



كلية التجارة
قسم المحاسبة والمراجعة

تقييم أداء وحدات الإدارة المحلية
باستخدام مقاييس الأداء المتوازن في
ظل نظام التكلفة على أساس الأنشطة
(دراسة تطبيقية)

Evaluating the Performance of Local Administration
Units Using BSC according to ABC:
An Empirical Study

رسالة مقدمة من الباحث

محمود زين العابدين عبد الحميد

لنيل درجة الماجستير في المحاسبة

تحت إشراف

الأستاذ الدكتور

صلاح حسن سلامة

الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة – جامعة عين شمس

الأستاذ الدكتور

عبد الرحمن محمود عليان

أستاذ التكاليف بقسم المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة – جامعة عين شمس

٢٠١٣



كلية التجارة
قسم المحاسبة والمراجعة

اسم الطالب: محمود زين العابدين عبد الحميد
عنوان الرسالة: "تقييم أداء وحدات الإدارة المحلية باستخدام مقاييس الأداء المتوازن في ظل نظام التكلفة على أساس الأنشطة: دراسة تطبيقية"

Evaluating the Performance of Local Administration Units
Using BSC according to ABC: An Empirical Study

الدرجة العلمية: ماجستير في المحاسبة

لجنة المناقشة والحكم على الرسالة

الأستاذ الدكتور	عبد الرحمن محمود عليان	مشرفاً ورئيساً
	أستاذ التكاليف بقسم المحاسبة والمراجعة	
	كلية التجارة – جامعة عين شمس	
الأستاذ الدكتور	على احمد زين	عضواً
	أستاذ المحاسبة والمراجعة	
	كلية التجارة – جامعة حلوان	
الأستاذ الدكتور	طارق عبد العال حماد	عضواً
	أستاذ المحاسبة والمراجعة وعميد كلية التجارة	
	كلية التجارة – جامعة عين شمس	
الأستاذ الدكتور	صلاح حسن سلامة	مشرفاً وعضواً
	الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة والمراجعة	
	كلية التجارة – جامعة عين شمس	
	تاريخ المناقشة	٢٠١٣ / /

خاتم الدراسات العليا

خاتم الإجازة	٢٠١٣ / /	أجيزت الرسالة بتاريخ	٢٠١٣ / /
موافقة مجلس الكلية	٢٠١٣ / /	موافقة مجلس الجامعة	٢٠١٣ / /

بسم الله الرحمن الرحيم

(قَالُوا سُبْحَانَكَ لَا عِلْمَ لَنَا إِلَّا مَا عَلَّمْتَنَا إِنَّكَ أَنْتَ
الْعَلِيمُ الْحَكِيمُ)

سورة البقرة آية (٣٢)

إهداء

إلى والدي ووالدتي
اللهم بارك في عمرهما وعملهما وارزقهم العافية في الدنيا
والآخرة

إلى زوجتي وأبنائي
اللهم بارك لي فيهما واجمعنا على طاعتك

إلى أختي وأهلي
اللهم كما جمعتنا في الدنيا على طاعتك اجمعنا في الآخرة
في جنتك

إلى أساتذتي الأجلاء
أطال الله بقاءهم ونفعنا بعلمهم

شكر وتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم، أحمذك ربى حمد الشاكرين، وأتضرع إليك كما يليق بذاتك العلية، على أن وفقنتي ويسرت لي أمري في سبيل إتمام هذا العمل المتواضع، فإن كان ثمة تقصير فحسبي أن الكمال لك وحدك، وأصلي وأسلم على الهادي البشير سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم وعلى آله وصحبه ومن اهتدى بهديه إلى يوم الدين، وبعد،

عن أبى هريرة رضي الله عنه عن النبي صلى الله عليه وسلم قال:

" لا يشكر الله من لا يشكر الناس " رواه أبو داود

وعملًا بهذه السنة يتوجه الباحث بأسمى آيات الشكر والإجلال والتقدير والامتنان إلى أستاذي الجليل الأستاذ الدكتور **عبد الرحمن محمود عليان** أستاذ التكاليف بكلية التجارة جامعة عين شمس، لرعايته واهتمامه بالباحث أثناء فترة تسجيل البحث، ولتفضل سيادته بقبول الإشراف على هذا البحث، ولما أحاط به الباحث من فيض علمه، وكمال أستاذيته، وغور خبرته، وسعة صدره، ودمت خلقه، ولما قدمه للباحث من عون صادق وإرشاد أمين، وجهد فائق. فقد عاش مع هذا البحث قلبًا وقالبا، فكرا وعلمًا ووجدانا، مما كان له ابلغ الأثر في إنارة الطريق وتذليل العقبات نحو إتمام هذا العمل، فجزاه الله خير الجزاء، وأنعم عليه بنعمة الصحة والعافية.

وفى هذا المقام يسعدني ويشرفني أن أتقدم بأسمى آيات التقدير والامتنان إلى أستاذي الفاضل الأستاذ الدكتور **صلاح حسن سلامة** الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة جامعة عين شمس، لتفضل سيادته بقبول الإشراف على هذا البحث، ولما أحاطني به من فيض علمه، وعمق خبرته، وسعة صدره، ولما قدمه لي من عون صادق وإرشاد أمين. فقد عاش مع هذا البحث قلبًا وقالبا، فكرا وعلمًا ووجدانا، مما مكنتني من

متابعة خطواتي و التعرف على طريقي، فجزاه الله خير الجزاء، وأنعم عليه
بنعمة الصحة والعافية.

كما يتوجه الباحث بخالص الشكر وعظيم الامتنان إلى الأستاذ
الدكتور طارق عبد العال حماد أستاذ المحاسبة والمراجعة وعميد كلية
التجارة . جامعة عين شمس على شمول الباحث بالرعاية العلمية الشاملة،
وما قدمه من فيض علمه لي ولغيري من الباحثين، وعلى ما قدمه من
توجيهات ونصائح قيمة أنارت الطريق أمامي عند اختيار موضوع البحث،
وعلى تفضل سيادته بقبول الاشتراك في لجنة المناقشة والحكم على الرسالة،
فجزاه الله خير الجزاء، وأنعم عليه بنعمة الصحة والعافية.

كما يتوجه الباحث بعظيم الشكر وفائق الامتنان إلى الأستاذ الدكتور
على أحمد زين أستاذ المحاسبة والمراجعة بكلية التجارة جامعة حلوان، على
قبول سيادته الاشتراك في لجنة المناقشة والحكم على الرسالة، فجزاه الله خير
الجزاء، وأنعم عليه بنعمة الصحة والعافية.

كما يطيب للباحث أن يتوجه بالشكر إلى الأستاذ الدكتور خالد محمد
الغندور الأستاذ بقسم الإحصاء بكلية التجارة جامعة عين شمس لما قدمه
للباحث من توجيهات في الجانب الإحصائي للبحث، والي العاملين بديوان
عام محافظة الجيزة، ومركز معلومات الشبكات . محافظة الجيزة، ومديري
ووكلاء الحسابات والدكتور محمد حسن السعيد بوزارة المالية، لما قدموه من
عون في توفير كافة البيانات التي طلبها الباحث، والي الدكتور محمد
التهامي بمركز البحوث والدكتور محمود عباس محمد المدرس بقسم اللغة
الانجليزية بكلية الألسن جامعة عين شمس على تفضلهما بمراجعة البحث
من الناحية اللغوية.

الباحث



[المحتويات]

المحتويات

رقم الصفحة	الموضوع
ج	الآية القرآنية
د	إهداء
هـ - و	شكر وتقدير
ز - ي	المحتويات
ك	قائمة الأشكال
ل - م	قائمة الجداول
١٣-١	الفصل الأول الإطار العلمي للبحث
١	١/١ مقدمة البحث
٢	٢/١ مشكلة البحث
٦	٣/١ أهداف البحث
٧	٤/١ أهمية البحث
٨	٥/١ حدود البحث
٩	٦/١ فروض ومتغيرات البحث
١٠	٧/١ منهج البحث
١١	٨/١ نموذج الدراسة
١٢	٩/١ خطة البحث
٣٨-١٤	الفصل الثاني تقييم الأداء في وحدات الإدارة المحلية
١٤	١/٢ مقدمة
١٥	٢/٢ مفهوم الأداء
١٦	٣/٢ الفرق بين القياس والرقابة والتقييم والتقييم
١٧	٤/٢ مفهوم قياس الأداء
١٩	٥/٢ تقييم الأداء
٢٧	٦/٢ نشأة وتطور الاهتمام بتقييم أداء وحدات الإدارة المحلية
٢٨	٧/٢ أهمية تقييم أداء وحدات الإدارة المحلية

رقم الصفحة	الموضوع
٢٩	٨/٢ صعوبات تقييم الأداء الحكومي
٣١	٩/٢ متطلبات تقييم الأداء الحكومي
٣٢	١٠/٢ مداخل تقييم الأداء
٣٤	١١/٢ محددات استخدام التحليل المالي في تقييم الأداء والحاجة إلى أساليب أخرى أكثر تطوراً
٣٥	١٢/٢ أوجه القصور في تقييم الأداء الحكومي التقليدي (الحالي) والاتجاهات الحديثة للتطوير
٣٧	١٣/٢ ملخص الفصل
٦٤-٣٩	الفصل الثالث مقاييس الأداء المتوازن في وحدات الإدارة المحلية
٣٩	١/٣ مقدمة
٤٠	٢/٣ الإطار العام لمقياس الأداء المتوازن
٥٥	٣/٣ استخدام مقاييس الأداء المتوازن في القطاع الحكومي
٦٣	٤/٣ ملخص الفصل
٩٤-٦٥	الفصل الرابع نظام التكلفة على أساس الأنشطة في وحدات الإدارة المحلية
٦٥	١/٤ مقدمة
٦٦	٢/٤ الاختلافات بين نظام التكلفة على أساس الأنشطة ونظام التكاليف التقليدي
٦٨	٣/٤ مراحل تطور نظام التكلفة على أساس الأنشطة
٧١	٤/٤ مفهوم نظام التكلفة على أساس الأنشطة
٧٢	٥/٤ مراحل تطور ومقومات نظام التكلفة على أساس الأنشطة
٧٦	٦/٤ إجراءات وخطوات تطبيق نظام التكلفة على أساس الأنشطة

رقم الصفحة	الموضوع
٧٩	٧/٤ مزايا تطبيق نظام التكلفة علي أساس الأنشطة
٨٠	٨/٤ صعوبات تطبيق نظام التكلفة علي أساس الأنشطة
٨٢	٩/٤ متطلبات تطبيق نظام التكلفة علي أساس الأنشطة
٨٣	١٠/٤ الأسباب التي تدعو إلي استخدام نظم التكاليف بشكل عام في القطاع الحكومي
٨٦	١١/٤ الأسباب المرجحة لتطبيق نظام التكلفة علي أساس الأنشطة في القطاع الحكومي
٨٧	١٢/٤ أهداف تطبيق نظام التكلفة علي أساس الأنشطة في القطاع الحكومي
٨٩	١٣/٤ متطلبات تطبيق نظام التكلفة علي أساس الأنشطة في القطاع الحكومي
٩٤	١٤/٤ ملخص الفصل
٩٥-١١١	الفصل الخامس النموذج المقترح لتقييم أداء وحدات الإدارة المحلية
٩٥	١/٥ مقدمة
٩٦	٢/٥ أهمية الربط بين مقاييس الأداء المتوازن ونظام التكلفة علي أساس الأنشطة
٩٩	٣/٥ أوجه الربط بين مقاييس الأداء المتوازن ونظام التكلفة علي أساس الأنشطة
١٠٤	٤/٥ بأي الأدوات نبدأ التطبيق؟ مقاييس الأداء المتوازن أم نظام التكلفة علي أساس الأنشطة
١٠٥	٥/٥ النموذج المقترح
١١١	٦/٥ ملخص الفصل

رقم الصفحة	الموضوع
١٨٥-١١٢	الفصل السادس الدراسة العملية
١١٢	١/٦ مقدمة
١١٣	٢/٦ الدراسة التطبيقية
١٦١	٣/٦ الدراسة الميدانية
١٨٥	٤/٦ ملخص الفصل
١٩٤-١٨٦	الفصل السابع الخلاصة والنتائج والتوصيات والدراسات المستقبلية
١٨٦	١/٧ مقدمة
١٨٦	٢/٧ الخلاصة
١٨٨	٣/٧ نتائج اختبارات الفروض
١٩١	٤/٧ نتائج الدراسة
١٩١	٥/٧ التوصيات
١٩٣	٦/٧ الدراسات المستقبلية
٢٠١-١٩٥	المراجع
	الملاحق
١٨٨-١٨١	ملحق رقم ١ : قائمة الاستقصاء
٢٣٦-٢٣١	ملحق رقم ٢ : التحليلات الإحصائية
٢٣٣-٢٣١	ملحق رقم ٣ : إعداد مقاييس الأداء المتوازن على مستويات الأداء الاستراتيجية، والأداء التشغيلي، والأنشطة
١٨١	ملحق رقم ٤ : نظام الإدارة المحلية في مصر وفق القانون رقم ٤٣ لسنة ١٩٧٩.
١٨١	ملحق رقم ٥ : ديوان عام المحافظة.

[قائمة الأشكال]

قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
١٢	نموذج الدراسة	١ / ١
٢٤	العلاقة بين المدخلات / النشاط / المخرجات / النتائج	١ / ٢
٢٦	العلاقة بين الأهداف المعلنة للحكومة وبين مخرجاتها ونواتجها	٢ / ٢
٣٢	مكونات للنموذج التقليدي لتقييم الأداء	٣ / ٢
٤٧	العلاقات السببية بمقاييس الأداء المتوازن	١ / ٣
٥٠	أبعاد أسلوب مقاييس الأداء المتوازن	٢ / ٣
٥٤	دور مقاييس الأداء المتوازن كأداة للإدارة الإستراتيجية	٣ / ٣
٥٨	خريطة إستراتيجية التقييم المتوازن للأداء	٤ / ٣
٦٠	العلاقة بين الكفاءة والفعالية	٥ / ٣
٦٣	نموذج مقاييس الأداء المتوازن للمنظمات الحكومية	٦ / ٣
٦٧	المنهج التقليدي لتحميل التكاليف غير المباشرة	١ / ٤
٦٨	تحميل التكاليف غير المباشرة على أساس الأنشطة	٢ / ٤
٧٤	التسلسل الهرمي للتكاليف	٣ / ٤
٩٨	العلاقات بين نظام التكاليف علي أساس الأنشطة ومقاييس الأداء المتوازن	١ / ٥
١٠٣	الربط والتكامل بين نظام التكاليف علي أساس الأنشطة ومقاييس الأداء المتوازن	٢ / ٥
١١٠	خطوات بناء مقاييس الأداء المتوازن	٣ / ٥
١١٥	الهيكل التنظيمي لمركز معلومات شبكات المرافق بمحافظة الجيزة	١ / ٦
١١٦	الهيكل التنظيمي المقترح لمركز معلومات شبكات المرافق بمحافظة الجيزة	٢ / ٦
١١٩	خط سير عمل خدمة العملاء	٣ / ٦
١٤٨	نموذج مقترح للتكامل بين نظام التكلفة على أساس الأنشطة ومقاييس الأداء المتوازن	٤ / ٦

[قائمة الجداول]

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
٧	بيان الإنفاق الحكومي وإنفاق الإدارة المحلية خلال سنوات ٢٠٠٦/٢٠٠٥ حتى ٢٠١٢/٢٠١١	١ / ١
٥٦	أوجه الاختلاف بين الوحدات الاقتصادية والوحدات التي لا تهدف للربح	١ / ٣
٦٩	الفرق بين نظام التكاليف التقليدي ونظام التكلفة على أساس الأنشطة	١ / ٤
١٢٠	دليل مراكز الأنشطة الرئيسية والمساعدة بمركز معلومات شبكات المرافق بمحافظة الجيزة	١ / ٦
١٢٩	بيان ختامي مركز المعلومات الجغرافي بمحافظة الجيزة عن العام المالي ٢٠١٢/٢٠١١	٢ / ٦
١٣٢	الموارد الخارجية ومحركات تكلفتها بمركز المعلومات الجغرافي بمحافظة الجيزة	٣ / ٦
١٣٢	الموارد الداخلية ومحركات تكلفتها بمركز المعلومات الجغرافي بمحافظة الجيزة	٤ / ٦
١٣٣	إجمالي تكلفة الموارد الخارجية ومعدل تحميلها	٥ / ٦
١٣٥	إجمالي تكلفة الموارد الداخلية ومعدل تحميلها	٦ / ٦
١٣٦	محركات تكلفة مراكز الأنشطة وعددها	٧ / ٦
١٣٧	توزيع تكلفة الموارد على مراكز الأنشطة الرئيسية	٨ / ٦
١٣٩	تحديد تكلفة مراكز الأنشطة ومعدلات تحميلها	٩ / ٦
١٤١	تكلفة المتر المربع بنظام التكلفة على أساس الأنشطة	١٠ / ٦
١٤١	تكلفة المتر المربع الواحد بأسلوب التكاليف التقليدية	١١ / ٦
١٤٣	مقارنة التكاليف طبقا لنظام التكاليف التقليدي ونظام التكلفة على أساس الأنشطة	١٢ / ٦
١٤٩	نقاط الضعف والقوة في البيئة الداخلية والفرص والتحديات في البيئة الخارجية	١٣ / ٦
١٥٠	المقاييس المقترحة للأهداف الإستراتيجية	١٤ / ٦
١٥١	القيم المستهدفة للمقاييس المقترحة للأهداف الإستراتيجية	١٥ / ٦
١٥٣	إعداد خطة العمل لمركز معلومات شبكات المرافق محافظة الجيزة	١٦ / ٦
١٥٤	متابعة القيم المستهدفة للمقاييس المقترحة للأهداف الإستراتيجية	١٧ / ٦