

"أثر تطبيق منهج ما بعد الموازنة على تقويم الأداء الاستراتيجي دراسة ميدانية"

إعداد الباحث:

مصطفى محمد السيد عيسى

الإشراف

أ.د/ صفاء محمد عبدالدايم د/ عبير محمد رياض

ملخص البحث:

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في تقويم الأداء الاستراتيجي من خلال تطبيق منهج ما بعد الموازنة، وقد أعتمدت الدراسة على الجمع بين المنهج الإستنباطي والإستقرائي لتحقيق هدف البحث واختبار الفروض وقد تناول الباحث تقييم للمنهج التقليدي في إعداد الموازنات التخطيطية مركزا على المميزات و الانتقادات الموجهة لهذا المنهج، كما تناول الباحث الإطار النظري لمنهج ما بعد الموازنة متناولا فيه مفهوم وخصائص مبادئ منهج ما بعد الموازنة والتي تم تقسيمها لنوعين من المبادئ وهما مبادئ القيادة والتي تتضمن عدد ستة مبادئ وهي: العميل، والمساءلة، والاداء، حرية التصرف، وحوكمة المنظمة، المعلومات ومبادئ التشغيل وتتمثل في المستهدفات، والمكافآت، والتخطيط، والموارد، والتنسيق، والرقابة.

وقد أظهرت النتائج وجود أثر ذو دلالة إحصائية لمنهج ما بعد الموازنة على تقويم الأداء الاستراتيجي، وتكونت عينة الدراسة من (١٣٥ مفردة) من محاسبى هيئة قناة السويس وإستخدم الباحث قائمة الاستقصاء كأداة لجمع البيانات واستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SSPS, Ver. 26) للتحليل الإحصائي واختبار فروض الدراسة.

الكلمات الدالة: المنهج التقليدي – الموازنات التخطيطية - منهج ما بعد الموازنة – الأداء الاستراتيجي.

Abstract:

The main objective of the research is to evaluate the strategic performance by applying beyond budgeting approach. The study relied on combining the deductive and inductive approach to achieve the objectives of the study and test hypotheses. The researcher also dealt with the theoretical framework of the beyond budget approach..

The results showed a statistically significant effect of the beyond budget approach on the strategic performance evaluation.

The study sample consisted of (135 individuals) from the accountants of the Suez Canal Authority. The researcher used the survey list as a tool for collecting data from the study sample and using the statistical analysis program (SSPS, Ver. 26) to test the study hypotheses.

Key words:The Traditional Approach - Budgeting The Beyond Budgeting Approach - The strategic Performance.

مقدمة البحث:

تعتبر الموازنات التخطيطية أحد أهم الأدوات المستخدمة في تقويم الأداء في منشآت الأعمال، واستمرت الموازنات التخطيطية لفترات طويلة إلا أنه بتطور عصر الصناعة من العصر المعتمد على تكنولوجيا الآلات إلى العصر المعتمد على تكنولوجيا المعلومات، وقد كانت الموازنات التخطيطية أداة فعالة في عصر الصناعة المعتمد الآلات إلا أنه بتطور هذا العصر على المستوى المحلى والإقليمى والعالمى

أصبحت الموازنات التخطيطية بشكلها التقليدي التي كانت في وقت معين أفضل أداة لتقويم الأداء غير كافية أو غير ملائمة في ظل الظروف والمستجدات الحديثة. وبناء على ذلك ظهرت الحاجة إلى أدوات أكثر ملائمة في عصر الصناعة المعتمد على تكنولوجيا المعلومات وهو ما توصل إليه كلا من Jermy Hope & Roben Fraser عام ١٩٩٧ إلى منهج ما بعد الموازنة الذي يعتمد على ما يسمى بعقود الأداء النسبية القابلة للتغيير التي يتم فيها وضع القيمة المستهدفة باستخدام المقاييس المرجعية سواء الداخلية أو الخارجية مع إمكانية تعديلها في ضوء كلا من الأداء التشغيلي الفعلي والظروف الاقتصادية المعاصرة (Hasen , 2003)

مشكلة البحث:

يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي :-

- هل تطبيق منهج ما بعد الموازنة يحسن عملية تقويم الأداء الاستراتيجي ؟
وينبثق من هذا التساؤل الرئيسي مجموعة من التساؤلات الفرعية التالية:
- هل منهج ما بعد الموازنة منهج متداخل مع المناهج التقليدية لإعداد الموازنة التخطيطية، أم منهج متداخل مع مناهج تحسين إعداد الموازنة التخطيطية، أم منهج جديد؟
- هل المنشآت والهيئات المصرية تستطيع تطبيق منهج ما بعد الموازنة؟
- ما أثر تطبيق منهج ما بعد الموازنة على تقويم الأداء الاستراتيجي؟

هدف البحث:

- يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في تقويم الأداء الاستراتيجي من خلال تطبيق منهج ما بعد الموازنة، وينبثق من هذا الهدف الرئيسي مجموعة من الأهداف الفرعية التالية:-
- دراسة إمكانية تطبيق منهج ما بعد الموازنة كأحد الأدوات الجديدة في المحاسبة الإدارية الاستراتيجية لتقويم الأداء بالهيئات المصرية.
 - دراسة إمكانية تطبيق منهج ما بعد الموازنة في الهيئات المصرية.
 - تحديد أثر تطبيق منهج ما بعد الموازنة على الأداء الاستراتيجي.

أهمية البحث:

تنبع أهمية البحث من قلة الأبحاث العلمية العربية فى هذا المجال الأمر الذى يتطلب المزيد من الدراسات والأبحاث حول منهج ما بعد الموازنة كأحد الاتجاهات الحديثة فى أساليب وأدوات المحاسبة الإدارية الاستراتيجية المستخدمة فى تقويم الأداء، قد يعد هذا البحث إضافة إلى المكتبة العلمية بما فيه من تناول منهج ما بعد الموازنة حيث تم التركيز على كل من التأصيل العلمى والتاريخى لمنهج ما بعد الموازنة أثر تطبيق هذا المنهج على تقويم الأداء الاستراتيجي.

الدراسات السابقة:

رغم تعدد آراء الباحثين والمهنيين حول الانتقادات الموجهة لمناهج إعداد الموازنات التخطيطية والبحث عن المنهج البديل لتجنب تلك الانتقادات، سواء فى مناهج تحسين الموازنات التخطيطية أو منهج التخلي كلية عن إعداد الموازنات، كان لكل من الباحثين Jermy Hope & Roben Fraser عام ١٩٩٧ السبق الأول فى التوصل إلى منهج ما بعد الموازنة Beyond Budgeting Approach وكانت تلك هى الانطلاقة الحقيقية لظهور هذا المنهج، تلى ذلك العديد من الأبحاث العلمية التى تؤكد فعالية هذا المنهج، ولا سيما أن هناك العديد من المنشآت العالمية التى نجحت فى تطبيق هذا المنهج، وفيما يلي عرض لبعض الدراسات التى توصل إليها الباحث سواء الدراسات العربية أو الأجنبية وذلك حسب التسلسل الزمنى لتلك الدراسات:-

- استهدفت دراسة (Goode & Malik, 2011) تقويم المناهج المختلفة لإعداد الموازنات التخطيطية سواء المنهج التقليدى أو مناهج التحسين بالتركيز على الموازنة على أساس النشاط والموازنة الصفرية، وعرضت الانتقادات الموجهة للمنهج التقليدى فى إعداد الموازنات التخطيطية، وتحليل منهج ما بعد الموازنة من خلال عرض المفهوم والمبادئ التى يقوم عليها هذا المنهج، وقد توصلت الدراسة إلى أن منهج ما بعد الموازنة منهج أكثر فعالية للتغلب على الانتقادات الموجهة للمنهج التقليدى فى إعداد الموازنات التخطيطية.

- كما عرضت دراسة (ماجدة إبراهيم، ٢٠١٢) المشكلات المتعددة التي تواجه المنشآت والنتيجة عن تطبيق الموازنات التخطيطية وفقا للمنهج التقليدي لإعداد الموازنات التخطيطية، وتوصلت الدراسة إلى أنه من الناحية النظرية يوجد العديد من الانتقادات الموجهة للمنهج التقليدي للموازنات التخطيطية، ويجب البحث عن بدائل لتجنب تلك الانتقادات، ويوجد مناهج لتحسين الموازنات التخطيطية يتضمن العديد من أساليب إعداد الموازنة التخطيطية منها الموازنة على أساس النشاط والموازنة الصفرية وغيرها، ولكن اتضح من واقع الدراسات السابقة أنه لم يتم استخدام مناهج التحسين بشكل موسع بسبب إهداره للوقت مما يزيد من شعور العاملين بعدم الرضا تجاه الموازنات، كما توصلت الدراسة إلى أن تطبيق منهج ما بعد الموازنة يساعد على تحسين القدرة التنافسية للمنشأة.
- أما دراسة (محمد عبد العال، ٢٠١٣) كان الهدف منها زيادة فعالية نظم إدارة الأداء على اعتبار أن الموازنات أداة محورية وجوهرية تقع في قلب هذه النظم، من خلال دراسة التكامل بين منهج الموازنة على أساس النشاط ومنهج ما بعد الموازنة كأحد الاتجاهات الحديثة لتطوير عملية إعداد الموازنات أو التغلب على الانتقادات الموجهة للمنهج التقليدي لإعداد الموازنات، وتوصلت الدراسة الميدانية إلى مجموعة من النتائج تؤيد ما توصلت إليه الدراسة النظرية من نتائج من أهمها أن المنهج التقليدي يعاني من مجموعة من أوجه القصور التي تجعله لا يتوافق مع طبيعة بيئة الأعمال المعاصرة للمنشآت المصرية، أن التكامل بين الموازنة على أساس الأنشطة ومنهج ما بعد الموازنة يؤثر في زيادة فعالية مجالات التخطيط والرقابة وتقويم الأداء وتحسين الأداء المالي وغير المالي للمنشأة، وزيادة القدرة التنافسية.
- واستهدفت دراسة (Ouda & Makhlouf, 2013) إلى فحص ما إذا كان المنهج التقليدي في إعداد الموازنة التخطيطية ما زال صالحا للاستخدام حتى الآن أم لا، وتوضيح ما إذا كان منهج ما بعد الموازنة يعتبر منهجا بديلا أم مكملا للمنهج التقليدي في إعداد الموازنات التخطيطية، والاستفادة من مواطن القوة

والنقاط الإيجابية في المنهج التقليدي مع التركيز على النقاط الإيجابية لمنهج ما بعد الموازنة، وتوصلت الدراسة إلى أنه من الأفضل التركيز على مميزات المنهج التقليدي ووضع الحلول لأوجه القصور به وأنه مازال المنهج التقليدي في إعداد الموازنات هو الأكثر تطبيقاً في شركات العالم، كما توصلت الدراسة إلى تطبيق إطار مقترح مختلط بين المنهج التقليدي ومنهج ما بعد الموازنة على العينة المختارة وأشارت إلى أن التعميم يتطلب مزيد من الدراسات والأبحاث المستقبلية، ويتطلب منهج ما بعد الموازنة العديد من الدراسات والأبحاث حتى تتمكن المنشآت من تطبيقه تطبيقاً كاملاً.

- كما تناولت دراسة (محمد يس عبد اللطيف، ٢٠١٤) أهم الانتقادات الموجهة للمنهج التقليدي في إعداد الموازنات التخطيطية، وتحديد أهم البدائل المقترحة لمعالجة هذه الانتقادات، ولأى مدى تتبع المنشآت الصناعية مبادئ نموذج التخلي عن الموازنة، وتحديد الدور المحتمل لأدوات ونظم المحاسبة الإدارية في تفعيل مبادئ نموذج التخلي عن الموازنة وأثرها على تحسين إدارة الأداء وتدعيم مسببات القيمة والميزة التنافسية، وتوصلت الدراسة إلى بعض النتائج من أهمها أن الموازنات التخطيطية التقليدية لم تعد متقدمة تماماً، فما زالت مستخدمة في معظم المنشآت بمختلف دول العالم ولكن الموازنة التخطيطية بشكلها التقليدي يشوبها بعض القصور الناتج عن بطء الاستجابة لاحتياجات العملاء وتصرفات المنافسين، وأصبحت المنشآت مطالبة بقدر أكبر من تكيف نظامها الداخلي والذي يشتمل على عمليات التخطيط والرقابة مع المتطلبات والاحتياجات والقدرات والتي تختلف من منشأة لأخرى، لتحقيق قدر كاف من التوافق بين البيئة الخارجية ونظم التشغيل الداخلية.

- وقامت دراسة (Mejzini & Seidel, 2015) بفحص ما إذا كانت مبادئ منهج ما بعد الموازنة تفوق مناهج إعداد الموازنات التخطيطية سواء المنهج التقليدي أم مناهج التحسين أم لا، وفحص ما إذا كانت مبادئ منهج ما بعد الموازنة تقوم بجميع وظائف الموازنة دون إعدادها أم لا، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من

- النتائج منها أن تطبيق بعض من مبادئ منهج ما بعد الموازنة يؤدي إلى القيام بأكثر من وظيفة من وظائف الموازنة في نفس الوقت.
- كما استهدفت دراسة (هاني محاريق، ٢٠١٦) إيضاح أثر تحقيق التكامل بين بطاقة القياس المتوازن للأداء ونموذج التخلي عن الموازنة على تحسين فعالية نظم إدارة الأداء وزيادة القدرة التنافسية للمنشأة، وتوصلت الدراسة إلى أن بطاقة القياس المتوازن للأداء ونموذج التخلي عن الموازنة يؤثران بشكل إيجابي على درجة فعالية نظم إدارة الأداء.
 - واستهدفت دراسة (Hossam, 2017) توضيح بديل لعملية إعداد الموازنة أو التخلي عن إعداد الموازنات بتطبيق منهج ما بعد الموازنة في المنشآت المصرية بالتركيز على وصف ودراسة مدى إمكانية تطبيق منهج ما بعد الموازنة في المنشآت المصرية، وفحص العلاقة بين تطبيقات منهج ما بعد الموازنة والأداء، وتوصلت الدراسة إلى أن التحدي عند تنفيذ منهج ما بعد الموازنة لا يتمثل في عملية وضع المبادئ، لأن هذه المبادئ مثل أي مبادئ إدارية يمكن تبنيها وتنفيذها بالمنشآت المصرية، وإنما التحدي الرئيسي يتمثل في تطبيق مبادئ القيادة.
- تحليل الدراسات السابقة الخاصة بمنهج ما بعد الموازنة:-**
- يتضح للباحث من خلال الدراسات السابقة التي توصل إليها ما يأتي :-
- اتفقت جميع الدراسات التي توصل إليها الباحث في أن المنهج التقليدي لإعداد الموازنات التخطيطية لا يخلو من قصور، وقد تعددت بدائل المنهج التقليدي في إعداد الموازنات التخطيطية ممثلا في الآتي:-
- مناهج تحسين إعداد الموازنات والذي يشتمل على مجموعة من المناهج الفرعية في إعداد الموازنات التخطيطية منها الموازنة الصفيرية والموازنة على أساس النشاط.
 - منهج ما بعد الموازنة الذي ينادى بتطبيق نوعين من المبادئ هما مبادئ التشغيل ومبادئ القيادة وذلك باستخدام مجموعة من الأساليب والأدوات الإدارية الحديثة التي تقوم بجميع وظائف الموازنات التخطيطية دون القيام بإعداد الموازنات التخطيطية، وهذا المنهج من وجهة نظر مؤيديه يعتبر بديلا كاملا لعملية إعداد

الموازنات التخطيطية سواء من خلال المنهج التقليدي أم مناهج التحسين لإعداد الموازنات التخطيطية.

ويرى الباحث أن كل منشأة من المنشآت لها طبيعتها الخاصة بها ولها نظامها الإداري الذى يميزها عن غيرها بالإضافة إلى الظروف البيئية المحيطة سواء الداخلية أم الخارجية، وأن تلك المتغيرات قد تكون المحدد الرئيسى لاختيار المنهج المناسب للمنشأة سواء الإعداد أو التخلي عن إعداد الموازنات التخطيطية.

فروض البحث:

بناء على مشكلة البحث الرئيسية وهدفه الرئيسى يمكن صياغة الفرضين التاليين :
الفرض الأول : لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات الدراسة حول إمكانية تطبيق منهج ما بعد الموازنة بهيئة قناة السويس.

الفرض الثانى : لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات الدراسة حول وجود علاقة بين تطبيق منهج ما بعد الموازنة وتقويم الأداء الاستراتيجى بهيئة قناة السويس.

منهجية البحث:

يعتمد الباحث على المنهج الاستقرائى للقيام بدراسة تطبيقية تعتمد على:-
- قائمة استقصاء كأداة لجمع البيانات يتم توزيعها على جميع إدارات الهيئة وجميع وحداتها الحسابية التى تشترك فى إعداد الموازنات التخطيطية للهيئة بشكل يساعد على جمع البيانات بطريقة صحيحة وصادقة.
- قيام الباحث بوضع فروض الدراسة ومن خلال قائمة الاستقصاء التى تمثل الأداة الرئيسية لجمع البيانات بالإضافة إلى المقابلات الشخصية يتم اختبار الفروض إحصائيا بالاستعانة ببرنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS26 وصولا إلى نتائج هذا الاختبار.

تقسيمات البحث :

١/ المبحث الأول : تقييم المنهج التقليدي فى إعداد الموازنات التخطيطية

تقييم المنهج التقليدي فى إعداد الموازنات التخطيطية

٢/ المبحث الثانى : الإطار النظرى لمنهج ما بعد الموازنة

١/٢ مفهوم لمنهج مابعد الموازنة

٢/٢ مبادئ منهج ما بعد الموازنة

٣/ المبحث الثالث : الدراسة الميدانية

المبحث الأول

تقييم المنهج التقليدي فى إعداد الموازنات التخطيطية

يتناول الباحث تقييم مناهج إعداد الموازنات التخطيطية من خلال عرض المميزات الانتقادات الموجهة لمناهج إعداد الموازنات التخطيطية كما يلي:-

١/١ مميزات الموازنة التخطيطية:

الموازنات التخطيطية تحمل فى طياتها الكثير من المميزات يمكن عرضها فى الآتى:-

تحسين التنسيق والاتصال بين مختلف أنشطة كل وحدات المنشأة، وتوفير إطار للرقابة واتخاذ القرارات، وتحسين كفاءة استخدام موارد المنشأة، وتحفيز المديرين والعاملين لإنجاز خطط المنشأة، وتتضمن تخطيطاً استراتيجياً وتنفيذ الخطط.

٢/١ الانتقادات الموجهة للمنهج التقليدي فى إعداد الموازنات التخطيطية:

ومن الدراسات التى تناولت انتقادات إعداد الموازنات التخطيطية ما يلي:-

حددت الدراسة التى قام بها (Neely et al.,2001:p.1-52) أهم نقاط الضعف التى تعانى منها الموازنات التخطيطية التقليدية والتى اعتمدت على إجراء المقابلات الشخصية مع المديرين التنفيذيين لعدد خمسة عشر شركة حيث تمثلت نقاط الضعف التى أبرزتها الدراسة فى أن الموازنة غير مرنة وتعوق التغيير، ونادراً ما تركز على الاستراتيجية بل تتعارض معها، وتركز على خفض التكلفة وليس خلق القيمة، وأن القيمة المضافة بواسطة الموازنات منخفضة إذا ما أخذ فى الاعتبار الوقت اللازم لإعدادها، وتستنفذ الكثير من الوقت والتكلفة لإعدادها، ويتم إعدادها وتحديثها بشكل غير متكرر بشكل

سنوى عادة ، وتعتمد على افتراضات غير مدعومة وتقديرات غير دقيقة، وتشجع على التلاعب والسلوكيات غير المرغوب فيها، وتؤدي إلى إطالة الخطوط الرأسية للإشراف والرقابة، ولا تعكس هياكل شبكات الأعمال الجديدة التي تتبناها المنشأة، وتزيد من القيود الإدارية على الأقسام بدلا من تشجيع مشاركة المعرفة، وتشعر الأفراد بانخفاض قيمتهم.

أما دراسة (Hansen et al.,2003:p.95-116) فقد لخصت الانتقادات التي أبرزتها دراسة (Neely et al., 2001) إلى أربعة انتقادات رئيسية وهي:-

- أن استخدام الموازنات كعقد ثابت للأداء يؤدي إلى فقد عملية تقييم الأداء لمصداقيتها وتشجع على ما يسمى بسلوكيات التلاعب بأرقام الموازنات.
 - أن استخدام الموازنات المعدة طبقا للمدخل التقليدي يعوق المنشأة من التكيف مع التغيرات البيئية في الوقت المناسب.
 - أن الموازنات تعد في شكل مستقل عن الاستراتيجية مما يجعلها لا تفي بمتطلبات المنافسة التي تواجه المنشآت.
 - أن الموازنات تستنفذ الكثير من الجهد والمال والوقت.
- وتعتبر دراسة (Libby&Lindsay.,2007:p.46-51) أحد الدراسات الميدانية التي استهدفت دراسة المنفعة المحققة والجدوى من استخدام الموازنات التخطيطية، حيث قامت هذه الدراسة بإختبار ستة انتقادات أساسية موجهة إلى النظام التقليدي لإعداد الموازنات التخطيطية، وذلك بناء على مراجعة الأدب المحاسبي الخاص بالموازنات التخطيطية، وتتمثل هذه الانتقادات في أن الموازنات تستغرق وقتا طويلا في إعدادها، تتصف الموازنات بالبطء في اكتشاف المشكلات، بالإضافة إلى أنه لا يمكن الاعتماد على الموازنات في قياس وتقييم الأداء، وسريعا ما تصبح الموازنات وثيقة متقدمة لا تعكس الظروف المحيطة، وتعرقل التعاون بين الأفراد، و تفتقد الموازنات عنصر الالتزام والدقة عند إعدادها.

المبحث الثانى

الإطار النظرى لمنهج ما بعد الموازنة

بناء على الانتقادات الموجهة لمناهج إعداد الموازنات التخطيطية قدمت هيئة التصنيع المتقدم Consortium For Advanced Manufacturing International CAM-I منهاجاً حديثاً يقوم بجميع وظائف الموازنات التخطيطية دون القيام بإعدادها وسمى بمنهج ما بعد الموازنة Beyond Budgeting Approach ويعتبر هذا المنهج من المناهج الإدارية الحديثة التى تتماشى مع التطور السريع وتفعيل روح المنافسة إلى جانب رفع مستوى جودة المنتجات مع تخفيض وتحجيم أكبر فى التكاليف، ويعتبر هذا المنهج من أبرز الأساليب الإدارية التى ظهرت فى الآونة الأخيرة بدء من عام ١٩٩٧ (هانى محاريق، ٢٠١٦: ص. ٨٧)

١/٢ مفهوم منهج ما بعد الموازنة:

عرفا (Hope, J., Fraser, R., 2003a:p 21) هذا المنهج بعد إرساء مبادئه بأنه عبارة عن مجموعة من المبادئ الإرشادية التى إذا ما تم اتباعها سوف تمكن المنشأة من إدارة أداؤها وتفويض عملية اتخاذ القرارات بدون الحاجة إلى الموازنات التقليدية والغرض من هذه المبادئ هو تمكين المنشأة من الوفاء بمتطلبات النجاح فى عصر المعلومات (مثل أن تكون منشأة قادرة على التكيف فى ظل ظروف يصعب التنبؤ بها)

٢/٢ مبادئ منهج ما بعد الموازنة:

فى عام ١٩٩٧ قد توصل كل من Hope&Fraser مجموعة المبادئ التى يقوم على أساسها هذا المنهج والتى قاما بإعادة صياغتها عام ٢٠٠٣، وقد قسما تلك المبادئ إلى مجموعتين من المبادئ المجموعة الأولى مرتبطة بمبادئ القيادة وتمثل المبادئ الستة الأولى والمجموعة الثانية مرتبطة بمبادئ التشغيل وتمثل الستة مبادئ التالية ويمكن عرضها كما يلى:-

المجموعة الأولى: مبادئ القيادة Leadership Principles

- العميل Customer يركز كل فرد على تعظيم القيمة من وجهة نظر العميل الخاص به، وليس الوفاء بالمستهدفات الداخلية.

- المساءلة Accountability إيجاد وخلق شبكة من الوحدات الصغيرة والتي تأخذ شكل فرق عمل مسؤولة عن تحقيق نتائج معينة، وليس هيكل هرمي مركزي.
- الأداء Performance بناء مناخ محفز وأكثر مرونة للأداء قائم على النجاح المقارن للمنظمات الرائدة وأفضل المنافسين، وليس توجيه الأداء نحو الوفاء بمستهدفات الموازنة.
- حرية التصرف Freedom to act تفويض سلطة اتخاذ القرار وحرية التصرف لفرق العمل بالإدارات المباشرة، وليس فقط إلزامهم بالخطة الموضوعية.
- حوكمة المنشأة Governance وضع إطار للحوكمة قائم على حدود وقيم واضحة للعمل، وليس على إجراءات وموازنات تفصيلية.
- المعلومات Information ترويج ثقافة المعلومات المتاحة والمشاركة على كافة المستويات الإدارية، وليس قصرها فقط على الذين يرغبون في المعرفة.

المجموعة الثانية: مبادئ التشغيل Process Principles

- المستهدفات Targets : مستهدفات طموحة تهدف إلى تحقيق التحسين النسبي المستمر للأداء وإلى التغلب على المنافسة، وليست مستهدفات سنوية ثابتة توجه نحو التغلب على الموازنة.
- المكافآت Rewards مكافأة النجاح المشترك الذي يتحدد في ضوء الأداء التنافسي المقارن على مستوى كل من الوحدات التشغيلية والمنشأة ككل، وليس المكافآت القائمة على المستهدفات الثابتة.
- التخطيط Planning ينظر إلى كل من التخطيط والعملية الاستراتيجية على أنهما عمليات شاملة تغطي جميع جوانب المنشأة ومستمرة، وليس حدث سنوي يتم من أعلى لأسفل.
- الموارد Resources إمداد العمليات بالموارد عند الحاجة إليها بالتكلفة العادلة، وليس بناء على التخصيص والتوزيع السنوي لها القائم على اعتمادات الموازنة.

- التنسيق Coordination تنسيق العمليات المتداخلة بين الوحدات التنظيمية من خلال التفاعل الديناميكي بينهما والذي يتحقق بدوره من خلال تصميم العملية، وليس من خلال دورة الموازنة السنوية.
- آليات الرقابة Controls آليات رقابية تعتمد على عدد محدود من محددات الأداء الرئيسية وعلى تقارير اتجاهات الأداء، وليس على تقارير الانحراف عن المخطط بالموازنة.

المبحث الثالث : الدراسة الميدانية

١/٣ التعريف بهيئة قناة السويس:

هيئة قناة السويس هيئة عامة مستقلة تتمتع بشخصية اعتبارية انشئت فى 26 يوليو عام 1956 وتتبع رئيس مجلس الوزراء، والهيئة لها فى سبيل إدارة المرفق جميع السلطات اللازمة لهذا الغرض دون التقيد بالنظم والأوضاع الحكومية، تتولى الهيئة القيام على شئون مرفق قناة السويس وإدارته واستغلاله وصيانته وتحسينه وتختص الهيئة دون غيرها بإصدار اللوائح المتعلقة بالملاحة فى قناة السويس وغير ذلك من اللوائح التى يقتضيها حسن سير المرفق وتقوم على تنفيذها، وللهيئة أن تنشئ ما يقتضى الأمر إنشاؤه من المشروعات المرتبطة أو المتصلة بمرفق القناة أو أن تشترك فى إنشائها أو أن تعمل على تشجيع ذلك، ويكون للهيئة فى سبيل القيام بواجباتها ومباشرة اختصاصاتها جميع السلطات اللازمة لذلك، منها أن تؤجر الهيئة أراضيها أو عقارات تمتلكها للغير ولها أن تستأجر أراضي وعقارات مملوكة للغير لخدمة الأغراض المطلوبة والتى منها إنشاء المشروعات والمرافق المتصلة بمرفق القناة أو التى يقتضيها حسن سير العمل كمنشآت المياه والقوى الكهربائية وما إلى ذلك.

٢/٣ تصميم الدراسة الميدانية

١/٢/٣ مجتمع وعينة الدراسة:

- **مجتمع الدراسة** : يتمثل مجتمع الدراسة فى عدد المحاسبين بجميع إدارات الهيئة وجميع وحداتها الحسابية بمدن القناة الثلاث بورسعيد والإسماعيلية والسويس بالمستويات الإدارية الثلاث والممثلة فى الإدارة العليا والإدارة الوسطى والإدارة التنفيذية والبالغ عددهم 324 محاسب.
- **عينة الدراسة** : اعتمد الباحث على أسلوب العينات حيث تتكون عينة الدراسة من 155 محاسب بمدن القناة الثلاث بالمستويات الإدارية الثلاث وقام الباحث بتوزيع قوائم الاستقصاء عليهم جميعا وبعد شهرين تقريبا تم الإنتهاء من تجميعها وتلاحظ عند فحص تلك الإستمارات تم استبعاد 20 استمارة لعدم استيفاء شروط استكمالها وبذلك بلغ عدد الإستمارات التى تم تشغيلها ببرنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS 26 135 استمارة وذلك بنسبة 87 % تقريبا من إجمالى عدد الاستمارات الموزعة، وتشمل عينة الدراسة جميع المستويات الإدارية بدءاً من مستوى المحاسب الأول وصولاً إلى مستوى المحاسب مدير الإدارة، حيث أن تسلسل المحاسبين بهيئة قناة السويس يبدأ بالمحاسب، المحاسب الأول، المحاسب الرئيسى، المحاسب الممتاز، وكيل القسم، رئيس القسم، وكيل المدير، نائب المدير، وأخيراً مدير الإدارة.

٢/٢/٣ أداة الدراسة وطريقة جمع البيانات:

- أداة الدراسة:

تتمثل أداة الدراسة الرئيسية التى استخدمها الباحث فى قائمة الاستقصاء التى تم إعدادها بناء على مقياس ثلاثى لتتوافق مع الاختبار العملى لتطبيق منهج ما بعد الموازنة .

٣/٢/٣ متغيرات الدراسة:

- المتغيرات المستقلة: مبادئ منهج ما بعد الموازنة ويتم قياس المتغير المستقل بمجموعة أسئلة القسم الأول من الاستمارة والتى بلغ عددها سبعة عشر سؤالاً.

"أثر تطبيق منهج ما بعد الموازنة على تقويم الأداء الاستراتيجي دراسة ميدانية"

مصطفى محمد السيد محيى

● المتغير التابع: يتمثل فى تقويم الأداء الاستراتيجي بهيئة قناة السويس ويتم قياس هذا المتغير من خلال أسئلة القسم الثانى من استمارة الاستقصاء وعددها ثمانية سؤالا.

٤/٢/٣ الأساليب الإحصائية المستخدمة لتحليل البيانات:

قسم الباحث الأساليب الإحصائية المستخدمة فى الدراسة إلى ثلاثة أقسام:-

القسم الأول: اختبار صدق وثبات أسئلة قائمة الاستقصاء بجميع أقسامها باستخدام

برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS 26

- أولا صدق قائمة الاستقصاء:

قد تم التأكد من صدق فقرات قائمة الاستقصاء باستخدام طريقة صدق الاتساق الداخلى لفقرت قائمة الاستقصاء، حيث تم حساب الاتساق الداخلى لفقرات قائمة الاستقصاء بعد تفريغ البيانات الموجودة فيها على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS 26 وذلك من خلال حساب معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات القائمة وبين الدرجة الكلية للقسم الذى تنتمى إليه هذه الفقرة ومستوى المعنوية لكل فقرة، حيث تتسم فقرات قائمة الاستقصاء بالصدق عندما يقل مستوى الدلالة المحسوب عند 5% ، وتوضح الجداول التالية معاملات ارتباط سبيرمان بين كل فقرة من فقرات القسم الأول والثانى والمجموع الكلى لفقراته وهذا ما يوضح درجة الصدق الداخلى لتلك الفقرات على النحوالتالى :-

الصدق الداخلى لفقرات قسم منهج ما بعد الموازنة:

القسم المرتبط بتطبيق منهج ما بعد الموازنة يتضمن ١٧ سؤالا وفيما يلى معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات هذا القسم والدرجة الكلية للقسم.

جدول ارتباط سبيرمان لفقرات قسم منهج ما بعد الموازنة

الدرجة	الارتباط	القسم الأول : تطبيق منهج ما بعد الموازنة	
**	0.459	هل المنشأة مستعدة لتغيير عملية إعداد الموازنات بها؟	1
**	0.498	هل الأفراد بالمنشأة على استعداد لتفويض السلطة؟	2
**	0.540	هل يمكن أن تعتمد المنشأة على المستهدفات الديناميكية فيما بعد؟	3
**	0.600	هل تركز المنشأة على العملاء؟	4
**	0.649	هل المنشأة ممكن أن تطبق هيكل قائم على التركيز على العملاء؟	5

" أثر تطبيق منهج ما بعد الموازنة على تقويم الأداء الاستراتيجي دراسة ميدانية "

مصطفى محمد السيد محيى

الدلالة	الارتباط	القسم الأول : تطبيق منهج ما بعد الموازنة	
**	0.644	هل الافراد مستعدين لتطبيق الهيكل القائم على التركيز على العملاء؟	6
**	0.503	هل يمكن وصف نمط القيادة السائد بأنه نمط تدريبي؟	7
*	0.391	هل الأفراد بالمتنشة مؤهلين للنمط القيادى التدريبي؟	8
**	0.596	هل يتم وضع المستهدفات بشكل نسبي مقارنة بالمنافسين؟	9
**	0.644	هل ممكن تطبيق أسلوب وضع المستهدفات النسبية؟	10
**	0.497	هل الأفراد مؤهلين لهذا النوع من المستهدفات؟	11
*	0.395	هل يتم تخصيص الموارد فى المتنشة؟	12
*	0.477	هل الأفراد مؤهلين لاستخدام التنبؤات المستمرة؟	13
**	0.487	هل تستخدم المتنشة التنبؤات المستمرة؟	14
**	0.598	هل تتوفر المعلومات المالية وغير المالية بالجودة العالية؟	15
*	0.430	هل من الممكن تطبيق مكافآت تعتمد على النتائج الفردية والجماعية؟	16
*	0.427	هل تشعر المتنشة بالرضا عن مدخل الموازنات الخاص بها؟	17

الصدق الداخلى لفقرات القسم الخاص بمنهج ما بعد الموازنة والأداء الاستراتيجي :

جدول ارتباط سبيرمان لفقرات منهج ما بعد الموازنة والأداء الاستراتيجي

الدلالة	الارتباط	القسم الثانى : منهج ما بعد الموازنة والأداء الاستراتيجي	م
**	0.629	تقسيم الهيكل التنظيمي إلى وحدات أعمال تأخذ شكل فرق العمل ذاتية الإدارة يحسن الأداء الاستراتيجي	١
**	0.723	وضع مستهدفات الأداء بناء على المقاييس المرجعية يؤدي إلى تحسين الأداء الاستراتيجي	٢
**	0.609	الاهتمام بالعملاء يؤدي إلى زيادة رضا العملاء	٣
**	0.539	المستهدفات الديناميكية تؤدي إلى تحسين الأداء التشغيلي	٤
**	0.438	وجود آليات للرقابة يحقق تحسين أداء الأفراد	٥
**	0.641	يؤدي التنسيق بين الوحدات الإدارية إلى تلبية متطلبات العملاء	٦

"أثر تطبيق منهج ما بعد الموازنة على تقويم الأداء الاستراتيجي دراسة ميدانية"

مصطفى محمد السيد محيسى

م	القسم الثاني : منهج ما بعد الموازنة والأداء الاستراتيجي	الارتباط	الدلالة
٧	يعكس نظم المعلومات المفتوحة تحسين اتخاذ القرارات	0.499	**
٨	إدارة العلاقة مع العملاء يؤدي زيادة رضا العملاء	0.626	**

ثانياً ثبات قائمة الاستقصاء:

يقصد بثبات قائمة الاستقصاء أنه لو تم إعادة تطبيقها على نفس أفراد العينة وفي نفس الظروف فإنها سوف تعطي نفس النتائج، ويعتمد الباحث على معامل ألفا كرونباخ في الحكم على ثبات قائمة الاستقصاء، ويوضح الجدول التالي قيمة معامل Cronbachs Alpha وكذلك صدق القائمة الذي يساوي الجذر التربيعي لمعامل ألفا كرونباخ لكل قسم من أقسام القائمة ويكون معيار الحكم على الصدق والثبات هو اقتراب معامل ألفا كرونباخ إلى الواحد الصحيح.

جدول ثبات وصدق أسئلة أقسام الاستمارة

الصدق	Cronbach's Alpha	الفقرات	أقسام الاستمارة
.854	.730	17	تطبيق منهج ما بعد الموازنة
.859	.739	8	منهج ما بعد الموازنة والأداء الاستراتيجي
.863	.744	45	الدرجة الكلية للثبات

يلاحظ من الجدول السابق أن يساوي 744. وهذا المعامل الكلي يقترب أيضا من الواحد الصحيح مما يدل إحصائيا على صدق وثبات قائمة الاستقصاء.

القسم الثاني: الجزء الخاص بالإحصاء الوصفي:

- تطبيق منهج ما بعد الموازنة:

تتعلق أسئلة هذا القسم بمدى تطبيق منهج ما بعد الموازنة كأحد الاتجاهات الحديثة البديلة لمناهج إعداد الموازنات التخطيطية بهيئة قناة السويس. ويوضح الجدول التالي الإحصاء الوصفي المتعلق بهذا القسم:-

" أثر تطبيق منهج ما بعد الموازنة على تقويم الأداء الاستراتيجي دراسة ميدانية "

مصطفى محمد السيد محيى

جدول الإحصاء الوصفي لفقرات قسم منهج ما بعد الموازنة

القسم الخاص بمنهج ما بعد الموازنة							
النتيجة النهائية	الانحراف المعياري	المتوسط	لا	إلى حد ما	نعم	البند	
إلى حد ما	0.644	2.06	24	79	32	العدد	X101
			17.8	58.5	23.7	%	
إلى حد ما	0.715	2.16	25	63	47	العدد	X102
			18.5	46.7	18.5	%	
نعم	0.673	2.41	14	51	70	العدد	X103
			10.4	37.8	51.9	%	
نعم	0.653	2.43	11	56	67	العدد	X104
			8.1	41.5	49.6	%	
نعم	0.717	2.36	16	52	64	العدد	X105
			13.3	38.5	47.4	%	
إلى حد ما	0.684	2.21	19	69	46	العدد	X106
			14.1	51.1	43.1	%	
إلى حد ما	0.698	1.78	51	63	21	العدد	X107
			37.8	47.7	15.6	%	
نعم	0.672	2.41	13	55	66	العدد	X108
			9.6	40.7	48.9	%	
إلى حد ما	0.674	2.24	18	66	51	العدد	X109
			13.3	48.9	37	%	
إلى حد ما	0.634	2.23	15	74	46	العدد	X110
			11.1	54.8	34.1	%	
إلى حد ما	0.671	2.07	26	74	35	العدد	X111
			19.3	54.8	25.9	%	
إلى حد ما	0.652	2.01	28	78	29	العدد	X112
			20.7	57.8	21.5	%	
إلى حد ما	0.704	2.27	20	59	56	العدد	X113
			14.8	43.7	41.5	%	
نعم	0.644	2.47	11	50	74	العدد	X114
			8.1	37	54.8	%	
إلى حد ما	0.716	2.05	31	66	38	العدد	X115
			23	48.9	28.1	%	
إلى حد ما	0.76	2.22	26	54	54	العدد	X116
			19.3	40	40	%	
لا	0.847	1.61	85	18	32	العدد	X117
			1.61	13	23	%	
إلى حد ما	5.11	36.98	نتيجة المقياس النهائية لتطبيق منهج ما بعد الموازنة				

يوضح الجدول السابق ما توصل إليه الإحصاء الوصفي لفقرات القسم الأول من الاستمارة والمتعلق بمدى تطبيق منهج ما بعد الموازنة كأحد أحدث المناهج المستخدمة للقيام بجميع وظائف الموازنة دون القيام بإعدادها ويستنتج من هذا الجدول ما يلي :-

أن أكبر متوسطات كانت للأسئلة أرقام X103 ، X104 ، X105 ، X114 وهي الأسئلة التي تهتم بالتركيز على المستهدفات الديناميكية، والتركيز على العملاء

واستخدام التنبؤات المستمرة، وتمثل هذه الأسئلة الجانب الأهم في مبادئ منهج ما بعد الموازنة سواء بمبادئ القيادة أو مبادئ التشغيل، حيث جاءت الفقرة X114 في المرتبة الأولى بمتوسط (2.47) وانحراف معياري (0.644)، حيث بلغ عدد الموافقين على هذه الفقرة 74 فردا بالمستويات الإدارية الثلاث بنسبة 55 % من حجم عينة الدراسة، في حين بلغ عدد غير الموافقين على هذه الفقرة 11 فردا بنسبة 8 % من حجم عينة الدراسة وهذه الفقرة مرتبطة باستخدام التنبؤات المستمرة التي تعد من السمات الأساسية لمنهج ما بعد الموازنة في مقابل المستهدفات الثابتة بمناهج إعداد الموازنات التخطيطية سواء التقليدية أو مناهج التحسين، وجاءت الفقرة X104 في المرتبة الثانية بمتوسط (2.43) وانحراف معياري (0.753)، حيث بلغ عدد الموافقين على هذه الفقرة 67 فردا بالمستويات الإدارية الثلاث بنسبة 50 % من حجم عينة الدراسة، في حين بلغ عدد غير الموافقين على هذه الفقرة 11 فردا بنسبة 8 % من حجم عينة الدراسة وتخص هذه الفقرة تطبيق المستهدفات الديناميكية والتي يقصد بها تغيير المستهدفات التي تم تقديرها وذلك في وجود ظروف مستجدة وقت التنفيذ الفعلي وهذا ما يؤكد نتيجة الفقرة X114 الخاصة بالتنبؤات المستمرة، وجاءت الفقرة X103 في المرتبة الثالثة بمتوسط (2.41) وانحراف معياري (0.673)، حيث بلغ عدد الموافقين على هذه الفقرة 70 فردا بالمستويات الإدارية الثلاث بنسبة 52 % من حجم عينة الدراسة، في حين بلغ عدد غير الموافقين على هذه الفقرة 14 فردا بنسبة 10 % من حجم عينة الدراسة والتي تخص التركيز على العملاء وتعد هذه الفقرة من وجهة نظر الباحث من أهم مقومات نجاح تطبيق منهج ما بعد الموازنة وقد اتفقت آراء عينة الدراسة بالمستويات الإدارية الثلاثة بالموافقة على هذه الفقرة، مما يتيح إمكانية تطبيق هذا لمنهج، وأخيرا جاءت الفقرة X105 بمتوسط (2.36) وانحراف معياري (0.717)، حيث بلغ عدد الموافقين على هذه الفقرة 64 فردا بالمستويات الإدارية الثلاث بنسبة 47 % من حجم عينة الدراسة، في حين بلغ عدد غير الموافقين على هذه الفقرة 18 فردا بنسبة 13 % من حجم عينة الدراسة والتي تخص التركيز على العملاء واتفقت آراء عينة الدراسة بالموافقة على هذه الفقرة.

"أثر تطبيق منهج ما بعد الموازنة على تقويم الأداء الاستراتيجي دراسة ميدانية"

مصطفى محمد السيد محيسى

ومن ناحية أخرى بلغ عدد الأسئلة التي لم يتم الموافقة عليها سؤالاً واحداً و X117 وهو المرتبط بالرضا عن منهج إعداد الموازنات بهيئة قناة السويس وكانت صيغة السؤال هل تشعر المنشأة بالرضا عن مدخل الموازنات الخاص بها؟ بمتوسط حسابي (1.61) وانحراف معياري (0.847). حيث بلغ عدد غير الموافقين 85 فرد بنسبة 63% من عينة الدراسة، وتعتبر هذه النسبة كبيرة وهذا يعد دليلاً على حالة عدم الرضا عن المنهج الحالي المستخدم في إعداد الموازنات التخطيطية بهيئة قناة السويس، وعدد من قالوا إلى حد ما 18 فرداً بنسبة 13% بينما بلغ عدد الموافقين على هذا السؤال 32 فرداً بنسبة 23% من حجم عينة الدراسة وبيحت أسباب وصول هذه النسبة إلى 23% والتي تمثل ربع العينة اتضح السبب الرئيسي في ذلك هو مقاومة التغيير من ناحية ومن ناحية أخرى عدم اشتراك المستقصى منهم في عملية إعداد الموازنة التخطيطية بهيئة قناة السويس، وقد أظهرت المتوسط العام لإجابات هذا السؤال لجميع أفراد العينة بعدم قبول السؤال.

- تطبيق منهج ما بعد الموازنة والأداء الاستراتيجي:

تتعلق أسئلة هذا القسم بالأداء الاستراتيجي بهيئة قناة السويس، ويوضح الجدول التالي الإحصاء الوصفي المتعلق بهذا القسم على النحو التالي:-

"أثر تطبيق منهج ما بعد الموازنة على تقويم الأداء الاستراتيجي دراسة ميدانية"

مصطفى محمد السيد محيى

جدول الإحصاء الوصفي لفقرات قسم الأداء الاستراتيجي

الأداء الاستراتيجي							
النتيجة النهائية	الانحراف المعياري	المتوسط	لا	إلى حد ما	نعم	البند	
نعم	0.59	2.59	7	41	87	العدد	Y1
			5.2	30.4	64.4	%	
نعم	0.504	2.67	2	41	92	العدد	Y2
			1.5	30.4	68.1	%	
نعم	0.438	2.82	3	18	114	العدد	Y3
			2.2	13.3	84.4	%	
نعم	0.473	2.74	2	31	102	العدد	Y4
			1.5	23	75.6	%	
نعم	0.422	2.77	0	31	104	العدد	Y5
			0	23	77	%	
نعم	0.471	2.71	1	37	97	العدد	Y6
			0.7	27.4	71.9	%	
نعم	0.486	2.67	1	42	92	العدد	Y7
			0.7	31.1	68.1	%	
نعم	0.425	2.79	1	26	108	العدد	Y8
			0.7	19.3	80	%	
نعم	2.247	21.79	النتيجة النهائية لقسم الأداء الاستراتيجي				

يتضح من الجدول السابق القبول العام لجميع فقرات هذا القسم والمتعلق بالأداء الاستراتيجي، حيث ظهر أكبر متوسط (2.82) بانحراف معياري (0.438) للفقرة التي تخص استخدام المستهدفات الديناميكية وتأثيرها على الأداء التشغيلي الذي يعد من أهم مكونات الأداء الاستراتيجي، وقد بلغ عدد الافراد الموافقين على هذه الفقرة 114 فردا بنسبة % 84.5 من عينة الدراسة في حين بلغ عدد غير الموافقين 3 أفراد بنسبة % 0.02 من عينة الدراسة على المستويات الإدارية الثلاث، وهذا ما يؤكد وجود أثر على الأداء الاستراتيجي.

٥/٢/٣ اختبارات الفروض:

قسم الباحث عينة الدراسة إلى ثلاث فئات تمثل كل فئة مستوى إداري محدد حيث أن الفئة الأولى تمثل مستوى الإدارة التنفيذية وبلغ عدد أفراد هذا المستوى والذي تم توزيع استمارة الاستقصاء النهائية والمستلمة منهم وبشكل سليم ومكتمل 53 فردا، وتمثل الفئة الثانية مستوى الإدارة الوسطى وبلغ عدد أفراد هذا المستوى 51 فردا، وتمثل الفئة الثالثة مستوى الإدارة العليا وبلغ عدد أفرادها 31 فردا.

"أثر تطبيق منهج ما بعد الموازنة على تقويم الأداء الاستراتيجي دراسة ميدانية"

مصطفى محمد السيد محيى

وبناء على هذا التقسيم تم اختيار اختبار إحصائي مناسب لتلك الفئات الثالث، ويعد اختبار **Kruskal-Wallis** من الاختبارات المناسبة لمثل هذه الدراسة، وفيما يلي اختبار فروض الدراسة:-

اختبار الفرض الأول: لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات الدراسة حول إمكانية تطبيق منهج ما بعد الموازنة بهيئة قناة السويس.

ويوضح الجدول التالي اختبار **Kruskal-Wallis** للمقارنة بين فئات الدراسة فيما يتعلق بالفرض الأول

جدول اختبار الفرض الأول

معدية اختلاف الآراء	Kruskal-Wallis H	متوسط الرتبة			مدى تطبيق منهج ما بعد الموازنة
		الإدارة التنفيذية	الإدارة الوسطى	الإدارة العليا	
0.672	0.795	65.73	71.39	66.31	1 هل المنشأة مستعدة لتغيير عملية إعداد الموازنات بها؟
0.45	1.595	69.45	70.8	60.9	2 هل الأفراد بالمشأة على استعداد لتفويض السلطة؟
0.615	0.974	64.33	69.94	71.08	3 هل يمكن أن نحدد المنشأة على المستهدفات الديناميكية فيما بعد؟
0.157	3.7	61.87	68.88	77.03	4 هل تركز المنشأة على العملاء؟
0.137	3.981	66.58	62.89	78.84	5 هل المنشأة ممكن أن تخلق هيكل قائم على التركيز على العملاء؟
0.384	1.915	63.57	68.59	74.61	6 هل الأفراد مستعدين لتطبيق الهيكل القائم على التركيز على العملاء؟
0.366	2.011	73.43	64.76	64.03	7 هل يمكن وصف نمط القيادة السائد بأنه نمط تدريبي؟
0.891	0.23	69.25	66.14	68.92	8 هل الأفراد بالمشأة مؤهلين للنمط القيادي التدريبي؟
0.768	0.527	65.34	70.32	68.73	9 هل يتم وضع المستهدفات بشكل نسبي مقارنة بالمنافسين؟
0.015	8.397	76.02	56.98	72.42	10 هل يمكن تطبيق أسلوب وضع المستهدفات النسبية؟
0.414	1.764	72.49	63.31	68.03	11 هل الأفراد مؤهلين لهذا النوع من المستهدفات؟
0.455	1.577	72.62	65.54	64.15	12 هل يتم تخصيص الموارد في المنشأة؟
0.069	5.342	69.06	60.23	78.98	13 هل الأفراد مؤهلين لاستخدام التنبؤات المستمرة؟
0.176	3.473	72.21	60.87	72.53	14 هل تستخدم المنشأة التنبؤات المستمرة؟
0.95	0.102	69.22	67.36	66.97	15 هل تتوفر المعلومات المالية وغير المالية بالجودة العالية؟
0.058	5.697	77.42	62.87	60.65	16 هل من الممكن تطبيق هيكل مكافآت يعتمد على النتائج الفردية والجماعية؟
0.485	1.449	70.98	68.59	61.94	17 هل تسعى المنشأة بالرضا عن مدخل الموازنات الخاص بها؟

يتضح من الجدول السابق مستوى الدلالة لجميع الاسئلة أكبر من 0.01 % وأكبر من 0.05 % لجميع الأسئلة عدا السؤال X110 وإن دل فإنما يدل على قبول الفرض

" أثر تطبيق منهج ما بعد الموازنة على تقويم الأداء الاستراتيجي دراسة ميدانية "

مصطفى محمد السيد محيسى

الاول القائل بأنه لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات الدراسة حول تطبيق منهج ما بعد الموازنة بهيئة قناة السويس.

اختبار الفرض الثانى: لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات الدراسة حول وجود علاقة بين تطبيق منهج ما بعد الموازنة وتقويم الأداء الاستراتيجي بهيئة قناة السويس.

ويوضح الجدول التالى اختبار **Kruskal-Wallis** للمقارنة بين فئات الدراسة فيما يتعلق بالفرض الثانى

جدول اختبار الفرض الثانى

معنوية اختلاف الآراء	Kruskal-Wallis H	متوسط الرتبة			منهج ما بعد الموازنة والأداء الاستراتيجي
		الإدارة التنفيذية	الإدارة الوسطى	الإدارة العليا	
0.062	0.533	72.23	59.53	74.71	1 تقسيم الهيكل التنظيمي إلى وحدات أعمال تأخذ شكل فرق العمل ذاتية الإدارة يحسن الأداء الاستراتيجي.
0.453	2.833	67.76	64.73	73.79	2 وضع مستهدفات الأداء بناء على المقاييس المرجعية يؤدي إلى تحسين الأداء الاستراتيجي.
0.812	0.008	68.34	66.44	69.98	3 الإهتمام بالعملاء يؤدي إلى زيادة رضا العملاء.
0.105	1.392	69.13	62.01	75.92	4 المستهدفات الديناميكية تؤدي إلى تحسين الأداء التشغيلي.
0.384	2.726	70.76	63.65	70.44	5 يؤدي التنسيق بين الوحدات الإدارية إلى تلبية متطلبات العملاء.
0.038	4.8	75.62	60.35	67.55	6 يعكس نظم المعلومات المفتوحة تحسين اتخاذ القرارات.
0.917	0.472	67.6	67.17	70.05	7 استخدام أسلوب التنبؤات المستمرة يساعد على تحسين الأداء التشغيلي.
0.029	0.906	71.39	60.22	75.02	8 إدارة العلاقة مع العملاء يؤدي زيادة رضا العملاء

يتضح من الجدول السابق مستوى الدلالة لجميع الاسئلة أكبر من 0.01 % وهذا إن دل فإنما يدل على قبول الفرض الثانى القائل بأنه لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات الدراسة حول وجود علاقة بين تطبيق منهج ما بعد الموازنة والأداء الاستراتيجي بهيئة قناة السويس، وهذا يعنى تأكيدا لما توصلت إليه الإحصاء الوصفى بالجزء السابق بوجود علاقة بين تطبيق منهج ما بعد الموازنة والأداء الاستراتيجي بهيئة قناة السويس.

بهذا يكون قد انتهى الباحث من استخدام وتطبيق الأساليب الإحصائية على عينة الدراسة والتي تتمثل فى:-

- الجزء الخاص بالإحصاء الوصفى الذى استخدم فيه من مقاييس النزعة المركزية الوسط الحسابى لمتوسط ومن مقاييس التشتت الانحراف المعياري لدراسة المتوسط الحسابى والانحراف المعياري لوصف اتجاه آراء أفراد عينة الدراسة بالمستويات الإدارية الثلاث حول إمكانية تطبيق منهج ما بعد الموازنة .
- كما تم استخدام معامل ارتباط سبيرمان لتحديد ارتباط كل فقرة من فقرات قائمة الاستقصاء بالمجموع الكلى لكل قسم على حده، وتم الاستقرار على الفقرات التى بينها وبين الدرجة الكلية للقسم ارتباط معنوى وله دلالة عند مستوى معنوية 5 % وقد تم استبعاد الفقرات التى بينها وبين الدرجة الكلية للقسم ارتباط وغير دال عند مستوى معنوية 5 %.
- كما تم استخدام اختبار ألفا كرونباخ لقياس درجة ثبات كل فقرة من فقرات قائمة الاستقصاء بأقسامها الأربعة، وبلغت قيمة الاختبار الكلى % 744. متجهة قيمتها إلى الواحد الصحيح الأمر الذى يبين ثبات تلك الفقرات.
- وأخيرا تم اختيار اختبار **Kruskal-Wallis** كأحد الاختبارات اللامعلمية والذى يهتم باختبار اختلاف آراء الأفراد فى أكثر من عينتين مستقلتين، وقد تم اختيار هذا النوع من الاختبارات اللامعلمية نظرا لأن إجابات عينة الدراسة لا تتبع التوزيع الطبيعي.

نتائج البحث

توصلت الدراسة النظرية إلى مجموعة من النتائج يمكن عرضها فى الآتى:

- يتفق الباحث مع نتائج الدراسات السابقة التى توصل إليها الباحث والتي اهتمت بالانتقادات الموجهة لمناهج إعداد الموازنات التخطيطية وخاصة المنهج التقليدى المستخدم فى إعداد الموازنات التخطيطية.
- لن تخل مناهج تحسين إعداد الموازنات من انتقادات، فعلى الرغم من أن مناهج التحسين ظهرت لشدة الاستياء من المنهج لتقليدى فى إعداد الموازنات التخطيطية إلا أنه ينتابها العديد من أوجه القصور سواء المزانة الصفرية أو الموازنة على أساس النشاط.
- يتميز منهج ما بعد الموازنة بالعديد من المميزات والتي تجعله الأنسب فى بيئة الأعمال شديدة التغير والمعتمدة على تكنولوجيا المعلومات بشكل أساسى، فتطبيق هذا المنهج يحسن تقويم الأداء الاستراتيجي.

وتوصلت اختبارات الفروض الإحصائية إلى النتائج التالية:-

- قبول الفرض الأول القائل بأنه لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات الدراسة حول تطبيق منهج ما بعد الموازنة بهيئة قناة السويس، وهذا يعنى تأكيدا لما توصلت إليه الدراسة الظرية والإحصاء الوصفى بالجزء السابق بإمكانية تطبيق منهج ما بعد الموازنة بهيئة قناة السويس.
- قبول الفرض الثانى القائل بأنه لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء فئات الدراسة حول وجود علاقة بين تطبيق منهج ما بعد الموازنة والأداء الاستراتيجي بهيئة قناة السويس، وهذا يعد تأكيدا لما توصلت إليه الإحصاء الوصفى بوجود علاقة بين تطبيق منهج ما بعد الموازنة والأداء الاستراتيجي بهيئة قناة السويس.

التوصيات

يوصى الباحث بما يلي:-

يجب توجيه اهتمام المنشآت المصرية بصفة عامة وهيئة قناة السويس بصفة خاصة بأهمية منهج ما بعد الموازنة كأحد أهم مناهج المحاسبة الإدارية الاستراتيجية الحديثة المستخدم في تقويم الأداء الاستراتيجي وخاصة في عصر المعلومات لما له من مميزات كثيرة، منها تحسين تقويم الأداء الاستراتيجي والتخلص من منهج وضع الموازنات التخطيطية بالطريقة التقليدية لما له من الكثير من الانتقادات.

المراجع العربية:

- ١- سعيد القباني، ٢٠١٠، " استخدام مدخل الموازنة على أساس النشاط (ABB) كأداة للتخطيط الاستراتيجي والرقابة بالهيئات العامة الاقتصادية - دراسة تطبيقية"، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة عين شمس.
- ٢- ماجدة إبراهيم، ٢٠١٢، " دراسة تحليلية لمدخل ما بعد الموازنة كمنظور حديث لتحسين القدرة التنافسية للمنشأة"، مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد (٢)، ص - ص. ٢٠٩-١٤١.
- ٣- محمد عبد العال، ٢٠١٣، " تحقيق التكامل بين منهج الموازنة على أساس الأنشطة وما بعد الموازنة بهدف زيادة فعالية نظم إدارة الأداء : دراسة تطبيقية"، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة القاهرة.
- ٤- محمد يس عبد اللطيف، ٢٠١٤، " أثر استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تفعيل نموذج التخلي عن الموازنة بغرض تحسين إدارة الأداء وتدعيم الميزة التنافسية"، مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد (١)، ص - ص. ٧٦-١.
- ٥- محمد يوسف، ٢٠١١، " دور المعلومات المحاسبية في تطوير الموازنات التخطيطية باستخدام أساليب التخطيط الاستراتيجي والمقارنة بالأفضل"، رسالة دكتوراه، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية.
- ٦- هانى محاريق، ٢٠١٦، " أثر التكامل بين بطاقة القياس المتوازن للأداء ونموذج التخلي عن الموازنة Beyond Budget على تحسين فعالية نظم إدارة الأداء وزيادة القدرة التنافسية"، مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد (١)، ص - ص. ٧٣-١١٤.

"أثر تطبيق منهج ما بعد الموازنة على تقويم الأداء الاستراتيجي دراسة ميدانية"

مصطفى محمد السيد محيسى

٧- هشام خياط، ٢٠٠٥، "العوامل المحددة لدرجة مشاركة العاملين في إعداد الموازنة التخطيطية وأثرها على فاعلية الأداء – دراسة تطبيقية باستخدام التحليل الموقفي"، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة طنطا.

٨- هيثم حسين، ٢٠١٢، "دراسة تحليلية لأثر التطبيقات الحديثة للموازنات على الكفاءة ودقة التقديرات – حالة تطبيقية على شركة بترول بلاعيم"، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة قناة السويس – الإسماعيلية

المراجع الأجنبية:

- 1- Goode, M., Malik, A., 2011, "Beyond budgeting: the way forward?", **Pakistan Journal of Social Sciences (PJSS)**, Vol. (31), No. (2).
- 2- Hansen, S., Otley, D., & Vander, W., 2003, "Practice Developments In Budgeting: An Overview And Research Perspective", **Journal of Management Accounting Research**, Vol. (15): PP. 95-116.
- 3- Hope, J., Fraser, R., 1999a, "Beyond budgeting: building a new management model for the information age", **Management Accounting**, London, Vol. (77): PP. 16-21.
- 4- Hope, J., Fraser, R., 2001a, "Beyond budgeting: question And Answer", **CMA-I, Beyond budgeting Round Table**: PP. 1-17
- 5- Hope, J., Fraser, R., 2001b, "Figure Of Hate", **Financial Management**, Feb: PP. 22-25.
- 6- Hope, J., Fraser, R., 2003b, "New ways of setting rewards: The beyond budgeting model", **California Management Review**, Vol. (45), No. (4): PP. 104-119.
- 7- Hossam, N., 2017, "A Proposed Budgeting Model To Improve Performance Of Egyptian Companies – An Applied Study",

- Accounting Thinking Research**, Faculty Of Commerce, Ain shams University, Vol. (21), No. (1): PP. 1-50.
- 8- Libby, T., & Lindsay, R., 2007, "Beyond Budgeting or Better Budgeting? IMA Member Express Their View", **Strategic Finance**, Vol. (89), No. (2): PP. 46-51.
- 9- Mejzini, N., Seidel, H., 2015, "Challenging the principles of the beyond budgeting model", **Master's Thesis**, Karlstad Business School.
- 10- Neely, A., Sutcliff, M., & Heyns, H., R., 2001, "Driving Value Through Strategic Planning And Budgeting", **A Resharch Report from Cranfield School of Management and Accenture**, New York, 1-52.
- 11- Ouda, H., Makhlof, S., 2013, "Beyond Budgeting: is it a Substitute or Complimentary to Traditional Budgeting? An Empirical Evidence from Telecommunications Companies in Egypt", **British Accounting & Finance Association (BAFA)**, Vol. (14), No. (16): PP. 40-84.