



توظيف TBL و SBSC لتقويم الأداء الاستراتيجي

المتوازن المستدام

دراسة تطبيقية في معمل سمنت الكوفة – النجف الاشرف

رسالة تقدمت بها

هبة نبيل حميد منصور المسعودي

إلى

مجلس كلية الإدارة والاقتصاد في جامعة كربلاء وهي

جزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في المحاسبة

بإشراف

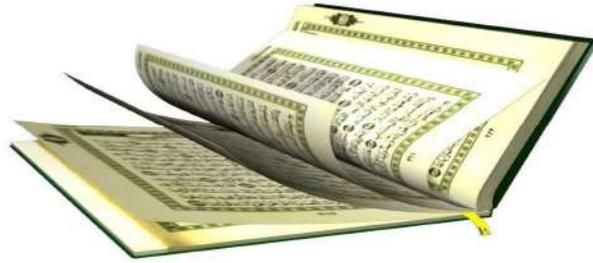
الاستاذ الدكتور

حيدر علي جراد المسعودي

2017 م

1434هـ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا إِذَا قِيلَ لَكُمْ تَفَسَّحُوا فِي الْمَجَالِسِ فَافْسَحُوا
يُفْسَحِ اللَّهُ لَكُمْ وَإِذَا قِيلَ انشُرُوا فَانشُرُوا يَرْفَعِ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا
مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ وَاللَّهُ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرٌ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

سورة المجادلة: الآية ﴿ 11 ﴾

((الأهداء))

الى الرفيع المتانف بدبع السماوات والأرض حمداً لهدايته وتمكينه وتوفيقه لنا .. جل وعلا
خشوعاً وسجوداً

الى سيد الشهداء وأبي الأحرار ومصباح الهدى وسفينة النجاة .. الحسين (ع)
حباً ووفاءً

الى بلد الحضارة بلد الانبياء والأوصياء والعلم والعلماء والعزة والإباء .. بلدي العراق
فخراً وشموخاً

الى أملي وسندي ومن علماني المثابرة على حب العلم وغرسا في
نفسى روح الصبر والإرادة .. أبي وأمي .. براً واحساناً
الى رفيق دربي ونضالي وسندي في الحياة .. زوجي عمار .. ورداً
وعطوراً

الى ثمرة حياتي وقلدة فؤادي أبني أيهم ... حباً وحناناً
الى من أشد بهم أزرى وأشركهم في أمري ويكمل بهم بعضي وتسعد
برؤياهم خلجات وجداني .. أخواتي وأخي الأعزاء .. حباً واحتراماً

الشكر والأمتان

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على جميع الأنبياء والمرسلين نخص منهم بالذكر محمد صلى الله عليه وآله وسلم سيد أولي العزم وخاتم الانبياء والمرسلين ، وصفوة الخلق أجمعين وعلى أهل بيته السادة الغر الميامين ، وعلى أصحابه أصحاب الفضائل القوية والنفحات الشذية .
في البدء أتقدم بوافر الشكر والإحترام الى من أسند جهدي وشجع صبري وتعقب أمري بالبصيرة النيرة ، الى أستاذي ومعلمي " أ . د . حيدر علي جراد المسعودي الذي تفضل بالإشراف على هذه الرسالة داعية من الله أن يبارك لنا في أستاذنا القدوة وأن يثيبه على جهاده الشاق النبيل في خدمة العلم وطلابه .

وأقدم شكري وثنائي للسادة الأساتذة رئيس لجنة المناقشة وأعضائها لتفضلهم بمناقشة هذه الدراسة وإبداء ملاحظاتهم العلمية القيمة جزاهم الله خير الجزاء .

ويدعو واجب العرفان أن اتقدم بخالص شكري وتقديري الى جميع أساتذتي الأفاضل في قسم المحاسبة و كلية الإدارة والاقتصاد الذين نهلت من علمهم في المرحلة الجامعية وفقهم الله لكل خير .

ويقضي الوفاء أن أقدم شكري وامتناني الى أساتذتي الأفاضل وفقهم الله (أ.م.د حيدر يونس الموسوي) معاون العميد للشؤون العلمية والدراسات العليا و (أ.م.د. أسعد محمد علي وهاب العواد) رئيس قسم المحاسبة.

ويسعدني أن أقدم خالص شكري الى مكتبتي العتبتين المقدستين (الحسينية والعباسية) ، والى مكتبة الدراسات العليا في كلية الادارة والاقتصاد ، والى المكتبة المركزية في جامعة كربلاء ، كما أتقدم بالشكر الجزيل الى منتسبي كلية الإدارة والاقتصاد كافة وفقهم الله ورعاهم .

ويقضي الوفاء أن أخص بإعتراز وتقدير عميقين وبالإمتان الصادق الى إخواني وزملائي طلبة الدراسات العليا وبالاخص منهم (حنان ، دعاء ، رغد) والأخ علي عباس الطويل وأنا مدينة لهم بالعرفان لتعاونهم التام وإخلاصهم الصادق وصحبتهم الأخوية الطيبة .

وشكري وأمتناني لكل من مَدَّ يَدَ العون والمساعدة لي والمشورة الصادقة والى كل من أعانني ولو بكلمة طيبة وفقهم الله جميعاً . وأخيراً أسأل الله تعالى أن يجزي الجميع عني خير الجزاء ، وأن أكون قد وفقت في إعداد هذه الرسالة على درجة عالية من الإتقان تيمناً بقول الرسول (ص) " إذا عمل احدكم

البالغته

عملاً فليتقنه " (صدق رسول الله) .

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
أ	الاية القرآنية
ب	الاهداء
ج	الشكر والتقدير
د	المستخلص
هـ	قائمة المحتويات
و	قائمة الجداول
ز	قائمة الاشكال
ح	قائمة المختصرات
2-1	المقدمة
16-3	الفصل الأول: منهجية البحث وأبحاث سابقة
7-4	المبحث الأول: منهجية البحث
16-8	المبحث الثاني: أبحاث سابقة
54-17	الفصل الثاني: المفاهيم المتعلقة بالتوجه نحو الاستدامة
33-17	المبحث الأول: التأطير النظري لإنموذج TBL
54-34	المبحث الثاني: المحاسبة المستدامة
80-55	الفصل الثالث: تقييم الأداء الاستراتيجي المتوازن المستدام.
65-56	المبحث الأول : الأداء الاستراتيجي ... إطار فكري ومفاهيمي
80-66	المبحث الثاني : بطاقة الاداء المتوازن المستدامة (SBSC).
129-81	الفصل الرابع: توظيف إنموذج TBL و SBSC لتقويم الأداء الاستراتيجي المتوازن المستدام .
89-82	المبحث الأول : تحليل عينة البحث وعملياتها الانتاجية.
102-90	المبحث الثاني : قياس الأداء الاستراتيجي المستدام والافصاح عنه بتطبيق إنموذج TBL
120-103	المبحث الثالث : تقييم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام باستعمال بطاقة الاداء المتوازن المستدامة
130-121	المبحث الرابع : تقويم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام باستعمال النموذج المتكامل
136-131	الفصل الخامس : الاستنتاجات والتوصيات
134-131	المبحث الأول :الاستنتاجات .
136-135	المبحث الثاني : التوصيات .
137	مشاريع بحوث مقترحة
152-137	المصادر
156-153	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	البيان
24	1. الفرق بين نظم الابلاغ التقليدية والحديثة
28	2. مؤشرات قياس اداء إنموذج خط الاساس الثلاثي TBL
29	3. بعض مؤشرات إنموذج TBL
60	4. مقياس اصحاب المصالح على المدى القصير والطويل
85	5. معامل الشركة العامة للسمنت الجنوبية
91	6. القيمة الاقتصادية المحفوظ بها
92	7. تكاليف الخامات والمواد الاولية
96	8. التكاليف الاجتماعية في مجال الرعاية الاجتماعية للعاملين
99	9. التكاليف الاجتماعية في مجال التفاعل مع المجتمع المحلي
100	10. التكاليف الاجتماعية في مجال مسؤولية المنتج
101	11. تقرير إنموذج TBL
106	12. مؤشرات المنظور المالي
108	13. مؤشرات منظور الزبائن
109	14. نسب تحقق الانتاج الفعلي
110	15. مؤشرات منظور العمليات الداخلية
112	16. مؤشرات منظور التعلم والنمو
115	17. مؤشرات المنظور الاجتماعي
117	18. مؤشرات المنظور البيئي
118	19. تقييم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام قبل التوظيف
122	20. المنظور المالي قبل التوظيف
122	21. المنظور المالي بعد التوظيف
123	22. منظور الزبائن والعمليات الداخلية والتعلم والنمو قبل وبعد التوظيف
124	23. المنظور الاجتماعي قبل التوظيف
124	24. المنظور الاجتماعي بعد التوظيف
125	25. المنظور البيئي قبل التوظيف
125	26. المنظور البيئي بعد التوظيف
126	27. تقييم الاداء الاستراتيجي المستدام بعد التوظيف
129	28. المقارنة بين تقييم الاداء قبل وبعد التوظيف

قائمة الأشكال

الصفحة	البيان
7	1. إنموذج البحث
22	2. إنموذج خط الاساس الثلاثي
36	3. الانتقال من المحاسبة التقليدية الى المحاسبة المستدامة
40	4. الاهداف الرئيسية للتنمية المستدامة
52	5. التطورات في تقارير الاستدامة
58	6. العلاقة بين الاداء الاستراتيجي ودورة حياة الشركة
62	7. دائرة قياس الاداء الاستراتيجي
64	8. اهمية قياس وتقويم الاداء الاستراتيجي
71	9. المناظير الاربعة لبطاقة الاداء المتوازن
78	10. عملية صياغة بطاقة الاداء المتوازن المستدامة
88	11. المسار التكنولوجي لتصنيع الاسمنت

قائمة المختصرات

المختصر	البيان	
TBI	Triple Bottom Line	خط الأساس الثلاثي
BSC	Balanced Scorecard	بطاقة الاداء المتوازن
SBSC	Sustainable Balanced Scorecard	بطاقة الاداء المتوازن المستدامة
MCDM	Multiple- Criteria Decision – Making	مدخل صنع القرار متعدد المعايير
CMAs	Certified Management Accountants	المحاسبين الإداريين المعتمدين
3Ps	People & Planet & Profit	الربح والارض والناس
IAS	International Accounting Standards	معايير المحاسبة الدولية
IFRSs	International Financial Reporting Standards	معايير المحاسبة المالية الدولية
GRI	Global Reporting Initiative	مبادرة التقارير العالمية
IFAC	International Federation of Accountants	الاتحاد الدولي للمحاسبين
EMA	Environmental Management Accounting	محاسبة الادارة البيئية
FCA	Full Cost Accounting	محاسبة الكلفة الكلية
NRA	Natural Resource Accounting	محاسبة الموارد الطبيعية
SD	Sustainable Development	التنمية المستدامة
CSR	Corporate Social Responsibility Reporting	تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركة
ISO	International Organization for Standardization	المنظمة الدولية للمعايير
EMS	Environmental Management System	نظام الادارة البيئية
CR	Connected Reporting	التقارير المتصلة
IIRC	the Initiative of the International Integrated Reporting Council	مبادرة مجلس التقرير المتكامل الدولي
API	American Petroleum Institute	المعهد الامريكي للبترول
MSR	Resistant type – Moderate Sulfate	نوع مقاوم-كبريتات معتدلة
HSR	Resistant type -High sulfate	نوع مقاوم-كبريتات عالية
SRG	Sustainability Reporting Guidelines	دليل التقارير المستدامة

المستخلص

□ عت وحداً □ الأعمال إلى تحقيق إفصاح أكثر شمولاً عن أدائها ليس فقط أدائها (المالي) بل عن أدائها الاجتماعي والبيئي أيضاً ولتحقيق المزيد من الشفافية في الإفصاح يجب على منظمنا □ الأعمال إتباع نهج يجري عن طريقه إدارة الأرباب البيئي والاجتماعي لأنشطتها فضلاً عن أرباحها الاقتصادي ولتحقيق ذلك تبني البحث توظيف إنموذج (triple bottom line) الذي يهتم بالإفصاح عن الأداء المستدام للشركاء □ ودعم الاداء الاستراتيجي المستدام عن طريق تحقيق التكامل بينه وبين بطاقة الأداء المتواز □ المستدامة (SBSC) وأر ذلك في تحقيق شفافية الإفصاح عن الأداء المستدام وذلك بتصميم إنموذج متكامل لتقييم اداء الشركة (عينة بحث) يأخذ بعين الاعتبار □ أهم الجوانب التي يحققها (TBL) ويدمجها ضمن مناظير (SBSC) لتحقيق إفصاح أكثر شفافية عن الاداء المستدام ومن □ م تقييم هذا الانموذج عن طريق مقارنة الاداء قبل التوظيف مع الإنموذج المتكامل بعد التوظيف وقد خرج البحث با □ نتاجاً □ عدة اهمها :-

1. أنعكس توظيف TBL ضمن بطاقة الاداء المتواز □ المستدامة بشكل إيجابي على عينة البحث (معمل □ منت الكوفة)، أذ تكاملت مؤشرا □ TBL مع مناظير SBSC وعكست مؤشرا □ أكثر واقعية عن الأداء الاستراتيجي المستدام، إذ كل □ تقييم الاداء لعام 2014 قبل التوظيف (0.58) وبعد التوظيف (0.61) ، اما عام 2015 فقد كل □ تقييم الاداء قبل التوظيف (0.62) وبعد التوظيف (0.64) .

2. ضعف التشريعات والقوانين المحلية المتعلقة بالإ □ تدامة ، فالنظام المحا □ بي الموحد الذي تعد على وفقه التقاير المالية للشركاء □ لا يولي البعدين الاجتماعي والبيئي العناية اللازمة ، ويظهر ذلك من قلة الحسابات □ المتعلقة بهما ضمن دليل الحسابات □ من جهة ، فضلاً عن قلة التخصيصات المالية التي تحددها الوز □ □ المختصة لهذين الجانبين.

أما أهم التوصيات □ التي خرج بها البحث فهي :-

1. إعتداد SBSC كتقرير أداء ضمن التقرير السنوي الذي تقدمه الشركاء □ المساهمة ، أو تقاير الاداء التي تلزم الشركاء □ العامة بتقديمها للجها □ المعنية ، ووضع معيار □ محا □ بي دولي يلزم على الشركاء □ بتوظيف أنموذج (TBL) للإفصاح عن أدائها الاجتماعي والبيئي جنباً الى جنب مع أدائها الاقتصادي.

2. توظيف مؤشرا □ أنموذج (TBL) و (SBSC) في الشركا □ العراقية وذلك لدعم التنمية المستدامة والإفصاح عن ادائها المستدام بكل شفافية .

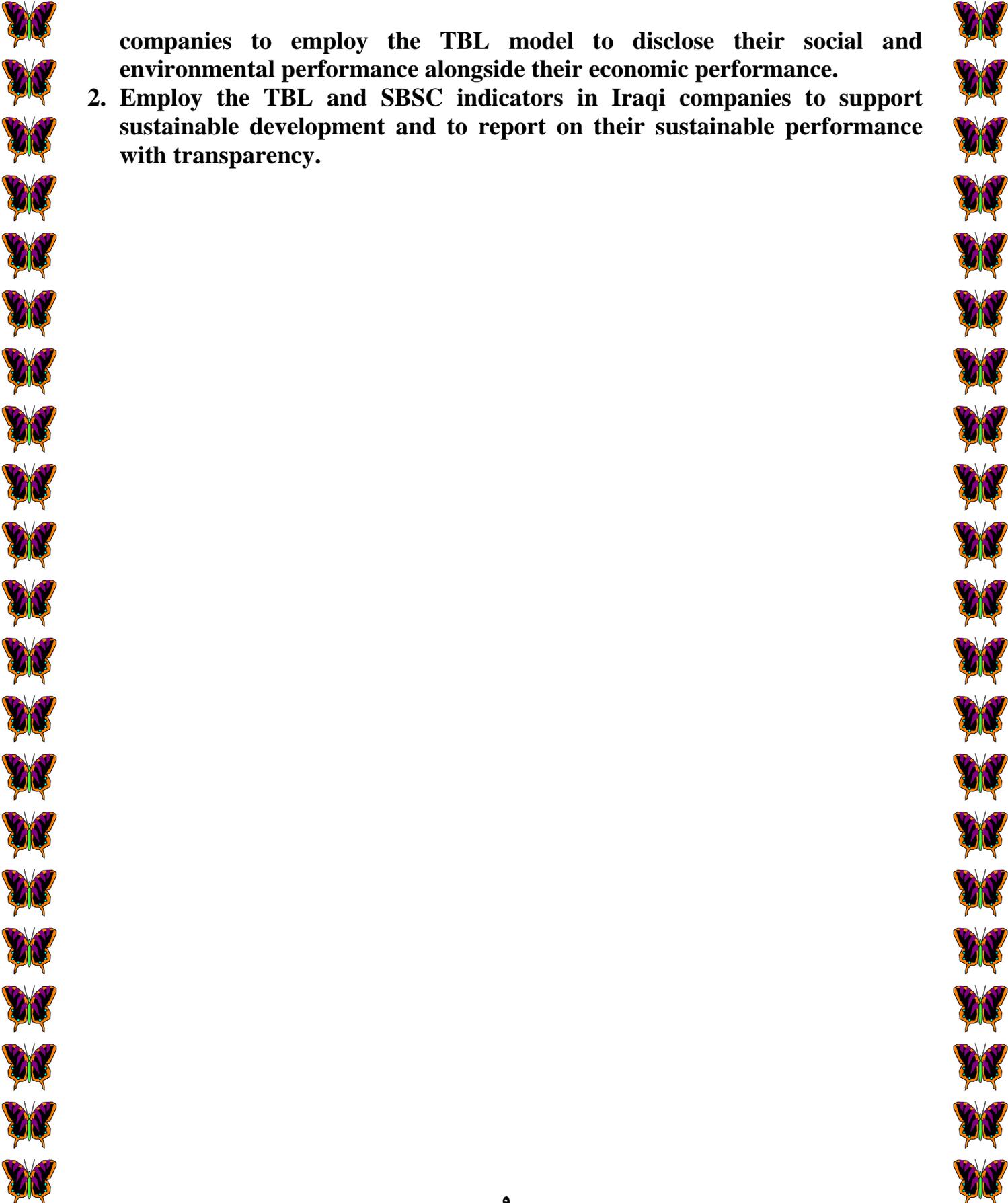
Abstract

The business environment has sought to achieve a more comprehensive disclosure of its performance not only for its performance but also for its social and environmental performance. To achieve greater transparency in disclosure, business organizations must adopt an approach to managing the environmental and social impact of their activities as well as their economic impact. Employing a triple bottom line that is concerned with the disclosure of sustainable corporate performance and support for sustainable strategic performance by integrating it with the Sustainable Balances Scorecard (SBSC) and its impact on the transparency of disclosure of sustainable performance by designing an integrated The company (a research sample) takes into account the most important aspects achieved by TBL and integrates it into the SBSC to achieve a more transparent disclosure of the sustainable performance and then evaluate this model by comparing pre-employment performance with the integrated model after employment. : -

1. TBL has been incorporated into a sustainable balanced performance card positively on the research sample (Kufa Cement Lab), where TBL has been integrated with the SBSC binoculars and reflected more realistic indicators of sustainable strategic performance. The pre-employment performance assessment for 2014 (0.58) and after employment (0.61). In 2015, the performance assessment was before employment (0.62) and after employment (0.64).
2. The weakness of domestic legislation and laws related to sustainability. The unified accounting system, which complies with the financial reports of companies, does not give the social and environmental dimensions the necessary attention. This is reflected in the lack of accounts related to them in the accounts directory on the one hand and the lack of financial allocations by the competent ministries The two sides.

The main recommendations of the research are:

1. Adopting the SBSC as a performance report in the annual report submitted by the joint stock companies, or the performance reports required by the public companies to submit them to the concerned parties and establishing an international accounting standard that requires



companies to employ the TBL model to disclose their social and environmental performance alongside their economic performance.

2. Employ the TBL and SBSC indicators in Iraqi companies to support sustainable development and to report on their sustainable performance with transparency.



المقدمة

تعد بيئة الأعمال المحرك الرئيس للابتكار والاستدامة في مجتمعنا ، ومن المفاهيم التي ظهرت استجابة لمتطلبات بيئة الأعمال إنموذج خط الأساس الثلاثي (Triple Bottom Line)، الذي يعكس الأداء الاجتماعي والبيئي جنباً إلى جنب مع الأداء المالي كمقياس للنجاح التنظيمي ، ومع ذلك فإن استعماله محدود لأنه لا يعالج الاستراتيجية التنافسية للشركة من جهة، ومن جهة أخرى فمن الأدوات المهمة التي تأخذ بعين الاعتبار الاستراتيجية التنافسية للشركة هي بطاقة الاداء المتوازن BSC التي تطورت لتشمل جوانب الاستدامة إذ تطورت الى ما يسمى بطاقة الاداء المتوازن المستدامة (SBSC) كونها تعكس أداء الشركات ومدى تطبيقها للاستراتيجية المرسومة فضلاً عن استدامتها ، وتتجلى مشكلة البحث في تطوير أنموذج للإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية المرتبطة بالاستدامة يعتمد على استراتيجية الشركة ويهدف الى المساعدة في تقويم الأداء الاستراتيجي المتوازن المستدام ، والبحث محاولة لتوظيف مؤشرات إنموذج خط الأساس الثلاثي (TBL) من (SBSC) ليعكس أداءً استراتيجياً متوازناً ومستداماً مع التركيز على ما يقدمه هذا الانموذج من مزايا ، ولما يحتله من أهمية في قياس الاداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي للشركات ولتحقيق تكامله مع (SBSC)، فخط الأساس الثلاثي TBL يوفر وسيلة لتحقيق الأهداف الاجتماعية والبيئية عند دمجها بشكل كامل مع الأداء المالي والميزة التنافسية .

أن الاتجاه نحو المزيد من الشفافية والمسؤولية في التقارير المالية وغير المالية للشركات يتجلى في التقدم نحو إفصاح أكثر شمولاً عن أدائها ليشمل الأبعاد البيئية والاجتماعية والاقتصادية لأنشطتها ، فالتقرير عن واحد أو أكثر من هذه الإبعاد الثلاثة يمثل شكلاً من أشكال تقرير TBL ، ويعزى هذا الاتجاه إلى حد كبير إلى تزايد مطالب الجهات المعنية بمعلومات عن نهج وأداء الشركات في إدارة الأثر البيئي والاجتماعي لأنشطتها والحصول على منظور أوسع يشمل أثارها الاجتماعية والبيئية والاقتصادية ، وليس فقط الأثر الاقتصادي لتلك الأنشطة ، وكل هذا سيكون أكثر أهمية وتحقيقاً للاستدامة لو وظف إنموذج TBL بالتكامل مع SBSC للإفصاح عن الاداء المستدام للشركات لضمان تحقيق استراتيجيتها ، من جهة و □ مان بعد استراتيجي مستدام لادائها من جهة أخرى ، وهو ما يسعى البحث لتحقيقه عن طريق مساعدة الشركة عينة البحث في تحقيق اداء استراتيجي يأخذ البعد الاستراتيجي للاستدامة بعين الاعتبار وذلك عن طريق توظيف إنموذج TBL □ من SBSC للإفادة من ميزاتهما، ويمكن ابراز مشكلة البحث في السؤال الاتي "هل يمكن توظيف إنموذج TBL الذي يهتم بمؤشرات اقتصادية وبيئية

وأجتماعية تعتمد على بيانات مالية ما \square ية \square من بطاقة الاداء المتوازن المستدامة (SBSC) التي تعتمد على الرؤية الاستراتيجية للشركة لتوفير معلومات تساعد على الإفصاح عن الأداء الاستراتيجي المتوازن المستدام بشكل أكثر شفافية و \square وح ؟" ، ويستند البحث إلى فرض رئيس مفاده : "إن توظيف مؤشرات إنموذج TBL بالتكامل مع مناظير بطاقة الاداء المتوازن المستدامة SBSC يساعد الشركات في تقويم الأداء الاستراتيجي المستدام للشركات بشكل أكثر واقعية وشفافية "

وتضمن البحث خمسة فصول على النحو الآتي : الفصل الاول تضمن مبحثين ، الاول تناول منهجية البحث التي تتكون من مشكلة البحث وهدفه وأهميته والمنهج الذي أتبعته الباحثة لغرض إثبات فر \square يته، وطرائق جمع البيانات وحدود البحث المكانية والزمانية وهيكل البحث المتبع لاثبات فر \square ية البحث ، اما الآخر فقد تناول الأبحاث السابقة المرتبطة بعنوان البحث إذ \square م إبحاث عربية وأجنبية تناولت محوري البحث بشكل منفصل فضلا عن عرض لأهم النقاط التي تميز بها البحث عن الأبحاث السابقة ، أما الفصل الثاني فتضمن مبحثين ، الاول تناول التأطير النظري لإنموذج TBL ، فيما تناول الآخر المحاسبة المستدامة بالعرض والتحليل، أما الفصل الثالث فتضمن مبحثين، الأول تناول الأداء الاستراتيجي، والآخر عرض بطاقة الاداء المتوازن المستدامة (SBSC) ، فيما أختص الفصل الرابع بالجانب التطبيقي للبحث، إذ تناول المبحث الأول تحليل عينة البحث ، والثاني تناول قياس الأداء المستدام بتطبيق إنموذج TBL، وفيما تناول المبحث الثالث تقييم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام باستعمال بطاقة الاداء المتوازن المستدامة لعينه البحث، وتناول المبحث الرابع تقويم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام باستعمال الإنموذج المتكامل ، أما الفصل الخامس فتضمن مبحثين، الاول عر \square ت فيه الاستنتاجات التي توصلت لها الباحثة والآخر أختص بالتوصيات التي تقترحها الباحثة لمعالجة مشكلة البحث.



الفصل الأول

منهجية البحث وأبحاث سابقة

المبحث الأول : منهجية البحث

المبحث الثاني : أبحاث سابقة

الفصل الأول

منهجية البحث وأبحاث سابقة

لأي بحث لابد من منهجية علمية ترسم الطريق للباحث والقارئ عن نوع المشكلة المراد البحث عن حل لها والمنهج المتبع في الحل والحلول المفترضة ، ويتناول هذا الفصل عرض لمنهجية البحث وأهم الأبحاث السابقة التي تسنى للباحثة الاطلاع عليها، فضلا عن مناقشة هذه الأبحاث وما تميزت به عن ما سبقها من أبحاث .

المبحث الأول

منهجية البحث

تتضمن منهجية البحث مشكلة البحث التي دعت الباحثة إلى البحث عن الحلول المناسبة لها وأهداف البحث التي يسعى إلى تحقيقها وأهمية البحث وفرضيته والمنهج العلمي المتبع في إثبات فرضيته وطرائق جمع البيانات المستعملة وحدود البحث المكائنية والزمانية وهيكله وكالاتي:-

أولاً: مشكلة البحث

في ظل ما يشهده العالم من اهتمام متزايد بتحقيق الاستدامة فإن الشركات مطالبة بالأفصاح عن دورها في تحقيق الاستدامة فهي مسؤولة عن ذلك أمام المجتمع، وعليها الأفصاح عن دورها في تحقيق ذلك، وقد تنوعت نماذج التقارير التي تقدمها الشركات بهذا الخصوص، فمنها ما يهتم بجانب البيئة ويغفل الجوانب الأخرى ، ومنها ما يهتم بالأداء الاجتماعي ويغفل الجوانب الأخرى للاستدامة ومنها ما يركز على الاداء الماضي ويغفل البعد الاستراتيجي، وتتجلى مشكلة البحث في تطوير أنموذج للإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية المرتبطة بالاستدامة يعتمد على استراتيجية الشركة ويهدف الى المساعدة في تقييم الأداء الاستراتيجي المتوازن المستدام، ويمكن إبراز مشكلة البحث في السؤالين الآتيين :

1. هل يمكن توظيف إنموذج TBL الذي يهتم بالمؤشرات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية التي تعتمد على بيانات مالية ماضية ضمن بطاقة الاداء المتوازن المستدامة (SBSC)

التي تعتمد على الرؤية الاستراتيجية للشركة لتوفير معلومات تساعد على الإفصاح عن

الأداء الاستراتيجي المتوازن المستدام بشكل أكثر شفافية ووضوح ؟

2. هل إن مؤشرات إنموذج TBL إذا ما تكاملت مع مناظير SBSC ستعكس مؤشرات

أكثر واقعية عن الأداء الاستراتيجي المستدام ؟

ثانياً: أهداف البحث

تتركز أهداف البحث بالآتي :

1. تصميم نموذج متكامل لتقويم الأداء يأخذ بعين الاعتبار الجوانب والمؤشرات المهمة في

تقرير TBL ومناظير SBSC ليتمكن الشركات من الإفصاح عن أداءها المستدام بشفافية عن

طريق دمج مؤشرات إنموذج TBL مع مناظير بطاقة الاداء المتوازن المستدامة .

2. توظيف إنموذج TBL في إنموذج حديث من نماذج تقويم الاداء يهدف الى المساعدة في

الوصول إلى أداء استراتيجي متوازن مستدام.

3. تقويم الاداء الاستراتيجي المستدام للشركة عينة البحث على وفق SBSC ومن ثم مقارنته مع

الإنموذج المقترح.

ثالثاً: أهمية البحث

تأتي أهمية البحث من أهمية متغيراته وكالاتي:

1. أهمية الاستدامة كمتطلب رئيس من متطلبات بيئة الأعمال الحديثة.

2. أهمية الإفصاح عن استدامة الشركات بما يعزز سمعتها في المجتمع ويدعم أنشطتها

الاقتصادية ويعزز قيمتها.

3. أهمية إنموذج TBL كروية معاصرة للإفصاح عن الاستدامة ، والأهمية التي يوليها

أصحاب المصالح لتقارير الاستدامة وتوسع نطاقها .

4. أهمية بطاقة الاداء المتوازن المستدامة كأداة حديثة لتقويم الاداء الاستراتيجي للشركة والتي

تأخذ بعين الاعتبار البعد الاستراتيجي للاستدامة.

5. أهمية التكامل بين إنموذج TBL ومناظير بطاقة الاداء المتوازن المستدامة وأثر هذا التكامل

في شفافية الإفصاح عن الاداء المستدام والوصول الى نماذج لتقويم الاداء تلخص الاداء

الاستراتيجي للشركة وتقدم معلومات أكثر منفعة وملائمة لاتخاذ القرارات الادارية.

رابعاً: فرضية البحث

يستند البحث إلى فرض رئيس مفاده :

" إن توظيف مؤشرات إنموذج TBL بالتكامل مع مناظير بطاقة الاداء المتوازن المستدامة SBSC يساعد الشركات في تقويم الأداء الاستراتيجي المستدام بشكل واقعي وشفاف "

خامسا: منهج البحث

لغرض إثبات فرضية البحث اتبعت الباحثة المنهج التطبيقي (دراسة الحالة) عن طريق تحليل بيئة عينة البحث وبياناتها للوقوف على إمكانية توظيف مؤشرات TBL ضمن SBSC لتقويم الاداء الاستراتيجي المستدام .

سادسا : طرائق جمع البيانات

تم الاعتماد على مصادر البيانات والمعلومات العربية والأجنبية من الكتب والأبحاث والدوريات ، وشبكة الانترنت ، فضلا عن البحوث و الأطاريح الجامعية ، وسجلات الشركة عينة البحث.

سابعا : حدود البحث

تتمثل حدود البحث بالآتي :-

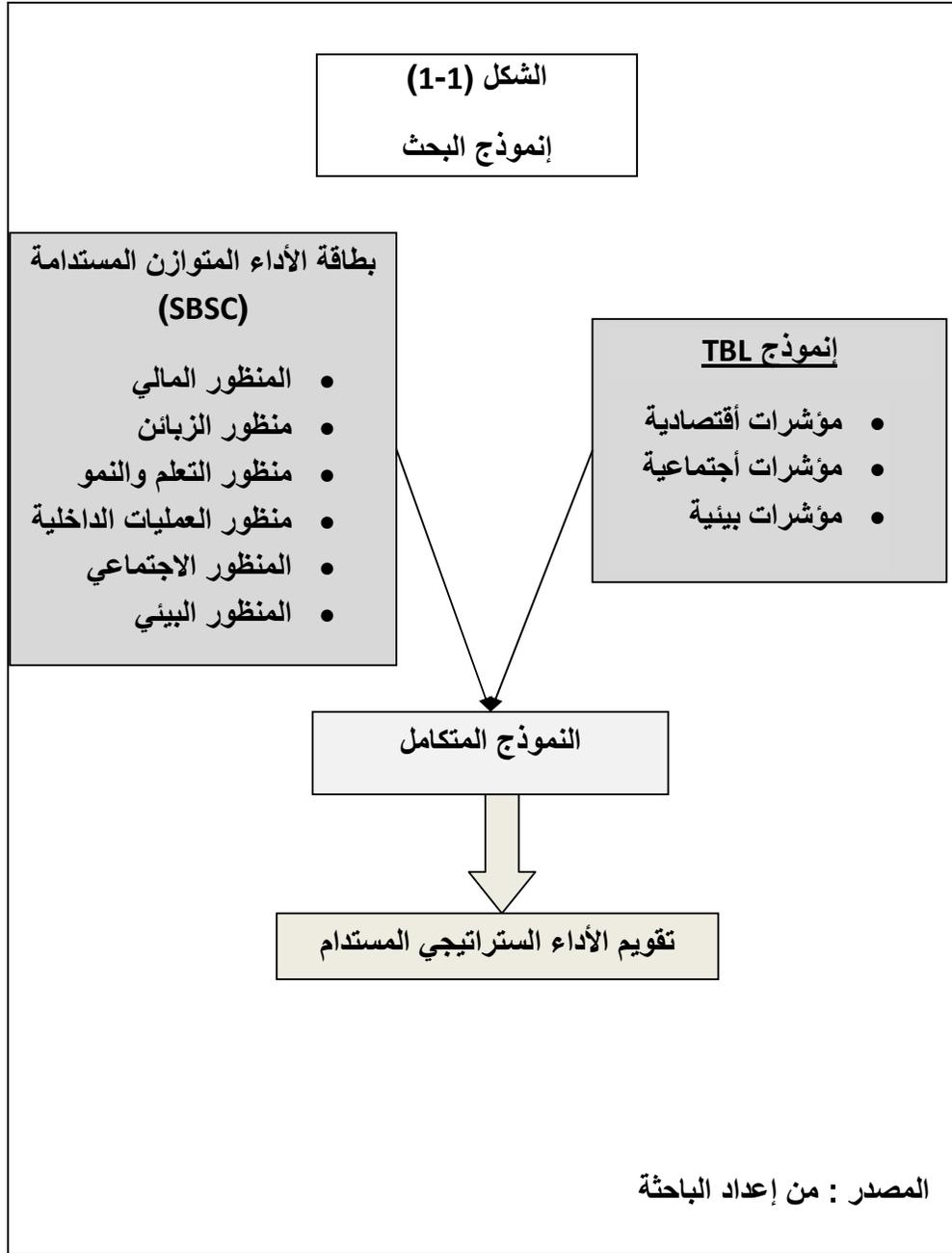
1. الحدود المكانية : الشركة العامة للاسمنت الجنوبية / معمل أسمنت الكوفة
2. الحدود الزمنية : البيانات المالية للعامين 2014- 2015 .

ثامنا : أسباب اختيار عينة البحث

لقد تم اختيار معمل اسمنت الكوفة كعينة بحث وذلك للأسباب الآتية :-

1. عدم إطلاع ادارة المعمل وفهمها لوسائل قيا □ وتقييم والافصاح عن الاداء المستدام .
2. عدم اظهار الجوانب الاجتماعية والبيئية بشكل منفصل ودمجها مع الجوانب الاقتصادية في التقارير السنوية .
3. تعتبر صناعة الاسمنت من الصناعات الضارة بالبيئة وبالتالي فلها آثار سلبية على الكائنات الحية والنباتات ، ولهذا تم اختيار المعمل لانه يغطي جزء من جوانب البحث وهو الجانب البيئي.
4. تؤثر صناعة الاسمنت على العاملين في المعمل لما له من اضرار مرضية كانت او جسدية ، ولهذا تم اختيار المعمل ليغطي الجانب الاجتماعي من البحث.

5. ضعف وعي وإهتمام ادارة المعمل بمفهوم الإفصاح عن الاستدامة ومنها إنموذج Triple Bottom Line.
 6. تم اختيار الحدود الزمانية للمعمل للعامين (2014-2015) لان البيانات المالية والتقارير لهذين العامين كانت مكتملة بشكل نهائي ، اما السنوات اللاحقة فلم تكن مكتملة بعد .
 7. تغطية المعمل لكافة متطلبات البحث.
 8. تقييم وتقويم الواقع الحالي للاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام للمعمل .
- اسعا : إنموذج البحث : لإثبات فرض البحث اتبعت الباحثة المنهج المبين في الشكل (1-1) الآتي :



المبحث الثاني

أبحاث سابقة

لغرض الوقوف على ما تناوله الباحثون والمختصون في أبحاثهم ودراساتهم فيما يخص موضوع البحث ، لم يتسنى للباحثة الحصول على دراسة تربط متغيري البحث وهما إنموذج TBL وبطاقة الأداء المتوازن المستدامة SBSC ولذلك جرى تناول هذه الأبحاث كالآتي :

أولا : أبحاث تناولت TBL

- أ. أبحاث عربية : لم تتمكن الباحثة من الحصول على أي دراسة عربية تناولت إنموذج TBL بالبحث أو التطبيق .
- ب. أبحاث أجنبية :

1. دراسة (Jackson,et,al,2011) بعنوان "sustainability and triple bottom line reporting – what is it all about ؟" (تقارير □ ستدامة وخط □ ساس الثلاثي – ما هي ، وما يتعلق بها ؟)

هدفت الدراسة إلى تلخيص مزايا وعيوب التحول من فلسفة التقارير المالية إلى فلسفة □ ستدامة ، وتوصلت الدراسة إلى أن الشركات التي تعتمد تقرير TBL تدرك بأنها تقوم على وفق مبدأ محدد وهو أن يكون تطويرها من لدن قوى داخلية وخارجية ، ولهذا السبب فهي بحاجة إلى التركيز على أثر عملياتها في المجتمع مما يتطلب من الشركات تقديم معلومات خاصة بهم والنظر ما وراء البيانات المالية ، فتقرير TBL يربط التقارير المالية مع الأنشطة اليومية للشركات بطريقة توفر وعي أوسع عن تأثير عمليات الشركات في المجتمع ، فالمعلومات يجب أن تسجل باستمرار وبدقة للتأكيد على مزايا اتخاذ خطوات نحو شركة مستدامة .

2. دراسة (Sridhar,2012) بعنوان " The Relationship Between the Adoption of Triple bottom line and Enhanced corporate Reputation and legitimacy " , العلاقة بين اعتماد تقرير TBL وتعزيز سمعة وشرعية الشركة "

هدفت الدراسة الى فهم والتحقق من الأسباب الكامنة وراء تبني الشركات تقرير خط الأساس الثلاثي (TBL) للابلاغ عن □ ستدامة ، والتحقق من أثره في العلاقة بين الشركات وأصحاب

المصالح ، وكذلك في سمعة الشركات ، واما اذا كان يؤثر في ادائها المالي ، وبحثت الدراسة عمليات الإبلاغ عن استدامه في (40 شركة) أتمدت إنموذج TBL في المدة (2009-2010)، وحاولت معرفة امكانية توظيف TBL كميزة تنافسية للشركة ؟ وهل تطبق الشركات مبادئ TBL لمعالجة مخاوف أصحاب المصالح ، أو لتوجيه وتعزيز استراتيجيتها أعمالها ، وفيما إذا كان إنموذج TBL يعزز سمعة الشركات ، وهل تستعمل الشركات TBL كأداة إبضاء شرعية إبشطتها .

وتوصلت الدراسة الى معلومات مهمة عن طبيعة وأهمية سمعة وشرعية الشركات التي تستعمل تقرير TBL من نتائج المقابلات التي تدعم النموذج المفاهيمي لربط TBL وسمعة الشركة، فضلا عن توجيه المقترحات البحثية ، وعلى وجه الخصوص ، حددت المقابلات بأن ثقافة الشركات وصورتها وشرعيتها وأهتمامات أصحاب المصالح والميزة التنافسية تعد المحرك الرئيسي للإبلاغ على وفق TBL.

3. دراسة (Kingsley,2013) Triple bottom line Accounting : A conceptual " Expose ، " محاسبة خط إبساس الثلاثي : عرض مفاهيمي "

ركزت الدراسة على محاسبة خط الأساس الثلاثي التي أصبحت الآن مسألة مهمة في المحاسبة ، والهدف من هذه الدراسة هو استعراض مفهوم TBL وتوضيح كيف يمكن ان يكون مفيداً للأعمال ولواضعي السياسات والعاملين في مجال التنمية إبقتصادية ، وتبسيط الضوء على بعض الأمثلة الحالية عن كيفية تطبيق إنموذج TBL عملياً ، ولتحقيق هذه الأهداف وضحت الدراسة مفهوم TBL ، ومقاييسه ، ومزاياه وعيوبه ، وتفعيل / تشغيل هذا النموذج.

وتوصلت الدراسة الى أن إنموذج TBL صالح جداً للأعمال، إب اعتماده سيمكن الشركات من أدراك قيامها بتبني مبادئ محددية يجري تطويرها من لدن قوى داخلية وخارجية ولهذا السبب فهي بحاجة الى التركيز على الأثر الذي ينتج عن عملياتها على المجتمع ، هذا التغيير في العقلية (يقصد به التغيير لأعتماد أنموذج TBL والتوجه نحو إبستدامة) عادة يجب أن يتبعه تغييرات في العمليات اليومية إبعتيادية لزيادة الشفافية .

4. دراسة (Ekwuemel,et,al,2013) بعنوان "Benefits of triple bottom line disclosures on corporate performance : An Exploratory study of corporate stakeholders " (فوائد الإفصاح عن خط الأساس الثلاثي في أداء الشركة ، دراسة استطلاعية لأصحاب المصالح في الشركة).

هدفت الدراسة الى البحث في العلاقة بين ممارسات الإبلاغ والأداء المؤسسي من منظور أصحاب المصالح ، وأظهرت نتائج تحليل البيانات اتصال ايجابي بين تقارير الاستدامة والأداء المؤسسي ، وأوصت باعتماد تقارير استدامة للشركات التي تسعى إلى تحقيق الأداء المؤسسي المستدام وتحسين مستويات الشفافية والمساءلة في التقارير المالية التقليدية عن طريق إدراج مبادئ TBL والتي ستكون بمثابة حماية للشركات ضد المتاعب والتغلب على ضغوط أصحاب المصالح ، مما يؤدي في نهاية المطاف إلى تحسين حصتها في السوق وتحسين تحفيز العاملين وانخفاض معدل دوران العمل في هذه الشركات .

5. دراسة (Ijeoma,N.B,2014) بعنوان " Assessing the impact of triple bottom line reporting on problem of corporate sustainability in Nigeria " (تقييم أثر تقارير خط الأساس الثلاثي في مشكلة استدامة الشركات في نيجيريا).

هدفت الدراسة الى تقييم أثر تقرير خط الأساس الثلاثي (TBL) على مشكلة استدامة الشركات في نيجيريا ، وتحديد فيما إذا كان تقرير خط الأساس الثلاثي (TBL) يسهم في حل مشكلة استدامة الشركات عن طريق التركيز على الأداء البيئي للشركة ، وأيضا التأكد فيما إذا كان تقرير (TBL) ضمن القوائم المالية للشركة يحفز العاملين لتخفيض معدل دوران العمل في نيجيريا ، ومن نتائج التحليل وجد إن تقرير TBL يسهم سلبا في مشكلة استدامة للشركات عن طريق التركيز على الأداء البيئي في نيجيريا ، كما لوحظ أن الإبلاغ عن تقرير TBL في القوائم المالية للشركة يحفز العاملين ويحد من دوران العمل في نيجيريا .

6. دراسة (Nagawat,et,al,2014) بعنوان "A value added approach by triple bottom line for sustainable development " (مدخل القيمة المضافة لإنموذج خط أساس الثلاثي لتطوير استدامة)

هدفت الدراسة إلى التركيز على إنموذج TBL وكيف يغير طريقة تقييم وإعداد تقارير أداء الشركات ، وركزت على كيف إن القيمة المضافة في خط الأساس المالي تغيرت إلى نموذج TBL، وتوصلت الدراسة إلى أن إنموذج TBL وسيلة لقياس تأثير الشركات في الأرباح المالية والموارد البشرية والبيئة ، فالشركات التي تتبع إنموذج TBL تقيس أدائها في كل المجالات الثلاث وتصمم عملياتها على وفق طرائق بحيث يكون لها تأثير ايجابي في هذه المجالات الثلاثة جميعها ، أن تنفيذ إنموذج TBL يعكس حاجة ملحة ،لأنه يؤكد أساسا على العلاقة بين الأعمال التجارية والتوجهات الاجتماعية (كجزء من بيئة العمل) من جانب ، ومن الجانب الآخر التوجه

نحو البيئة ، إن اعتماد إنموذج TBL يساعد في إعادة تحديد المواقع وتوسيع حدود الممارسات الإدارية الحالية التي تعتمدها ، فإنموذج TBL يتطلب تغيرا جوهريا في الممارسات الإدارية ليس فقط في المنحى التجاري و□ اجتماعي وإنما أيضا في التوجه نحو البيئة .

ثانيا : أبحاث تناولت بطاقة الاداء المتوازن المستدامة sustainability balanced scorecard

أ. أبحاث عربية :

1. دراسة (الحسين ، 2011) " محاولة دمج مؤشرات □داء البيئي في بطاقة □داء المتوازن المستدامة لمنظمات □عمال لتحقيق □داء المتميز "

هدفت الدراسة الى كيف يمكن تطبيق بطاقة □داء المتوازن □دخال مؤشرات □داء البيئي ضمن المؤشرات و□بعاد الأخرى التي تحتويها البطاقة لتصل الى بطاقة اداء متوازن مستدامة ، وتوصلت الدراسة الى أن بطاقة □داء المتوازن المستدامة تسهم في اظهار استدامة الشركات اذ إن اجراءات صياغتها تجبر □دارة على تحديد استراتيجيات □ستدامة المهمة وتحديد علاقات السبب والتأثير ، كما توصلت الى أن بطاقة □داء المتوازن المستدامة اداة لتوفير فرص جديدة لدمج □اهداف والمقاييس البيئية في نظم العمل العادية الموجودة ، فضلا عن أن ادخال أبعاد التنمية المستدامة وأهمها البعد البيئي في بطاقة □داء المتوازن يساعد الشركات على التعامل مع كثير من المشاكل المعروفة كالتركيز على □صول غير الملموسة وتحسين العمليات " من □ستراتيجيات الى العمل " أو " □ستراتيجيات الموجهة للسوق " .

2. دراسة (المولى ، 2012) " استخدام بطاقة القياس المتوازن للاداء في تقييم □داء البيئي للمنشأة بهدف زيادة القدرة التنافسية لها في ظل بيئة □نتاج الحديثة : دراسة ميدانية "

هدفت الدراسة الى محاولة تدعيم القدرة التنافسية للشركة عن طريق دمج مقاييس □داء البيئي في بطاقة □داء المتوازن في ظل بيئة □نتاج الحديثة ، بتوزيع استمارة استبانة على عينة من العاملين، وتوصلت الى مجموعة من النتائج أهمها وجود علاقة معنوية ذات دلالة احصائية بين متغيرات بيئة □نتاج الحديثة وبطاقة □داء المتوازن ذات المقاييس البيئية وهي علاقة معنوية موجبة قوية بين تلك المتغيرات ، وتوصلت أيضا الى وجود علاقة معنوية ذات دلالة احصائية بين متغيرات بيئة □نتاج الحديثة والقدرة التنافسية للشركة ، وهذا يعني ان

متغيرات بيئة □نتاج الحديثة تؤثر في القدرة التنافسية للشركة عملياً ، فضلا عن وجود علاقة معنوية ذات □لة احصائية بين بطاقة □داء المتوازن ذات المقاييس البيئية والقدرة التنافسية للشركة وهي علاقة معنوية موجبة وهو ما يعني ان تطبيق بطاقة □داء المتوازن يؤثر في القدرة التنافسية للشركة عملياً .

3. دراسة (الركابي والذهبي ، 2014) " استعمال بطاقة العلامات المتوازنة لدعم التنمية المستدامة "

هدفت الدراسة الى التعرف على تطور مفهوم ومناظير تقنية بطاقة □داء المتوازن وتوضيح دور مناظيرها في دعم التنمية المستدامة ، إذ تبرز أهمية الدراسة باهمية □داء البيئي الذي لم يعد مطلباً اختياريّاً بل أصبح مطلباً عالمياً عن طريق التحقق من مدى كفاءة وفعالية الشركات الصناعية في المحافظة على البيئة ، وتوصلت الدراسة الى ان بطاقة □داء المتوازن تمثل منظومة متكاملة من المقاييس المالية وغير المالية تساند بعضها البعض وتحقق التفاعل والتكامل مع بعضها لتشخيص مقدار مساهمة □دارة و□فراد و□نشطة المختلفة لتحقيق □اهداف □ستراتيجية ، كما أن التنمية في المجتمع تتحقق عند تسلم الزبائن (افراد المجتمع) منتجات ذات جودة عالية وبسعر مناسب يلبي رغباتهم وطموحاتهم وهذا يكون عن طريق التركيز على بطاقة □داء المتوازن ، فهناك العديد من التقنيات الحديثة لدعم التنمية المستدامة ومن أهم هذه التقنيات بطاقة □داء المتوازن اذ يمكن اضافة منظور او اكثر اليها وذلك من اجل توسيع دورها في دعم التنمية.

4. دراسة (المسعودي والسيد علي، 2016) " استعمال بطاقة □داء المتوازن المستدامة لتقويم □داء □ستراتيجي "

هدفت الدراسة الى بيان أهمية تبني □داء المستدام من لدن الوحدات □قتصادية العراقية وامكانية تقييمه باستعمال بطاقة □داء المتوازن المستدامة لتحقيق □ستدامة ، وتوصل البحث الى أن اهم الفوائد المتحققة من تبني □داء المستدام وتطبيق بطاقة □داء المتوازن المستدامة تحقيق الفهم الواضح □ستراتيجية الوحدة □قتصادية من لدن العاملين واصحاب المصالح ، فضلا عن تحقيق تمايز الوحدة □قتصادية في تقديم خدمات جديدة واتباع عمليات انتاجية جديدة.

ب. أبحاث أجنبية

1. دراسة (Jiangtao & Pin, 2010) " Analysis of sustainability balanced scorecard influencees on Decision Processes and investment Decisions" ، " تحليل تاثيرات بطاقة □داء المتوازن المستدامة في عمليات اتخاذ القرارات والقرارات □ استثمارية"

هدفت الدراسة الى البحث في أي البيانات البيئية تدمج في بطاقة □داء المتوازن لتغيير القرارات □ استثمارية ، وهل أن عرض البيانات البيئية يؤثر في القرارات □ استثمارية ؟ ، فضلا عن العوامل التي تنتج نتائج مختلفة ، عن طريق توزيع استبانة اختار المشاركين فيها خيار □ استثمار □كثر صداقة للبيئة عندما تعرض البيانات البيئية كمنظور خامس في بطاقة □داء المتوازن ، لكن ليس عندما تعرض البيانات ضمن المؤشرات □ربع للبطاقة.

وتوصلت الدراسة الى أن تحقيق فهم لكيفية استعمال بطاقة □داء المتوازن المستدامة في اتخاذ القرارات □ استثمارية ، وبأن محاسبي التكاليف يمكنهم □فائدة من هيكل بطاقة □داء المتوازن المستدامة لتعكس الأهداف □ استراتيجية الخضراء لشركاتهم ، كما ساعدت على تحفيز محاسبي التكاليف لوضع مقاييس جديدة ومحسنة لبيانات التكاليف البيئية ، وأن التقدم في هذه البيانات يوفر روابط سببية أفضل بين مقاييس الأداء والأهداف □ استراتيجية للشركات .

2. دراسة (Wu & Haasis, 2011) " Knowledge management- enabled Application of the sustainability balanced scorecard " ، " ادارة المعرفة تمكن من تطبيق بطاقة □داء المتوازن المستدامة "

أفترحت الدراسة حلاً لتمكين الشركات من تطبيق بطاقة □داء المتوازن المستدامة (SBSC) ولكي تكون أكثر دقة عن طريق تطبيق ادارة المعرفة الموجهة للاستدامة ، فهي تسعى لتحليل المناظير التي تشملها بطاقة □داء المتوازن المستدامة وبيان الأصول المعرفية التي تتجسد في بطاقة □داء المتوازن المستدامة ، وكيف يمكن لعملية إدارة أنشطة المعرفة من تطبيق بطاقة □داء المتوازن المستدامة .

وتوصلت الدراسة الى أن مفهوم بطاقة □داء المتوازن المستدامة توفر امكانية للشركات لترجمة رؤية □ستدامة و□ استراتيجيات الى أفعال ، إذ تناولت مفهوم ادارة المعرفة كاداة تمكينية للتطبيق المناسب لبطاقة □داء المتوازن المستدامة ، وتصنيف □صول المعرفية بما ينسجم مع

المناظير □ رابعة لبطاقة □ داء المتوازن المستدامة (التعلم، العمليات، اصحاب المصلحة، □ ستدامة) والتي تطورت من نموذج بطاقة □ داء المتوازن التقليدية ، ويوفر هذا التصنيف □ دراك لنشر المعرفة في إطار بطاقة □ داء المتوازن المستدامة ، وتوصلت الدراسة الى أن تصنيف المعرفة الذي يدمج □ ستدامة بشكل عام يركز على سلسلة من القيم أبتداءً من □دارة العليا الى المستويات الدنيا ، وهكذا فالمعرفة في البيئة، والناس، والعمليات، والعلاقات بين اصحاب المصلحة تُسهم في تحقيق □ ستدامة .

3. دراسة (Krstic,et al,2014) " How To Apply the Sustainability Balanced scorecard concept , " كيفية تطبيق مفهوم بطاقة □ داء المتوازن المستدامة "

هدفت الدراسة الى توضيح الأسس النظرية لمفهوم بطاقة □ داء المتوازن المستدامة ، وتقديم أمثلة للشركات التي طورت SBSC والهادفة الى تطبيقها بنجاح، وتوصلت الى أن المنظور الخامس (غير □ قصادي) في بطاقة □ داء المتوازن يمكن أن يكون منظور المسؤولية □ اجتماعية والتنمية المستدامة، فهو موجه لمتطلبات ومصالح المجتمع بَعْدِهِ من اصحاب المصالح في الشركة، هذا المنظور ينبغي أن يشمل الجانب البيئي و□ اجتماعي للتنمية المستدامة، فهو يؤكد على أن الشركات الحديثة تتطلع لتعظيم المسؤولية □ اجتماعية والتنمية المستدامة، ولتحسين هذا المفهوم يجب توظيف كفاءة أداء إدارة الشركة نحو عوامل نجاح ادارة □ عمال □ قصادية وغير □ قصادية، فالمحددات □ قصادية للأنشطة تغطيها ضمن مناظير بطاقة □ داء المتوازن الأصلية (المنظور المالي، والزبائن، والعمليات، والتعلم والنمو) أما المحددات غير □ قصادية للأنشطة (المسؤولية □ اجتماعية للشركات) يمكن تغطيتها عن طريق الأبعاد البيئية و□ اجتماعية للتنمية المستدامة .

وتوصلت الدراسة الى أن مفهوم بطاقة □ داء المتوازن المستدامة يمكن أن يكون أفضل وصف لتحسين أداء المسؤولية □ اجتماعية والتنمية المستدامة والذي يمكن ان يؤثر بشكل كبير في مستوى نجاح □ عمال وتحقيق القدرة التنافسية للشركة الحديثة.

4. دراسة (Rabban,et al,2014) " Proposing a new integrated model based on sustainability balanced scorecard (SBSC) and (MCDM) approaches by using linguistic variables for the performance evaluation of oil producing company" , " اقتراح نموذج جيد لربط بطاقة □ داء المتوازن المستدامة

(SBSC) ومدخل صنع القرار متعدد المعايير (MCDM) لتقييم اداء الشركات المنتجة للنفط "

هدفت الدراسة الى تقديم نموذج جديد يقوم على بطاقة □داء المتوازن المستدامة بالتكامل مع مدخل صنع القرار متعدد المعايير (MCDM) لتقييم اداء الشركات المنتجة للنفط في ايران ، ليعكس العلاقات المترابطة بين العوامل التي تؤثر في المشاكل التي تتعرض لها هذه الشركات وتوصلت الدراسة الى أن هناك فعالية للإنموذج المقترح ، إذ انه يوفر اطاراً لتحليل الشركات لوضع خريطة استراتيجية كمرجع للتنمية المستقبلية ، كما أظهرت النتائج أن النموذج المقترح له قدرة عالية على تقييم شركات النفط وإعطاء □لوية للشركات في ترتيب تنازلي ومن المؤمل أن هذا النموذج يمكن أن يساعد الشركات المنتجة للنفط للحفاظ على القدرة التنافسية.

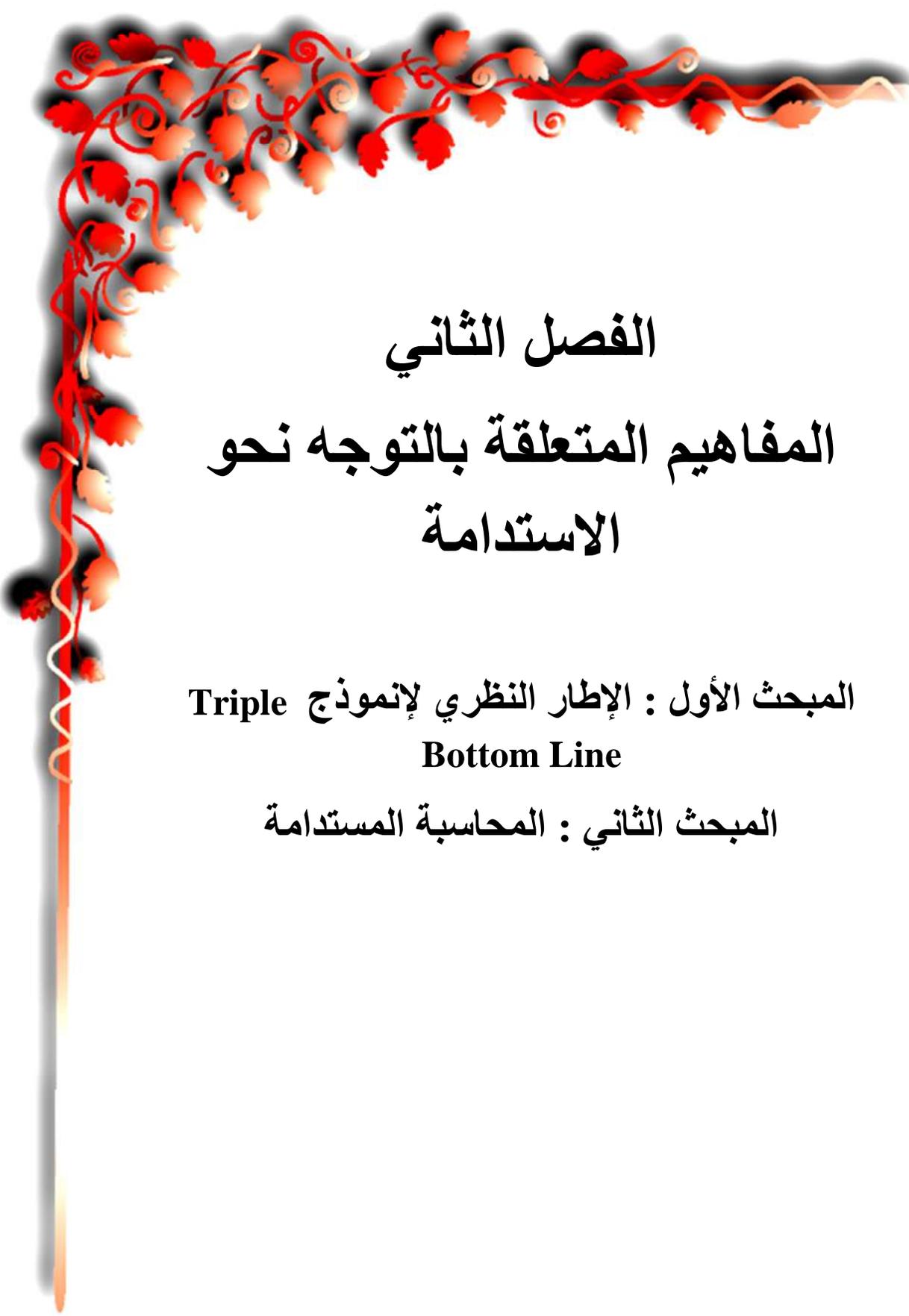
ثالثاً : موقع البحث من الأبحاث السابقة

عند مقارنة البحث الحالي مع □بأبحاث السابقة نجد الآتي :

1. يشترك البحث مع أبحاث (الحسين ،2011) و(المولى ، 2012) و(الركابي والذهبي، 2014) في بيان ماهية بطاقة □داء المتوازن المستدامة وتوضيح دور مناظيرها في دعم التنمية المستدامة.
2. يتفق البحث مع بحث (Jiangtao & Pin ,2010) في أن هيكل بطاقة □داء المتوازن المستدامة يمكن □فائدة منه ليعكس □هداف □استراتيجية الخضراء للشركات.
3. يؤكد البحث على تناول مزايا وعيوب التحول من فلسفة التقارير المالية الى فلسفة □ستدامة وهذا يتفق مع بحث (Jackson,et al,2011).
4. يتفق هذا البحث مع بحث (Kingsley,2013) في أستعراض مفهوم TBL وكيف يمكن أن يكون مفيداً للأعمال وتطوير فهم الشركات واصحاب المصالح لمبادئه.
5. يتفق مع بحث (Ekwuemel,et,al,2013) في بيان العلاقة بين تقارير □ستدامة وبين □داء المؤسسي المستدام ، وأهمية اعتماد تقارير □ستدامة للشركات التي تسعى إلى تحقيق الأداء المؤسسي المستدام وتحسين مستويات الشفافية .
6. يتناول البحث الأسس النظرية لمفهوم بطاقة □داء المتوازن المستدامة وهذا يتفق مع بحث (Krstic,et al,2014).

رابعاً: ما يميز البحث عن الأبحاث الاخرى هو:

1. توظيف إنموذج TBL لتقويم أداء استراتيجي المتوازن المستدام وهو ما لم تنطرق له دراسة سابقة عربية و أجنبية على حد علم الباحثة عن طريق التكامل بين إنموذج TBL وبطاقة أداء المتوازن المستدامة وذلك لتقويم أداء الاستراتيجي المتوازن المستدام.
2. دمج مؤشرات انموذج Triple Bottom Line في بطاقة أداء المتوازن المستدامة ، للحصول على إنموذج متكامل ياخذ بعين اعتبار استراتيجية الشركة عن طريق مؤشرات (SBSC) من جهة ، ومن جهة اخرى ياخذ بعد أداء الشركة عن طريق مؤشرات (TBL) للحصول على أداء استراتيجي متوازن مستدام بكل شفافية .
3. ركزت أغلب الأبحاث السابقة على البعد البيئي للاستدامة فقط بينما تهتم الدراسة الحالية بأبعاد اقتصادية والاجتماعية والبيئية فضلا عن أبعاد المالية وغير المالية التي تتضمنها BSC.
4. يدمج البحث بين تقريرين مختلفين من حيث التوجه إذ يهدف TBL الى إصاح عن أداء المستدام بينما تهدف SBSC الى تقويم أداء المستدام على وفق استراتيجية الشركة.
5. تناوله لبيئة العمل العراقية ، وفي شركة صناعية لها أثر مهم في جوانب متعددة (اقتصادية ، اجتماعية ، بيئية) .



الفصل الثاني

المفاهيم المتعلقة بالتوجه نحو الاستدامة

المبحث الأول : الإطار النظري لإنموذج Triple
Bottom Line

المبحث الثاني : المحاسبة المستدامة

الفصل الثاني

المفاهيم المتعلقة بالتوجه نحو الاستدامة

عرض هذا الفصل أهم مفاهيم الاستدامة وكيفية تعدد الطرق للتعبير عنها ، أذ ضم هذا الفصل مبحثين ، تناول الأول التأطير النظري لإنموذج Triple Bottom Line ، أما الآخر فتضمن المحاسبة المستدامة بالعرض والتحليل.

المبحث الأول

التأطير النظري لإنموذج Triple Bottom Line

تسعى الشركات الناجحة إلى تحقيق التنمية المستدامة وذلك لضمان استدامتها ولتحقيق هذا الهدف ينبغي أن تقوم بالإفصاح عن النتائج المالية وغير المالية والمتمثلة بالأبعاد الثلاثة للاستدامة وهي المؤشرات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية ، لهذا يجب على هذه الشركات أن تقوم بإعداد تقارير الاستدامة فضلا عن تقاريرها التقليدية التي لم تعد كافية لتلبية حاجة أصحاب المصالح ، لذا ظهرت الحاجة إلى تقارير الاستدامة والتي أطلق عليها مصطلح إنموذج TBL ثلاثي الأبعاد (الخط الأساس الثلاثي) .

وهذا المبحث سيتطرق إلى مفهوم إنموذج TBL وأبعاده وأهميته المتمثلة بالمزايا التي يقدمها والعيوب التي تؤثر عليه، فضلا عن إجراء تقييم لإنموذج TBL عن طريق مقارنته مع الأنظمة التقليدية والحديثة للإبلاغ المالي وتقويم الاداء ، والتعرف على تقرير TBL وأهميته وأشكال وأنواع هذا التقرير ، ومجموعة الصفات والخصائص التي يجب توفرها في المعلومات المدرجة في تقرير TBL ، فضلا عن التطرق إلى مؤشرات قياس الاداء عند تطبيقه .

أولا : مفهوم إنموذج TBL concept of Triple Bottom Line model

يعرف إنموذج TBL الخط الأساس الثلاثي بأنه إنموذج يضم الخط الأساس التقليدي لربح الشركة، مع أبعاد إضافية من المسؤولية الاجتماعية والبيئية (Hill,2000:2)، فمفهوم خط الأساس الثلاثي يؤكد أن نجاح الشركة في نهاية المطاف ينبغي أن يفاصل ليس فقط عن طريق خط

الأساس المالي التقليدي ولكن أيضا عن طريق الأداء الاجتماعي والبيئي (Naude,2008:90) ، ويتضمن هذا الإنموذج تقارير إضافية عن أداء الشركات في مجال الاستدامة ، فالشركات تحتاج إلى إدراج معلومات إضافية في التقارير المقدمة لتحسين الإبلاغ مع أصحاب المصالح ، إذ أن المعلومات التي أبلغ عنها ينبغي إعادة تقييمها بشكل دوري لتأكيد التوقعات الواردة في التقارير ومدى تحققها ، فعندما يجري الإبلاغ عن هذه المعلومات وتتسبب في نتائج غير مرضية نوعا ما فمن المهم للشركة اكتشاف العمليات والإجراءات التي تعطي نتائج غير مستدامة وتصحيحها ، وتستمر هذه الطريقة في العمل سعيا لتحقيق أهداف التنمية المستدامة ، وقد قدم John Elkington⁽¹⁾ إنموذج خط الأساس الثلاثي TBL عام 1997، أما قبل هذا التاريخ فلم يكن المصطلح معروفاً بشكل ملحوظ ، ولكن اليوم أصبح المصطلح معروفاً أكثر، فقد عرف على أنه أطار محاسبي يضم أبعاد ثلاث للأداء هي المستدام ويختلف هذا الإطار عن أطر الإبلاغ التقليدية فهو يشمل فضلا عن الأداء الاقتصادي للشركة اتخاذ التدابير لقياس الأداء البيئي والاجتماعي التي يصعب تعيين الوسائل المناسبة لقياسها (Slaper&Hall,2011:4)، فهو مفهوم تطور في التسعينات يقوم بالإبلاغ عن الأداء المالي والاجتماعي والبيئي ضمن التقرير السنوي فالأداء الاقتصادي يتضمن العائد على الاستثمار ونسب السيولة وغيرها أما الأثر البيئية فتحدد بالعلاقة مع أشياء كالنفائيات والانبعاثات والطاقة ، فيما تحدد الأثر الاجتماعية عن طريق العلاقة مع أشياء ذات علاقة بقضايا العاملين وحقوق الانسان (Elliot,2011:840) ، ويرى (Dixon,2014:17) أن إنموذج TBL هو الإطار المحاسبي الذي يهدف إلى تجاوز تدابير الربح التقليدية والإبلاغ عن أداء الشركات لإدراج التدابير الاجتماعية والبيئية ، وعرفه (Alhaddi,2015:8) بأنه هيكل يعبر عن توسيع جدول الأعمال البيئي بطريقة دمج الخطوط الاقتصادية والاجتماعية .

يستند تنفيذ مدخل Triple Bottom Line " خط الأساسي الثلاثي" إلى نهج استراتيجي للمؤشرات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية (Ijeoma,2014:11) ، فإنموذج TBL يتطلب التركيز على التفكير الاستراتيجي طويل المدى والتخطيط والتنسيق والتنفيذ ، فعندما تسعى الشركات إلى الاستدامة يأتي التحدي عن كيفية ربط مبادئ إنموذج TBL بعمليات الشركة (Quinn & Baltes,2007:8) ، أن التغيير من التقارير المالية ذات البعد الواحد إلى التقارير ذات الأبعاد الثلاث ولد تحديات جديدة، إلا أنها هي الأخرى ولدت فرصا جديدة ، فالمحاسبين الإداريين والذي يطلق عليهم أيضا اسم المحاسبين الإداريين المعتمدين (CMAs) يمتلكون العديد

⁽¹⁾ John Elkington يعد مرجعا عالميا في مسؤولية الشركات والتنمية المستدامة، وهو حاليا الشريك المؤسس والرئيس التنفيذي لشركة Volans للأعمال التجارية التي تركز على مستقبل العمل عن طريق التقاطع بين الاستدامة والريادة والابتكار.

من المهارات اللازمة للاستدامة من هذه الفرص، إذ أن إنموذج TBL يتضمن تقارير إضافية لإدراج معلومات إضافية في التقارير المقدمة لتحسين التواصل مع أصحاب المصالح (Kingsley,2013:30)، فهو نهج موضوعي لتقرير وتقييم أداء الشركات من حيث صلته بالاستدامة ، ويسلط الضوء على أهمية المحاسبة عن الجوانب غير السوقية وغير المالية للأداء في الشركات بما في ذلك الأداء الاجتماعي والبيئي ، فقد ذكر Elkington بان إنموذج TBL لا يركز فقط على القيمة الاقتصادية المضافة فحسب بل على القيمة البيئية والاجتماعية المضافة أيضاً، إذ يجري استعمال مصطلح TBL كإطار للقياس والإبلاغ عن الأداء المؤسسي تجاه العوامل الاقتصادية والاجتماعية والبيئية (Izedonmi,etal,2011:2) .

مما سبق يمكن القول بأن إنموذج TBL يهدف إلى التقرير عن الأداء المستدام للشركة ويعكس الأبعاد البيئية والاجتماعية فضلا عن الأبعاد الاقتصادية وإبلاغ أصحاب المصالح عن هذا الأداء لزيادة معرفتهم فيما يتعلق بالأداء المستدام لمساعدتهم في عملية اتخاذ القرار .

ثانيا : أبعاد إنموذج TBL (Dimensions of Triple Bottom Line)

يحتوي إنموذج TBL على أبعاد ثلاث " الاقتصاد والمجتمع والبيئة " ، ويطلق عليها أيضا 3Ps (People & Planet & Profit) والتي تعني (الناس والأرض والربح) وهي كالآتي :

1. **الخط الاقتصادي (The Economic line):-** يشير إلى تأثير الممارسات التجارية للشركة في النظام الاقتصادي لأنها تتعلق بقدرة الاقتصاد كأحد نظم الاستدامة للبقاء والتطور في المستقبل، ويهدف لدعم الأجيال القادمة ، فخط الاقتصاد يركز على القيمة الاقتصادية التي تقدمها الشركة للنظام المحيط بها بالطريقة التي تزدهر بها وتعزز قدرتها لدعم الأجيال القادمة (Alhaddi,2015:8)، ويحدد ذلك خط الأساس المالي التقليدي الناتج عن التقارير السنوية، فهو يهدف لإظهار كيف أن الشركة قد استفادت من المستثمرين، ويوصف بأنه الدورة التي تشمل الأداء المالي، والأنشطة المتعلقة بتشكيل الطلب على المنتجات والخدمات، وتعويض الموظفين ومساهمات المجتمع المحلي وسياسات المشتريات المحلية، فالمعلومات الاقتصادية تتجاوز التدابير التقليدية الواردة في التقارير المالية القانونية التي تستهدف المساهمين والإدارة ، ففي سياق TBL، يجري توفير المعلومات الاقتصادية لتوضيح العلاقات والتأثيرات الاقتصادية، المباشرة وغير المباشرة، بين الشركة و أصحاب المصالح والمجتمعات التي تعمل فيها (90: NAUDE, 2008)، فخط الأساس المالي هو مفهوم خط الأساس التقليدي للأعمال وهو النتيجة النهائية لنشاطها بطرح المصرفيات من الإيرادات،

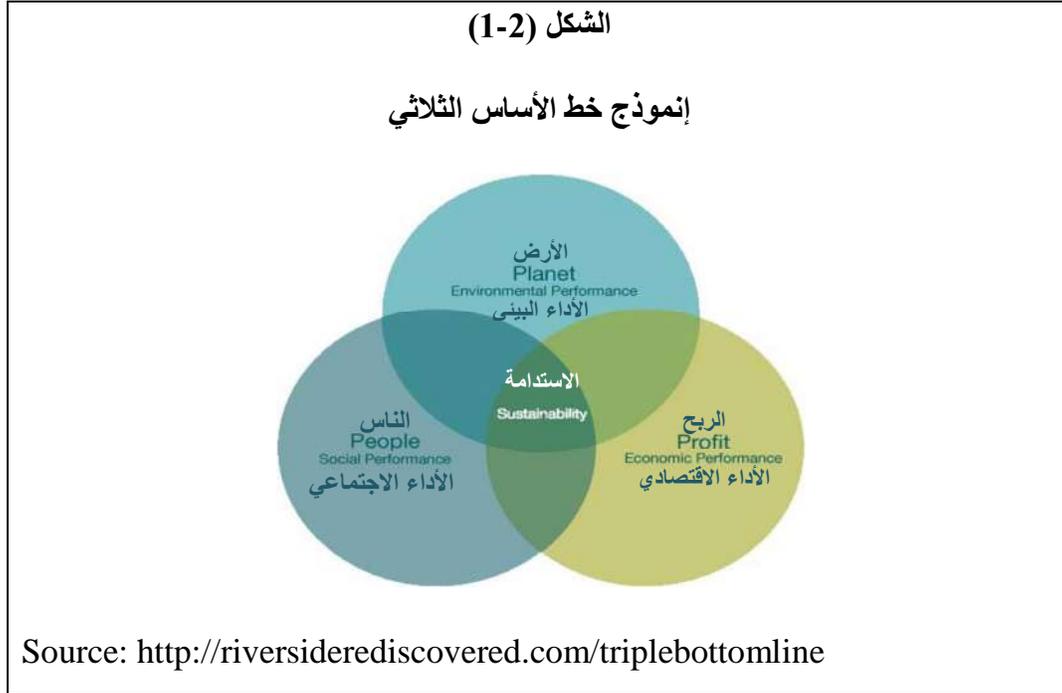
فالشركات التي تركز على الخط المالي الأساس تنظر إلى الميزة التنافسية عن طريق الأرباح والحصة السوقية، في حين تسعى الشركات التي تنتهج إنموذج TBL أن يكون هناك توازن ما بين الربحية والمسؤولية الاجتماعية والوعي البيئي (Kingsley,2013:31).

2. **الخط الاجتماعي (The Social line) :-** يشير إلى تبني الممارسات التجارية المفيدة والعدالة في العمل، والفكرة هي إن هذه الممارسات توفر قيمة للمجتمع ويمكن أن تشمل هذه الممارسات الأجور العادلة وتوفير الرعاية الصحية وغيرها (Alhaddi,2015:8)، فالخط الاجتماعي يمثل تأثير الشركة في الناس سواء داخلياً أم خارجياً، ويشمل هذا التأثير الآثار السلبية فضلا عن الآثار الإيجابية والتنموية ، ويستلزم هذا الخط معاملة الموظفين بطريقة أخلاقية وعدالة، فضلا عن انخراط الشركة في التعويض العادل لهم (Kingsley,2013:31).

3. **الخط البيئي (The Environmental line) :-** يشير إلى تبني الممارسات التي لا تؤثر سلباً في الموارد البيئية للأجيال المقبلة ، لأنها تتعلق بكفاءة استثمار الثروات ، كالحد من أنبعاثات الغازات وغيرها ، فقد اجتذب جدول الأعمال البيئي اهتماماً كبيراً في العقدين الماضيين، إذ أصبح موضوعاً مهماً نظراً لتنامي الوعي باتجاه حماية الأرض وثرواتها (Alhaddi,2015:8)، ويظهر الخط البيئي كيف ساهمت الشركة في الحفاظ على البيئة (عن طريق تقليل التلوث وضمان وجود خزين مستدام للموارد الطبيعية) (NAUDE, 90:2008)، وخط الأساس البيئي هو الخط الأخير من خطوط TBL فهو يركز على البيئة والاستدامة، فالشركات يجب أن تضمن بأن المواد المستعملة في الإنتاج تستخرج باستعمال أساليب وتقنيات مستدامة (Kingsley,2013:31).

نستخلص مما سبق بان الخط الاقتصادي يعني بتحقيق القيمة الاقتصادية المضافة من الشركة بعد خصم التكاليف ، إما الخط الاجتماعي فيهتم بجميع الممارسات التجارية العادلة والمفيدة اتجاه العمل والمجتمع والقطاع التي تجري الشركة أعمالها فيه ، فيما يهتم الخط البيئي بجميع الممارسات البيئية المستدامة والصديقة للبيئة لغرض المحافظة على الموارد الطبيعية.

والشكل (1-2) يبين إنموذج خط الأساس الثلاثي (TBL).



من الشكل (1-2) يتضح أن الأبعاد الثلاثة لإنموذج TBL وهي الربح الناتج عن الاداء الاقتصادي و الناس الذين يجب أن تهتم بهم الشركة (الاداء الاجتماعي) والارض التي يجب أن تحافظ عليها (الاداء البيئي) تجتمع لتمثل أداء الشركة المستدام (الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي) فالعامل المشترك ما بين هذه الإبعاد الثلاثة هو الاستدامة.

ثالثاً:مزايا إنموذج خط الأساس الثلاثي (TBL) (The Advantages of Triple Bottom Line)

لإنموذج TBL نقاط اهمية كثيرة تظهر من تحقيقه لمجموعة واسعة من المنافع يمكن تلخيصها بالآتي :

1. يوفر إطاراً لتقويم أداء الأعمال ونجاح الشركات باستعمال مؤشرات مهمة تمثل خطوط الاستدامة وهي خط الاقتصاد والمجتمع والبيئة (Alhaddi,2015:8).

2. يعد إطاراً عملياً لدعم الاستدامة التي تستهدفها الشركات كمتطلب رئيس من متطلبات أصحاب المصالح.
 3. يساعد في بقاء الصناعات مربحة في المستقبل من جهة وضمن حقوق الأجيال القادمة في الموارد الطبيعية والاقتصادية من جهة أخرى (Hill,2000:2) .
 4. إن الشركات التي تعتمد تقرير TBL تدرك بأنها تقوم على وفق مبدأ محدد وهو أن يكون تطويرها من قوى داخلية وخارجية ، ولهذا السبب فهي بحاجة إلى التركيز على أثر عملياتها في المجتمع ما يتطلب من الشركات تقديم معلومات خاصة بهم والنظر ما وراء البيانات المالية .
 5. تقرير TBL يربط التقارير المالية مع الأنشطة اليومية للشركات بطريقة توفر وعي أوسع عن تأثير عمليات الشركات في المجتمع ، فالمعلومات يجب أن تسجل باستمرار وبدقة للتأكيد على مزايا اتخاذ خطوات لتصبح شركة مستدامة (Jackson,et,al,2011:1).
 6. أن إدراج مبادئ TBL ستكون بمثابة حماية للشركات ضد المتاعب والتغلب على ضغوط أصحاب المصالح ، والذي سيؤدي في النهاية إلى تحسين حصتها في السوق وتحسين تحفيز العاملين وانخفاض معدل دورانهم.
 7. يحقق تقرير TBL اتصالاً إيجابياً بين تقارير الاستدامة والاداء المؤسسي ويعمل على تحسين مستوى الشفافية والمساءلة في التقارير المالية التقليدية (Ekwuemel,et,al,2013:1).
 8. أن تنفيذ إنموذج TBL يعكس حاجة ملحة، لأنه يؤكد أساساً على العلاقة بين الأعمال التجارية والتوجهات الاجتماعية (كجزء من بيئة العمل) من جانب ، ومن الجانب الآخر التوجه نحو البيئة (Nagawat,et,al,2014:1).
 9. أن تغيير الفهم في العمليات اليومية للشركات يساعد على زيادة شفافية الإفصاح عن هذه العمليات (Kingsley,2013;3).
- وترى الباحثة أن هناك منفعة كبيرة لإنموذج TBL تتمثل بأنه يمكن الافادة منه في تقييم أداء الشركة عن طريق تحديد المؤشرات الرئيسة لكل أداء سواء أكان (اقتصادياً ، أم اجتماعياً أم بيئياً) ، ليكون معزراً للتقارير السنوية التي تقدمها الشركة / الادارة .

رابعا : عيوب إنموذج Triple Bottom Line (disadvantages of model TBL):-:

على الرغم من المزايا والمنافع التي يقدمها إنموذج TBL الا أن هناك بعض العيوب التي تؤثر عليه وتتمثل بالآتي :

1. يحتاج الى وقت إضافي لإجراء التوقعات ومشاركتها .
2. يحتاج إعداد تقرير TBL الفعال إلى إعادة هيكلة بيئة الأعمال من قواعدها .
3. يمكن للوقت الإضافي أن يؤثر سلبا منذ البداية في أداء الشركة مما يزيد من تعقيد مهمة عمليات الشركة.
4. يحتاج تنفيذ الإجراءات الجديدة وإعداد الموظفين وتدريبهم للمهام الجديدة التي يمكن أن تكون مكلفة (Jackson,et al ،2011:57).
5. لا توجد طريقة معيارية عالمية لحساب مؤشرات TBL، ولا يوجد معيار مقبول عالميا للتدابير التي تضم كل مؤشر من المؤشرات الثلاثة لـ TBL (Slaper&Hall,2011:4-5).

خامساً : تقييم إنموذج TBL (Evaluation of Triple Bottom Line Model)

تقاس الأرباح ضمن البعد الاقتصادي بالمبالغ ولكن قياس الاداء الاجتماعي والصحة البيئية والحياتية يواجه صعوبات وتحديات كبيرة، إذ لا توجد طريقة معيارية عالمية لحساب مؤشرات TBL، ولا يوجد معيار مقبول عالميا للتدابير التي تضم كل مؤشر من المؤشرات الثلاثة من TBL، ويمكن عد هذا الأمر نقطة قوة لأنه يسمح للمستفيد بتكييف الإطار العام للإنموذج على وفق حاجات الجهات المختلفة (الشركات أو المنظمات غير الربحية) (Slaper&Hall,2011:4-5) .

وترى الباحثة بأنه ذلك يمكن أن يعد نقطة ضعف كذلك لأنه لا يمكن إجراء المقارنات بين تقارير TBL، وكنقطة قوة يمنح الشركة المعدة له المرونة في تكييف الاطار العام له.

وينتج عن تطبيق إنموذج TBL تغيرات كبيرة في الأنظمة التقليدية للإبلاغ، إذ أدى هذا التغير إلى نشوء أنظمة إبلاغ حديثة تركز على أصحاب المصالح كافة وليس على المساهمين فقط، وتوفير المعلومات المخصصة على شبكة الانترنت وليس فقط معلومات موحدة على ورق ، فهي توفر الحوار والإبلاغ المستمر جنبا إلى جنب مع مجموعة واسعة من مقاييس الأداء ، مع زيادة التركيز على الآفاق المستقبلية وضمان نظام توليد القيمة (Nagawat and Neha,2014:149)

وبيين الجدول (1-2) الفرق بين النظم التقليدية والحديثة للإبلاغ والذي يسלט الضوء على التغييرات الأساسية التي تقوم بها الشركات لزيادة الاستدامة .

الجدول (1-2)		
الفرق بين أنظمة الإبلاغ التقليدية والحديثة		
أنظمة الإبلاغ الحديثة	أنظمة الإبلاغ التقليدية	وجه المقارنة
التركيز على أصحاب المصالح	التركيز على المساهمين	التركيز
على شبكة الانترنت	ورقية	طريقة الإفصاح
معلومات على وفق الطلب	معلومات معيارية	طبيعة المعلومات
إبلاغ مستمر	تقارير دورية	نوع التقارير
حوار	توزيع للمعلومات	عرض المعلومات
نظام توليد القيمة	الكلفة التاريخية	النظام المتبع
مجموعة أوسع من مقاييس الأداء	قوائم مالية	الكشوفات
زيادة التركيز على الأفاق المستقبلية	أداء ماضي	طبيعة الأداء
التأكد من النظام الرئيسي	مراجعة الحسابات	التدقيق
عالمي	وطني / محلي	المنحى / التوجه
نموذج متغير باستمرار	نظام ثابت رئيسي	طبيعة النظام
متطلبات السوق المرضية	تتحكم بها اللوائح	التحكم
المصدر : بتصرف الباحثة بالاعتماد على :		
(Nagawat, Abha Jain, and Neha Mathur. "A Value Added Approach by Triple Bottom Line for Sustainable Development." Professional Panorama : An International Journal of Applied Management & Technology. 2014, (P 149) .		

سادسا : تقرير خط الأساس الثلاثي (Triple Bottom Line Reporting)

يشير مفهوم تقرير TBL إلى نشر المعلومات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية بطريقة متكاملة تعكس نتائج أداء أنشطة الشركة بهذه الأبعاد الثلاثة (Birch ,et al,2003:12)، إذ يوفر تقرير TBL وسيلة لتحديد التنمية المستدامة عن طريق إلقاء نظرة على آثار النشاط في الاقتصاد والعدالة الاجتماعية والبيئة (Stenzel,2010:2)، ويستعمل هذا التقرير في المحاسبة

لتوسيع معرفة أصحاب المصالح بكل ما يتعلق بأبعاد الاستدامة ، فهو يتجاوز الجوانب التقليدية والمالية ويكشف عن تأثير الشركة في العالم من حولها (Jackson,et al,2011:56) .

إذ تأتي أهمية تقرير Triple Bottom Line من :-

1. أهمية المعلومات التي يوفرها والتي تساعد الإدارة في تحقيق المنافع الآتية :-
(Willard,2012)

- أ- زيادة الإيرادات والحصة السوقية للشركة .
 - ب- خفض نفقات الطاقة .
 - ج- خفض نفقات المخلفات .
 - د- خفض مصاريف المواد والماء .
 - هـ- زيادة إنتاجية العاملين .
 - و- خفض نفقات التوظيف والاستنزاف .
2. يعد تقرير TBL اتفاقاً اجتماعياً وبيئياً بين المجتمع والشركات لتقديم معلومات عن تأثير الشركة في الأمور التي تؤثر بالاستدامة.
3. يتضمن تقرير TBL تقديم الأعمال التي تعمل بشكل جيد جنباً إلى جنب مع المجالات التي تحتاج إلى تحسين الإبلاغ ، وذلك يدل على التوجه نحو الشفافية والتي يمكن إن تخفف من مخاوف أصحاب المصالح بخصوص المعلومات المخفية .
4. يتضمن تقرير TBL توضيح لأصحاب المصالح أن الأعمال تأخذ المسؤولية إلى مستوى أعلى ، ويحافظ هذا التقرير على توقعات الشركة ويطورها ويحسنها.
5. يساعد تقرير TBL العاملين وأصحاب المصالح الخارجيين على زيادة معرفتهم بالشركة وتوسيع علاقاتهم مع غيرهم من أصحاب المصالح ، فالمشاركة في بيئة التعلم مفيدة وضرورية للعمل على تحقيق أهداف الاستدامة (Jackson,et al,2011: 5).
6. إن الإبلاغ عن الاستدامة يعطي علامة فارقة للمستقبل .
7. أن تقرير TBL يؤدي إلى زيادة حماية حقوق العاملين .
8. يؤدي إلى زيادة دعم المجتمع المحلي (Quinn&Baltes,2007:7).

ويقترح (Birch, et al,2003:20) عدد من الخيارات المتاحة لأي شركة تفكر في تقديم

تقرير TBL منها :

1. إدراج المعلومات البيئية والاجتماعية في التقارير السنوية .
2. تقديم تقرير بيئي منفصل أو تقرير اجتماعي منفصل .
3. تقارير بيئية واجتماعية منفصلة .
4. الجمع بين التقرير البيئي والتقرير الاجتماعي في تقرير واحد .
5. تقرير TBL كامل .

سابعا : صفات وخصائص المعلومات المدرجة في تقرير Triple Bottom Line

أن المعلومات التي يحتويها التقرير المعد على وفق TBL يجب أن تكون :

(Birch,et al,2003:19)

1. صادقة Honest: يجب أن تعبر المعلومات تعبيراً صادقاً ، وتوفر انعكاساً حقيقياً للأنشطة وأداء الشركة .
2. مفيدة Useful: يجب أن تكون المعلومات ذات صلة لكل من أصحاب المصالح الداخليين والخارجين ، وذات صلة بعمليات صنع قرارهم .
3. متسقة في العرض Consistent in width: في جميع أجزاء التقرير يجب إن يكون هناك اتساق في عرض البيانات والمعلومات، وهذا الاتساق يشمل جوانب مثل الشكل والأطر الزمنية والرسومات والمقاييس .
4. الإفصاح الكامل Full disclosure : المعلومات الواردة في التقرير يجب أن تقدم تفسيراً مفتوحاً للإجراءات المتخذة ونتائج الأداء .
5. قابلة للتكرار Reusable: من المرجح أن تنشر المعلومات بشكل مستمر ، ويجب على الشركات ضمان توفر القدرة على إنتاج المعلومات والبيانات في فترات التقارير المستقبلية .
6. قابلة للتدقيق Checkable: التوافق مع الاتجاه نحو التحقق الخارجي والذي يتطلب إن تكون جميع المعلومات والبيانات في التقرير قابلة لإثباتها بسهولة .

وترى الباحثة أن أي معلومات يجب أن تتمتع بالخصائص النوعية التي تحددها المعايير المحاسبية الدولية IAS ومعايير إعداد التقارير المالية الدولية IFRSs واي خصائص اخرى قد تحددها الجهات المستفيدة لتكون المعلومات ضمن هذا التقرير مفيدة ونافعة لجميع فئات المستفيدين .

ثامناً : مؤشرات قياس الأداء عند تطبيق إنموذج TBL

(Performance measurement indicators under applying TBL model)

ويرى (Chua,2005:7) أن أهم مؤشرات الأداء التي يمكن استعمالها باستعمال خط الأساس الثلاثي TBL يلخصها الجدول (2-2) الآتي :

الجدول (2-2) مؤشرات قياس أداء إنموذج خط الأساس الثلاثي TBL		
نوع المؤشر	الفئة	الجانب
مؤشرات الأداء الاقتصادي	الأثار الاقتصادية المباشرة	الزبان الموردين العاملين مقدمي رأس المال القطاع العام
مؤشرات الأداء البيئي	التأثيرات البيئية	المواد الطاقة الماء التنوع البيولوجي الانبعاثات ، النفايات السائلة، المخلفات الموردين المنتجات والخدمات الموصلات تأثيرات عامة
مؤشرات الأداء الاجتماعي	ممارسات العمل والعمل اللائق	التوظيف العلاقات بين الإدارة والعمال الصحة والسلامة التدريب والتعليم التنوع والفرص
	حقوق الإنسان	الاستراتيجية والإدارة عدم التمييز حرية تكوين الجمعيات والمفاوضة الجماعية عمالة الاطفال السخرة والعمل الجبري ممارسات الانضباط

الممارسات الامنية حقوق السكان الاصليين		
المجتمع المحلي الرشوة والفساد المساهمات السياسية المنافسة والاسعار	المجتمع	
صحة وسلامة الزبائن المنتجات والخدمات	مسؤولية المنتج	
Source: Chua, wai fong (2005) " Extended performance reporting : An overview of techniques " The institute of chartered Accountants in Australlia , the University of new south wales , Sydney ,Australia , www.icaa.org.au .		

وهناك العديد من المؤشرات لقياس أداء الشركات باستعمال إنموذج Triple bottom line والجدول (3-2) يوضح هذه المؤشرات كالآتي :

الجدول (3-2) بعض مؤشرات إنموذج TBL				
(WWW.cmd.act.gov.au)	(WWW.Cascadeng.com)	(Chiu ,et at:2015)	(Kingsley ,2013:32)	البيان
مصارييف العاملين أجمالي النفقات أجمالي الايرادات الجدوى الاقتصادية :- وتتمثل بأجمالي الاصول وأجمالي المطلوبات.	مبيعات السنة الحالية نسبة المبيعات / كمية الطاقة	هامش الربح الأجمالي صافي الدخل بعد الضريبة نسبة دوران المخزون العائد على الاصول العائد على حق الملكية	الدخل ، حجم الشركة ، نمو العمل ، توزيع العمالة على وفق القطاع ، مبالغ الضرائب المدفوعة	المؤشرات الاقتصادية

المؤشرات البيئية	جودة الهواء والمياه، استهلاك الطاقة، والموارد الطبيعية، النفايات الصلبة والسامة، استثمار الأراضي، وهناك اتجاهات بعيدة المدى متاحة للمتغيرات البيئية التي من شأنها مساعدة الشركات في تحديد آثارها التي تترتب على المنطقة وتشمل تركيز ثنائي أكسيد الكبريت ، تركيز أكاسيد النيتروجين ، استهلاك الكهرباء ، إدارة النفايات الخطرة ، استهلاك الوقود الأحفوري ، معدل حوادث السلامة ، استهلاك الماء .	انبعاثات CO ₂ (طن) استهلاك الطاقة (ميجاوات) استهلاك الماء (M ³) أنتاج النفايات (طن)	نسبة انبعاثات CO ₂ /كلفة البضاعة المباعة نسبة استهلاك الطاقة /كلفة البضاعة المباعة نسبة استهلاك المياه/كلفة البضاعة المباعة نسبة إنتاج النفايات /كلفة البضاعة المباعة تكاليف التخلص من النفايات	النقل : اجمالي عدد المركبات ، اجمالي الوقود المستعمل ، اجمالي انبعاثات CO ₂ من المركبات استهلاك الطاقة انبعاثات استهلاك المياه كفاءة ادارة المواد والنفايات
المؤشرات الاجتماعية	مقاييس التعليم ، الصحة والسلامة ، رأس المال الاجتماعي ، معدل البطالة ، معدل مشاركة القوى العاملة النسائية.	معدل حوادث السلامة /سنة المساهمات الاجتماعية الرعاية الاجتماعية للعاملين	تقارير الحوادث	عدد العاملين تنوع القوى العاملة :- النساء (نسبة من المجموع) الأشخاص الذين يعانون الاعاقة السكان الاصليين الموظفين الذي يتكلمون لغة ثانية ، صحة ورعاية العاملين ، تقرير الحوادث ، المطالبات المقبولة للحصول على تعويضات

واعتمدت الباحثة في الجانب العملي المؤشرات الاتية أدناه لتوفر البيانات الخاصة بقياس تلك المؤشرات اما بقية المؤشرات فلم يتسنى للباحثة الحصول على البيانات اللازمة لقياسها ولهذا اقتصر على تلك الموضحة أدناه:-

1) المؤشرات الاقتصادية:

أ- القيمة الاقتصادية المحتفظ بها (Chiu ,et at:2015)

القيمة الاقتصادية المحتفظ بها = القيمة الاقتصادية المتولدة - القيمة الاقتصادية الموزعة

ب- العائد على الاصول (Chiu ,et at:2015)

ويوضح علاقة ربح الشركة بمتوسط أجمالي اصوله ، ويحسب بالمعادلة الآتية :-

$$\frac{\text{صافي الربح (الخسارة)}}{\text{متوسط اجمالي الاصول}} = \text{العائد على الاصول}$$

ج- العائد على حق الملكية (Chiu ,et at:2015)

ويوضح هذا المؤشر العائد من الارباح بالنسبة لمتوسط حق الملكية ويحسب بالمعادلة الآتية :-

$$\frac{\text{صافي الربح (الخسارة)}}{\text{متوسط حق الملكية}} = \text{العائد على حق الملكية}$$

(2) المؤشرات البيئية :

أ- المواد (SRG, 2011:28) : يهدف هذا المؤشر الى قياس كمية الخامات والمواد الاولية المستعملة في عملية التصنيع و مواد التعبئة والتغليف لتقليل استنزاف الموارد الطبيعية وتقليل التلوث الذي ينتج عن تلك المواد، ويقاس كفاءة استعمال المواد الاولية في الانتاج وكالاتي :-

(1) المواد المباشرة الداخلة في عملية التصنيع

(2) المواد المرتبطة بالعملية (المطلوبة لعملية التصنيع لكن ليست جزءا من المنتج النهائي)

(3) مواد التعبئة والتغليف

ب- الطاقة (Mentz & Chikanza ,2012:39)

يهدف هذا المؤشر الى تحديد نسبة استهلاك الطاقة المستخدمة في عملية التصنيع ويسعى الى تقليل تلك الكمية ، ويحسب بالمعادلة الآتية :

$$\frac{\text{كمية الطاقة المستهلكة}}{\text{كمية الانتاج السنوي}} = \text{كفاءة استهلاك الطاقة}$$

ج- المياه (Mentz & Chikanza ,2012:39)

يهدف هذا المؤشر الى تحديد نسبة الكمية الكلية لاستهلاك المياه في عملية التصنيع ويسعى الى تقليل تلك النسبة ، ويحسب بالمعادلة الآتية :

$$\frac{\text{كمية المياه المستهلكة}}{\text{كمية الانتاج السنوي}} = \text{كفاءة استهلاك المياه}$$

د- إنتاج النفايات (Mentz & Chikanza ,2012:39)

يهدف هذا المؤشر الى تحديد نسبة إنتاج النفايات ويسعى الى تقليل هذه الكمية سنة بعد سنة

$$\text{نسبة إنتاج النفايات} = \frac{\text{كمية النفايات}}{\text{كمية الإنتاج السنوي}}$$

هـ- الانبعاثات (SRG, 2011:28)

ويقيس الحجم الاجمالي لكمية الانبعاثات الناتجة من عملية التصنيع والتي تعتبر ضاره للبيئة.

(3) المؤشرات الاجتماعية

أ- ممارسات العمل والعمل اللائق (SRG, 2011:31)

- التوظيف (واعتمدت الباحثة لقياس هذا المؤشر على جميع تكاليف الرعاية الاجتماعية للموارد البشرية)
- الصحة والسلامة المهنية (واعتمدت الباحثة لقياس هذا المؤشر على معدل حوادث السلامة لكل سنة)
- التدريب والتعليم (واعتمدت الباحثة لقياس هذا المؤشر على معدل تكاليف التدريب والتعليم لكل عامل)

ب- المجتمع (SRG, 2011:38)

- التفاعل مع المجتمعات المحلية (واعتمدت الباحثة لقياس هذا المؤشر على جميع تكاليف التفاعل مع المجتمع).

ج- مسؤولية المنتج (SRG, 2011:39)

- صحة وسلامة العميل (واعتمدت الباحثة لقياس هذا المؤشر على تكاليف تطوير وتحسين المنتج).
- التسويق والاتصالات (واعتمدت الباحثة لقياس هذا المؤشر على تكاليف الدعاية والاعلان).
- الالتزام باللوائح والقوانين (واعتمدت الباحثة لقياس هذا المؤشر على تكاليف المواد المساعدة لاجراء الفحوصات على المنتج) .

تاسعاً :- الفرق بين Triple Bottom Line و Sustainable Balanced Scorecard

من الدراسة المعمقة لادبيات إنموذج TBL و SBSC خرجت الباحثة بعدة فروقات بينهما وهي:-

1. النقطة المميزة لـ TBL عن SBSC انه لا يهتم بالبعد الاستراتيجي للاستدامة.
2. يفصح عن الاداء الماضي للشركة فيما تعطي SBSC صورة عن الاداء الاستراتيجي للشركة .
3. TBL يفصح عن الاستدامة عن طريق التقارير المالية ، اما SBSC تفصح عن الاستدامة عن طريق تقارير الاداء.
4. يركز إنموذج TBL على تقديم المعلومات لمساهمة الشركة في التنمية المستدامة لأصحاب المصالح ويركز على المستفيدين الخارجيين منهم بينما تركز SBSC على تفويم الاداء الاستراتيجي وتعد كتنقيير داخلي عن اداء الادارة في مجال البعد الاستراتيجي للاستدامة.

الخلاصة :

يمثل إنموذج TBL إطار عمل يهدف إلى التقرير عن الأداء المستدام للشركة على وفق إنموذج يتضمن الأبعاد البيئية والاجتماعية فضلا عن الأداء الاقتصادي للشركة، وإبلاغ أصحاب المصالح عن هذا الأداء لزيادة معرفتهم فيما يتعلق بالأداء المستدام لمساعدتهم في عملية اتخاذ القرار، هذا الإنموذج يقدم عدد من المنافع فهو يوفر إطار لقياس أداء الأعمال ونجاح الشركات باستعمال خط الاقتصاد والمجتمع والبيئة ، ويعد إطاراً عملياً للاستدامة التي تستهدفها الشركات ، إذ يوفر تقرير TBL وسيلة لتحديد التنمية المستدامة عن طريق إلقاء نظرة على آثار النشاط في الاقتصاد والعدالة الاجتماعية والبيئة .

لا توجد طريقة معيارية عالمية لحساب مؤشرات TBL ، ولا يوجد معيار مقبول عالمياً للتدابير التي تضم كل مؤشر من المؤشرات الثلاثة لـ TBL ويمكن اعتبار هذا الأمر نقطة قوة لأنه يسمح للمستفيد بتكييف الإطار العام للإنموذج على وفق حاجات الجهات المختلفة (الشركات أو المنظمات غير الربحية)، ونقطة ضعف لانه لا يمكن إجراء المقارنات بين تقارير TBL.

بناء على ما جاء في هذا المبحث من التعرف على مفهوم انموذج TBL الذي يهتم بالاستدامة لهذا يجب التعرف على التطورات التي حصلت في هذا المجال والمفاهيم المصاحبة له لذا جاء المبحث الثاني لبيين ماهي المحاسبة المستدامة والمفاهيم المرتبطة بها.

المبحث الثاني

المحاسبة المستدامة

ظهرت الحاجة إلى المحاسبة المستدامة نتيجة ضغوطات بيئة الاعمال ومنها الجهات المهتمة بحماية البيئة وغيرها من الجهات مما حتم ضرورة الاعتراف وقياس التكاليف المتعلقة بالمحافظة على البيئة والإفصاح عن المعلومات البيئية من أجل دعم التنمية المستدامة ، والمحاسبة المستدامة مظهر من مظاهر بيئة الاعمال الحديثة التي تهدف الى ضمان استمرارية الموارد الاقتصادية وترشيد استعمالها والمحافظة عليها ، وسيتناول هذا المبحث مفهوم المحاسبة المستدامة والفرق بين المحاسبة المستدامة والمحاسبة التقليدية وأهمية المحاسبة المستدامة والمفاهيم المتعلقة بالمحاسبة المستدامة والإفصاح عن الاستدامة .

أولاً: مفهوم المحاسبة المستدامة (The concept of sustainable Accounting)

تعرف المحاسبة المستدامة بأنها توليد وتحليل واستعمال النظرية النقدية للبيئة والمعلومات ذات الصلة اجتماعياً من أجل تحسين الأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي للشركات (Bent&Richardson,2003:7)، فالمعلومات الحالية التي تقدمها المحاسبة للمجتمع في قوائمها المالية لم تعد كافية للأغراض البيئية وإنما تتطلب تركيز المحاسبين على الاقتصاديات المحتملة ومنافع الإدارة الداخلية الأخرى التي يمكن تحقيقها من استحداث المحاسبة البيئية المستدامة (الصفار، 2006 : 2) ، فالمحاسبة المستدامة تصف موضوع المحاسبة التي تتعامل مع الأنشطة والأساليب والأنظمة الناجمة من أسباب بيئية واجتماعية ، والآثار البيئية والاجتماعية للنظام الاقتصادي المحدد والعلاقة التفاعلية بين القضايا الاجتماعية والبيئية والاقتصادية والتي تشكل الأبعاد الثلاثة للاستدامة (Polejewski,2011:3) ، فاستعمال المحاسبة المستدامة يعد طريقة لتجنب الانحرافات ، التي تعد انحرافات غير اقتصادية في أغلبها ولكن يمكن أن تكون بيئية واجتماعية (Vallesi,et al,2012:49) وعرفت المحاسبة المستدامة كذلك بأنها نظام للمعلومات يهتم بقياس الأداء الاجتماعي والبيئي والاقتصادي للشركة والإفصاح عن نتائج هذا القياس في تقاريرها بما يساهم في تحقيق التنمية المستدامة (العروطي، 2013: 7).

مما تقدم نستخلص بأن المحاسبة المستدامة هي نظام معلومات يختص بقياس الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي للشركة عن طريق قياس النتائج المالية وغير المالية وتوصيلها لأصحاب المصالح والإفصاح عن مظاهر ومؤشرات التنمية المستدامة بكل أبعادها الثلاثة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية عن طريق التقارير السنوية الهادفة لدعم التنمية المستدامة .

ثانيا : الاختلاف بين المحاسبة المستدامة والمحاسبة التقليدية The difference between traditional and sustainable Accounting

لتحقيق فهم واضح للمحاسبة المستدامة ، ينبغي تحديد اهم الفروق بينها وبين المحاسبة المالية التقليدية .

فالمحاسبة المالية التقليدية تهتم بالتدفقات والأسهم المرتبطة بالشركة في حساب الدخل والميزانية العمومية ، فيما تحاول المحاسبة المستدامة توفير معلومات في ثلاث ابعاد مختلفة هي (Bent & Richardson,2003:10):

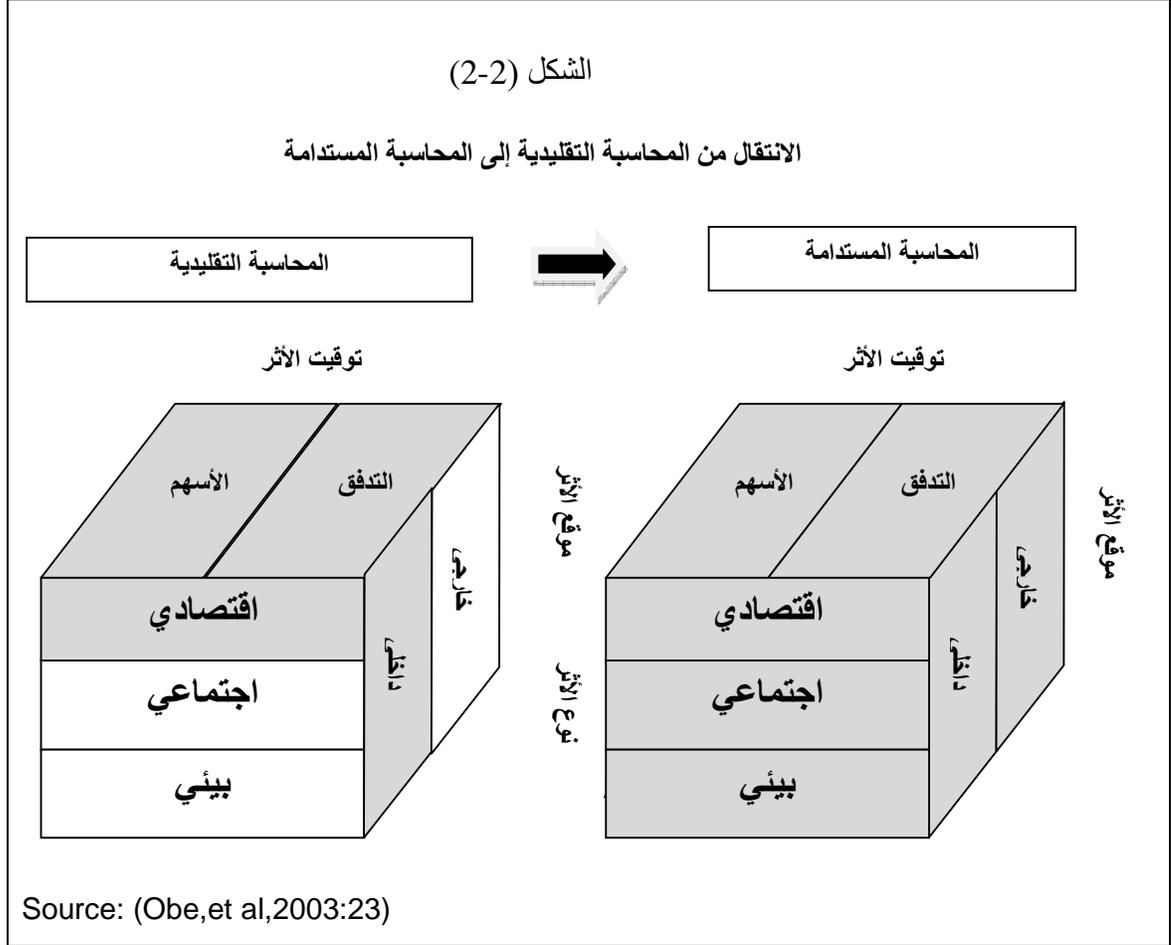
1. التوقيت : توفير لقطة في الوقت المحدد لحالة الأوراق المالية وبيان تدفق السلع والخدمات الناشئة من الأسهم خلال المدة .
2. موقع الأثر : بيان نوع الأثر (بيئياً ، اجتماعياً ، اقتصادياً) فيما اذا كان داخل حدود التقارير المالية للشركة أو خارج حدود التقارير المالية للشركة .
3. نوع الأثر : بيان نوع الأثر بيئياً كان أم اجتماعياً أم اقتصادياً .

أن الانتقال من المحاسبة المالية إلى المحاسبة المستدامة يتطلب تعديل وترشيد للبيانات الأولية عن طريق الآتي : (Bent & Richardson,2003:10)

1. إعادة تصميم قائمة الدخل لإظهار التكاليف والمنافع المتعلقة بالاستدامة.
2. ترشيد قائمة الدخل لتشمل التكاليف والفوائد الخارجية التي تعود على البيئة والمجتمع والاقتصاد التي لا تؤخذ عادة بعين الاعتبار.
3. ترشيد الميزانية العمومية لاتخاذ حساب شامل لمجموعة من الأصول (بما في ذلك الأصول غير الملموسة مثل العلامات التجارية ورأس

المال البشري أو السمعة من حيث صلتها بالاستدامة) والمطلوبات المتعلقة بمخاطر الاستدامة .

والشكل (1-2) يوضح مقارنة بين المحاسبة المالية التقليدية والمحاسبة المستدامة .



ان المحاسبة المالية التقليدية تهتم فقط بالاسهم والتدفقات المالية الداخلية في الميزانية العمومية وقائمة الدخل ، بينما المحاسبة المستدامة تظهر الحسابات الداخلية لاطهار التكاليف والمنافع المتعلقة بالأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي ، وكذلك تمتد حدودها للنظر في القيمة النقدية للتأثيرات الخارجية (Obe,et al,2003:23) .

ثالثاً: أهمية المحاسبة المستدامة (The importance of sustainable Accounting)

تحقق المحاسبة المستدامة مجموعة من المنافع لجهات مختلفة ومن هذه المنافع التي تبين أهميتها الآتي :- (Vallesi ,et al,2012:49) , (Stanger,2004:2)

1. تقدم تقريراً عن الآثار الاقتصادية والاجتماعية والبيئية للشركة، إذ تصف مبادرة التقارير العالمية⁽¹⁾ (GRI,2011) عملية تقديم تقارير لاستدامة الشركات عن طريق ممارسة القياس ، والإفصاح ، والخضوع للمساءلة أمام الجهات المعنية الداخلية والخارجية للأداء التنظيمي لتحقيق هدف التنمية المستدامة .
2. تقدم نظاماً متكاملاً للإفصاحات الاجتماعية والبيئية والاقتصادية يمكن من تحسين الأداء الاجتماعي والبيئي للشركات وهو أيضاً دليل ملموس على التزام الشركة بالشفافية .
3. توفير المعلومات عن النفقات البيئية وما يتصل بها اجتماعياً وربطها بمنافع مالية .
4. إظهار كيف يمكن أن تنخفض التكاليف الخارجية البيئية والاجتماعية بمرور الوقت مع التزامها بمعايير الاستدامة .
5. تسليط الضوء على المخاطر الاجتماعية والبيئية المرتبطة بالأداء المالي الحالي وإدارة المخاطر المساعدة .
6. تشجيع الشراكة بين الشركات المعنية .

رابعاً : المفاهيم المتعلقة بالمحاسبة المستدامة **Concepts related to sustainable accounting**

ترتبط المحاسبة المستدامة كنظام معلومات بمفاهيم عدة منها :-

1. **الاستدامة Sustainability** : فالاستدامة هي المنهج الذي يهدف الى تحقيق النمو في الجوانب الاقتصادية والبيئية والاجتماعية عن طريق القضاء على الخلل والفوارق داخل المجتمع (شريف وعبد الرحمن,2008:101)، وقد عرفها (Blocher,et,al,2010:14) بأنها التوازن بين أهداف الشركة على المدى القصير وأهدافها على المدى الطويل في جميع الأبعاد الثلاثة للأداء الاجتماعي والبيئي والمالي، وعرفها (Alhaddi,2015:7) بأنها توقعات تحسين الأداء الاجتماعي والبيئي للجيل الحالي دون الحد من قدرة الأجيال المقبلة على تلبية الحاجات الاجتماعية والبيئية ، ويشمل مفهوم الاستدامة ثلاثة أبعاد هي :

⁽¹⁾ مبادرة التقارير العالمية Global Reporting initiative : هي منظمة المعايير الدولية المستقلة التي أسست عام 1997 في بوسطن - الولايات المتحدة الأمريكية ، وهي منظمة غير حكومية تعمل على تقرير الاستدامة الاقتصادية ، تصدر مجموعة من أكثر المعايير انتشاراً في العالم عن الاستدامة ومقرها امستردام - هولندا ، وهي تخدم جميع انحاء العالم .

- أ. **بعد الاستدامة الاقتصادية** : يهتم باستعمال استراتيجيات مختلفة لتوظيف الموارد المتاحة بالشكل الأمثل بحيث يمكن تحقيق التوازن الرشيد والمفيد على المدى الطويل ، فهي تنطوي على استعمال أصول متنوعة للشركة بشكل فعال لتتمكن من مواصلة ربحية عملها مع مرور الزمن . (www.Businessdictionary.com)
- ب. **بعد الاستدامة البيئية** : يهتم بالحفاظ على العوامل والممارسات التي تُسهم في جودة البيئة على أساس طويل الأجل . (www.Businessdictionary.com)
- ج. **بعد الاستدامة الاجتماعية** : يشترط تعزيز الحياة داخل المجتمعات والعمليات التي تحدث داخل المجتمعات والتي باستطاعتها تحقيق هذا الشرط كما ان تحقيق هذا الشرط يحقق المميزات الآتية :- (Mckenzie,2004:12)
1. العدالة في الحصول على الخدمات الأساسية بما في ذلك الصحة والتعليم والنقل والسكن .
 2. العدالة بين الأجيال وهذا يعني أن الأجيال القادمة لن تكون محرومة من أنشطة الأجيال الحالية .
 3. نظام لنقل الوعي بالاستدامة الاجتماعية من جيل إلى جيل .
 4. الشعور بالمسؤولية الاجتماعية .
 5. آليات للمجتمع لتحديد نقاط قوته وحاجاته بشكل جماعي .
 6. آليات للمجتمع للوفاء بحاجاته حيثما كان ذلك ممكنا عن طريق العمل الجماعي .

2. التنمية المستدامة Sustainable Development

لقد شهدت نهاية القرن العشرين تنامي الوعي لدى جميع الدول بالقضايا البيئية والاجتماعية، أدى ذلك إلى ظهور مفهوم جديد للتنمية اتفق على تسميته بالتنمية المستدامة والذي استعمل لأول مرة عام 1987 في تقرير لجنة برونتلند ، إذ عرف هذا التقرير التنمية المستدامة لأول مرة على أنها " تنمية مبنية على الإدارة الجيدة للموارد المتاحة بما يخدم الأجيال الحالية مع عدم رهن مستقبل الأجيال القادمة " (شريف وعبد الرحمن ، 2008:100) ، إن تعريف التنمية المستدامة الذي استعمل أول مرة في تقرير لجنة الأمم المتحدة للتنمية والبيئة عام 1987 ينص على أن التنمية المستدامة هي التطوير الذي يلي حاجات الأجيال الحاضرة دون أن تضر بقدرات الأجيال القادمة في الحصول على حاجاتهم (مخول وغانم ، 2009 :38)، وفي التوجه نفسه عرفها (الركابي والذهبي ، 2014 : 16) بأنها التنمية التي تسعى إلى تحقيق الرفاهية للأجيال الحالية مع إدامة وتنمية الموارد الاقتصادية والمحافظة على البيئة بما يمكن الأجيال القادمة من تلبية حاجاتهم ، فالتنمية المستدامة مفهوم معقد بدأ من الاهتمام بالبيئة، وفي الوقت المناسب تم

تضمنها البعد الاقتصادي والبعد الاجتماعي ، في البداية كانت التنمية المستدامة الحل للأزمة البيئية الناجمة عن الاستغلال الصناعي المفرط / الواسع للموارد والتدهور البيئي المستمر وكان الهدف الرئيس لها الحفاظ على جودة البيئة أما في الوقت الحاضر فمفهوم التنمية المستدامة يشمل أيضا جودة الحياة في كل من المنظور الاقتصادي والاجتماعي (Orboi,et al,2010:749)، ويرى (Jackson,et al,2011:56) بأن التنمية المستدامة هي التركيز على إدراج نهج التفكير المستقبلي من لدن الشركات للوصول إلى الاستدامة فالشركة مهمتها أن تكون مستدامة لا مجرد الإدلاء بالبيان ،فهي تأخذ الإجراءات المناسبة واللائمة للمضي نحو هذا الهدف وتحافظ تلك الإجراءات على الاستمرار في هذا الطريق ، وتضمن التقرير 20 الصادر عن معهد الموارد العالمية (World Resources Institute) تعريفاً يتعلق بالتنمية المستدامة قسمت على وفقه إلى أربع مجموعات هي :

(تسديت ، 2015 : 36)

أ. **المجموعة الاقتصادية (Economically):** تعني التنمية المستدامة للدول المتقدمة تخفيض استهلاك الطاقة أما للدول النامية فتعني توظيف الموارد لرفع مستوى المعيشة والحد من الفقر .

ب. **المجموعة الاجتماعية والإنسانية (Social and humanitarian):** تعني السعي لاستقرار النمو السكاني ورفع مستوى الخدمات الصحية والتعليمية.

ج. **المجموعة البيئية (Environmental):** تعني حماية الموارد الطبيعية والاستثمار الأمثل لها.

د. **المجموعة التكنولوجية (Technological):** تعني نقل المجتمع إلى عصر الصناعات النظيفة التي تستعمل تكنولوجيا منظمة للبيئة وتنتج الحد الأدنى من الانبعاثات الملوثة والضارة بطبقة الأوزون .

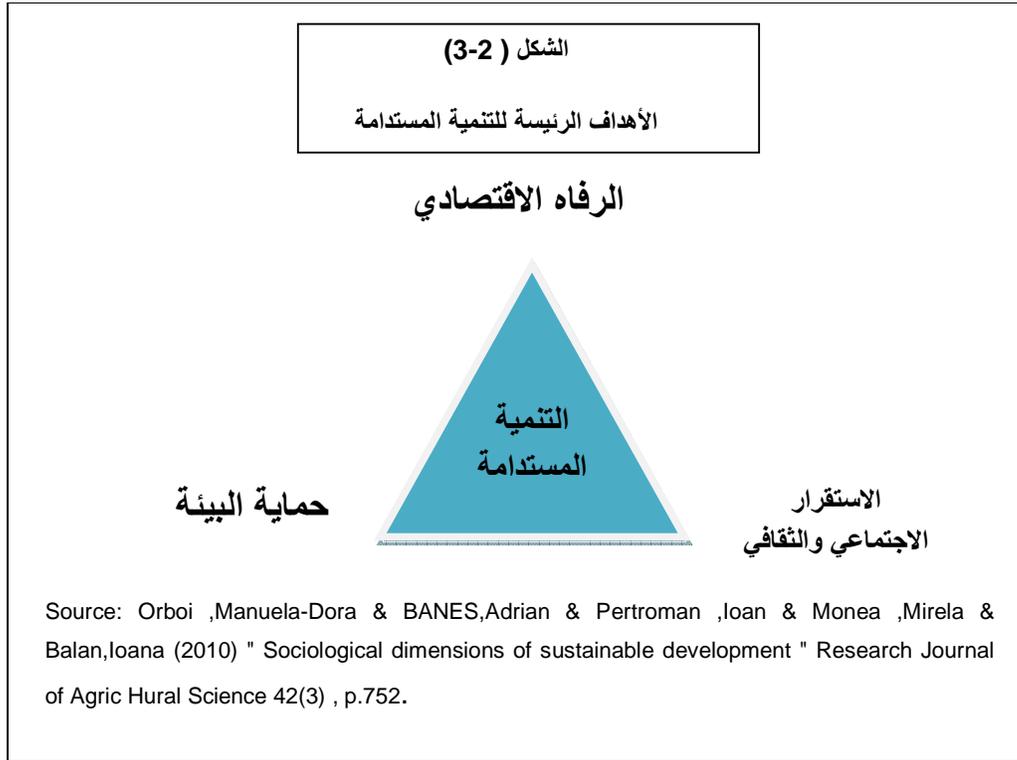
والتنمية المستدامة كتوجه مهم ناتج عن الضغوط التي تمارسها بيئة الأعمال يهدف إلى تحقيق مجموعة كبيرة من الأهداف لخصها (Orboi,et al,2010:752) بالآتي :-

أولاً: الرفاه الاقتصادي :- تهدف التنمية المستدامة إلى توليد الحد الأقصى من تدفق الدخل عن طريق الحفاظ على رأس المال الذي يحقق المنافع الاقتصادية .

ثانياً: استقرار النظم الاجتماعية والثقافية :- تضمن التنمية المستدامة رأس المال البشري الذي يعد ضرورياً لأي شكل من أشكال التنمية ، وتسعى إلى الحد من الصراعات المدمرة .

ثالثاً: حماية البيئة :- التنمية المستدامة تهدف إلى الحفاظ على الاستقرار الأحيائي والمادي للأنظمة الطبيعية .

والشكل (3-2) يبين الأهداف الرئيسية للتنمية المستدامة والتي يجب ان تتوفر جميعها لتحقيق التنمية المستدامة .



وحددت إستراتيجية الاتحاد الأوروبي بعض الأهداف العامة للتنمية المستدامة وهي كالآتي

(Orboi,et al,2010:730) :

- أ. الحد من تغيرات المناخ وتكاليفه وأثاره السلبية في المجتمع .
- ب. ضمان وجود نظام النقل الذي يلبي الحاجات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية للمجتمع ويقلل من أثاره السلبية .
- ج. تعزيز أنماط الإنتاج والاستهلاك المستدامة .
- د. تعزيز الاندماج الاجتماعي عن طريق الأخذ بعين الاعتبار التضامن بين الأجيال .
- هـ. تعزيز المساواة في الحصول على الصحة العامة .

- و. تحسين إدارة وتجنب الإفراط في استغلال الموارد الطبيعية .
- ز. ضمان معايير الأمن والمعيشة المرتفعة كشرط أساسي لرفاهية الفرد .
- س. تعزيز نشاط التنمية المستدامة على نطاق واسع وضمان التنسيق بين السياسات الداخلية والخارجية للاتحاد الأوروبي مع التعاقدات الدولية بشأن التنمية المستدامة .
- فيما أورد (تسعديت ،2015:37) أهداف إضافية للتنمية المستدامة هي :-

- أ. تنشيط النمو : إذ ينبغي توجيه التنمية المستدامة لمعالجة مشاكل القطاعات الواسعة من السكان الذين يعيشون في الفقر.
- ب. تغيير نوع النمو : إذ تتطلب التنمية المستدامة تغييرا في مضمون النمو يجعله اقل كثافة في استخدام الطاقة ويوزع عائداته بإنصاف .
- ج. تلبية الحاجات الإنسانية الأساسية .
- د. ضمان مستوى سكاني مستقر .
- هـ. المحافظة على الموارد الاقتصادية وتعزيزها .
- و. إعادة توجيه التكنولوجيا .
- ز. دمج الشؤون البيئية والاقتصادية في عملية صنع القرار.

فيما يرى (Emas,2015:2) أن الهدف العام للتنمية المستدامة هو تحقيقها الاستقرار على المدى الطويل للاقتصاد والبيئة وهذا أمر يمكن تحقيقه عن طريق دمج والاعتراف بالمخاوف الاقتصادية والبيئية والاجتماعية على طول مراحل عملية صنع القرار.

وتبرز أهمية التنمية المستدامة من تحقيقها للمنافع الآتية : (الركابي والذهبي ،2014 :16)

- أ. المحافظة على الموارد الطبيعية غير المتجددة واستدامتها سواء أكان في الفكر أم السياسة، عن طريق دمج مفهوم الاستدامة ضمن مفهوم التنمية البشرية .
- ب. ساهمت في معالجة مشاكل فشلت التنمية الكلاسيكية في علاجها وفتحت الطريق لبناء نظرية التنمية المستدامة للإسهام في علاج هذه المشاكل وتفسير حدوثها .
- ج. تصيغ التنمية المستدامة اليوم الجزء الأكبر من السياسة البيئية المعاصرة .
- د. إن مفهوم التنمية المستدامة يوازي مفهوم الرفاهية الذي يتطلب الاعتراف بأن البشرية يجب إن تتعايش ضمن حدود الموارد المتاحة ومحددات طاقتها.

أما التنمية المستدامة كمبدأ تنظيمي فهي تحقق العديد من المنافع منها:

(www.Sd-charter.com)

- أ. **التدقيق في المستقبل** : السماح للقرارات لتكون راسخة في المستقبل ، وحماية الشركة عن طريق تلبية حاجات الاجيال الحالية والمستقبلية .
- ب. **تشجيع الابتكار** : المساعدة على تشجيع الابتكار والتفكير الجديد لتطوير السلع والخدمات المستدامة .
- ج. **خفض التكاليف** : تشجيع ادخار الموارد ، وكفاءة استغلال الطاقة ، والحد من النفايات ، وتوليد وفورات في التكاليف يمكن استثمارها لتمويل الخدمات الأخرى .
- د. **تعزيز السمعة** : حماية وتعزيز سمعة الشركة محليا ووطنيا ودوليا.
- هـ. **اتخاذ قرارات أفضل** : المساعدة في اتساق عملية صنع القرار في جميع المجالات حتى يتسنى لجميع القرارات إن تستند لرؤية شاملة للاعتبارات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية .
- و. **زيادة الفعالية** : تعزيز الانضمام إلى العمل داخل وبين الشركات، وتوليد وفورات في التكاليف والكفاءة ، وامتلاك فعالية أكثر للتواصل مع المجتمعات المحلية والمواطنين والزبائن .

3. المحاسبة البيئية Environmental accounting

من المفاهيم الأخرى التي ترتبط بالمحاسبة المستدامة مصطلح المحاسبة البيئية الذي يعبر عن مجموعة متنوعة من المعاني ، ففي العديد من السياقات تؤخذ المحاسبة البيئية على أنها تحديد والإبلاغ عن التكاليف المرتبطة بالبيئة ، مثل تكاليف المسؤولية أو تكاليف التخلص من النفايات ، لكن هناك تعريف أعم من ذلك بكثير وهو أن المحاسبة البيئية هي أشمل من المحاسبة عن المنافع والتكاليف البيئية ، بل هي المحاسبة عن أي تكاليف ومنافع تنشأ من التغيرات في المنتجات أو عمليات الشركة ، إذ يشتمل التغيير أيضا تغييراً في التأثيرات البيئية (Boyd,1998:3) ، فيما عرف (Environmental Accounting Guidelines,2002:3) المحاسبة البيئية بأنها تهدف إلى تحقيق التنمية المستدامة ، والحفاظ على علاقة ايجابية مع المجتمع ، والسعي إلى أنشطة فعالة وكفؤة للحفاظ على البيئة ، و يرى (Deegan,2003:11) بأن التكاليف البيئية مصطلح يشمل المواد والطاقة المستعملة لإنتاج السلع والخدمات (ولاسيما من المصادر غير المتجددة)، وتكاليف المدخلات المرتبطة بالنفايات المتولدة (بما في ذلك التكاليف الرأسمالية وتكاليف العمالة والمواد) ، فضلا عن أي تكاليف متعلقة بالتخلص من النفايات ،

وتكاليف التخزين لمواد معينة، والتأمين على الالتزامات البيئية، وعرفها (Deegan,2003:10) بأنها نظام معلومات يسعى الى توفير المعلومات المتعلقة بالأداء البيئي للجهات المعنية سواء داخل أو خارج الشركة ، فالمحاسبة البيئية (EA) مصطلح واسع يستخدم في عدد من السياقات المختلفة، مثل: (IFAC,2005:12)

1. الاعتراف والإفصاح عن المعلومات المالية المتعلقة بالبيئة في سياق المحاسبة المالية وإعداد التقارير.
2. تقييم واستعمال المعلومات المادية والنقدية المتعلقة بالبيئة في سياق المحاسبة الإدارية البيئية EMA .
3. تقدير الأثار والتكاليف البيئية الخارجية، وغالبا ما يشار إليها بمحاسبة الكلفة الكلية FCA.
4. محاسبة أرصدة وتدفقات الموارد الطبيعية من الناحيتين المادية والنقدية، وهذه هي محاسبة الموارد الطبيعية NRA.
5. تجميع والإبلاغ عن المعلومات المحاسبية على مستوى الشركة ، ومعلومات محاسبة الموارد الطبيعية وغيرها من المعلومات لأغراض المحاسبة القومية .
6. النظر في المعلومات المادية والنقدية المتعلقة بالبيئة في السياق الأوسع للمحاسبة المستدامة.

مما سبق نستخلص بان المحاسبة البيئية هي نظام معلومات يقوم بقياس وتقدير الأثار والتكاليف والمنافع البيئية والأفصاح عنها لغرض مساعدة الجهات ذات العلاقة في اتخاذ القرارات الهادفة الى تقليل التأثيرات السلبية للشركات الناتجة عن أنشطتها المختلفة.

للمحاسبة البيئية أهداف عدة تسعى إلى تحقيقها منها :- (Kazemi,2014:553) , (خليفة,2014:29)

1. تسليط الضوء على الفرص البيئية والحد من التكاليف العامة التي تفتقر الى القيمة المضافة .
2. تقدير وقياس التكاليف البيئية للشركات وادراجها في النفقات العامة .
3. تحديد التكاليف المستقبلية والكفاءة الناتجة عن تركيب نظام معلومات الادارة البيئية .
4. المساهمة في تصميم العملية الخضراء في تطوير المنتجات / الخدمات.
5. تقوم بتوفير البيانات المحاسبية المالية للعمليات والأنشطة وذلك لتتمكن من تحديد الاعتمادات المالية اللازمة لتحقيق الإدارة المثلى للبيئة وأيضا محاولة التعبير عن الأثار الايجابية والسلبية على البيئة بصورة نقدية .

6. تحديد المسؤولية الاجتماعية البيئية للوحدة الاقتصادية ، إذ لم يعد هدف تعظيم الربح بمفرده صالحاً لضمان استمراريتها ، بل أصبح هدف تعظيم الرفاهية الاجتماعية وتوفير البيئة النظيفة والخالية من التلوث هو الهدف الرئيس والذي يعد ضماناً لاستمرار ونجاح الشركات اقتصادياً .
7. تطوير مؤشرات التنمية المستدامة (SD) ، إذ توفر المحاسبة البيئية قاعدة معلوماتية لانطلاق العديد من المؤشرات ومنها مؤشرات التنمية المستدامة (SD) .
8. توفير معلومات عن المركز المالي للوحدة الاقتصادية وهو ما يفيد مجموعة كبيرة من مستخدمي هذه المعلومات في مجال اتخاذ القرارات فضلاً عن المساءلة الإلزامية عن إدارة الموارد لكل من تُعهد إليه ، فالبيئة مورد مهم للعديد من الوحدات الاقتصادية ولا بد من إدارتها بكفاءة لصالح تلك الوحدات والمجتمع على حدٍ سواء .
- أما عن أهمية المحاسبة البيئية فتعزى إلى المنافع التي تقدمها ومنها الآتي:
(Jolly,2014:46)

1. المحافظة على النظم البيئية الثمينة .
2. ضبط المقاييس التقليدية للنمو وإعادة صياغتها كمقياس للنمو المستدام ، فهي يمكن إن تكون مقياساً حقيقياً وعادلاً للثروة الوطنية .
3. تساعد في تحسين الأداء البيئي ، والسيطرة على التكاليف وتعزيز الاستدامة .
4. تشجيع الحكومة وكذلك الشركات على الاستثمار في تقنيات نظيفة وفعالة .
5. تسهل صياغة قرارات واعية فيما يتعلق بأنشطة أعمالهم .
6. تساعد في تطوير العمليات والمنتجات الصديقة للبيئة .

إن المعلومات التي توفرها المحاسبة البيئية تتمتع بعدة خصائص، وقد أورد دليل المحاسبة البيئية (EnvironmentalAccountingGuidelines,2002:3) تلك الخصائص وهي :-

أولاً. الملائمة Relevance: ينبغي أن توفر المحاسبة البيئية معلومات صحيحة تتعلق بتكاليف الحفاظ على البيئة والافادة من الأنشطة المرتبطة بها والتي تُسهم في صنع القرار لأصحاب المصالح.

ثانيا. التمثيل الصادق **Faithful Representation** : عند الإفصاح عن المعلومات المحاسبية البيئية ، ينبغي أن تكون ممثلة بدقة وإخلاص للحدث الاقتصادي الذي تكون الشركة طرفاً فيه ، وتشمل :

1. الاكتمال **Completion** : نطاق المحاسبة البيئية ينبغي أن يمتد إلى جميع المعلومات الجوهرية والمهمة لجميع أنشطة الحفاظ على البيئة التي تمارسها الشركة.
2. الحيادية **Neutrality**: المعلومات التي يفصح عنها يجب ان تكون مبنية على موقف عادل ونزيه ودون تحيز.
3. تغليب الجوهر على الشكل **Substance Over Form** : أن الإفصاح عن المعلومات يجب ألا يكون مجرد إجراء شكلي كخطوات منصوص عليها في هذه التوجيهات ، فينبغي للشركة تحديد الطريقة المناسبة للإفصاح وبما يتوافق معها ويصف بدقة الأنشطة البيئية الفعلية التي تجري داخل الشركة.
4. العقلانية **Rationality** : ينبغي التعامل مع المعلومات التي قد تكون غامضة أو غير واضحة بعناية.

ثالثا: **قابلية الفهم Understanability** : عن طريق تحقيق الفهم الضروري للإفصاح عن البيانات المحاسبية البيئية ، يجب على المحاسبة البيئية القضاء على إمكانية أي حكم خاطئ حول أنشطة الحفاظ على بيئة الشركة .

رابعا: **القابلية للمقارنة Comparability** : المحاسبة البيئية تجعل من الممكن للشركة المقارنة على أساس سنوي ، إذ يجب أن تكون المعلومات المقدمة مقارنة مع شركات مختلفة في القطاع نفسه .

خامسا: **قابلية الإثبات Viability of proof**: يجب أن تكون بيانات المحاسبة البيئية قابلة للتحقق منها، من وجهة نظر موضوعية.

وهناك عدة أشكال للمحاسبة البيئية وهي :- (Chauhan,2005:721)

أ. **المحاسبة الإدارية البيئية Environmental Management Accounting** : المحاسبة الإدارية البيئية تركز بشكل خاص على المواد ومعلومات تدفق الطاقة ومعلومات التكاليف البيئية .

ب. المحاسبة المالية البيئية **Environmental Financial Accounting**: المحاسبة المالية البيئية تركز بشكل خاص على الإبلاغ عن تكاليف المسؤولية البيئية والتكاليف البيئية المهمة الأخرى.

ج. المحاسبة القومية البيئية **Environmental National Accounting**: المحاسبة على المستوى الوطني وتتركز بشكل خاص على الموارد الطبيعية والتدفقات، والتكاليف البيئية وتكاليف العوامل الخارجية وغيرها .

4. المحاسبة الاجتماعية **Social accounting** :

من المفاهيم المهمة التي ترتبط بالمحاسبة المستدامة المحاسبة الاجتماعية التي تعد منهجاً لقياس وتوصيل المعلومات المتعلقة بقيام الإدارة بمسؤولياتها الاجتماعية لمختلف أفراد المجتمع بشكل يمكن المستفيدين من تقييم الأداء الاجتماعي للشركة (الساقي ونور، 2006:198) ، وعرفها (جربوع، 2007:246) بأنها مجموعة الأنشطة التي تقوم بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي للشركات وأيضاً تلك المعلومات للفئات والأطراف المختصة لمساعدتهم في اتخاذ القرارات المتعلقة بتقييم الأداء الاجتماعي لتلك الشركات ، فهي تعني امتداد الإفصاح الى مجالات غير تقليدية مثل توفير المعلومات عن العاملين ، والمنتجات، وخدمة المجتمع، والوقاية والحد من التلوث (Ebimobowei,2011:146) ، وعرفها (الفحاء، 2012:23) بأنها مجموعة من الأنشطة التي تختص بقياس وتحليل الأداء الاجتماعي للشركات والإبلاغ عن تلك المعلومات للفئات والإطراف المستفيدة وذلك لغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء الاجتماعي لتلك الشركات ، إن المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية تمثل تذكير للشركات بمسؤولياتها وواجباتها إزاء مجتمعها الذي تنتمي إليه (المساعد، 2013:57) .

نستخلص من التعاريف السابقة أن المحاسبة الاجتماعية نظام معلومات يختص بقياس الأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها الشركة للمساهمة في الرفاهية الاجتماعية ، وتوصيل نتائج هذا القياس للإطراف المختصة ، لتعكس صورتها كفرد نافع في المجتمع .

وترجع أهمية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية إلى العديد من العوامل أهمها هي :

(اللولو، 2009:24)

أ. تزايد الاعتراف بالمسؤولية الاجتماعية للشركات .

ب. مطالبة الهيئات والجمعيات المحاسبية للوحدات الاقتصادية بشكل متزايد بضرورة الإفصاح عن البيانات التي تعكس الدور الاجتماعي للوحدة الاقتصادية.

ج. تجاهل إدخال التكاليف الاجتماعية للأنشطة التي لها مضمون اجتماعي عند تحديد التكاليف الحقيقية للشركات.

د. التركيز على جانب التكاليف في مجال قياس الأداء الاجتماعي للشركات وإهمال المنافع الاجتماعية.

وأورد (الشكري،2012:233) مجالات أربع رئيسة لعمل المحاسبة الاجتماعية وهي :

أ. **مجال الموارد البشرية :** الاهتمام بالموارد البشرية من الأنشطة الاجتماعية الداخلية التي تمارسها الشركة لكونهم أحد أصحاب المصالح المهمين ولهم القدرة على التأثير في جميع عوامل الإنتاج الأخرى.

ب. **مجال المساهمات البيئية (حماية البيئة):** تعد القضايا البيئية من الأمور المهمة في الوقت الحاضر لأي شريحة في المجتمع، إذ لا يمكن تجاهل التلوث الذي تحدثه المعامل والشركات.

ج. **مجال التفاعل مع المجتمع :** ويعكس الأنشطة التي تنفذها الشركة وتهدف من ورائها الى تحقيق فائدة للجمهور عن طريق تقديم التبرعات وتدريب طلبة الجامعات والمدارس والمبادرة بتشجير المنطقة المحيطة بالشركة لتحسين المستوى الجمالي للمنطقة ومراعاة الذوق العام.

د. **مجال المنتج أو الخدمة :** يهدف هذا النوع من الأنشطة إلى تحقيق رضا الزبائن عن طريق الاهتمام بزيادة أمان المنتج، وعدم خداع الزبون، وتوفير البيانات اللازمة عن المنتج وتاريخ عدم الصلاحية.

فالمحاسبة الاجتماعية كنظام معلومات تسعى الى تحقيق مجموعة من الأهداف حددها (عودة،2008:49)، (www.Sutuition.org) بالآتي:

أ. تحديد وقياس صافي المساهمة الاجتماعية للشركة عن طريق مقارنة التكاليف والمنافع الاجتماعية، إذ لا يمكن استعمال الأرباح كمقياس لأداء الشركة ما لم يؤخذ بعين الاعتبار التكاليف والمنافع الاجتماعية.

ب. تقييم الأداء الاجتماعي للشركة عن طريق تحديد فيما إذا كانت إستراتيجيتها وأهدافها تتماشى مع الأولويات الاجتماعية من جهة وطموحها في تحقيق مستوى مرضي من الأرباح من جهة أخرى.

ج. الإفصاح عن الأنشطة التي تقوم بها الشركة والتي لها آثار اجتماعية كأثر قراراتها في صحة العاملين، وإيصال مخرجاتها للإطراف المستفيدة الداخلية والخارجية.

- د. الاستثمار الفعال للموارد الطبيعية والذي يعد من الاهداف الرئيسية للمحاسبة الاجتماعية .
- هـ. مساعدة العاملين، فالشركة يمكنها مساعدة العاملين عن طريق توفير مرافق تعليم العاملين ، والنقل المجاني فضلا عن ظروف العمل الجيدة .
- و. مساعدة المجتمع، إذ يمكن للشركة ان تساعد المجتمع في مواجهة آثار هذا التلوث الذي تنتشره عن طريق زراعة الأشجار وانشاء الحدائق الجديدة بالقرب من منطقة المصنع وأيضا فتح مستشفيات جديدة .
- ز. مساعدة الزبائن، فالمحاسبة الاجتماعية تكون مفيدة للزبائن اذا كانت الشركة توفر سلع للزبائن بسعر أقل وجودة عالية .
- س. مساعدة المستثمرين، عن طريق توفير معلومات محاسبية شفافة لهم عن الاداء الاجتماعي للشركة .

خامسا : تقارير الاستدامة Sustainability Reporting:

تشجع الطلبات المتزايدة من أصحاب المصالح بعض الشركات على تضمين المعلومات المتعلقة بالاستدامة للحصول على معلومات أكثر شمولاً عن العمليات والوضع المالي للشركات (Jackson,et,al,2011:1) ، فدعاة المسؤولية الاجتماعية للشركات يرون أن الشفافية والمساءلة عناصر رئيسة لاستراتيجية الاستدامة الناجحة ، وفي هذا السياق فإن تقارير الاستدامة هي إحدى تلك الأدوات الهادفة لتوصيل الأداء التنظيمي المرتبط بممارسات المسؤولية الاجتماعية للشركات (Ekwuemel,et,al,2013:1) ، فهي تقارير عن البيئة وعن المسؤولية الاجتماعية والأداء الاقتصادي تصدرها الشركات، تطورت واكتسبت قبولاً واسعاً بتطور بيئة الاعمال، فهي تعطي معلومات عن الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي، فالشركات تصدر تقارير الاستدامة من أجل : (WWW.aicpa.org)

أ. أن تبرهن التزامها بالقضايا البيئية والقضايا الاجتماعية للعاملين والمجتمعات التي تخدمها.

ب. تعزيز الشفافية والحصول على ردود الفعل على أدائها في الاستجابة بمطالب الحصول على معلومات من عدد متزايد من أصحاب المصالح بما في ذلك المستثمرين ، الزبائن، والمنظمات غير الحكومية.

ج. توضيح جهودها لبناء وصيانة العلاقات مع الأطراف الخارجية مثل المجتمع وأصحاب المصالح الآخرين .

ه. تعزيز وحماية سمعة الشركة .

و. تعزيز نمو المساهمين وقيمة العلامة التجارية.

وهناك منافع وميزات متعددة تقدمها تقارير الاستدامة لإطراف عدة منها :

(GRI,2013:3)

أ. الشركات:- فهي تساعد الشركات في تحقيق مجموعة واسعة من الأهداف أهمها:-

1. توصيل معلومات إدارة المخاطر للمستثمرين.
2. زيادة الوعي عن المخاطر التي تهددها والفرص السانحة أمامها.
3. التأكيد على الارتباط بين الأداء المالي وغير المالي.
4. تقييم إدارة الاستدامة مع إحترام القوانين والقواعد ومعايير الأداء والمبادرات الطوعية.
5. تساعد في إدارة وتوصيل الأداء البيئي والاجتماعي والحكومي.
6. تتيح للشركات في إن تسهم بشكل مباشر في بناء الاقتصاد الأخضر.
7. تحسين سمعتها وتعزيز مكانة علامتها التجارية.
8. تبسيط العمليات وتقليل التكاليف وتحسين الكفاءة.
9. المقارنة بين الأداء الداخلي والخارجي.

ب. الاسواق والمجتمع:- وتخدم الأسواق والمجتمع من نواحي عدة أهمها:-

1. تعزز من المنافسة من المنافسة بما يخدم الأسواق وأفراد المجتمع.
2. تشجيع الاستثمار.
3. تمكن من خلق فرص عمل.
4. مصدر معلومات مهمة للمجتمعات المتضررة وأصحاب المصالح.
5. تحسن وتخفف من تأثير الشركات في المجتمع وفي الاقتصاد المحلي والبيئة.
6. تمكن أصحاب المصالح الخارجيين من التعامل مع وفهم القيمة الحقيقية للشركات والأصول الملموسة وغير الملموسة.

إن تقارير الاستدامة يمكن وضعها في سلسلة متصلة من التطورات منذ عام 1980،

(Niemenmaa,et al,2013:12-13) ، إذ تم نشر التقارير البيئية الطوعية الاولى The

First Voluntary Environmental Reports في اواخر عام 1980، وفي منتصف

1990 وضعت تقارير الاستدامة في اتجاهات مختلفة إذ بدأت الشركات تتعامل مع العمليات

الحساسة اجتماعيا لتطوير تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR) ، وأطلق معيار

ISO 14001 والذي يوفر متطلبات نظم الإدارة البيئية (EMS) لأول مرة عام 1996 فهو المعيار الدولي الذي يحدد متطلبات نظام إدارة بيئية فعال ويوفر إطاراً يمكن أن تتبعه الشركة بدلاً من وضع متطلبات الأداء البيئي (WWW.asg.org) ، وأخذت تطورات تقارير الاستدامة أشكالاً مختلفة، واحدة منها هو تقرير خط الأساس الثلاثي (TBL) عام 1997، وفي الوقت ذاته تم تأسيس منظمات عالمية تدعم تقارير الاستدامة واحدة منها هي مبادرة الإبلاغ العالمية (GRI) ، التي وضعت إطاراً لتقارير الاستدامة الطوعية ، فهي لديها مهمة لوضع مبادئ توجيهية عالمية للإبلاغ عن الاستدامة من أجل الاستخدام الطوعي من لدن الشركات التي تقدم تقاريراً عن العناصر الثلاثة المرتبطة بالاستدامة ، وهي الأبعاد الاقتصادية والبيئية والاجتماعية لأنشطتها ومنتجاتها وخدماتها :- (Elliott,2011: 870)

- البعد الاقتصادي ويشمل ذلك المعلومات المالية وغير المالية المتعلقة بنفقات البحث والتطوير والاستثمار في القوى العاملة والنفقات الجارية للموظفين والمخرجات من انتاجية العمل .
- البعد البيئي ويشمل ذلك أي تأثير سلبي على الهواء والماء والارض والتنوع البيولوجي وصحة الانسان عن طريق عمليات الانتاج والمنتجات والخدمات التي تقدمها الشركة .
- البعد الاجتماعي يتضمن ذلك المعلومات عن الصحة والسلامة والاعتراف بحقوق الانسان.

فضلا عن ذلك هناك مبادرات وطنية محددة مثل التقارير المتصلة (CR) التي تطورت في المملكة المتحدة والتي تهدف إلى توفير نهج جديد لتقارير الشركات وتحسين التقارير السنوية والحسابات ، إذ وضع مشروع المحاسبة المستدامة إطار عمل التقارير المتصلة والذي يساعد على توفير معلومات أكثر اتساقا وقابلة للمقارنة للاستخدام داخل الشركة وخارجها على حد سواء ، ويوضح اطار التقارير المتصلة الجديد الذي وضعه المُشرع كيف يمكن عرض جميع مجالات الأداء التنظيمي بطريقة متصلة مما يعكس استراتيجية الشركة والطريقة التي تدار بها ، وهناك مبادئ يركز عليها هذا الإطار وهي :- (Elliott,2011:840)

1. ينبغي ان تكون قضايا الاستدامة مرتبطة بوضوح بالستراتيجية العامة للشركة .

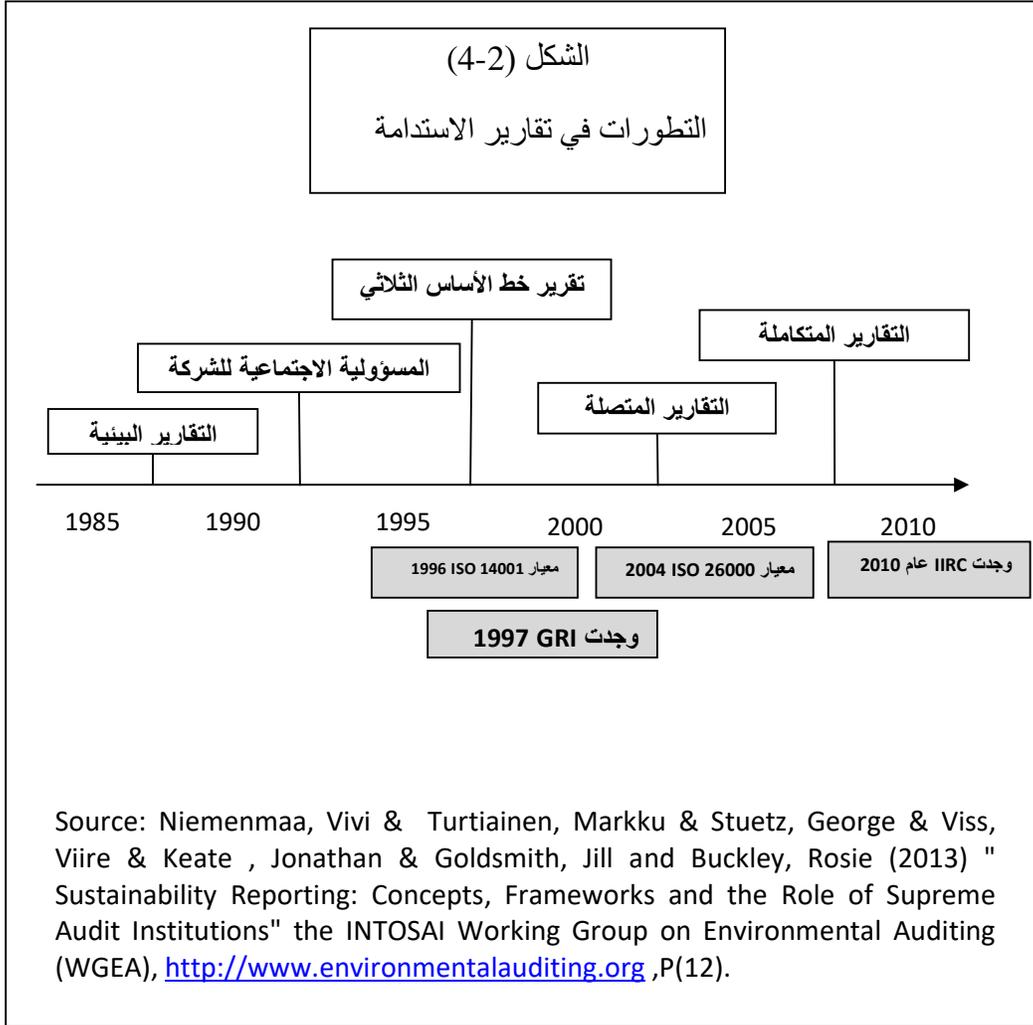
2. المعلومات المالية التقليدية ومعلومات الاستدامة يجب ان تقدم معا بحيث يتم إعطاء صورة أكثر اكتمالا ومتوازنة لأداء الشركة .

3. ينبغي أن يكون هناك اتساق في العرض للمساعدة على المقارنة بين السنوات والشركات.

وهناك تطور آخر بإطلاق ISO 26000 لتوجيه المسؤولية الاجتماعية في عام 2004 فهو المعيار الدولي الذي تم تطويره لمساعدة المؤسسات على تقييم ومعالجة تلك المسؤوليات الاجتماعية ذات الصلة والمهمة لرسالتها ورؤيتها وانشطتها وعملياتها وعملائها وموظفيها والمجتمعات المحلية وأصحاب المصالح الاخرين وأثرها البيئي WWW.asg.org () ، وعلى الرغم من أن الوقت الحالي هو الأكثر شيوعا لنشر المعلومات البيئية أو الاجتماعية للشركات في تقارير منفصلة ، هناك النهج الذي يجمع بينها وبين التقرير المالي السنوي وينعكس هذا في تطور أحدث وأقوى في مجال إعداد التقارير، وهو مبادرة المجلس الدولي المتكامل لإعداد التقارير (IIRC) عام 2010 ، فهو تحالف عالمي من المنظمين والمستثمرين وواضعي المعايير ومهنة المحاسبة والمنظمات غير الحكومية ، ويقوم التحالف بتشجيع التواصل بشأن خلق القيمة كخطوة لاحقة في تطور تقارير الشركات ، وتتمثل مهمة المجلس في وضع تقارير وأفكار متكاملة ضمن الممارسات التجارية الرئيسية كقاعدة في القطاعين العام والخاص فهو يروج لتطوير وتطبيق إطار التقارير المتكاملة WWW.integratereporting.org () .

WWW.integratereporting.org ()

والشكل (4-2) يبين التطورات في تقارير الاستدامة : من تقارير ذات قضية واحدة الى تقارير الاستدامة الكلية .



الخلاصة :

نستخلص مما تقدم بأن المحاسبة المستدامة هي نظام معلومات يختص بقياس الأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي للشركة عن طريق قياس النتائج المالية وغير المالية وتوصيلها لأصحاب المصالح والإفصاح عن مظاهر ومؤشرات التنمية المستدامة بكل أبعادها الثلاثة الاقتصادية والاجتماعية والبيئية عن طريق التقارير السنوية الهادفة لدعم التنمية المستدامة، وهناك عدة فروق بين المحاسبة المستدامة وبين المحاسبة المالية التقليدية ، إذ أن المحاسبة المالية التقليدية تهتم فقط بالاسهم والتدفقات الداخلية من القيمة المالية في الميزانية العمومية وقائمة الدخل ، بينما المحاسبة المستدامة تظهر الحسابات الداخلية لأظهار التكاليف والمنافع المتعلقة بالأداء الاقتصادي والاجتماعي والبيئي ، وكذلك تمتد حدودها للنظر في القيمة النقدية للتأثيرات الخارجية ، وهناك عدة منافع للمحاسبة المستدامة منها بأنها تقدم نظاماً متكاملًا للإفصاحات الاجتماعية والبيئية والاقتصادية يمكن من تحسين الأداء الاجتماعي والبيئي للشركات وهو أيضا دليل ملموس على التزام الشركة بالشفافية ، وترتبط المحاسبة المستدامة بمفاهيم عدة منها :-

1. الاستدامة : هي المنهج الذي يهدف الى تحقيق النمو في الجوانب الاقتصادية والبيئية والاجتماعية عن طريق القضاء على الخلل والفوارق داخل المجتمع.
2. التنمية المستدامة : هي التنمية التي تسعى الى تلبية حاجات الأجيال الحاضرة دون أن تضر بقدرات الأجيال القادمة في الحصول على حاجاتهم.
3. المحاسبة البيئية :هي نظام معلومات يقوم بقياس وتقدير الآثار والتكاليف والمنافع البيئية والأفصاح عنها لغرض مساعدة الجهات ذات العلاقة في اتخاذ القرارات الهادفة الى تقليل التأثيرات السلبية للشركات الناتجة عن أنشطتها المختلفة.
4. المحاسبة الاجتماعية : نظام معلومات يختص بقياس الأنشطة الاجتماعية التي تقوم بها الشركة للمساهمة في الرفاهية الاجتماعية ، وتوصيل نتائج هذا القياس للإطراف المختصة ، لتعكس صورتها كفرد نافع في المجتمع .

إن تقارير الاستدامة مرت بعدة تطورات منذ عام 1980 حتى الوقت الحالي :-

1. نشر التقارير البيئية الطوعية الاولى The First Voluntary Environmental Reports في اواخر عام 1980.

2. تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات (CSR) Corporate Social Responsibility Reporting منتصف 1990.
3. أطلق معيار ISO 14001 والذي يوفر متطلبات نظم الإدارة البيئية لأول مرة في عام 1996.
4. تقرير خط الأساس الثلاثي (TBL) عام 1997، وفي الوقت ذاته تم تأسيس منظمات عالمية تدعم تقارير الاستدامة واحدة منها هي مبادرة الإبلاغ العالمية Global Reporting Initiative (GRI).
5. إطلاق ISO 26000 لتوجيه المسؤولية الاجتماعية عام 2004.
6. مبادرة المجلس الدولي المتكامل لإعداد التقارير the initiative of the International Integrated Reporting Council (IIRC) عام 2010.



الفصل الثالث

تقييم الأداء الاستراتيجي المتوازن المستدام

المبحث الأول: الأداء الاستراتيجي ... أطار
فكري ومفاهيمي

المبحث الثاني: بطاقة الأداء المتوازن
المستدامة

الفصل الثالث

تقييم الأداء الاستراتيجي المتوازن المستدام

تقوم إدارة الشركات بأستخدام أدوات لتتحقق عن طريقها النجاح في كل من مجال القياس والتقويم لأدائها الاستراتيجي لكي تتمكن من متابعة تنفيذ خططها وتحقق أهدافها ، ومن أهم تلك الادوات بطاقة الاداء المتوازن ، ولاستعراض ذلك سوف يقسم هذا الفصل الى مبحثين ، خصص الاول لبيان مفهوم الاداء الاستراتيجي وأدوات قياسه ، أما الثاني فقد تضمن التأطير النظري لبطاقة الاداء المتوازن المستدامة.

المبحث الأول

الأداء الاستراتيجي ... أطار فكري ومفاهيمي

تسعى الشركات إلى ضمان بقائها ونموها وتطورها وذلك عن طريق التعرف على العوامل المؤثرة في تحقيق أهدافها الاستراتيجية ، من أجل الوصول إلى كفاءة وفاعلية أدائها الاستراتيجي ، إذ يعد الأداء الاستراتيجي الكفوء من المرتكزات الرئيسية لبقاء واستمرار هذه الشركات، ولهذا سيتم التطرق في هذا المبحث لماهية الأداء الاستراتيجي وأهميته وخصائصه ومداخل دراسته ووسائل قياسه فضلا عن بيان مراحل قياسه وتقييمه للوصول إلى الهدف الذي تسعى الشركات إلى تحقيقه.

**أولاً: مفهوم الأداء الاستراتيجي وأهميته The concept of Strategic performance
-:And its importance**

عُرف الأداء الاستراتيجي بأنه مرآة تعكس قدرة الشركة على تحقيق أهدافها طويلة المدى (البقاء Survival ، النمو Growth ، والتكيف Adaption) (Miller&Bromiley,1990:757) ، فالأداء الاستراتيجي هو النتائج التي ترغب وتسعى الشركة إلى تحقيقها (Wright,etal,1998:259)، وعرف (Cokins,2003,2) الأداء الاستراتيجي بأنه الأخذ بالخطط الاستراتيجية وترجمتها إلى نتائج ومساعدة المديرين ، ليكونوا

قادرين وبفاعلية على الاستجابة السريعة للتغيرات غير المتوقعة ، إذ يرى (الجبوري، 2005:48) أنه يمكن النظر للأداء الاستراتيجي على " أنه الفعل المطلوب من الشركة ككل لتحقيق الأهداف، لذلك يكون أساسا لتحديد الأفكار والتصورات على وفق التحسينات المطلوبة أو إجراء التغيير اللازم لتحقيق تلك الأهداف" ، إذ يرى (نايف، 2007:88) أن هناك منظورين للأداء الاستراتيجي وهما :

1. الأداء الذي يهتم بالجوانب الاقتصادية والذي ينصب تركيزه على عوامل السوق الخارجية مثل الموقف التنافسي للشركة.

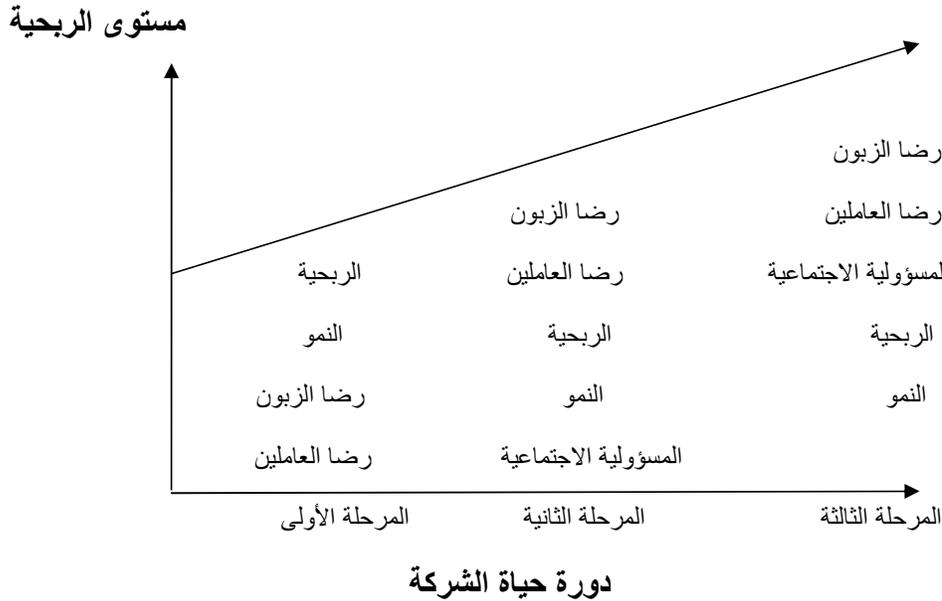
2. الأداء الذي يهتم بالجوانب التنظيمية التي تبنى على أساس الأساليب الاجتماعية والسلوكية ومدى ملائمتها للبيئة التنظيمية.

إن تحقيق الأداء الاستراتيجي في الشركات يعد دالة لعدد من العمليات أو المراحل الاستراتيجية ، فإذا حصلت عملية فصل في هذه العمليات أو المراحل سيعكسها الأداء الاستراتيجي الذي يعد مرآة الإدارة الاستراتيجية (الصيادي،2008:19) ، ويرى (حسين ،2011:72) أن الأداء الاستراتيجي هو نتيجة اداء الأنشطة التي تسعى إليها الشركة لغرض تحقيق أهدافها بكفاءة وفاعلية .

أما (عبيد،2003: 102) فيبين بأن الاداء الاستراتيجي يمكن النظر اليه بنمظور موقفي تتحقق به الموازنة بين متطلبات البقاء بالامد الاستراتيجي والمنظور ، إذ أن للاداء الاستراتيجي أسبقيات يقيسها مؤشرين هما دورة حياة الشركة ومستوى الربحية ، وكما هو مبين بالشكل (3-1) كالآتي :-

الشكل (1-3)

العلاقة بين الأداء الاستراتيجي ودورة حياة الشركة



المصدر: عبيد ، عبد السلام ابراهيم (2003) " فلسفة إدارة الجودة الشاملة وأثرها في الاداء الاستراتيجي " ، أطروحة دكتوراه ، غير منشورة ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة بغداد ، ص 102.

- اما عن أهمية الأداء الاستراتيجي فتبرز من كمية المنافع التي يقدمها وهي: (السعد وآخرون،2012:177) ، (Czepile, 1992: 40) ،(سعيد،2005:41) ،(الدليمي،1998:82)
1. أن التخطيط للأداء الاستراتيجي يساعد على كشف العلاقة بين توجهات الشركة بعيدة الأمد واستراتيجيات بلوغها .
 2. للأداء الاستراتيجي دوراً مهماً في عملية الإدارة الاستراتيجية بأبعادها الثلاثة (النظرية والتطبيقية والإدارية) .
 3. يقوم الأداء الاستراتيجي بتقديم تغذية عكسية شاملة لإستراتيجية الشركة والتي تساعد على تقليص الفجوة الاستراتيجية وتحسين أداء إستراتيجية الشركة.
 4. إن الأداء الاستراتيجي يساعد على تخفيض كلف أنشطة الشركة أو القيمة المقدرة للمشتريين مقارنة بالمنافسين .

5. يحقق الأداء الاستراتيجي الشمولية في مضامينه باحتوائه العديد من المفاهيم المتعلقة بالفاعلية والكفاءة والتميز المنظمي والنجاح التنظيمي ويتضمن اتفاقاً ضمنياً للتعبير عنه بقدرة الشركة على تحقيق الأهداف والغايات .

6. يعد الأداء الاستراتيجي أساساً للتنبؤ بنجاح أو فشل الشركات في تنفيذ قراراتها وخططها الاستراتيجية .

فضلا عن ذلك يتمتع الأداء الاستراتيجي بخصائص عدة تميزه وهي كالاتي :- (السعد وأخرون،2012:175)

1. يصف الأداء الاستراتيجي الأداء الشامل على مستوى الشركة .
2. يتضمن الأداء الاستراتيجي نتيجة الأداء المتوقعة.
3. يحقق التوازن بين توجهات الشركة بعيدة وقريبة الأمد .
4. تتحقق أسبقياته ومؤشرات تطوره عن طريق العلاقة بين دورة حياة الشركة والتغير في الربحية .
5. يقيس الأداء الاستراتيجي بمقاييس مالية وغير مالية في الوقت نفسه .

ثانياً : قياس الأداء الاستراتيجي Strategic performance measurement

أن قياس الأداء يساعد على تحويل الافتراضات التي على وفقها اعدت الخطة الاستراتيجية إلى حقائق مفهومة ويشق الطريق نحو التحسين (Wolk,et al,2009:4) ، وهناك عدد من مقاييس الأداء الاستراتيجي منها :

1. **مقاييس مالية تقليدية** :- إن استعمال هذه المقاييس يساعد على إعطاء صورة واضحة عن أداء الشركة في مدة محددة، فهي مفيدة للمقارنة مع المدد السابقة أو مقارنتها مع الشركات المماثلة والمنافسة لها لقياس مقدار النمو أو التحسن في الأداء ، فهي مجموعة من المقاييس التي تعبر عن قدرة الشركة على تحقيق الأرباح(سلمان،2003:80) .
 2. **مقاييس أصحاب المصالح** :- هي مقاييس تحدد الأثر المباشر وغير المباشر لنشاطات الشركة في اهتمامات أصحاب المصالح ويجب على الإدارة العليا أن تضع واحداً أو أكثر من المقاييس البسيطة لكل فئة من فئات أصحاب المصالح وذلك لكي تحافظ على جذب اهتمامهم.
- والجدول (1-3) يبين أهم مقاييس أصحاب المصالح على المديين القصير والطويل.

الجدول (1-3) مقاييس أصحاب المصالح على المدى القصير والطويل		
أصحاب المصالح	مقاييس الأداء قصيرة الامد	مقاييس الأداء طويلة الامد
الزبائن	المبيعات الزبائن الجدد عدد حاجات المتوفرة للزبائن الجدد.	النمو في المبيعات معدل دوران الزبائن المقدرة على رقابة الأسعار.
الموردون	كلفة المواد الأولية وقت تسليم المخزون توفير المواد الأولية	نسبة النمو لكلف المخزون والمواد الأولية ووقت التسليم الأفكار الجديدة للموردين.
الممولون	العائد على السهم القيمة السوقية للسهم عدد القوائم التي توصي بشراء أسهم الشركة العائد على حق الملكية .	القدرة على إقناع سوق الأوراق المالية بالاستراتيجية المتبعة النمو في العائد على حق الملكية.
الموظفون	عدد الاقتراحات الإنتاجية عدد الشكاوي .	عدد الترقيات من الداخل معدل الدوران.
الهيئة التشريعية	عدد التشريعات الجديدة التي تؤثر في الشركة العلاقات مع الأعضاء والمستشارين.	عدد التشريعات الجديدة التي تؤثر في الصناعة مستوى التعاون إلى حالات المنافسة.
هيئات حماية المستهلك	عدد الاجتماعات عدد المواجهات غير الودية عدد مرات تكوين التحالفات عدد القضايا المرفوعة.	عدد مرات التغيير في السياسات نتيجة ضغوط الهيئات عدد مرات المطالبة بالمساعدة من لدن الهيئات .
مدافعون عن البيئة	عدد الاجتماعات عدد التحالفات عدد الشكاوي عدد النشاطات القانونية.	عدد المطالبات بالمساعدة من المدافعين عن البيئة عدد التغييرات في السياسة بسبب المدافعين عن البيئة.

Source: Wheelen ,Thomas L., Hunger, J.David, (2010) "Strategic Management and Business Policy" ,12 ed, Pearson Education,Inc.,Prentice Hall ,New Jersey , P 385.

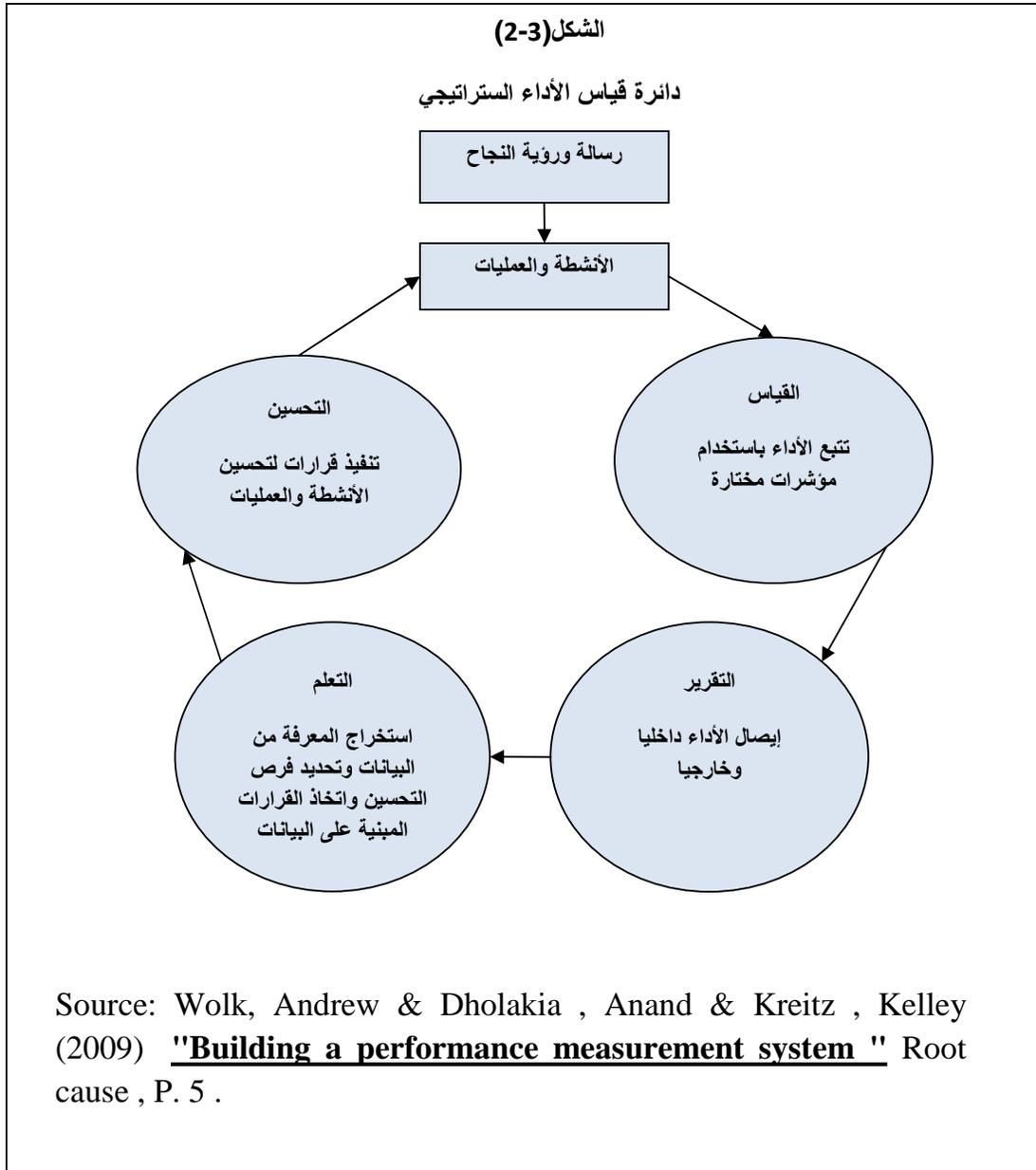
3. مدخل بطاقة الأداء المتوازن :-

قدم كل من (Kaplan & Norton) نموذجاً لقياس الأداء الاستراتيجي وهو بطاقة الأداء المتوازن، وهي أداة لقياس أداء الشركات من أربعة أبعاد وهي البعد المالي، والزبائن، والعمليات الداخلية، والتعلم والنمو، والحقت صفة التوازن بهذه الاداة لأنها توازن بين استعمال مقاييس الأداء المالية وغير المالية لتقييم الأداء على المدى القصير والمدى الطويل في تقرير واحد (Horngren,et al,2012:466,470) ، وسيجري أستعراضها ومناقشتها بالتفصيل في المبحث الثاني من هذا الفصل .

4. أنموذج (Altman) :

هو نموذج متعدد الأبعاد يشير إلى حقيقة التميز بالأداء كظاهرة معقدة يتطلب أكثر من مقياس منفرد لتحديد قياسها ، إذ استعملت الدالة (Z Factor) لقياس الاداء ، فإذا كانت هذه الدالة أقل من (1.8) يكون أداء الشركة ضعيفا ، أما إذا كان أداء الشركة أكثر من (3) فان الأداء الاستراتيجي للشركة جيد، في حين يتراوح الأداء المتوسط بين هاتين القيمتين (الصيادي،2008 :25).

وتمر عملية قياس الأداء الاستراتيجي بمراحل عدة تسمى دائرة قياس الأداء الاستراتيجي والشكل (2-3) يبين هذه المراحل : (Wolk,et al,2009:6)



من الشكل (2-3) السابق يمكن التعبير عن كل مرحلة من مراحل هذه الدورة كالآتي:-

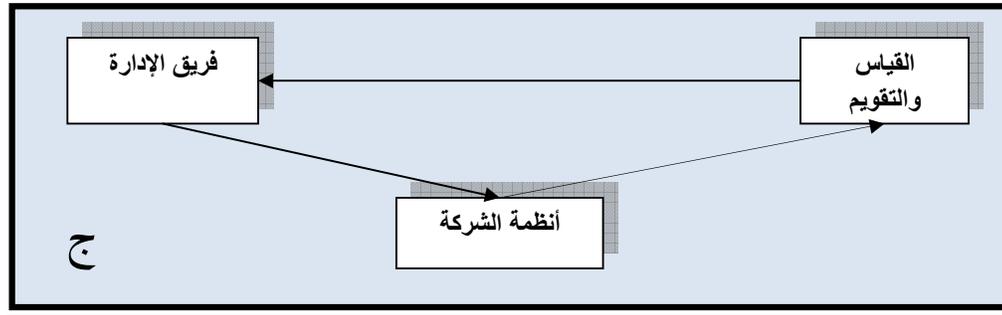
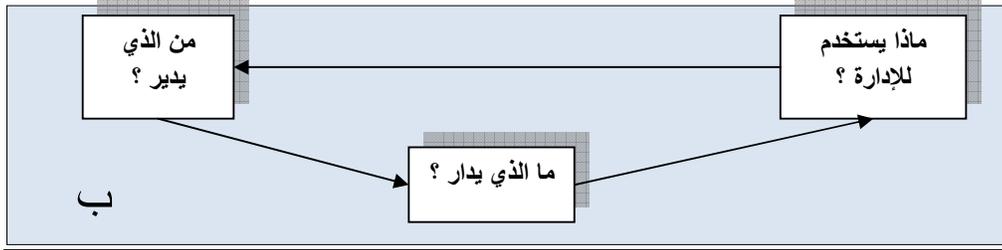
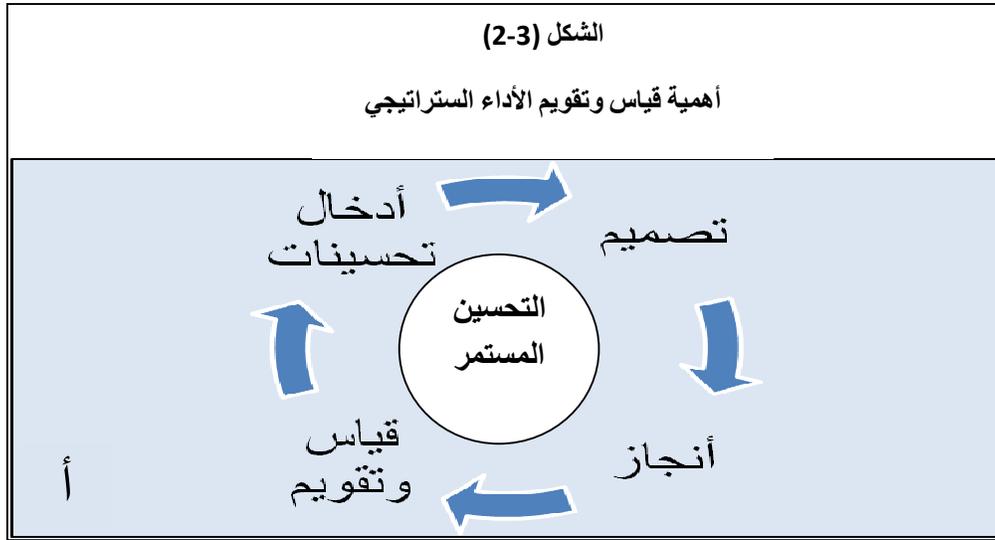
1. **رسالة ورؤية النجاح** : توضح الرسالة غرض الشركة ، ورؤية النجاح تصف كيف إن العالم سيكون مختلفا إذا نجحت الشركة في أداء رسالتها ، رسالة ورؤية النجاح يعملان معا لتوجيه أنشطة الشركة وعملياتها .
2. **الأنشطة والعمليات** : تمثل الأنشطة البرامج والخدمات والمبادرات التي تديرها الشركة ، أما العمليات فهي البنية التحتية للشركة التي تدعم هذه الأنشطة بما في ذلك الموارد البشرية

- والتكنولوجيا والإدارة المالية ، فالأنشطة والعمليات تشكل معا كل شيء ، أذ تؤدي الشركة الأنشطة والعمليات لتنفيذ رسالتها وتحقيق رؤيتها للنجاح .
3. القياس : تتبع الأداء باستخدام مؤشرات مختارة.
 4. التقرير : إيصال الأداء داخليا وخارجيا .
 1. التعلم : باستخدام أدوات التقرير عن الاداء يجري اتخاذ قرارات مستنيرة وتحديد فرص للتحسين والتصحيح نحو المسار اللازم .
 2. التحسين : الشركة تنفذ قراراتها لتحسين أنشطتها وعملياتها .

و هناك أهمية كبيرة لعملية قياس الأداء الاستراتيجي ، فالشركة تحتاج لقياس أدائها للأسباب الآتية : (بلاسكة، 2012:4)

1. الرقابة : قياس الأداء يساعد في تقليل الانحرافات التي تحدث أثناء العمل.
2. التقييم الذاتي : يستعمل القياس لتقييم أداء العمليات وتحديد التحسينات المطلوب تنفيذها.
3. التحسين المستمر : يستعمل القياس لتحديد مصادر العيوب، اتجاهات العمليات، منع الأخطاء، وتحديد كفاءة وفعالية العمليات وفرص التحسين .
4. تقييم الإدارة : قياس الاداء هو طريقة للتأكد من أن الشركة تحقق القيمة المضافة لأهدافها أو أنها تعمل بكفاءة وفعالية.

والشكل (2-3) يوضح أهمية قياس وتقويم الأداء الاستراتيجي ، إذ بين الشكل (3-2-أ) أن أنظمة القياس والتقويم المصممة بشكل جيد والمرتبطة باستراتيجية الشركة توجه عملية التحسين المستمر للأداء ، أما الشكل (3-2-ب) فيوضح إن قياس الأداء هو نظام لدعم اتخاذ القرارات الإدارية ، بينما يبين الشكل (3-2-ج) إن نظام الإدارة يعتمد على ثلاثة عناصر مترابطة وان القياس والتقويم هو جزء طبيعي ومتكامل من العملية الإدارية.



المصدر : سعيد ، سناء عبد الرحيم ،(2005) "تصميم نظام تقويم الاداء الاستراتيجي للجامعات باعتماد بطاقة الدرجات المتوازنة" أطروحة دكتوراه ، كلية الاداة والاقتصاد ، جامعة بغداد ، العراق ، ص 46.

الخلاصة :

إن الأداء الاستراتيجي هو مرآة تعكس قدرة الشركة على تحقيق أهدافها طويلة المدى والنتائج التي ترغب وتسعى الشركة إلى تحقيقها ، فهو الفعل المطلوب من الشركة إجمالاً لتحقيق أهدافها ، وهناك منظوران للأداء الاستراتيجي ، الأول يهتم بالجوانب الاقتصادية كالموقف التنافسي للشركة، والأخر يهتم بالجوانب التنظيمية التي تبنى على أساس الأساليب الاجتماعية والسلوكية ومدى ملائمتها للبيئة التنظيمية.

إن الأداء الاستراتيجي يقدم كمية من المنافع فله دورٌ مهمٌ في عملية الإدارة الاستراتيجية بإبعادها الثلاثة (النظرية والتطبيقية والإدارية) ، ويقوم في تقديم تغذية عكسية شاملة لإستراتيجية الشركة التي تساعد على تقليص الفجوة الاستراتيجية وتحسين ستراتيحية الشركة .

يتمتع الأداء الاستراتيجي بخصائص عدة فهو يصف الأداء الشامل في مستوى الشركة ويحقق التوازن بين توجهات الشركة بعيدة وقريبة المدى ويقاس الأداء الاستراتيجي بمقاييس مالية وغير مالية في الوقت ذاته .

ولقياس الأداء الاستراتيجي هنالك عدة مقاييس :-

1. مقاييس مالية تقليدية .
2. مقاييس أصحاب المصالح.
3. بطاقة الأداء المتوازن.
4. نموذج (Altman).

ويمر قياس الأداء الاستراتيجي بمراحل عدة تسمى دائرة قياس الأداء الاستراتيجي، تبدأ وتنتهي تلك الدائرة بأنشطة وعمليات الشركة وتتبعها مرحلة عملية القياس ثم عملية التقرير ثم عملية التعلم ثم التحسين وبعد ذلك تبدأ الدائرة من جديد بمرحلة الأنشطة والعمليات ، ويساعد قياس اداء الشركة في عمليات الرقابة والتقييم الذاتي والتحسين المستمر فضلا عن تقييم اداء الادارة.

ولتقييم الاداء الاستراتيجي هنالك عدة نماذج للتقييم ، والمبحث اللاحق سيتضمن بطاقة الاداء المتوازن المستدامة لتقييم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام.

المبحث الثاني

بطاقة الاداء المتوازن المستدامة

تقوم الشركات بتقييم ادائها المستدام من اجل متطلبات الاستدامة التي أصبحت مهمة في الوقت الحاضر ، وسيتناول هذا المبحث شرح مفصل عن بطاقة الاداء المتوازن وتطورها بادخال جوانب الاستدامة اليها فضلا عن بيان مفهوم الاداء المستدام وطرق تقييمه وماهية بطاقة الاداء المتوازن المستدامة وبيان أهميتها .

وقبل الدخول في مفهوم بطاقة الأداء المتوازنة المستدامة سيجري في بادئ الأمر التطرق إلى مفهوم بطاقة الأداء المتوازنة التقليدية.

أولاً: مفهوم بطاقة الأداء المتوازن The concept of Balanced Scorecard

إن الهدف من بطاقة الأداء المتوازن هو التعبير عن إستراتيجية الشركة ورسالتها في مجموعة شاملة من مقاييس الأداء التي توفر إطاراً لتنفيذ الاستراتيجية (Coombs & et al, 2005:134) ، وتعد بطاقة الأداء المتوازن نظام إدارة ونظاماً للقياس في الوقت نفسه وأنها توفر الإطار الذي يترجم أهداف وغايات تجارية في سلسلة من مقاييس الأداء الرئيسية والأهداف ، ويهدف هذا الإطار إلى جعل إستراتيجية الأعمال أكثر تماسكا عن طريق ربط الأهداف والمبادرات بإحكام ، ونتيجة لذلك يجب أن يكون المدير قادراً على أن يرى بشكل واضح فيما إذا كانت الشركة قد حققت الأهداف المحددة سبباً في الواقع (Atrill & McLaney, 2009:335) ، فقد عرف (Weygandt, et, al, 2010:23) بطاقة الاداء المتوازن بانها مدخل لقياس الأداء الذي يستعمل كل من المقاييس المالية وغير المالية وصولاً لأهداف الشركة لتقييم عملياتها بطريقة متكاملة ، فبطاقة الأداء المتوازن نظام متكامل لمقاييس الأداء المصممة لدعم إستراتيجية الشركة، إذ ينبغي ربط مختلف المقاييس في بطاقة الأداء المتوازن على أساس السبب والنتيجة من أدنى المستويات حتى الأهداف النهائية للشركة (Noreen & et al, 2011:446) ، ويرى (Butler, et, al, 2011:2) أن بطاقة الاداء المتوازن تجمع بين المقاييس المالية وغير المالية في عملية إعداد التقارير الداخلية للشركات بحيث يمكن للمديرين تقييم فعالية الخطط والإجراءات الاستراتيجية ، ويرى (Davis, 2014:16) أن بطاقة الاداء المتوازن هي مجموعة من مقاييس الأداء التي تتبع التقدم المحرز في الشركة نحو تحقيق أهدافها .

مما سبق نستنتج بأن بطاقة الأداء المتوازن أداة استراتيجية تستعمل مقاييس مالية وغير مالية لتقييم الأداء الاستراتيجي للشركة ، فهي نظام لقياس الأداء تشتمل على المقاييس المالية والتشغيلية المتصلة بأهداف واستراتيجيات الشركة .

ثانياً : مناظير بطاقة الأداء المتوازن **Balanced Scorecard Perspectives**

بطاقة الأداء المتوازن مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية ، التي تقدم صورة واضحة وشاملة للمديرين بالإدارة العليا لأداء شركاتهم (Kaplan and Norton,2000:264) ، أذ عادة ما يتم تقييم أداء الشركات باستعمال المقاييس المالية فقط ، مثل أسعار الأسهم أو أرباح السهم الواحد ، وينبغي النظر في العديد من مؤشرات الأداء الأخرى ، لتلبية الحاجة إلى اتخاذ مقاييس متعددة للأداء، وغالبا ما تستند التقارير المحاسبية لأداء الشركات على عوامل النجاح الرئيسية في أربع مناظير مختلفة ، منظور واحد منها مالي ، والثلاثة الأخرى غير مالية ، فبطاقة الأداء المتوازن هي تقرير يشمل عوامل النجاح الرئيسية للشركة في أربعة مناظير هي : (Blocher & et al ,2010:11)

1. الأداء المالي .

2. رضا الزبائن .

3. العمليات الداخلية .

4. التعلم والنمو .

صممت بشكل يبين ارتباط بعضها مع بعض ، بحيث أن مستوى مناسب من الاهتمام لمناظير القياس غير المالية الثلاثة يؤدي إلى مجموعة محسنة من المقاييس المالية أيضا (, Bragg 2007:222) وهذه المناظير هي :-

(Weygandt,et al ,2010:509) ، (Davis,2014:591-594) ، (Blocher,et al,2010:11)

1. **المنظور المالي Financial Perspective**: يعد المنظور المالي المنظور التقليدي لقياس أداء

الشركات فهو يعمل على وفق المقاييس المالية للأداء التي تستعملها معظم الشركات ، ويشتمل على مقاييس الربحية والقيمة السوقية ، ومؤشرات مدى وفاء ادارة الشركة لأصحاب المصالح والمساهمين ، ويجيب المنظور المالي على الأسئلة الآتية :

• هل نبلغ أهدافنا المالية ؟

• كيف ينظر المستثمرون لنا؟

ومن المتوقع تحقيق الأهداف المالية لمتابعة النجاح في المجالات الثلاث الأخرى ، فالمقاييس التي تتعلق بالمنظور المالي كثيرة منها : صافي الدخل ، الدخل المتبقي ، هامش الربح ، ربحية السهم ، القيمة الاقتصادية المضافة ، التدفق النقدي ، العائد على الاستثمار ، نمو الإيرادات ، صافي الدخل لكل موظف.

واعتمدت الباحثة في الجانب العملي المؤشرات الآتية:-

1- نسب السيولة

تعرف السيولة على انها مقدرة الشركة في الحصول على الاموال وتقيس نسب السيولة القدرة على سداد الالتزامات عند استحقاقها وتقسم نسب السيولة الى نسبة التداول ونسبة السيولة السريعة ونسبة النقدية وغيرها وكالاتي :- (Ross,et al,2008:57-58)

أ- **نسبة التداول :-** تقيس المدى الذي يمكن فيه تغطية و سداد الالتزامات الجارية قصيرة الاجل بواسطة الاصول المتداولة وتحسب بالمعادلة الآتية :-

$$\text{نسبة التداول} = \frac{\text{الاصول المتداولة}}{\text{الالتزامات المتداولة}}$$

ب- **نسبة السيولة السريعة :-** هذه النسبة تظهر قدرة الشركة على تلبية الالتزامات قصيرة الاجل بواسطة الاصول المتداولة بعد استبعاد المخزون منها وكالاتي :-

$$\text{نسبة السيولة السريعة} = \frac{\text{الاصول المتداولة} - \text{المخزون}}{\text{الالتزامات المتداولة}}$$

ج- **نسبة النقدية :-** وهي النسبة الاكثر صرامة ، فهي اكثر النسب سرعة اذ انها تقيس مدى قدرة الشركة على تغطية الالتزامات المتداولة بواسطة النقدية ومايعادلها خلال سنة او دورة تشغيل وتحسب بالمعادلة الآتية :-

$$\text{نسبة النقدية} = \frac{\text{النقدية وما يعادلها}}{\text{الالتزامات المتداولة}}$$

2- **نسب النشاط :-** وتقيس مدى كفاءة إدارة الشركة في استعمال موجوداتها في ممارسة نشاطها الجاري الذي يتركز في عملية بيع السلع والخدمات ومن نسبها الآتي :- (Ross,et al,2008:61-62)

أ- **معدل دوران المخزون :-** ويحتسب من قسمه صافي المبيعات على متوسط المخزون والذي يحتسب من جمع مخزون اول المدة مع مخزون آخر المدة وقسمته على 2 ، ويقاس عدد مرات بيع المخزون واستبداله خلال العام وكالاتي :-

$$\text{معدل دوران المخزون} = \frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{متوسط المخزون}}$$

ب- **معدل دوران الذمم المدينة :-** يقاس مدى قدرة الشركة على تحصيل ديونها ، ويحتسب من قسمة صافي المبيعات على متوسط الذمم والمدينة والذي يحتسب من جمع رصيد الذمم المدينة اول المدة مع رصيد الذمم المدينة اخر المدة وقسمتها على 2 وكالاتي:-

$$\text{معدل دوران الذمم المدينة} = \frac{\text{صافي المبيعات الاجلة}}{\text{متوسط الذمم المدينة}}$$

2. **منظور رضا الزبائن Customer satisfaction perspective:** يقوم منظور رضا الزبائن بتقييم

مدى جودة أداء الشركة من وجهة نظر هؤلاء الناس الذين يشترون ويستخدمون منتجاتها أو خدماتها ، هذا المنظور يقيس كيف تقارن الشركة مع المنافسين من حيث السعر والجودة والابتكار في المنتجات وخدمة الزبائن، وأبعاد أخرى ، ويشمل مقاييس الجودة والخدمة ، والكلفة المنخفضة ، و مؤشرات مدى وفاء الشركة لزيائنها ، ويجب منظور الزبائن على السؤال الاتي :-

- هل نحقق طموحات زبائننا؟ عندما يتخذ هؤلاء الزبائن القرار بالشراء؟
- هل لديهم توقعات عن الجودة والسعر وسرعة التسليم والخدمة؟

ومن المقاييس التي تتعلق بمنظور رضا الزبائن:- عدد شكاوى الزبائن ، نسبة الإيرادات من الزبائن الجدد ، عدد الزبائن الجدد ، مؤشر ولاء الزبائن ، الحصة السوقية ، معدل العائد للمنتج ، ربحية الزبائن .

3. **منظور العمليات الداخلية Perspective of internal processes :** يُقيم هذا المنظور عمليات

التشغيل الداخلية ومدى مساهمتها في تحقيق الاستراتيجية لتحقيق النجاح ، بما في ذلك تطوير المنتجات، والإنتاج، والتسليم، وخدمة ما بعد البيع ، جميعها تُقيم للتأكد من أن الشركة تعمل بفعالية وكفاءة ، تشمل مقاييس الكفاءة والفعالية عندما تنتج الشركة المنتج أو الخدمة ، ويجب منظور العمليات الداخلية على السؤال الأتي :-

- هل نحسن العمليات الداخلية من أجل تقديم أقصى قيمة لعملائنا ؟

لتلبية توقعات الزبائن ، وبالنتيجة التركيز على انتاج المنتجات والخدمات التي يرغب الزبائن بها و تسليمها في الوقت المناسب ، فالمقاييس المتعلقة بهذا المنظور تساعد المديرين على تقييم كفاءة وفعالية عمليات الإنتاج، بالنسبة للعديد من الشركات ، ويشمل هذا المنظور مقاييس اخرى مثل عمليات البحث والتطوير التي تنتج المنتجات لتلبية المتطلبات المتغيرة للزبائن والمنافسة على طرح المنتجات الجديدة للمنافسين ، كما ان المقاييس الاخرى التي ترتبط بمنظور العمليات التجارية الداخلية ومنها : نسبة عمليات التسليم في الوقت المحدد ، الوقت اللازم للتسويق ، كلفة الوحدة الواحدة ، نسبة العيوب ، زمن الاستجابة لطلب الزبون ، ساعات إعادة العمل ، كفاءة دورة التصنيع ، عدد أعطال المعدات ، الدورة الزمنية للتسليم .

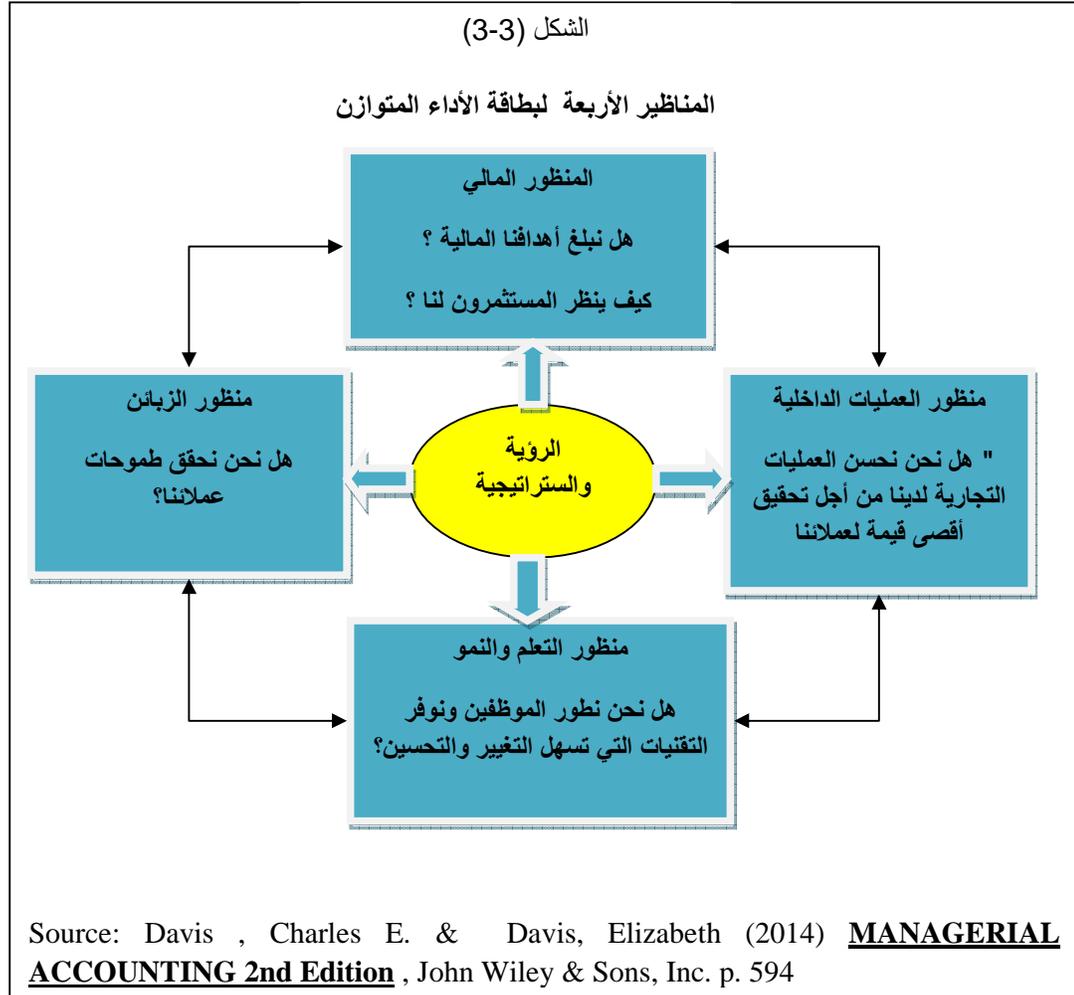
4. منظور التعلم والنمو The perspective of learning and growth: يُقيم هذا المنظور

مدى تطور الشركة والمحافظة على موظفيها، ويشمل ذلك تقييم أبعاد مثل مهارات الموظفين ، ورضاهم ، وبرامج التدريب ، ونشر المعلومات ، ويشتمل على مقاييس قدرة الشركة على تطوير واستخدام الموارد البشرية لتحقيق الأهداف الاستراتيجية في الوقت الراهن وفي المستقبل ، ومنظور التعلم والنمو يجيب على السؤال الآتي:-

- هل تطور الموظفين ونوفر التقنيات التي تسهل التغيير والتحسين؟ وبعبارة أخرى، هل الشركة توظف الأشخاص المناسبين، وتدريبهم على نحو فعال، وتمنحهم التقنيات التي يحتاجونها لتطوير وإنتاج المنتجات والخدمات للزبائن؟

هذا المنظور هو أساس التحسين في جميع المجالات الأخرى لان الموظفين عند عدم تمكنهم من تلبية حاجات الزبائن ، لن تكون الشركة ناجحة على المدى الطويل ،وقد يبدو للوهلة الأولى من منظور التعلم والنمو أن الشركة تركز فقط على تدريب الموظفين وتطويرهم ، الا أن التعلم هو أكثر من مجرد التدريب التقني ، والمقاييس التي تتصل بمنظور التعلم والنمو تشتمل على : معدل دوران العاملين ، عدد العاملين الذين يمتلكون الشهادات المهنية ، عدد الاقتراحات الصادرة عن العاملين ، ساعات التدريب لكل عامل ، رضا العاملين ، مبالغ التدريب التي أنفقت لكل عامل ، الإنفاق على التكنولوجيا لكل عامل ، الإيرادات لكل عامل .

والشكل (3-3) يوضح المناظير الاربعة لبطاقة الاداء المتوازن والذي يبين عملية ارتباط كل منظور في الاخر وبالشكل الذي يحقق رؤية واستراتيجية الشركة.



وترتبط الأهداف في المناظير الاربعة المختلفة لغرض ربط قياس الأداء بأهداف الشركة ، إذ أن الأهداف المالية عادة تصنف أولاً، ثم تعين الأهداف في المناظير الاخرى من أجل تحقيق الأهداف المالية ، عن طريق عملية الربط هذه يمكن للشركة أن تفهم كيفية تحقيق أهدافها والمقاييس الواجب استعمالها لتقييم الأداء.

ثالثاً : أهمية بطاقة الأداء المتوازن The importance of a balanced performance card

تتمثل أهمية بطاقة الأداء المتوازن في حجم المنافع التي تقدمها نتيجة تطبيقها وهي :

(Blocher,et al,2010:42)

1. وسيلة لتتبع التقدم المحرز نحو تحقيق الأهداف الاستراتيجية.

2. وسيلة لتنفيذ الخطط والسياسات عن طريق لفت انتباه المديرين لعوامل النجاح الرئيسية ذات الصلة من الناحية الاستراتيجية، ومكافأتهم على تحقيق هذه العوامل.
3. إطار عمل للشركات تستعمله لغرض تحقيق التغيير المنظمي المطلوب في الاستراتيجية.
4. بطاقة الأداء المتوازن تجعل طبيعة واتجاه التغيير المنشود واضحا للجميع.
5. أساس عادل وموضوعي للشركات لاستعماله في تحديد مكافآت كل مدير والنهوض بها.
6. إطار لتنسيق الجهود المبذولة داخل الشركة لتحقيق عوامل النجاح الرئيسية.
7. تمكن المديرين من تحديد كيف يُسهم نشاطهم في نجاح الآخرين، ويحفز العمل الجماعي.

رابعاً :- مفهوم الأداء المستدام Concept of sustainable performance

إن الأداء المستدام للشركات يركز بشكل رئيسي على الأداء البيئي والاجتماعي والاقتصادي للتنمية المستدامة (Goyal,et al,2013:362)، فعملية التقرير عن الأداء المستدام تبدأ من قياس الركائز الرئيسية الثلاثة للأداء المستدام وهي الاقتصادية والاجتماعية والبيئية (Persic,et,al,2013) ، إذ إن اتجاهات الشركات تنصب في مصلحة أصحاب المصالح المختلفة والتي هي بازدياد ، ويمتد الأداء المؤسسي ليشمل ليس فقط الجانب المالي ولكن القضايا الاجتماعية والبيئية أيضا ، فالأداء الشامل للشركة يسمى أداء الشركة المستدام ويشمل عناصر قياس الأداء المالي والأداء الاجتماعي والأداء البيئي(Fauzi,et al,2010:1353) .

نستخلص مما سبق بان الأداء المستدام هو الاجراءات التي تتبعها الشركة لتحقيق الاستدامة ، فالأداء الذي يدمج بين الأثار البيئية والاجتماعية والاقتصادية هو الأداء المستدام وهو ما يحقق استدامة الشركات .

خامساً: تقييم الأداء المستدام Sustainable performance assessment

من أجل تقييم الأداء المستدام نستعرض نموذجين لتقييم الأداء المستدام وهي :
(Hubbard,2006:182)

1. نموذج Triple bottom line : إن إدراج اثنين من الجوانب الإضافية لقياس وتقييم أداء الشركات يمكن أن نفهم حقيقة أن مسؤولية الشركة ليست فقط لتوليد (الربح) ولكن أيضا لرعاية المجتمع وحماية البيئة وغالبا ما تسمى هذه العناصر (3Ps) من نموذج TBL (Fauzi,et al,2010:1353) ، والذي سبق عرضه في المبحث الاول من الفصل الثاني.

2. نموذج بطاقة الأداء المتوازن المستدامة : لقد تطورت بطاقة الأداء المتوازن لتهتم بالجوانب البيئية والاجتماعية وتشكل نموذجاً لتقويم الاداء المستدام وسميت ببطاقة الأداء المتوازن المستدامة فهي تهدف الى دمج العوامل غير النقدية والنوعية التي تتعلق بالقضايا البيئية والاجتماعية وذلك لقياس وتقييم مدى توازن الأداء المستدام ، فبطاقة الاداء المتوازن المستدامة قد لاتساعد فقط في كشف الأهداف الاستراتيجية البيئية والاجتماعية المهمة للشركة ، ولكن قد تعزز أيضاً شفافية امكانية تحقيق القيمة المضافة الناشئة من الجوانب البيئية والاجتماعية وإعداد عملية تنفيذ الاستراتيجية (Rabbaniet al,2014:2) ، فبطاقة الاداء المتوازن المستدامة هي إطار واعد لتقييم وإدارة والابلاغ عن استراتيجية الاستدامة للشركات ، مصدرها من بطاقة الاداء المتوازن التقليدية التي اقترحها (Kaplan & Norton) سنة 1990 (Tsalis & et al,2015:3) ، ويرى (Chia,et al,2011:12892) بأن مفهوم بطاقة الاداء المتوازن المستدامة اشتق من بطاقة الاداء المتوازن التقليدية لتناسب الجوانب البيئية والاجتماعية والركائز الرئيسة لاستدامة الشركات ، فإدارة الاستدامة مع بطاقة الاداء المتوازن تساعد في التغلب على أوجه القصور في الاساليب التقليدية في أنظمة الادارة البيئية والاجتماعية عن طريق دمج الركائز الثلاث للاستدامة الى أداة ادارية استراتيجية واحدة وشاملة ، إذ أن بطاقة الاداء المتوازن المستدامة واحدة من أكثر الادوات الواعدة لتحقيق تكامل أفضل للجوانب البيئية والاجتماعية والاقتصادية لقياس وإدارة استدامة الشركات (Wu,2011:1) ، فهي تمثل نظام الادارة الاستراتيجية الذي يربط مقاييس الاداء بالاستراتيجية باستعمال مجموعة متعددة الابعاد من مقاييس الاداء المالية وغير المالية (Sherwood,2007:57) ، فيما يرى (Erechtchoukova,2013:39) أن بطاقة الاداء المتوازن المستدامة نوع من بطاقة الاداء المتوازن مصممة خصيصاً لتعكس قضايا واهداف الاستدامة للشركات، من اجل توضيح الاستراتيجيات المناسبة وترجمتها الى أفعال، ويرى (Nikolaou,2013:77) بان بطاقة الاداء المتوازن المستدامة اداة رئيسة تساهم بتصميم وتحقيق الأهداف الرئيسة للادارة المستدامة للشركات وتدعم تنفيذها عبر الزمن، إذ يمكن ان تشكل السياق المناسب لتسجيل المعلومات اللازمة فيما يتعلق بالاداء المستدام للشركات عن طريق الجمع بين المعلومات المالية وغير المالية.

سادسا : تضمين مقاييس الاستدامة إلى بطاقة الأداء المتوازن التقليدية

Include sustainability metrics into a traditional Balanced Scorecard

الشركات التي أنشأت نهجها في عمليات الاستدامة يجب عليها بعد ذلك أن تحدد الطريقة التي سيجري الإبلاغ عن العمليات المستدامة وتقييمها باستعمال بطاقة الأداء المتوازن المستدامة ، وهناك عدة خيارات لإدراج الاستدامة ضمن بطاقة الأداء المتوازن هي : (Butler,et al,2011:4)، (السعد واخرون،2012:325)

1. **إضافة منظور خامس إلى بطاقة الأداء المتوازن :** إن إضافة منظور إضافي إلى بطاقة الأداء المتوازن قد تكون الطريقة الأبسط للشركات التي ترغب في التأكيد على الاستدامة كقيمة رئيسية للشركات أو الاستراتيجية الحاسمة ، ويتكون منظور الاستدامة من مؤشرات الأداء الاجتماعي والبيئي التي ترتبط مع الأبعاد الأربعة الأخرى لبطاقة الأداء المتوازن وتسليط الضوء على أهمية المسؤولية الاجتماعية والبيئية والاقتصادية كهدف من أهداف الشركات .
2. **بطاقة الأداء المتوازن المستدامة المنفصلة :** الخيار الثاني لتضمين مقاييس الاستدامة في بطاقة الأداء المتوازن هو تصميم وتنفيذ بطاقة الأداء المتوازن المستدامة منفصلة ، إذ أن بطاقة الأداء المتوازن المستدامة المنفصلة تتكون من أربع مناظير ، المنظور الأول (الاستدامة) الذي يؤكدُهُ نموذج Triple Bottom line والمتعلق بالازدهار الاقتصادي وجودة البيئة والعدالة الاجتماعية، ومنظور (أصحاب المصالح) ويشتمل على مقاييس أخلاقيات الأعمال التجارية و ممارسات العمل وتأثيره في المجتمع ، ومنظور (العمليات) يركز على العمليات الداخلية والخارجية للشركة و المنتجات و الأدوات والنظم ، ومنظور (التعلم) ويؤكد على التأزر التنظيمي والتدريب والبحث والتطوير ، فبطاقة الأداء المتوازن المستدامة المنفصلة يمكن إن تستعمل لتطوير إستراتيجية الاستدامة .
3. **دمج مقاييس الاستدامة في المناظير الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن :** من الناحية المثالية ينبغي أن تنسج مقاييس الاستدامة في جميع عمليات الشركة يوما بعد يوم ، ودمج مقاييس الاستدامة في المناظير الأربعة التقليدية في بطاقة الأداء المتوازن يشير الى أن الإدارة تعترف بأن هنالك روابط السبب والنتيجة بين استراتيجيات الشركة والاستدامة ، إذ يمكن تصنيف المجالات البيئية والاجتماعية تحت لواء المناظير الأربعة التقليدية لبطاقة الأداء المتوازن مثل كل المجالات الاستراتيجية الملائمة المحتملة، إذ إن المجالات البيئية والاجتماعية تدمج ضمن المناظير الأربعة عن

طريق العناصر الاستراتيجية الجوهرية المعتمدة أو عن طريق دوافع الأداء وكل على وفق مؤشرات الفرعية ، وتوضع لها أهداف تفصيلية ومقاييس تماما مثل مؤشرات البطاقة التقليدية .

أما في هذه الدراسة سوف تكون محاولة لدمج مؤشرات تقرير TBL ضمن بطاقة الاداء المتوازن المستدامة (الخيار الاول من خيارات ادراج الاستدامة) لتطوير أداة تساعد الادارة وصناع القرارات والشركات لفهم المخاطر الرئيسية وزيادة الوعي وتحديد الفرص المتاحة لتحسين الاداء البيئي والاجتماعي .

سابعاً : نماذج بطاقة الاداء المتوازن المستدامة ومقاييسها الاستراتيجية

Perspectives of the sustainability scourcard and its strategic measures

أن بطاقة الأداء المتوازن المستدامة هي تطور لبطاقة الأداء المتوازن التقليدية بمنظورين جديدين إضافيين وهما المنظور الاجتماعي والمنظور البيئي ، وأدناه بعض المقاييس والمؤشرات التي تقيس هذان المنظوران تتضمن الآتي :- (الساقى ونور، 2006:201)

أولاً. قياس مكافأة القوى العاملة من خلال الأجور والمزايا المدفوعة للوقوف عند مدى العناية بهم في مختلف المجالات الاجتماعية:

معامل قياس مدى مكافأة العمال = الأجور المدفوعة + المزايا الممنوحة / متوسط الأجر للعامل
x عدد العمال

ثانياً. قياس مدى مساهمة الشركة في حل بعض المشاكل الاجتماعية كالإسكان وتوفير وسائل المواصلات:

مساهمة الشركة = عدد الأفراد المشمولين بالسكن أو النقل .. الخ / عدد العمال

ثالثاً. قياس مدى مساهمة الشركة في الجوانب الفنية للعاملين فيها:

مساهمة الشركة في التطوير الفني = كلفة المساهمة في نفقات التدريب والتطوير / إجمالي الأجور المدفوعة للعاملين.

رابعاً. قياس مدى مساهمة الشركة في تحقيق الرفاهية الاجتماعية والثقافية للبيئة المحيطة والمجتمع بشكل عام في المنطقة :

مساهمة الشركة = تكاليف المساهمة في بناء المدارس والمستشفيات والأندية الاجتماعية / إجمالي التكاليف الاجتماعية في مجال البيئة المحيطة.

خامسا. قياس مدى مساهمة الشركة في أبحاث منع التلوث والضوضاء وتجميل المنطقة:

مساهمة الشركة = إجمالي موازنة أبحاث منع التلوث أو الضوضاء أو تجميل المنطقة / إجمالي موازنة الأبحاث.

سادسا. قياس مدى مساهمة الشركة في توفير الأمن الصناعي للعاملين:

مساهمة الشركة = عدد الحوادث التي تقع/ عدد ساعات العمل الفعلية.

سابعا. قياس مدى مساهمة الشركة في استقرار العمل في محيطها:

معدل دوران العاملين = عدد العاملين تاركي الخدمة/ إجمالي عدد العاملين.

ثامنا. قياس مدى مساهمة الشركة في تكاليف البنى التحتية في المنطقة المحيطة:

مساهمة الشركة = كلفة المساهمة للشركة المعنية/ إجمالي تكاليف مساهمة الشركات في المنطقة.

تاسعا. قياس مدى استغلال الشركة للموارد الاقتصادية المتاحة في المنطقة:

مساهمة الشركة = تكاليف عناصر الإنتاج من داخل المنطقة/ تكاليف عناصر الإنتاج من خارج المنطقة أو الكلية.

عاشرا. قياس مدى مساهمة الشركة في الدراسات والأبحاث التطويرية للمنتوج:

مساهمة الشركة = تكاليف الأبحاث والدراسات التطويرية للمنتوج/ تكاليف الإنتاج الإجمالية.

ثامناً : عملية صياغة بطاقة الاداء المتوازن المستدامة

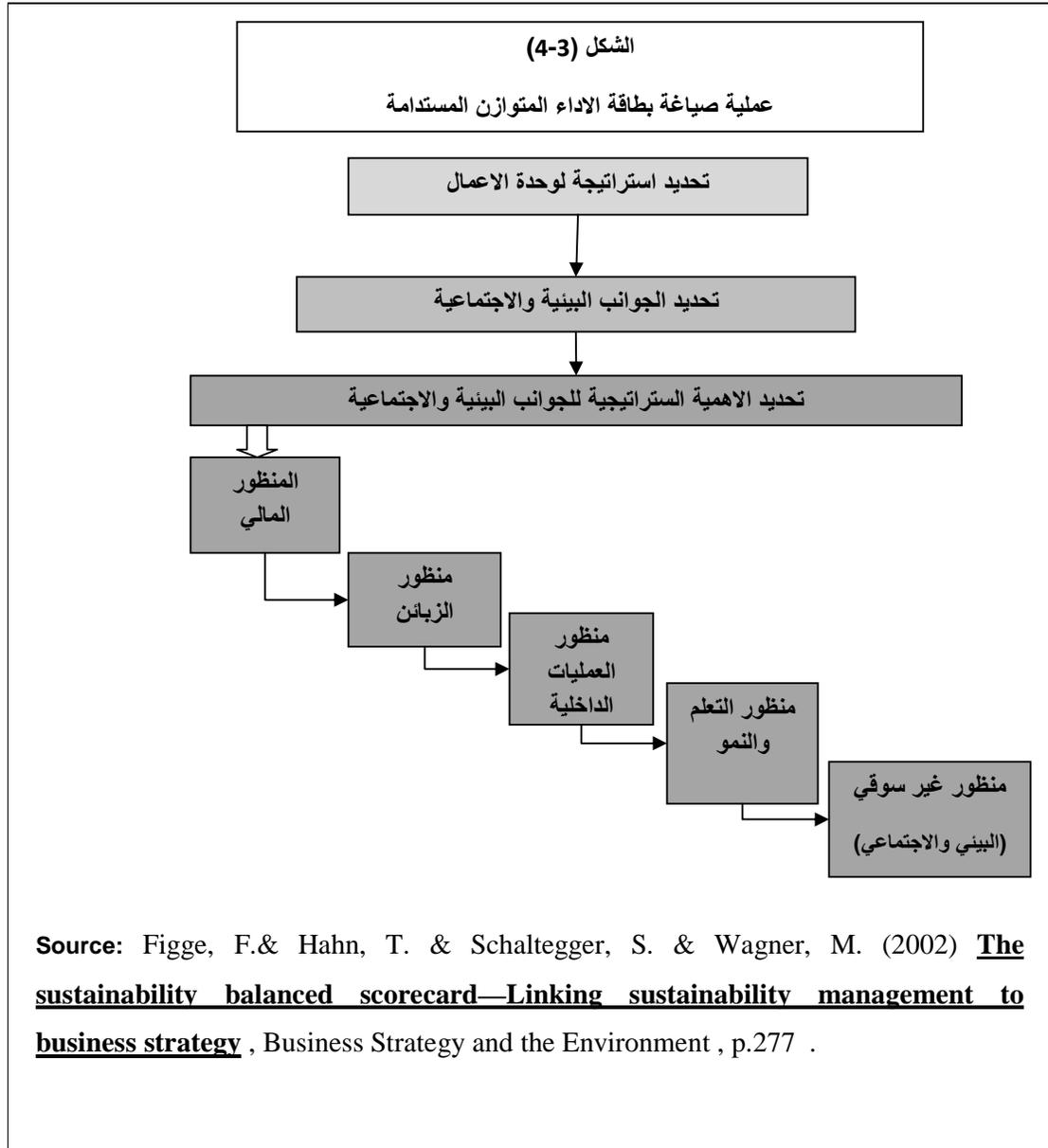
The process of sustainability scourcard formulation

يجب أن يتوفر عدد من المتطلبات الرئيسة لعملية صياغة بطاقة الاداء المتوازن المستدامة حددها (Figge,et al,2002:276) بالاتي :-

1. يجب ان تقود عملية الصياغة الى تكامل الادارة البيئية والاجتماعية مع ادارة الاعمال.

2. يجب ان تلبى بطاقة الاداء المتوازن المستدامة خصائص ومتطلبات استراتيجية بيئية واجتماعية محددة ، لذلك يجب ضمان ان تكون صياغتها لوحدة الاعمال محددة وليس بشكل عام .
 3. الجوانب البيئية والاجتماعية لوحدة الاعمال يجب ان تتكامل طبقاً لأهميتها الاستراتيجية ، وهذا يشمل ما اذا كان إدخال منظور اضافي (غير سوقي) ضرورياً أم لا .
- وعلى أساس هذه المتطلبات فان عملية صياغة بطاقة الاداء المتوازن المستدامة يمكن تقسيمها الى ثلاث خطوات وهي :
- اولاً: تحديد استراتيجية وحدة الاعمال ، وتفترض هذه الخطوة بأن استراتيجية وحدة الاعمال موجودة.
- ثانياً: تحديد الجوانب البيئية والاجتماعية .
- ثالثاً: تحديد اهمية الجوانب البيئية والاجتماعية لاستراتيجية وحدة الاعمال.

والشكل (4-3) يوضح خطوات صياغة بطاقة الاداء المتوازن المستدامة



ثامناً: أهمية بطاقة الأداء المتوازن المستدامة

The importance of sustainability scourcard

هنالك عدد من المنافع التي تقدمها بطاقة الأداء المتوازن المستدامة منها : (Capra,1995:189)

1. استخدام بطاقة الأداء المتوازن المستدامة في أنظمة قياس الأداء الاقتصادي والبيئي والاجتماعي يمكن أن تساعد على ربط مقاييس الأداء المستدامة بإستراتيجية الشركة .

2. بإضافة منظور خامس إلى بطاقة الأداء المتوازن التقليدية وهو منظور الاستدامة، يمكن لكل شركة تحديد مؤشرات الأداء المستدامة التي تستند إلى أهداف وإستراتيجية الشركة على وفق هذا الترتيب ، فاختيار بطاقة الأداء المتوازن المستدامة يعتمد على النظم التنظيمية وإنشاء الأنشطة داخل الشركة بأسرها .
3. باستخدام بطاقة الأداء المتوازن المستدامة ، فإن الشركات يمكن إن تضع نفسها لتوليد الربحية وإظهار المسؤولية اتجاه الجهات المختلفة من أصحاب المصالح ، لاسيما المجتمعات المحلية التي عن طريقها تأخذ أنشطة الشركات مكانها .
4. بطاقة الأداء المتوازن المستدامة يمكن أن تساعد مع مقاييسها الاجتماعية والبيئية والاقتصادية في إظهار المسؤولية اتجاه جميع أصحاب المصالح ويوفر وسيلة فعالة لتنفيذ إستراتيجية الاستدامة .
5. إن إدراج العوامل الاجتماعية والبيئية في إطار الإدارة الرئيس الذي يستعمل بطاقة الأداء المتوازن التقليدية ، يساعد الشركات على التغلب على أوجه القصور في النهج التقليدية عن طريق دمج الركائز الرئيسة للاستدامة في أداة واحدة وشاملة للإدارة الاستراتيجية .
6. الاعتراف بإدراج منظور الاستدامة في نموذج بطاقة الأداء المتوازن العامة هو في حد ذاته شهادة على إن النموذج الأصلي يحتاج للتصدي للتحديات الناشئة في النماذج الاجتماعية والبيئية والطبيعية.
7. بطاقة الأداء المتوازن المستدامة تعد حلاً وسطاً من أجل تحقيق التمثيل العادل والمنصف للمجتمع والبيئة الطبيعية والعوامل الحاسمة من الأنشطة التنظيمية .

الخلاصة :

أن بطاقة الأداء المتوازن أداة استراتيجية تستعمل مقاييس مالية وغير مالية لتقييم الأداء الاستراتيجي للشركة ، فهي نظام لقياس الأداء تشتمل على المقاييس المالية والتشغيلية المتصلة بأهداف واستراتيجيات الشركة ، فبطاقة الأداء المتوازن هي تقرير يشمل عوامل النجاح الرئيسة للشركة في أربعة مناظير هي : الأداء المالي ورضا الزبائن والعمليات الداخلية والتعلم والنمو ، إذ صممت بشكل يبين ارتباط بعضها مع بعض ، ويجيب المنظور المالي على الأسئلة الآتية : هل نبلغ أهدافنا المالية ؟ وكيف ينظر المستثمرون لنا؟ ويجيب منظور الزبائن على السؤال الآتي :- هل نحقق طموحات زبائننا؟ عندما يتخذ هؤلاء الزبائن القرار بالشراء؟ وهل لديهم توقعات عن الجودة والسعر وسرعة التسليم والخدمة؟ ويجيب منظور العمليات الداخلية على السؤال الآتي :- هل نحسن العمليات الداخلية من أجل تقديم أقصى قيمة لعملائنا ؟ ومنظور التعلم والنمو يجيب على السؤال الآتي:- هل نطور الموظفين ونوفر التقنيات التي تسهل التغيير والتحسين؟ وتتمثل أهمية بطاقة الأداء المتوازن في حجم المنافع التي تقدمها نتيجة تطبيقها ومنها : تعتبر وسيلة لتنفيذ

الخطط والسياسات عن طريق لفت انتباه المديرين لعوامل النجاح الرئيسية ذات الصلة من الناحية الاستراتيجية، ومكافأتهم على تحقيق هذه العوامل ، وإطار عمل للشركات تستعمله لغرض تحقيق التغيير المنظمي المطلوب في الاستراتيجية.

وهناك عدة خيارات لإدراج الاستدامة ضمن بطاقة الأداء المتوازن التقليدية وهي : إضافة منظور خامس إلى بطاقة الأداء المتوازن ، وبطاقة الأداء المتوازن المستدامة المنفصلة ، ودمج مقاييس الاستدامة في المناظير الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن.

فالاستدامة جزء مهم في عمل الشركات إذ أن الأداء المستدام يوضح توجه الشركة نحو الاستدامة ويقيس مدى استدامتها ، فهو يركز على الأداء الاقتصادي والأداء الاجتماعي والأداء البيئي ، ويجري تقييم وقياس الأداء المستدام عن طريق نموذجين للقياس وهما :-

1. نموذج TBL والذي يسمى (3P) وتعني الربح (البعد الاقتصادي) والناس (البعد الاجتماعي) والأرض (البعد البيئي) .
2. بطاقة الأداء المتوازنة المستدامة التي تضيف منظورا خامسا وهو المنظور الاجتماعي ومنظورا سادسا وهو المنظور البيئي على المناظير الأربعة في بطاقة الأداء المتوازن التقليدية.

أما في هذه الدراسة سوف تكون محاولة لدمج مؤشرات تقرير TBL ضمن بطاقة الاداء المتوازن المستدامة (الخيار الاول من خيارات ادراج الاستدامة) لتطوير أداة تساعد الادارة وصناع القرارات والشركات لفهم المخاطر الرئيسية وزيادة الوعي وتحديد الفرص المتاحة لتحسين الاداء البيئي والاجتماعي .

الفصل الرابع

توظيف مؤشرات إنموذج TBL ضمن مناظير

SBSC لتقويم الأداء الاستراتيجي المتوازن

المستدام

المبحث الأول : تحليل عيب البحث وعملياتها

الانتاجي

المبحث الثاني : قياس الأداء المستدام والافصاح عنه

بتطبيق إنموذج TBL

المبحث الثالث : تقييم الاداء الاستراتيجي المتوازن

المستدام باستعمال بطاقب الاداء المتوازن المستدام

المبحث الرابع : تقويم الاداء الاستراتيجي المتوازن

المستدام باستعمال النموذج المتكامل

الفصل الرابع

توظيف مؤشرات إنموذج TBL ضمن مناظير SBSC لتقويم الأداء الاستراتيجي

المتوازن المستدام

من اجل تحقيق أهداف البحث والوقوف على كيفية توظيف نموذج TBL لتحقيق الاداء الاستراتيجي المستدام ، وجب القيام بدراسب ميدانيي لاحدى الشركات الصناعي العام ، وقد وقع الاختيار على الشرك العام للإسمنت الجنوبي / معمل سمنت الكوف لتطبيق منهج وأهداف البحث للوصول الى نتائج وتوصيات تفيد بشأن المشكل المطروح للبحث .

المبحث الأول

تحليل عيب البحث وعملياتها الانتاجي

يبين هذا المبحث تحليل عام للشرك العام للإسمنت الجنوبي وبيان الاستراتيجي المتبع، والمنتجات التي تصنعها ، والمهام والنشاطات التي تمارسها، وذكر المعامل التي تضمها ، وتحليل معمل إسمنت الكوف وأيضاً توضيح المسار التكنولوجي لعملية تصنيع الإسمنت.

أولاً: تأسيس الشرك العام للإسمنت الجنوبي

تعد الشرك العام للإسمنت الجنوبي إحدى كبريات شركات وزارة الصناع والمعادن العراقيي أسست الشرك حسب الأمر الوزاري المرقم 2963 في 20/6/1995 ، يقع مقر الشرك

في محافظب النجب ، قضاء الكوفب على بعد (7) كيلو متر منها ، فهى وحدة إقتصادى إنتاجى ممولب ذاتىا ومملوك للبولب بالكامل وتتمتع بالشخصى المعنوى والإستقلال المالى والإدارى وتعمل على وفق أسس إقتصادى، رأس مالها (871,500,000) ثمانمئب وواحد وسبعون مليون وخمسمئب ألف دينار عراقى .

ثانىاً: استراتيجى الشرك

تهدف الشرك إلى الإسهام فى دعم الإقتصاد الوطنى فى مجال تصنىع الإسمنت والنورة بأنواعها وزيادة إنتاجها كمأ ونوعاً على وفق المواصفات المعتمدة ، وتعتمد الشرك مبدأ الحساب الإقتصادى وكفاءة إستثمار الأموال العاب وفاعليتها فى تحقيق أهداف الشرك ورفع مستويات الأءاء للإقتصاد الوطنى بما يحقق أهداف خطط التنمى ، وإن الشرك تم تشكيلها بموجب قانون الشركاء العاب المرقم 22 لسب 1997 وبموجب القانون المذكور تبنت رسم ووضع سياستها الإنتاجى والتسويقى بشكل مستقل من خلال الصلاحيات الممنوج لمجلس إدارتها ، فقد كانت تلك السياسات مبنى على إطار تحقيق المصلب الإقتصادى من خلال رفء السوق المحلى بالمنتج الوطنى المطابق بمواصفاته النوعى للمواصف القياسى العراقى وبالتالى تحقيق دخل قومى متميز .

ثالثاً: منتجاء الشرك

تصنف منتجاء الشرك إلى صنفين رئيسين هما :

1. المنتجاء النمطى

أ. سمنت بورتلاندى اعتيادى ينتج على وفق المواصف القياسى العراقى 1984/5

ب. سمنت بورتلاندى مقاوم للأملاح ينتج على وفق المواصف القياسى العراقى 1984 / 5

ج. مادة الفلر (كاربونات الكالسيوم) وينتج من طحن حجر الكلس (كاربونات الكالسيوم) وبنعوم لا يقل المار فيها من غربال 75 مايكرون عن (85%).

د. النورة الحبي والمطفأة تنتج على وفق المواصف القياسيه العراقيه 807 / 2002.

2. المنتجات غير النمطي

أ. سمنت سريع التصلب : وينتج على وفق المواصف القياسيه العراقيه 5 / 1984 بنعوم عاليه يصل السطح النوعي الى أكثر من (3700 سم² / غم) لزيادة سرب التفاعل مع الماء المضاف وتطور القوة بوقت مبكر .

ب. سمنت واطيء القلويايت : وينتج على وفق المواصف الأمريكيه 150/1984 إذ يحتوي على نسيب قليل من القلويايت لزيادة مقاوم السليكا الفعالب في الركام المستخدم في تحضير الصبات الكونكريتية.

ج. سمنت واطيء الحرارة : وينتج على وفق المواصف البريطانيه (BS 1370\1979) .

د. السمنت الناري ينتج على وفق المواصف البريطانيه 915 لعام / 1972 وينتج بحرق مادتي حجر الكلس (النقي) والبوكسايت، ويستخدم في تبطين أفران الصهر الكهربائي وأفران الحديد والصلب والبويلرات وأفران إنتاج السمنت.

هـ. النورة الهيدروليكيه وتمتاز هذه النوعيه بأمتلاكها خصائصه هيدروليكيه (أي قابليه التصلب تحت الماء) وذات مقاوم للتأثير الكيمياوي للمياه المالحة.

و. سمنت آبار النفط : وينتج على وفق مواصف معهد النفط الأمريكيه (API) (10) لعام 1984 وللصنف (G) ذا المقاوم المتوسطه و العالیه للكبريتات (API Spac) . class 10 (MSR) or (G) (HSR)) ويمتاز بملائمته للظروف غير الطبيعيه من الضغط والحرارة و

يصلح للاستخدام كاسمنت أساس لأعماق تتراوح من سطح الارض و حتى عمق 2440 متر بدون اضافة مواد كيميائية محسب اليه و يمكن ان تحسن خواص هذا الصنف باضافة مواد مضافة معجل او مبطن لزمان تصلبه تجعله صالح للاستعمال الى مدى واسع من الاعماق و درجات الحرارة و الفحوصات التي يشار اليها بالمواصفات المذكورة أنفأ ، و يوجد نوعان منه :

(1) معتدل المقاوم للكبريتات (MSR)

(2) عالي المقاوم للكبريتات (HSR)

رابعاً: مهام ونشاطات الشرك

تمارس الشرك المهام والنشاطات الآتية :-

1. تصنيع السمنت والنورة بمختلف أنواعهما لأغراض أو لحساب جهات أخرى على وفق مواصفات الجودة المعتمدة أو التي يتفق عليها .
2. تطوير وتوسيع المعامل والخطوط الإنتاجية القاب والمشاريع والخطوط المكمل لها والجديدة .
3. شراء وإستيراد مستلزمات الإنتاج أو أي مواد تدخل ضمن إنتاجها أو إحتياجها .
4. تسويق إنتاجها داخل العراق وخارجه .

خامساً: معامل الشرك

وتضم الشرك العايب للسمنت الجنوبي ثمانية معامل وهي موضب بالجدول (1-4) كالآتي :-

الجدول (1-4) معامل الشرك العايب للسمنت الجنوبي		
سبب التأسيس	الموقع	أسم المعمل
1977	محافظة النجب - قضاء الكوف - البراكيب	معمل سمنت الكوف

1975	محافظة النجف - قضاء الكوف - البراكي	معمل سمنت النجف الاشراف
1984	محافظة كربلاء - قضاء عين التمر	معمل سمنت كربلاء
1984	محافظة المثنى - قضاء السلیمان - ناحیة المملب	معمل سمنت المثنى
1977	محافظة المثنى - قضاء السماوة	معمل سمنت السماوة
1957	محافظة بابل - قضاء السدة	معمل سمنت بابل
1974	محافظة البصرة - قضاء أم قصر - الميناء	معمل سمنت البصرة
1983	محافظة كربلاء - قضاء كربلاء - طريق الرزازة	معمل النورة

سادساً: عيب البحث (معمل سمنت الكوف)

يقع معمل سمنت الكوف (عيب البحث) في محافظة النجف - قضاء الكوف - البراكي، أسس عام 1977، نفذته شرك F.L.S الدنماركي ، وتبلغ عدد الخطوط الإنتاجي أربع خطوط ، وبطاقب تصميمي 1,781,000 طن / سمنت سنوياً ، ويتبع الطريق الرطيب لصناب السمنت ، وطاقب الأفران التصميمي 1,728,000 طن كلنكر سنوياً ، ينتج سمنت بورتلاندي عادي ، السمنت المنتج مطابق للمواصفات العراقي 5 لسب 1984 زائداً متطلبات وزارة الصناب والمعادن ، ويعتمد المعمل على منفذين لتسويق منتجاته وهي :-

1. مكتب التسويق- مقر الشرك .

2. مكتب تسويق معمل سمنت الكوف .

ويستعمل المواد الأولي من عدة مصادر هي :-

أ. مقالع الحجر في بحر النجف .

ب. مقالع التراب في الكفل .

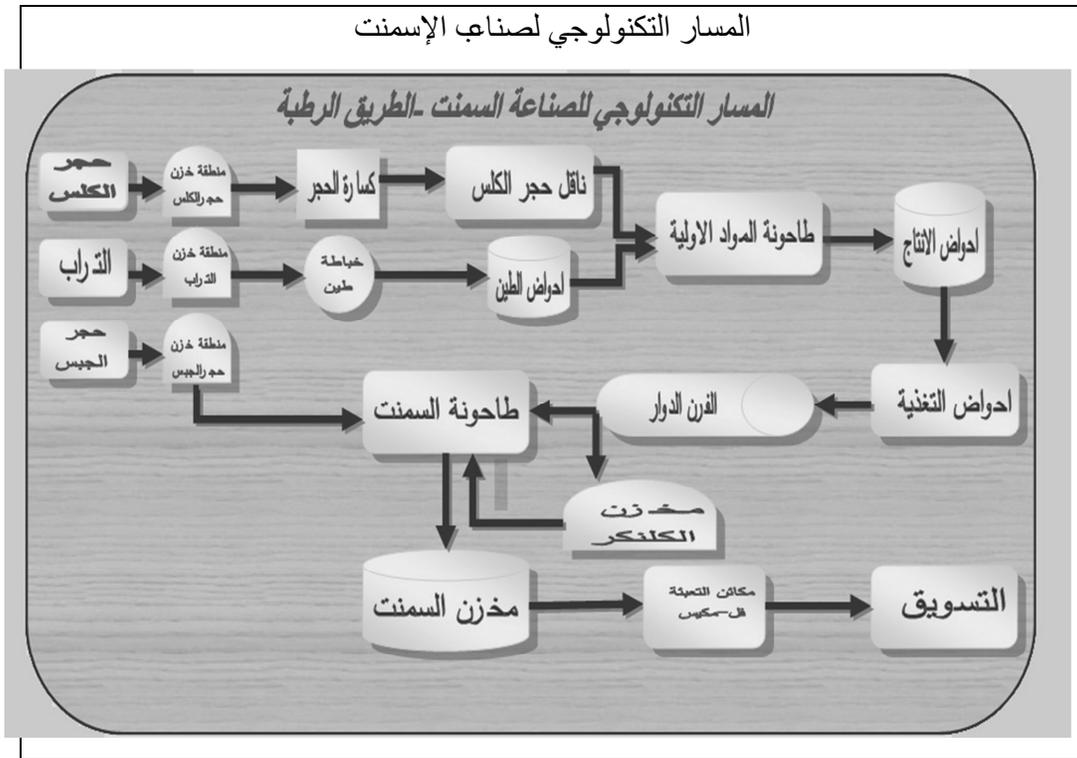
ج. مقالع تراب الدهيسي بالديوانيب.

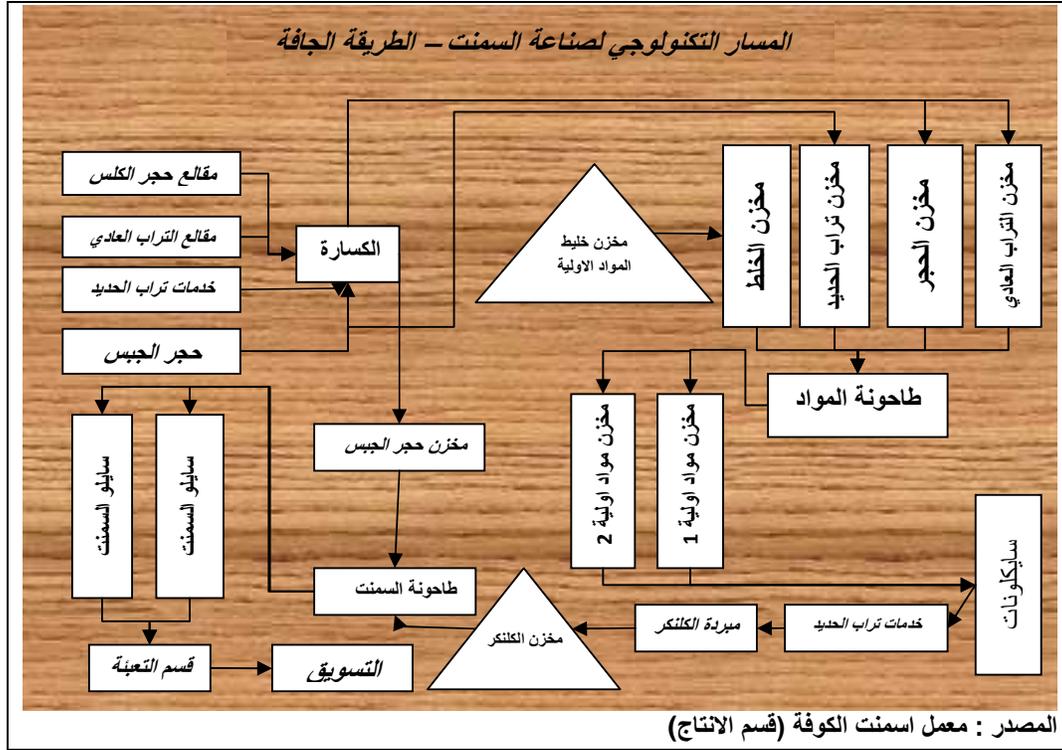
سابعاً:- طرق صناعات الاسمنت

1. الطريقت الرطبة : تكسر المواد الخام بواسطة الكسارات ثم تخزن على هيئ اكوام ، بعد ذلك تنقل المواد الخام الى طواحين المعلقات حيث تخلط بالمياه ويستمر طحن المعلق حتى يصل الى درج النعوم المطلوب، ثم ينقل بعد ذلك الى صوامع التخزين حيث يصبح متجانساً ثم ينقل المعلق الى احواض المعلقات حيث تقوم الطواحين بتحويله الى خليط متجانس ، بعد ذلك يسحب المعلق من قاع الاحواض الى فتحة تغنيب الفرن الدوار ، يكون طول الفرن بالطريق الرطبة اطول مما عليه بالطريق الجاف وذلك لاكتمال عملي تجفيف المعجون الممزوج بواسطة سلاسل معدنية ضخمة داخل الفرن اما في الطريق الجاف يتم الاستعاضة عنها بالسايلونات التي تقلص حوالي 50% من طول الفرن ويتشكل الكلنكر عند (1480)°م ، ويتم تبريد الكلنكر بواسطة مبرد هوائي ينقل الكلنكر الى طواحين كور اذ يضاف اليه الجبس ويطحن ثم يعبأ في اكياس او فل .
2. الطريق الجاف : وهي الطريق الحديث ، اذ تكسر المواد الخام بواسطة الكسارات ثم يتم تخزينها على هيئة اكوام ثم تدخل المواد الخام في مجفف دوار في حلب زيادة الرطوبة عن نسبة معينة اذ تجفف عن طريق الهواء الساخن الناتج من تشغيل الفرن ثم تطحن المواد في طواحين المواد الخام وتنقل الى صوامع التخزين ما قبل الخلط بعد ذلك تنقل الى اماكن الخلط حيث تتم عملية الخلط بنسبة 30% طين و70% حجر جيرى ، تسحب المواد المتجانسة من قاع صوامع التخزين الى فتحة تغنيب برج التسخين الابتدائي ذي المراحل المتعددة وقد يصل ارتفاع البرج 120م حيث تسير المواد عكس اتجاه سير الغازات الساخنة ، وفي نهاية عملية التسخين يتم تشكيل الكلنكر ثم يبرد وينقل الى طواحين كور حيث يضاف اليه الجبس ويطحن ويعبأ في اكياس او فل .

والشكل (1-4) يوضح المسار التكنولوجي لتصنيع الإسمنت .

الشكل (1-4)





الخلاصة :

لشرك العايب للسمنت الجنوبيي تعد احدى كبريات شركات وزارة الصناعات والمعادن العراقيي
 أسست حسب الأمر الوزاري المرقم 2963 في 20/6/1995 وباشرت أعمالها
 من 1/7/ 1995 ، تصنف منتجات الشركة الى صنفين رئيسيين هما :

1. المنتجات النمطيي : وتشمل سمنت بورتلانديي اعتياديي وبورتلانديي مقاوم للأملأح ومادة الفلر (كاربونات الكالسيوم) والنورة الحيب والمطفأة
2. المنتجات غير النمطيي: وتشمل سمنت سريع التصلب وسمنت واطيي القلويات وسمنت واطيي الحرارة والسمنت الناري والنورة الهيدروليكيي و سمنت آبار النفط و يوجد نوعان منه معتدل المقاوم للكبريتات (MSR) و عالي المقاوم للكبريتات (HSR).

وتضم الشركة العايب للسمنت الجنوبيي ثمانيب معامل وهي معمل سمنت الكوف و معمل سمنت النجب الاشرف ومعمل سمنت كربلاء ومعمل سمنت المثنى ومعمل سمنت السماوة ومعمل سمنت بابل ومعمل سمنت البصرة ومعمل النورة، وعيب البحث هي معمل سمنت الكوف يقع معمل سمنت الكوف (عيب البحث) في محافظب النجب – قضاء الكوف – البراكيب، أسس عام 1977 وبطلق تصميميب 1,781,000 طن / سمنت سنويأ ، ويتبع الطريقب الرطيب لصناعات السمنت ، ينتج سمنت بورتلانديي عادي ، وكل هذا التعرف على عمليات وانشطب المعمل التي

يقوم بها سيكون تمهيدا لتحديد أهم المؤشرات لقياس الاداء المستدام وتقييمه والذي سيتم تناوله في
المبحثين القادمين.

المبحث الثاني

قياس الاداء المستدام والافصاح عنه بأستعمال إنموذج Triple Bottom Line

يعد أنموذج Triple Bottom Line أداة لقياس والافصاح عن الاداء المستدام للشركات ، يتم في هذا المبحث قياس الاداء المستدام باستعمال إنموذج TBL فضلا عن الافصاح عنه وكالاتي :-

اولا : قياس الاداء المستدام باستعمال أنموذج TBL

ان أنموذج Triple Bottom Line يضم ثلاثة أبعاد لقياس الاستدامة وكل بعد يضم مجموعة من المؤشرات وكالاتي :-

1. البعد الاقتصادي :-

ويتناول هذا البعد مجموعة من المؤشرات التي تقيس الأثار الاقتصادية المباشرة لأنشطة المعمل وكالاتي :-

أ- القيمة الاقتصادية المحتفظ بها :-

وتحتسب بالمعادلة الآتية :-

القيمة الاقتصادية المحتفظ بها = القيمة الاقتصادية المولدة - القيمة الاقتصادية الموزعة

1. القيمة الاقتصادية المباشرة المولدة :-

وتتمثل بجميع الإيرادات التي يحققها المعمل خلال العام والتي تؤشر بإيراد النشاط السلعي وإيراد النشاط الخدمي وإيراد النشاط التجاري والفوائد وإيجارات الأراضي والإيرادات التحويلية والإيرادات الأخرى ، والجدول (2-4) سيوضح ذلك .

2. القيمة الاقتصادية المباشرة الموزعة :-

وتتمثل بجميع المصاريف التي يصرفها المعمل والتي تؤشر بتكاليف النشاط الصناعي والمصاريف الادارية والمصاريف التسويقية ، والجدول (2-4) سيوضح ذلك.

جدول (2-4) القيمة الاقتصادية المحتفظ بها		
2015	2014	البيان
78,447,860,290	82,531,190,000	القيمة الاقتصادية المولدة
81,295,329,160	85,134,088,000	القيمة الاقتصادية الموزعة
(2,847,468,870-)	(2,602,898,000-)	القيمة الاقتصادية المحتفظ بها

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على تقارير المعمل
نلاحظ من الجدول (2-4) ان القيمة الاقتصادية المحتفظ بها لعام 2015 كانت خسارة
مقدارها 244,570,870 دينار مقارنة بعام 2014 .

ب- العائد على حق الملكية :-

ويو¹ح هذا المؤشر العائد من الارباح بالنسبة لحقوق الملكية ويحسب بالمعادلة الآتية :-

$$\frac{\square \text{افي الربح (الخسارة)}^1}{\text{متوسط حق الملكية}^2} = \text{العائد على حق الملكية}$$

$$\frac{-2,602,898,000}{3,531,732,193} = \text{العائد على حق الملكية لعام 2014}$$

$$- = 0.74$$

$$\frac{-2,847,468,870}{2,063,269,304} = \text{العائد على حق الملكية لعام 2015}$$

$$- = 1.38$$

نلاحظ ان العائد على حق الملكية لعام 2015 كان خسارة وبارتفاع مقداره 0.64 مقارنة
بعام 2014 .

ج- العائد على الاصول :-

ويو¹ح علاقة ربح المعمل باجمالي ا¹وله ، ويحسب بالمعادلة الآتية :-

$$\frac{\square \text{افي الربح (الخسارة)}}{\text{متوسط اجمالي الا¹ول}^3} = \text{العائد على الا¹ول}$$

¹ المصدر (حساب الارباح والخسائر)

² متوسط حق الملكية = $\frac{\text{حق الملكية اول الفترة} + \text{حق الملكية آخر الفترة}}{2}$ ، 2014 = $\frac{3,924,146,881 + 3,139,317,505}{2}$ ، 2015 = $\frac{202,391,727 + 3,924,146,811}{2}$
المصدر (ميزان المراجعة)

$$\frac{-2,602,898,000}{129,461,728,800} = \text{العائد على الاقاول لعام 2014}$$

$$= - 0.019$$

$$\frac{-2,847,468,870}{130,798,440,100} = \text{العائد على الاقاول لعام 2015}$$

$$= - 0.022$$

نلاحظ ان العائد على الاقاول لعام 2015 كان خسارة وبارتفاع مقداره 0.32% مقارنة بعام 2014 .

2. البعد البيئي :-

ويتناول هذا البعد مجموعة من المؤشرات لأنشطة المعمل في مجال الحفاظ على البيئة وخفض أثر أنشطته في البيئة وكالاتي :-

أ- الخامات والمواد الاولية :-

تعد المواد الأولية المستعملة في □ ناعة الاسمنت من المواد المتاحة والتي لا تحتاج إلى كلف مهمة لشراءها ، لكن ما يجب أن تهتم به الشركة هو كلف توفير ونقل هذه المواد لمواقع العمل لذا قامت الباحثة بالاعتماد على كلف توفير المواد الأولية لتأشير كفاءة إستعمالها، فكلما قامت الشركة بتقليل كلف توفير المواد الأولية في عملية الإنتاج كانت أكثر كفاءة ، كلف توفير المواد الاولية المستعملة في معمل إسمنت الكوفة يبينها الجدول (3-4) الاتي :

جدول (3-4) تكاليف الخامات والمواد الاولية			
البيان	2014	2015	نسبة النمو
المواد الأولية المباشرة:			
حجر الكلس	1,096,001,711	975,242,743	-11.0%
تراب الطين	853,724,740	929,602,027	8.9%
رمل قياس	4,500,000	4,142,395	-7.9%

³ متوسط الاصول = $\frac{\text{الاصول بداية الفترة} + \text{الاصول اخر الفترة}}{2}$ ، 2014 = $\frac{128,767,516,345 + 130,155,941,249}{2}$ ، 2015 = $\frac{131,440,938,951 + 130,155,941,249}{2}$

11.1%	4,925,259,344	4,433,802,509	تراب الحديد
-10.3%	257,603,441	287,292,956	حجر الجبس
11.7%	399,417,099	357,657,776	رمل مغربل
6.5%	7,491,267,049	7,032,979,692	المجموع
المواد غير المباشرة:			
4.5%	55,724,858	53,344,651	المواد المساعدة
11.5%	20,111,975,820	18,042,090,022	الوقود والزيوت
-48.6%	5,750,973,035	11,192,525,558	الأدوات الاحتياطية
-11.5%	25,918,673,713	29,287,960,231	المجموع
مواد التعبئة والتغليف:			
18.4%	2,866,702,725	2,422,066,633	مواد تعبئة وتغليف
	36,276,643,487	38,743,006,556	اجمالي كلفة المواد الأولية
المصدر :- من إعداد الباحثة بالاعتماد على تقارير المعمل			

$$\text{كفاءة استعمال الخامات والمواد الأولية} = \frac{\text{تكاليف الخامات والمواد الأولية}^4}{\text{كمية الانتاج السنوي}^5}$$

$$\frac{38,743,006,556}{739,465} = \text{كفاءة استعمال الخامات والمواد الأولية لعام 2014}$$

$$= 52,393 \text{ دينار / طن}$$

$$\frac{36,276,643,487}{679,787} = \text{كفاءة استعمال الخامات والمواد الأولية لعام 2015}$$

$$= 53,365 \text{ دينار / طن}$$

نلاحظ ان كفاءة استعمال المواد الأولية لعام 2014 افضل من كفاءة استعمال المواد الأولية لعام 2015 ، رغم زيادة الانتاج 8 %.

⁴ المصدر(ميزان المراجعة)
⁵ المصدر (جدول نسب تحقق الانتاج الفعلي)

ب- الطاقة المستهلكة :-

يهدف هذا المؤشر الى تحديد كمية استهلاك الطاقة المستخدمة في عملية التصنيع ، و يقيس مدى كفاءة المعمل في استهلاك الطاقة في إنتاجه وتحسب بالمعادلة الآتية :-

$$\text{كفاءة استهلاك الطاقة} = \frac{\text{كمية الطاقة المستهلكة}^6}{\text{كمية الانتاج السنوي}}$$

$$\text{كفاءة استهلاك الطاقة لعام 2014} = \frac{\text{kwh } 94,651,520}{\text{طن } 739,465}$$

$$= 128 \text{ kwh / طن}$$

$$\text{كفاءة استهلاك الطاقة لعام 2015} = \frac{\text{كمية الطاقة المستهلكة}}{\text{كمية الانتاج السنوي}}$$

$$= \frac{\text{kwh } 83,613,432}{\text{طن } 679,784}$$

$$= 123 \text{ kwh / طن}$$

نلاحظ ان كفاءة استهلاك الطاقة لعام 2015 كان Kwh 123 لكل طن إسمنت ، و 128 kwh لكل طن إسمنت لعام 2014 ، وهذا يعني أن المعمل قام بترشيد استهلاك الطاقة الكهربائية لتصنيع كل طن من الإسمنت عام 2015 مقارنة بعام 2014.

ج- استهلاك المياه

يهدف هذا المؤشر الى تحديد كمية الحجم الكلي لاستهلاك المياه ويسعى الى تقليل تلك الكمية ، و يقيس كفاءة استهلاك المعمل للمياه وكالاتي :-

$$\text{كفاءة استهلاك المياه} = \frac{\text{كمية المياه المستهلكة}^7}{\text{كمية الانتاج السنوي}}$$

$$\text{كفاءة استهلاك المياه لعام 2014} = \frac{\text{م } 3,549,432}{\text{طن } 739,465}$$

⁶ المصدر (عدادات الميزانية)
⁷ المصدر (عدادات المياه)

$$= 4.8 \text{ م}^3 / \text{طن}$$

$$\frac{3,602,855 \text{ م}^3}{679,784 \text{ طن}} = \text{كفاءة استهلاك المياه لعام 2015}$$

$$= 5.3 \text{ م}^3 / \text{طن}$$

نلاحظ إن كفاءة استهلاك المياه لعام 2015 كان 5.3 م³ من الماء لكل طن أسمنت و 4.8 م³ من الماء لكل طن أسمنت عام 2014 ، وهذا يعني أن هنالك هدر في إستهلاك المعمل للمياه لعام 2015 مقارنة بعام 2014.

د- إنتاج النفايات :-

يهدف هذا المؤشر الى تحديد نسبة انتاج النفايات التي ينتجها المعمل ويسعى الى تقليل هذه النسبة عام بعد عام

$$\text{نسبة انتاج النفايات} = \frac{\text{كمية النفايات}^8}{\text{كمية الانتاج السنوي}}$$

$$\frac{253,810}{739,465} = \text{نسبة انتاج النفايات لعام 2014}$$

$$= 34.32 \% \text{ كيلو غرام/طن}$$

$$\text{نسبة انتاج النفايات لعام 2015} = \frac{224,749}{679,784} \times 100 \%$$

$$= 33.06 \% \text{ كيلو غرام/طن}$$

نلاحظ ان نسبة انتاج النفايات لعام 2015 انخفض من 34.32 % كيلو غرام نفايات لكل طن إسمنت الى 33.06 % كيلو غرام نفايات لكل طن أسمنت لعام 2014 ، وهذا يعني أن المعمل قام باننتاج كمية نفايات اكثر عام 2014 بالمقارنة بعام 2015 ، ناتجة عن عملية تصنيع الإسمنت.

⁸ المصدر (قسم الفنية البيئية)

هـ- الانبعاثات :-

أن عملية التسخين في الفرن يصاحبها خروج غازات وأبخرة ، والاخيرة يصاحبها خروج ذرات من الغبار عند إطلاقها بصورة مباشرة الى الجو ومن ثم ستسبب تلوثاً في البيئة المحيطة لسهولة حملها في الجو ، ولهذا تم وضع مرسبات في قسم الأفران ، وهذه المرسبات تصل كفاءتها 99% ، إذ أن كمية انبعاثات⁹ الغازات الخارجة منها تصل الى 150 ملغ / م³ ، وهذه المرسبات يتم إيلانها بشكل مستمر للمحافظة على البيئة المحيطة بالمعمل ، والغبار المترسب المتجمع يستخدم في أنواع أخرى مثل ناعاة الإسفلت و ناعاة الطابوق الجيري و ناعاة أخرى .

3. البعد الاجتماعي :-

يهدف هذا البعد الى قياس مدى مساهمة الشركة في تحقيق الرفاهية الاجتماعية وإحترام حقوق الانسان والمساهمة في المجتمع المحلي وايضا في مجال حماية المستهلك ومن النسب التي تؤشر هذا البعد الاتي:-

أ- ممارسات العمل والعمل اللائق

اولاً: التوظيف

يقيس هذا المؤشر مدى مساهمة المعمل في مجال الرعاية الاجتماعية للعاملين عن طريق تحديد المزايا والحوافز المقدمة للعاملين لبيان العلاقة بين الادارة والعاملين والجدول (4-4) يبين تكاليف المزايا والحوافز التي تقدمها الادارة الى العاملين وكالاتي:-

جدول (4-4) التكاليف الاجتماعية في مجال الرعاية الاجتماعية للعاملين		
2015 دينار/سنوياً	2014 دينار/سنوياً	البيان
2,840,766,499	2,661,726,913	مخصصات الشهادة
113,672,505	109,158,030	مخصصات المنصب
1,498,057,425	1,388,361,296	مخصصات عائلية

⁹ المصدر (قسم الانتاج)

403,020,090	368,347,908	مخصصات مهنية وفنية
2,905,020,300	2,605,187,600	مكافآت تشجيعية
3,046,627,721	2,886,265,264	مخصصات الخطورة
915,268,855	844,737,972	مخصصات الموقع
460,405,465	432,957,476	تجهيزات العاملين
14,143,804	13,484,800	اشتراكات وانتماءات
22,690,250	18,675,000	اعانات الخدمات الاجتماعية للعاملين
12,219,672,914	11,328,902,259	المجموع
المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على تقارير المعمل		

مساهمة المعمل في مجال الرعاية الاجتماعية للعاملين = $\frac{\text{التكاليف الاجتماعية في مجال الرعاية الاجتماعية للعاملين}}{\text{عدد العاملين}^{10}}$

$$\frac{11,328,902,259}{1532} = \text{مساهمة المعمل في مجال الرعاية الاجتماعية للعاملين لعام 2014}$$

$$= 7,394,844.8 \text{ دينار / عامل}$$

$$\frac{12,219,672,914}{1980} = \text{مساهمة المعمل في مجال الرعاية الاجتماعية للعاملين لعام 2015}$$

$$= 6,171,551.9 \text{ دينار / عامل}$$

نلاحظ ان المعمل ساهم بمقدار 6,171,551.9 دينار لكل عامل لعام 2015 في مجال الرعاية الاجتماعية للعاملين ، أما عام 2014 فقد ساهم بشكل أكبر مقارنة بعام 2014 فقد ساهم بمقدار 7,394,844.8 دينار لكل عامل .

ثانياً: الصحة والسلامة المهنية

$$\text{معدل حوادث السلامة} = \frac{\text{عدد الحوادث التي تقع}^{11}}{\text{عدد ساعات العمل الفعلية}}$$

$$\frac{13}{126000} = \text{معدل حوادث السلامة لعام 2014}$$

¹⁰ المصدر (جدول القوى العاملة)

¹¹ المصدر: قسم الفنية (السلامة المهنية وصحة العاملين)

$$= 0.0022 \text{ حادث / ساعة}$$

$$\frac{7}{6000} = \text{معدل حوادث السلامة لعام 2015}$$

$$= 0.0012 \text{ حادث / ساعة}$$

نلاحظ أن معدل حوادث السلامة لعام 2015 أنخفض بمقدار 0.001 حادث / ساعة عن معدل حوادث السلامة لعام 2014 وهذا يعني زيادة اهتمام المعمل بتوفير الامن الصناعي للعاملين عن طريق توفير اللوازم والكساوي التي تحمي العاملين من أثر الحوادث الصناعية ، وعن طريق زيادة وعي العاملين من خلال دورات تعليم العاملين.

ثالثاً: التدريب والتعليم

$$\frac{\text{تكاليف تدريب العاملين}^{13}}{\text{عدد العاملين}^{14}} = \text{معدل تدريب العاملين}$$

$$\frac{3,881,250}{1532} = \text{معدل تدريب العاملين لعام 2014}$$

$$= 2533.5 \text{ دينار / عامل}$$

$$\frac{3,739,760}{1980} = \text{معدل تدريب العاملين لعام 2015}$$

$$= 1888.8 \text{ دينار / عامل}$$

نلاحظ من أن معدل تدريب العاملين لعام 2014 كان 2533.5 دينار لكل عامل ، أما عام 2015 فقد كان 1888.8 دينار لكل عامل ، وهذا يعني أن المعمل قام بتدريب العاملين بشكل أكبر عام 2014 مقارنة بعام 2015 .

¹² عدد ساعات العمل الفعلية = 250 يوم × 24

¹³ المصدر (ميزان المراجعة)

¹⁴ المصدر (جدول القوى العاملة)

ب- مساهمة المعمل في مجال التفاعل مع المجتمع المحلي :-

يبين هذا المؤشر مدى مساهمة المعمل في التفاعل مع المجتمع المحلي وذلك عن طريق تحديد التكاليف التي أنفقتها المعمل في هذا المجال ، والجدول (4-5) يبين التكاليف الاجتماعية في مجال التفاعل مع المجتمع المحلي وكالاتي:-

جدول (4-5) التكاليف الاجتماعية في مجال التفاعل مع المجتمع المحلي		
2015 دينار/سنوياً	2014 دينار/سنوياً	البيان
22,356,490	21,586,500	الضيافة
4,533,300	4,590,000	مكافآت لغير العاملين عن خدمات مؤداة
1,815,390	947,540	احتفالات
187,850	124,000	تعويضات وغرامات
28,893,030	27,248,040	المجموع
المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على تقارير المعمل		

مساهمة المعمل في مجال التفاعل مع المجتمع المحلي = $\frac{\text{التكاليف الاجتماعية في مجال التفاعل مع المجتمع المحلي}}{\text{اجمالي المصاريف}^{15}}$

$$\frac{27,248,040}{85,134,088,000} = \text{مساهمة المعمل في مجال التفاعل مع المجتمع المحلي لعام 2014}$$

$$= 0.00032 \text{ دينار/دينار}$$

$$\frac{28,893,030}{81,295,329,160} = \text{مساهمة المعمل في مجال التفاعل مع المجتمع المحلي لعام 2015}$$

$$= 0.00036 \text{ دينار/دينار}$$

نلاحظ ان مساهمة المعمل في مجال التفاعل مع المجتمع المحلي لعام 2015 أعلى مقارنة لعام 2014 وبارتفاع مقداره 0.00004 دينار ، فلكل دينار مصاريف هناك 0.00036 دينار تكاليف اجتماعية في مجال التفاعل مع المجتمع المحلي عام 2015 مقابل 0.00032 دينار عام 2014.

¹⁵ المصدر (ميزان المراجعة)

ج- مساهمة المعمل في مجال مسؤولية المنتج :-

يبين هذا المؤشر مساهمة المعمل في مجال مسؤولية المنتج ، وذلك عن طريق تحديد التكاليف التي انفقها المعمل بهذا الخصوص لحماية المستهلك للمنتج النهائي ، والجدول (6-4) يبين التكاليف الاجتماعية في مجال مسؤولية المنتج وكالاتي:-

جدول (6-4) التكاليف الاجتماعية في مجال مسؤولية المنتج		
البيان	2014 دينار/سنوياً	2015 دينار/سنوياً
الدعاية والاعلان	20,588,800	17,077,500
تكاليف تطوير وتحسين المنتج	52,613,500	64,239,920
تكاليف المواد المساعدة لإجراء الفحوصات على المنتج	16,003,395	14,711,787
المجموع	89,472,695	96,029,207

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على تقارير المعمل

مساهمة المعمل في مجال مسؤولية المنتج = $\frac{\text{التكاليف الاجتماعية في مجال مسؤولية المنتج}}{\text{اجمالي المصاريف}}$

$$\frac{89,472,695}{85,134,088,000} = \text{مساهمة المعمل في مجال مسؤولية المنتج لعام 2014}$$

$$= 0.00105 \text{ د/د}$$

وهذا يعني أن مقابل كل دينار مصاريف هنالك 0.00105 دينار تكاليف اجتماعية في مجال مسؤولية المنتج .

$$\frac{96,029,207}{81,295,329,160} = \text{مساهمة المعمل في مجال مسؤولية المنتج لعام 2015}$$

$$= 0.00118 \text{ د/د}$$

وهذا يعني أن مقابل كل دينار مصاريف هنالك 0.00118 دينار تكاليف اجتماعية في مجال مسؤولية المنتج.

نلاحظ ان مساهمة المعمل في مجال مسؤولية المنتج لعام 2015 أفضل مقارنة بعام 2014 و بزيادة مقدارها 0.00013 د

ثانياً: الافصاح عن الاداء المستدام وفق إنموذج Triple Bottom Line

على وفق أنموذج TBL يجري الافصاح عن الاداء المستدام عن طريق دمج الابعاد الثلاثة له وجمعها في تقرير واحد والجدول (4 - 7) يو □ ج تقرير Triple Bottom Line لعينة البحث والذي يفترض أن يساهم في الافصاح عن الاداء المستدام للمعمل لعام 2014 و 2015 على التوالي .

جدول (4-7)			
تقرير إنموذج Triple Bottom Line			
التغيير ⁽¹⁶⁾	2015	2014	البيان
البعد المالي			
9%	-2,847,468,870	-2,602,898,000	القيمة الاقتصادية المحتفظ بها
87%	-138.01%	-73.70%	العائد على حق الملكية
17%	-2.18%	-1.86%	العائد على الأصول
البعد البيئي			
2%	53,365	52,393	كفاءة استعمال المواد
-4%	123	128	كفاءة استغلال الطاقة (طن/kwh)
10%	5.3	4.8	كفاءة استغلال المياه (م ³ /طن)
-4%	33.06%	34.32%	معدل انتاج النفايات (كيلوغرام/طن)
0%	150	150	كمية الانبعاثات (ملغرام/م ³)
البعد الاجتماعي			
-17%	6,171,551.98	7,394,844.82	مساهمة المعمل في مجال الرعاية الاجتماعية للعاملين
-46%	0.001	0.002	معدل حوادث السلامة
-25%	1,888.8	2,533.5	معدل تدريب العاملين
11%	0.00036	0.00032	مساهمة المعمل في مجال المجتمع المحلي
12%	0.00118	0.00105	مساهمة المعمل في مجال مسؤولية المنتج

المصدر: من إعداد الباحثة

يعكس التقرير أعلاه المعلومات الآتية :

1. الأداء المالي للشركة :- وتبينه المؤشرات الآتية :

أ. زاد الإنخفاض في القيمة الاقتصادية المحتفظ بها بنسبة 9% ، وهو مؤشر سلبي عن الأداء المالي للشركة.

ب. زيادة الإنخفاض في مؤشر العائد على حق الملكية بنسبة 87% وزيادة الإنخفاض في مؤشر العائد على الأ□ول بنسبة 17%، وهو مؤشر سلبي أيضاً عن الأداء المالي للشركة.

2. الأداء البيئي للشركة: وتبينه المؤشرات الآتية:

أ. أنخفاض كفاءة إستعمال المواد الأولية بنسبة 2%، ونسبة إستغلال المياه بنسبة 10%، وهو مؤشر سلبي .

ب. إرتفاع كفاءة إستغلال الطاقة الكهربائية بنسبة 4 % بين سنتي المقارنة، وهو مؤشر إيجابي.

ج. انخفاض معدل انتاج النفايات بنسبة 4% وهو مؤشر ايجابي.

د. لم تحدث تغيرات في مؤشرات الإنبعاثات بين سنتي المقارنة.

3. الأداء الاجتماعي للشركة: وتبينه المؤشرات الآتية:

أ. إنخفضت مساهمة المعمل في مجال الرعاية الاجتماعية بنسبة 17%، ومعدل تدريب العاملين بنسبة 25%، وهو مؤشر إجتماعي سلبي.

ب. إنخفض معدل الحوادث السنوية بنسبة 46% وهو مؤشر إيجابي.

ج. زادت نسبة مساهمة المعمل في خدمة المجتمع بنسبة 11%، وفي المسؤوليات المجتمعية بنسبة 12%، وهو مؤشر إيجابي.

المبحث الثالث

تقييم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام باستعمال بطاقة الاداء المتوازن المستدامة

في هذا المبحث سيجري تقييم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام لعينة البحث (معمل سمنت الكوفة) ، ومن اجل هذا التقييم يجب تحديد الاهداف والمؤشرات التي تعكس استراتيجية عينة البحث (معمل سمنت الكوفة) ، ولهذا سيجري اختيار عدد من المؤشرات لكل منظور من المناظر الستة لبطاقة الاداء المتوازن المستدامة لتقييم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام .

أولاً :- المنظور المالي

تعد المقاييس المالية من المكونات الرئيسية لبطاقة الاداء المتوازن ولا سيما في عالم يسعى الى تحقيق الارباح والمكاسب ، ولقياس هذا المنظور تحدد مجموعة من المقاييس والمؤشرات المالية ومن ثم تحليلها لغرض الوصول الى تقييم الاداء المالي للمعمل ومن تلك المقاييس والمؤشرات الآتي :-

1- نسب السيولة

تعرف السيولة على انها مقدرة الشركة في الحصول على الاموال وتقيس نسب السيولة القدرة على سداد الالتزامات عند استحقاقها وتقسم نسب السيولة الى نسبة التداول ونسبة السيولة السريعة ونسبة النقدية وغيرها و كالآتي :-

أ- نسبة التداول

وتحسب بالمعادلة الآتية :-

$$\text{نسبة التداول} = \frac{\text{الاصول المتداولة}}{\text{الالتزامات المتداولة}}$$

$$\text{نسبة التداول لعام 2014} = \frac{\text{المخزون+المدينون+النقدية}}{\text{الدائنون}}$$

$$= \frac{10,700,373+312,311,329+28,863,688,888}{45,350,778,447}$$

$$0.64 =$$

$$\text{نسبة التداول لعام 2015} = \frac{\text{المخزون+المدينون+النقدية}}{\text{الدائنون}} = \frac{7,850,718+453,137,588+26,544,257,924}{42,855,937,828}$$

$$0.63 =$$

ب- نسبة السيولة السريعة

وتحتسب بالمعادلة الآتية :-

$$\text{نسبة السيولة السريعة} = \frac{\text{الاصول المتداولة} - \text{المخزون}}{\text{الدائنون}}$$

$$\text{نسبة السيولة السريعة لعام 2014} = \frac{10,700,373+312,311,329}{45,350,778,477}$$

$$0.0071 =$$

$$\text{نسبة السيولة السريعة لعام 2015} = \frac{7,850,718+453,137,588}{42,855,937,828}$$

$$0.0108 =$$

ج- نسبة النقدية

وتحتسب بالمعادلة الآتية :-

$$\text{نسبة النقدية} = \frac{\text{النقدية وما يعادلها}}{\text{الالتزامات المتداولة}}$$

$$\text{نسبة النقدية لعام 2014} = \frac{\text{النقدية}}{\text{الدائنون}}$$

$$= \frac{10,700,373 \text{ دينار}}{45,350,778,447 \text{ دينار}}$$

$$0.00024 =$$

$$\frac{7,850,718 \text{ دينار}}{42,855,937,828 \text{ دينار}} = \text{نسبة النقدية لعام 2015}$$

$$= 0.00018$$

2- **نسب النشاط :-** وتقيس مدى كفاءة إدارة الشركة في استعمال موجوداتها لتوليد المبيعات ومن نسبها الآتي :-

أ- **معدل دوران المخزون :-**

ويحتسب بالمعادلة الآتية :-

$$\text{معدل دوران المخزون} = \frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{متوسط المخزون}^1}$$

$$\frac{80,599,950,573 \text{ دينار}}{29,192,719,560 \text{ دينار}} = \text{معدل دوران المخزون لعام 2014}$$

$$= 2.76 \text{ مرة}$$

$$\text{معدل دوران المخزون لعام 2015} = \frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{متوسط المخزون}}$$

$$\frac{87,270,384,291 \text{ دينار}}{27,806,963,629 \text{ دينار}} =$$

$$= 3.14 \text{ مرة}$$

ب- **معدل دوران الذمم المدينة :-**

ويحتسب بالمعادلة الآتية:-

$$\text{معدل دوران الذمم المدينة} = \frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{متوسط الذمم المدينة}^2}$$

$$\text{معدل دوران الذمم المدينة لعام 2014} = \frac{80,599,905,573 \text{ دينار}}{231,395,833 \text{ دينار}} = 348.33 \text{ مرة}$$

¹ متوسط المخزون = $\frac{\text{المخزون اول الفترة} + \text{المخزون آخر الفترة}}{2}$ ، 2014 = $\frac{28,863,688,887 + 29,521,750,226}{2}$ ، 2015 = $\frac{26,750,238,370 + 28,863,688,887}{2}$

² متوسط الذمم المدينة = $\frac{\text{الذمم المدينة اول الفترة} + \text{الذمم المدينة آخر الفترة}}{2}$ ، 2014 = $\frac{312,311,328 + 150,470,334}{2}$ ، 2015 = $\frac{410,133,454 + 312,311,328}{2}$

$$\text{معدل دوران الذمم المدينة لعام 2015} = \frac{87,270,384,291 \text{ دينار}}{436,457,558 \text{ دينار}} = 199.95 \text{ مرة}$$

جدول (8-4) مؤشرات المنظور المالي			
المنظور المالي	2014	2015	التغير ³
نسبة التداول	0.64	0.63	- 0.014
نسبة السيولة السريعة	0.0071	0.0108	0.0037
نسبة النقدية	0.00024	0.00018	- 0.00006
معدل دروان المخزون	2.76	3.14	0.38
معدل دوران الذمم المدينة	348.33	199.95	- 148.38
المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على تقارير المعمل			

من الجدول (8-4) نلاحظ ان نسبة التداول لعام 2014 اعلى من عام 2015 بمقدار 1.4% وهذا يعني أن المعمل قادر على تغطية و سداد التزاماته قصيرة الاجل بواسطة أصوله المتداولة بشكل أعلى عام 2014 مقارنة بعام 2015، اما نسبة السيولة السريعة لعام 2014 منخفضة مقارنة بعام 2015 بمقدار 0.37% وهذا يعني أنخفاض قدرة المعمل على سداد الالتزامات بواسطة أصوله المتداولة بعد طرح المخزون لعام 2014 مقارنة بعام 2015 ، وظهرت نتائج نسبة النقدية مرتفعة لعام 2014 عن عام 2015 بمقدار 0.006% وهذا يعني ان النقدية المتوفرة في المعمل لعام 2014 اعلى من عام 2015 ، اما دوران المخزون فقد كانت مرتفعة بمقدار 0.38 لعام 2015 مقارنة بعام 2014 وهذا يعني ان عام 2014 احتفظ المعمل بكمية مخزون اكثر مقارنة بعام 2015 ، وتشير نسبة دوران الذمم المدينة أن عام 2014 كانت اكثر تحصيلاً للديون من عام 2015 بمقدار 148.38 .

ثانياً :- منظور الزبائن

ويتضمن هذا المنظور المقاييس التي يسعى المعمل لتحقيق رضا زبائنه عن طريقها وهي الحصة السوقية للمعمل والاحتفاظ بالزبائن ونسبة مساهمة الزبائن بالدخل ويقاس بالمؤشرات الاتية:-

³ التغير = 2015 - 2014

1- الحصة السوقية :- وهي النسبة المئوية لأجمالي مبيعات المعمل في السوق وتقاس عن طريق احتساب معدل نمو المبيعات السنوية وبالمعادلة الآتية :-

$$\text{معدل النمو للمبيعات السنوية} = \frac{\text{مبيعات العام الحالي} - \text{مبيعات العام السابق}}{\text{مبيعات العام السابق}}$$

$$\text{معدل النمو لعام 2014} = \frac{64,359,786,000 - 80,599,905,573}{64,359,786,000}$$

$$= 0.2523$$

$$\text{معدل النمو لعام 2015} = \frac{80,599,905,573 - 87,270,384,291}{80,599,905,573}$$

$$= 0.0828$$

2- معدل الاحتفاظ بالزبائن :- يقيس هذا المعدل نسبة الاحتفاظ بالزبائن والحصول على زبائن جدد ويقاس عن طريق المعادلة الآتية :-

$$\text{معدل الاحتفاظ بالزبائن} = \frac{\text{عدد زبائن العام الحالي} - \text{عدد زبائن العام السابق}^4}{\text{عدد زبائن العام السابق}}$$

$$\text{معدل الاحتفاظ بالزبائن لعام 2014} = \frac{127 \text{ زبون} - 159 \text{ زبون}}{159 \text{ زبون}}$$

$$= 0.20$$

$$\text{معدل الاحتفاظ بالزبائن لعام 2015} = \frac{165 \text{ زبون} - 127 \text{ زبون}}{127 \text{ زبون}}$$

$$= 0.30$$

3- نسبة مساهمة الزبائن بالدخل :- ويقيس متوسط مساهمة كل زبون بالدخل الذي يحققه المعمل ويقاس بالمعادلة الآتية :-

$$\text{نسبة المساهمة} = \frac{\text{صافي الدخل}}{\text{عدد الزبائن}}$$

⁴ المصدر (قسم المبيعات)

$$\frac{2,602,898,000-}{127} = \text{نسبة المساهمة لعام 2014}$$

= - 20,495,260 دينار / زبون

$$\frac{2,847,468,870-}{125} = \text{نسبة المساهمة لعام 2015}$$

= - 17,257,387 دينار / زبون

جدول (9-4) مؤشرات منظور الزبائن			
التغير ⁵	2015	2014	منظور الزبائن
0.1695 -	0.0828	0.2523	الحصة السوقية
0.50	0.30	-0.20	معدل الاحتفاظ بالزبائن
3,237,873.9	17,257,385.9-	20,495,259.8-	نسبة مساهمة الزبائن في تحقيق الدخل (الخسارة)
المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على تقارير المعمل			

نلاحظ من الجدول (9-4) ان معدل نمو المبيعات لعام 2014 اعلى من عام 2015 بمقدار 16.95% وذلك بسبب زيادة الفرق بين مبيعات السنتين، وان معدل الاحتفاظ بالزبائن لعام 2015 زاد بينما انخفض معدل نمو عام 2014 وهذا يعني حصول المعمل على زبائن جدد وعدم فقدان الزبائن القدماء ، بينما نلاحظ ان مساهمة الزبائن بالخسارة لعام 2015 انخفضت عن عام 2014 بمقدار 3,237,873.9 وهذا بسبب زيادة عدد الزبائن لعام 2015 .

ثالثاً :- منظور العمليات الداخلية :

يحدد هذا المنظور اجراءات العمل والانشطة الرئيسة الداخلية للمعمل ويمكن تحديد عدد من المؤشرات التي تقيس هذا المنظور كالآتي :-

1- **معدل الانتاج اليومي :-** ويتم إحتسابه عن طريق قسمة الانتاج الفعلي السنوي للمعمل على عدد ايام السنة

$$\text{معدل الانتاج اليومي} = \frac{\text{الانتاج السنوي}}{\text{عدد أيام السنة}}$$

⁵ التغير = 2014-2015

$$\text{معدل الانتاج اليومي لعام 2015} = \frac{679,784 \text{ طن}}{250 \text{ يوم}}$$

$$= 2719.14 \text{ طن / يوم}$$

$$\text{معدل الانتاج اليومي لعام 2014} = \frac{739,465 \text{ طن}}{250 \text{ يوم}}$$

$$= 2957.86 \text{ طن / يوم}$$

2- الاستغلال الأفضل للطاقة :- ويمثل مدى قدرة المعمل على استغلال طاقته ، ويقاس بقسمة الانتاج الفعلي على الانتاج المخطط ، ولغرض معرفة نسبة تحقق الانتاج الفعلي الى المخطط ، ويبين الجدول (10-4) نسب تحقق الانتاج الفعلي وكالاتي :-

جدول (10-4) نسب تحقق الانتاج الفعلي							
البيان	فعلي	مخطط	متاح	تصميم	فعلي/ مخطط	فعلي/ متاح	فعلي/ تصميمي
2014	739,465	784,635	1,602,900	1,781,000	0.94	0.46	0.42
2015	679,784	700,000	1,602,900	1,781,000	0.97	0.42	0.38
التغير	-59,681	-84,635	-	-	0.03	-0.04	-0.03

المصدر : من إعداد الباحثة² الاعتماد على تقارير المعمل

3- معدل خدمات الصيانة :- ويقاس بقسمة تكاليف الصيانة على الانتاج الفعلي السنوي للمعمل إذ تظهر حصة كل طن من الانتاج من تكاليف الصيانة وكالاتي :-

$$\text{نسبة خدمات الصيانة} = \frac{\text{تكاليف الصيانة}}{\text{الانتاج السنوي}}$$

$$\text{نسبة خدمات الصيانة لعام 2014} = \frac{1,049,454,599 \text{ دينار}}{739,465 \text{ طن}}$$

$$= 1419.2 \text{ دينار / طن}$$

$$\text{نسبة خدمات الصيانة لعام 2015} = \frac{905,214,984 \text{ دينار}}{679,784 \text{ طن}}$$

= 1331.6 دينار / طن

والجدول (11-4) يبين مؤشرات منظور العمليات الداخلية

جدول (11-4)			
مؤشرات منظور العمليات الداخلية			
التغير ⁶	2015	2014	منظور العمليات الداخلية
238.72-	2,719.14	2,957.86	معدل الإنتاج اليومي
0.03	0.97	0.94	الاستغلال الأمثل للطاقة
87.59-	1,331.62	1,419.21	نسبة خدمات الصيانة
المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على تقارير الشركة			

نلاحظ من الجدول (11-4) أن الإنتاج اليومي لعام 2014 أعلى من عام 2015 بمقدار 238.72 ، بينما نلاحظ أن نسبة تحقق الانتاج الفعلي الى المخطط لعام 2014 كانت 94.2% ، اما نسبة تحقق الانتاج الفعلي الى المخطط لعام 2015 فقد كانت 97.1% ، وهذا يعني ان المعمل قام بالاستغلال طاقته بشكل أفضل عام 2015 مقارنة بعام 2014 إذ كان الاستغلال الأمثل للطاقة لعام 2015 أعلى من عام 2014 بمقدار 0.03 وهذا يعني تطور قدرة المعمل على استغلال طاقته الانتاجية ، اما نسبة خدمات الصيانة لعام 2014 كانت مرتفعة عن عام 2015 بمقدار 87.59 وهذا يعني أن المعمل انفق مصاريف صيانة مقابل كل طن أكثر مقارنة بعام 2014 ، ناتج عن تهالك المكين وحاجتها الى صيانه أكثر نتيجة لقدمها .

رابعاً :- منظور التعلم والنمو

يتضمن عدداً من المؤشرات والتي تتمثل بمعدل انتاجية العاملين ومعدل نمو العاملين وخدمات الابحاث والاستشارات وأيضاً تدريب وتأهيل العاملين ومصاريف السفر والايفاد وهي كالاتي :-

1- انتاجية العاملين :- ويقاس مساهمة كل عامل في صافي الدخل ويحسب بالمعادلة الآتية:

⁶ التغير = 2014-2015

$$\text{أنتاجية العاملين} = \frac{\text{صافي الدخل}}{\text{عدد العاملين}}$$

$$\frac{2,602,898,000-}{1532} = \text{معدل انتاجية العاملين لعام 2014}$$

$$= - 1,699,020 \text{ دينار / عامل}$$

$$\frac{2,847,468,870-}{1980} = \text{معدل انتاجية العاملين لعام 2015}$$

$$= - 1,438,116 \text{ دينار / عامل}$$

2- معدل نمو العاملين :-

$$\text{معدل نمو العاملين} = \frac{\text{عدد عاملين العام الحالي} - \text{عدد عاملين العام السابق}}{\text{عدد عاملين العام السابق}}$$

$$\frac{1571-1532}{1571} = \text{معدل نمو العاملين 2014}$$

$$= -0.0248$$

$$\frac{1532-1980}{1532} = \text{معدل نمو العاملين 2015}$$

$$= 0.2924$$

3- معدل نمو مصاريف خدمات [] ابحاث واستشارات :-

$$\text{معدل نمو مصاريف ابحاث واستشارات} = \frac{\text{مصاريف العام الحالي} - \text{مصاريف العام السابق}}{\text{مصاريف العام السابق}}$$

$$\frac{20,751,000-52,613,500}{20,751,000} = \text{معدل نمو مصاريف ابحاث واستشارات لعام 2014}$$

$$= 1.54$$

$$\frac{52,613,500-64,239,920}{52,613,500} = \text{معدل نمو مصاريف ابحاث واستشارات لعام 2015}$$

$$= 0.22$$

4- تدريب وتأهيل العاملين :-

$$\frac{\text{مصاريف العام الحالي} - \text{مصاريف العام السابق}}{\text{مصاريف العام السابق}} = \text{معدل نمو مصاريف تدريب وتأهيل العاملين}$$

$$\frac{2,226,000 - 3,881,250}{2,226,000} = \text{معدل نمو مصاريف تدريب وتأهيل العاملين لعام 2014}$$

$$= 0.7436$$

$$\frac{3,881,250 - 3,739,760}{3,881,250} = \text{معدل نمو مصاريف تدريب وتأهيل العاملين لعام 2015}$$

$$= -0.0365$$

5- السفر والايقاد :- وقيس هذا المؤشر النمو في مصاريف السفر والايقاد لاغراض التدريب والدراسة والنشاط وكالاتي :-

$$\frac{\text{مصاريف العام الحالي} - \text{مصاريف العام السابق}}{\text{مصاريف العام السابق}} = \text{معدل نمو مصاريف السفر والايقاد}$$

$$\frac{125,816,720 - 130,846,350}{125,816,720} = \text{معدل نمو مصاريف السفر والايقاد لعام 2014}$$

$$= 0.04$$

$$\frac{130,846,350 - 158,307,155}{130,846,350} = \text{معدل نمو مصاريف السفر والايقاد لعام 2015}$$

$$= 0.21$$

جدول (4-12) مؤشرات منظور التعلم والنمو			
التغير	2015	2014	منظور التعلم والنمو
260,904.09	-1,438,115.49	-1,699,019.58	إنتاجية العاملين
0.3172	0.2924	-0.0248	نمو العاملين
1.32-	0.22	1.54	الأبحاث والاستشارات
-0.7801	-0.0365	0.7436	التأهيل والتدريب
0.17	0.21	0.04	السفر والايقاد
المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على تقارير الشركة			

نلاحظ من الجدول (4-12) أنخفضت مساهمة العاملين في تحقيق الخسارة لعام 2015 مقارنة بعام 2014 بمقدار 260,904.09، اما معدل نمو العاملين لعام 2015 كان مرتفعاً جداً بسبب الزيادة في عدد العاملين لعام 2015 مقارنة بعام 2014 بمقدار 31.72% ، بينما كان معدل نمو خدمات الابحاث والاستشارات مرتفعاً جداً لعام 2014 إذ ارتفع بمقدار 132% مقارنة بعام 2015 ، اما نسبة نمو تدريب وتأهيل العاملين فقد كان مرتفعاً عام 2014 بينما عام 2015 انخفض بنسبة 78.01% مقارنة بعام 2014، وهذا يعني ان مصاريف عام 2015 للتدريب والتأهيل أقل من مصاريف عام 2014 ، بينما نلاحظ ان المعمل انفق مصاريف أكثر بخصوص السفر والايافاد عام 2015 مقارنة بعام 2014 .

خامساً :- المنظور الاجتماعي

يهتم هذا المنظور بالممارسات التي يقوم بها المعمل لأظهر الاهتمام بالعاملين والمجتمع مثل الضمان الاجتماعي لهم وتقديم الاعانات لهم ومدى مساهمته في تطوير مهاراتهم وكآلاتي :-

1- مدى مساهمة المعمل في تطوير مهارات العاملين :- وقيس هذا المؤشر مساهمة المعمل في التطوير الفني للعاملين عن طريق تحديد مصاريف تدريب وتطوير العاملين ومصاريف المخصصات الفنية والمهنية الى أجمالي الرواتب والاجور وكآلاتي :-

$$\text{تكاليف المساهمة في نفقات التدريب والتطوير} = \frac{\text{اجمالي الرواتب والاجور المدفوعة للعاملين}}{\text{مساهمة المعمل في التطوير الفني للعاملين}}$$

$$\text{مساهمة المعمل في التطوير الفني للعاملين لعام 2014} = \frac{372,229,158 \text{ دينار}}{25,203,830,975 \text{ دينار}}$$

$$= 0.0148$$

اي أن الشركة تصرف 0.0148 دينار للتطوير الفني من كل دينار يصرف للرواتب والاجور المدفوعة للعاملين.

$$\text{مساهمة المعمل في التطوير الفني للعاملين لعام 2015} = \frac{407,459,250 \text{ دينار}}{27,175,032,320 \text{ دينار}}$$

$$= 0.015$$

اي أن الشركة تصرف 0.015 دينار للتطوير الفني من كل دينار يصرف لاجمالي الرواتب والاجور المدفوعة للعاملين.

2- مساهمة المعمل في الضمان الاجتماعي للعاملين :

يقيس هذا المؤشر مدى مساهمة المعمل في الضمان الاجتماعي للعاملين ويحتسب عن طريق قسمة مصاريف الضمان الاجتماعي على اجمالي المصاريف وكالاتي:

$$\text{مساهمة المعمل في الضمان الاجتماعي للعاملين} = \frac{\text{مصاريف الضمان الاجتماعي للعاملين}}{\text{اجمالي المصاريف}}$$

$$\text{مساهمة المعمل في الضمان الاجتماعي للعاملين لعام 2014} = \frac{1,511,637,568 \text{ دينار}}{85,134,088,000 \text{ دينار}}$$

$$= 0.018$$

اي أن الشركة تصرف 0.017 للضمان الاجتماعي من كل دينار يصرف للمصاريف الكلية.

$$\text{مساهمة المعمل في الضمان الاجتماعي للعاملين لعام 2015} = \frac{1,676,973,475 \text{ دينار}}{81,295,329,160 \text{ دينار}}$$

$$= 0.021$$

اي أن الشركة تصرف 0.021 للضمان الاجتماعي من كل دينار يصرف للمصاريف الكلية.

3- مساهمة المعمل في حل المشاكل الاجتماعية التي تخص توفير وسائط المواصلات :-

$$\text{مساهمة المعمل في توفير وسائط المواصلات} = \frac{\text{مصاريف نقل العاملين}}{\text{عدد العاملين}}$$

$$\text{مساهمة المعمل في توفير وسائط المواصلات لعام 2014} = \frac{10,251,200 \text{ دينار}}{1532 \text{ عامل}}$$

$$= 6,691.38 \text{ دينار / عامل}$$

اي أن المعمل يساهم بمقدار 6,691.38 دينار سنوياً لنقل كل عامل.

$$\frac{11,545,933 \text{ دينار}}{1980 \text{ عامل}} = \text{مساهمة المعمل في توفير وسائط المواصلات لعام 2015}$$

$$= 5,831.28 \text{ دينار / عامل}$$

اي أن المعمل يساهم بمقدار 5,831.28 دينار سنوياً لنقل كل عامل.

جدول (4-13)			
مؤشرات المنظور الاجتماعي			
التغير	2015	2014	المنظور الاجتماعي
0.0002	0.015	0.0148	المساهمة في تطوير المهارات
0.003	0.021	0.018	المساهمة في الضمان الاجتماعي
-860.1	5,831.28	6,691.38	المساهمة في نقل العاملين
المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على تقارير الشركة			

نلاحظ من الجدول (4-13) ان المعمل ساهم في التطوير الفني للعاملين عام 2015 بشكل اكبر مقارنة بعام 2014 بمقدار 0.0002 ، وان المعمل ساهم في الضمان الاجتماعي للعاملين بمبالغ اقل عام 2014 مقارنة بعام 2015 بمقدار 0.003 ، بينما ساهم المعمل في نقل العاملين بشكل اكبر عام 2014 مقارنة بعام 2015 بمقدار 860.1 .

سادساً :- المنظور البيئي

ويهتم هذا المنظور بتحديد الاعمال والانشطة التي يقوم بها المعمل والتي لها الأثر البالغ في الجانب البيئي ويمكن تحديد مجموعة من المؤشرات لهذا المنظور وكالاتي :-

1- **مساهمة المعمل في تجميل المنطقة :-** ويهتم هذا المؤشر بجميع الاعمال والانشطة التي يقوم بها المعمل لتجميل المنطقة ويقاس هذا المؤشر معدل نمو مصاريف صيانة الحدائق والمتنزهات وكالاتي :-

$$\text{معدل نمو مصاريف صيانة الحدائق والمتنزهات} = \frac{\text{مصاريف صيانة الحدائق والمتنزهات للعام الحالي} - \text{مصاريف العام السابق}}{\text{مصاريف صيانة الحدائق والمتنزهات للعام السابق}}$$

$$\text{معدل النمو لعام 2014} = \frac{4,948,010 - 2,539,740}{4,948,010}$$

$$= -0.487$$

اي أن مساهمة المعمل في تجميل المنطقة انخفض بمعدل 0.487

$$\frac{2,539,740-1,587,338}{2,539,740} = \text{معدل النمو لعام 2015}$$

$$= 0.375$$

اي أن مساهمة المعمل في تجميل المنطقة انخفض بمعدل 0.375

2- مساهمة المعمل في منع التلوث :-

ويقيس هذا المؤشر معدل نمو مصاريف القضاء على النفايات وكالاتي :-

$$\frac{\text{مصاريف القضاء على النفايات للعام الحالي-مصاريف العام السابق}}{\text{مصاريف القضاء على النفايات للعام السابق}} = \text{معدل نمو مساهمة المعمل في منع التلوث}$$

$$\frac{2,968,800-2,538,100}{2,968,800} = \text{معدل نمو مساهمة المعمل في منع التلوث لعام 2014}$$

$$= 0.1451$$

اي أن مساهمة المعمل في منع التلوث انخفض بمعدل 0.1451

$$\frac{2,538,100-2,247,488}{2,538,100} = \text{معدل نمو مساهمة المعمل في منع التلوث لعام 2015}$$

$$= 0.1145$$

اي أن مساهمة المعمل في منع التلوث انخفض بمعدل 0.1145

3- معدل نمو مصاريف صيانة المرشحات لحماية البيئة :-

$$\frac{\text{مصاريف صيانة المرشحات للعام الحالي-مصاريف صيانة المرشحات للعام السابق}}{\text{مصاريف صيانة المرشحات للعام السابق}} = \text{معدل نمو مصاريف صيانة المرشحات}$$

$$\frac{3,763,620-2,538,920}{3,763,620} = \text{معدل نمو مصاريف صيانة المرشحات لعام 2014}$$

$$= 0.3254$$

اي أن مصاريف صيانة المرشحات أنخفضت بمعدل 0.3254 .

$$\frac{2,538,920-1,962,008}{2,538,920} = \text{معدل نمو مصاريف صيانة المرشحات لعام 2015}$$

$$0.2272 = -$$

اي أن مصاريف صيانة المرشبات أنخفضت بمعدل 0.2272 .

4- معدل نمو مصاريف صيانة وسائط نقل وانتقال :-

$$\text{معدل النمو} = \frac{\text{مصاريف صيانة وسائط نقل وانتقال للعام الحالي} - \text{مصاريف صيانة وسائط نقل وانتقال للعام السابق}}{\text{مصاريف صيانة وسائط نقل وانتقال للعام اليابفة}}$$

$$\text{معدل نمو مصاريف صيانة وسائط نقل وانتقال لعام 2014} = \frac{29,339,000 - 27,657,000}{29,339,000}$$

$$0.0573 = -$$

اي أن مصاريف صيانة وسائط نقل وانتقال انخفضت بمعدل 0.0573

$$\text{معدل نمو مصاريف صيانة وسائط نقل وانتقال لعام 2015} = \frac{27,657,000 - 29,421,075}{27,657,000}$$

$$0.0638 =$$

اي أن مصاريف صيانة وسائط نقل وانتقال ارتفعت بمعدل 0.0638

جدول (14-4) مؤشرات المنظور البيئي			
التغير	2015	2014	المنظور البيئي
0.112	-0.3750	-0.4870	المساهمة في تجميل المنطقة
0.0306	-0.1145	-0.1451	المساهمة في منع التلوث
0.0982	-0.2272	-0.3254	نمو صيانة المرشبات
0.12	0.0638	-0.0573	نمو صيانة وسائط نقل وانتقال
المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على تقارير الشركة			

نلاحظ من الجدول (14-4) أن مساهمة المعمل في تجميل المنطقة لعام 2015 ارتفعت مقارنة بعام 2014 وبمقدار 0.112 ، وان المعمل ساهم في منع التلوث عام 2014 بنسبة اقل مقارنة بعام 2015 وبمقدار 0.0306 ، ونسبة نمو مصاريف صيانة المرشبات لعام 2014 كانت اعلى من عام 2015 وبمقدار 0.0982، اما نسبة نمو مصاريف صيانة وسائط نقل وانتقال ارتفعت عام 2015 مقارنة بعام 2014 وبمقدار 0.12 .

سابعاً :- تقييم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام □ استعمال □ طاقة الاداء المتوازن المستدامة

أن قياس الاداء وفق المناظير الستة لبطاقة الاداء المتوازن المستدامة السابق توضيحها يعد تمهيداً لاعداد بطاقة الاداء المتوازن المستدامة لتقييم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدامة لعينة البحث (معمل سمنت الكوفة) ، اذ تم اخذ متوسط المستهدف للعامين (2014-2015) وتقسيمه على خمسة مستويات ووضع درجة للاداء الفعلي على اساس المستوى الذي يقع فيه من مستويات الاداء، والنتيجة النهائية تحتسب بالمعادلة الآتية = $\frac{\text{المجموع الكلي للدرجات}}{\text{المجموع الكلي للدرجات باعتبار مستوى الاداء 50}}$ ، والجدول (4-15) يوضح بطاقة الاداء المتوازن المستدامة التي تظهر تقييم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام إذ تظهر النتائج الآتية :-

جدول (4-15) تقييم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام قبل التوظيف													
النتيجة		درجة 2014		مستوى الاداء					الاداء الفعلي		المستهدف		البيان
2015	2014	درجة 2015	درجة 2014	50	40	30	20	10	2015	2014		الاداء المالي	
		40	40	0.72	0.57	0.43	0.29	0.14	0.63	0.64	0.72	نسبة التداول	
		50	50	0.0070	0.0056	0.0042	0.0028	0.0014	0.0108	0.0071	0.0070	نسبة السيولة السريعة	
		0	0	0.02370	0.01896	0.01422	0.00948	0.00474	0.00018	0.00024	0.02370	نسبة التقدي	
		30	30	4.20	3.36	2.52	1.68	0.84	3.14	2.76	4.20	معدل دروان المخزون	
		30	50	306.25	245.00	183.75	122.50	61.25	199.95	348.33	306.25	معدل دوران النعم المدينة	
0.60	0.68	150	170									درجة منظور المالي	
												العلاقة مع الزبائن	
		20	50	0.1917	0.1533	0.1150	0.0767	0.0383	0.0827	0.2500	0.1917	الحصة السوقية	
		20	0	0.54	0.43	0.32	0.21	0.11	0.30	-0.20	0.54	معدل الاحتفاظ بالزبائن	
		40	40	-11,070,827	-22,141,654	-33,212,481	-44,283,308	-55,354,135	17,257,387-	20,495,260-	55,354,135-	نسبة مساهمة الزبائن في تحقيق الدخل	
0.53	0.60	80	90									درجة منظور الزبائن	
												العمليات الداخلية	
		40	40	2,969.50	2,375.60	1,781.70	1,187.80	593.90	2,719.14	2,957.86	2,969.50	معدل الإنتاج اليومي	
		40	40	100%	0.80	0.60	0.40	0.20	0.97	0.94	100%	الاستخدام الأمثل للطاقة	
		40	40	1477.25	1181.8	886.35	590.9	295.45	1331.62	1419.21	1477.25	نسبة خدمات الصيانة	
0.80	0.80	120	120									درجة منظور العمليات الداخلية	

التعلم والنمو												
		40	40	1,015,116-	2,030,232-	3,045,348-	4,060,464-	5,075,580-	-1,438,115.49	-1,699,019.58	-5,075,579.50	إنتاجية العاملين
		50	0	0.1356	0.1084	0.0813	0.0542	0.0271	0.2924	-0.0248	0.1356	نمو العاملين
		50	50	0.019	0.015	0.011	0.007	0.004	0.221	1.535	0.019	نمو أبحاث واستشارات
		0	50	0.4110	0.3288	0.2466	0.1644	0.0822	-0.0365	0.7436	0.4110	نمو تأهيل وتدريب
		50	10	0.12	0.10	0.07	0.05	0.02	0.21	0.04	0.12	نمو سفر وإفلا
0.76	0.60	190	150									درجة منظور التعلم والنمو
الاجتماعي												
		30	30	0.0232	0.0185	0.0139	0.0093	0.0046	0.0150	0.0148	0.0232	المساهمة في تطوير المهارات
		40	40	0.023	0.018	0.014	0.009	0.005	0.021	0.018	0.023	المساهمة في الضمان الاجتماعي
		30	40	8,295	6,636	4,977	3,318	1,659	5,831	6,691	8,295	المساهمة في نقل العاملين
0.67	0.73	100	110									درجة المنظور الاجتماعي
البيئي												
		30	10	-0.2882	-0.3458	-0.4035	-0.4611	-0.5188	-0.3750	-0.4867	-0.2882	المساهمة في تجميل المنطقة
		0	0	0.1184	0.0947	0.0710	0.0473	0.0237	-0.1145	-0.1451	0.1184	منع التلوث
		0	0	0.2827	0.2262	0.1696	0.1131	0.0565	-0.2272	-0.3254	0.2827	نمو صيانة المرسبات
		40	0	0.0652	0.0522	0.0391	0.0261	0.0130	0.0638	-0.0573	0.0652	نمو صيانة وسائل نقل وانتقال
0.35	0.05	70	10									درجة المنظور البيئي
0.62	0.58	درجة الأداء الاستراتيجي المستدام										

المصدر: من إعداد الباحثة

من الجدول (4-15) نلاحظ النتائج الآتية:-

1. انخفاض الاداء المالي للمعمل من 0.68 لعام 2014 الى 0.60 لعام 2015 مما يدل على عدم كفاءة المعمل في الجانب المالي لانشطته.
2. نلاحظ انخفاض الاداء في منظور الزبائن من 0.60 لعام 2014 الى 0.53 لعام 2015، ويعود ذلك الى انخفاض نسبة الحصة السوقية بالرغم من زيادة معدل الاحتفاظ بالزبائن.
3. من منظور العمليات الداخلية نلاحظ ثبات الاداء عند مستوى 0.80 للعامين 2014 و2015.

4. نلاحظ ارتفاع الاداء في منظور التعلم والنمو من 0.60 لعام 2014 الى 0.76 لعام 2015 ، ويرجع هذا الارتفاع نتيجة زيادة نمو العاملين ونمو مصاريف السفر والايقاد ، على الرغم من انخفاض مستوى نمو مصاريف التدريب والتأهيل.

5. من المنظور الاجتماعي نلاحظ انخفاض الاداء من 0.73 لعام 2014 الى 0.67 لعام 2015 نتيجة انخفاض مستوى المساهمة في نقل العاملين ، مما يدل على انخفاض مساهمة المعمل في المجال الاجتماعي .

6. من المنظور البيئي نلاحظ ارتفاعاً ملحوظاً للأداء من 0.05 لعام 2014 الى 0.35 لعام 2015 ، مما يدل على سعي المعمل لتخفيض أثاره البيئية والمحافظة على البيئة المحيطة به.

وفي اخر المطاف نلاحظ أن الاداء العام للمعمل كانت نسبته 0.58 لعام 2014 وحقق تحسناً طفيفاً جداً لعام 2015 إذ اصبحت نسبته 0.62 ، وقد تعود اسباب هذا التحسن الى سعي المعمل لتحسين أدائه الاستراتيجي المتوازن المستدام والذي تشكل المناظير الستة لبطاقة الاداء المتوازن المستدامة.

المبحث الرابع

تقويم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام باستعمال الإنموذج المتكامل

في هذا المبحث سنحاول دمج مؤشرات انموذج Triple Bottom Line في بطاقة الاداء المتوازن المستدامة ، لنحصل على إنموذج متكامل يأخذ بعين الاعتبار استراتيجية الشركة عن طريق مؤشرات (SBSC) ، ومن جهة اخرى يأخذ بعد الاستدامة عن طريق مؤشرات (TBL) للحصول على أداء استراتيجي متوازن مستدام بكل شفافية .

اولا: توظيف مؤشرات TBL في مناظير بطاقة الاداء المتوازن المستدامة

سيجري توظيف مؤشرات (TBL) ضمن مؤشرات (SBSC) التي قيم على وفقها الاداء الاستراتيجي المستدام للشركة للعامين (2014-2015) على التوالي في المبحث الثالث من هذا الفصل ، ومقارنة تقييم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام قبل التوظيف مع تقييم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام بعد التوظيف

1. البعد الاقتصادي

يُدرج مؤشرات هذا البعد مع المنظور المالي في بطاقة الاداء المتوازن المستدامة والجدول (4-16) سيوضح المنظور المالي قبل التوظيف والجدول (4-17) سيوضح المنظور المالي بعد التوظيف ، اما منظور الزبائن ومنظور العمليات الداخلية ومنظور التعلم والنمو ستبقى كما هي قبل وبعد التوظيف والجدول (4-18) سيوضح تلك المناظير .

المبحث الرابع : تقويم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام باستعمال الإنموذج المتكامل

جدول (16-4)

المنظور المالي قبل التوظيف

النتيجة		درجة		مستوى الأداء					الأداء الفعلي		المستهدف	البيان
2015	2014	2015	2014	50	40	30	20	10	2015	2014		الأداء المالي
		40	40	0.72	0.57	0.43	0.29	0.14	0.63	0.64	0.72	نسبة التداول
		50	50	0.0070	0.0056	0.0042	0.0028	0.0014	0.0108	0.0071	0.0070	نسبة السيولة السريعة
		0	0	0.02370	0.01896	0.01422	0.00948	0.00474	0.00018	0.00024	0.02370	نسبة النقدية
		30	30	4.20	3.36	2.52	1.68	0.84	3.14	2.76	4.20	معدل دروان المخزون
		30	50	306.25	245.00	183.75	122.50	61.25	199.95	348.33	306.25	معدل دوران النعم المدينة
0.60	0.68	150	170									درجة المنظور المالي

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على تقارير المعمل

جدول (17-4)

المنظور المالي بعد التوظيف

النتيجة		درجة		مستوى الأداء					الأداء الفعلي		المستهدف	البيان
2015	2014	2015	2014	50	40	30	20	10	2015	2014		الأداء المالي
		40	40	0.72	0.57	0.43	0.29	0.14	0.63	0.64	0.72	نسبة التداول
		50	50	0.0070	0.0056	0.0042	0.0028	0.0014	0.0108	0.0071	0.0070	نسبة السيولة السريعة
		0	0	0.02370	0.01896	0.01422	0.00948	0.00474	0.00018	0.00024	0.02370	نسبة النقدية
		30	30	4.20	3.36	2.52	1.68	0.84	3.14	2.76	4.20	معدل دروان المخزون
		30	50	306.25	245.00	183.75	122.50	61.25	199.95	348.33	306.25	معدل دوران النعم المدينة
		40	40	-1,834,196,030	-3,668,392,060	-5,502,588,090	-7,336,784,120	-9,170,980,150	-2,847,468,870	-2,602,898,000	-9,170,980,150	القيمة الاقتصادية المحتفظ بها
		0	10	-0.17	-0.34	-0.52	-0.69	-0.86	-1.38	-0.74	-0.86	العائد على حق الملكية
		40	40	-0.014	-0.028	-0.042	-0.056	-0.070	-0.022	-0.019	-0.070	العائد على الأصول
0.58	0.65	230	260									درجة المنظور المالي

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على تقارير المعمل

المبحث الرابع : تقويم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام باستعمال الإتموزج المتكامل

جدول (4-18)

منظور الزبائن والعمليات الداخلية والتعلم والنمو قبل وبعد التوظيف

النتيجة		درجة 2014		مستوى الأداء					الأداء الفعلي		المستهدف	البيان
				50	40	30	20	10	2015	2014		
2015	2014	درجة 2015	درجة 2014								الأداء المالي	
											العلاقة مع الزبائن	
		20	50	0.1917	0.1533	0.1150	0.0767	0.0383	0.0827	0.2500	0.1917	الحصة السوقية
		20	0	0.54	0.43	0.32	0.21	0.11	0.30	-0.20	0.54	معدل الاحتفاظ بالزبائن
		40	40	-11,070,827	-22,141,654	-33,212,481	-44,283,308	-55,354,135	17,257,387-	20,495,260-	55,354,135-	نسبة مساهمة الزبائن في تحقيق الدخل
0.53	0.60	80	90								درجة منظور الزبائن	
											العمليات الداخلية	
		40	40	2,969.50	2,375.60	1,781.70	1,187.80	593.90	2,719.14	2,957.86	2,969.50	معدل الإنتاج اليومي
		40	40	100%	0.80	0.60	0.40	0.20	0.97	0.94	100%	الاستخدام الأمثل للطاقة
		40	40	1477.25	1181.8	886.35	590.9	295.45	1331.62	1419.21	1477.25	نسبة خدمات الصيانة
0.80	0.80	120	120								درجة منظور العمليات الداخلية	
											التعلم والنمو	
		40	40	1,015,116-	2,030,232-	3,045,348-	4,060,464-	5,075,580-	-1,438,115.49	-1,699,019.58	-5,075,579.50	إنتاجية العاملين
		50	0	0.1356	0.1084	0.0813	0.0542	0.0271	0.2924	-0.0248	0.1356	نمو العاملين
		50	50	0.019	0.015	0.011	0.007	0.004	0.221	1.535	0.019	نمو أبحاث واستشارات
		0	50	0.4110	0.3288	0.2466	0.1644	0.0822	-0.0365	0.7436	0.4110	نمو تأهيل وتدريب
		50	10	0.12	0.10	0.07	0.05	0.02	0.21	0.04	0.12	نمو سفر وإفاد
0.76	0.60	190	150								درجة منظور التعلم والنمو	

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على تقارير المعمل

2. البعد الاجتماعي

يُدرج مؤشرات هذا البعد مع المنظور الاجتماعي في بطاقة الاداء المتوازن المستدامة والجدول (4-19) سيوضح المنظور الاجتماعي قبل التوظيف والجدول (4-20) سيوضح المنظور الاجتماعي بعد التوظيف .

المبحث الرابع : تقويم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام باستعمال الإنموج المتكامل

جدول (19-4)

المنظور الاجتماعي قبل التوظيف

النتيجة		درجة 2014		مستوى الأداء					الأداء الفعلي		المستهدف	البيان
2015	2014	درجة 2015	درجة 2014	50	40	30	20	10	2015	2014		
												الاجتماعي
		30	30	0.0232	0.0185	0.0139	0.0093	0.0046	0.0150	0.0148	0.0232	المساهمة في تطوير المهارات
		40	40	0.023	0.018	0.014	0.009	0.005	0.021	0.018	0.023	المساهمة في الضمان الاجتماعي
		30	40	8,295	6,636	4,977	3,318	1,659	5,831	6,691	8,295	المساهمة في نقل العاملين
0.67	0.73	100	110									درجة المنظور الاجتماعي

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على تقارير المعمل

جدول (20-4)

المنظور الاجتماعي بعد التوظيف

النتيجة		درجة 2014		مستوى الأداء					الأداء الفعلي		المستهدف	البيان
2015	2014	درجة 2015	درجة 2014	50	40	30	20	10	2015	2014		
												الاجتماعي
		30	30	0.0232	0.0185	0.0139	0.0093	0.0046	0.0150	0.0148	0.0232	المساهمة في تطوير المهارات
		40	40	0.023	0.018	0.014	0.009	0.005	0.021	0.018	0.023	المساهمة في الضمان الاجتماعي
		30	40	8,295	6,636	4,977	3,318	1,659	5,831	6,691	8,295	المساهمة في نقل العاملين
		20	30	11,845,710	9,476,568	7,107,426	4,738,284	2,369,142	6,171,552	7,394,845	11,845,710	مساهمة المعمل في مجال الرعية الاجتماعية للعاملين
		20	0	0	0.0004	0.0009	0.0013	0.0017	0.0012	0.0022	0	معدل حوادث السلامة
		50	50	1510.37	1208.30	906.22	604.15	302.07	1888.77	2533.45	1510.37	معدل تدريب العاملين
		30	30	0.00049	0.00039	0.00029	0.00019	0.00010	0.00036	0.00032	0.00049	مساهمة المعمل في مجال المجتمع المحلي
		40	40	0.00136	0.00108	0.00000	-0.00027	-0.00054	0.00118	0.00105	0.00136	مساهمة المعمل في مجال مسؤولية المنتج
0.65	0.65	260	260									درجة المنظور الاجتماعي

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على تقارير المعمل

المبحث الرابع : تقويم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام باستعمال الإتموزج المتكامل

3. البعد البيئي :-

سوف تدرج مؤشرات أنموذج (TBL) للبعد البيئي ضمن المنظور البيئي لبطاقة الاداء المتوازن المستدامة والجدول (21-4) سيوضح المنظور البيئي قبل التوظيف والجدول (22-4) سيوضح المنظور البيئي بعد التوظيف .

جدول (21-4)												
المنظور البيئي قبل التوظيف												
النتيجة		درجة		مستوى الأداء					الأداء الفعلي		المستهدف	البيان
2015	2014	2015	2014	50	40	30	20	10	2015	2014		
												البيئي
		30	10	-0.2882	-0.3458	-0.4035	-0.4611	-0.5188	-0.3750	-0.4867	-0.2882	المساهمة في تحسين المنظفة
		0	0	0.1184	0.0947	0.0710	0.0473	0.0237	-0.1145	-0.1451	0.1184	منع التلوث
		0	0	0.2827	0.2262	0.1696	0.1131	0.0565	-0.2272	-0.3254	0.2827	نمو صيانة المرصبات
		40	0	0.0652	0.0522	0.0391	0.0261	0.0130	0.0638	-0.0573	0.0652	نمو صيانة وسائل نقل و لتقال
0.35	0.05	70	10									درجة المنظور البيئي

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على تقارير المعمل

جدول (22-4)												
المنظور البيئي بعد التوظيف												
النتيجة		درجة		مستوى الأداء					الأداء الفعلي		المستهدف	البيان
2015	2014	2015	2014	50	40	30	20	10	2015	2014		
												البيئي
		30	10	-0.2882	-0.3458	-0.4035	-0.4611	-0.5188	-0.3750	-0.4867	-0.2882	المساهمة في تحسين المنظفة
		0	0	0.1184	0.0947	0.0710	0.0473	0.0237	-0.1145	-0.1451	0.1184	منع التلوث
		0	0	0.2827	0.2262	0.1696	0.1131	0.0565	-0.2272	-0.3254	0.2827	نمو صيانة المرصبات
		40	0	0.0652	0.0522	0.0391	0.0261	0.0130	0.0638	-0.0573	0.0652	نمو صيانة وسائل نقل و لتقال
		30	30	18,243	36,486	54,728	72,971	91,214	53,365	52,393	91,214	كفاءة استغلال المواد
		40	30	105	126	147	168	189	123	128	105	كفاءة استغلال الطاقة (kwh/طن)

المبحث الرابع : تقييم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام باستعمال الإنموذج المتكامل

		40	40	4.5	5.4	6.3	7.2	8.1	5.3	4.8	4.5	كفاءة استغلال المياه (د3طن)
		30	30	0.25	0.30	0.35	0.40	0.35	0.33	0.34	0.25	معدل إنتاج الفطيات (كيلو غرام/طن)
		20	20	100	120	140	160	180	150	150	100	كمية الأتبعات (متر/م3)
0.51	0.36	230	160									درجة المنظور البيئي

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على تقارير المعمل

ثانيا : تقييم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام باستعمال الإنموذج المتكامل

تم قياس المناظير الستة لبطاقة الاداء المتوازن المستدامة بعد توظيف مؤشرات TBL ضمن تلك المناظير بغرض الوصول الى الاداء العام للمعمل ، ولهذا سيتم تقييم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام باستعمال الإنموذج المتكامل ، والجدول (4-23) سيبين ذلك

جدول (4-23) تقييم الاداء الاستراتيجي المستدام بعد التوظيف

النتيجة		درجة 2015		مستوى الأداء					الأداء الفعلي		المستهدف	البيان
2015	2014	درجة 2015	درجة 2014	50	40	30	20	10	2015	2014		الأداء المالي
		40	40	0.72	0.57	0.43	0.29	0.14	0.63	0.64	0.72	نسبة التداول
		50	50	0.0070	0.0056	0.0042	0.0028	0.0014	0.0108	0.0071	0.0070	نسبة السيولة السريعة
		0	0	0.02370	0.01896	0.01422	0.00948	0.00474	0.00018	0.00024	0.02370	نسبة التقية
		30	30	4.20	3.36	2.52	1.68	0.84	3.14	2.76	4.20	معدل دوران المخزون
		30	50	306.25	245.00	183.75	122.50	61.25	199.95	348.33	306.25	معدل دوران النعم المدينة
		40	40	-1,834,196,030	-3,668,392,060	-5,502,588,090	-7,336,784,120	-9,170,980,150	-2,847,468,870	-2,602,898,000	-9,170,980,150	القيمة الاقتصادية المحفوظ بها
		0	10	-0.17	-0.34	-0.52	-0.69	-0.86	-1.38	-0.74	-0.86	العائد على حق الملكية
		40	40	-0.014	-0.028	-0.042	-0.056	-0.070	-0.022	-0.019	-0.070	العائد على الأصول
0.58	0.65	230	260									درجة المنظور المالي
												العلاقة مع الزبائن
		20	50	0.1917	0.1533	0.1150	0.0767	0.0383	0.0827	0.2500	0.1917	الحصة السوقية
		20	0	0.54	0.43	0.32	0.21	0.11	0.30	-0.20	0.54	معدل الاحتفاظ بالزبائن
		40	40	-11,070,827	-22,141,654	-33,212,481	-44,283,308	-55,354,135	-17,257,387	-20,495,260	-55,354,135	نسبة مساهمة الزبائن في تحقيق الدخل
0.53	0.60	80	90									درجة منظور الزبائن

المبحث الرابع : تقويم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام باستعمال الإتموزج المتكامل

الميلت الداخلية												
		40	40	2969.50	2375.60	1781.70	1187.80	593.90	2719.136	2957.86	2969.5	معدل الإنتاج اليومي
		40	40	100%	0.80	0.60	0.40	0.20	0.97	0.94	100%	الاستخدام الامثل للطاقة
		40	40	1477.25	1181.80	886.35	590.90	295.45	1331.621492	1419.20794	1477.25	نسبة خدمات الصيانة
0.80	0.80	120	120									درجة منظور الميالت الداخلية
التعم والنمو												
		40	40	-1,015,116	-2,030,232	-3,045,348	-4,060,464	-5,075,580	-1,438,115	-1,699,020	-5,075,580	أنتاجية العاملين
		50	0	0.1356	0.1084	0.0813	0.0542	0.0271	0.2924	-0.0248	0.1356	نمو العاملين
		50	50	0.019	0.015	0.011	0.007	0.004	0.221	1.535	0.019	نمو أبحاث واستشارات
		0	50	0.4110	0.3288	0.2466	0.1644	0.0822	-0.0365	0.7436	0.4110	نمو تأهيل وتدريب
		50	10	0.12	0.10	0.07	0.05	0.02	0.21	0.04	0.12	نمو سفر وإيفاد
0.76	0.60	190	150									درجة منظور التعم والنمو
الاجتماعي												
		30	30	0.0232	0.0185	0.0139	0.0093	0.0046	0.0150	0.0148	0.0232	المساهمة في تطوير المهارات
		40	40	0.023	0.018	0.014	0.009	0.005	0.021	0.018	0.023	المساهمة في الضمان الاجتماعي
		30	40	8,295	6,636	4,977	3,318	1,659	5,831	6,691	8,295	المساهمة في نقل العاملين
		20	30	11,845,710	9,476,568	7,107,426	4,738,284	2,369,142	6,171,552	7,394,845	11,845,710	مساهمة المعمل في مجال الرعاية الاجتماعية للعاملين
		20	0	0	0.0004	0.0009	0.0013	0.0017	0.0012	0.0022	0	معدل حوادث السلامة
		50	50	1510.37	1208.30	906.22	604.15	302.07	1888.77	2533.45	1510.37	معدل تدريب العاملين
		30	30	0.00049	0.00039	0.00029	0.00019	0.00010	0.00036	0.00032	0.00049	مساهمة المعمل في مجال المجتمع المحلي
		40	40	0.00136	0.00108	0.00000	-0.00027	-0.00054	0.00118	0.00105	0.00136	مساهمة المعمل في مجال مسؤولية المنتج
0.65	0.65	260	260									درجة المنظور الاجتماعي
البيئي												
		30	10	-0.2882	-0.3458	-0.4035	-0.4611	-0.5188	-0.3750	-0.4867	-0.2882	المساهمة في تحسين المنطقة
		0	0	0.1184	0.0947	0.0710	0.0473	0.0237	-0.1145	-0.1451	0.1184	منع التلوث
		0	0	0.2827	0.2262	0.1696	0.1131	0.0565	-0.2272	-0.3254	0.2827	نمو صيانة للموسبات
		40	0	0.0652	0.0522	0.0391	0.0261	0.0130	0.0638	-0.0573	0.0652	نمو صيانة وسائل نقل وانتقل
		30	30	18,243	36,486	54,728	72,971	91,214	53,365	52,393	91,214	كفاءة استغلال المواد
		40	30	105	126	147	168	189	123	128	105	كفاءة استغلال الطاقة (طن/kwh)
		40	40	4.5	5.4	6.3	7.2	8.1	5.3	4.8	4.5	كفاءة استغلال المياه (م ³ /طن)
		30	30	0.25	0.30	0.35	0.40	0.35	0.33	0.34	0.25	معدل إنتاج النفايات (كيلو غرام/طن)
		20	20	100	120	140	160	180	150	150	100	كمية الإبعثات (ملغرام/م ³)
0.51	0.36	230	160									درجة المنظور البيئي
0.64	0.61	درجة الاداء الاستراتيجي المستدام										

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على تقارير المعمل

التحليل العام للإنموذج المتكامل :

1. بعد التوظيف تغيرت مؤشرات الاداء المالي لعام 2014 من 0.68 الى 0.65 ، وانخفاض الاداء المالي لعام 2015 من 0.60 الى 0.58 .
 2. بقاء منظور الزبائن ومنظور العمليات الداخلية ومنظور التعلم والنمو كما هو عليه قبل وبعد التوظيف .
 3. تبين لنا بعد توظيف البعد الاجتماعي ضمن المنظور الاجتماعي للبطاقة أنخفض الاداء الاجتماعي لعام 2014 من 0.73 قبل التوظيف الى 0.65 بعد التوظيف ، اما الاداء الاجتماعي لعام 2015 فقد أنخفض من 0.67 الى 0.65 .
 4. بعد توظيف البعد البيئي ضمن المنظور البيئي للبطاقة ، ارتفع الاداء البيئي لعام 2014 من 0.05 الى 0.36 و ارتفع الاداء البيئي لعام 2015 من 0.35 الى 0.51
- بعد تقييم الاداء بالإنموذج المتكامل ظهرت النتائج بأن الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام لعام 2015 تقدم على الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام لعام 2014 ، إذ كانت النتيجة النهائية (0.61-0.64) لعامي (2014-2015) على التوالي .

ثالثاً: المقارنة بين تقييم الاداء قبل وبعد التوظيف

تقييم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام على وفق بطاقة الاداء المتوازن المستدامة ومقارنته بتقييم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام على وفق الإنموذج المتكامل كما في الجدول (4-24) الاتي :-

جدول (4-24) المقارنة بين تقييم الاداء قبل وبعد التوظيف								
النتيجة بعد التوظيف		بعد التوظيف		بعد التوظيف		قبل التوظيف		البيان
2015	2014	درجة 2015	درجة 2014	2015	2014	درجة 2015	درجة 2014	
		40	40			40	40	الاداء المالي
		40	40			40	40	نسبة التداول
		50	50			50	50	نسبة السيولة السريعة
		0	0			0	0	نسبة النقدية
		30	30			30	30	معدل دروان المخزون
		30	50			30	50	معدل دوران النعم المدينة
		40	40					القيمة الاقتصادية المحتفظ بها
		0	10					العائد على حق الملكية
		40	40					العائد على الأصول
0.58	0.65	230	260	0.60	0.68	150	170	درجة المنظور المالي

المبحث الرابع : تقويم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام باستعمال الإنموذج المتكامل

								العلاقة مع الزبائن
		20	50			20	50	الحصة السوقية
		20	0			20	0	معدل الاحتفاظ بالزبائن
		40	40			40	40	نسبة مساهمة الزبائن في تحقيق الدخل
0.53	0.60	80	90	0.53	0.60	80	90	درجة منظور الزبائن
								العمليات الداخلية
		40	40			40	40	معدل الإنتاج اليومي
		40	40			40	40	الاستخدام الأمثل للطاقة
		40	40			40	40	نسبة خدمات الصيانة
0.80	0.80	120	120	0.80	0.80	120	120	درجة منظور العمليات الداخلية
								التعلم والنمو
		40	40			40	40	أنتاجية العاملين
		50	0			50	0	نمو العاملين
		50	50			50	50	نمو أبحاث واستثمارات
		0	50			0	50	نمو تأهيل وتدريب
		50	10			50	10	نمو سفر وإفاد
0.76	0.60	190	150	0.76	0.60	190	150	درجة منظور التعلم والنمو
								الاجتماعي
		30	30			30	30	المساهمة في تطوير المهارات
		40	40			40	40	المساهمة في الضمان الاجتماعي
		30	40			30	40	المساهمة في نقل العاملين
		20	30					مساهمة المعمل في مجال الرعاية الاجتماعية للعاملين
		20	0					معدل حوادث السلامة
		50	50					معدل تدريب العاملين
		30	30					مساهمة المعمل في مجال المجتمع المحلي
		40	40					مساهمة المعمل في مجال مسؤولية المنتج
0.65	0.65	260	260	0.67	0.73	100	110	درجة المنظور الاجتماعي
								البيئي
		30	10			30	10	المساهمة في تجميل المنطقة
		0	0			0	0	منع التلوث
		0	0			0	0	نمو صيانة المرسبات
		40	0			40	0	نمو صيانة وسائل نقل وانتقال
		30	30					كفاءة استغلال المواد
		40	30					كفاءة استغلال الطاقة (kwh /طن)
		40	40					كفاءة استغلال المياه (م ³ /طن)
		30	30					معدل أنتاج النفايات(كيلو غرام/طن)
		20	20					كمية الانبعاثات(ملغرام/م ³)
0.51	0.36	230	160	0.35	0.05	70	10	درجة المنظور البيئي
0.64	0.61			0.62	0.58			درجة الأداء الاستراتيجي المستدام

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على تقارير المعمل

من الجدول (4-24) يتضح الاتي :-

1. أن تقييم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام لعام 2014 ارتفع من (0.58) قبل التوظيف الى (0.61) بعد التوظيف ، اما تقييم الاداء لعام 2015 ارتفع من (0.62) قبل التوظيف الى (0.64) بعد التوظيف .
2. أن توظيف إنموزج TBL في مناظير بطاقة الاداء المتوازن المستدامة سوف يحقق أداء استراتيجياً متوازناً مستداماً أكثر شفافية ، لكونه يتضمن مؤشرات أكثر عمقاً في دلالتها وعلاقتها بالاداء المستدام.
3. أنعكس توظيف TBL ضمن بطاقة الاداء المتوازن المستدامة بشكل إيجابي على عينة البحث (معمل سمنت الكوفة)، إذ تكاملت مؤشرات TBL مع مناظير SBSC وعكست مؤشرات أكثر واقعية عن الأداء الاستراتيجي المستدام، فقد كان تقييم الاداء لعام 2014 قبل التوظيف (0.58) وبعد توظيف مؤشرات TBL ضمن بطاقة الأداء المتوازن المستدامة تغيرت درجة الأداء إذ بلغت (0.61)، أما عام 2015 فقد كان تقييم الاداء قبل توظيف مؤشرات هذا النموزج (0.62) فيما بلغت درجة الأداء بعد التوظيف (0.64)، ما يدل على أن هنالك أثر واضح في عملية تقييم الأداء نتيجة تكامل مؤشرات إنموزج TBL التي تعتمد على الأداء الماضي فقط مع مناظير SBSC التي تعكس الأداء الاستراتيجي المستدام للشركة.



المصادر والملاحق

أولاً:- القرآن الكريم

ثانياً:- المصادر العربية

أ. التقارير والوثائق الرسمية للشركة

ب. الكتب :-

1. السعد ، مسلم علاوي و منهل ،محمد حسين و العبادي ،هاشم فوزي ،(2012) "بطاقة

العلامات المتوازنة ، مدخل للادارة المستدامة " دار الكتب العربية ، بيروت ، لبنان .

ج. الأبحاث والرسائل :-

2. الجبوري ، علاء أحمد حسن عبيد ،(2005) "أثر الاستراتيجيات التنافسية في تعزيز

الاداء الاستراتيجي للمنظمات الصغيرة " رسالة ماجستير ، كلية الادارة والاقتصاد ،
جامعة الموصل ، العراق .

3. الحسنوي ، نغم دايخ عبد علي ، (2010) " عوامل الصراع التنظيمي واستراتيجيات

ادارته واثرها في الاداء الاستراتيجي " رسالة ماجستير ، كلية الادارة والاقتصاد ،
جامعة كربلاء ، العراق .

4. الدليمي ، أنتصار عباس ، (1998) "أثر الموائمة بين ابعاد النسيج الثقافي والخيار

الاستراتيجي واثرها في الاداء المنظمي " أطروحة دكتوراه ، كلية الادارة
والاقتصاد ، جامعة بغداد .

5. الصيادي ، عامر سالم مصطفى محمود (2008) "دور الرضا الوظيفي في تعزيز

الاداء الاستراتيجي " رسالة لنيل شهادة الدبلوم العالي ، كلية الادارة والاقتصاد ،
جامعة الموصل ، العراق .

6. العرموطي ، احمد عدنان (2013) "أثر محاسبة الاستدامة على تقارير الإبلاغ المالي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان" ، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة/ كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط .
7. الفتلاوي ، ليلي ناجي مجيد محمد (2006) "المحاسبة عن الاداء البيئي ومدى تطبيقها في الوحدات الاقتصادية العراقية" رسالة ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد.
8. الفحما ، فهد راعي (2012) "مدى التزام الشركات المساهمة العامة الكويتية بالافصاح عن بنود محاسبة المسؤولية الاجتماعية" رسالة ماجستير، قسم المحاسبة / كلية الأعمال /جامعة الشرق الاوسط .
9. القصير ، علي عباس (2016) "توظيف تقنيات المحاسبة الرقمية لتحقيق الأداء الاستراتيجي المتوازن في منظمات الاعمال" رسالة ماجستير في علوم المحاسبة ، جامعة كربلاء ، كلية الادارة والاقتصاد .
10. اللولو، محمد سالم (2009)"مدى امكانية تطبيق المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية من قبل الشركات المساهمة العامة" رسالة ماجستير، كلية التجارة / الجامعة الاسلامية / غزة .
11. المساعيد ، فياض علان فياض (2013) "نموذج مقترح لتطبيق محاسبة المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة الصناعية الاردنية" رسالة ماجستير/ جامعة جرش .
12. المولى ، مصطفى محمود أحمد جاد (2012) "استخدام بطاقة القياس المتوازن للأداء في تقييم الأداء البيئي للمنشأة بهدف زيادة القدرة التنافسية لها في ظل بيئة الإنتاج الحديثة" رسالة ماجستير في المحاسبة مقدمة إلى مجلس كلية التجارة ، جامعة القاهرة ، مصر.
13. بلاسكة ، صالح (2012) "قابلية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن كاداة لتقييم الاستراتيجية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية" رسالة ماجستير ، جامعة فرحات عباس – سطيف .
14. تسعديت ، بوسبعين (2015) "أثار التغيرات المناخية على التنمية المستدامة في الجزائر" أطروحة دكتوراه / كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أمجد بوقرة .

15. حسين، ظفر ناصر (2011) "أثر عمليات إدارة المعرفة والتعلم التنظيمي في الأداء الاستراتيجي" رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، العراق .
16. خليف، عباس مهدي (2014) "دور المحاسبة الخضراء في دعم تقنية الإنتاج الانظف" رسالة ماجستير، قسم المحاسبة / كلية الادارة والاقتصاد / الجامعة المستنصرية، بغداد، العراق .
17. سعيد، سناء عبد الرحيم، (2005) "تصميم نظام تقويم الاداء الاستراتيجي للجامعات باعتماد بطاقة الدرجات المتوازنة" أطروحة دكتوراه، كلية الاداة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق .
18. سلمان، علاء جاسم (2003) "دور معلومات ادارة الكلفة الاستراتيجية في تقويم الاداء، دراسة تطبيقية في شركة بغداد للمشروبات الغازية" أطروحة مقدمة الى مجلس الادارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية وهي جزء من متطلبات نيل درجة دكتوراه .
19. عبد الرحمن، العايب (2011) "التحكم في الأداء الشامل للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر في ظل تحديات التنمية المستدامة"، رسالة دكتوراه، جامعة فرحات عباس – سطيف / الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير .
20. عبيد، عبد السلام ابراهيم (2003) "فلسفة إدارة الجودة الشاملة وأثرها على الاداء الاستراتيجي"، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد .
21. عودة، ايداد محمد (2008) "قياس التكاليف الاجتماعية ومدى مساهمتها بتحقيق الرفاهية الاجتماعية دراسة ميدانية على فنادق ذات فئات خمس نجوم في الاردن" رسالة ماجستير، قسم المحاسبة / كلية العلوم المالية والادارية / جامعة الشرق الاوسط .
22. نايف، أسعد كاظم (2007) "العلاقة بين إدارة المعرفة والمقدرة الجوهرية وأثرها على الأداء الاستراتيجي" رسالة ماجستير، الجامعة المستنصرية، بغداد، العراق .
23. نشوان، نصر محمد محمد (2002) "المحاسبة البيئية" رسالة ماجستير، قسم المحاسبة / كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد، العراق .

24. الشكري ، أزهر يوسف (2012) "اسس القياس المحاسبي لتكاليف منافع الأنشطة الاجتماعية ورائق الإفصاح عنها في التقارير المالية" الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية - السنة الثانية- العدد الثاني والعشرون .
25. المسعودي ، حيدر علي : والسيد علي ، هبة الله مصطفى (2016) "أستعمال بطاقة الأداء المتوازن المستدامة لتقويم الأداء الاستراتيجي المستدام " ، بحث تطبيقي في مصرف بغداد الاهلي ، مجلة الإدارة والاقتصاد ، السنة التاسعة والثلاثون العدد مئة وتسعة ، 2016 .
26. جربوع ، يوسف محمود (2007) "مدى تطبيق القياس والإفصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات بقطاع غزة " مجلة الجامعة الإسلامية المجلد الخامس عشر/ العدد الأول.
27. شريف ، بقة ، وعبد الرحمن ، العايب (2008) " العمل والبطالة كمؤريين لقياس التنمية المستدامة ، حالة الجزائر" أبحاث اقتصادية وإدارية – العدد الرابع ديسمبر ، 2008 .
28. مخول ، مطانيوس، وغانم ، عدنان (2009) " نظم الإدارة البيئية ودورها في التنمية المستدامة" ، كلية الاقتصاد/ جامعة دمشق ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، العدد الثاني .
- هـ. المؤتمرات والملتقيات :-
29. الحسين ، عبد القادر (2011) " محاولة دمج مؤرات الأداء البيئي في بطاقة الأداء المتوازن المستدامة لمنظمات الأعمال لتحقيق الأداء المتميز " ، مجمع مداخلات الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات و الحكومات الطبعة الثانية : نمو المؤسسات و الاقتصاديات بين تحقيق الأداء المالي و تحديات الأداء البيئي، المنعقد بجامعة ورقلة ، نوفمبر 2011.
30. الركابي ، علي خلف سلمان ، والذهب ، جلييلة عيدان ، (2014) " استعمال بطاقة العلامات المتوازنة لدعم التنمية المستدامة" ، المؤتمر العربي السنوي العام الأول- بغداد – جمهورية العراق .
31. الساقى ، سعدون مهدي ، ونور، عبد الناصر (2006) " محاسبة المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال " ، مؤتمر دولي التحديات المعاصرة للإدارة العربية - القيادة الإبداعية- المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، القاهرة .

32.الصفار ، هادي رضا ، (2006) "المحاسبة عن البيئة المستدامة" ، بحث مقدم الى المؤتمر العلمي الدولي السنوي السادس بعنوان ((أخلاقيات الاعمال ومجتمع المعرفة))، جامعه زيتونه الأردنية / كلية الاقتصاد والعلوم الادارية.

ثالثاً :- المصادر الاجنبية

A. Books

33. Atrill ,Peter & McLaney ,Edward John (2009) **Management Accounting for Decision Makers** , Pearson Education Limited
- 34.Bent, David & Richardson, Julie (2003) "**The sigma Guidelines – toolkit – sustanaibility Accounting Guide** " the sigma project.
35. Birch,David &Burge,Chris& Dempey,Gerard &Fowler,Garry& Harris,Geoff & Knights,Alan & Norman,John & Rose,Roy & Stanton,Jane (2003) "**SUSTAINABILITY: A GUIDE TO TRIPLE BOTTOM LINE REPORTING** " Group of 100 Incorporated .
- 36.Blocher, Edward J. &Stout, David E. &Cokins, Gary (2010) "**Cost Management ,A Strategic Emphasis**" by The McGraw-Hill Companies.
37. Bragg, Steven M. (2007) **Accounting Best Practices Fifth Edition** , John Wiley & Sons.
38. Cokins , Gary (2003) "**Performance Management : Finding The Missing to close the Intelligence Gap** " , John Wiley & Sons , Inc.
39. Coombs, Hugh & Jenkins , Ellis & Hobbs, David (2005) **Management Accounting: Principles and Applications** , SAGE.

40. Czepile, John A. (1992) **"Competitive marketing strategy"**
Prentice Hall, Inc, New York.
41. Daft, L. Richard (2001) **"Organization Theory and Design"** ,
south-western, collage Pub. Cincimanti, Ohio.
42. Davis , Charles E. & Davis, Elizabeth (2014)
MANAGERIAL ACCOUNTING 2nd Edition , John Wiley &
Sons, Inc.
43. Environmental Accounting Guidelines ,2002.
44. Erechtkhoukova, Marina G. & Khaiter, Peter A. & Golinska,
Paulina (2013) **Sustainability Appraisal: Quantitative
Methods and Mathematical Techniques for Environmental
Performance Evaluation** Springer-Verlag Berlin Heidelberg
2013.
45. Horngren , C & Sundem ,G & Stratton ,W & Et al, (2012)
Introduction to management accounting -15th Global Edition,
Person .
46. IFAC, (2005) **"international Guidance document :
Environmental Management Accounting"** , by the
International Federation of Accountants (IFAC) .
47. Kaplan , R.S. & Norton , D.P. (2000) **" The Strategy focused
organization "** , HBS press Boston , USA.
48. Mentz , Mel & Chikanza , Tanya (2012) **Sustainable
Development Report** , Lonmin Platinum Limited.
49. Noreen, Eric W. & Brewer, Peter C. & Garrison, Ray H. (2011)
MANAGERIAL ACCOUNTING FOR MANAGERS ,
McGraw-Hill/Irwin .
50. Obe, sara parkin & Johnston, Andy & Bukland, Heloise &
Brookes, Fiona & White, Eilzabeth (2003) **" Accounting for**

Sustainability ,Guidance for Higher Education institutions'

HEPS Accounting for sustainability Guidance.

51. Ross, Stephen A. & Westerfield, Randolph W. & Jordan, Bradford D. (2008) **FUNDAMENTALS OF CORPORATE FINANCE**, The McGraw-Hill Companies, Inc.
52. Sustainability Reporting Guidelines (2011) , 2000-2011 GRI.
53. Weygandt, Jerry J. & Kimmel, Paul D. & Kieso, Donald E. (2010) **Financial Accounting: IFRS Edition**, John Wiley & Sons.
54. Wheelen ,Thomas L., Hunger, J.David, (2010) **"Strategic Management and Business Policy"** ,12 ed, Pearson Education,Inc.,Prentice Hall ,New Jersey.
55. Willard, Bob (2012) **" The New Sustainability Advantage: seven business case benefits of a triple bottom line "** (http://www.amazon.com/The-New-Sustainability-Advantage-Business/dp/0865717125#reader_0865717125)
56. Wolk, Andrew & Dholakia , Anand & Kreitz , Kelley (2009) **"Building a performance measurement system "** Root cause.
57. Wright , P.M. & Kroll , M . & Parnel , J. (1998) **"Strategic management concept "** , 2nd ed , prentice - Hall .

B. Article & Periodicals & Researches

58. Alhaddi , Hanan (2015) **"Triple Bottom Line and Sustainability : Aliterature Review "** Business and management studies , vol.1 , No.2.
59. Boyd, James (1998) **" the benefits of improved environmental accounting "** Resources for the future.
60. Butler, Janet B. & Henderson, Sandras, Cherie & Raiborn, Cecily (2011) **" Sustainability and the Balanced scoercaed :**

- integrating Green measures into business Reporting**,
Management Accounting Quarterly Winter 2011, vol. 12, No . 2.
61. Capra, fritjof & Pauli , Gunter (1995) "**steering Business Toward sustainability**" New York ,Nu : United Nations press ,1995, United Nations University , ISBN 92_808_0909_1.
62. Chauhan, mukesh (2005) "**concept of Environmental Accounting and practice in india**" The Chartered Accountant , 2005.
63. Chia-Wei Hsu & Allen H. Hu & Cherng-Ying Chiou & Ta-Che Chen (2011) "**Using the FDM and ANP to construct a sustainability balanced scorecard for the semiconductor industry**" , Elsevier Ltd..
64. Chiu ,Jonathon ;lee , Jean : katona ,Thomas (2005) "**Influences of the triple bottom line within the athletic footwear industry**" California polytechnic state university – san Luis Obispo college of Engineering Materials Engineering Department.
65. Chua, wai fong (2005) "**Extended performance reporting : An overview of techniques**" The institute of chartered Accountants in Australlia , the University of new south wales , Sydney ,Australia , www.icaa.org.au
66. Deegan, Craig (2003) "**Environmental Management Accounting An introduction and case studie for Australia**" Environment Protection Authority of Victoria (EPA Victoria) .
67. Dixon ,Tashiba (2014) "**corporate social Responsibility ,the Triple Bottom Line , Standardization and Brand management in Houston , Texas**" , Uppsala universitet .
68. Ebimobowei, Appah (2011) "**A Study of Social Accounting Disclosures in the Annual Reports of Nigerian Companies**"

Asian Journal of Business Management , Maxwell Scientific Organization .

69. EKWUEME, C. M., EGBUNIKE, C. F. & ONYALI, C. I. (2013) "**Benefits of Triple Bottom Line Disclosures on Corporate Performance: An Exploratory Study of Corporate Stakeholders**". Journal of Management and Sustainability, Vol. 3, No. 2.
70. Elliott, Barry & Elliott, Jamie (2011) "**financial accounting and reporting**" Prentice education limited .
71. Fauzi , Hasan & Svensson , Goran & Rahman, Abdul (2010) "**Triple bottom line as Sustainable corporate performance , aproposition for the future**" Sustainability , ISSN 2071-1050 www.mdpi.com/journal/sustainability .
72. Figge, F.& Hahn, T. & Schaltegger, S. & Wagner, M. (2002) "**The sustainability balanced scorecard—Linking sustainability management to business strategy**" , Business Strategy and the Environment
73. Goyal , Praveen & Rahman , Zillur & Kazami , A.A (2013) "**Corporate Sustainability performance and fine performance research**" Management Decision vol. 51 Iss. 2 , 2013 ,Emerald Group publishing Limited.
74. Hill, ROBERT (2000) "**THE TRIPLE BOTTOM LINE: SHAREHOLDERS , SOCIETY, SUSTAINABILITY**" BUSINESS / HIGHER EDUCATION ROUND TABLE (BHERT NEWS) .
75. Hubbard, Graham (2006) "**Measuring organizational performance: Beyond the Triple bottom line**" Business strategy and the Environment , John willy & sons, ltd and ERP Environment.

76. Ijeoma, N.B. (2014) "**Assessing the impact of triple bottom line reporting on problem of corporate sustainability in Nigeria**" American journal of service science and management.
77. Izedonmi, Famous ; Aronmwan, Edosa Joshua (2011) "**Triple bottom line : A Tripartite reporting approach**" Journal of management sciences 11(1) .
78. Jackson ,Aimee ,& Boswell ,Katherine ,& Davis , Dorothy (2011) "**sustainability and Triple Bottom Reporting – what is it all about?**" ,International Journal of Business , Humanities and Technology – vol .1 No.3 , Novembr 2011.
79. Jiangtao ,Li & Pin ,Zhao (2010) "**Analysis of sustainability balanced scorecard influences on decision processes and investment decisions**" ,Information Management and Engineering (ICIME), 2010 The 2nd IEEE International Conference , 11361897 , Chengdu, China.
80. Jolly, Ligi (2014) "**Green Accounting – A Way to sustainable development**" Sai om journal of commerce & Management A peer Reviewed National Journal , volume(1) ,Issue (5) .
81. Karis , Alar & Poysti , Tuomas (2013) " Sustainability Reporting: Concepts, Frameworks and the Role of Supreme Audit Institutions" INTOSAI Working Group on Environmental Auditing (WGEA).
82. Kazemi, Ozra (2014) "**Green Accounting**" Indian Journal of Fundamental and Applied Life sciences ISSN :(2231- 6345) center for Info Bio Technology.
83. Kingsley, Omimi-Ejoor Osaretin (2013) "**Triple Bottom Line Accounting: A Conceptual Expose**" , *IOSR Journal of Business and Management (IOSR-JBM)* .

84. Krstic ,Bojan & Sekulic ,Vesna & Ivanovic ,Vladimir (2014) **HOW TO APPLY THE SUSTAINABILITY BALANCED SCORECARD CONCEPT** , ECONOMIC THEMES (2014) 52 (1): 65-80 DOI 10.1515/ethemes-2014-0005.
- 85.Mckenzie, Stephen (2004) **"Social sustainability : to word some definitions "** Hawke Research Institute University of south Australia Magill,south Australia, stehen Mckenzie .
- 86.Miller k , D. & Bromiley , P. (1990) **"Strategic Risk Corporate Performance : An Analysis of Alternative Risk Measures"** , Academy of Management , Vol. 4 , 1990 .
- 87.Nagawat, Abha Jain, and Neha Mathur. **"A Value Added Approach by Triple Bottom Line for Sustainable Development "** Professional Panorama : An International Journal of Applied Management & Technology .
- 88.Naude , Jacobus Adriaan (2008) **"A Framework For Reporting Sustainability Performance To major Stakeholder Groups "** Submitted in accordance with the requirements for the degree of Doctor of Business Leadership , UNIVERSITY OF SOUTH AFRICA .
- 89.Niemenmaa, Vivi & Turtiainen, Markku & Stuetz, George & Viss, Viire & Keate , Jonathan & Goldsmith, Jill and Buckley, Rosie (2013) " Sustainability Reporting: Concepts, Frameworks and the Role of Supreme Audit Institutions" the INTOSAI Working Group on Environmental Auditing (WGEA) , <http://www.environmentalauditing.org>
90. Nikolaou, I.E & Tsalis, T.A. (2013) **Development of a sustainable balanced scorecard framework** , Ecological Indicators.

- 91.Orboi ,Manuela-Dora & BANES,Adrian & Pertroman ,Ioan & Monea ,Mirela & Balan,Ioana (2010) "**Sociological dimensions of sustainable development**" Research Journal of Agric Hural Science 42(3).
- 92.Persic, Milena & Jankovic , Sandra & Bakija, Kataring & Poldrugovac , Katarina (2013) "**Sustainability Reporting for hotel companies : A tool for over coming the crisis**" Tourism in southern and Eustern Europe.
- 93.Polejewski, Shirley (2011) "**Sustainability accounting and reporting**" university of st, Thomas 2115 summit Ave Mch 316 saintpaul, MN55105.
- 94.Quinn, Laura & Baltes, Jessica ,(2007) "**Leadership and the Triple Bottom Line: Bringing Sustainability and Corporate Social Responsibility to Life**", Center for Creative Leadership.
95. Rabbani , Arefeh & Zamani, Mahmoud & Yazdani-Chamzini, Abdolreza & Zavadskas, Edmundas Kazimieras (2014) "**Proposing a new integrated model based on sustainability balanced scorecard (SBSC) and MCDM approaches by using linguistic variables for the performance evaluation of oil producing companies**" , Journal Expert Systems with Applications: An International Journal Volume 41 Issue 16, November, 2014 .
96. Rohm, Howard & Montgomery, Dan (2011) "**Link Sustainability to Corporate Strategy Using the Balanced Scorecard**" Balanced Scorecard Institute, a Strategy Management Group company.
97. Sherwood, Peter (2007) "**A Triple Bottom Line Evaluation of the Impact of Special Events:The Development of Indicators**" , Centre for Hospitality and Tourism Research.

98. Slaper, Timothf. ,& Hall ,Tanya J. (2011) **"The Triple Bottom Line : what is it and how does it work "** Indiana business Review .
99. Sridhar K. (2012) **The relationship between the adoption of triple bottom line and enhanced corporate reputation and legitimacy.** *Corporate Reputation Review* 15(2)
100. Stenzel , Paulette L. (2010) **"Sustainability, the Triple Bottom Line , and the Global Reporting Initiative "** global EDGE Business review , vol. 4 , No. 6.
101. Tsalisa, A.T. & Nikolaoua_, E.I. & Grigoroudisb E. & Tsarakisa P.K. (2015) **A dynamic sustainability Balanced Scorecard methodology as a navigator for exploring the dynamics and complexity of corporate sustainability strategy** , Civil Engineering and Environmental Systems, 2015
102. Vallesi, Martina & Andrea Alessia D' & EswarlalVimal Kumar (2012) **"Evaluation of sustainable Accounting Practices in the Italian Bioenergy sector "** .
103. Wu , Jiani & Haasis , Hans-Dietrich (2011) **Knowledge Management-Enabled Application of the Sustainability Balanced Scorecard,** Power and Energy Engineering Conference (APPEEC), 2011 Asia-Pacific, Wuhan, China.

رابعاً :- الانترنت

104. en.m.wikipedia.org/wiki/sustainable-development
105. <http://riversiderediscovered.com/triplebottomline>
106. Stanger, Casella "Sustainability Accounting " 2004 ,
(www.constructingexcellence.org.uk/pdf/sustainable_business_accounting.pdf)

107. www.aicpa.org/InterestAreas/BusinessIndustryandGovernment/Resources/sustainability/pages/sustainabilityFAQs.aspx
108. WWW.asg.org
109. www.businessdictionary.com/definition/economic-sustainability-html
110. WWW.Cascadeng.com
111. WWW.cmd.act.gov.au
112. www.globalreporting.org/resource/brar/GRI-non-paper-Report-or-Explain.pdf
113. WWW.integratereporting.org
114. www.sd-charter.com/about/benefits/
115. www.sutuition.org/2009/06/social-accounting-and-its-objectives.html



شهادة الجودة العراقية
ISO 9001

وزارة التخطيط والتعاون الإنمائي
الجهاز المركزي للتقييس والسيطرة النوعية

شهادة الجودة العراقية

رقم التسجيل ١٠

ان نظام ادارة الجودة لـ معمل سمنت الكوفة وأقسام مقر شركة
العامه للسمنت الجنوبية
التابع الى وزارة الصناعة والمعادن

مطابق لمتطلبات مواصفة الايزو ٩٠٠١ اصدار ٢٠٠٨

منحت هذه الشهادة استنادا لتعليمات رقم (١) لسنة ٢٠٠٢ وهي نافذة لمدة ثلاث سنوات

تاريخ المنح ٢٠١٠ / ٨ / ١٢ تاريخ الانتهاء ٢٠١٣ / ٨ / ١٢

محمد عبد الوهاب عبد الوهاب
رئيس الجهاز

٢٠١٠ / ٨ / ١٢



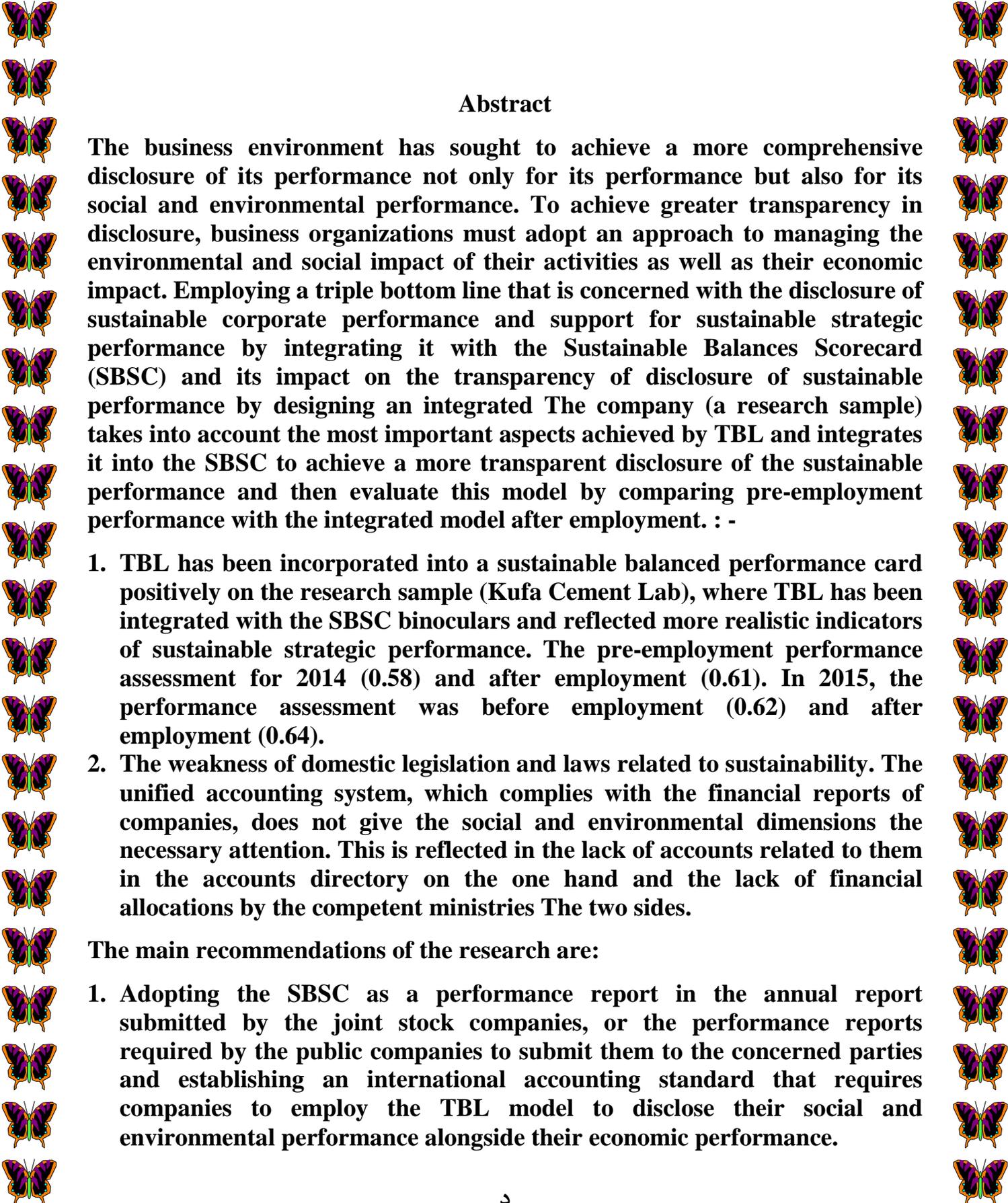
البيانات المستعملة في البحث

2015	2014	2013	اسم الحساب
26,544,257,924	28,863,688,888		المخزون
453,137,588	312,311,329		المدينون
7,850,718	10,700,373		التقديية
42,855,937,828	45,350,778,447		الدائنون
78,447,860,290	82,351,353,646		الإيرادات
87,270,384,291	80,599,905,573	64,359,786,000	صافي المبيعات
27,806,963,629	11,113,051,635		معدل المخزون
436,457,558	231,390,833		متوسط الذمم المدينة
165	127	159	الزبانن
1980	1532	1571	عدد العاملين
2,847,468,670-	2,602,898,000-		صافي الدخل
679,784	739,465		الإنتاج (طن)
905,214,984	1,049,454,599		تكاليف الصيانة
64,239,920	52,613,500	20,751,000	مصاريف البحث والاستشارات
3,739,760	3,881,250	2,226,000	مصاريف تدريب وتأهيل
158,307,155	130,846,350	125,816,720	مصاريف سفر وإيفاد
407,459,250	372,229,158		المساهمة في نفقات التدريب والتطوير
27,175,032,320	25,203,830,975		الرواتب والأجور
1,676,973,475	1,511,637,568		مصاريف الضمان الاجتماعي
81,295,329,160	85,134,088,000		إجمالي المصروفات
6,000	6,000		ساعات العمل
11,545,933	10,251,200		مصاريف نقل العاملين
1,587,338	2,539,740	4,948,010	مصاريف صيانة الحدائق والمنزهاة
2,247,488	2,538,100	2,968,800	مصاريف القضاء على النفايات
1,962,008	2,538,920	3,763,620	مصاريف صيانة المرسيات
29,421,075	27,657,000	29,339,000	مصاريف صيانة وسائل نقل وانتقال
130,823,576,100	130,155,941,249	128,767,516,345	الموجودات

الملاحق

143,118,617,800	123,092,466,863	129,736,379,907	المطلوبات
2,063,269,304	3,531,732,193		متوسط حق الملكية
83,613,432	94,651,520		كمية الطاقة لمستهلكة KWH
3,602,855	3,549,432		كمية الماء المستهلكة م ³
224,749	253,810		كمية النفايات
150	150		كمية الانبعاثات
			المواد الأولية المباشرة
975,242,743	1,096,001,711		حجر الكلس
929,602,027	853,724,740		تراب الطين
4,142,395	4,500,000		رمل قياس
4,925,259,344	4,433,802,509		تراب الحديد
257,603,441	287,292,956		حجر الجبس
399,417,099	357,657,776		رمل مغربل
			المواد غير المباشرة:
55,724,858	53,344,651		المواد المساعدة
20,111,975,820	18,042,090,022		الوقود والزيوت
5,750,973,035	11,192,525,558		الأدوات الاحتياطية
2,866,702,725	2,422,066,633		مواد تعبئة وتغليف

المصدر : من إعداد الباحثة بالاعتماد على التقارير المالية السنوية



Abstract

The business environment has sought to achieve a more comprehensive disclosure of its performance not only for its performance but also for its social and environmental performance. To achieve greater transparency in disclosure, business organizations must adopt an approach to managing the environmental and social impact of their activities as well as their economic impact. Employing a triple bottom line that is concerned with the disclosure of sustainable corporate performance and support for sustainable strategic performance by integrating it with the Sustainable Balances Scorecard (SBSC) and its impact on the transparency of disclosure of sustainable performance by designing an integrated The company (a research sample) takes into account the most important aspects achieved by TBL and integrates it into the SBSC to achieve a more transparent disclosure of the sustainable performance and then evaluate this model by comparing pre-employment performance with the integrated model after employment. : -

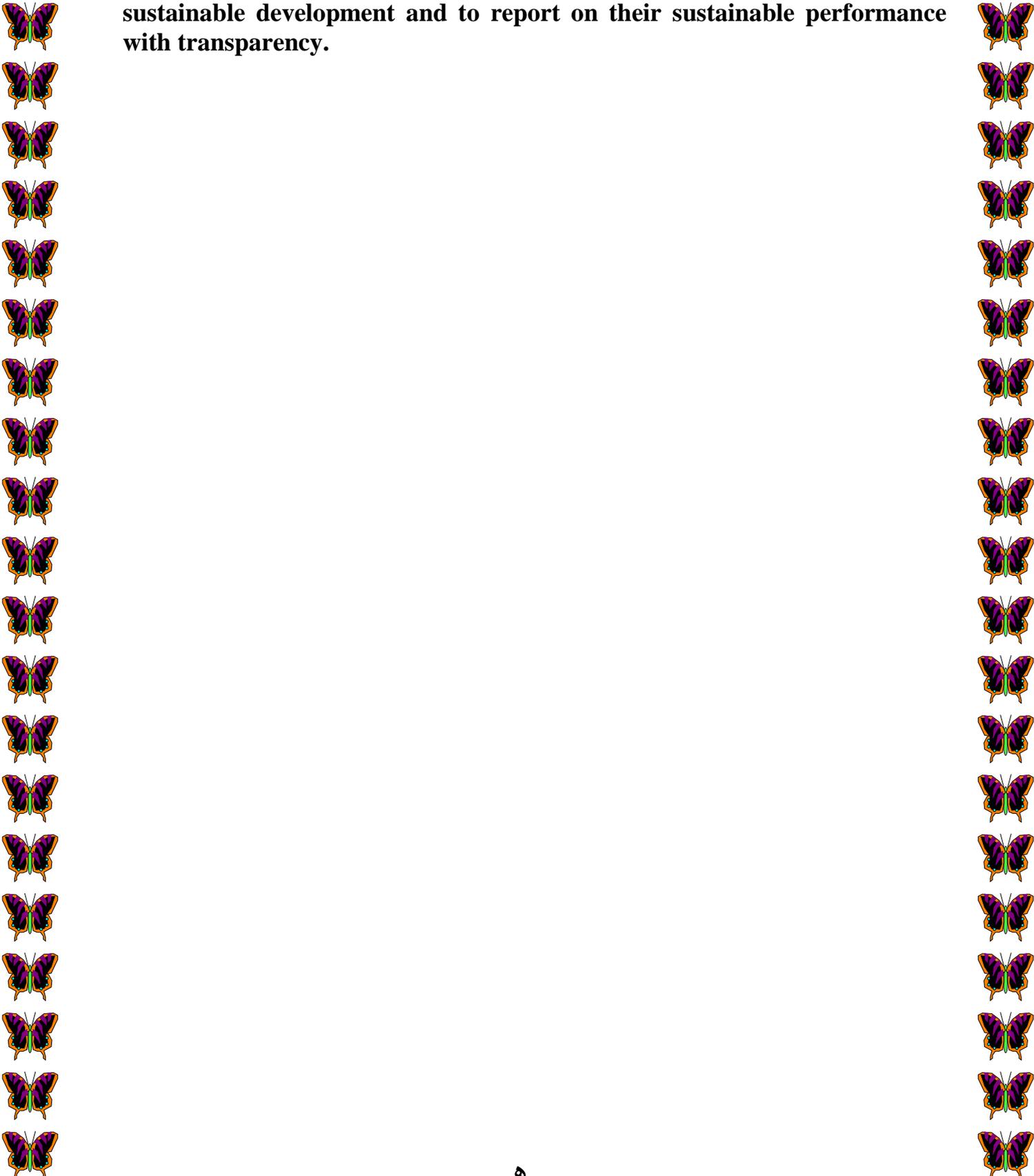
1. TBL has been incorporated into a sustainable balanced performance card positively on the research sample (Kufa Cement Lab), where TBL has been integrated with the SBSC binoculars and reflected more realistic indicators of sustainable strategic performance. The pre-employment performance assessment for 2014 (0.58) and after employment (0.61). In 2015, the performance assessment was before employment (0.62) and after employment (0.64).
2. The weakness of domestic legislation and laws related to sustainability. The unified accounting system, which complies with the financial reports of companies, does not give the social and environmental dimensions the necessary attention. This is reflected in the lack of accounts related to them in the accounts directory on the one hand and the lack of financial allocations by the competent ministries The two sides.

The main recommendations of the research are:

1. Adopting the SBSC as a performance report in the annual report submitted by the joint stock companies, or the performance reports required by the public companies to submit them to the concerned parties and establishing an international accounting standard that requires companies to employ the TBL model to disclose their social and environmental performance alongside their economic performance.



2. Employ the TBL and SBSC indicators in Iraqi companies to support sustainable development and to report on their sustainable performance with transparency.





**Implementation of TBL & SBSC To Evaluation
sustainable balanced strategic performance**

Applied Study in Kufa Cement Factory – Najaf

**A thesis submitted
by**

Heba Nabil Hamid Mansour Al Masoudi

to

Council of the Faculty of Management and Economics at the
University of Karbala - Part of the requirements for
obtaining a Master's degree
in accounting

Supervised by

prof. Dr. Hayder Ali Jarad Al Massoudi

2017 A.D

1437 A.H