسات المناسبة التي تتطوي تحت إطار أي من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن.

ولخص (Otley, 1999: 374-377) الانتقادات التي لاحظها وهي على النحو التالي:

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

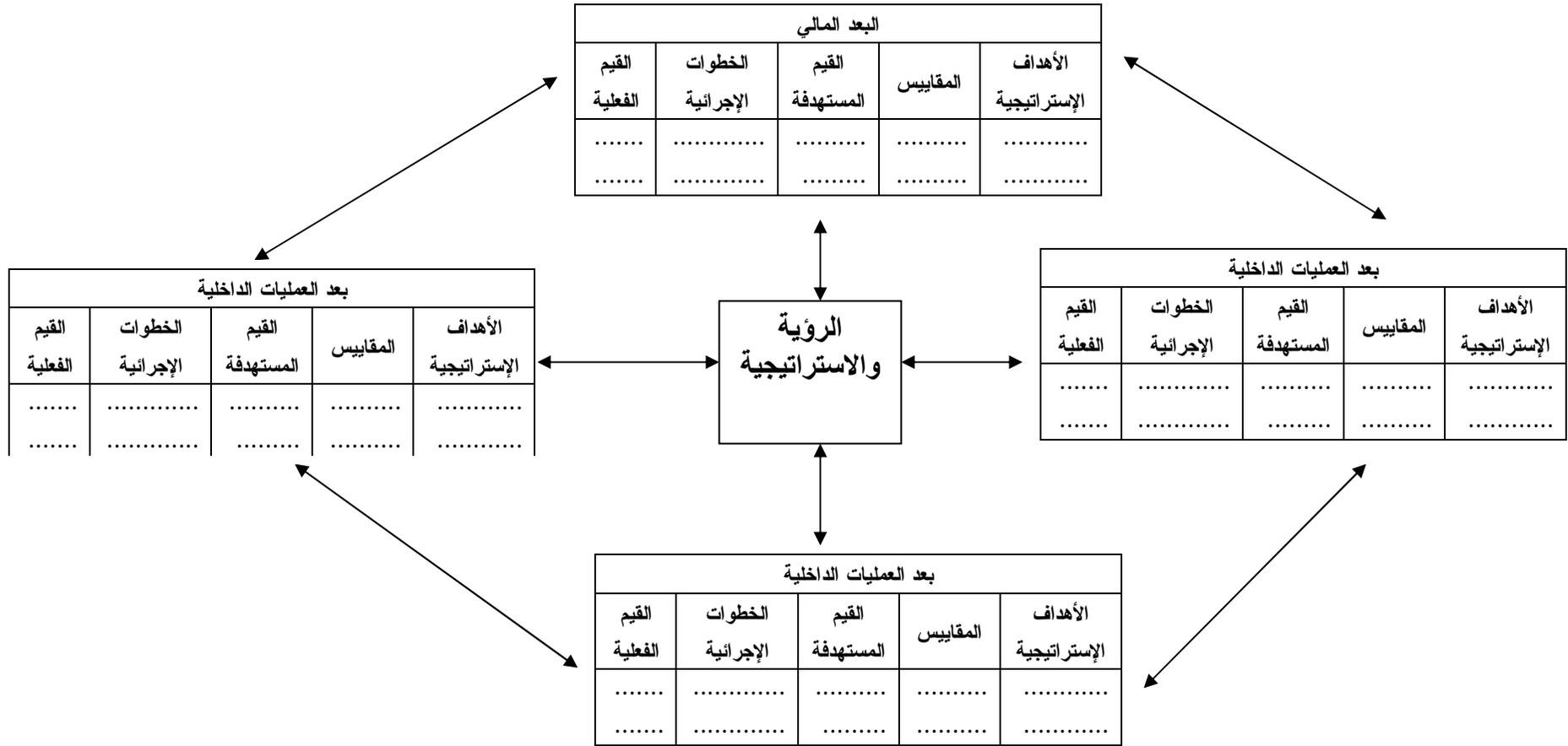
لا تتضمن بطاقة الأداء المتوازن أي ربط لنظام حوافز، وهل ستمنح الحوافز على أساس تحقيق الأهداف كلها؟ وإذا لم يتحقق هدف مقياس ما فلا تمنح الحوافز.

ويوضح الشكل رقم (7)، الجيل الأول من بطاقة الأداء المتوازن على النحو التالي

(Kaplan and Norton, 1996b: 54):

الشكل رقم (7)

الجيل الأول من بطاقة الأداء المتوازن



Source: (Kaplan and Norton, 1996b: 54).

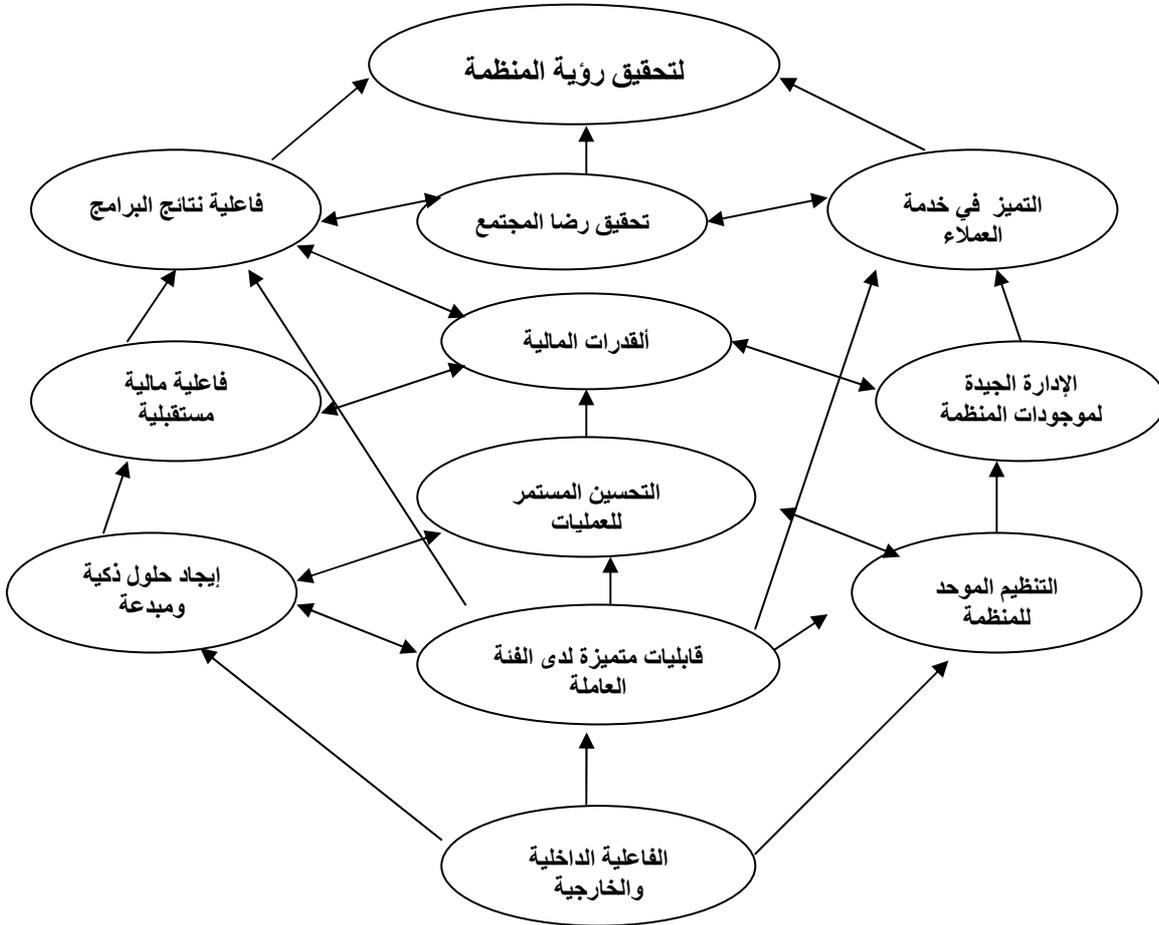
الجيل الثاني:

تم تطوير علاقات السبب والنتيجة بين الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن لتعطي انعكاساً إيجابياً على الأداء الشمولي للمنظمات، وانتقلت بطاقة الأداء المتوازن من كونها نظام لتطوير قياس الأداء إلى اعتبارها جوهر نظام الإدارة كأداة يمكن أن تربط بين الأهداف طويلة الأجل للمنظمة من جهة وبين أعمالها قصيرة الأجل.

وفيما يلي الشكل رقم (8) يوضح علاقات السبب والنتيجة بين أبعاد بطاقة الأداء المتوازن - الجيل الثاني (إدريس والغالبي، 2009: 148):

الشكل رقم (8)

علاقات السبب والنتيجة في الجيل الثاني من بطاقة الأداء المتوازن



المصدر: (إدريس والغالبي، 2009: 148).

واعتبرها كلاً من (Kaplan and Norton, 1996b: 55) بمثابة وسيلة لترجمة إستراتيجية المنظمة إلى أعمال يتم إنجازها، وحجر الأساس لنظام الإدارة الإستراتيجية، خاصة أنها ترتبط بين مختلف الأبعاد بمفهوم السببية باتجاه الأهداف الرئيسية ارتباطاً بالنتيجة النهائية بالأداء المالي.

الجيل الثالث:

ساهمت التطورات في هذا الجيل بتعزيز الدقة في استخدام العديد من الخصائص والآليات الواردة في الجيل الثاني ليتم إعطائها صيغ عملية أكثر ارتباطاً بالجوانب الإستراتيجية للأداء، وهذا التطور مثل قضايا مرتبطة بوضع المستهدفات ومدى موثوقية الأهداف الإستراتيجية المعتمدة (إريس والغالي، 2009أ: 149).

ويتضمن العناصر المهمة التالية التي لا توجد في بطاقة الأداء المتوازن العادية (Morisawa, 2002: 6):

- الارتباط والتدفق في سلاسل الأهداف الإستراتيجية حتى تظهر أهداف الأداء المالي بوضوح.
- نتيجة لذلك يتم استبعاد المبادرات غير المرتبطة بتشكيل التدفق الاستراتيجي من الخريطة الإستراتيجية.
- والمكونات الرئيسية للجيل الثالث من بطاقة الأداء المتوازن يمكن إيجازها على النحو التالي (Cobbold and Lawrie, 2002: 4-6):
- بيان الاتجاه: والذي يوضح شمولية القرارات وتنظيم الأنشطة وليس الدخول في تفاصيل وضع الأهداف قبل وصف دقيق وصحيح لهذا الاتجاه.
- الأهداف الإستراتيجية: والتي تبين مساهمة الاتجاه العام بإعطاء وضوح لتقاسم الرؤية الشمولية للعمل في المنظمة ووضع أهداف إستراتيجية مترابطة في إطار نظام من التفكير المنهجي وعلاقات السبب والنتيجة بين هذه الأهداف تتسم بالوضوح.
- نموذج الربط الاستراتيجي والأبعاد حيث يبين أن تحديد الأهداف الإستراتيجية يتم بشكل منفصل بين الأبعاد الأربعة، وهنا يتم الفصل بين نوعين من المنظورات، الأول يركز على المنظور الداخلي للبطاقة والمتمثل ببعد العمليات الداخلية وبعد التعلم والنمو، فيما يركز الثاني على المنظور الخارجي للبطاقة والمتضمن كل من بعد العملاء والبعد المالي.
- المقاييس والمبادرات: وتبين أنه عندما يتم الاتفاق على الأهداف وتصبح القياسات محددة لتدعيم قدرة الإدارة العليا في فحص ومراقبة تطور المنظمة باتجاه تحقيق الأهداف يتم تحديد المبادرات اللازمة لتحقيق هذه الأهداف.

المبحث الثالث

المنظمات الأهلية بقطاع غزة وتمويلها

2-3-0 تمهيد

نظراً لأهمية ودور المنظمات الأهلية الفلسطينية في تنمية المجتمع الفلسطيني وتطويره، وتكاملها مع القطاعين الحكومي والخاص، كان لا بد من التعرف على واقع المنظمات الأهلية في قطاع غزة، حيث تناولت الدراسة في هذا المبحث المنظمات الأهلية من عدة جوانب تتعلق بماهية وخصائص المنظمات الأهلية والمجتمع المدني، كما تناولت نشأة المنظمات الأهلية وتطورها وتصنيفاتها في قطاع غزة.

2-3-1 ماهية المنظمات الأهلية وخصائصها

2-3-1-0 مفهوم مصطلح المنظمات الأهلية

يتكون مصطلح "المنظمات الأهلية" في اللغة من كلمتين، الأولى "المنظمات" وهي جمع منظمة والتي تعني تنظيم، مأخوذة من نظم ينظم تنظيمًا أو منظمة، حيث يكون لهذه المنظمة نظام تتأسس بناءً عليه، فالمنظمة Organization هي كيان يتمثل في اجتماع مجموعة من البشر للقيام بأنشطة محددة لتحقيق نتائج ومنافع مشتركة يستفيد منها هؤلاء البشر بشكل مباشر أو غير مباشر (محسن، 2008: 90).

والكلمة الثانية "الأهلية" وأصلها في اللغة مأخوذ من الأهل¹ و"الأهلية" مؤنث "الأهلي" المنسوب إلى الأهل (المعجم الوسيط، 1980: 32)، والمقصود هنا المجتمع المحلي فهو أهلي بعاداته وتقاليده وعلاقاته، أي أنها جزء من المجتمع ترابط وتعاون وتشارك مع بعضه البعض في منظمة واحدة، بحيث لا تكون ملك للحكومة ولا للأفراد (شاهين، 2007: 81).

2-3-1-1 المنظمات الأهلية والمجتمع المدني

حيث فرق بعض الكتاب في تعريف المنظمات الأهلية والمجتمع المدني وأشاروا إلى عدة مصطلحات (مسميات) فمعظم الدراسات في تطرقها للمنظمات الأهلية لم تميز بين تلك المصطلحات، وإنما عرفت المنظمات الأهلية بعدة تعريفات بمسمياتها المختلفة، حيث اقتصر بعض التعريفات على الجمعيات والهيئات كمنظمات أهلية، وبعضها كان يشمل منظمات وأنشطة وتعاونيات أكثر، وجميعها تحت إطار غير الربحية وغير الحكومية (مكي، 2009: 67)، وفيما يلي بعض أهم تلك التعريفات:

(1) والأهل بمعنى الأقارب والعشيرة-والزوجة، وأهل الشيء أصحابه، وأهل الدار ونحوها: سكانها جمع أهال، ويُقال هو أهل لكذا: مستحق له. و(الأهلي): المنسوب إلى الأهل، و(الأهلية): مؤنث الأهلي، والأهلية للأمر: الصلاحية له (المعجم الوسيط، 1980: 32).

- عرف (درغام، 2009: 119) المنظمات الأهلية_مقتصرًا على الجمعيات والنوادي بأنها مؤسسات خاصة (غير حكومية) ذات شخصية معنوية مستقلة عن أعضائها، ولا تهدف للربح بل تهدف لتحقيق أغراض علمية أو ثقافية أو رياضية أو اجتماعية، وهي ليست ملكاً لأحد ولا تمتلك رأس مال، ولا يؤثر انسحاب أحد أعضائها على استمرارها.
 - وعرفت المادة رقم (2) من قانون الجمعيات الخيرية والهيئات الأهلية الصادر عن السلطة الوطنية الفلسطينية برقم (1) في 2000/01/16م الجمعيات أو الهيئات بأنها "شخصية اعتبارية معنوية مستقلة تنشأ بموجب اتفاق بين عدد لا يقل عن سبعة أشخاص لتحقيق أهداف مشروع تهتم الصالح العام دون استهداف جني الربح المالي بهدف اقتسامه بين الأعضاء أو لتحقيق منفعة شخصية" (قانون الجمعيات والهيئات الأهلية رقم 2000/1).
 - كما يعرف مجلس معايير المحاسبة المالية Financial Accounting Standards Board (FASB) المنظمات الأهلية بأنها منظمات غير ربحية تعمل لأغراض أخرى، وتتلقى مساهمات وهبات من المانحين في عمليات غير تبادلية، حيث لا يوجد لها حقوق الملكية المعروفة في منظمات الأعمال الربحية (محسن، 2008: 78).
 - وعرفها آخرون بأنها مؤسسات غير حكومية وغير هادفة للربح، أنشئت من قبل مجموعة من الناس في إطار المجتمع المدني، يعلمون من أجل هدف محدد لخدمة ورفاهية المجتمع، وإن لبعض برامجها عائد مادي لكنه يوجه للمساعدة على تمويل نشاط المؤسسة أو الجمعية بشكل أساسي (الأشقر، 2006: 70).
 - وقد عُرفت المنظمات غير الحكومية كذلك بأنها "منظمات أو مؤسسات اجتماعية وغير ربحية لا صلة لها بمنظمات الدولة الرسمية، أو بمنظمات القطاع الخاص التي تهدف أساساً إلى تحقيق الربح المادي، ويقوم بعمل تلك المنظمات الأفراد أو المجموعات التي تستمد قوتها من الحريات الطبيعية للإنسان، وبالقدر الذي تتاح أو تقيد فيه هذه الحريات من مكان لآخر، سواء كانت هذه المنظمات تسعى لإقامة مجتمع مدني لحماية الحقوق السياسية والاقتصادية، أو لخدمة أهداف معينة، أو لحماية مجموعة بعينها كالأقليات والأطفال والنساء والمعاقين، أو لخدمة أغراض عامة تعود بالنفع على المواطنين بصفة عامة، كالعامل في المجالات الصحية والثقافية وحماية البيئة ومحاربة الفقر ونحو ذلك" (شبير، 2004: 86).
- أما المجتمع المدني Civil Society Organization فيتضح من خلال الأدبيات التي أطلع عليها الباحث وجود اختلاف حول توسيع أو تضيق ما يشمله مفهوم المجتمع المدني، أي مكونات المجتمع المدني، حيث تناولت تعريفات كثيرة ذلك المفهوم منها:

- عرف الجابري المجتمع المدني بأنه المجتمع الذي يمارس فيه الحكم على أساس أغلبية حزبية، والذي تُنظَّم فيه العلاقات بين الأفراد على أساس الديمقراطية وتحترم فيه الحد الأدنى من حقوق المواطن السياسية والاجتماعية والاقتصادية والثقافية، أي المجتمع الذي تقوم فيه دولة المنظمات بالمعنى الحديث للمنظمات، البرلمان، القضاء المستقل، الأحزاب، النقابات، والجمعيات (الجابري، 1999: 157).
- ويتضح من التعريف السابق أن مكونات المجتمع المدني تشمل بجانب الجمعيات والنقابات_ البرلمان والقضاء المستقل.
- أما الجقمان فقد عرف المجتمع المدني بذلك الحيز المجتمعي الذي يعمل فيه الأفراد من خلال تنظيمات المجتمع باستقلال نسبي عن الدولة (الأشقر، 2006: 70).
- حيث استثنى هذا التعريف البرلمان والقضاء المستقل من مكونات المجتمع المدني، واعتبر وجودهما ضروريًا للحفاظ على استمراره.
- كما عرّف المجتمع المدني بأنه: "مجموعة المؤسسات والتنظيمات الاجتماعية التي تعمل باستقلال نسبي عن الدولة لتحقيق أهداف وغايات متنوعة، سياسية واقتصادية واجتماعية، وينطوي على الأحزاب السياسية والنقابات، والاتحادات والنوادي الثقافية، وغرف التجارة والصناعة، والتنظيمات الحرفية والمهنية، بشرط الارتكاز على مفهوم المواطنة بدلاً من الانتماءات التقليدية" (محسن، 2008: 91-92).
- وتعتبر المنظمات الأهلية العمود الفقري للمجتمع المدني، الذي يجب أن يتصف بخصائص متعددة، ومن أهمها ما تضمنته وثيقة الأهداف الإنمائية للألفية وهي (قنديل، 2005: 3-4):
- 1- التأكيد على مفهوم المجتمع المدني القوي، بمعنى الفعالية والكفاءة في تحقيق الأهداف والوصول إلى الفئات المستهدفة، وليس مجرد الاعتماد على زيادة عدد المنظمات، فذلك لا ينطوي وحده على مؤشرات لقوة المجتمع المدني، فمعظم الأدبيات العالمية الحديثة تركز على مؤشر قياس فعالية المجتمع المدني للتعرف على مدى قوته.
- 2- التأكيد على قيمة الشراكة Partnership، حيث تشير الشراكة إلى علاقة بين طرفين أو أكثر، تتوجه لتحقيق النفع العام أو الصالح، وتستند على اعتبارات المساواة والاحترام والعطاء المتبادل، الذي يستند على التكامل، حيث يقدم كل طرف إمكانيات بشرية ومادية وفنية (أو جانب منها) لتعظيم المردود وتحقيق الأهداف.
- 3- التأكيد على قيمة المشاركة Participation الشعبية القاعدية، بمعنى تحريك همم وطاقات المواطنين في المجتمع المحلي للإسهام في مواجهة تحديات التنمية البشرية، فالمجتمع المدني يهتم بحفز الطاقات وتعبئة العمل التطوعي.
- أما المنظمات الأهلية فيمكن استعراض خصائصها على النحو التالي (شاهين، 2007: 81):

- 1- تعكس مبادرة تطوعية من مجموعة من الأفراد، تسعى لمصلحة عامة لفئة من المجتمع.
- 2- لا تستهدف الربح، بل تستهدف تقديم بعض الخدمات والحاجات سواءً كانت اجتماعية، ثقافية، صحية، تنموية، إغاثية وغيرها لشرائح متعددة من المجتمع.
- 3- تعتبر تنظيم يحكمه قانون يتسم بالاستقلال الذاتي.
- 4- في حال وجود أرباح (تدخل ضمن الموارد المالية) فإنها لا توزع على مجلس الإدارة. وأضاف مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB):
- 5- أنها تتلقى مساهمات وهبات من المانحين نقدية وعينية في عمليات غير تبادلية.
- 6- غياب رأس المال (حقوق الملكية) المعروفة في منظمات الأعمال.
- 7- تعتمد على مفاهيم الكفاءة، الفاعلية، الشراكة، والمشاركة، لا بد من توفرها في المجتمع المدني.
- وأضاف (مرزوق، 2006: 62-61) الخصائص التالية:
- 8- المنظمات الأهلية غير حكومية، فلا يجب أن تكون لها علاقة هيكلية مؤسسية بالحكومة ولكن بإمكانها الحصول على مساعدات مالية وفنية من الحكومة.
- 9- ليس لها تحالفات مع الأحزاب السياسية، رغم ما يكون لها من مواقف بشأن بعض القضايا السياسية.
- وأضاف آخرون خصائص مهمة للمنظمات الأهلية (محسن، 2008: 92):
- 10- تعتبر المنظمات أدوات جلب لمنافع تستفيد منها فئات خاصة أو جميع الناس.
- 11- يكون فيها ترك مجال واسع من حرية التحرك والمبادرة لمجالس الأمناء التي تدير هذه المنظمات لتقرر في كل وقت مواطن العمل و أولوياته.
- 12- ارتباط القطاع الخيري عادة بالضمير الحي لدى العاملين خاصة على مستوى المتبرعين بالعمل وبعض القيادات العليا لهذا القطاع، حيث تنتم المنظمات الخيرية غير الحكومية بأنها أكثر كفاءة وجودة من المنظمات الحكومية.
- 13- حصول المنظمة الخيرية على قدر كبير من العمل التبرعي والذي يعتبر أعلى عناصر الإنتاج في الاقتصاديات الغربية.
- كما أضاف (مسلم، 2011: 60) خصائص تتميز بها المنظمات الأهلية الفلسطينية وهي على النحو التالي:
- 14- المنظمات الأهلية تعتبر تنظيمات رسمية تهتم بتقديم خدمات مباشرة أو غير مباشرة لإشباع احتياجات المجتمع وتحقيق الرفاهية الاجتماعية للمواطنين.
- 15- لكل منظمة فلسفة تستمد سياستها من النظام الأساسي لها، ولها حق تشريع اللوائح وتعديل هذه اللوائح طالما استلزم الأمر في سهولة ويسر أكثر من المؤسسات الحكومية.

- 16- الهيكل التنظيمي للمنظمات الأهلية يبدأ من القمة ممثلة في الجمعية العمومية كأعلى سلطة ثم مجلس الإدارة واللجان المنبثقة عنه، والجهاز الإداري والفني القائم على أداء الخدمات.
- 17- أسلوب العمل في هذه المنظمات يمتاز بالمعرفة حيث تستطيع تعديل نظامها وقواعد العمل فيها بل وأهدافها وجهازها الإداري، فهي التي تحدد لنفسها النظام والقواعد الإدارية المالية المرنة، وبأسلوب أكثر طواعية لتتناسب متطلبات أي تغيير يحدث في المجتمع.

2-3-2 نشأة المنظمات الأهلية وتطورها وتصنيفاتها

2-3-2-0 نشأة المنظمات الأهلية وتطورها

قسمت الدراسة مراحل تطور المنظمات الأهلية الفلسطينية إلى أربعة مراحل تتمثل في الآتي:

المرحلة الأولى (1917م-1967م)

وتتمثل في فترتين هما الفترة (من 1917م وحتى 1948م) وهي فترة النشأة_ التي تقدم ذكرها_ التي عايشته الحكم العثماني ثم الانتداب البريطاني، والاحتلال الإسرائيلي حيث اتسم دور المنظمات الأهلية فيها بالدور الإنساني الإغاثي والخيري، والتصدي للهجرة اليهودية بالإضافة لمحو الأمية، إلا أنه وفي الفترة الثانية (من 1948م وحتى 1967م) من المرحلة الأولى والتي عايشته الحكيمين الأردني بالصفة الغربية والمصري بقطاع غزة، والاحتلال الإسرائيلي لباقي أراضي فلسطين في عام 1967م، فقد هبط العمل الأهلي نتيجة الإحباط العام في صفوف المجتمع الفلسطيني، وتشديد قبضة النظامين الأردني والمصري على حرية وحركة الفلسطينيين، مما أدى لإضعاف الأحزاب والتنظيمات، وبالتالي تركّز العمل على مقاومة مشاريع التوطين، والاهتمام بقضية اللاجئين وحق العودة إضافة للعمل الإغاثي (الأشقر، 2006: 76-77).

المرحلة الثانية (1967م-1994م)

لقد طرأ تطور مهم على صعيد العمل الأهلي في فترة السبعينات والتي برزت فيها منظمة التحرير الفلسطينية كممثل شرعي للشعب الفلسطيني، حيث قامت بإنشاء العديد من الاتحادات الشعبية في الخارج لدعم لجان العمل التطوعي في فلسطين واستجابة لبعض الاحتياجات التنموية، لكن دون رؤية تنموية شاملة، حيث اعتبر الجانب التتموي في ظل ظروف الاحتلال على أنه تطبيع مع الإسرائيليين، وأن الأولوية تحرير وإقامة الدولة المستقلة وليس التنمية، إلا أنه وفي فترة الثمانينات تحول الأمر من النظرة السياسية الضيقة في عدم التنمية إلى نظرة التوسع تجاه التنمية (الأشقر، 2006: 78).

وتطور دور العمل الأهلي بالمنظمات الأهلية في فترة الثمانينات بشكل أفضل، حيث ركز على سدّ الفجوات الخدمية التي تركها الاحتلال متعمداً، والمحافظة على الهوية الفلسطينية، وتعزيز

صمود الشعب الفلسطيني أمام الاحتلال وسياساته العنصرية، وخاصة بعد الانتفاضة الأولى عام 1987م، حيث أثبتت المنظمات قدرتها على دعم مقاومة الاحتلال بأشكال مختلفة ومنها جانب الخدمات في قطاعات الصحة والتعليم والزراعة (شاهين، 2007: 89).

ومن المرحلتين السابقتين يتضح أن أقدم أشكال المنظمات الأهلية تتمثل في الجمعيات الخيرية والتعاونية، كذلك المنظمات النسائية والنقابية وحركة العمل التطوعي.

المرحلة الثالثة (1994م-2004م)

والتي بدأت مع قيام السلطة الوطنية الفلسطينية وتوقيع اتفاقية أوسلو عام 1994م، حيث تميزت هذه المرحلة بازدياد ملحوظ في عدد المنظمات الأهلية الفلسطينية، حيث أظهر الجهاز المركزي للإحصاء عام 1999م أن ما نسبته 35.6% من إجمالي المنظمات الأهلية الفلسطينية في قطاع غزة تأسس بعد قيام السلطة الوطنية الفلسطينية، كما تأسس ما نسبته 39.1% من إجمالي تلك المنظمات في الضفة الغربية بعد قيام السلطة أيضاً، وقد أخذت المنظمات الأهلية في معظمها طابعاً سياسياً يعكس النفوذ السياسي للأحزاب المختلفة، فأصبحت أرضاً خصبة للصراع الحزبي، إضافةً لانتقال معظم الصلاحيات المدنية ليد السلطة الفلسطينية الجديدة (هندي، 2005: 111-112).

ويعود أهم سبب في تلك الزيادة إلى تمتع تلك الفترة بتسهيلات مناسبة لإنشاء المنظمات الأهلية، على الرغم من أنها أصبحت مساءلة أمام السلطة عن طبيعة عملها، ودورها وتمويلها، حيث تم في تلك الفترة إصدار قانون الجمعيات الخيرية والهيئات الأهلية رقم 2000/1، واعتمد بدلاً من القانونين السابقين في الضفة وغزة (شاهين، 2007: 89-90).

مما استدعى لتحول نوعي في حياة المجتمع الفلسطيني لتلك الفترة، بحيث كان لا بد من وجود قطاع أهلي قوي ينسجم مع التطورات السياسية والاقتصادية والاجتماعية، وتطوير الدور التقليدي (الإغاثي) إلى الدور (التنموي) في ظل المفاهيم الجديدة كالتنمية المستدامة²، والتنمية البشرية، والعدالة الاجتماعية وحقوق الإنسان، والمشاركة المجتمعية (يونس، 2002: 26).

وفي عام 2000م اندلعت الانتفاضة الثانية للشعب الفلسطيني (انتفاضة الأقصى)، وما ترتب عليها من الدمار والحصار الإسرائيلي، وارتفاع معدلات الفقر والبطالة، مما أدى لمناخ ملائم لإنشاء جمعيات خيرية جديدة ذات الدور الإغاثي على الرغم من التوجه التنموي، وبالتالي فرض الوضع الفلسطيني ضرورة وأهمية وجود المنظمات الأهلية الفلسطينية بمختلف نشاطاتها وتوجهاتها، ففرضت المنظمات الأهلية نفسها كطرف ثالث ومهم بجانب السلطة في المجال

(2) التنمية المستدامة هي "القدرة على مواجهة الاحتياجات الأساسية للجيل الحالي دون أن يكون ذلك على حساب التضحية بقدرة الأجيال المستقبلية على مقابلة احتياجاتهم" (يونس، 2002: 26).

التموي، وأصبحت جزءاً من النسيج المجتمعي، حيث توفرت لها المساندة الدولية، ليس فقط لتقدم خدمات بل للمشاركة والتكامل في استكمال المشروع الوطني وإرساء المجتمع المدني (هندي، 2005: 113).

المرحلة الرابعة (2004م-2009م)

وكان لهذه المرحلة تأثيرات مختلفة على المنظمات الأهلية الفلسطينية وأداءها، حيث مرت بمرحلة المشاكل الداخلية وعدم الاستقرار، وحديثاً الحرب على قطاع غزة، مع الاستمرار في الحصار المفروض عليه (مكي، 2009: 75).

2-3-2 تصنيفات المنظمات الأهلية وتعدادها

يوضح تصنيف المنظمات الأهلية في قطاع غزة وأعدادها حسب موقعها الجغرافي في الجدول رقم (4) وحسب إحصائيات جهات رسمية مختلفة في الجدول رقم (5) وحسب طبيعة نشاطها وفقاً لإحصائيات اليونسكو لعام 2007م في الجدول رقم (6) وذلك على النحو التالي:

الجدول رقم (4)

تصنيف المنظمات الأهلية بقطاع غزة حسب الموقع الجغرافي

المنظمات الأهلية حسب الموقع الجغرافي		
م	المحافظة	العدد
1	محافظة غزة	410
2	محافظة الشمال	129
3	محافظة خان يونس	111
4	محافظة الوسطى	109
5	محافظة رفح	91
	الإجمالي	850

المصدر: وزارة الداخلية - مديرية الشؤون العامة - دائرة الجمعيات لعام 2010م.

الجدول رقم (5)

تصنيف المنظمات الأهلية بقطاع غزة اعتماداً على إحصائيات جهات رسمية مختلفة

م	المصدر (جهة التصنيف)	العدد
1	وزارة الداخلية - مديرية الشؤون العامة - دائرة الجمعيات	850
2	مكتب المنسق الخاص للأمم المتحدة اليونسكو UNISCO	262
3	اتحاد المنظمات الأهلية الفلسطينية PNGO	61

الجدول رقم (6)

تصنيف المنظمات الأهلية بقطاع غزة حسب طبيعة نشاطها- حسب إحصائيات اليونسكو

م	نوع المنظمة	العدد	م	نوع المنظمة	العدد
1	الزراعة والبيئة	14	6	الصحة وإعادة التأهيل	47
2	الثقافة والرياضة	32	7	التنمية الاجتماعية	16
3	الديمقراطية وحقوق الإنسان	12	8	اجتماعية إغاثة	53
4	التنمية الاقتصادية	17	9	المرأة والطفل	26
5	التعليم والتدريب	45		الإجمالي	262

المصدر: مكتب المنسق الخاص للأمم المتحدة لعام 2007م.

2-3-3 التمويل بالمنظمات الأهلية

قد تبدو مهمة التمويل في المنظمات الأهلية أكثر تعقيداً وأكثر صعوبة، حيث إن الجزء الأكبر من مصادر تمويل المنظمات الأهلية يتمثل في التبرعات والهبات التي تحصل عليها من المنظمات المانحة والمتبرعين الآخرين، وهذا بدوره يؤثر على عمل وأداء تلك المنظمة ويؤدي إلى درجة من عدم الاستقرار نظراً لأن مستوى النظام مرتبط بمستوى التمويل الذي بدوره يختلف باختلاف الظروف والمتغيرات الداخلية والخارجية ويخضع لاعتبارات كثيرة أهمها الآتي (شرف، 2005: 55):

1. حجم الموازنات المرصود من قبل المنظمات المانحة للمنظمات الأهلية.
2. مستوى الثقة والمصدقية التي تتمتع بها المنظمات الأهلية المحلية لدى المانحين.
3. توافق برامج ومشاريع المنظمات المحلية مع أهداف وفلسفات وأجندة المنظمات المانحة. وتؤكد نتائج دراسة (عبد العزيز، 2003: 282) بأن 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.

إن زيادة الموارد للمنظمات الأهلية يترتب عليه زيادة مقدرة تلك المنظمات على تنفيذ المزيد من البرامج والمشاريع، إلا أن تدبير الأموال يحتاج من المؤسسة إلى زيادة نفقاتها لجمع التبرعات من مجتمع الممولين، حيث إن المنظمات الأهلية تعتمد بشكل كبير على التبرعات والهبات من مصادرهم المختلفة.

فلا بد لتلك المنظمات أن توازن بين حجم النفقات اللازم للحصول على التمويل المطلوب وبين حجم التمويل المتوقع الحصول عليه مقابل تلك النفقات، ولذلك فإن أمام المنظمات الأهلية

معادلة صعبة فعلى سبيل المثال تحجم بعض المنظمات عن الإنفاق على أنشطتها التمويلية رغبة في تخفيض المصاريف الإدارية أمام إصرار بعض أعضاء مجلس الإدارة مما يقلل من عوائد التبرعات العينية والنقدية لتلك المنظمات (قرشي، 1997: 2).

أهمية التمويل:

للتمول أهمية كبيرة في المنظمات الأهلية وذلك للأسباب التالية (علي، 2004: 309):

1. المال هو العنصر الأساسي لاستمرار عمل المنظمات الأهلية، فبدون المال لا تستطيع المؤسسة تنفيذ برامجها وتقديم خدماتها للمستفيدين من تلك الخدمات.
2. يعتبر استقرار المركز المالي للمنظمة من أهم العوامل المساعدة في ارتفاع مستوى خدماتها، وتطوير الخدمات القائمة لزيادة مركزها المالي الذي يسمح لها بالتوسع وتحسين نوعية الخدمات.
3. تستخدم الأموال في أغراض وأمر متعددة منها إقامة المنشآت وتجهيزها ودفع الأجور للعاملين وشراء الخدمات اللازمة لتوفير الخدمات وتحقيق أهداف المنظمة.

مفهوم التمويل في المنظمات الأهلية:

يقصد بتمويل المنظمات الأهلية تزويدها بالأموال اللازمة بتحقيق أغراضها التي قامت من أجلها أو ما تحصل عليه من مال خاص لتحقيق أهدافها في مجالات الرعاية والتنمية الاجتماعية (شرف، 2005: 54).

مشكلات التمويل في المنظمات الأهلية:

تعاني الكثير من المنظمات الأهلية الفلسطينية من صعوبات في ممارستها للنشاط التمويلي شأنها في ذلك شأن الكثير من المنظمات الأهلية في الدول الأخرى، وتلك الصعوبات تؤثر على قدرة تلك المنظمات على الاستمرار في عملها، حيث إن العديد من المنظمات الأهلية لم تستطع معالجة تلك الصعوبات وبالتالي وجدت نفسها غير قادرة على الاستمرار في العمل، ومما يزيد من مشاكل التمويل ضعف الأساليب والوسائل اللازمة لتنمية الموارد المالية، حيث انعكس ذلك على صعوبة التنوع في مصادر التمويل، مما حدا بهذه الجهات الاعتماد على المصادر التقليدية للتمويل التي لها سلبيات من حيث عدم ثباتها، إضافة إلى أن أكثر المصروفات للجمعيات استهلاكية، مما يدعو إلى أهمية توجيه المصروفات نحو الاستثمار، إذ أن ربع الاستثمارات يمكن أن تغطي تكاليفها الأخرى. وهناك العديد من الصعوبات التمويلية للمنظمات أهمها (www.lahaonline.com):

1. صعوبة التنوع في مصادر التمويل .
2. عدم توفر كوادر متخصصة لتنمية الموارد المالية.
3. عدم كفاية مصادر التمويل لتغطية مصروفات الجمعية.

4. ضعف انتظام تسديد رسوم الاشتراك.
5. عدم جدية دراسة الجدوى للمشاريع الاستثمارية.
6. عدم إجابة التعامل مع المانحين.

2-3-4 تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بالمنظمات الأهلية

كما أشار (Kaplan, 2001: 353) فقد بدأت المنظمات التي لا تهدف إلى الربح استخدام بطاقة الأداء المتوازن بشكل متزايد، وتزداد المنافسة بسبب تزايد عدد المنافسين على الممولين (حكومات أو مؤسسات)، فأصبح تقويم الأداء والمساءلة في تلك المنظمات ضرورة من أجل تحقيق الكفاءة والفعالية في تلبية احتياجات المستفيدين، ويؤدي عدم استخدام أنظمة قياس الأداء التي تعتمد على الأداء الاستراتيجي إلى عدم الكفاءة المطلوبة لتخصيص الموارد المالية والبشرية للمنظمات الأهلية (Kaplan, 2002: 3).

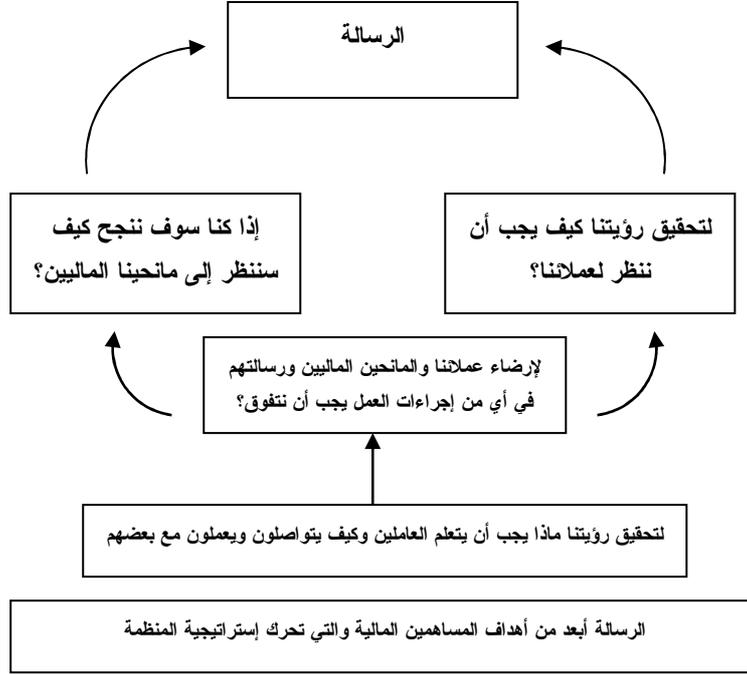
إن مطالب الشفافية والمساءلة تؤثر بشكل كبير على المنظمات الأهلية، فهي مطالبة بأن تستثمر في القدرات التنظيمية من أجل تحقيق النتائج، حيث إن تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يمنحها القدرة على ذلك، ويوفر لها العديد من الفرص، فيمكنها من زيادة التركيز على الرسالة والمساءلة على النتائج والمواعمة بين الموارد البشرية والمالية لتحقيق الأهداف التي يمكن أن تحصل عليها وذلك من خلال تطوير بطاقة الأداء المتوازن (Niven, 2002: 310-313).

ومن أجل أن تكون بطاقة الأداء المتوازن ملائمة للعمل الذي يتوافق مع أهداف المنظمات الأهلية، فإنه ينبغي إعادة النظر في ترتيب قائمة أبعاد بطاقة الأداء المتوازن وفقاً للخارطة الإستراتيجية للمنظمة، فالبعد المالي قد لا يكون في أول قائمة أهداف المنظمة وفقاً لخارطتها الإستراتيجية على اعتبار أن الجهات المانحة هي من يوفر الموارد المالية، وقد يكود بعد العملاء في أعلى الخريطة الإستراتيجية (Kaplan and Norton, 2001b: 98-100).

ويوضح الشكل (9) تطويع إطار بطاقة الأداء المتوازن لتكون ملائمة لاستراتيجيات المنظمات الأهلية وذلك على النحو التالي:

الشكل (9)

تطوير إطار بطاقة الأداء المتوازن للمنظمات الأهلية



Source: (Kaplan and Norton, 2001b: 100).

وبالرغم من ذلك فإن هذه المنظمات يجب أن تراقب المصروفات وتتصاع للميزانية الحالية، ولكن نجاحها لا يقاس بمطابقة أداءها للميزانية المخططة ولا يقاس بتقليص نفقاتها. وتعاني المنظمات الأهلية من صعوبات في تطوير مقاييس كمية بديلة للأداء بسبب أنها غالباً لديها أهداف غير متبلورة وتقدم خدمات غير ملموسة، فيتعين عليها أن تعلن عن المقاييس الكمية غير المالية لنوعية وكمية الخدمات التي تقدمها (Kaplan, 2001: 354).

وفي إطار تطوير أبعاد بطاقة الأداء المتوازن بالمنظمات الأهلية ترى (عبد العزيز، 2003: 256) أنه ينبغي إعادة هيكلة الأبعاد الأربعة للبطاقة، حيث يستبدل بعد العملاء ببعد (المجموعات المستهدفة) وتأخذ المنظمات في الاعتبار تحقيق إستراتيجية التنمية المستهدفة لتلك المجموعات، ويستبدل البعد المالي ببعد الجهات المانحة Donors. والمنظمات الأهلية يجب أن تمتلك إستراتيجية واضحة وموجزة، فالإستراتيجية كما يقول (Porter, 1996: 77) ليس فقط ما تنوي المنظمة القيام به ولكن ما تنوي تحقيقه، وخاصة النتائج التي يمكن قياسها.

المبحث الرابع طبيعة الخدمات بالمنظمات الصحية

2-4-0 تمهيد

هدفت جميع دول العالم إلى تحقيق مستوى متقدم من الصحة للمواطنين الذين يعيشون في تلك الدول، وتعتبر هذه الدول الخدمات الصحية جزء لا يتجزأ من التنمية الاجتماعية والاقتصادية. لذلك لا بد أن تشترك جميع القطاعات في تحسين مستوى الخدمات الصحية، وأن تتسق فيما بينها لتحقيق التنمية الشاملة لهذه الدول. وتواجه المنظمات الصحية تحديات عديدة من أجل تحقيق أهدافها، ومن أهم هذه التحديات هي تقويم أداءها الاستراتيجي.

2-4-1 أهمية الخدمات الصحية

تتبع أهمية الخدمات الصحية من الأسباب التالية (ذياب، 2009: 32):

- 1- إن الصحة الجيدة تمثل الطرف المثالي لتمتع الناس بحياتهم.
- 2- إن الصحة تعتبر الموضوع الوحيد الذي يهتم بكل الناس.
- 3- إن الخدمات الصحية من أكبر وأعقد الصناعات حالياً بسبب:
 - ارتفاع تكاليفها.
 - ازدياد ربحيتها.
 - كثرة أعداد العاملين في القطاع الصحي.
 - تنوع المهن والوظائف العاملة في القطاع الصحي.
 - كثرة المحتاجين للخدمات الصحية.
- 4- إن موضوع الصحة يستهلك نسبة كبيرة من الموارد والطاقات المتوفرة لدى الدولة. احتياج الخدمات الطبية لأرقى وأثمن وأعقد أنواع التكنولوجيا.

2-4-2 أهداف ووظائف المنظمات الصحية

تهدف المنظمات الصحية إلى تقديم جميع مستويات الخدمات الطبية والتي تشمل خدمات الرعاية الصحية الأولية كالتقريف المجتمع بالصحة الشخصية والصحة العامة، وتوفير الأغذية والمياه الجيدة والصالحة للاستخدام البشري، بالإضافة إلى خدمات الرعاية الصحية الثانوية والتمثلة في تقديم الخدمات الطبية والعلاجية في مجال التخصصات الطبية الرئيسية وتشمل هذه الخدمات خدمات الرعاية الطبية المقدمة من خلال العيادات الخارجية، وتقدم المنظمات الصحية أيضاً خدمات الرعاية الطبية التخصصية ذات الطابع الطبي الدقيق والخدمات التأهيلية أو طويلة الأمد، وكذلك تقدم خدمات التدريب والتعليم لكافة العاملين في المجال الطبي التمريضي والتثقيف

الصحي والوقاية من الأمراض والتطعيم، بالإضافة إلى إجراء التجارب والبحوث الطبية في مجالات الطب الرئيسية ومجالات الطب المساعد (ذياب، 2010: 29).

2-4-3 تحديات تقويم الأداء في المنظمات الصحية

تواجه عملية بناء أنظمة مقاييس الأداء صعوبات وتحديات كبيرة، تزداد هذه الصعوبات حدةً وبروزاً في مجال قياس أداء المنظمات الصحية وذلك للأسباب الرئيسية التالية (جلدة، 2007: 105):

1- تباين وجهات النظر حول قياس الأداء في المنظمات الصحية تباين الجهات ذات العلاقة، فالمريض يبحث عن أفضل الخدمات والكادر العامل يقيس الأداء من خلال مقدار الأجر وعدد ساعات العمل، وإدارة المنظمات تنظر للموضوع من زاوية تحقيق مصالح جميع المرضى في الحدود والموارد المتاحة، وتنظر ذات النظرة للكادر العامل مع اختلاف تخصصاتهم.

2- تتصف الغايات الجوهرية للمنظمات الصحية بالصفة المعنوية التي تحكمها العوامل الإنسانية أكثر من عوامل الربح والمنافسة، كما هو الحال بالنسبة إلى المنظمات الصناعية والتجارية حتى في حالة اعتماد التمويل الذاتي، فيمكن أن نجد العناصر الملموسة وغير الملموسة.

2-4-4 معوقات تنفيذ إستراتيجيات التغيير في المنظمات الصحية

تواجه المنظمات الصحية معوقات لتنفيذ إستراتيجيتها وهذه المعوقات تتمحور حول ستة عوامل (نصيرات، 2011: 326-328):

1- طبيعة مهمات الخدمات الطبية حيث تتصف بعدم التيقن من النتائج مما يصعب من عملية تحديد أهداف قابلة للقياس لهذه المهمات ونظراً لتعامل هذه المنظمات مع قضايا لا تحتمل الخطأ أو المخاطرة كما أن الأخطاء غير قابلة للإصلاح وتتطوي علي تكلفة معنوية ومادية عالية، وتميل المنظمات الصحية لتقويم استراتيجياتها بشكل مسبق فلا مجال للمخاطرة واحتمال درجة أكبر من عدم التيقن في الممارسة الطبية.

2- طبيعة العناصر البشرية العاملة للمنظمات الصحية والتي تعتبر العناصر الأكثر حسماً في عملية إنتاج وتقديم الخدمة الصحية كما أن المهنيين الصحيين تحكمهم مبادئ وأخلاقيات قوية كمبدأ عدم التسبب بأي أذى لمرضاهم.

3- طبيعة العلاقة بين الأطباء ومرضاهم حيث لا تسمح هذه العلاقة بالتدخل من أي طرف آخر.

4- طبيعة البناء التنظيمي للمنظمات الصحية وتعقيده وخاصة من حيث مفاهيم السلطة والقوة و السيطرة وما يتصف به من تعدد الأقطاب، مما يجعل من الصعب تحديد نقاط السلطة والتأثير داخل المنظمة الصحية، وفي التغيير التعديلي التكيفي لابد من التركيز علي الأفراد الرئيسيين في المنظمة وبمفهوم نقاط السلطة، وحقيقة الأمر أن الكثير من الأفراد ممن هم من خارج نقاط السلطة الرسمية يمتلكون قدر كبير من القوة والقدرة علي التأثير مثل الأطباء، إن الفشل في استشارة هؤلاء منذ البداية يمكن أن يفشل أو يعرقل جهود التغيير.

5- طبيعة التعليم والتدريب للمهنيين الصحيين والتي تركز علي الاستقلالية والفردية في اتخاذ القرارات مما يجعل من الصعب عليهم التكيف مع الأساليب التعاونية والتي تقوم علي المشاركة والتي تميز جهود التغيير المخططة، فالمنظمات الصحية لا توفر لها الخبرة الكافية فيما يتعلق بالتعاون والمشاركة في حل مشاكلها.

6- تعدد الجهات الخارجية ذات المصلحة بأنشطة وعمليات منظمات الرعاية الصحية والتي لابد من التوفيق بين مصالحها وأهدافها وأهداف المنظمة، حيث تضع منظمات الرعاية الصحية أهمية واهتمام كبير لتمويل أنشطتها وضمان التدفق المالي لها من الخارج مما يجعل من الصعب عليها تبني تغييرات لا تضمن استمرار التدفق المالي من الجهات الخارجية وخاصة المستهلكة لخدمات المنظمة الصحية مثل شركات التأمين والضمان الصحي وأرباب العمل والحكومة أحياناً وغيرهم.

الفصل الثالث

المنهجية وتحليل البيانات واختبار الفرضيات

المبحث الأول: الطريقة والإجراءات

❖ منهجية الدراسة.

❖ مجتمع وعينة الدراسة.

❖ صدق وثبات الاستبيان.

❖ المعالجات الإحصائية.

المبحث الثاني: اختبار فرضيات الدراسة

❖ خصائص عينة الدراسة.

❖ اختبار التوزيع الطبيعي.

❖ تحليل فقرات فرضيات الدراسة.

مقدمة:

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

المبحث الأول: الطريقة والإجراءات

3-1-0 منهجية الدراسة وطرق جمع البيانات:

لأجل الوصول إلى أهداف الدراسة استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي الذي يهدف إلى توفير البيانات والحقائق عن المشكلة موضوع الدراسة لتفسيرها والوقوف على دلالاتها، وحيث إن المنهج الوصفي التحليلي يتم من خلال الرجوع للوثائق المختلفة كالكتب والصحف والمجلات وغيرها من المواد التي يثبت صدقها بهدف تحليلها للوصول إلى أهداف البحث، فإن الدراسة اعتمدت على هذا المنهج للوصول إلى المعرفة الدقيقة والتفصيلية حول مشكلة الدراسة، ولتحقيق تصور أفضل وأدق للظاهرة موضع الدراسة، كما أنه استخدم أسلوب العينة العشوائية الطبقية في اختياره لعينة الدراسة، واستخدم الاستبيان كأداة في جمع البيانات الأولية.

واعتمد الباحث على نوعين من البيانات، وذلك كما يلي:

1-البيانات الأولية: وذلك بالبحث في الجانب الميداني بتوزيع استبيانات لدراسة بعض مفردات البحث وحصر وتجميع المعلومات اللازمة في موضوع البحث، ومن ثم تفريغها وتحليلها باستخدام برنامج (SPSS (Statistical Package for Social Science الإحصائي واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

2-البيانات الثانوية: وتمت مراجعة الكتب والدوريات والمنشورات الخاصة والمتعلقة بالموضوع قيد الدراسة، والتي تتعلق بدراسة مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي، وأية مراجع قد تسهم في إثراء الدراسة بشكل علمي، وينوي الباحث من خلال اللجوء للمصادر الثانوية في الدراسة، التعرف على الأسس والطرق العلمية السليمة في كتابة الدراسات، وكذلك أخذ تصور عام عن آخر المستجدات التي حدثت وتحديث في مجال الدراسة.

3-1-1 مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة كل فرد من العاملين في المنظمات الصحية الأهلية في قطاع غزة يعمل كعضو لمجلس الإدارة أو مدير مالي أو مدير تنفيذي أو رئيس قسم، وقد بلغ حجم مجتمع الدراسة 130 شخصاً من العاملين وقد تم اختبار عينة عشوائية تتكون من 70 شخصاً وتم توزيع أداة الدراسة عليهم وقد تم استرداد 61 استبيان من العاملين مجتمع الدراسة والتي تتضمن المنظمات الأهلية في ملحق الدراسة رقم (2).

3-1-2 أداة الدراسة:

وقد تم إعداد الاستبيان وتوزيعه على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة، ولقد تم تقسيم الاستبيان كما يلي:

1. الجزء الأول: يتكون من معلومات تتعلق بالشخص الذي قام بتعبئة الاستبيان ومعلومات تتعلق بالمنظمة ويتكون من 8 فقرات.

2. الجزء الثاني: يتناول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي وتم تقسيمه إلى أربعة محاور كما يلي:

1. المحور الأول: مدى توفر المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة. ويتكون من 11 فقرة.

2. المحور الثاني: مدى توفر مقاييس متكاملة لتقويم الأداء التمويلي في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة ويتكون من 8 فقرات.

3. المحور الثالث: العلاقة بين تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة الأداء التمويلي ويتكون من 7 فقرات.

4. المحور الرابع: مدى ملائمة أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة ويتكون من 9 فقرات.

وقد كانت الإجابات على كل فقرة مكونة من 5 إجابات حيث الدرجة "5" تعني موافق بشدة والدرجة "1" تعني غير موافق بشدة كما هو موضح بالجدول رقم (7).

الجدول رقم (7)

مقياس الإجابات

درجة الموافقة	منخفضة جداً	منخفضة	متوسطة	كبيرة	كبيرة جداً
الدرجة	1	2	3	4	5

3-1-3 صدق وثبات الاستبيان:

صدق الاستبيان يعني التأكد من أنها سوف تقيس ما أعدت لقياسه (العساف، 1995: 429) ، كما يقصد بالصدق "شمول الاستبيان لكل العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل من ناحية، ووضوح فقراتها ومفرداتها من ناحية ثانية، بحيث تكون مفهومة لكل من يستخدمها" (عبيدات وآخرون، 2001: 179) ، وقد قام الباحث بالتأكد من صدق وثبات أداة الدراسة باستخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

1- اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان.

2- معامل ارتباط بيرسون لقياس صدق الفقرات.

3- معادلة سبيرمان براون للثبات.

❖ **صدق فقرات الاستبيان** : تم التأكد من صدق فقرات الاستبيان بطريقتين.

1- **الصدق الظاهري للأداة (أداة الدراسة).**

قام الباحث بعرض أداة الدراسة في صورتها الأولية على مجموعة من المحكمين تألفت من (7) أعضاء من أعضاء الهيئة التدريسية في كلية التجارة بالجامعة الإسلامية متخصصين في المحاسبة والإدارة والإحصاء. ويوضح الملحق رقم (3) أسماء المحكمين الذين قاموا مشكورين بتحكيم أداة الدراسة.

2- **صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان.**

تم حساب الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان على عينة الدراسة الاستطلاعية البالغ حجمها 25 مفردة، وذلك بحساب معاملات الارتباط بين كل فقرة والدرجة الكلية للجزء التابعة له كما يلي:

الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول : مدى توفر المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.

يبين الجدول رقم (8) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول (مدى توفر المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة) والمعدل الكلي لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل فقرة أقل من 0.05 وقيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية والتي تساوي 0.396، وبذلك تعتبر فقرات المحور الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

الجدول رقم (8)

الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول: مدى توفر المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
1	بطاقة الأداء المتوازن تعتبر من المفاهيم الإدارية الحديثة.	0.610	0.001
2	الإدارة العليا بمنظمتكم تتبنى وتدعم تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.	0.631	0.001
3	لدى منظمتكم إستراتيجية واضحة المعالم لما تنوي المنظمة تحقيقه.	0.809	0.000
4	ترتبط الأهداف الإستراتيجية لمنظمتكم بميزة تنافسية تعبر عن الأهمية الإستراتيجية.	0.845	0.000
5	الأهداف الإستراتيجية بمنظمتكم قابلة للتطوير.	0.699	0.000
6	يتوفر لدى منظمتكم الكادر العلمي والمهني لتحقيق الأهداف الإستراتيجية التي تحددها.	0.698	0.000
7	يمكن تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنظمة من خلال الموارد المالية المتاحة.	0.655	0.000
8	يتم إشراك جميع العاملين بمنظمتكم في عملية صنع القرار في مختلف المجالات.	0.432	0.031
9	تتوافر البيانات من مصادر متعددة وتعطي معنى محدد لقياس الأداء بمنظمتكم.	0.640	0.001
10	يتوفر لدى منظمتكم نظام إداري قادر على الاتصال بسهولة لتحقيق الأهداف الإستراتيجية.	0.743	0.000
11	تستخدم منظمتكم نظام محاسبي جيد ومحوسب للقيام بعملها بالشكل المطلوب.	0.511	0.009

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396

الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني: مدى توفر مقاييس متكاملة لتقويم الأداء التمويلي في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.

الجدول رقم (9) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني (مدى توفر مقاييس متكاملة لتقويم الأداء التمويلي في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة) والمعدل الكلي لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل فقرة أقل من 0.05 وقيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية والتي تساوي 0.396، وبذلك تعتبر فقرات المحور الثاني صادقة لما وضعت لقياسه.

الجدول رقم (9)

الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني: مدى توفر مقاييس متكاملة لتقويم الأداء التمويلي في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة

مسلسل	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
1	تطبق منظماتكم مقاييس للموارد المالية لغرض الوصول إلى المخرجات والنتائج المطلوبة.	0.468	0.018
2	تطبق منظماتكم مقاييس لقياس الاحتياجات اللازمة لتقييم الفرص التمويلية.	0.824	0.000
3	تقويم الأداء التمويلي بمنظمتكم يتضمن محركات الأداء لقياس المخرجات.	0.678	0.000
4	تطبق منظماتكم مقاييس لتقييم النتائج المتوقع تحقيقها في المستقبل.	0.775	0.000
5	تطبق منظماتكم مقاييس لقياس الآثار التي تنشأ عن تحقيق غايات المنظمة.	0.702	0.000
6	تقويم الأداء التمويلي بمنظمتكم يقيس مدى ارتباط العمليات قصيرة الأجل بالأهداف طويلة الأجل.	0.892	0.000
7	تهتم إدارة المنظمة بتقويم أدائها التمويلي من جوانب غير مالية بالإضافة إلى الجوانب المالية.	0.726	0.000
8	تستخدم منظماتكم مقاييس سلوكية لقياس رضا العملاء عن الخدمات الصحية المقدمة لهم.	0.756	0.000

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396

الصدق الداخلي لفقرات المحور الثالث: العلاقة بين تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة الأداء التمويلي.

يبين الجدول رقم (10) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث (العلاقة بين تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة الأداء التمويلي) والمعدل الكلي لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل فقرة أقل من 0.05 وقيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية والتي تساوي 0.396، وبذلك تعتبر فقرات المحور الثالث صادقة لما وضعت لقياسه.

الجدول رقم (10)

الصدق الداخلي لفقرات المحور الثالث: العلاقة بين تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة الأداء
التمويلي

القيمة الاحتمالية	معامل الارتباط	الفقرة	مسلسل
0.006	0.534	تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يساعد في تحديد الأقسام التي تحتاج إلى تحسين الأداء التمويلي بمنظمتكم.	1
0.009	0.511	تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يساعد في توفير معلومات مهمة لتحقيق الإستراتيجية التمويلية لمنظمتكم.	2
0.041	0.411	يوفر تطبيق بطاقة الأداء المتوازن آلية للتنسيق الفعال مع الجهات الممولة لمنظمتكم.	3
0.000	0.822	يوجد أقسام متخصصة لتحسين الأداء التمويلي لمنظمتكم.	4
0.015	0.479	تتبع الأقسام المختصة بالأداء التمويلي لأعلى هيئة إدارية بمنظمتكم.	5
0.000	0.746	يتم مقارنة حجم التمويل الفعلي بما هو مخطط ودراسة أسباب الانحراف بالزيادة والنقص في كل قسم من أقسام المنظمة.	6
0.000	0.734	تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يساعد في تحديد الإجراءات اللازمة للحد من الآثار السلبية في استخدام الأموال في المنظمة.	7

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396

الصدق الداخلي لفقرات المحور الرابع: مدى ملائمة أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.

يبين الجدول رقم (11) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الرابع (مدى ملائمة أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة) والمعدل الكلي لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل فقرة أقل من 0.05 وقيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية والتي تساوي 0.396، وبذلك تعتبر فقرات المحور الرابع صادقة لما وضعت لقياسه.

الجدول رقم (11)

الصدق الداخلي لفقرات المحور الرابع: مدى ملائمة أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة

القيمة الاحتمالية	معامل الارتباط	الفقرة	مسلسل
0.000	0.649	تقوم إدارة المنظمة بتقويم الأداء المالي لتحقيق أهدافها.	1
0.000	0.721	تقوم إدارة المنظمة بتقويم رضا العملاء عن الخدمات التي تقدمها.	2
0.001	0.638	تقوم إدارة المنظمة بتقويم العمليات الداخلية لتحقيق أهدافها.	3
0.000	0.738	تقوم إدارة المنظمة بتقويم النمو والتعلم للعاملين.	4
0.000	0.720	تقوم إدارة المنظمة بربط معايير تقويم أدائها مع رؤيتها ورسالتها.	5
0.000	0.776	تغطي أبعاد بطاقة الأداء المتوازن الأربعة الاحتياجات الأساسية لمنظمتكم للتنبؤ بالأداء المستقبلي.	6
0.000	0.781	تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بأبعادها الأربعة يساعد في الوصول إلى جميع الفئات المستهدفة لتقديم الخدمات الصحية المطلوبة.	7
0.023	0.454	تعتبر أبعاد بطاقة الأداء المتوازن ملائمة لمتطلبات الشفافية والمساءلة في المنظمات الأهلية.	8
0.000	0.660	تعتبر أبعاد بطاقة الأداء المتوازن ملائمة لمتطلبات المشاركة مع المجتمع والتنمية المستدامة بمنظمتكم.	9

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396

3- صدق الاتساق البنائي لمحاور الدراسة.

يبين الجدول رقم (12) معاملات الارتباط بين معدل كل محور من محاور الدراسة مع المعدل الكلي لفقرات الاستبيان والذي يبين أن معاملات الارتباط الميينة دالة عند مستوى دلالة 0.05، حيث إن القيمة الاحتمالية لكل فقرة أقل من 0.05 وقيمة r المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية والتي تساوي 0.396.

الجدول رقم (12)

معامل الارتباط بين معدل كل محور من محاور الدراسة مع المعدل الكلي لفقرات الاستبيان

المحور	العنوان	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
الأول	مدى توفر المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.	0.676	0.000
الثاني	مدى توفر مقاييس متكاملة لتقويم الأداء التمويلي في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.	0.652	0.000
الثالث	العلاقة بين تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة الأداء التمويلي.	0.748	0.000
الرابع	مدى ملائمة أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.	0.702	0.000

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396

3-1-4 ثبات فقرات الاستبيان Reliability:

أما ثبات أداة الدراسة فيعني التأكد من أن الإجابة ستكون واحدة تقريباً لو تكرر تطبيقها على الأشخاص ذاتهم في أوقات مختلفة (العساف، 1995: 430). وقد أجرى الباحث خطوات الثبات على العينة الاستطلاعية نفسها بطريقتين هما طريقة التجزئة النصفية ومعامل ألفا كرونباخ.

1- طريقة التجزئة النصفية Split-Half Coefficient: تم إيجاد معامل ارتباط بيرسون

بين معدل الأسئلة الفردية الرتبة ومعدل الأسئلة الزوجية الرتبة لكل بعد وقد تم تصحيح معاملات الارتباط باستخدام معامل ارتباط سبيرمان براون للتصحيح (Spearman-Brown Coefficient) حسب المعادلة التالية:

معامل الثبات = $\frac{r^2}{r+1}$ حيث r معامل الارتباط وقد بين الجدول رقم (13) يبين أن هناك معامل

ثبات كبير نسبياً (أكبر من 70%) لفقرات الاستبيان مما يطمئن الباحث على استخدام الاستبيان بكل طمأنينة.

الجدول رقم (13)

معامل الثبات (طريقة التجزئة النصفية)

التجزئة النصفية				عنوان المحور	المحور
القيمة الاحتمالية	معامل الارتباط المصحح	معامل الارتباط	عدد الفقرات		
0.000	0.860	0.754	11	مدى توفر المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.	الأول
0.000	0.915	0.843	8	مدى توفر مقاييس متكاملة لتقويم الأداء التمويلي في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.	الثاني
0.000	0.874	0.776	7	العلاقة بين تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة الأداء التمويلي.	الثالث
0.000	0.870	0.770	9	مدى ملائمة أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.	الرابع
0.000	0.889	0.800	35	جميع المحاور	

قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "23" تساوي 0.396

2- طريقة ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha:

استخدم الباحث طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان كطريقة ثانية لقياس الثبات وقد يبين الجدول رقم (14) أن معاملات الثبات مرتفعة مما يطمئن الباحث على استخدام الاستبيان بكل طمأنينة.

الجدول رقم (14)
معامل الثبات (طريقة ألفا كرونباخ)

المحور	عنوان المحور	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
الأول	مدى توفر المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.	11	0.887
الثاني	مدى توفر مقاييس متكاملة لتقويم الأداء التمويلي في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.	8	0.924
الثالث	العلاقة بين تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة الأداء التمويلي.	7	0.894
الرابع	مدى ملائمة أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.	9	0.907
	جميع الفقرات	35	0.928

3-1-5 المعالجات الإحصائية:

لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها، فقد تم استخدام العديد من الأساليب الإحصائية المناسبة باستخدام الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statistical Package for Social Science (SPSS) وفيما يلي مجموعة من الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

1- تم ترميز وإدخال البيانات إلى الحاسب الآلي، حسب مقياس ليكرت الخماسي (1 منخفضة جداً، 2 منخفضة، 3 متوسطة، 4 كبيرة، 5 كبيرة جداً)، ولتحديد طول فترة مقياس ليكرت الخماسي (الحدود الدنيا والعليا) المستخدم في محاور الدراسة، تم حساب المدى (5-1=4)، ثم تقسيمه على عدد فترات المقياس الخمسة للحصول على طول الفقرة أي (4/5=0.8)، بعد ذلك تم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس (وهي الواحد الصحيح) وذلك لتحديد الحد الأعلى للفترة الأولى وهكذا والجدول رقم (15) يوضح أطوال الفترات كما يلي:

الجدول رقم (15)

أطوال الفترات

الفترة	1.80 - 1	2.60 - 1.80	3.40 - 2.60	4.20 - 3.40	5.0 - 4.20
درجة الموافقة	منخفضة جداً	منخفضة	متوسطة	كبيرة	كبيرة جداً
الوزن	1	2	3	4	5

- 2- تم حساب التكرارات والنسب المئوية للتعرف على الصفات الشخصية لمفردات الدراسة وتحديد استجابات أفرادها تجاه عبارات المحاور الرئيسية التي تتضمنها أداة الدراسة. المتوسط الحسابي Mean وذلك لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض استجابات أفراد الدراسة عن كل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة الأساسية، مع العلم بأنه يفيد في ترتيب العبارات حسب أعلى متوسط حسابي (كشك، 1996: 89).
- 3- تم استخدام الانحراف المعياري (Standard Deviation) للتعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة ولكل محور من المحاور الرئيسية عن متوسطها الحسابي، ويلاحظ أن الانحراف المعياري يوضح التشتت في استجابات أفراد الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة إلى جانب المحاور الرئيسية، فكلما اقتربت قيمته من الصفر كلما تركزت الاستجابات وانخفض تشتتها بين المقياس (إذا كان الانحراف المعياري واحد صحيحاً فأعلى فيعني عدم تركيز الاستجابات وتشتتها).
- 4- اختبار كولومجروف- سمرنوف لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا (1- Sample K-S).
- 5- اختبار t لمتوسط عينة واحدة One sample T test لمعرفة الفرق بين متوسط الفقرة والمتوسط الحيادي "3".
- 6- اختبار t للفرق بين متوسطي عينتين مستقلتين.
- 7- تحليل التباين الأحادي للفرق بين ثلاث متوسطات فأكثر.
- 8- اختبار (شفيه) للفرق المتعددة بين المتوسطات.

المبحث الثاني: اختبار فرضيات الدراسة

3-2-0 خصائص عينة الدراسة:

بعد فحص الاستبيانات لم يستبعد أي منها نظراً لتحقق الشروط المطلوبة للإجابة، والجدول التالية تبين خصائص وسمات عينة الدراسة كما يلي:
الجزء الأول:

أولاً: معلومات تتعلق بالشخص الذي قام بتعبئة الاستبيان:

1- الجنس:

يبين الجدول رقم (16) أن 83.6% من عينة الدراسة من "الذكور"، و16.4% من عينة الدراسة من "الإناث".

الجدول رقم (16)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	51	83.6
أنثى	10	16.4
المجموع	61	100.0

2- المسمى الوظيفي:

يبين الجدول رقم (17) أن 29.5% من عينة الدراسة المسمى الوظيفي لهم "عضو مجلس الإدارة"، و18.0% من عينة الدراسة المسمى الوظيفي لهم "مدير مالي"، و16.4% من عينة الدراسة المسمى الوظيفي لهم "مدير تنفيذي"، و36.1% من عينة الدراسة المسمى الوظيفي لهم "رئيس قسم".

الجدول رقم (17)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	التكرار	النسبة المئوية
عضو مجلس الإدارة	18	29.5
مدير مالي	11	18.0
مدير تنفيذي	10	16.4
رئيس قسم	22	36.1
المجموع	61	100

3- الدرجة العلمية:

يبين الجدول رقم (18) أن 60.7% من عينة الدراسة الدرجة العلمية لهم "بكالوريوس"، و34.4% من عينة الدراسة الدرجة العلمية لهم "ماجستير"، و4.9% من عينة الدراسة الدرجة العلمية لهم "دكتوراه". وهذا يطمئن الباحث إلى أن أغلبية المجيبين قادرين على تفهم أسئلة الاستبيان والإجابة وإعطاء البيانات الصحيحة، وهذا يدعم قدرة المنظمات الصحية الأهلية على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.

الجدول رقم (18)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير الدرجة العلمية

الدرجة العلمية	التكرار	النسبة المئوية
بكالوريوس	37	60.7
ماجستير	21	34.4
دكتوراه	3	4.9
المجموع	61	100.0

4- التخصص العلمي:

يبين الجدول رقم (19) أن 24.6% من عينة الدراسة تخصصهم العلمي "إدارة أعمال"، و31.1% من عينة الدراسة تخصصهم العلمي "محاسبة"، و4.9% من عينة الدراسة تخصصهم العلمي "علوم مالية ومصرفية"، و39.3% من عينة الدراسة تخصصهم العلمي "تخصصات أخرى".
توضح تلك النسب أن الذين يحملون تخصصات مالية وإدارية يمثلون 60.7% من حجم العينة وبالتالي يتوقع أن تكون الإجابات على درجة من الدقة التي يمكن الاعتماد عليها.

الجدول رقم (19)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي

التخصص العلمي	التكرار	النسبة المئوية
إدارة أعمال	15	24.6
محاسبة	19	31.2
اقتصاد	0	0.0
علوم مالية ومصرفية	3	4.9
أخرى	24	39.3
المجموع	61	100.0

5- الخبرة العملية:

يبين الجدول رقم (20) أن 81.3% من عينة الدراسة تراوحت الخبرة العملية لهم 6 سنوات فأكثر، ويعزى ذلك إلى طبيعة العمل بالمنظمات الصحية وحاجتها لأصحاب الخبرة الممارسين والمدربين، ولما تتصف أعمالهم من خصوصية.

الجدول رقم (20)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة العملية

الخبرة العملية	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 6 سنوات	12	19.7
من 6 - أقل من 10 سنوات	13	21.3
من 10 - أقل من 15 سنة	13	21.3
15 سنة فأكثر	23	37.7
المجموع	61	100.0

ثانياً: معلومات تتعلق بالمنظمة:

1- مدة مزاوله المنظمة لنشاطها:

يبين الجدول رقم (21) أن 96.7% من المنظمات الأهلية تراوحت مدة مزاوله نشاطها 6 سنوات فأكثر.

الجدول رقم (21)

مدة مزاولة المنظمة لنشاطها

النسبة المئوية	التكرار	مدة مزاولة المنظمة لنشاطها
3.3	2	أقل من 6 سنوات
23.0	14	من 6 - أقل من 10 سنوات
6.6	4	من 10 - أقل من 15 سنة
67.1	41	15 سنة فأكثر
100.0	61	المجموع

2- يدير المنظمة:

يبين الجدول رقم (22) أن 47.5% من المنظمات الأهلية يديرها "عضو مجلس الإدارة"، و3.3% من المنظمات الأهلية يديرها "مدير مالي"، و49.2% من المنظمات الأهلية يديرها "مدير تنفيذي".

إن مسؤولية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (ترجمة رؤية المنظمة وإستراتيجيتها إلى مجموعة من الأهداف والقياسات الإستراتيجية المترابطة) تقع على الإدارة العليا للمنظمة والمتمثلة في أعضاء مجلس الإدارة والمدراء التنفيذيين وهم يشكلون ما نسبته 96.7% من المستجيبين.

الجدول رقم (22)

المسئول عن إدارة المنظمة

النسبة المئوية	التكرار	المسئول عن إدارة المنظمة
47.5	29	عضو مجلس الإدارة
3.3	2	مدير مالي
49.2	30	مدير تنفيذي
0.0	0	رئيس قسم
100.0	61	المجموع

3- عدد العاملين في المنظمة:

يبين الجدول رقم (23) أن 42.6% من المنظمات الأهلية تراوح عدد العاملين بها "من 11 - 50 عامل"، و 18.0% من المنظمات الأهلية تراوح عدد العاملين بها "من 51 - 100 عامل"، و 39.3% من المنظمات الأهلية تراوح عدد العاملين بها "أكثر من 100 عامل".

المنظمات الصحية تتنوع فيها التخصصات العلمية الطبية والهندسية والمالية والإدارية والقانونية وغيرها من التخصصات لذلك تحتاج إلى عدد كبير من العاملين حسب حجم المنظمة ومجالات اختصاصها.

الجدول رقم (23)

عدد العاملين في المنظمة

النسبة المئوية	التكرار	عدد العاملين في المنظمة
0.0	0	أقل من 11 عامل
42.6	26	من 11 - 50 عامل
18.0	11	من 51 - 100 عامل
39.4	24	أكثر من 100 عامل
100.0	61	المجموع

3-2-1 اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار كولمجروف- سمرنوف 1-Sample)

سنعرض اختبار كولمجروف- سمرنوف لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً. ويوضح الجدول رقم (24) نتائج الاختبار حيث إن القيمة الاحتمالية لكل محور أكبر من 0.05 ($sig. > 0.05$) وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويجب استخدام الاختبارات المعلمية.

الجدول رقم (24)

اختبار التوزيع الطبيعي (1-Sample Kolmogorov-Smirnov)

المحور	عنوان المحور	عدد الفقرات	قيمة Z	القيمة الاحتمالية
الأول	مدى توفر المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.	11	0.497	0.966
الثاني	مدى توفر مقاييس متكاملة لتقويم الأداء التمويلي في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.	8	0.539	0.933
الثالث	العلاقة بين تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة الأداء التمويلي.	7	0.908	0.381
الرابع	مدى ملائمة أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.	9	0.752	0.625
	جميع الفقرات	35	0.695	0.720

3-2-2 تحليل فقرات الاستبيان

تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T test) لتحليل فقرات الاستبيان، وتكون الفقرة إيجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 (أو القيمة الاحتمالية أقل من 0.05 والوزن النسبي أكبر من 60%)، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي -2.0 (أو القيمة الاحتمالية أقل من 0.05 والوزن النسبي أقل من 60%)، وتكون آراء العينة في الفقرة متوسطة إذا كان مستوى الدلالة لها أكبر من 0.05.

تحليل فقرات فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى: تتوفر المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة لتقويم الأداء التمويلي عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في الجدول رقم (25) والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المحور الأول (مدى توفر المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة لتقويم الأداء التمويلي) وتبين النتائج أن أعلى ثلاث فقرات حسب الوزن النسبي هي كما يلي:

1. في الفقرة رقم "1" بلغ الوزن النسبي "82.62%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.695 مما يدل على أن "بطاقة الأداء المتوازن تعتبر من المفاهيم الإدارية الحديثة".

حيث إن بطاقة الأداء المتوازن ظهرت عام 1992م عندما نشر (Kaplan and Norton) مقالاً في جامعة هارفارد، وحسب علم الباحث لا يوجد منظمة أهلية في قطاع غزة تطبق بطاقة الأداء المتوازن.

2. في الفقرة رقم "11" بلغ الوزن النسبي "82.62%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.670 مما يدل على أن "المنظمات الصحية الأهلية تستخدم نظام محاسبي جيد ومحوسب للقيام بعملها بالشكل المطلوب وبدرجة كبيرة".

وهذا يتفق مع نتائج دراسة (عبد العزيز، 2003) بأن البيانات المتاحة بالجمعيات الأهلية تسمح بتطبيق بطاقة الأداء المتوازن.

3. في الفقرة رقم "5" بلغ الوزن النسبي "81.63%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.822 مما يدل على أن "الأهداف الإستراتيجية لدى المنظمات الصحية الأهلية قابلة للتطوير بدرجة جيدة جداً".

وتعتبر قابلية الأهداف الإستراتيجية للتطوير من أهم المقومات لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن، وتوفره بدرجة كبيرة يؤكد على قدرة المنظمات الصحية الأهلية على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.

كما تبين النتائج أن أقل ثلاث فقرات حسب الوزن النسبي هي كما يلي:

1. في الفقرة رقم "7" بلغ الوزن النسبي "72.78%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.949 مما يدل على أنه "يمكن تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنظمة من خلال الموارد المالية المتاحة بدرجة كبيرة".

وتعتبر إمكانية تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنظمة من خلال الموارد المالية المتاحة من أهم مقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وتوفرها بدرجة كبيرة يؤكد قدرة المنظمات الصحية الأهلية على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.

2. في الفقرة رقم "2" بلغ الوزن النسبي "71.14%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.866 مما يدل على أن "الإدارة العليا بالمنظمات الصحية الأهلية تتبنى وتدعم تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بدرجة كبيرة".

ويعتبر دعم الإدارة العليا وتبنيها لبطاقة الأداء المتوازن من المقومات المهمة لتطبيقها، وتوفره بدرجة كبيرة يؤكد قدرة المنظمات الصحية الأهلية على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.

3. في الفقرة رقم "8" بلغ الوزن النسبي "62.95%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.282" وهي أكبر من 0.05 والانحراف المعياري 1.062 مما يدل على أنه "يتم إشراك جميع العاملين بدرجة متوسطة بالمنظمات الصحية الأهلية في عملية صنع القرار في مختلف المجالات".

وهذا يعتبر من المقومات المهمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن، وتوفره بدرجة متوسطة يساعد على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن، ويعزى ذلك إلى طبيعة القرارات التي تتخذها المنظمات الصحية والتي تتطلب الخبرة والتخصصية الملائمة لمتخذي القرارات.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الأول (مدى توفر المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة لتقويم الأداء التمويلي) تساوي 3.809، والوزن النسبي يساوي 76.18% وهي أكبر من الوزن النسبي المتوسط "68%" وقيمة t المحسوبة تساوي 11.509 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.549، مما يدل على توفر المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن بدرجة كبيرة في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة لتقويم الأداء التمويلي عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ ، وبناءً عليه يتم قبول الفرضية.

الجدول رقم (25)

تحليل فقرات المحور الأول: مدى توفر المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة لتقويم الأداء التمويلي

القيمة الاحتمالية	قيمة t	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	مسلسل
0.000	12.718	82.62	0.695	4.131	بطاقة الأداء المتوازن تعتبر من المفاهيم الإدارية الحديثة.	1
0.000	5.024	71.14	0.866	3.557	الإدارة العليا بمنظمتكم تتبنى وتدعم تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.	2
0.000	8.670	80.65	0.930	4.033	لدى منظمتكم إستراتيجية واضحة المعالم لما تنوي المنظمة تحقيقه.	3
0.000	6.416	75.41	0.938	3.770	ترتبط الأهداف الإستراتيجية لمنظمتكم بميزة تنافسية تعبر عن الأهمية الإستراتيجية.	4
0.000	10.274	81.63	0.822	4.082	الأهداف الإستراتيجية بمنظمتكم قابلة للتطوير.	5
0.000	10.396	80.32	0.764	4.016	يتوفر لدى منظمتكم الكادر العلمي والمهني لتحقيق الأهداف الإستراتيجية التي تحددها.	6
0.000	5.260	72.78	0.949	3.639	يمكن تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنظمة من خلال الموارد المالية المتاحة.	7
0.282	1.085	62.95	1.062	3.148	يتم إشراك جميع العاملين بمنظمتكم في عملية صنع القرار في مختلف المجالات.	8
0.000	6.291	73.11	0.814	3.656	تتوافر البيانات من مصادر متعددة وتعطي معنى محدد لقياس الأداء بمنظمتكم.	9
0.000	7.074	74.75	0.814	3.738	يتوفر لدى منظمتكم نظام إداري قادر على الاتصال بسهولة لتحقيق الأهداف الإستراتيجية.	10
0.000	13.182	82.62	0.670	4.131	تستخدم منظمتكم نظام محاسبي جيد ومحوسب للقيام بعملها بالشكل المطلوب.	11
0.000	11.509	76.18	0.549	3.809	جميع الفقرات	

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "60" تساوي 2.0

الفرضية الثانية: تتوافر مقاييس متكاملة لتقويم الأداء التمويلي في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في الجدول رقم (26) والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المحور الثاني (مدى تطبيق مقاييس متكاملة لتقويم الأداء التمويلي في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة) وتبين النتائج أن أعلى ثلاث فقرات حسب الوزن النسبي هي كما يلي:

1. في الفقرة رقم "1" بلغ الوزن النسبي "76.72%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.800، مما يدل على أن "المنظمات الصحية الأهلية تطبق بدرجة كبيرة مقاييس للموارد المالية لغرض الوصول إلى المخرجات والنتائج المطلوبة".

وإن توفر مقاييس للموارد المالية بدرجة كبيرة يساعد المنظمة على توفير مقاييس متكاملة لتقويم الأداء، وهذا يعزز قدرة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.

2. في الفقرة رقم "2" بلغ الوزن النسبي "74.75%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.874، مما يدل على أن "المنظمات الصحية الأهلية تطبق بدرجة كبيرة مقاييس لقياس الاحتياجات اللازمة لتقييم الفرص التمويلية".

إن توفر مقاييس لتقييم الفرص التمويلية بدرجة كبيرة يساعد المنظمة على توفير مقاييس متكاملة لتقويم الأداء التمويلي.

3. في الفقرة رقم "7" بلغ الوزن النسبي "72.13%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.954، مما يدل على أن "إدارة المنظمات الصحية الأهلية تهتم بدرجة كبيرة بتقويم أدائها التمويلي من جوانب غير مالية بالإضافة إلى الجوانب المالية".

وإن أنظمة تقويم الأداء الحديثة تتجه نحو التحول من معالجة الأرقام المالية كأساس لقياس الأداء إلى التعامل معها بوصفها واحدة من بين مجموعة أوسع من المقاييس والاهتمام بما يمكن قياسه، وإن اهتمام المنظمات بتقويم أدائها التمويلي من جوانب غير مالية بالإضافة إلى الجوانب المالية بدرجة كبيرة يساعد المنظمة على توفير مقاييس متكاملة لتقويم الأداء، وهذا يعزز قدرة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.

كما تبين النتائج أن أقل ثلاث فقرات حسب الوزن النسبي هي كما يلي:

1. في الفقرة رقم "4" بلغ الوزن النسبي "71.14%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.866، مما يدل على أن "المنظمات الصحية الأهلية تطبق بدرجة كبيرة مقاييس لتقييم النتائج المتوقع تحقيقها في المستقبل".

2. في الفقرة رقم "6" بلغ الوزن النسبي "68.19%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.001" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.938، مما يدل على أن "تقويم الأداء التمويلي بالمنظمات يقيس بدرجة متوسطة مدى ارتباط العمليات قصيرة الأجل بالأهداف طويلة الأجل".

حيث ترتبط المقاييس بالأجل القصير وتبتعد عن الأهداف الإستراتيجية غير آخذة في الاعتبار المدى الزمني الطويل بالشكل الكافي.

3. في الفقرة رقم "5" بلغ الوزن النسبي "66.55%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.002" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.790، مما يدل على أن "المنظمات تطبق بدرجة متوسطة مقاييس لقياس الآثار التي تنشأ عن تحقيق غايات المنظمة".

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثاني (مدى توفر مقاييس متكاملة لتقويم الأداء التمويلي بالمنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة) تساوي 3.578، والوزن النسبي يساوي 71.55% وهي أكبر من الوزن النسبي المتوسط "68%" وقيمة t المحسوبة تساوي 6.689 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.675.

مما يدل على توافر مقاييس متكاملة بصفة عامة لتقويم الأداء التمويلي بدرجة كبيرة في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ ، وبناءً عليه يتم قبول الفرضية، وتوافر مقاييس متكاملة يعتبر من سمات أنظمة تقويم الأداء الحديثة وتوفره بدرجة كبيرة يعزز قدرة المنظمات الصحية الأهلية على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لتقويم الأداء التمويلي.

الجدول رقم (26)

تحليل فقرات المحور الثاني: توافر مقاييس متكاملة لتقويم الأداء التمويلي في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة

مستل	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية
1	تطبق منظمتم مقاييس للموارد المالية لغرض الوصول إلى المخرجات والنتائج المطلوبة.	3.836	0.800	76.721	8.167	0.000
2	تطبق منظمتم مقاييس لقياس الاحتياجات اللازمة لتقييم الفرص التمويلية.	3.738	0.874	74.754	6.594	0.000
3	تقويم الأداء التمويلي بمنظمتم يتضمن محركات الأداء لقياس المخرجات.	3.557	0.764	71.148	5.696	0.000
4	تطبق منظمتم مقاييس لتقييم النتائج المتوقع تحقيقها في المستقبل.	3.557	0.866	71.148	5.024	0.000
5	تطبق منظمتم مقاييس لقياس الآثار التي تنشأ عن تحقيق غايات المنظمة.	3.328	0.790	66.557	3.242	0.002
6	تقويم الأداء التمويلي بمنظمتم يقيس مدى ارتباط العمليات قصيرة الأجل بالأهداف طويلة الأجل.	3.410	0.938	68.197	3.414	0.001
7	تهتم إدارة المنظمة بتقويم أدائها التمويلي من جوانب غير مالية بالإضافة إلى الجوانب المالية.	3.607	0.954	72.131	4.968	0.000
8	تستخدم منظمتم مقاييس سلوكية لقياس رضا العملاء عن الخدمات الصحية المقدمة لهم.	3.590	0.938	71.803	4.916	0.000
	جميع الفقرات	3.578	0.675	71.557	6.689	0.000

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "60" تساوي 2.0

الفرضية الثالثة: تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يؤدي إلى زيادة كفاءة الأداء التمويلي عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في الجدول رقم (27) والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المحور الثالث (العلاقة بين تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وزيادة كفاءة الأداء التمويلي) وتبين النتائج أن أعلى ثلاث فقرات حسب الوزن النسبي هي كما يلي:

1. في الفقرة رقم "1" بلغ الوزن النسبي "77.70%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.709، مما يدل على أن "تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يساعد بدرجة كبيرة في تحديد الأقسام التي تحتاج إلى تحسين الأداء التمويلي بالمنظمات". ويتضح من النتيجة السابقة ما يؤكد بأن بطاقة الأداء المتوازن تهتم بكل ما يمكن قياسه خاصة عندما ترتبط المكافآت بالمقاييس، كما أنها تساعد على معرفة الأقسام التي تحتاج إلى المزيد من الاهتمام لزيادة كفاءة الأداء التمويلي، فأنظمة قياس وتقويم الأداء عليها أن تقيس الأنشطة الأكثر أهمية من حيث التنظيم.

2. في الفقرة رقم "2" بلغ الوزن النسبي "77.37%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.718، مما يدل على أن "تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يساعد بدرجة كبيرة في توفير معلومات مهمة لتحقيق الإستراتيجية التمويلية للمنظمات". وهذه النتيجة تؤكد بأن بطاقة الأداء المتوازن تهتم بتحسين نوعية المعلومات التي توفرها والتي تمكنها من تحقيق متطلبات الميزة التنافسية من أجل تحقيق الإستراتيجية التمويلية للمنظمات.

3. في الفقرة رقم "3" بلغ الوزن النسبي "74.75%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.835، مما يدل على أن "تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يوفر بدرجة كبيرة آلية للتنسيق الفعال مع الجهات الممولة للمنظمات". وهذه النتيجة تؤكد بأن بطاقة الأداء المتوازن تعمل على توفير الأدوات والمؤشرات بما يساعد على تحقيق مستوى متميز من النجاح المستقبلي من خلال فهم ودراسة الغايات والأهداف التي تسعى المنظمة إلى تحقيقها ووضع الخطوات الإجرائية.

كما تبين النتائج أن أقل ثلاث فقرات حسب الوزن النسبي هي كما يلي:

1. في الفقرة رقم "7" بلغ الوزن النسبي "73.44%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 1.012، مما يدل على أن "تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يساعد بدرجة كبيرة في تحديد الإجراءات اللازمة للحد من الآثار السلبية في استخدام الأموال في المنظمة".

2. في الفقرة رقم "6" بلغ الوزن النسبي "63.93%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.182" وهي أكبر من 0.05 والانحراف المعياري 1.138، مما يدل على أنه "يتم مقارنة حجم التمويل الفعلي بما هو مخطط ودراسة أسباب الانحراف بالزيادة والنقص في كل قسم من أقسام المنظمة ولكن ليس بالقدر الكافي".

وتعزى هذه النتيجة إلى أن إدارات المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة لا تزال تستخدم الأنظمة التقليدية في تقويم الأداء التمويلي.

3. في الفقرة رقم "4" بلغ الوزن النسبي "62.95%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.268" وهي أكبر من 0.05 والانحراف المعياري 1.030، مما يدل على أنه "يوجد أقسام متخصصة لتحسين الأداء التمويلي للمنظمات بدرجة متوسطة".

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثالث (العلاقة بين تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة الأداء التمويلي) تساوي 3.607، والوزن النسبي يساوي 72.13% وهي أكبر من الوزن النسبي المتوسط "68%" وقيمة t المحسوبة تساوي 7.657 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 والقيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.619، مما يدل على أن تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يؤدي إلى زيادة كفاءة الأداء التمويلي بدرجة كبيرة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ ، وبناءً عليه يتم قبول الفرضية. وبالرغم من عدم تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية، ولكن يتطلع العاملون بالمنظمات إلى تطبيقها لزيادة كفاءة الأداء التمويلي مما يشجع إدارة المنظمات والعاملين إلى دعم وتبني تطبيقها.

وهذا يتفق مع نتائج دراسة (عبد العزيز، 2003: 282) بأن 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.

الجدول رقم (27)

تحليل فقرات المحور الثالث: العلاقة بين تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وزيادة كفاءة الأداء التمويلي

مستل	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية
1	تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يساعد في تحديد الأقسام التي تحتاج إلى تحسين الأداء التمويلي بمنظمتكم.	3.885	0.709	77.705	9.746	0.000
2	تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يساعد في توفير معلومات مهمة لتحقيق الإستراتيجية التمويلية لمنظمتكم.	3.869	0.718	77.377	9.448	0.000
3	يوفر تطبيق بطاقة الأداء المتوازن آلية للتنسيق الفعال مع الجهات الممولة لمنظمتكم.	3.738	0.835	74.754	6.903	0.000
4	يوجد أقسام متخصصة لتحسين الأداء التمويلي لمنظمتكم.	3.148	1.030	62.951	1.119	0.268
5	تتبع الأقسام المختصة بالأداء التمويلي لأعلى هيئة إدارية بمنظمتكم.	3.738	1.079	74.754	5.342	0.000
6	يتم مقارنة حجم التمويل الفعلي بما هو مخطط ودراسة أسباب الانحراف بالزيادة والنقص في كل قسم من أقسام المنظمة.	3.197	1.138	63.934	1.351	0.182
7	تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يساعد في تحديد الإجراءات اللازمة للحد من الآثار السلبية في استخدام الأموال في المنظمة.	3.672	1.012	73.443	5.188	0.000
	جميع الفقرات	3.607	0.619	72.131	7.657	0.000

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "60" تساوي 2.0

الفرضية الرابعة: أبعاد بطاقة الأداء المتوازن ملائمة لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في الجدول رقم (28) والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المحور الرابع (مدى ملائمة أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لبيئة

المنظمات الصحية الأهلية) وتبين النتائج أن أعلى ثلاث فقرات حسب الوزن النسبي هي كما يلي:

1. في الفقرة رقم "9" بلغ الوزن النسبي "77.37%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.866، مما يدل على أن "أبعاد بطاقة الأداء المتوازن تعتبر ملائمة بدرجة كبيرة لمتطلبات المشاركة مع المجتمع والتنمية المستدامة بالمنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة".

2. في الفقرة رقم "1" بلغ الوزن النسبي "77.04%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.833، مما يدل على أن "إدارات المنظمات تقوم بتقويم الأداء المالي بدرجة كبيرة لتحقيق أهدافها".

3. في الفقرة رقم "7" بلغ الوزن النسبي "75.08%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.869، مما يدل على أن "تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بأبعادها الأربعة يساعد في الوصول إلى جميع الفئات المستهدفة لتقديم الخدمات الصحية المطلوبة بدرجة كبيرة".

4. في الفقرة رقم "3" بلغ الوزن النسبي "73.44%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.944، مما يدل على أن "إدارة المنظمات تقوم بتقويم الأداء من بعد العمليات الداخلية بدرجة كبيرة".

كما تبين النتائج أن أقل ثلاث فقرات حسب الوزن النسبي هي كما يلي:

1. في الفقرة رقم "2" بلغ الوزن النسبي "72.78%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 1.049، مما يدل على أن "إدارة المنظمات تقوم بتقويم الأداء من بعد رضا العملاء عن الخدمات التي تقدمها بدرجة كبيرة".

2. في الفقرة رقم "6" بلغ الوزن النسبي "71.47%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.741، مما يدل على أن "أبعاد بطاقة الأداء المتوازن الأربعة تغطي الاحتياجات الأساسية بالمنظمات بدرجة كبيرة للتنبؤ بالأداء المستقبلي".

3. في الفقرة رقم "4" بلغ الوزن النسبي "68.19%" والقيمة الاحتمالية تساوي "0.005" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 1.101، مما يدل على أن "إدارة المنظمات تقوم بتقويم الأداء من بعد النمو والتعلم للعاملين بدرجة متوسطة".

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الرابع (مدى ملاءمة أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة) تساوي 3.681، والوزن النسبي يساوي 73.62% وهي أكبر من الوزن النسبي المتوسط "68%" وقيمة t المحسوبة تساوي 7.657 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 والقيمة الاحتمالية تساوي

"0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري 0.659 مما يدل على أن أبعاد بطاقة الأداء المتوازن ملائمة لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ بدرجة كبيرة، وبناءً عليه يتم قبول الفرضية.

تتضح من النتيجة السابقة ملائمة أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة بشكل عام، كما أظهرت نتيجة الفقرات "1" و"2" و"3" والتي تتعلق بمدى ملاءمة أبعاد بطاقة الأداء المتوازن (المالي، العملاء، العمليات الداخلية) لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة الموافقة بدرجات كبيرة، كما أظهرت نتيجة الفقرة "4" والتي تتعلق بمدى ملاءمة بعد النمو والتعلم لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة الموافقة بدرجة متوسطة ويعزى ذلك إلى ارتفاع تكلفة التدريب والتعلم مقارنة بالوضع الاقتصادي للمنظمات الأهلية. وينبغي إعادة النظر في ترتيب قائمة أبعاد بطاقة الأداء المتوازن وفقاً للخارطة الإستراتيجية للمنظمة، فالبعد المالي قد لا يكون في أول قائمة أهداف المنظمة وفقاً لخارطتها الإستراتيجية على اعتبار أن الجهات المانحة هي من يوفر الموارد المالية، وقد يكون بعد العملاء في أعلى الخريطة الإستراتيجية (Kaplan and Norton, 2001b: 98-100).

الجدول رقم (28)

تحليل فقرات المحور الرابع: مدى ملاءمة أبعاد بطاقة الأداء المتوازن

لبينة المنظمات الصحية الأهلية

مسلسل	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية
1	تقوم إدارة المنظمة بتقويم الأداء المالي لتحقيق أهدافها.	3.852	0.833	77.049	7.989	0.000
2	تقوم إدارة المنظمة بتقويم رضا العملاء عن الخدمات التي تقدمها.	3.639	1.049	72.787	4.759	0.000
3	تقوم إدارة المنظمة بتقويم العمليات الداخلية لتحقيق أهدافها.	3.672	0.944	73.443	5.562	0.000
4	تقوم إدارة المنظمة بتقويم النمو والتعلم للعاملين.	3.410	1.101	68.197	2.907	0.005
5	تقوم إدارة المنظمة بربط معايير تقويم أدائها مع رؤيتها ورسالتها.	3.656	1.047	73.115	4.892	0.000
6	تغطي أبعاد بطاقة الأداء المتوازن الأربعة الاحتياجات الأساسية لمنظمتكم للتنبؤ بالأداء المستقبلي.	3.574	0.741	71.475	6.050	0.000
7	تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بأبعادها الأربعة يساعد في الوصول إلى جميع الفئات المستهدفة لتقديم الخدمات الصحية المطلوبة.	3.754	0.869	75.082	6.777	0.000
8	تعتبر أبعاد بطاقة الأداء المتوازن ملائمة لمتطلبات الشفافية والمساءلة في المنظمات الأهلية.	3.705	0.782	74.098	7.041	0.000
9	تعتبر أبعاد بطاقة الأداء المتوازن ملائمة لمتطلبات المشاركة مع المجتمع والتنمية المستدامة بمنظمتكم.	3.869	0.866	77.377	7.840	0.000
	جميع الفقرات	3.681	0.695	73.625	7.657	0.000

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "60" تساوي 2.0

3-2-3 تحليل محاور الدراسة مجتمعة:

مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي.

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في الجدول رقم (29) والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في محاور الدراسة مرتبة تنازلياً حسب الوزن النسبي لكل محور ويتبين أن المتوسط الحسابي لجميع المحاور يساوي 3.683 والوزن النسبي يساوي "73.658%" وهي أكبر من الوزن النسبي المتوسط "60%" وقيمة t المحسوبة تساوي "9.129" وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 والقيمة الاحتمالية تساوي "0.000" وهي أقل من 0.05 والانحراف المعياري لمحاور الدراسة 0.584 مما يدل على قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي بدرجة كبيرة.

الجدول رقم (29)

تحليل محاور الدراسة:

مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي.

المحور	العنوان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	القيمة الاحتمالية
الأول	مدى توفر المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.	3.809	0.549	76.185	11.509	0.000
الثاني	مدى توفر مقاييس متكاملة لتقويم الأداء التمويلي في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.	3.578	0.675	71.557	6.689	0.000
الثالث	العلاقة بين تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة الأداء التمويلي.	3.607	0.619	72.131	7.657	0.000
الرابع	مدى ملائمة أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.	3.681	0.695	73.625	7.657	0.000
	جميع الفقرات	3.683	0.584	73.658	9.129	0.000

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية "60" تساوي 2.0

الفرضية الخامسة: توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha = 0.05$ في استجابة عينة الدراسة حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى للمتغيرات الشخصية التالية: الجنس، المسمى الوظيفي، التخصص العلمي، الخبرة العملية.

وينبثق من هذه الفرضية الفرضيات الفرعية التالية:

1-5 توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha = 0.05$ في استجابة عينة الدراسة حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى الجنس.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام اختبار t لاختبار الفروق بين إجابات المبحوثين حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى الجنس والنتائج مبينة في الجدول رقم (30) ويتبين أن القيمة الاحتمالية لجميع المحاور تساوي "0.763" وهي أكبر من "0.05" وقيمة t المحسوبة المطلقة تساوي "0.302" وهي أقل من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.0 مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ في آراء أفراد العينة حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى الجنس، وبناءً عليه يتم رفض الفرضية.

الجدول رقم (30)

نتائج اختبار t للفروق بين إجابات المبحوثين حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقويم الأداء التمويلي

تعزى إلى الجنس

الجزء	الجنس	العدد	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	القيمة الاحتمالية
مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي.	نكر	51	3.693	0.598	0.302	0.763
	أنثى	10	3.631	0.535		

قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 و درجة حرية "184" تساوي 1.97

2-5 توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha = 0.05$ في استجابة عينة الدراسة حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى المسمى الوظيفي.

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي لاختبار الفروق في آراء عينة الدراسة حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى المسمى الوظيفي عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$. والناتج مبينة في الجدول رقم (31) ويتبين أن قيمة F المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي "1.415" وهي أقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي "2.77"، كما أن القيمة الاحتمالية لجميع المحاور تساوي "0.248" وهي أكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى المسمى الوظيفي عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ ، وبناءً عليه يتم رفض الفرضية.

الجدول رقم (31)

نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) بين مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقويم الأداء التمويلي

تعزى إلى المسمى الوظيفي

عنوان المحور	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة "F"	القيمة الاحتمالية
مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي	بين المجموعات	1.419	3	0.473	1.415	0.248
	داخل المجموعات	19.062	57	0.334		
	المجموع	20.481	60			

قيمة F الجدولية عند درجة حرية "3، 57" ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.77

3-5: توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha = 0.05$ في استجابة عينة الدراسة حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى الدرجة العلمية.

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي لاختبار الفروق في آراء عينة الدراسة حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة

لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى **الدرجة العلمية** عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$. والنتائج مبينة في الجدول رقم (32) و يتبين أن قيمة F المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي 0.804 وهي أقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي 3.16، كما أن القيمة الاحتمالية لجميع المحاور تساوي "0.452" وهي أكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى الدرجة العلمية عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ ، وبناءً عليه يتم رفض الفرضية.

الجدول رقم (32)

نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) بين مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقويم الأداء التمويلي

تعزى إلى الدرجة العلمية

عنوان المحور	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة "F"	القيمة الاحتمالية
مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي	بين المجموعات	0.553	2	0.276	0.804	0.452
	داخل المجموعات	19.929	58	0.344		
	المجموع	20.481	60			

قيمة F الجدولية عند درجة حرية "2، 58" ومستوى دلالة 0.05 تساوي 3.16

4-5 تـوجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha = 0.05$ في استجابة عينة الدراسة حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى التخصص العلمي.

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي لاختبار الفروق في آراء عينة الدراسة حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى **التخصص العلمي** عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$. والنتائج مبينة في الجدول رقم (33) ويتبين أن قيمة F المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي 1.108 وهي أقل من قيمة F الجدولية والتي تساوي "2.77"، كما أن القيمة الاحتمالية لجميع المحاور تساوي 0.353 وهي أكبر من 0.05، مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة

لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى التخصص العلمي عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ وبناءً عليه يتم رفض الفرضية.

الجدول رقم (33)

نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) بين مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقويم الأداء التمويلي

تعزى إلى التخصص العلمي

عنوان المحور	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة "F"	القيمة الاحتمالية
مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي	بين المجموعات	1.129	3	0.376	1.108	0.353
	داخل المجموعات	19.353	57	0.340		
	المجموع	20.481	60			

قيمة F الجدولية عند درجة حرية "3، 57" ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.77

5-5 توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha = 0.05$ في استجابة عينة الدراسة حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى الخبرة العملية.

تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي لاختبار الفروق في آراء عينة الدراسة حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى الخبرة العملية عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$. والنتائج مبينة في الجدول رقم (34) و يتبين أن قيمة F المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي "4.070" وهي أكبر من قيمة F الجدولية والتي تساوي 2.77، كما أن القيمة الاحتمالية لجميع المحاور تساوي 0.011 وهي أقل من 0.05، مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية حول مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي تعزى إلى الخبرة العملية عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$ ، وبناءً عليه يتم قبول الفرضية.

ويبين اختبار (شفيه) الجدول رقم (35) أن الفروق بين فئتي الخبرة "أقل من 6 سنوات" و "من 10-أقل من 15 سنة" والفروق لصالح فئة الخبرة "من 10-أقل من 15 سنة"، وهذا يدل على أن من يحملون الخبرة العملية في المنظمات تتجه آراؤهم باتجاه الموافقة على قدرة

المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي.

الجدول رقم (34)

نتائج تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) بين مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي

تعزى إلى الخبرة العملية

عنوان المحور	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة "F"	القيمة الاحتمالية
مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي	بين المجموعات	3.613	3	1.204	4.070	0.011
	داخل المجموعات	16.868	57	0.296		
	المجموع	20.481	60			

قيمة F الجدولية عند درجة حرية "3، 57" ومستوى دلالة 0.05 تساوي 2.77

الجدول رقم (35)

اختبار (شفيه) للفروق المتعددة حسب متغير الخبرة العملية

الجزء	الفروق بين المتوسطات	أقل من 6 سنوات	6-أقل من 10 سنوات	10-أقل من 15 سنة	15 سنة فأكثر
مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي.	أقل من 6 سنوات م=3.27	-0.487	-0.750*	-0.386	
	6-أقل من 10 سنوات م=3.76	0.487	-0.264	0.101	
	10-أقل من 15 سنة م=4.02	0.750*	0.264	0.365	
	15 سنة فأكثر م=3.66	0.386	-0.101	-0.365	

*الفروق دالة إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$
م : تعني المتوسط الحسابي للفئة

الفصل الرابع النتائج والتوصيات

مقدمة:

يمثل هذا الفصل خلاصة ما توصلت إليه الدراسة، حيث يستعرض مجموعة النتائج العملية من الدراسة الميدانية (الجانب العملي) واختبار الفرضيات الذي تمثل في دراسة مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي.

وبناءً على ذلك خرجت الدراسة بمجموعة من التوصيات مهمة ليأخذ بها مجتمع الدراسة والمحاسبين والماليين والمحاسبين الإداريين وكل المهتمين بالمنظمات الأهلية. كما اقترح الباحث مجموعة من الدراسات المستقبلية المهمة، وذات العلاقة ببطاقة الأداء المتوازن، لتغطيتها بأبحاث متعمقة.

النتائج:

توصل الباحث من خلال الدراسة الميدانية إلى مجموعة من النتائج المهمة التالية:

- 1- تبين أن بطاقة الأداء المتوازن من المفاهيم الإدارية الحديثة من وجهة نظر العاملين بالمنظمات الصحية الأهلية.
- 2- تبين أن الأهداف الإستراتيجية لدى المنظمات الصحية الأهلية قابلة للتطوير بدرجة كبيرة بنسبة "81.63%" مما يعتبر من أهم المقومات التي تساعد على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.
- 3- تبين أن الإدارة العليا بالمنظمات الصحية الأهلية تتبنى وتدعم تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بدرجة كبيرة بنسبة "71.14%" ويعتبر من أهم المقومات التي تساعد على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.
- 4- تبين أنه لا يتم إشراك جميع العاملين بالمنظمات الصحية الأهلية في عملية صنع القرار في مختلف المجالات بالشكل الكافي، وظهرت النتائج بنسبة "62.95%".
- 5- تبين أن المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة لتقويم الأداء التمويلي تتوفر بنسبة "76.18%".
- 6- تبين أن إدارة المنظمات الصحية الأهلية تهتم بدرجة كبيرة بتقويم أدائها التمويلي من جوانب غير مالية بالإضافة إلى الجوانب المالية بنسبة "72.13%" وبطاقة الأداء المتوازن تعتمد على تقويم الأداء من جوانب متعددة.
- 7- تبين أنه لا يوجد ارتباط للعمليات قصيرة الأجل بالأهداف طويلة الأجل بالقدر الكافي الذي يوفر مقاييس متكاملة تساعد على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن، وبلغت النسبة "68.19%".
- 8- لا يتم بالقدر الكافي مقارنة حجم التمويل الفعلي بما هو مخطط ودراسة أسباب الانحراف بالزيادة والنقص في كل قسم من أقسام المنظمة.
- 9- تتوفر مقاييس متكاملة لتقويم الأداء التمويلي بالمنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة بدرجة كبيرة بنسبة "71.55%".
- 10- لا يوجد أقسام متخصصة بالقدر الكافي لتحسين الأداء التمويلي للمنظمات الصحية الأهلية.
- 11- إن تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يؤدي إلى زيادة كفاءة الأداء التمويلي بدرجة كبيرة بنسبة "72.13%".
- 12- تقوم إدارات المنظمات بتقويم الأداء المالي بدرجة كبيرة لتحقيق أهدافها بنسبة "77.04%".

- 13- تقوم إدارات المنظمات بتقويم الأداء من بعد رضا العملاء عن الخدمات التي تقدمها بدرجة كبيرة "72.78%".
- 14- تقوم إدارات المنظمات بتقويم الأداء من بعد العمليات الداخلية بدرجة كبيرة بنسبة "73.44%".
- 15- إدارات المنظمات لا تقوم بالقدر الكافي بتقويم الأداء من بعد النمو والتعلم للعاملين.
- 16- تبين أن أبعاد بطاقة الأداء المتوازن ملائمة لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة بدرجة كبيرة بنسبة 73.62%.
- 17- تبين أن المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة قادرة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي بدرجة كبيرة بنسبة "73.658%".

التوصيات:

- بناءً على نتائج الدراسة الميدانية كما تقدم، فإن الباحث يوصي بالآتي:
- 1- ضرورة تعزيز مقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بالمنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة لزيادة قدرتها على تقويم الأداء التمويلي.
 - 2- ضرورة إشراك جميع العاملين بالمنظمات الصحية الأهلية في عملية صنع القرار في مختلف المجالات بالشكل الكافي لتعزيز مقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.
 - 3- ضرورة توفير مقاييس متكاملة تعمل على ربط العمليات قصيرة الأجل بالأهداف طويلة الأجل بالقدر الكافي تعزز مقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.
 - 4- ضرورة زيادة الاهتمام ببعد التعلم والنمو للعاملين من قبل إدارات المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.
 - 5- ضرورة إعادة هيكلة الأبعاد الأربعة للبطاقة، حيث يستبدل بعد العملاء ببعد (المجموعات المستهدفة) وتأخذ المنظمات في الاعتبار تحقيق إستراتيجية التنمية المستهدفة لتلك المجموعات، ويستبدل البعد المالي ببعد الجهات المانحة Donors.
 - 6- ضرورة عقد إجراءات متعددة (مؤتمرات - ندوات - ورش عمل) لنشر وتوضيح أدوات وأساليب تقويم الأداء بشكل مستمر ومتابعة المستجندات العلمية من قبل إدارات المنظمات الأهلية بقطاع غزة.
 - 7- ضرورة قيام المنظمات المهنية ممثلة بجمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينية وجمعية نقابة الإداريين الفلسطينية والتجمعات المتمثلة باتحادات المنظمات الأهلية بعقد الدورات التدريبية اللازمة في مجالات تقويم الأداء والتخطيط المالي والاستراتيجي.
 - 8- ضرورة تحديث مناهج المحاسبة الإدارية في المؤسسات التعليمية الفلسطينية وإدراج بطاقة الأداء المتوازن ضمن خططها الدراسية لمواكبة المستجندات العلمية الحديثة.

الدراسات المستقبلية:

- يقترح الباحث مجموعة من الدراسات ذات العلاقة بموضوع بطاقة الأداء المتوازن، والدراسات هي:
- 1- دور تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الارتقاء بالفكر المحاسبي والمستوى المهني لمراجعة الحسابات.
 - 2- دور الخارطة الإستراتيجية وأهميتها كأداة لوصف الإستراتيجية التمويلية وتوجهاتها عند تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.
 - 3- دور بطاقة الأداء المتوازن في تطبيق أسس حوكمة الشركات في السوق المالي.

المراجع

أولاً: المراجع العربية:

- 1- أبو محسن، أحمد محمد، (2009). "مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك الوطنية العاملة بقطاع غزة" رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
- 2- إدريس، وائل محمد والغالبي، طاهر محسن (أ)، (2009). "أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن" (ط1). عمان: دار وائل للطباعة والنشر.
- 3- إدريس، وائل محمد والغالبي، طاهر محسن (ب)، (2009). "المنظور الاستراتيجي لبطاقة التقييم المتوازن" (ط1). عمان: دار وائل للطباعة والنشر.
- 4- إدريس، ثابت عبد الرحمن، والمرسي، جمال الدين (2006). "الإدارة الإستراتيجية: مفاهيم ونماذج تطبيقية"، القاهرة، الدار الجامعية.
- 5- الأشقر، إبراهيم يوسف، (2006). "دراسة واقع التخطيط الاستراتيجي لدى مديري المنظمات غير الحكومية المحلية في قطاع غزة"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
- 6- بني حمدان، خالد محمد و إدريس، وائل محمد، (2007) "الإستراتيجية والتخطيط الإستراتيجي". عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
- 7- الجابري، محمد عابد، (1999) "إشكالية الديمقراطية والمجتمع المدني في الوطن العربي"، مركز المستقبل العربي، بيروت، العدد 179.
- 8- جلدة، سليم بطرس، (2007). "إدارة المستشفيات والمراكز الصحية" (ط1). عمان: دار الشروق للنشر والتوزيع.
- 9- الحسيني، فلاح حسن، (2000). "الإدارة الإستراتيجية"، (ط1). عمان: دار وائل للطباعة والنشر.
- 10- الخولي، هالة عبد الله، (2001). "استخدام نموذج القياس المتوازن للأداء في قياس الأداء الاستراتيجي لمنشآت الأعمال"، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، السنة الأربعون، العدد 57، 1-48.
- 11- الداوي، الشيخ، (2010). "تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء"، مجلة الباحث، العدد 7، 217-227.
- 12- درغام، ماهر موسى، (2009). "المحاسبة المالية المتخصصة"، مكتبة آفاق، (ط1)، غزة، فلسطين.

- 13- درغام، ماهر وأبو فضة، مروان، "أثر تطبيق أنموذج الأداء المتوازن في تعزيز الأداء المالي الإستراتيجي للمصارف الوطنية الفلسطينية"، مجلة الجامعة الإسلامية، (سلسلة الدراسات الإنسانية)، المجلد السابع، العدد 2، 741-788.
- 14- ذياب، صلاح محمود، (2009). "إدارة المستشفيات والمراكز الصحية الحديثة منظور شامل" (ط1). عمان: دار الفكر ناشرون وموزعون.
- 15- زغلول، جودة عبد الرؤوف محمد، (2010). "استخدام مقياس الأداء المتوازن في بناء نموذج قياس رباعي المسارات لإدارة الأداء الإستراتيجي والتشغيلي للأصول الفكرية"، دراسة غير منشورة.
- 16- زويلف، إنعام، ونور، عبد الناصر، (2005). "أهمية ومدى استخدام بطاقة العلامات المتوازنة في تقويم الأداء- دراسة تطبيقية في عينة من المصارف الأردنية"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد الأول، العدد 2، 18-39.
- 17- شاهين، سمر محمد، (2007). "واقع الرقابة الإدارية الداخلية في المنظمات الأهلية في قطاع غزة" رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
- 18- شبير، رحاب محمد أنيس، (2004). "واقع إدارة الموارد البشرية في المؤسسات غير الحكومية في قطاع غزة وسبل تطويره"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
- 19- شرف، جهاد محمد، (2005). "أثر الرقابة المالية على استمرار التمويل للمؤسسات الأهلية دراسة ميدانية- المؤسسات الأهلية في قطاع غزة"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين.
- 20- الشيشيني، حاتم محمد عبد الرؤوف، (2004). "نحو إطار لقياس محددات استخدام ونجاح تبني نظام قياس الأداء المتوازن"، مجلة البحوث التجارية، المجلد السادس والعشرون، العدد 1، 95-147.
- 21- العارف، نادية، (2002). "التخطيط الاستراتيجي والعولمة"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
- 22- العبادي، مصطفى راشد، (2002). "إطار مقترح لتقييم أداء المنشآت الصناعية في ضوء بيئة التصنيع الحديثة- دراسة إختبارية"، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، السنة الثانية والعشرون، العدد 2، 37-113.
- 23- عبد الحليم، نادية راضي، (2005). "دمج مؤشرات الأداء البيئي في بطاقة الأداء المتوازن لتفعيل دور منظمات الأعمال في التنمية المستدامة"، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد الواحد والعشرون، العدد 2، 1-34.

- 24- عبد العزيز، شهيرة محمود، (2003). "إطار مقترح لاستخدام مقاييس الأداء المتوازن في المنظمات غير الحكومية بالتطبيق على الجمعيات الأهلية"، *المجلة المصرية للدراسات التجارية*، المجلد السابع والعشرون، العدد 3، 241-291.
- 25- عبد العظيم، محمد حسن محمد، (2005). "دور المعلومات الحاسوبية في تفعيل الإدارة الإستراتيجية في المنظمات"، *مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية*، المجلد الواحد والعشرون، العدد الأول، 1-41.
- 26- عبد الملك، أحمد رجب، (2006). "مدخل القياس المتوازن كأداة لتطوير نظم تقييم الأداء في المشروعات الصناعية- دراسة نظرية وتطبيقية"، *المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية*، العدد 2006، 82-147.
- 27- عبد المنعم، هيثم أحمد حسين، (2001). "نموذج محاسبي لقياس وتقييم الأداء المؤسسي للمنظمات"، بحث مقدم إلى المؤتمر العربي الثاني في الإدارة: القيادة الإبداعية في مواجهة التحديات المعاصرة للإدارة العربية، 6-8 نوفمبر، القاهرة، مصر، 293-305.
- 28- عبيدات، ذوقان، وعدس، عبد الرحمن، وعبد الخالق، كايد. (2001م). "البحث العلمي، مفهومه، أدواته، وأساليبه"، عمان: دار الفكر.
- 29- العساف صالح حمد. (1995). "المدخل إلى البحث في العلوم السلوكية"، الرياض: مكتبة العبيكان.
- 30- علي، ماهر أبوالمعاطي، (2004). "إدارة المؤسسات الاجتماعية" (ط3)، مكتبة زهراء الشرق.
- 31- العمري، هاني عبد الرحمن، (2009). "منهجية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المؤسسات السعودية"، معهد الإدارة العامة، المؤتمر الدولي للتنمية الإدارية، الرياض، السعودية، من 1-4 نوفمبر، ص 1-34.
- 32- عوض، فاطمة رشدي سويلم، (2009). "تأثير الربط والتكامل بين مقياس الأداء المتوازن (BSC) ونظام التكاليف على أساس الأنشطة (ABC) في تطوير أداء المصارف الفلسطينية (دراسة تطبيقية بنك فلسطين)"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
- 33- الغالبي، طاهر وإدريس، وائل، (2009). "الإدارة الإستراتيجية منظور منهجي متكامل" (ط2). عمان: دار وائل للطباعة والنشر.
- 34- غانم، فتح الله، (2009). "بطاقة التصويب المتوازنة وإستراتيجية أسفل إلى أعلى: كأداة لتحسن الأداء" دراسة غير منشورة، جامعة القدس المفتوحة، فلسطين.

- 35- غوث، غادة منصور، (2005). "أهمية استخدام مقاييس الأداء غير المالية لزيادة فعالية دور المحاسبة الإدارية في ظل بيئة التصنيع الحديثة- دراسة ميدانية على المنشآت الصناعية في مدينة جدة" رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الملك عبد العزيز، جدة، السعودية.
- 36- قرشي، فريد، (1997). "تنمية الموارد لتمويل مشروعات المنظمات الأهلية العربية"، المؤتمر الثاني للمنظمات الأهلية العربية، القاهرة، مصر.
- 37- قنديل، أماني، (2005) "دور الجمعيات الأهلية في تنفيذ الأهداف الإنمائية" المؤتمر الخامس، القاهرة، مصر.
- 38- كشك، محمد بهجت، (1996م). "مبادئ الإحصاء واستخداماتها في مجالات الخدمة الاجتماعية"، دار الطباعة الحرة، الإسكندرية. مصر.
- 39- محسن، محمد فايق، (2008). "مدى التزام المنظمات غير الحكومية بقطاع غزة بتجهيز وعرض القوائم المالية وفقاً لمتطلبات المعيار المحاسبي رقم (1)"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
- 40- مرزوق، ابتسام، (2006). "فعالية التطوير التنظيمي وإدارة التغيير لدى المؤسسات غير الحكومية الفلسطينية"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
- 41- مسلم، خالد تيسير، (2011). "مدى فعالية التدقيق الخارجي للمؤسسات الأهلية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة- دراسة استطلاعية"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
- 42- المغربي، عبد الحميد عبد الفتاح، "قياس الأداء المتوازن المدخل المعاصر لقياس الأداء الإستراتيجي" www.elmaghrby.com/researches/3.doc
- 43- مكي، سالم توفيق، (2009). "مدى تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في المنظمات الأهلية الفلسطينية"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
- 44- نصيرات، فريد توفيق، (2011). "إدارة منظمات الرعاية الصحية" (ط3). عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.
- 45- هندي، كمال إبراهيم، (2005). "تقييم دور المنظمات الأهلية في التنمية الاقتصادية في فلسطين: دراسة حالة قطاع غزة"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
- 46- وقائع الفلسطينية، فبراير (2000)، "قانون الجمعيات الأهلية رقم (1) لعام 2000م"، العدد 32.

47- يوسف، محمد محمود، (2005). "البعد الاستراتيجي لتقييم الأداء المتوازن"، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة ، مصر .

48- يونس، عصام، (2002) "التنمية وحقوق الإنسان"، ورقة عمل مقدمة للمؤتمر الأهلي الفلسطيني، شبكة المنظمات الأهلية.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- 1- Atkinson, Anthony B. (1997), "Measurement of Trends in Poverty and the Income Distribution", Cambridge Working Papers in Economics 9712, Faculty of Economics, University of Cambridge.
- 2- Burnett, Jennifer. (2010), "Statewide Performance Measurement Initiatives" The Council of State Governments, 465-469.
- 3- Cobbold, I. and Lawrie, G. (2002). "The Development of the Balanced Scorecard as a Strategic Management Tool". Performance Measurement Association.
- 4- De Toni A. F., Tonchia S., (2001), 'Performance Measurement Systems: Models, Characteristics and Measures', International Journal of Operations & Production Management, Vol. 21, n. 1, 46-70.
- 5- De Waal, André A. (2006) "The role of behavioral factors and national cultures in creating effective performance management systems". Systemic Practice and Action Research, Vol. 19, no. 1.
- 6- Eccles, Robert G. (1991), "Information, Organization, and Control" Harvard Business School.
- 7- Garrison, Ray H., Noreen, Eric W. And Peter C. Brewer (2010). "Managerial Accounting", (13 ed.). New York: McGraw-Hill.
- 8- Gomes, Ricardo C. And Liddle, Joyce. (2009), "The Balanced Scorecard as a Performance Management Tool for Third Sector Organizations: the Case of the Arthur Bernardes Foundation, Brazil", BAR, Curitiba, v. 6, n. 4, art. 5, pp. 354-366.
- 9- Greiling, Dorothea. (2010) "Balanced scorecard implementation in German non-profit organizations". International Journal of Productivity and Performance Management Vol. 59 No. 6, 534-554.
- 10- Johnson, Christinian C., and Beiman, Irv, (2007). "Balanced Scorecard For State-Owned Enterprises, Driving Performance and Corporate Governance", Asian Development Bank, Philippines.
- 11- Kaplan, Robert S. and Norton, David P., (Sept-Oct, 1993) "Putting The Balanced Scorecard To Work" . Harvard Business Review.
- 12- Kaplan, Robert S. (2002). "The Balanced Scorecard and Nonprofit Organizations". Balanced Scorecard Report, Harvard Business School Publishing , November–December 2002.
- 13- Kaplan, Robert S. and Norton, David P., (1992). "The Balanced Scorecard Measures that drive performance". Harvard Business Review, Vol.70, 71-79.

- 14- Kaplan, Robert S. and Norton, David P., (1996a). "The Balanced Scorecard: Translating strategy into action". Boston, MA: Harvard Business School Press.
- 15- Kaplan, Robert S. and Norton, David P., (2004a) "Strategy Maps: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes", Harvard Business School Press, Boston, MA.
- 16- Kaplan, Robert S. and Norton, David P., (2004b), "Measuring the strategic readiness of intangible assets", Harvard Business Review, Vol. 82 No. 2, 52-63.
- 17- Kaplan, Robert S. (2001), "Strategic Performance Measurement and Management in Nonprofit Organizations", Nonprofit Management and Leadership, 11(3).
- 18- Kaplan, Robert S. (2002), "The Balanced Scorecard and Nonprofit Organizations", Balanced Scorecard Report Subscription Service Center, Harvard Business School Publishing.
- 19- Kaplan, Robert S., and Norton, David P., (1996b), "Linking the Balanced Scorecard to Strategy", California Management Review, Fall.
- 20- Kaplan, Robert S., and Norton, David P., (1996c). "Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System", Harvard Business Review, Jan-Feb.
- 21- Kaplan, Robert S., and Norton, David P., (2001). "Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management: Part 1", Accounting Horizons, Vol. 15, Issue 1.
- 22- Kaplan, Robert S., and Norton, David P., (March 2001). "Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management: Part 1", Account in Horizons, Vol. 15, Issue 1.
- 23- Kaplan, Robert S. and Norton, David P., (2000). Having Trouble with Your Strategy Then Map it?, Harvard business review, September-October, 167-176.
- 24- Morisawa, Toru. (2002). Building Performance Measurement Systems with the Balanced scorecard Approach, Nomura Research Institute (NAI) Papers No. 45, April, 1-15.
- 25- Neely, Andy. (1999) The performance measurement revolution: why now and what next?. International Journal of Operations and Production Management, Vol. 19 No. 2, 205-228.
- 26- Niven, Paul R., (2002). Balanced Scorecard step by step, John Wiley and Sons, Inc., Hoboken, New Jersey. Published simultaneously in Canada.

- 27- Otley, David, (1999). "Extending The Boundaries Of Management Accounting research: Developing systems For Performance Management", British Accounting Review (2001) 33, 243–261.
- 28- Porter, Michael E., (1996). "What is Strategy?", Harvard business review, November-December, president and fellows of Harvard college, 60-79.
- 29- Training Resources and Data Exchange Performance-Based Management Special Interest Group. September (2001) Vol. 2 Establishing an Integrated Performance Measurement System.

ثالثاً: المواقع الالكترونية (الإنترنت):

1- (www.lahaonline.com)

2- (www.summaries.com)

الملاحق

ملحق رقم (1) الاستبيان

استمارة استبيان

الأخ/ت الكريم/ة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته ،،،،،

يطيب لي أن أضع بين يديكم هذا الاستبيان الذي أعد بغية الحصول على البيانات المتعلقة بالجانب الميداني لرسالة الماجستير في المحاسبة والتمويل بعنوان:

مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء

المتوازن (BSC) كأداة لتقويم الأداء التمويلي

وتهدف هذه الدراسة إلى قياس مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) لتقويم الأداء التمويلي.

يحاول الباحث من خلال هذه الأسئلة الاسترشاد بإجاباتكم إيماناً منه بأهمية رأيكم حول موضوع البحث ومدى قدرة منظماتكم على تطبيقه، علماً بأن الإجابة على أسئلته قد يستغرق بعضاً من وقتكم الثمين، إلا أنني أتطلع إلى حسن تعاونكم معي وأنا شاكر لكم ، ملتماً منكم توشي الدقة في الإجابة لما لها من عظيم الأثر في الوصول إلى نتائج أكثر فائدة، كون الإجابات ستستخدم فقط للأغراض العلمية.

بيان ببعض معاني المصطلحات الواردة باستمارة الاستبيان، وتحديد المقصود من كل منها، في إطار هذا البحث:

1- بطاقة الأداء المتوازن **Balanced Scorecard**: بطاقة الأداء المتوازن هي نظام

إدارة متكامل يهدف إلى مساعدة المنظمة على ترجمة رؤيتها واستراتيجياتها إلى مجموعة من الأهداف والقياسات الإستراتيجية المترابطة من خلال أربعة أبعاد: البعد المالي، وبعد العملاء، وبعد العمليات التشغيلية، وبعد التعلم والنمو. ويتضمن كل بعد أربعة عناصر أساسية وهي: الأهداف، والمقاييس، والمستهدفات، والمبادرات. ويتألف هذا النظام الإداري من ثلاثة عناصر وهي: نظام قياس، ونظام إدارة استراتيجي، وأداة اتصال وتواصل.

2- **محركات الأداء**: ويقصد بها العوامل التشغيلية التي يؤدي إتباعها إلى تحقيق الهدف المطلوب.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير

الباحث

القسم الأول:

أولاً: معلومات تتعلق بالشخص الذي قام بتعبئة الاستبيان:

يرجى وضع علامة (✓) أمام الإجابة المناسبة:

1- الجنس

ذكر أنثى

2- المسمى الوظيفي

عضو مجلس الإدارة مدير تنفيذي
 مدير مالي رئيس قسم

3- الدرجة العلمية

بكالوريوس ماجستير دكتوراه

4- التخصص العلمي

إدارة أعمال محاسبة اقتصاد
 علوم مالية ومصرفية أخرى، حدد

5- الخبرة العملية

أقل من 6 سنوات من 6 - أقل من 10 سنوات
 من 10 - أقل من 15 سنة 15 سنة فأكثر

ثانياً: معلومات تتعلق بالمنظمة:

1- مدة مزاولة المنظمة لنشاطها

أقل من 6 سنوات من 6 - أقل من 10 سنوات
 من 10 - أقل من 15 سنة 15 سنة فأكثر

2- يدير المنظمة

عضو مجلس الإدارة مدير مالي
 مدير تنفيذي رئيس قسم

3- عدد العاملين في المنظمة

أقل من 11 من 11 - 50 من 51 - 100 أكثر من 100

القسم الثاني: أسئلة الاستبيان

يرجى وضع علامة (✓) أمام الإجابة المناسبة:

المحور الأول: مدى توفر المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.

م	البيان	موافق بدرجة				
		كبيرة جداً	كبيرة	متوسطة	منخفضة	منخفضة جداً
1	بطاقة الأداء المتوازن تعتبر من المفاهيم الإدارية الحديثة.					
2	الإدارة العليا بمنظمتكم تتبنى وتدعم تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.					
3	لدى منظمتكم إستراتيجية واضحة المعالم لما تنوي المنظمة تحقيقه.					
4	ترتبط الأهداف الإستراتيجية لمنظمتكم بميزة تنافسية تعبر عن الأهمية الإستراتيجية.					
5	الأهداف الإستراتيجية بمنظمتكم قابلة للتطوير.					
6	يتوفر لدى منظمتكم الكادر العلمي والمهني لتحقيق الأهداف الإستراتيجية التي تحددها.					
7	يمكن تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنظمة من خلال الموارد المالية المتاحة.					
8	يتم إشراك جميع العاملين بمنظمتكم في عملية صنع القرار في مختلف المجالات.					
9	تتوافر البيانات من مصادر متعددة وتعطي معنى محدد لقياس الأداء بمنظمتكم.					
10	يتوفر لدى منظمتكم نظام إداري قادر على الاتصال بسهولة لتحقيق الأهداف الإستراتيجية.					
11	تستخدم منظمتكم نظام محاسبي جيد ومحوسب للقيام بعملها بالشكل المطلوب.					

المحور الثاني: مدى توفر مقاييس متكاملة لتقويم الأداء التمويلي في المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.

م	البيان	موافق بدرجة				
		كبيرة جداً	كبيرة	متوسطة	منخفضة	منخفضة جداً
1	تطبق منظمتكم مقاييس للموارد المالية لغرض الوصول إلى المخرجات والنتائج المطلوبة.					
2	تطبق منظمتكم مقاييس لقياس الاحتياجات اللازمة لتقييم الفرص التمويلية.					

					3	تقويم الأداء التمويلي بمنظمتكم يتضمن محركات الأداء لقياس المخرجات.
					4	تطبق منظمتكم مقاييس لتقييم النتائج المتوقع تحقيقها في المستقبل.
					5	تطبق منظمتكم مقاييس لقياس الأثار التي تنشأ عن تحقيق غايات المنظمة.
					6	تقويم الأداء التمويلي بمنظمتكم يقيس مدى ارتباط العمليات قصيرة الأجل بالأهداف طويلة الأجل.
					7	تهتم إدارة المنظمة بتقويم أدائها التمويلي من جوانب غير مالية بالإضافة إلى الجوانب المالية.
					8	تستخدم منظمتكم مقاييس سلوكية لقياس رضا العملاء عن الخدمات الصحية المقدمة لهم.

المحور الثالث: العلاقة بين تطبيق بطاقة الأداء المتوازن وكفاءة الأداء التمويلي.

م	البيان	موافق بدرجة				
		كبيرة جداً	كبيرة	متوسطة	منخفضة	منخفضة جداً
1	تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يساعد في تحديد الأقسام التي تحتاج إلى تحسين الأداء التمويلي بمنظمتكم.					
2	تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يساعد في توفير معلومات مهمة لتحقيق الإستراتيجية التمويلية لمنظمتكم.					
3	يوفر تطبيق بطاقة الأداء المتوازن آلية للتيسيق الفعال مع الجهات الممولة لمنظمتكم.					
4	يوجد أقسام متخصصة لتحسين الأداء التمويلي لمنظمتكم.					
5	تتبع الأقسام المختصة بالأداء التمويلي لأعلى هيئة إدارية بمنظمتكم.					
6	يتم مقارنة حجم التمويل الفعلي بما هو مخطط ودراسة أسباب الانحراف بالزيادة والنقص في كل قسم من أقسام المنظمة.					
7	تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يساعد في تحديد الإجراءات اللازمة للحد من الأثار السلبية في استخدام الأموال في المنظمة.					

المحور الرابع: مدى ملاءمة أبعاد بطاقة الأداء المتوازن لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة.

م	البيان	موافق بدرجة			
		كبيرة جداً	كبيرة	متوسطة	منخفضة جداً
1	تقوم إدارة المنظمة بتقويم الأداء المالي لتحقيق أهدافها.				
2	تقوم إدارة المنظمة بتقويم رضا العملاء عن الخدمات التي تقدمها.				
3	تقوم إدارة المنظمة بتقويم العمليات الداخلية لتحقيق أهدافها.				
4	تقوم إدارة المنظمة بتقويم النمو والتعلم للعاملين.				
5	تقوم إدارة المنظمة بربط معايير تقويم أدائها مع رؤيتها ورسالتها.				
6	تغطي أبعاد بطاقة الأداء المتوازن الأربعة الاحتياجات الأساسية لمنظمتكم للتنبؤ بالأداء المستقبلي.				
7	تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بأبعادها الأربعة يساعد في الوصول إلى جميع الفئات المستهدفة لتقديم الخدمات الصحية المطلوبة.				
8	تعتبر أبعاد بطاقة الأداء المتوازن ملائمة لمتطلبات الشفافية والمساءلة في المنظمات الأهلية.				
9	تعتبر أبعاد بطاقة الأداء المتوازن ملائمة لمتطلبات المشاركة مع المجتمع والتنمية المستدامة بمنظمتكم.				

انتهت الأسئلة

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير ،، شاكرًا لكم حسن تعاونكم

الباحث

ملحق رقم (2)

المنظمات الأهلية مجتمع الدراسة

- 1- جمعية أرض الإنسان الخيرية.
- 2- جمعية الإغاثة الطبية.
- 3- اتحاد لجان العمل الصحي.
- 4- جمعية الخدمة العامة.
- 5- جمعية السلامة الخيرية.
- 6- جمعية أصدقاء المريض الخيرية.
- 7- جمعية الهلال الأحمر قطاع غزة.
- 8- جمعية الهلال الأحمر الفلسطيني.
- 9- جمعية الصخرة المشرفة.
- 10- مجمع الصحابة الطبي.
- 11- جمعية رعاية المريض الخيرية.
- 12- اتحاد لجان الرعاية الصحية.
- 13- جمعية بنك الدم المركزي.
- 14- جمعية الوفاء الخيرية.

ملحق رقم (3)

قائمة بأسماء المحكمين

الجامعة	المهنة - الوظيفة	الاسم	الرقم
الجامعة الإسلامية	أستاذ المحاسبة بكلية التجارة	أ.د. سالم حلس	1
الجامعة الإسلامية	عميد كلية التجارة	أ.د. ماجد الفرا	2
الجامعة الإسلامية	أستاذ مشارك بقسم المحاسبة	د. عصام البحيصي	3
الجامعة الإسلامية	أستاذ مشارك بقسم المحاسبة	د. على شاهين	4
الجامعة الإسلامية	نائب عميد كلية التجارة	د. حمدي زعرب	5
الجامعة الإسلامية	أستاذ مشارك بكلية التجارة	د. سمير صافي	6
الجامعة الإسلامية	أستاذ مشارك بكلية التجارة	د. نافذ بركات	7
جامعة الأقصى	أستاذ مشارك بقسم المحاسبة	د. عبد الناصر وادي	8