

إطار محاسبي مقترح لاستخدام بطاقة التفاصيل المتوازنة في تقدير الإداء  
البيئي في شركة المقاولون العرب

رسالة مقدمة من الطالبة

منى حمدي رمضان السطوحى

بكالوريوس (إدارة أعمال) .

المعهد العالي للدراسات التعاونية والإدارية . ١٩٩٧

لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير  
في العلوم البيئية

قسم العلوم الاقتصادية والقانونية والإدارية البيئية

معهد الدراسات والبحوث البيئية

جامعة عين شمس

٢٠١٨

**إطار محاسبي مقترح لاستخدام بطاقة القياس المتوازن في تقييم الأداء  
البيئي في شركة المقاولون العرب**

رسالة مقدمة من الطالبة

منى حمدي رمضان السطوحى

بكالوريوس (ادارة أعمال) - المعهد العالي للدراسات التعاونية والإدارية - ١٩٩٧

لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير

في العلوم البيئية

قسم العلوم الاقتصادية والقانونية والإدارية البيئية

وقد تمت مناقشة الرسالة والموافقة عليها:

التوقيع

اللجنة:

١- د/ محمد عبد العزيز خليفة

أستاذ المحاسبة والمراجعة - كلية التجارة

جامعة عين شمس

٢- د/ جمال سعد خطاب

أستاذ المحاسبة - كلية التجارة

جامعة عين شمس

عميد المعهد العالي للدراسات التعاونية والإدارية

٣- د/ وائل عمران علي

أستاذ إدارة الأعمال المساعد ووكيل المعهد العالي للعلوم الإدارية والتجارة الخارجية

أكاديمية القاهرة الجديدة

إطار محاسبي مقترح لاستخدام بطاقة القياس المتوازن في تقييم الإداء  
البيئي في شركة المقاولون العرب

رسالة مقدمة من الطالبة

منى حمدي رمضان السطحي

بكالوريوس (إدارة أعمال) - المعهد العالي للدراسات التعاونية والإدارية - ١٩٩٧

لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير

في العلوم البيئية

قسم العلوم الاقتصادية والقانونية والإدارية البيئية

تحت إشراف :-

١- أ.د/ محمد عبد العزيز خليفة

أستاذ المحاسبة والمراجعة - كلية التجارة

جامعة عين شمس

٢- أ.د/ صلاح حسين سلام

مدرس إدارة الأعمال - كلية التجارة

جامعة عين شمس

ختم الإجازة :

أجيزت الرسالة بتاريخ / ٢٠١٨ /

موافقة مجلس المعهد / ٢٠١٨ /

الجامعة / ٢٠١٨ /

٢٠١٨

موافقة مجلس

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قَالُوا سُهْلَكَ

لَا يَعْلَمُ لَنَا إِلَّا مَا حَلَّفْنَا إِنَّكَ

أَنْتَ الْعَلِيمُ الْمَحْيِيُّ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

سورة البقرة (٣٢)

اهداء.....

إلي والدي والدتي الكرام ... اطال الله عمركم

إلي زوجي العزيز ... حمته لنا

إلي أبنائي الأعزاء .... أعزكم الله

إلي كل من أحبني في الله وأحببته فيه ...

أهدي إليكم هذا العمل المتواضع.

# شكر واعتزاز وتقدير

تتقدم الباحثه باسمي ايات الشكر والعرفان بالجميل والتقدير

إلى

المشرف

الأستاذ الدكتور/ محمد عبد العزيز خليفه

استاذ المحاسبه والمراجعه - كلية التجاره - جامعه عين شمس

علي متابعته المستمره للباحثه وعلي ارائه وارشادته القيمه طول فتره اعداد البحث

وتنقدم بالشكر والتقدير إلى

الأستاذ الدكتور/ جمال سعد خطاب

استاذ المحاسبه والمراجعه - كلية التجاره - جامعه عين شمس

و عميد المعهد العالي للدراسات التعاونيه والاداريه

علي تفضله بالموافقة على الاشتراك في لجنه المناقشه والحكم علي الرساله

وتنقدم بالشكر والتقدير إلى

الدكتور/ وائل عمران علي

أستاذ مساعد إدارة الأعمال

ووكيل المعهد العالي للعلوم الاداريه و التجاره الخارجيه - اكاديميه القاهره الجديده

علي تفضله بالموافقة على الاشتراك في لجنه المناقشه والحكم علي الرساله

وتنقدم بالشكر والتقدير إلى

الدكتور/ صلاح سلام

مدرس اداره الاعمال - كلية التجاره - جامعه عين شمس

علي متابعته المستمره للباحثه وارائه القيمه طول فتره اعداد البحث

## المستخلص

إن زيادة حدة المنافسة والتطور الهائل في التكنولوجيا، وفي خضم الأزمة المالية العالمية، ووجود تاريخ حافل بالانهيارات للأسواق المالية في كثير من أنحاء العالم، مما يتطلب من المنظمات فهم الكيفية التي يتم من خلالها خلق قيمة لهذه المنظمات، ومن هذا المنطلق حاولت المنظمات إيجاد الوسائل والطرق الحديثة التي يمكن من خلالها زيادة وتطوير وسائل الإنتاج والتسويق والقدرة على المنافسة وزيادة حصتها السوقية.

توضح الدراسة أن الإدارة العليا تستطيع عن طريق استخدام هذا الإطار المقترن تحديث أنظمتها وتطبيق ومتابعة استراتيجيةها ومعرفة تأثير الأبعاد الخمسة ( بما فيها البعد البيئي المقترن إضافته) على أداء الشركات والمشروعات في شركات المقاولات المصرية من خلال مجموعه المؤشرات المحاسبية وغير المالية والتي يتم استخدامها في هذه الشركات والتي تمكنها من الاستغلال الأمثل لمواردها وحصولها على مراكز تنافسية متقدمة بين المنظمات العالمية.

تبين هذه الدراسة مزايا وعيوب استخدام مدخل بطاقات القياس المتوازن كأحد الأساليب الحديثة المستخدمة في قياس وتحسين الأداء في شركات المقاولات مع تقديم التجارب السابقة لبعض الشركات في المجالات المختلفة . وتوضح هذه الدراسة تأثير الأبعاد الأربع المستخدمة في بطاقات القياس المتوازن على تحسين الأداء في شركات المقاولات مع تقديم بعد خامس مع هذه الأبعاد وهو البعد البيئي (Environmental perspective) مع توضيح تأثير هذا البعد على أداء الأعمال والمشروعات في شركات المقاولات بصفه عامه وعلى عدد من فروع وادارات شركه المقاولون العرب بصفه خاصة.

## الملخص

### مشكلة الدراسة:

إن زيادة حدة المنافسة والتطور الهائل في التكنولوجيا، وفي خضم الأزمة المالية الحالية، وجود تاريخ حافل بالانهيار لأسواق المالية في كثير من أنحاء العالم، كذلك تتطلب من المنظمات فهم الكيفية التبنت من خلاها خلق قيمة لهذه المنظمات، ومن هذا المنطق حاولت إيجاد الوسائل والطرق الحديثة التي يمكن من خلالها زيادة وتطوير وسائل الإنتاج والتسويق والقدرة على المنافسة وزيادة حصتها السوقية.

وتوضح هذه الدراسة أهمية تقديم مداخل جديد لقياس وتحسين الأداء بالشركات مع الأخذ في الأعتبار جميع العناصر المؤثرة على هذا الأداء .

وتقدم هذه الدراسة إطار محاسبي مقترن لعملية قياس الأداء في شركات المقاولات بإستخدام منهج بطاقات القياس المتوازن(BSC) (Balanced scorecard) . والذي ويجمع بين تقييم الأداء في الشركات باستخدام كلاً من المقاييس المحاسبية المالية والمقاييس غير المالية . وتعتمد هذه الدراسة على نموذج بطاقات القياس المتوازن الذي قدمه كلاً من العالمان كابلن Harvard Business ونورتن عام ١٩٩٢ حينما نشرا أول مقاله لهما في هذا الموضوع بمجله review

"the Balanced scorecard Measures That Drive Performance" بعنوان  
(Luqman Oykunle Oyewobi and Abimbola Olukemi Winapo ,  
James Olabode B.Rotimi ,2015)

وتوضح الدراسة الأساسية التي قدمها لنا العالمان كابلن ونورتن أنه يمكن استخدام هذا النموذج في ترجمة رؤية واستراتيجيات الأدارات العليا إلى مجموعه من الأهداف الاقتصادية والمالية ، والتي يمكن قياسها بمجموعه من المؤشرات المحاسبية(المالية) وغير المالية من خلال اربعه ابعاد رئيسية للمؤسسة وهي البعد المالي ، وبعد العمليات ، وبعد العملاء ، وبعد التعلم والنمو. ولم تتناول أغلب التطبيقات التي تلت نموذج كابلن ونورتن تأثير البعد البيئي على الأداء بل تناولت ماهية تأثير الأبعاد الأربع على الأداء في اغلب الشركات الحكومية والخاصة العالمية مثل شركة GIGNA NETAS دون أخذ البعد البيئي في الاعتبار دون توضيح أثره على الأداء في هذه الشركات .

وسوف تقدم هذه الدراسة إطاراً مقترناً يوضح كيفية استخدام هذا النموذج - نموذج بطاقات القياس المتوازن - في تحقيق كلاً من الأهداف المالية / الإقتصادية ، والأهداف الاجتماعية / البيئية عن طريق إضافة البعد الخامس لبطاقات القياس المتوازن التقليدية ، وهو

البعد البيئي بالإضافة إلى الأبعاد الأربع الأساسية المستخدمة في النموذج وهي ( البعد المحاسبي - بعد العمليات - بعد العملاء - بعد التعلم والنمو ) .

وتوضح الدراسة أن الإدارة العليا تستطيع عن طريق استخدام هذا الإطار المقترن تحديد انظمتها وتطبيقه ومتابعه استراتيجية ومعرفة تأثير الأبعاد الخمسة ( بما فيها البعد البيئي المقترن إضافته ) على أداء الشركات والمشروعات في شركات المقاولات المصرية من خلال مجموعة المؤشرات المحاسبية وغير المالية والتي يتم استخدامها في هذه الشركات والذي يمكنها من الإستغلال الأمثل لمواردها وحصولها علي مراكز تنافسية متقدمة بين المنظمات العالمية .

وعليه فإنه يمكن استخدام هذا الإطار المحاسبي المقترن لتقدير الأداء باستخدام بطاقات القياس المتوازن والذي يأخذ البعد البيئي في الاعتبار - في شركات المقاولات المصرية - لمواجهة التغيرات العالمية الحديثة في مجال المقاولات والتي توصي بضرورةأخذ البعد البيئي في الاعتبار عند دراسة أية عطاءات مشروعات جديدة تقوم بتنفيذها .

ويمكن هذا الإطار المحاسبي المقترن شركات المقاولات من قياس تأثير الأبعاد الخمسة لنموذج بطاقات القياس المتوازن ( البعد المحاسبي - بعد العمليات - بعد التعلم والنمو - البعد البيئي ) وما يستتبع ذلك من تأثير على أداء الأعمال والمشروعات ، وما استتبع ذلك من ظهور أدوار جديدة لها ومخالفه لإدارة وتوجيهه اقتصاديات شركاتها والاقتصاد المحلي ككل والانتقال به إلى الاقتصاد العالمي .

وعلي هذا يمكن أن نطرح مشكلة البحث في صورة مجموعة من الأسئلة كماليي :

- ١ ما هي المبادئ والأسس التي يرتكز عليها مدخل بطاقات القياس المتوازن كمنهج

إداري حديث يعتمد على نظم الإدارات بالقياس؟

- ٢ ما هي المحاور الأربع الأساسية المستخدمة في بطاقات القياس المتوازن ، وما أهمية إضافة البعد البيئي إلى نموذج بطاقات القياس وأنعكاس تلك الأهمية على تعظيم الأداء في شركات المقاولات .

- ٣ ما هي أوجه الاختلاف الرئيسية بين المناخ التنظيمي السائد في منظمات الإدارة بالقياس والتي تستخدم أو تخطط لاستخدام مدخل بطاقات القياس المتوازن والمناخ التنظيمي في منظمات الإدارة التقليدية .

- ٤ كيف يمكن استخدام نموذج بطاقات القياس المتوازن - في تحقيق كلاً من الأهداف ( المحاسبية / الإقتصادية ، والأهداف الاجتماعية / البيئية ) عن طريق إضافة بعد الخامس لبطاقات القياس المتوازن التقليدية ، وهو البعد البيئي بالإضافة إلى

الأبعاد الأربع الأساسية المستخدمة في النموذج وهي ( بعد المحاسبى - بعد العمليات - بعد العملاء - بعد التعلم والنمو ) .

5- م أهمية تطبيق المنهج المقترن بالدراسة لبطاقات القياس المتوازن في شركات المقاولات؟ وما تأثير بعد البيئي المقترن إضافة على تحقيق الأهداف المحاسبية وغير المالية وما هي إمكانية ومتطلبات تطبيقه؟

6- ما هي المشكلات والصعوبات التي تحد من إمكانية تطبيق هذا المنهج المقترن لبطاقات القياس المتوازن في شركات المقاولات؟ وما هي الوسائل المقترنة للتغلب عليها؟

### **أهداف الدراسة:**

تهدف هذه الدراسة إلى أضافه بعد خامس جديد في بطاقات القياس المتوازن (البعد البيئي) لأهميته وتأثيره على أداء الأعمال في شركات المقاولات المصرية كما تهدف إلى توضيح تأثير بعد الخامس (البعد البيئي) في بطاقات القياس المتوازن على الأداء في شركات المقاولات المصرية، وبالتالي تحسين القدرة التنافسية لها وذلك من خلال تقديم إطار محاسبى مقترن لقياس الأداء وتقييمه في ظل متغيرات العالمية الحديثة من خلال مدخل بطاقات القياس المتوازن (Balanced Scorecard) (BSC) على بعض الشركات في بيئة الأعمال المصرية . ولكي يتحقق الهدف الرئيسي من وراء هذا البحث لابد من تحقيق الأهداف الفرعية التالية:

1- بيان نواحي القصور في قياس الأداء وتقييمه باستخدام المقاييس المالية التقليدية.  
2- عرضًا لمقاييس المالية وغير المالية المقترن استخدامها في قياس وتقييم الأداء وتحليلها.  
3- عرض مدخل بطاقات القياس المتوازن (BSC) بأبعاده المختلفة مع أدخال مقاييس التأثير البيئي على المقاييس المالية وغير المالية وتحليله لتقييم مدى تأثيره على الأداء بالشركات محل الدراسة.

4- تقديم إطار مقترن لقياس وتقييم الأداء البيئي بشركات المقاولات من خلال مدخل بطاقات القياس المتوازن (BSC).

### **أهمية الدراسة:**

تبين هذه الدراسة مزايا وعيوب استخدام مدخل بطاقات القياس المتوازن كأحد الأساليب الحديثة المستخدمة في قياس وتحسين الأداء في شركات المقاولات مع تقديم التجارب السابقة لبعض الشركات في هذا المجال. وتوضح هذه الدراسة تأثير الأبعاد الأربع المستخدمة في بطاقات القياس المتوازن على تحسين الأداء في شركات المقاولات مع تقديم بعد خامس مع هذه الأبعاد وهو بعد البيئي (Environmental perspective) مع توضيح تأثير هذا بعد على أداء

الأعمال والمشروعات في شركات المقاولات بصفه عامه وعلى عدد من فروع وادارات شركة المقاولون العرب بصفه خاصه .

أن هذه الدراسة وهي تسعى لاقتراح نموذج متكامل يمكن الاسترشاد به عند استخدام بطاقات القياس المترافق في شركات المقاولات فإنها بذلك تصبح مدخلاً حديثاً يساهم في تكوين منظمات قوية متغيرة قادرة على اتخاذ القرارات بإستخدام مؤشرات قياسية محددة مما يمكنها من إمكانية التطوير المستمر و تعمل على زياده قدرتها التناافسيه لمختلف قطاعاتها نحو تحقيق اهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية .

### **فرض الدراسة:**

مع تناول الدراسة لأسلوب بطاقات القياس المترافق في تقديم إطار محاسبي مقترح لقياس الأداء بشركات المقاولات ومع استحداث بعد خامس لبطاقات القياس المترافق وهو بعد البيئي لمعرفه تأثيره على اداء الأعمال والمشروعات في هذه الشركات تم صياغه الفرض التاليه :  
الفرض الأول : : توجد علاقه جوهريه بين محاور بطاقة الأداء المترافق وبين أداء الأعمال في شركات المقاولات.

الفرض الثاني: توجد علاقه جوهريه بين بعد البيئي وأداء الأعمال في شركات المقاولات .

### **متغيرات الدراسة:**

اولا : المتغيرات المستقلة : المقاييس المالية وغيرالمالية ببطاقات القياس المترافق:  
• المقاييس المالية وهي المقاييس الخاصة بالمحورالمالي ( مثل مؤشرات كفایة رأس المال ، ومؤشرات الربحية ، ومؤشرات جودةالأصول ، ومؤشرات السيولة ).  
• المقاييس غيرالمالية (المقاييس الخاصة بمحورالعملاء،ومحورالعمليات الداخلية،ومحورالابتكاروالتعلم ، ومقاييس بعد البيئي ) .

ثانيا : المتغيرات التابعه : متغيرات تحسين الأداء :

مثل متغيرات تحسين الأداء : تحسين الجودة - رضاالعاملين - زيادة الحصة السوقية - تخفيض زمن أداءالخدمة - زيادةالربحية - تخفيض تكاليف الخدمة . تحسين الأداء (البيئي ) .

### **منهج الدراسة:**

تعتمد هذه الدراسة على منهجين هما المنهج الوصفى (Descriptive) والمنهج التحليلي (Analytical) وذلك للوصول إلى أهداف الدراسة،من خلال جمع وتصنيف وتحليل البيانات،والكشف عن العلاقات بين المتغيرات . وسوف يتم الحصول على البيانات من مصادرين:

- المصادر الثانوية للبيانات :

وتشمل الكتب والجروح العربية والأجنبية ، والتقارير المنشورة والتى تتناول موضوع الدراسة.

- المصادر الأولية للبيانات :

وتشمل

البيانات التي سيتم الحصول عليها في الدراسة الميدانية، من خلال قائمة الاستقصاء التي ستوزع على متذوى القرار في الشركات محل الدراسة.

### **أساليب تحليل البيانات:**

سوف يتم الاستعانة ببعض الأساليب الإحصائية المناسبة لنوعية البيانات وتقديم الاستمار واختبار الفروض، وسيتم إدخال وتشغيل بيانات الدراسة بواسطة البرنامج الإحصائي (Statistical Package for Social Sciences (SPSS 10)) ومن تلك الأساليب التي سيتم استخدامها :

أ- أسلوب Explorer لعمل تحليل الإحصاء الوصفي للبيانات طبقاً للمستويات الديمografية بالدراسة .

ب- أسلوب اختبار T-Test لمقارنة متوسط الإجابات مقابل متوسط (٣) بهدف تحديد اتجاه الإجابات على الأسئلة بمستوى نقاء ٩٥٪ .

ت- اختبار الارتباط Correlation Test لتحديد قوة الارتباط بين مؤشرات أبعاد كلٍ من BSC والاستراتيجيات التنافسية بالبنوك .

ث- استخدام أسلوب تحليل التباين الأحادي One – Way - Analysis of Variance (ANOVA )

لدراسة إذا كانت هناك فروق جوهرية بين مستويات المتغيرات الديمografية بالانعكاس على متغيرات الدراسة.

### **حدود الدراسة:**

**الحدود المكانية للدراسة:**

سوف يتم تطبيق هذه الدراسة على عدد من فروع شركه المقاولون العرب وهم الأداره الرئيسيه - فرع القاهرة - فرع مدينه نصر - فرع حلوان وسيتم توجيه استقصاء الدراسة على متذوى القرار في هذه الفروع ، والذين يشغلون مناصب قيادية رسمية فيها أو من ينوب عنهم، والمسئولين عن (الاداره الماليه - اداره خدمة العملاء - اداره العمليه التشغيلية - اداره البحوث والتطوير - اداره الجوده والبيئه ) .

## الحدود الزمنيه :

تم تجميع بيانات ماليه عن الفترة السابقه من الأداره الماليه بالشركه والتي تتضمن بيانات تاريخيه عن الفترة من ٢٠١٤ حتى ٢٠١٧.

## مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة كما سبق ذكره في حدود الدراسة من مديرى ومتخدى القرار وبعض الموظفين في فروع شركه المقاولون العرب وهم عبارة عن عدد من فروع شركه المقاولون العرب .

## تحديد حجم ونوع العينة:

تمثل مجتمع الدراسة في المديرين بالمستويات الإدارية العليا والوسطى في مجتمع البحث . حيث تمثل المستويات العليا كافة مديرى العموم، وتمثل المستويات الوسطى مديرى الإدارات، ورؤساء الأقسام حتى الدرجة الأولى فقط ، وقد استخدم الباحث الحصر الشامل بالنسبة لمستوى الإداره العليا، أما الإداره الوسطى (والتي تشمل مديرى التنفيذ - المديرين الماليين - مديرى الموارد البشرية وبنسبة ٤٥% : ٣٠%) فقد استخدم الباحث العينة العشوائية البسيطة والتي تمثل ٥% من هذا المستوى باستخدام المعادلات الإحصائية .

- نسبة الخطأ المسموح به في حدود ( + ٥%) ، ومستوى الثقة الذي تضمها النتائج (٩٥%).
- نسبة وجود الظواهر موضوع البحث في العينة (٥٠%) ، ونسبة عدم وجودها (٥٠%)

## فهرس محتويات البحث

رقم الصفحة	الموضوع
	<b>الأطار العام للبحث</b>
١	١-١ المقدمة
١	٢-١ مشكلة البحث
٢	٣-١ أهداف البحث
٢	٤-١ أهمية البحث
٣	٥-١ فروض البحث
٣	٦-١ منهج البحث
٤	٧-١ أساليب تحليل البيانات
٤	٨-١ حدود الدراسة
٥	٩-١ مجتمع الدراسة
٥	١٠-١ تحديد حجم ونوع العينة
٧	١١-١ الدراسات السابقة
٧	١-١١-١ الدراسات العربية

رقم الصفحة	الموضوع
٨	١١-٢- الدراسات الأجنبية
١٤	١-٢- مصطلحات البحث
٤٩-٦	<b>الفصل الأول</b> <b>مفاهيم بطاقة القياس المتوازن ومكوناتها</b>
١٧	المبحث الأول: بطاقة القياس المتوازن التقليديه
٣٦	المبحث الثاني: تجارب بعض الشركات العربية والأجنبية في بطاقة القياس المتوازن
٦٩-٥٠	<b>الفصل الثاني</b> <b>استخدام بطاقة القياس المتوازن في قياس الأداء البيئي</b>
٥١	المبحث الأول: ماهية الأداء البيئي وعلاقته ببطاقة القياس المتوازن
٥٩	المبحث الثاني: تقويم الأداء البيئي لبطاقة القياس المتوازن
٩٨-٧٠	<b>الفصل الثالث:</b> البعد المالي لبطاقة القياس المتوازن
٧١	المبحث الأول: الدور المالي في بطاقة القياس المتوازن والمدخل المحاسبية لإدراج المؤشرات البيئية ببطاقة القياس المتوازن
٩٢	المبحث الثاني: المشكلات التي تواجه بطاقة القياس المتوازن ومقترحات علاجها