



دورية فضلية مُحكّمة مُتخصصة في العلوم الإدارية

■ البحوث والدراسات:

- تقييم أداء المصارف الإسلامية في المملكة العربية السعودية باستخدام مؤشرات التحليل المالي والربحية
- أثر كفاءة رأس المال العامل على ربحية الشركات المساهمة العامة: دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي ٢٠١٤م - ٢٠١٩م
- دور السياسة الضريبية في تحقيق النمو المستدام في الاقتصاد العربي
- دور الضريبة على القيمة المضافة في الحد من التهرب الضريبي بالسودان: دراسة ميدانية على ديوان الضرائب البحر الاحمر
- أثر المحاسبة عن التنمية المستدامة على جودة التقارير المالية في المنشأة الصناعية بالسودان: بالتطبيق على شركة جياذ بولاية الخرطوم
- متطلبات تطبيق الإدارة الإلكترونية بالجامعات العربية في ضوء التحول الرقمي بالتعليم الجامعي (سلطنة عُمان واليمن أنموذجاً)

■ ملخصات الرسائل العلمية:

- الإدارة العامة الجديدة والحكومة الإلكترونية وتحديث الخدمات العامة في سلطنة عُمان



دورية فصلية مُحكّمة مُتخصصة في العلوم الإدارية تصدر عن معهد الإدارة العامة بسلطنة عُمان منذ العام 1979م

أعضاء الهيئة الإستشارية

أ.د. حسن بن سعيد كشوب
رئيس جامعة ظفار سابقاً - سلطنة عُمان
hs_kashoob@hotmail.com

أ.د. سعد مخيلف
عميد كلية الهندسة بجامعة ملابيا - ماليزيا
saad@um.edu.my

أ.د. سعيد بن سليمان الظفري
أستاذ علم النفس التربوي بقسم علم النفس بجامعة السلطان قابوس
ورئيس تحرير مجلة الدراسات التربوية والنفسية بالجامعة - سلطنة عُمان
saidaldhafri@gmail.com

أ.د. عبدالرحمن بن أحمد بن محمد هيجان
أستاذ الإدارة العامة سابقاً وعضو مجلس الشورى - المملكة العربية السعودية
higanaa@yahoo.com

أ.د. مها مشاري السجاري
أستاذ مشارك - قسم الاجتماع والخدمات الاجتماعية بجامعة الكويت
ورئيسة تحرير مجلة العلوم الاجتماعية الصادرة عن جامعة الكويت - دولة الكويت
Al-sejari.1@hotmail.com

أ.د. عادل محمد زايد
أستاذ إدارة الأعمال بكلية التجارة جامعة القاهرة
ورئيس تحرير المجلة العربية للإدارة الصادرة عن المنظمة العربية للتنمية الإدارية -
جمهورية مصر العربية
Asalama@arado.org

أ.د. أنيس مقر الخصاونه
أستاذ الإدارة العامة، كلية الاقتصاد بجامعة اليرموك
ورئيس تحرير مجلة أبحاث اليرموك - المملكة الأردنية الهاشمية
Khasawneh a@yu.edu.jo

أ.د. ثائر أحمد سعدون السمان
رئيس قسم نظم المعلومات الإدارية بكلية الإدارة
والاقتصاد - جامعة الموصل بالعراق
Thaier alsamman@yahoo.com

الإشراف العام

زكي بن هلال البوسعيدي
الرئيس التنفيذي للمعهد

رئيس التحرير

د. أمة اللطيف بنت شرف شيبان
نايبة الرئيس التنفيذي للشؤون العلمية

مدير التحرير

د. فاطمة بنت محمد الزدجالية
مديرة مركز البحوث والدراسات

أعضاء هيئة التحرير

أ.د. صالحة بنت عبدالله عيسان
أستاذ التربية المقارنة والإدارة التعليمية بقسم
الأصول والإدارة التربوية سابقاً
كلية التربية - جامعة السلطان قابوس

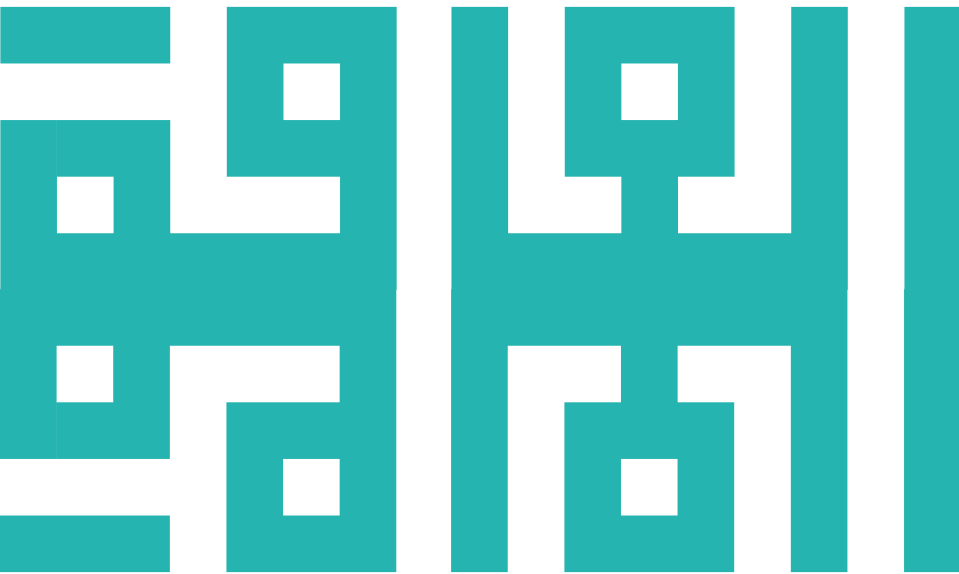
أ.د. خميس بن حمد اليحيائي
رئيس جامعة مسقط

د. سامية بنت عوض باصديق
خبيرة بمعهد الإدارة العامة - مسقط

المنسق الإداري

موسى بن علي الجابري
رئيس قسم النشر

المراسلات تعنون باسم مدير التحرير: - ص.ب: 1994، الرمز البريدي: 112 روي - مسقط - سلطنة عُمان
لمزيد من الاستفسار، يرجى الاتصال على - هاتف: 24276233 / 24276200 / 24276238 (00968)
فاكس: 24276213 / 24276214 (00968)، موقع المعهد الإلكتروني: www.ipa.gov.om - البريد الإلكتروني
الدورية: aledari@ipa.gov.om، رقم التسلسل الدولي للدورية: 2313-3244

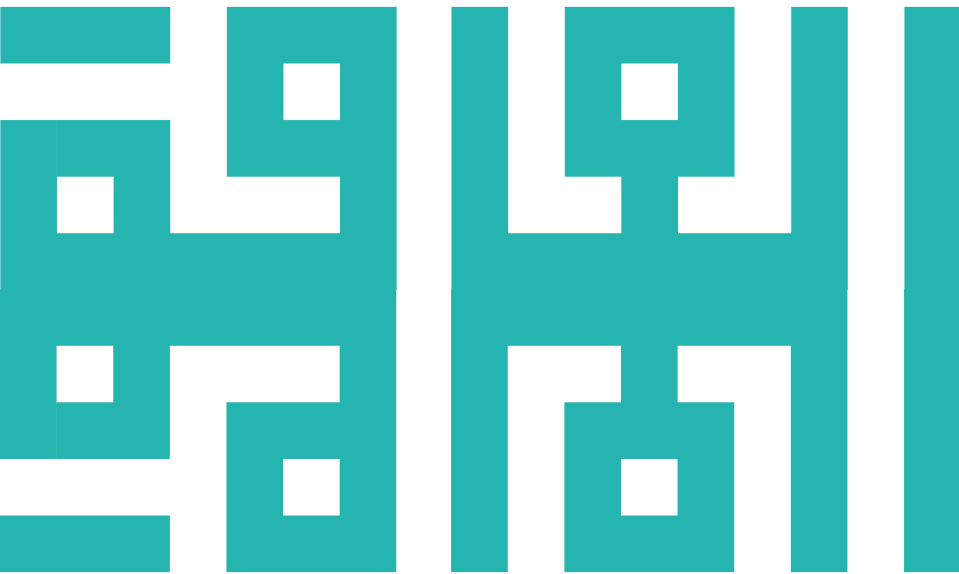




قواعد النشر في

تنشر دورية الإداري البحوث والدراسات والمقالات ومراجعات الكتب والتقارير والترجمات العلمية بالإضافة إلى ملخصات الرسائل العلمية، باللغتين العربية والإنجليزية ويجب أن تلتزم البحوث والدراسات المنشورة في الدورية وفقاً لقواعد النشر التالية :

- أن تكون أصيلة ولم يسبق نشرها أو تقديمها لأية جهة أخرى.
- أن تلتزم بالضوابط والمنهجية العلمية المتبعة في كتابة الدراسة.
- أن تكون متخصصة في مجال العلوم الإدارية أو المجالات ذات الصلة.
- أن تكون خالية من الأخطاء اللغوية والإملائية والمطبعية.
- أن تعتمد نظام جمعية علم النفس الأمريكية (APA) النسخة السابعة في توثيق المراجع.
- أن تتراوح عدد صفحاتها بين 15 – 25 صفحة.
- أن تطبع على برنامج (Microsoft Word) بحجم خط (14) ونوع (Simplified Arabic)
- أن يرفق بها ملخص باللغتين العربية والانجليزية، على ألا يتجاوز عدد كلمات كل منها (300) كلمة، ويراعى أن يتضمن المستخلص : أهداف الدراسة، مشكلة الدراسة، منهج الدراسة، النتائج الأساسية التي توصلت إليها الدراسة، والكلمات المفتاحية باللغتين العربية والإنجليزية.
- أن ترفق بالبحوث الميدانية والكمية استمارة الدراسة (الاستبانة) وغيرها من أدوات جمع البيانات.
- أن يلزم الباحث بنشر الدراسة في الدورية بعد إجراء التحكيم وإرسال الملاحظات له.



المحتويات

13	تقييم أداء المصارف الإسلامية في المملكة العربية السعودية باستخدام مؤشرات التحليل المالي والربحية د. مصطفى محمود عبد السلام	البحوث والدراسات
39	أثر كفاءة رأس المال العامل على ربحية الشركات المساهمة العامة: دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي 2014م - 2019م د.موفق محمد رباحه أ. سفر بن عبد العزيز جمعان الغامدي	
77	دور السياسة الضريبية في تحقيق النمو المستدام في الاقتصاد العربي ريم الجوجري حازم حساني محمد	
109	دور الضريبة على القيمة المضافة في الحد من التهرب الضريبي بالسودان: دراسة ميدانية على ديوان الضرائب البحر الاحمر د. محمد العبيد حبيب الله د. عفره الفاضل محمد عثمان	
127	أثر المحاسبة عن التنمية المستدامة على جودة التقارير المالية في المنشأة الصناعية بالسودان: بالتطبيق على شركة جياذ بولاية الخرطوم د. فضل الله بربر جعفر إبراهيم د. حسن عوض حسن خالد	
159	متطلبات تطبيق الإدارة الإلكترونية بالجامعات العربية في ضوء التحول الرقمي بالتعليم الجامعي (سلطنة عُمان واليمن أنموذجاً) د. أحمد بن سعيد الحضرمي د. خليل محمد الخطيب	
214	الإدارة العامة الجديدة والحكومة الإلكترونية وتحديث الخدمات العامة في سلطنة عُمان د. فاطمة بنت محمد بن علي الزدجالية	ملخصات الرسائل العلمية



افتتاحية العدد

القارئ الكريم

لم يعد قياس الأداء وممارسته في القطاع الحكومي اختياراً لاي دولة بل أصبح ضرورة ملحة لتحسين وتجويد الخدمات الحكومية باعتباره الضمانة الوحيدة لنجاح العمل في القطاع الحكومي . وقد أدركت الدول والمؤسسات أهمية قياس وإدارة الأداء منذ ستة عقود ماضية ، حيث بدأ الاهتمام بقياس الأداء الحكومي في الولايات المتحدة الامريكية في بداية السبعينات من القرن العشرين بهدف تحسين فاعلية الحكومة وبرامجها التنفيذية وترشيد الانفاق العام ، وانتشرت الممارسة في العديد من دول العالم منذ ذلك الحين.

تتبع أهمية بناء نظام قياس الأداء في القطاع الحكومي من كون القياس يعد مدخلا علمياً لتشخيص واقع الأداء وأداة عملية لقياسه من خلال مؤشرات موضوعية، وركيزة هامة لتحقيق هدف تحسين الأداء الحكومي وبلوغ رضا المستفيدين، وأساساً معتمداً للمقارنة بين الأجهزة الحكومية وبعضها على المستوى المحلي وبينها وبين مثيلاتها على المستوى الخارجي.

وتعرف المؤسسة الأوروبية لإدارة الجودة الأداء بأنه: قياس ما تم إنجازه من الفرد أو الفريق أو المنظمة. والأداء الحكومي وهو محصلة لكل من الأداء الفردي وأداء الوحدات التنظيمية الحكومية بالإضافة إلى تأثيرات البيئة الاجتماعية والاقتصادية والثقافية عليهما، وهو عملية مستمرة يتم من خلالها تحديد الأداء والتتبع المستمر لمستوى تطوره على مستوى الموظف وجهة العمل والتأكد من فاعلية وكفاءة التنفيذ وربط ذلك بالأهداف الاستراتيجية للجهاز الحكومي. ولذا يركز قياس الأداء الحكومي على مجموعة من المقاييس والمؤشرات الكمية والنوعية لتحديد مستوى كفاءة الأجهزة الحكومية في استخدام مواردها المالية والمادية والبشرية وتحقيقها لأهدافها المرسومة خلال فترة زمنية محددة، وبالتالي الكشف عن المعوقات إن وجدت ومعالجتها. من هنا وعلى مدى العقود الماضية ظهرت العديد من المنهجيات والنماذج لقياس الأداء ، وتم تبنيها بحسب الأهداف المنشودة لكل مؤسسة، وأصبحت المقارنة المرجعية (Benchmarking) والسنة سيجما (Six Sigma) وبطاقة الأداء المتوازن (Balanced Score Card) ومؤشرات قياس الأداء الرئيسة (KPI) من المنهجيات الشائعة في التطبيق سواء في المؤسسات الخاصة أو الحكومية .

القارئ الكريم اهتمت حكومة سلطنة عُمان – مثلها مثل العديد من الدول المتقدمة والنامية – بتحسين الأداء في القطاع الحكومي، وجاء الاهتمام بقياس أداء الافراد أولاً، حيث تم تطبيق نظام تقويم الأداء الوظيفي لموظفي الجهاز الإداري للدولة في منتصف السبعينات من القرن الماضي، واستمر العمل به مع التطوير والتحديث طوال العقود الخمسة الماضية

و تكللت التجربة مؤخرًا بتبني منظومة قياس الأداء الفردي وإقرار تطبيقه في كافة وحدات الجهاز الإداري للدولة بدءاً من العام القادم 2022م.

وفي إطار الاهداف الاستراتيجية لرؤية عُمان 2040 التي بدأت السلطنة بتنفيذها في الأول من يناير 2021م أصبحت مؤشرات الأداء مرتكزا رئيسا لقياس الأداء في تحقيق مستهدفات الرؤية ومرتكزاتها وأولوياتها ومبادراتها.

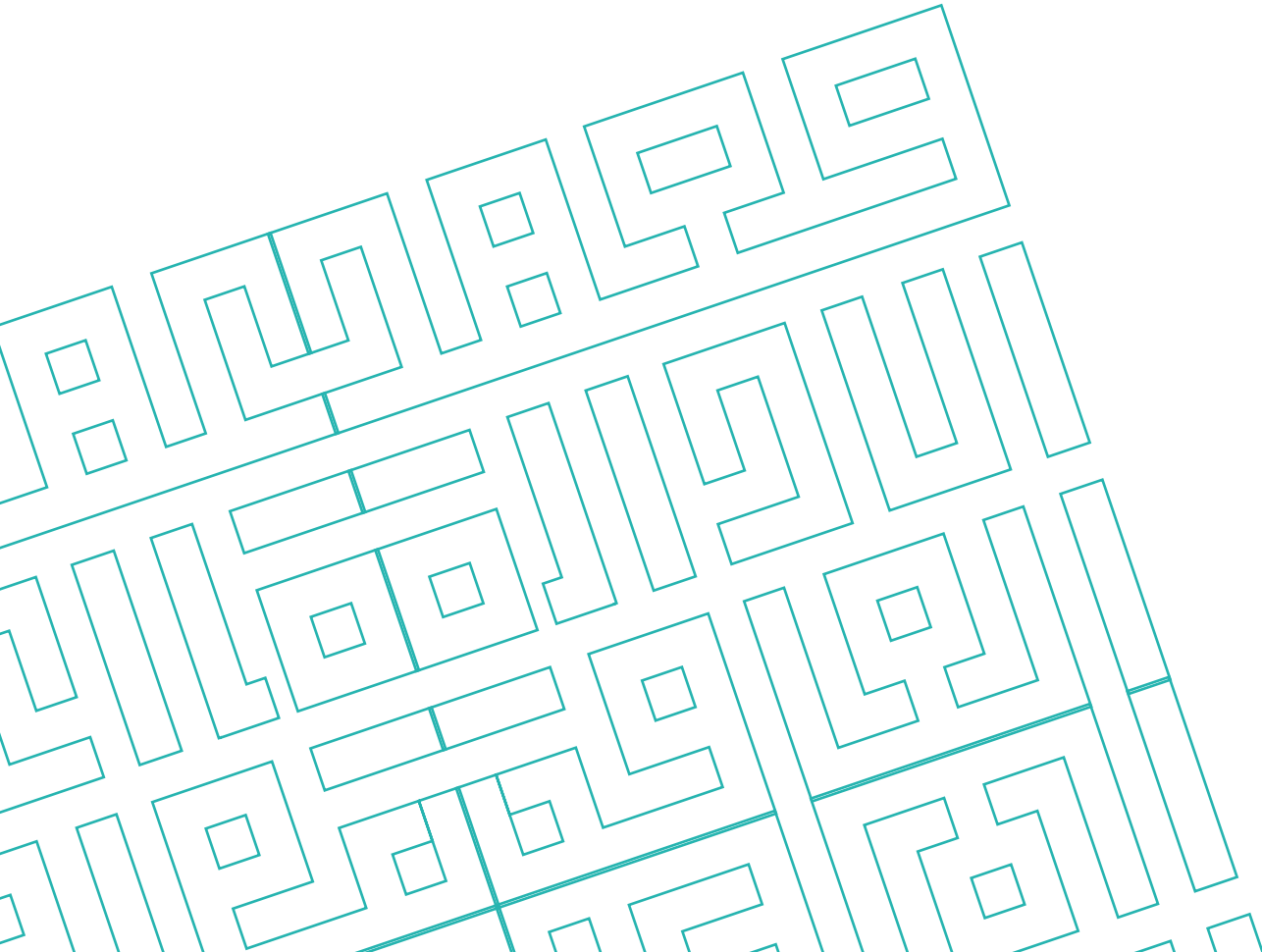
وتتطلع رؤية عُمان 2040 إلى تأسيس جهاز إداري مرن مبتكر وصانع للمستقبل ، قائم على مبادئ الحوكمة الرشيدة ، كما تهدف إلى بناء قطاع حكومي فعال في مجال التخطيط والتنظيم والمتابعة والتقييم ، جهاز ذو هيكلية قطاعية و يستشرف المستقبل ، جهاز يحقق شراكة متوازنة و مستدامة و أدوار متكاملة بين اطراف العلاقة من القطاعين الحكومي والخاص و المجتمع المدني و الأفراد لضمان أداء مؤسسي فعال، وصولاً إلى رفع كفاءة الأجهزة الحكومية وزيادة درجة التنسيق بينها وتعزيز ثقة المواطن فيها. وترجمة لهذا الهدف الاستراتيجي تضمن بيان مجلس الوزراء الموقر المعلن في 9 نوفمبر 2020م التوجيهات السامية لصاحب الجلالة سلطان عُمان بأنشاء وحدة مُستقلة تتبع جلالة السلطان مباشرة لقياس أداء المؤسسات الحكومية وضمان استمرارية تقييمها واقتراح آليات رفع كفاءتها، مع قياس جودة الخدمات ورضا المستفيدين منها.

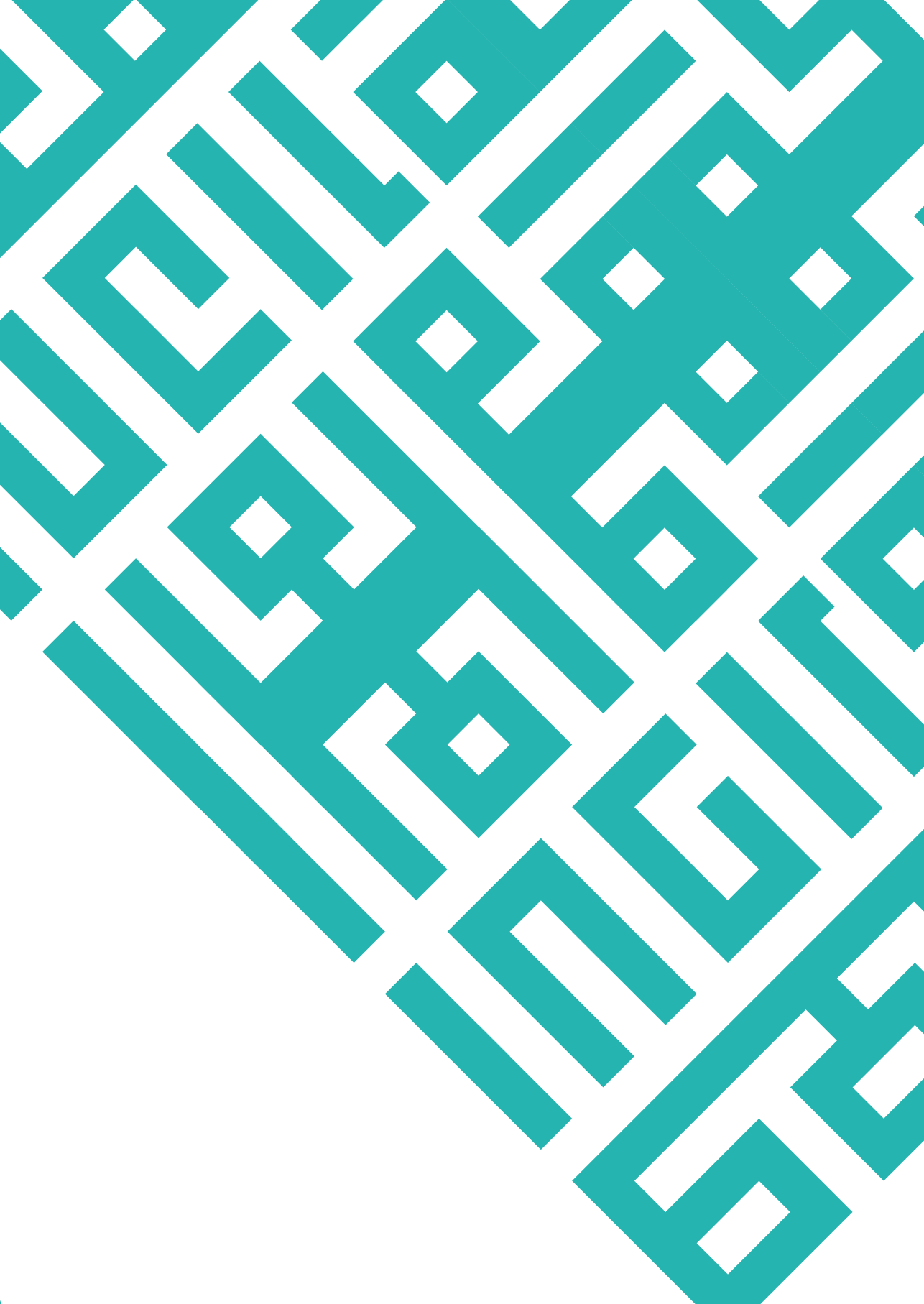
من هنا وكما تعودنا في دورية "الإداري" أن ندعم توجهات التطوير في المنطقة العربية عموماً وسلطنة عُمان خصوصاً ، فإننا نجدها سائحة لدعوة الباحثين وطلاب الدراسات العليا داخل السلطنة وخارجها الراغبين في النشر في الدورية التركيز على دراسة مفهوم ومنهجيات قياس الأداء الحكومي ، وتتبع التجارب والممارسات الناجحة في تطبيق هذا النظام عربياً ودولياً ، والعمل على بناء منهجيات جديدة تضاف للمنهجيات المطبقة في الوقت الحاضر.

وبالله التوفيق

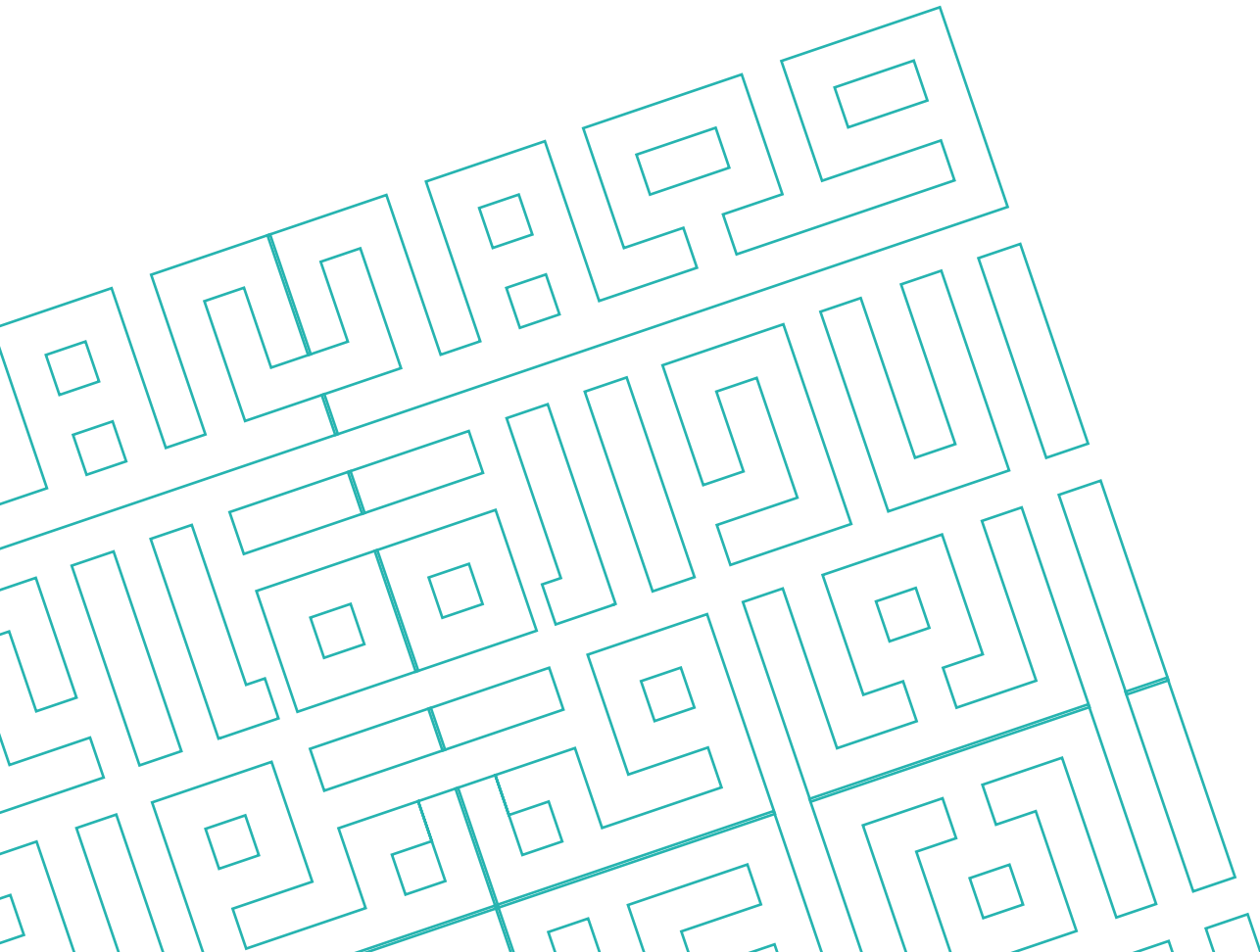
زكي بن هلال بن سعود البوسعيدي
المشرف العام على الدورية

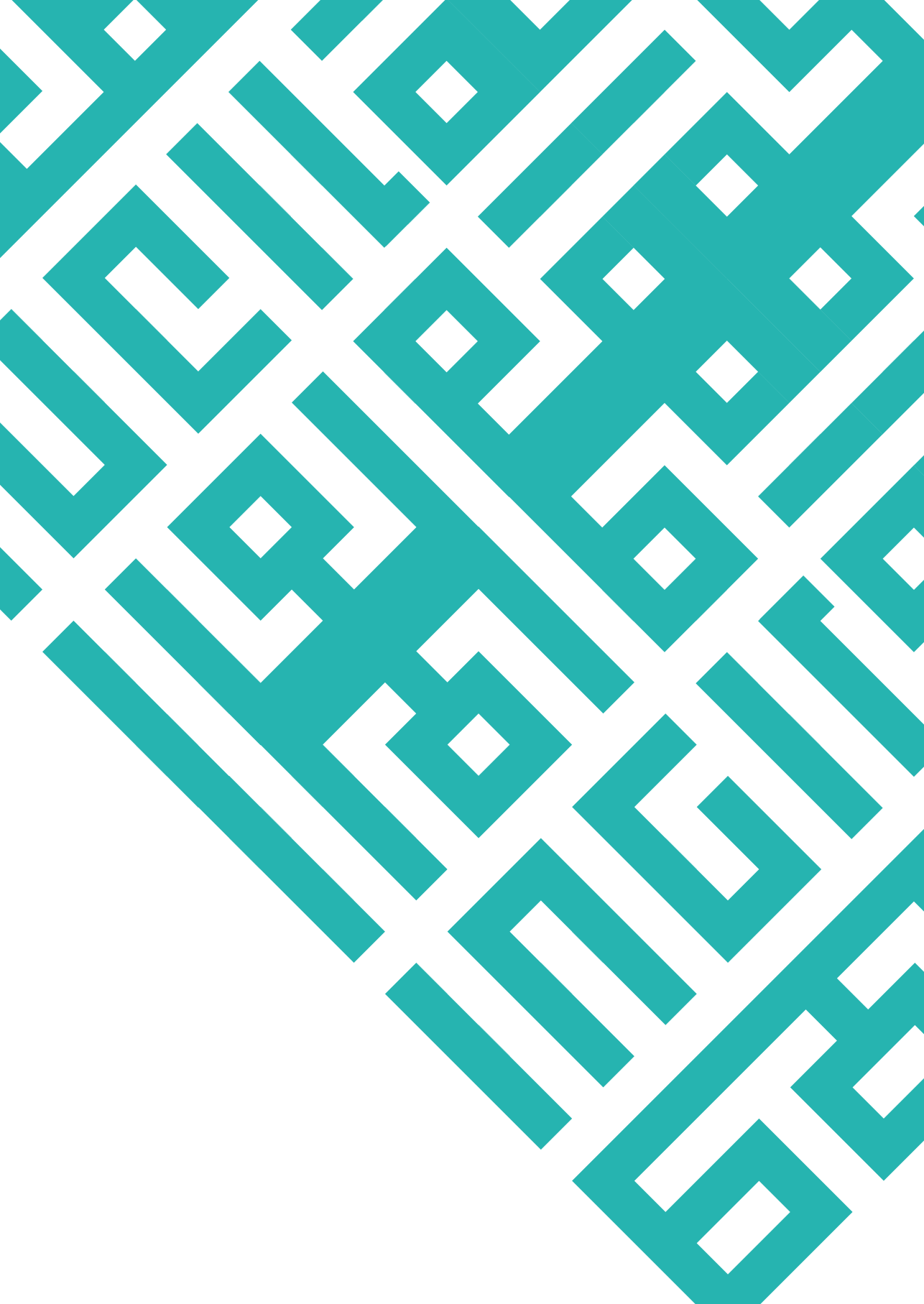
البحوث والدراسات





**تقييم أداء المصارف الإسلامية
في المملكة العربية السعودية
باستخدام مؤشرات التحليل المالي
والربحية**





تقييم أداء المصارف الإسلامية في المملكة العربية السعودية باستخدام مؤشرات التحليل المالي والربحية

د. مصطفى محمود عبد السلام

أستاذ مشارك - قسم المصارف والأسواق المالية
كلية العلوم الاقتصادية والمالية الإسلامية - جامعة أم القرى
المملكة العربية السعودية
mosmabd@yahoo.com

المستخلص :

تهدف هذه الدراسة إلى مقارنة أداء المصارف الإسلامية بالمملكة العربية السعودية من خلال مؤشرات التحليل المالي وتم اختبار خمسة مؤشرات هي صافي الدخل من التمويل والاستثمارات، صافي دخل العمليات، مصروفات تشغيلية وإدارية، مخصصات خسائر التمويل، صافي الدخل، وقد تبين تفوق مصرف الراجحي على بقية المصارف الإسلامية خلال فترة الدراسة، وتم اختبار تلك المصارف من خلال مؤشرات الربحية ووفقاً للمؤشرات الأربعة، تباينت هذه المصارف في نتائج هذا المؤشر.

وأثبتت الدراسة أهمية تقييم الأداء للمصارف الإسلامية بالمملكة العربية السعودية، وأن هذا التقييم يعطي فرصة جيدة لإدارة المصرف لكي تركز على جوانب القوة وتتلافى نقاط الضعف في ظل بيئة تنافسية تتنافس فيها المصارف الإسلامية لتقديم أفضل أداء.

الكلمات المفتاحية:

المصارف الإسلامية، نسب التحليل المالي، نسب الربحية، تقييم الأداء.

Evaluating the performance of Islamic banks in the Kingdom of Saudi Arabia using financial and profitability analysis indicators

Dr. Mustafa Mahmoud Abdel Salam

Associate Professor - Department of Banking and Financial Markets
College of Economic Sciences and Islamic Finance - Umm Al-Qura University
Kingdom of Saudi Arabia
mosmabd@yahoo.com

Abstract:

This study aims to compare the performance of Islamic banks in the Kingdom of Saudi Arabia through financial analysis indicators. Five indicators were tested: net income from financing and investments, net commission income, operating and administrative expenses, provisions for financing losses, net income.

During the study period, these banks were tested by profitability indicators and according to the four indicators, these banks varied in the results of this index. The study demonstrated the importance of evaluating the performance of Islamic banks in the Kingdom of Saudi Arabia, and that this evaluation gives a good opportunity for the bank's management to focus on strengths and avoid weaknesses in a competitive environment in which Islamic banks compete to provide the best performance.

Key words:

Islamic banks, financial analysis ratios, profitability ratios, performance evaluation.

مقدمة الدراسة:

تسود قطاع المصارف الإسلامية حدة المنافسة التي تختلف من دولة إلى أخرى، فقد تزايد انتشار الصيرفة الإسلامية على مستوى العالم كله، وما يترتب على ذلك من ضرورة تنويع الأدوات المالية الإسلامية، لتحقيق مزايا تنافسية أفضل.

وفي ظل التزايد العددي للمصارف الإسلامية في مختلف الأنحاء، فقد سعت تلك المصارف على تحقيق أفضل توظيف لأصولها المالية بطريقة فعالة، ومن ثم تعزيز مزاياها وقدراتها التنافسية.

ونشهد المعاملات المصرفية الإسلامية في المملكة العربية السعودية تطوراً كبيراً على الرغم من حداثة السوق المصرفية الإسلامية نسبياً، فالطلب متزايد على المنتجات المصرفية الإسلامية نظراً لإستقطابها فئات معينة من المودعين والمستثمرين، وتلبية لرغبات هؤلاء العملاء.

وهو ما يمثل تحدياً إضافياً لتلك المصارف والعمل باستمرار على المنافسة من جهة ومحاولة الوصول لرضا العملاء من جهة أخرى، حيث يمكنها من المحافظة على استمراريتها وبقائها وتدعيم مركزها المالي، وزيادة حقوق ملكيتها وتعزيز ملاءتها المالية وسيولتها مما يؤدي لرفع قدرتها على مواجهة المخاطر والالتزامات التي تواجهها.

وبعد تقييم أداء المصارف الإسلامية من المؤشرات الهامة التي تثبت لتلك المصارف أحقيتها في التنافس المزدوج من بعضها في ظل المصرفية الإسلامية ومع المصارف التقليدية الأخرى، الأمر الذي يتطلب من المصرف توظيف أموال المودعين بالشكل الذي يحقق أفضل العوائد، ومن ثم يُعد من أهم الطرق للوصول إلى تحقيق ربحية مستدامة، وأيضاً تحقيق جميع أهداف تلك المصارف.

مشكلة الدراسة:

تلقي المصرفية الإسلامية في المملكة العربية السعودية العديد من التحديات الخاصة بقدرتها على تعزيز وتحقيق التنافسية، إضافة إلى التعاون مع محيطها بكل مكوناته، وهذا لأن المصرف يعد عنصراً منها، ولكن هذه المنافسة ستكون مؤهلة للتزايد مستقبلاً، وهو ما يحتم على تلك المصارف بضرورة تقييم أدائها من وقت لآخر لأن هذه المصارف تعمل ضمن سوق مصرفي كبير يتنافس فيه الجميع (المصارف الإسلامية والتقليدية)، تأسيساً على ذلك فإن مشكلة الدراسة تتعلق بالتساؤل حول مدى إسهام أدوات التحليل المالي ومؤشرات نسب الربحية في تقييم أداء المصارف الإسلامية بالمملكة العربية السعودية وتحليل هذا الأداء؟

أهمية الدراسة:

تنبع أهمية هذه الدراسة من أهمية تقييم أداء المصارف الإسلامية بهدف الوصول إلى إستراتيجية تنافسية تقوم على البحث عن التميز لتحقيق أفضل أداء للمصرفية الإسلامية في المملكة العربية السعودية.

الدراسات السابقة وما تضيفه الدراسة الحالية في هذا المجال :

استكشفت دراسة Rozzani and Abdul Rahman (2013) مجال أداء المصارف باستخدام تصنيف CAMELS ، حيث كان هدفها الرئيس فحص أداء كل من المصارف الإسلامية والتقليدية التي تعمل حالياً في ماليزيا بالتطبيق على 19 مصرفاً تقليدياً و 16 مصرفاً إسلامياً لتكون عينات من الدراسة، حيث تم جمع البيانات المالية لنهاية العام من عام 2008 حتى 2011 من التقارير السنوية لهذه المصارف.

ومن خلال التحليل ، توصلت الدراسة إلى أن مستويات الأداء لكل من المصارف التقليدية والإسلامية في ماليزيا كانت متشابهة إلى حد كبير ، ومن خلال عرض التفاعل المحتمل بين المصارف الإسلامية والتقليدية في النظام المصرفي الماليزي ، تقدم هذه الدراسة تحليلاً مالياً يهم أصحاب المصلحة لاتخاذ قرارات استثمارية أفضل ولمساعدة المصارف التقليدية والإسلامية على تحديد وإعادة تقييم أدائها بناءً على قياس الأداء المستخدم في الدراسة.

و طبقاً لدراسة Fayed, Mona (2013) التي حاولت تحليل ومقارنة أداء في المصارف الإسلامية و المصارف التقليدية في مصر من خلال التدفقات النقدية وذلك لإجراء تحليل مقارن مناسب في الفترة من 2008 إلى 2010 ، وهي فترة قصيرة نسبياً ، وتم تقدير النسب المالية من التقارير السنوية والبيانات المالية ، واستخدمت سبع نسب مالية لقياس الربحية والسيولة ومخاطر الائتمان ؛ ونموذج معروف باسم "Bank-o-meter" تم استخدامه لقياس الملاءة المالية. واستنتجت من دراستها تفوق المصارف التقليدية على المصارف الإسلامية في مؤشرات الربحية والسيولة وإدارة مخاطر الائتمان والملاءة المالية.

قامت دراسة Musa, Durana and Natorin (2020) بمقارنة الكفاءة المالية للمصارف التقليدية والإسلامية في أوروبا. من خلال مقارنة المؤشرات المالية المختارة للمصارف التقليدية والإسلامية في أوروبا. ثم قامت الدراسة في شقها الآخر بتحليل الكفاءة الاقتصادية للمصارف التقليدية والإسلامية.

وأشارت نتائج البحث إلى ارتفاع الكفاءة المالية للمصارف الإسلامية وأرجعت تفسيرها إلى أن الخدمات المصرفية الإسلامية تساهم ولها تأثير واسع على الاستقرار المالي لتلك المصارف.

وفي دراسة Siraj, K K; Pillai, P Sudarsanan (2012) قامت بمراجعة ومقارنة أداء المصارف التقليدية و المصارف الإسلامية العاملة في دول مجلس التعاون الخليجي خلال الفترة 2005-2010، تبحث الدراسة في وجود أوجه تشابه في نمو مؤشرات الأداء المختارة للمصارف التقليدية و المصارف الإسلامية في منطقة دول مجلس التعاون الخليجي.

اختارت الدراسة ستة مصارف إسلامية وستة مصارف تقليدية، وتم إجراء دراسة مقارنة تستند إلى مؤشرات الأداء مثل العائد على الأصول، والعائد على حقوق الملكية، ومصرفات التشغيل، والأرباح، والأصول، ودخل التشغيل، والودائع، وإجمالي حقوق الملكية. أظهرت الاستنتاجات القائمة على التحليل أداء أفضل للمصارف الإسلامية خلال فترة الدراسة.

وأشارت دراسة Omar and Tarique; Rafikul. (2015) التي استخدمت المقياس المعتمد على المقاصد الشرعية لقياس أداء المصارف الإسلامية، بأنها استفادت من نظرية الإمام الغزالي في مقاصد الشريعة، حيث تتواجد خلافات حول أن المصارف الإسلامية كانت تتجه نحو النظام المصرفي التقليدي، وبذلت جهود لعكس التيار ومواءمة الصيرفة الإسلامية مع أهدافها الشرعية. وهل فشلت المعايير التقليدية الحالية في قياس تأثير عملية المواءمة على أداء المصارف الإسلامية؟ وبالتالي توضيح الحساسية لمخاطر السوق "في قياس أداء الشريعة.

فيما تناولت دراسة MOHAMED (2019)، أداء المصارف الإسلامية و المصارف التجارية أثناء وبعد الأزمة المالية لعام 2008 باستخدام نموذج التصنيف CAMEL. وقد وجدت أن المصارف الإسلامية أظهرت أداء أفضل خلال الأزمة المالية لعام 2008 من حيث كفاية رأس المال، وجودة الإدارة بالإضافة إلى عنصر الحساسية لمخاطر السوق، ولكن أداءها ضعيفا في مكونات السيولة وجودة الأصول.

بناء على الدراسات السابقة، وفي مجال الإضافة إلى ما سبق من جهود، والرغبة في تضييق الفجوة بين ما تحقق وما يجب تحقيقه في هذا المجال، فإنه يمكن عرض أوجه الاختلاف الرئيسة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة بما يوضح أهم المجالات المحتملة لإسهام الدراسة الحالية فيما يلي:

1. الدراسة الحالية تركز على قياس وتقييم أداء المصارف الإسلامية بطريقة التحليل المركب فمن جهة تستخدم أدوات التحليل المالي المعروفة وتحدد مؤشرات ذلك التحليل، ومن جهة أخرى تقوم بتقييم أداء المصارف الإسلامية بالمملكة العربية السعودية من خلال المؤشرات الخاصة بالربحية وهي بذلك تتعد عن العمومية قدر الإمكان، كما تستخدم الدراسة أسلوب التحليل الوصفي، المدعم بالعديد من المؤشرات الإحصائية .
2. الدراسات السابقة تتناول معظمها التقييم من خلال التحليل المالي أو مؤشر الربحية، فيما تتناول هذه الدراسة أسلوب التحليل المالي والربحية معا.
3. تقتصر الدراسة على تقييم أداء المصارف الإسلامية بالمملكة العربية السعودية فقط حيث الحاجة ملحة لتقييم أداء تلك المصارف بعدما استحوذت على حصة كبيرة داخل السوق المصرفي، وبالتالي يجب معرفة والوقوف على أدائها خاصة بعدما حققت نجاحات واضحة داخل السوق المصرفي.
4. تهتم هذه الدراسة بالتحليل المالي الآتي خلال عام 2019م، بينما تحاول هذه الدراسة الوقوف

على ربحية تلك المصارف من خلال مؤشراتها الأربعة في فترة محددة وكبيرة نسبيا (2010م – 2019م).

فرضية الدراسة :

سيتم اختبار الفرضية الآتية :

إن استخدام أدوات التحليل المالي والمؤشرات الخاصة بالربحية لدى المصارف الإسلامية تمكن الإدارة العليا للمصرف من تقييم بأدائها واتخاذ القرارات المناسبة تجاه الجهات ذات العلاقة .

نطاق وحدود الدراسة:

تتعلق الدراسة ببعدين لتقييم الأداء : البعد الاول يختص بتقييم الأداء من خلال التحليل المالي لحساب نتائج العمليات المالية للمصارف الإسلامية بالمملكة العربية السعودية عن سنة 2019م .

البعد الآخر في التقييم من خلال نتائج الربحية للمصارف الإسلامية بالمملكة العربية السعودية خلال العشرة أعوام من عام 2010م حتى 2019م.

ويتم التقييم وتحليل الأداء بالتطبيق على المصارف الإسلامية بالمملكة العربية السعودية وهي : بنك الراجحي ، بنك الانماء ، بنك الجزيرة ، بنك البلاد.

منهج الدراسة :

تستخدم الدراسة أسلوب التحليل الوصفي، ومنهج تحليل البيانات المدعم بالعديد من المؤشرات الإحصائية، بما تقتضيه طبيعة التحليل لتقييم أداء المصارف الإسلامية في المملكة العربية السعودية، وبذلك تبتعد قدر الامكان عن العمومية في تحديد تلك المؤشرات.

خطة الدراسة:

المحور الاول : تقييم الأداء من خلال التحليل المالي للمصارف الإسلامية بالمملكة العربية السعودية.

المحور الثاني : تقييم الأداء من خلال مؤشر ربحية المصارف الإسلامية بالمملكة العربية السعودية.

خاتمة الدراسة (نتائج - توصيات الدراسة)

أولا : تقييم الأداء من خلال التحليل المالي للمصارف الإسلامية بالمملكة العربية السعودية

يهدف التحليل المالي للمصارف إلى دراسة تحليلية مفصلة لكافة بيانات القوائم المالية للمصارف، من خلاله يتضح من خلال أرقامها الدلائل التي يمكن من خلالها المساعدة في تقييم أداء تلك المصارف، والمساعدة في إعطاء صورة حقيقية يستفيد منها صاحب القرار المصرفي، بما يمكنه من الاسهام في تحقيق أكبر العوائد الممكنة.

ويعرف التحليل المالي بأنه عملية تشخيص الوضع المالي الحالي والماضي للوحدة الاقتصادية بقصد إعطاء مؤشرات عن وضعها المستقبلي. (cup.BendonE,1983,p.347).

ويعرف أيضا بأنه دراسة الأرقام الواردة في القوائم المالية باستخدام الأساليب الكمية والرقمية وإظهار مدى الترابط والتغيير بين عناصر القوائم المالية وأثر هذه التغييرات في وضع المنشأة فضلاً عن اشتقاق مجموعة من النسب المالية التي تخدم العديد من الأطراف المستفيدة في اتخاذ القرارات الإدارية (محمد واسماعيل ونور، 2000: 12)؛ وبالتالي يمكننا تقييم كفاءة الأداء المالي للمصرف وذلك من خلال التحليل المالي للقوائم المالية للوقوف على مدى تحقيق المصرف للأداء الملائم ومن ثم تحقيق أهدافه.

يمكن الاستناد إلى العديد من الأدوات المالية أو النسب التي يمكن أن تسهم في عملية التحليل المالي، بما يتلاءم مع العمل المصرفي الإسلامي؛ وقد تم اختيار النسب بما تقييم أداء عمل تلك المصارف وذات أثر مباشر في تحديد عوائد العمليات المصرفية التي تقوم بها تلك المصارف وذلك كما هو مبين في الجدول رقم (1) :-

جدول رقم (1)

تحديد النسب والمؤشرات المعتمدة في التحليل المالي للمصارف الإسلامية موضع الدراسة

رقم	طبيعة المؤشر	تعريف المؤشر	طريقة احتسابه
1	صافي الدخل من التمويل والاستثمارات	يقيس هذا المؤشر النسبة من الدخل المتأتية من الأنشطة الرئيسية للمصرف و المتمثلة في الوساطة بين اصحاب العجز و أصحاب الفوائض المالية . فهو مقياس لدرجة ارتباط المصارف بوظيفتهم كوسيط مالي .	صافي الدخل من التمويل والاستثمارات / إجمالي دخل العمليات
2	صافي دخل العمولات	يقيس هذا المؤشر النسبة من الدخل التي تأتي من الأنشطة الفرعية للمصرف في شكل عمولات (تحصيل شيكات، فتح خطابات ضمان، تحويل عملات...). يعطينا هذا المؤشر فكرة حول سياسة المصرف في تنويع مصادر الدخل و مؤشر لتقييم الأداء الخدمي للمصرف.	صافي دخل العمولات / إجمالي دخل العمليات المصرفية

تابع جدول رقم (1)

تحديد النسب والمؤشرات المعتمدة في التحليل المالي للمصارف الإسلامية موضع الدراسة

رقم	طبيعة المؤشر	تعريف المؤشر	طريقة احتسابه
3	مصرفات تشغيلية وإدارية	يقيس هذا المؤشر النسبة من الدخل التي يخصصها المصرف للمصرفات التشغيلية مثل الاجور و الرواتب و الإيجار و الكهرباء و التدريب. وبالتالي فالمصرف الذي تكون مصرفاته التشغيلية أقل تكون له ميزة في ادارة التكاليف التشغيلية وترشيدها مقارنة بباقي المصارف.	مصرفات تشغيلية وإدارية / إجمالي دخل العمليات المصرفية
4	مخصصات خسائر التمويل	يقيس هذا المؤشر النسبة من الدخل التي يخصصها المصرف للتغطية ضد مخاطر عدم السداد، وارتفاع هذه النسبة مؤشر على عدم قدرة المصرف على اختيار المشاريع التي تمتاز بقدرة كبيرة على سداد ديونها و على ضعف في تنويع استخدامات الاموال.	مخصصات خسائر التمويل / إجمالي دخل العمليات المصرفية
5	نتاج الاستغلال (صافي الدخل)	يقيس هذا المؤشر النسبة التي ترجع في الحقيقة لملاك المصرف (المساهمين) و تعطينا فكرة حول النتيجة النهائية للأنشطة المصرفية. ترتبط هذه النتيجة بقدرة المصرف على ادارة مخاطر عدم السداد و التحكم في التكاليف التشغيلية. فضعف هذه النسبة دليل على ان المصرف لا يتحكم جيدا في تكاليفه المتعلقة بالمخاطر وبأنشطته التشغيلية، فهذه التكاليف تأخذ نسبة كبيرة من الدخل الذي حققه المصرف و بالتالي ينخفض العائد المحقق للمساهمين.	نتاج الاستغلال / إجمالي دخل العمليات المصرفية

المصدر : من إعداد الباحث بالاستفادة من (القضاة ، 2019: 120)، (فتحي ، 2019).

والجداول رقم (2) ، (3) ، (4) ، (5) الاربع التالية توضح نتائج التحليل المالي لكل مصرف على حدة .

جدول رقم (2)

حساب وتحليل النتائج - مصرف الراجحي 2019

النسبة المئوية	معايير الأداء		إجمالي الدخل من التمويل والاستثمار (16.962.583)
84.3%	صافي الدخل من التمويل والاستثمارات / إجمالي دخل العمليات المصرفية	= صافي الدخل من التمويل والاستثمارات (16.427.723)	- عائدات العملاء والبنوك والمؤسسات المالية على الاستثمارات لأجل (534.860)
15.6%	صافي دخل العمولات / إجمالي دخل العمليات المصرفية	= إجمالي دخل العمليات المصرفية (الناتج المصرفي الصافي) (19.484.464)	+ صافي دخل العمولات (دخل من عمليات أخرى) (3.056.741)
32.7%	مصروفات تشغيلية وإدارية / إجمالي دخل العمليات المصرفية	= الناتج الإجمالي للاستغلال (13.098.623)	- مصروفات تشغيلية وإدارية (6.385.841)
9.09%	تكلفة المخاطر / إجمالي دخل العمليات المصرفية	= ناتج الاستغلال (صافي الدخل) (11.326.358)	- تكلفة المخاطر (مخصصات خسائر التمويل) (1.772.265)
58.1%	صافي الدخل / إجمالي دخل العمليات المصرفية	ناتج الاستغلال (صافي الدخل) (11.326.358)	



جدول رقم (3)

حساب وتحليل النتائج - مصرف الإنماء 2019

النسبة المئوية	معايير الأداء		إجمالي الدخل من التمويل والاستثمار (5608762)
%78	صافي الدخل من التمويل والاستثمارات / إجمالي دخل العمليات المصرفية	= صافي الدخل من التمويل والاستثمارات (4394459)	- عائدات العملاء والمصارف والمؤسسات المالية على الاستثمارات لأجل (1214303)
%21.66	صافي دخل العمولات / إجمالي دخل العمليات المصرفية	= إجمالي دخل العمليات المصرفية (الناتج المصرفي الصافي) (5610161)	+ صافي دخل العمولات (دخل من عمليات أخرى) (1215702)
%37	مصروفات تشغيلية وإدارية / إجمالي دخل العمليات المصرفية	= الناتج الإجمالي للاستغلال (3533598)	- مصروفات تشغيلية وإدارية (2076563)
%12.58	تكلفة المخاطر / إجمالي دخل العمليات المصرفية	= ناتج الاستغلال (صافي الدخل) (2827281)	- تكلفة المخاطر (مخصصات خسائر التمويل) (706317)
%50	صافي الدخل / إجمالي دخل العمليات المصرفية	= ناتج الاستغلال (صافي الدخل) (2827281)	

جدول رقم (4)

حساب وتحليل النتائج - مصرف البلاد 2019

النسبة المئوية	معايير الأداء		إجمالي الدخل من التمويل والاستثمار (3355200)
%68	صافي الدخل من التمويل والاستثمارات / إجمالي دخل العمليات المصرفية	= صافي الدخل من التمويل والاستثمارات (2716971)	- عائدات العملاء والمصارف والمؤسسات المالية على الاستثمارات لأجل (638229)
%8	صافي دخل العمولات / إجمالي دخل العمليات المصرفية	= إجمالي دخل العمليات المصرفية (الناتج المصرفي الصافي) (3945347)	+ صافي دخل العمولات (دخل من عمليات أخرى) (32614)
%13	مصروفات تشغيلية وإدارية / إجمالي دخل العمليات المصرفية	الناتج الإجمالي للاستغلال = (1922346)	- مصروفات تشغيلية وإدارية (523512)
%13	تكلفة المخاطر / إجمالي دخل العمليات المصرفية	ناتج الاستغلال = (صافي الدخل) (1386723)	- تكلفة المخاطر (مخصصات خسائر التمويل) (535623)
%35	صافي الدخل / إجمالي دخل العمليات المصرفية	ناتج الاستغلال = (صافي الدخل) (1386723)	



جدول رقم (5)

حساب وتحليل النتائج - مصرف الجزيرة 2019

النسبة المئوية	معايير الأداء		إجمالي الدخل من التمويل والاستثمار (3227547)
65.3%	صافي الدخل من التمويل والاستثمارات / إجمالي دخل العمليات المصرفية	= صافي الدخل من التمويل والاستثمارات (766722)	- عائدات العملاء والمصارف والمؤسسات المالية على الاستثمارات لأجل (8547)
26.3%	صافي دخل العمولات / إجمالي دخل العمليات المصرفية	= إجمالي دخل العمليات المصرفية (الناتج المصرفي الصافي) (1533544)	+ صافي دخل العمولات (دخل من عمليات أخرى) (766822)
39.77%	مصروفات تشغيلية وإدارية / إجمالي دخل العمليات المصرفية	الناتج الإجمالي للاستغلال = (1422653)	مصروفات تشغيلية وإدارية - (110891)
13.10%	تكلفة المخاطر / إجمالي دخل العمليات المصرفية	ناتج الاستغلال (صافي الدخل) = (1401205)	- تكلفة المخاطر (مخصصات خسائر التمويل) (21448)
55.11%	صافي الدخل / إجمالي دخل العمليات المصرفية	ناتج الاستغلال (صافي الدخل) = (1401205)	

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على التقارير السنوية المنشورة للمصرف كل مصرف على حدة.

تحليل الأداء المصرفي من خلال تحليل حساب النتائج للمصارف الإسلامية بالمملكة العربية السعودية:

تحليل الناتج المصرفي الصافي

1/ - صافي الدخل من التمويل والاستثمارات / إجمالي دخل العمليات

يلاحظ أن جميع المصارف الإسلامية بالمملكة العربية السعودية تعتمد على أنشطة الوساطة المالية كمصدر أساسي للدخل بالرغم من تفاوت النسب حيث ترتفع النسبة لمصرف الراجحي 84% ويتضح مدى اعتماده على العوائد المتأتية من أنشطة التمويل بصيغ التمويل الإسلامية المختلفة (مراحة - مضاربة - مشاركة - متاجرة ..) ، و يليه كلاً من مصرف الانماء والبلاد ثم الجزيرة في الاخير بنسب 78 % ، 68% ، 65.3% بنسب اعتماد أقل على الصيغ التمويلية المذكورة ، إلا أن جميع المصارف الإسلامية المذكورة تعتمد في الحصول على عوائدها من أنشطة الوساطة المالية كمصدر اساسي للدخل بالرغم من تفاوت في النسب.

2/ - صافي دخل العمولات / إجمالي دخل العمليات المصرفية

يتضح من الجداول السابقة أن مصرف الجزيرة يتقدم على بقية المصارف الأخرى بنسبة 26% يليه بنك الانماء بنسبة 21.6% ثم بنك الراجحي بنسبة 15.6% وأخيرا بنك البلاد بنسبة 8% ، وبالتالي يظهر اعتماد مصرف الجزيرة على تقديم خدمات مقابل الحصول على عمولة مضمونة بدلا من الاعتماد على عمليات الوساطة المالية التي يعتمد دخلها على الأرباح التي تأتي من تدعيم العمل بصيغ التمويل الإسلامية و ما يترتب عنها من مخاطر مثل عدم السداد، وبالتالي فإن مصرف الجزيرة له ميزة في تنويع مصادر دخله مقارنة بالمصارف الأخرى .

تحليل المصروفات التشغيلية والإدارية

3/ - مصروفات تشغيلية وإدارية / إجمالي دخل العمليات المصرفية

يحتل مصرف البلاد المركز الأول بنسبة تشغيلية تقدر ب 13% يليه مصرف الراجحي 32.7% ثم مصرف الانماء بنسبة 37% وأخيرا مصرف البلاد بنسبة 39.7%، وبالتالي يتفوق مصرف البلاد في إدارة التكاليف التشغيلية وترشيدها مقارنة ببقية المصارف.

تحليل تكلفة المخاطر

4/4- مخصصات خسائر التمويل / إجمالي دخل العمليات المصرفية

يتميز مصرف الراجحي باختيار المشاريع التي تمتاز بقدرة كبيرة على سداد ديونه ويمتاز بتنوع في استخدامات أمواله عن باقي المصارف وبنسبة 9%، وبالتالي عندما يقوم مصرف الراجحي بعمليات الوساطة المالية المتمثلة في جمع الموارد واستخدامها في صيغ التمويل الإسلامية، فإن هذه العمليات تدر عليه دخلاً ولكن فيه مخاطر عدم السداد بنسبة 9% من الدخل المتأتي من هذه العمليات وهي ديون غير مسددة تتكلف المصرف هذه النسبة.

ويأتى مصرف الانماء في المرتبة الثانية بنسبة 12.5% ثم مصرف البلاد بنسبة 13% وأخيراً مصرف الجزيرة بنفس النسبة تقريباً 13.1%.

تحليل أرباح العمليات المصرفية

5/4- ناتج الاستغلال / إجمالي دخل العمليات المصرفية

استطاع مصرف الراجحي أن يوفّر 58% من الدخل الإجمالي للمساهمين في رأس ماله، وبالتالي يملك ميزة تنافسية تجعله يتحكم في تكاليفه التشغيلية، بينما يأتي مصرف الجزيرة في المركز الثاني بنسبة 55% يليه بنك الانماء بنسبة 50% وأخيراً مصرف البلاد بنسبة 35%.

نتيجة نهائية للتحليل المالي للمصارف الإسلامية محل الدراسة:-

تتمتع المصارف الإسلامية محل الدراسة بكفاءة عالية في الأداء المالي، وإن هذه الكفاءة متفاوتة بين المصارف حيث يتفوق مصرف الراجحي عن بقية المصارف الإسلامية فيما يخص الأداء المالي وبالتالي قدرته على توليد تدفقات نقدية مستقبلية، حيث قام بتشغيل وتوظيف الأموال والاستثمار بما يعود بأعلى النسب في نتائج الاستغلال بما يشير إلى أهمية العلاقة بين توظيف الأموال والموارد من جهة وأداء المصرف من جهة أخرى.

ثانياً : تقييم الأداء من خلال مؤشرات ربحية المصارف الإسلامية بالمملكة العربية السعودية

تسعى المصارف إلى تحقيق الأرباح، فهي من أهم أهداف المصارف، لأنها أمر ضروري لبقاء واستمرارية هذه المصارف، ويعتبر تحقيق الأرباح مطلب الرئيس للمساهمين لزيادة قيمة ثروتهم، و مصدر الثقة الأساسي للمودعين والعلماء، وهو المؤشر الهام الذي تعمل

عليه إدارة المصرف لقياس كفاءتها في استخدام الموارد الموجودة لديها ، وهو موضع اهتمام الجهات الرقابية لما يعكسه من دلالة على نجاح أداء المصارف و قدرتها على تحسن كفاءة رأس مالها ، كما أن الربحية تسمح بالتطور و التوسع بالخدمات المصرفية ، فعمد المصرف الإسلامي على تعظيم ربحيته .

أولاً- الربحية :

مفهوم الربحية : يمكن تعريف الربحية بأنها العلاقة بين الأرباح التي تحققها المصرف الإسلامي و الاستثمارات (قيمة الموجودات أو حقوق الملكية التي ساهمت في تحقيق هذه الأرباح) ، و الربحية تعتبر هدفاً للمنشأة و مقياساً للحكم على كفاءتها .

وتعد الربحية من الأهداف التي تسعى إليها المصارف عموماً (الإسلامية والتقليدية) إذ أن ارتفاع مؤشر الربحية في المصرف تمكنه من مقارنة أدائه مع غيره من المصارف العاملة في نفس المجال وبالتالي تعد أفضل المؤشرات في مقارنة الأداء. (Abdi Dufera,2010,27)

ترتبط نسبة الربحية بقيمة الأرباح المحققة و بقيمة رأس المال، كلما زادت الأرباح دون تغير في راس المال زادت نسبة الربحية و هذا دليل على الاستغلال الأمثل للموارد.

و كلما زادت قيمة رأس المال دون تغير في الأرباح انخفضت نسبة الربحية و هذا دليل على سوء استغلال للموارد لأنه وقع انفاق أموال على استثمارات جديدة دون الحصول على زيادة في العائد.

عند تحليل هذه النسبة يجب التأكد من مصادر التغير ففي بعض الحالات يمكن أن تزيد هذه النسبة دون تغير في مستوى الأرباح و ذلك نتيجة انخفاض قبي مستوى رأس المال و ليس نتيجة حسن أداء المصرف. (المومني، والسروجي، 2007) .

ثانياً: معايير قياس الربحية لدى المصارف الإسلامية:

هناك عدة مؤشرات و معايير تستخدم لقياس الربحية في المصارف الإسلامية يتم توضيحها بالجدول رقم (6) كالتالي :

جدول رقم (6)

مؤشرات قياس الربحية لدى المصارف الإسلامية

طريقة احتسابه	تعريف المؤشر	طبيعة المؤشر	م
العائد على الأصول صافي ربح (ROA) = العمليات (صافي الدخل) / إجمالي الأصول	هذا المؤشر هو عبارة عن العلاقة بين ربح العمليات و الموجودات التي ساهمت في تحقيق هذا الربح، ويعرف العائد على الموجودات على أنه قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح نتيجة استثمار موجوداتها، وبعبارة أبسط هي نسبة ربح العمليات التي تقوم بها المؤسسة إلى موجودات هذه المؤسسة.	العائد على الموجودات (الاستثمارات) Return On Asset (ROA)	1
ويتهم حسابه من خلال المعادلة التالية: معدل العائد على حقوق المساهمين ROE = معدل العائد على الأصول ROA x مضاعف حقوق المساهمين EM %	يُقصد به العائد على حقوق الملكية المقدر من العائد الذي يحصل عليه الملاك (أصحاب الأسهم) نتيجة استثمار أموالهم في المصرف الإسلامي و تحملهم للمخاطر، و وهو يستند إلى مفهوم الربح الشامل.	معدل العائد على حقوق المساهمين (Return - on equity ratio) (ROE)	2
معدل العائد على الاستثمار ROI = عوائد الاستثمار / مجموع الاستثمارات % أو بصيغة أخرى من خلال المعادلة التالية: العائد ROI = صافي الربح / إجمالي تكاليف الاستثمار	يعد ROI إحدى المقاييس التي يجب النظر إليها بعين الاعتبار في عملية التحليل للأرباح، فهو يشير إلى العائدات المالية التي حصل عليها المصرف و هو مقياس يعبر عن العلاقة بين توظيف الاموال التي تم الحصول عليها من المودعين واستثمارها في صيغ التمويل الإسلامية و قيمة العائد من الاستثمار في تلك الصيغ، على أن يتم استخدامها على نحو متواتر للتحقق من مدى جدوى الاستثمارات التي يقوم بها المصرف على الصعيد المالي.	معدل العائد على الاستثمار (ROI)	3
نسبة رأس مال المصرف إلى مخاطره	قدرة رأس مال المصرف على سداد الالتزامات والحفاظ على حقوق المودعين، أضاف إلى ذلك الحفاظ على العلاقة بين المصرف و عملائه، وهو بهذا يوفر الحماية ضد أية مخاطر للبنك، وتكون له القدرة على توليد قيمة مضافة للبنك. وتحدد نسبة كفاية رأس المال القدرة على مواجهة المخاطر مثل مخاطر الائتمان، والمخاطر التشغيلية وغيرها، ويحمي المصرف والمودعين والمستثمرين الآخرين. و تعمل الجهات الرقابية المصرفية في معظم البلدان على تحديد ومراقبة CAR لحماية المودعين، وبالتالي الحفاظ على الثقة في النظام المصرفي.	نسبة كفاية رأس المال CAR %	4

المصدر: الباحث بالاستفادة من (القضاة ، الشواقفة ، 2002)، (قادر ، و السبعواى ، 2011).

أ- العائد على الموجودات (ROA)

يعتبر مؤشر العائد على الموجودات مقياساً أفضل من الربح للحكم على كفاءة المصرف ، ومعرفة الاتجاه الذي تسلكه ، ويسهل عملية المقارنة مع عوائد الفترات الأخرى مع المصارف الأخرى ، فهو مقياس يقيس كفاءة الأداء التشغيلي، لذا يتوجب عند حسابه الاقتصار على الأصول المشاركة فعلياً في العمليات المولدة للأرباح .

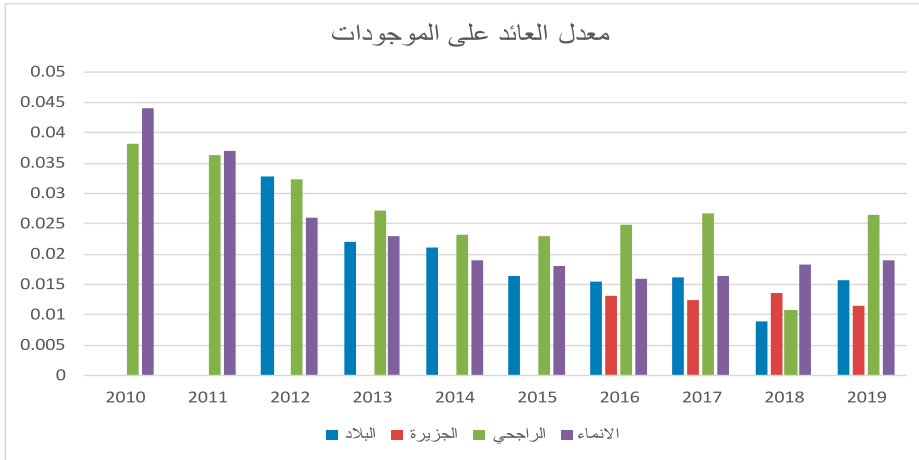
و الجدول رقم (7) يبين احتساب نسبة العائد على الموجودات Return On Asset ROA للمصارف الإسلامية محل الدراسة خلال عشر سنوات من عام 2010م إلى عام 2019م مع ملاحظة أن نسب الربحية لمصرف البلاد تبدأ من عام 2012م و لمصرف الجزيرة من عام 2016 م وهما تاريخ نشأة هذين المصرفين.

جدول رقم (7)

نسبة العائد على الموجودات (ROA) سنوات من عام 2010م إلى عام 2019م

2019	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010	المصارف الإسلامية
2.64 %	%1.07	2.67 %	2.48 %	2.29 %	2.33 %	2.72 %	%3.23	%3.64	%3.81	مصرف الراجحي
%1.9	%1.83	%1.63	%1.6	%1.8	%1.90	2.3%	%2.6	%3.7	%4.4	مصرف الانماء
%1.56	%0.90	%1.61	%1.54	%1.63	%2.12	%2.21	%3.82			مصرف البلاد
%1.14	%1.37	%1.25	%1.31							مصرف الجزيرة

المصدر: محتسب بواسطة الباحث، تبدأ نسب الربحية لمصرف البلاد من 2012، ولمصرف الجزيرة من عام 2016 وهما تاريخ نشأة هذين المصرفين.



تبدأ نسب الربحية لمصرف الجزيرة من 2016، وتبدأ لمصرف البلاد من 2012 وهما تاريخ نشأة هذين المصرفين .

ويتضح من نسبة العائد على الأصول للمصارف الإسلامية محل الدراسة خلال 10 سنوات تفوق مصرف الراجحي على جميع المصارف الثلاث الإسلامية الأخرى في نسبة العائد على الأصول (ROA)، حيث أن مصرف الراجحي هو المصرف الإسلامي الأقدر والأفضل في استثمار موجوداته مما يبين ارتفاع مؤشر كفاءة الأداء التشغيلي والإداري لمصرف الراجحي.

ب- معدل العائد على حقوق المساهمين (ROE) (Return - on equity ratio)

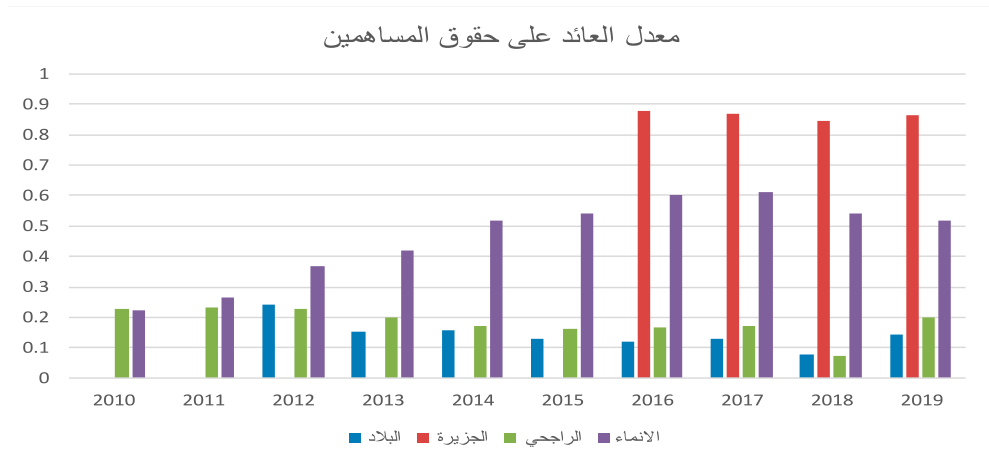
يقيس معدل العائد على حقوق المساهمين (ROE) نسبة ربح المصرف إلى مجموع حقوق المساهمين فيه، و الجدول رقم (8) يوضح نسب احتساب (ROE) للمصارف الإسلامية محل الدراسة عن نفس الفترة وخلال 10 سنوات من عام 2010 م إلى عام 2019 م، مع ملاحظة أن نسب الربحية لمصرف البلاد تبدأ من عام 2012 م و لمصرف الجزيرة من عام 2016 وهما تاريخ نشأة هذين المصرفين.

جدول رقم (8)

معدل العائد على حقوق المساهمين (ROE)

المصارف الإسلامية	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
مصرف الراجحي	22.93%	23.13%	22.54%	19.84%	17.01%	16.11%	16.49%	16.94%	7.24%	19.83%
مصرف الانماء	22.35%	26.6%	37%	42%	52%	54%	60%	61%	54%	52%
مصرف البلاد			24.19%	15.40%	15.72%	12.78%	11.92%	12.82%	7.95%	14.41%
مصرف الجزيرة						87.78%	87.07%	84.59%	86.32%	

المصدر: محتسب بواسطة الباحث، تبدأ نسب الربحية لمصرف البلاد من 2012، ولمصرف الجزيرة من عام 2016 وهما تاريخ نشأة هذين المصرفين.



تبدأ نسب الربحية لمصرف الجزيرة من 2016، وتبدأ لمصرف البلاد من 2012 وهما تاريخ نشأتها.

ويتضح من خلال استخراج نسبة العائد على حقوق الملكية للمصارف الإسلامية محل الدراسة خلال فترة الدراسة قوة أداء بنك الجزيرة وكفاءة ادارته في تحقيق العائد للملاك (المساهمين) من استثمار أموالهم افضل من المصارف الأخرى محل الدراسة، و يعكس ذلك كفاءة ادارة مصرف الجزيرة في إدارة جانبي الميزانية، ومهارتها في استخدام الموجودات وذلك بتحقيق أفضل عائد ممكن لملاك المصرف.

ج- معدل العائد على الاستثمار (ROI) :

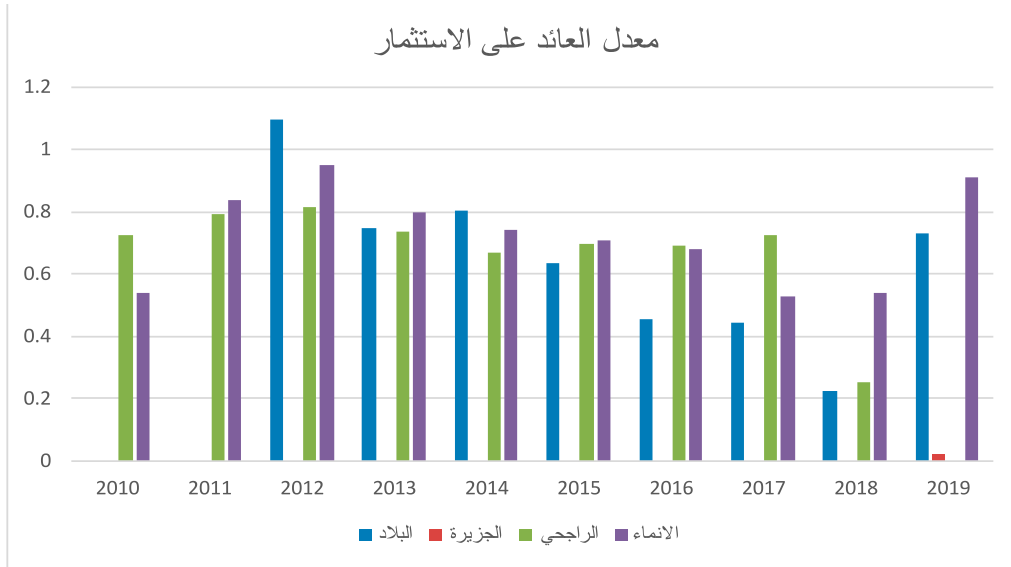
يسهم توضيح هذا المفهوم في تحديد مدى جدوى الاستثمار في صيغ التمويل الاسلامي المختلفة ، وبالتالي سيساعد ذلك على معرفة مفهوم عائد الاستثمار وأهميته بالإضافة للعوامل التي يجب أن يأخذ بها بعين الاعتبار أثناء حساب العائد على الاستثمار.

الجدول رقم (9) يبين نسب احتساب (ROI) للمصارف الإسلامية محل الدراسة عن نفس الفترة وخلال 10 سنوات من عام 2010 م إلى عام 2019 م، مع ملاحظة أن نسب الربحية لمصرف البلاد تبدأ من عام 2012 م و لمصرف الجزيرة من عام 2016 وهما تاريخ نشأة هذين المصرفين.

جدول رقم (9) معدل العائد على الاستثمار (ROI)

2019	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010	المصارف الإسلامية
87 %	25.13 %	%72.50	%69.15	69.50 %	66.94 %	%73.54	81.40 %	%79.13	72.39 %	مصرف الراجحي
%91	%54	%53	%68	%71	%74	%80	%95	%84	%54	مصرف الانماء
%73.07	%22.49	%44.50	%45.62	%63.64	%80.55	%74.81	%109.44			مصرف البلاد
%2.40	%4.23	%4.65	%5.13							مصرف الجزيرة

المصدر: محتسب بواسطة الباحث، تبدأ نسب الربحية لمصرف البلاد من 2012، ولمصرف الجزيرة من عام 2016 وهما تاريخ نشأة هذين المصرفين.



تبدأ نسب الربحية لمصرف الجزيرة من 2016، وتبدأ لمصرف البلاد من 2012 وهما تاريخ نشأتها.

يلاحظ من الجدول رقم (9) تفوق مصرف الانماء عن بقية المصارف الإسلامية حيث ارتفعت النسبة المئوية للعائد على الاستثمار (ROI)، حيث أن مصرف الانماء لديه القدرة الأمثل بين المصارف الإسلامية في آخر 10 سنوات على توظيف أموال المودعين واستثمارها في صيغ التمويل المناسبة، فكلما ارتفعت نسبة العائد على الاستثمار كان ذلك لصالح الاستثمار وتحقيق الهدف منه ومدى ملائمة صيغ التمويل المستخدمة.

د- نسبة كفاية رأس المال CAR %

وهي توضح العلاقة بين مصادر رأس مال المصرف والمخاطر المحيطة بموجودات المصرف وأية عمليات أخرى، وتعتبر نسبة كفاية رأس المال أداة لقياس ملاءة المصرف أي قدرة المصرف على تسديد التزاماته ومواجهة أي خسائر قد تحدث في المستقبل.

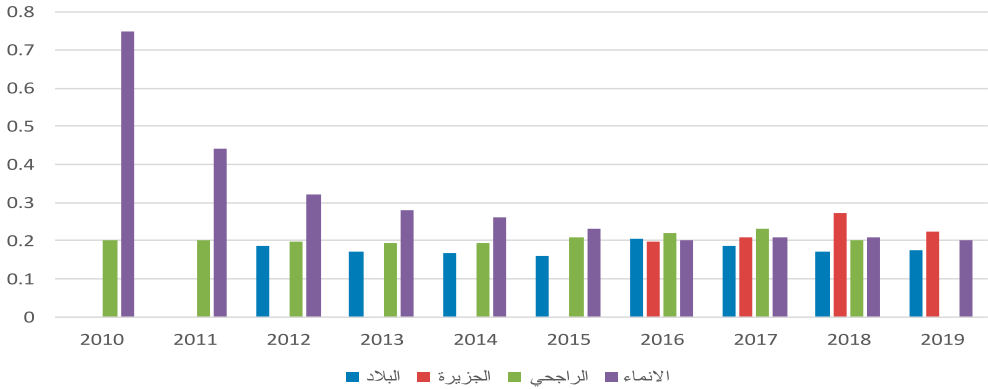
الجدول رقم (10) يوضح نسب احتساب المعدل للمصارف الإسلامية محل الدراسة عن نفس الفترة وخلال 10 سنوات من عام 2010 م إلى عام 2019 م، مع ملاحظة أن نسب الربحية لمصرف البلاد تبدأ من عام 2012 م و لمصرف الجزيرة من عام 2016 وهما تاريخ نشأة هذين المصرفين.

جدول رقم (10)
نسبة كفاية رأس المال CAR

2019	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010	المصارف الإسلامية
%19.87	20.07%	%23.29	%21.98	%20.83	%19.59	%19.60	%19.83	%20.03	%20.36	مصرف الراجحي
%20	%21	%21	%20	%23	%26	%28	%32	%44	%75	مصرف الانماء
%17.50	%17.33	%18.54	%20.46	%15.88	%16.71	%17.14	%18.52			مصرف البلاد
%22.38	%27.46	%20.94	%19.86							مصرف الجزيرة

المصدر: من معطيات التقارير السنوية للمصارف محل الدراسة، تبدأ النسب لمصرف البلاد من 2012، ولمصرف الجزيرة من عام 2016 وهما تاريخ نشأة هذين المصرفين.

نسبة كفاية رأس المال



تبدأ نسب الربحية لمصرف الجزيرة من 2016، وتبدأ لمصرف البلاد من 2012 وهما تاريخ نشأتها.

يلاحظ من الجدول رقم (10) أن التفاوت في نسب كفاية رأس المال حيث يتفوق مصرف الانماء على مدى 6 سنوات من عام 2010 إلى 2015م، أخذاً في الاعتبار أن مصرفي الانماء و الجزيرة لديهم نسبة مرتفعة بشكل كبير عن المتوقع وهذا يؤدي إلى جلب مخاطر عديدة حيث ان هناك زيادة في معدلات السيولة لا يستفاد منها ولا يحصل منها على أية عوائد ولعل إجراءات تحويل المصرف من تقليدي إلى إسلامي ساهم في ارتفاع جانب السيولة للمصرفين .

أما مصرف البلاد ومصرف الراجحي لديهم معدل كفاية رأس المال مناسب ومثالي لمواجهة المخاطر وسداد الالتزامات والحفاظ على حقوق المودعين.

وهذه النسبة والتي تؤثر إلى توفر رأس مال أكبر لتغطية الخسائر في قيمة الأصول، وبذلك يتحمل المالكون حجماً أكبر من الصدمات التي تتعرض لها الأصول (خسائر) قبل ان تصل إلى المودعين.

وبالتالي فارتفاع هذه النسبة في جميع المصارف الإسلامية محل الدراسة يعني حماية أكبر لأموال المودعين، و بالعكس يعني انخفاضها حماية أقل لهم.

وقد مثلت هذه النسب في جميع المصارف الإسلامية محل الدراسة أكثر من نسبة 10.5% التي وضعتها هيئات الرقابة على المصارف.

نتائج وتوصيات الدراسة :

هدفت هذه الدراسة لاختبار الفرضية التالية ، إن استخدام أدوات التحليل المالي والمؤشرات الخاصة بالربحية لدى المصارف الإسلامية تُمكن الإدارة العليا للمصرف من تقييم أداءها واتخاذ القرارات المناسبة تجاه الجهات ذات العلاقة ، فقد تم اختبار هذه الفرضية واتضح ضرورة الاستفادة من مؤشرات ومعايير الأداء المالي ومؤشرات الربحية للمصارف الإسلامية وتقويم الأداء بصفة مستمرة لمحاولة الوقوف على نقاط الضعف والقوة للأداء المصرفي.

و ركزت الدراسة على تقييم الأداء المالي للمصارف الإسلامية بالمملكة العربية السعودية خلال العام 2019 م ، و تحليل مؤشرات الربحية لتلك المصارف خلال عشر سنوات من عام 2010م حتى عام 2019م ومقارنة أدائها خلال تلك الفترة وتباينت النتائج في طريقتي التحليل حيث أظهرت تفوق مصرف الراجحي في مؤشرات التحليل المالي المطبقة ، بينما تناوبت المصارف الأربعة في احتلال مراكزها خلال عشر سنوات لمؤشرات الربحية ، وبما يعنى اشتداد المنافسة بين المصارف الإسلامية في المملكة العربية السعودية ، حيث تواجه تلك المصارف تحديات جديدة تفرض عليها قياس أدائها المالي ومقارنة أدائها بما تحققه من إنجازات في ظل الظروف التنافسية لها في السوق المصرفي ، فكل مصرف يراعى تقديم أفضل أداء يمكن أن يثمر عن ارتفاع مؤشر الربحية لها.

وقد توصلت الدراسة إلى النتائج والتوصيات التالية :-

توصلت الدراسة إلى أن استخدام أدوات التحليل المالي والمؤشرات الخاصة بالربحية لدى المصارف الإسلامية يمكن لها أن تكون أهم الأدوات التي تُمكن الإدارة العليا للمصرف من تقييم أدائها واتخاذ القرارات المناسبة تجاه الجهات ذات العلاقة .

يسهم التحليل المالي بما يوفره من أدوات مالية على تقييم أداء المصارف الإسلامية، حيث أن التحليل المالي وأدواته لهما الدور الكبير في عملية التخطيط و وضع السياسات المالية المناسبة من جهة، وتحسين أداء تلك المصارف من جهة أخرى.

بينت نتائج هذه الدراسة كفاءة أداء المصارف الإسلامية السعودية في إدارة مواردها المالية وإن كان هناك تفاوتاً بين تلك المصارف.

تسهم مؤشرات الربحية في تقييم أداء المصارف الإسلامية، حيث أن الأرباح التي يحققها المصرف لها تأثير على ثروة المالكين و ضمان استمرار المصرف و قدرته على النمو، ومن ثم فهي أداة لقياس ملاءة المصرف أي قدرة المصرف على الوفاء بالتزاماته ومواجهة أي خسائر قد تحدث في المستقبل.

قائمة المراجع :

أولا : المراجع باللغة العربية :

1. محمد، منير شاكر واسماعيل، إسماعيل ونور، عبد الناصر، 2000، التحليل المالي (مدخل صناعة القرارات)، الطبعة الأولى، مطبعة الطميلة، عُمان، الأردن.
2. القضاة، بلال جميل سليمان، 2019، تنافسية المصارف الإسلامية في الاردن..دراسة تحليلية، رسالة ماجستير، المعهد العالي للدراسات الإسلامية، جامعة آل البيت، الأردن.
3. القضاة، على والشوافة، وليد (2002)، القدرة التنافسية للقطاع المصرفي الأردني-دراسة تحليلية، أبحاث اليرموك، سلسلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد 18، العدد 3ب.
4. فتحي، رفعت (2019)، مقارنة أداء المصارف الإسلامية والتقليدية في المملكة العربية السعودية خلال الفترة من 2017-2008، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الانسانية، المجلد التاسع العدد الثالث.
5. المومني، منذر طلال، والسروجي، عنان فتحي، (2007)، مقارنة أداء المصارف الإسلامية والتقليدية باستخدام النسب المالية، مجلة المنارة للبحوث والدراسات، المجلد 13، العدد 2 الأردن.
6. قادر، تانيا والسبعواوي، مشتاق (2011)، تقييم أداء المصارف الإسلامية باستخدام التحميل المالي المركب
7. دراسة مقارنة لأداء المصرف الإسلامي العراقي والمصرف الإسلامي الأردني المدة 2000 - 2008، مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 1، العدد 2.

ثانياً : المراجع باللغة الانجليزية:

1. Cup Benton E., 1983. Principle of Financial Management. New York. U.S.A.
2. Abdi Dufera.2010. Financial Performance Evaluation –Case Study of Awash International Bank. Mekelle University, College of Business and Economics, Ethiopia.
3. Rozzani, Nabilah and Abdul Rahman, Rashidah (2013), Camels and Performance Evaluation of Banks in Malaysia: Conventional Versus Islamic, journal of Islamic Finance and Business Research Vol. 2. No. 1. September 2013 Issue. Pp. 36 –45.
4. Fayed, Mona, (2013), Comparative Performance Study of Conventional and Islamic Banking in Egypt, Journal of Applied Finance & Banking, vol. 3, no. 2, 2013, 1–14.

5. Musa, H., Natorin, V., Musova, Z., & Durana, P. (2020). Comparison of the efficiency measurement of the conventional and Islamic banks. *Oeconomia*
6. *Copernicana*. 11(1),29–58. doi: 10.24136/oc.2020.002.
7. Siraj, K K; Pillai, P Sudarsanan. (2012). Comparative Study on Performance of Islamic Banks and Conventional Banks in GCC region, *Journal of Applied Finance and Banking*; Athens Vol. 2, Iss. 3, (2012): 123–161.
8. Mohammed, Mustafa Omar; Tarique, Kazi Md; Islam, Rafikul. (2015). Measuring the performance of Islamic banks using maqasid–based model. *Intellectual Discourse*. suppl. Special Issue; Kuala Lumpur Vol. 23, : 401–424.
9. MOHAMED , KASSIM SAID. (2019). A Comparative Analysis Of The Performance Of The Islamic Banks And The Conventional Banks During The Financial Crisis Period. *Marmara Universitesi (Turkey)*. ProQuest Dissertations Publishing, . 28242450.

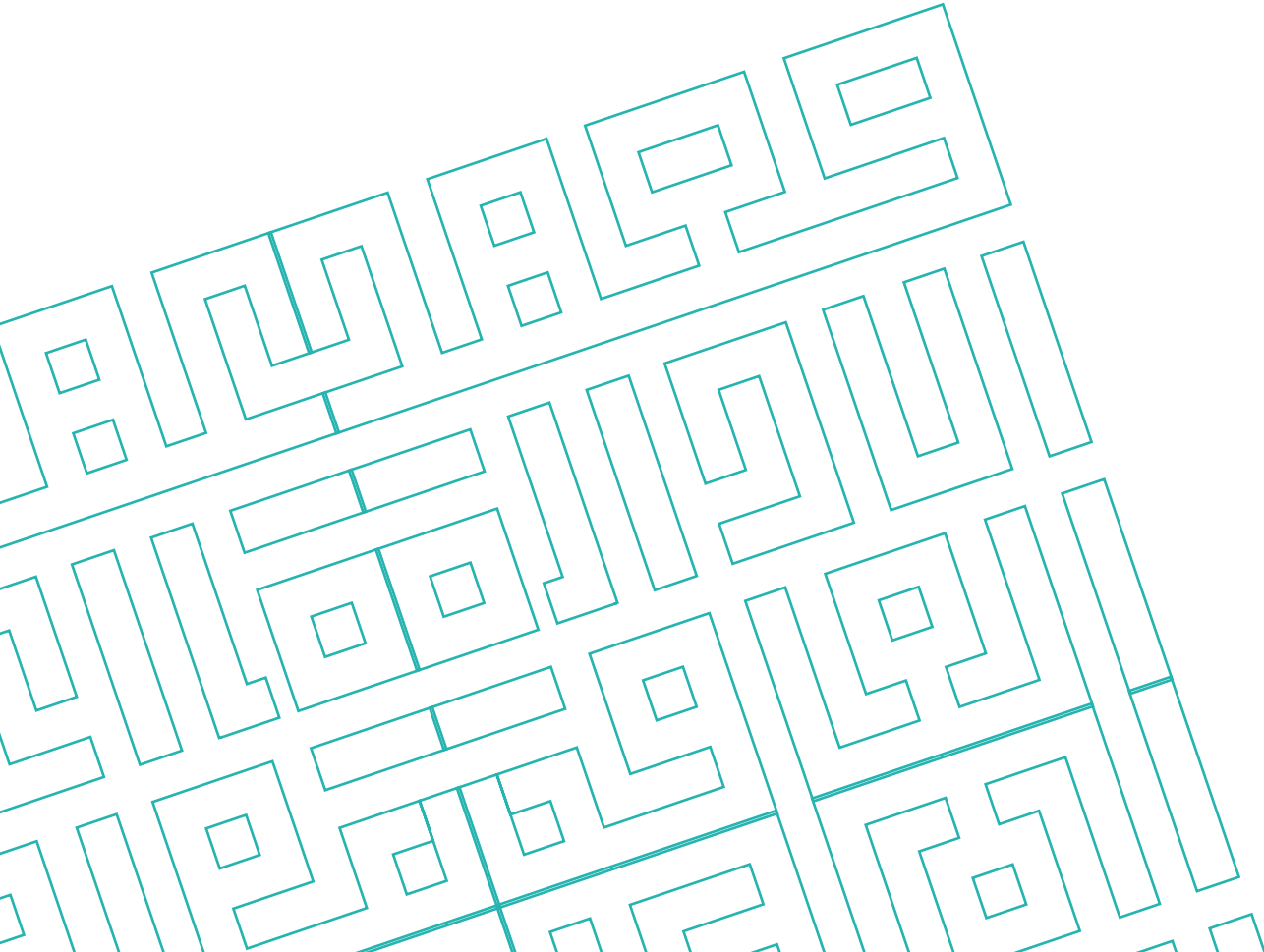
ثالثاً: الانترنت:

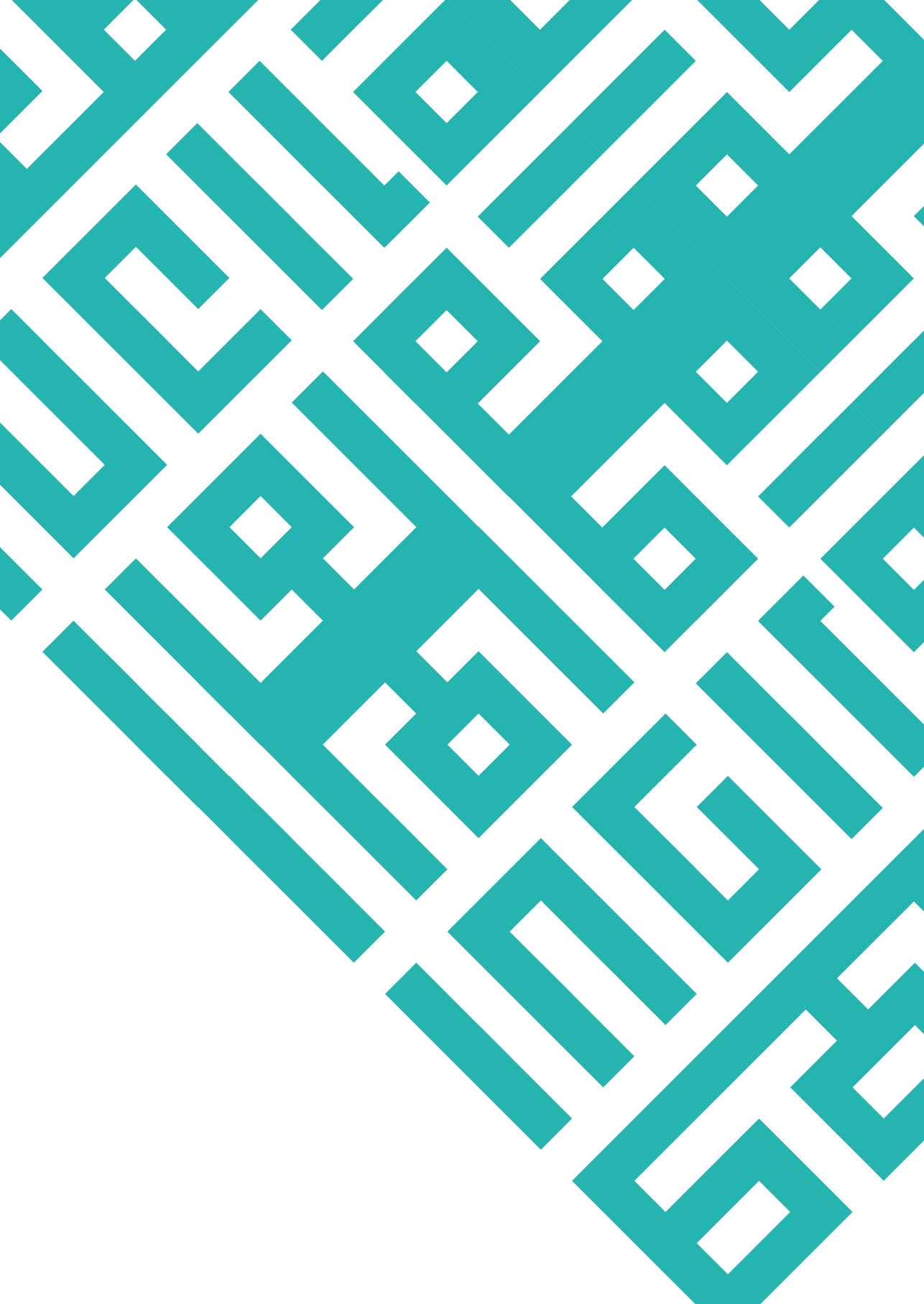
1. التقارير السنوية للمصارف الإسلامية الاربعة متاحة على شبكة الانترنت.
2. مصرف البلاد : <https://www.bankalbilad.com/ar/about/investor–relations/financial–information/Pages/financial–results.aspx>
3. مصرف الراجحي: <https://www.alrajhibank.com.sa/alrajhi–group/investor–relations/financial–?overview/annual–reports>
4. مصرف الانماء : <https://www.alinma.com/wps/portal/alinma/Alinma/MenuPages/Financia–Reports/AnnualReports/!ut/p/z1/pZDBbsIwDIbfpxc7pUm7Y9iqwqDJGOtKckEBwlaNQU–UrDjz9GgmkMWnpAd9sf59s.aBhAXpvTtWHaavD3uy6Xmm2zOVDNJpEzJKx4RPysUCk–QpBEMChvgSRlgw6YZRGfvWMmCWipn199.Kc4ev3e–4P4Ph9Zn686P.71Y8iQ8zGbYogEMYY5aND10Z4eP–36C9TW7BrrZk1rjq04bCwoQpMrNa2aFhQGNAoI0sBtSrfcFkPIJ.dm3E–!f5E8IIReAF.M3hMuRy.QBVV.F0WxOL.Z1Xlbp6.pD0yB0FE>
5. مصرف الجزيرة: <https://www.baj.com.sa/ar–sa/About–Us/Corporate–Governance/Financial–Reports>

أثر كفاءة رأس المال العامل على ربحية الشركات المساهمة العامة:

دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في

السوق المالي السعودي ٢٠١٤م-٢٠١٩م





أثر كفاءة رأس المال العامل على ربحية الشركات المساهمة العامة:

دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي ٢٠١٤م-٢٠١٩م

أ. سفر بن عبد العزيز جمعان الغامدي
معهد الإدارة العامة
المملكة العربية السعودية

د. موفق محمد رابعه
أستاذ مساعد في الإدارة المالية
معهد الإدارة العامة
المملكة العربية السعودية
rababahm@ipa.edu.sa

المستخلص :

هدفت هذه الدراسة إلى قياس أثر كفاءة رأس المال العامل على ربحية الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي خلال الفترة (2014م-2019م) وقد اعتمدت الدراسة على عدد من المتغيرات المستقلة لقياس كفاءة رأس المال العامل (إجمالي رأس المال العامل، صافي رأس المال العامل، نسبة صافي رأس المال العامل، دورة التحول النقدي، متوسط فترة التحصيل، متوسط فترة الاسترداد، ومتوسط فترة التخزين)، وتم استخدام العائد على الموجودات كمتغير مستقل لقياس مستوى الربحية. استهدفت الدراسة قطاع المواد الأساسية في السوق المالي السعودي كأكبر قطاع يحتوي على عدد 42 شركة، واتبعت الدراسة أسلوب تحليل محتوى التقارير المالية السنوية للأعوام 2014-2019م. وللتحقق من قبول أو رفض فرضيات الدراسة تم اتباع أسلوب الإحصاء الوصفي كما تم استخدام نموذج الانحدار الخطي المتعدد. توصلت الدراسة إلى وجود أثر معنوي لكل من (نسبة صافي رأس المال العامل، متوسط فترة التحصيل) في العائد على الموجودات، ووجود أثر غير معنوي لكل من (إجمالي رأس المال العامل، صافي رأس المال العامل، متوسط فترة السداد، متوسط فترة التخزين، دورة التحول النقدي) في العائد على الموجودات. أوصت الدراسة بضرورة تركيز شركات المواد الأساسية في السوق السعودي على رفع كفاءة إدارة رأس المال العامل من خلال زيادة كفاءة عمليات التحصيل، والتي بدورها تؤدي إلى زيادة الربحية، والاهتمام بمؤشرات قياس مستوى الربحية بشكل يساهم في رفع كفاءة أداء الشركات السعودية، وإجراء المزيد من الدراسات حول كفاءة رأس المال العامل على السوق المالي السعودي.

الكلمات الدالة:

رأس المال العامل، الربحية، الشركات السعودية.

The impact of working capital efficiency on the profitability : An applied study on Saudi public companies during the period 2014-2019

Safar Bin Abdul Aziz Jamaan Al-Ghamdi
Assistant Professor of Financial Management
institute of Public Administration

Dr. Muwaffaq Mohammed Rababah
Institute of Public Administration
Kingdom of Saudi Arabia
rababahm@ipa.edu.sa

Abstract

This paper examines the effect of working capital efficiency on the profitability in listed companies on the Saudi financial market over the period (2014-2019) through measuring the impact of (gross working capital, net working capital, net working capital ratio, cash conversions cycle, average collection period, average recovery period, and the average of inventory) on the profitability in companies listed in the Saudi financial market measured by (net profit and return on assets). The study targeted the basic materials sector in the Saudi financial market as the largest sector that contains 42 companies, and the study followed the analysis method of the content of the annual financial reports for the past five years (2014-2019). To verify the acceptance or rejection of the study assumptions, a descriptive statistical method has been used and multivariate linear regression model. studies have found the impact incorporeal of each one (net working capital ratio and average collection period) in return on assets, but had found not incorporeal impact for each of (gross working capital, net working capital, cash conversions cycle, average pay off period, and average of inventory AIP)in return on assets. The study recommended that basic materials companies in the Saudi market should focus on managing working capital in more efficient ways by increasing the efficiency of collection processes, which in turn lead to increased profitability, and attention to indicators measuring the level of profitability in a way that contributes to raising the efficiency of the performance of Saudi companies, and conducting more studies on the efficiency of working capital on the Saudi financial market.

Key words:

working capital efficiency, profitability, Saudi companies.

الإطار العام

مقدمة الدراسة:

يُعبّر عن رأس المال العامل على أنه حجم الاستثمار المتاح في الموجودات قصيرة الأمد أي الموجودات المتداولة في فقرات النقدية والذمم المدينة والمخزون والاستثمارات المؤقتة (النجمي واخرون، 2007م)، وتعتبر إدارة رأس المال العامل أحد العناصر الأساسية لتحليل الأداء المالي للشركات وذلك نظراً لارتباطه بعمليات الشركة اليومية من جهة، ولدوره في الموازنة بين السيولة والربحية على المدى الطويل من جهة أخرى، (Azam and Haider، 2011)، حيث تركز إدارة رأس المال العامل على تحقيق توازن أفضل بين عناصر رأس المال العامل، وإن نجاح الأعمال يعتمد بشكل كبير على قدرة المديرين الماليين في إدارة المخزون والحسابات المدينة والدائنة بشكل فعال (القيسي، 2014م).

تركز هذه الدراسة على دراسة أثر رأس المال العامل في مستوى الربحية في الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي خلال الفترة (2014م – 2019م).

مشكلة الدراسة:

أثبتت العديد من الدراسات أن الإدارة غير الكفؤة لرأس المال العامل تؤدي إلى مشاكل كبيرة مرتبطة بالأداء المالي تبدأ من الأثر على ربحية الشركة، وقد تتجاوز ذلك إلى استمرارية الشركة، كدراسة، (حسين، 2011م) والتي أكدت أن سياسات رأس المال العامل واحد من أهم السياسات التي تؤثر على معظم القرارات المتخذة من قبل الإدارة المالية، أما دراسة (طويرش، إسماعيل، 2018م) فقد أكدت أن الشركة تستطيع زيادة الربحية من خلال تقصير مدة دورة التحول النقدي، كما أكدت دراسة (Zariyawati, et. Al. 2009) أن إدارة رأس المال العامل تساهم بشكل إيجابي في زيادة قيمة الشركة وحتى تكون إدارة رأس المال العامل "مثالية" فلا بد أن تقوم إدارة الشركة بمحاولة الموازنة بين الربحية والسيولة بشكل دقيق، أما في المملكة وفي حدود علم الباحثين فلم تُدرس هذه العلاقة، لذلك تأتي هذه الدراسة لاختبار أثر إدارة رأس المال العامل في مستوى الربحية للشركات المدرجة في السوق المالي السعودي الفترة (2014 – 2019)، من خلال الإجابة عن التساؤل الرئيس التالي:

السؤال الرئيس الأول:

- ما أثر كفاءة رأس المال العامل على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي؟ وتتفرع منه التساؤلات التالية:
- ما أثر إجمالي رأس المال العامل على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي؟
- ما أثر صافي رأس المال العامل على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي؟

- ما أثر نسبة صافي رأس المال العامل على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي؟
- ما أثر دورة التحول النقدي على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي؟
- ما أثر متوسط فترة التحصيل على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي؟
- ما أثر متوسط فترة الاسترداد على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي؟
- ما أثر متوسط فترة التخزين على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي؟

أهمية الدراسة:

الأهمية العلمية: تتمثل في سد النقص في الدراسات السابقة التي تناولت إدارة رأس المال العامل وربطه بمستوى الربحية في الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي، فحسب علم الباحثين أنه لا توجد دراسات تناولت هذا الموضوع في البيئة السعودية.

الأهمية العملية: تعتبر إدارة رأس المال العامل جزءاً أساسياً من قرارات الإدارة المالية في الشركة، لأنها تدخل ضمن القرارات الاستثمارية تُساهم بشكل مباشر في العائد على الأصول (Sanger, 2001) إضافة إلى زيادة الاهتمام بكفاءة رأس المال العامل لارتباطه باستمرارية الشركة لذلك فإن هذه الدراسة تُساهم في مساعدة الإدارة في الشركات العاملة في السوق المالي السعودي على إدارة رأس المال العامل بكفاءة والاستفادة منه في تحقيق أكبر عائد.

أهداف الدراسة:

الهدف الرئيس الأول: قياس أثر كفاءة رأس المال العامل على ربحية الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي وذلك من خلال الأهداف التالية:

1. قياس أثر إجمالي رأس المال العامل على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.
2. قياس أثر صافي رأس المال العامل على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.
3. قياس أثر نسبة صافي رأس المال العامل على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.

4. قياس أثر دورة التحول النقدي على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.
5. قياس أثر متوسط فترة التحصيل على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.
6. قياس أثر متوسط فترة الاسترداد على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.
7. قياس أثر متوسط فترة التخزين على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.

فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسية:

يوجد أثر ذات دلالة إحصائية لكفاءة رأس المال العامل على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي. وتتفرغ منه الفرضيات التالية:

- **الفرضية الفرعية الأولى:** يوجد أثر ذات دلالة إحصائية لإجمالي رأس المال العامل على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.
- **الفرضية الفرعية الثانية:** يوجد أثر ذات دلالة إحصائية لصافي رأس المال العامل على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.
- **الفرضية الفرعية الثالثة:** يوجد أثر ذات دلالة إحصائية لنسبة صافي رأس المال العامل على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.
- **الفرضية الفرعية الرابعة:** يوجد أثر ذات دلالة إحصائية لدورة التحول النقدي على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.
- **الفرضية الفرعية الخامسة:** يوجد أثر ذات دلالة إحصائية لمتوسط فترة التحصيل على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.
- **الفرضية الفرعية السادسة:** يوجد أثر ذات دلالة إحصائية لمتوسط فترة الاسترداد على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.
- **الفرضية الفرعية السابعة:** يوجد أثر ذات دلالة إحصائية لمتوسط فترة التخزين على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.

حدود الدراسة:

تحدد هذه الدراسة بمحددات رئيسة على النحو التالي:

- **الحد المكاني:** المملكة العربية السعودية.
- **الحد الزمني:** الفترة من 2014م – 2019م.
- **الحد المؤسساتاتي:** الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي – قطاع المواد الأساسية.
- **الحد الموضوعي:** رأس المال العامل من خلال (صافي رأس المال العامل، إجمالي رأس المال العامل، نسبة صافي رأس المال العامل، دورة التحول النقدي، متوسط فترة التحصيل، متوسط فترة الاسترداد، ومتوسط فترة التخزين) ومستوى الربحية من خلال (صافي الربح، والعائد على الموجودات).

مصادر جمع بيانات الدراسة:

اعتمدت هذه الدراسة على بيانات الجانب النظري التي تم جمعها من خلال الكتب والدوريات العلمية والرسائل الجامعية والانترنت، أما بيانات الجانب التطبيقي من خلال التقارير المالية للشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.

مصطلحات الدراسة :

أ/ رأس المال العامل

يعرف رأس المال العامل على أنه: "مجموع استثمارات الشركة في الموجودات المتداولة، أي تلك الموجودات التي يتم تحويلها إلى نقد خلال مدة زمنية معينة، وتلك الموجودات تتضمن النقد والأوراق المالية والحسابات المدينة والبضاعة" (Marttonen et al. 2013).

ب/ إجمالي رأس المال العامل

وهو عبارة عن مجموع الأصول المتداولة وهي تلك الأصول التي عادة ما تتحول إلى نقدية خلال العام، ويقوم على أساس تقسيم الموجودات إلى موجودات ثابتة تتصف ببطء الحركة، وموجودات متداولة تتصف بسرعة الحركة حيث تمر خلال كل دورة تجارية بحالة النقد ثم البضاعة ثم الديون ثم النقد، لتبدأ بعد ذلك دورة جديده وهكذا (مجاهد، 2019).

ج/ صافي رأس المال العامل

يعتمد صافي رأس المال العامل على إيجاد الفرق بين الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة لشركة معينة، حيث أن زيادة صافي رأس المال العامل يعتبر مؤشر إيجابي مع الربحية (Abuzayed 2012).

د/ الربحية

تُعرف الربحية على أنها "مقدرة الشركة على توليد الأرباح، والأرباح هي مقياس لكفاءة سياسات إدارة الشركة الاستثمارية والتشغيلية والتمويلية" الميداني (2015، 154).

و/العائد على الموجودات

والذي هو عبارة عن نسبة صافي الربح إلى إجمالي الموجودات، والعائد على الموجودات يبين كفاءة الإدارة في استخدام الموجودات في توليد الأرباح، (العزموطي، 2017)

ز/دورة التحول النقدي

دورة التحول النقدي هي مقياس شائع لإدارة رأس المال العامل، حيث تقيس متوسط عدد الأيام ما بين شراء المواد الخام حتى تحصل الشركة على الأموال من خلال بيع منتجاتها (طويرش، 2018).

ح/متوسط فترة التخزين

من المعروف أن المخزون إما أن يكون في شكل مواد خام، أو سلع شبه مصنعة، أو سلع تامة الصنع، وأن الاحتفاظ بمستويات عالية من المخزون ليس دائماً مؤشراً جيداً للشركة، لأن ذلك قد يؤدي إلى زيادة تكلفة التخزين بالإضافة إلى تقادم المخزون (طويرش، 2018).

ط/متوسط فترة السداد

الذمم الدائنة هي المبالغ المستحقة على الشركة لصالح موردين السلع والخدمات، وهي نوع من أنواع الائتمان لصالح الشركة. عندما يقدم الموردون هذا النوع من الائتمان للشركة، فإنه يتم منح الشركة نوع من المرونة في إدارة التزاماتها قصيرة الأجل. وتستخدم فترة السداد للحكم على كفاءة الشركة في تسديد الالتزامات قصيرة الأجل (مجاهد، 2019).

الإطار النظري للدراسة:

مفهوم رأس المال العامل:

وتعرف دراسة Abu Zayed (2012) رأس المال العامل على أنه: "مقياس لمدى كفاءة الشركة وصحتها المالية قصيرة الأجل، حيث أنه يكشف عن قدرة الشركة على سداد التزاماتها قصيرة الأجل من خلال أصولها قصيرة الأجل".

وكما عرفته دراسة Malik (2012) بأنه: "الفرق بين الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة الذي يمكن الشركات من اتخاذ التدابير المناسبة من أجل تحقيق الربحية وتوفير السيولة باستمرار".

عرفت دراسة رابعه (2013) رأس المال العامل على أنه: ”الفرق بين الأصول المتداولة والخصوم المتداولة للشركة، وتكون فيه الأصول المتداولة أكبر من الخصوم المتداولة“.

ويعرف Marttonen et al، (2013) رأس المال العامل أيضا على أنه: ”مجموع استثمارات الشركة في الموجودات المتداولة، أي تلك الموجودات التي يتم تحويلها إلى نقد خلال مدة زمنية معينة، وتلك الموجودات تتضمن النقد والأوراق المالية والحسابات المدينة والبضاعة“.

وعرفته العامري (2013) على أنه: ”السياسات والقرارات المرتبطة بإدارة كل من الأصول المتداولة والمطلوبات المتداولة في الشركة، بحيث يتألف رأس المال العامل من استثمارات الشركة في الأصول المتداولة والتي تشمل النقد والأوراق المالية قصيرة الأجل، الحسابات المدينة، المخزون“.

وقد عرفت دراسة شرقاوي (2018) رأس المال العامل بأنه: ”كل ما يتعلق بالأصول أو الخصوم قصيرة الأجل التي تتعلق بكل من الجوانب التشغيلية إلى جانب الاستثمارات المحتفظ بها بغرض المتاجرة، وتشمل جوانبها المحاسبية أسس الاعتراف والقياس والإفصاح عنها“.

وقد عرف الباحث رأس المال العامل على أنه: هو جميع الأصول المتداولة للشركة من نقدية وحسابات مدينة وأوراق مالية ومخزون، ويعتبر رأس المال العامل هو السيولة المتوفرة لعمليات المنشأة خلال السنة المالية.

عناصر رأس المال العامل:

إن إدارة رأس المال العامل هو مفهوم مبسط ومباشر للتأكد من قدرة الشركة على تمويل الفرق بين أصولها المتداولة وخصومها المتداولة، كما أن إدارة رأس المال العامل تهدف إلى المحافظة على التوازن الأمثل بين كل عنصر من عناصر رأس المال العامل. ويعتمد نجاح الشركات بشكل كبير على قدرتها المالية على الإدارة الفعالة للذمم المدينة والدائنة، والنقدية والمخزون، وفيما يلي استعراض لأهم عناصر رأس المال العامل (طويرش، 2018، 92):

1- إدارة النقدية:

النقد الجاهز هو من أشد الأصول سيولة وأملها ربحية ويشكل مصدر دفع الالتزامات والتشغيل ومواجهة الطوارئ، وتهدف إدارته إلى الاحتفاظ بالحد الأدنى منه والرقابة على تدفقاته، والإسراع في تحصيل ما للمنشأة والتأكد من سداد ما عليها، والتأكد من عدم استخدامه في عمليات المضاربة.

وتستوجب الإدارة الفعالة للنقدية تطبيق الاستراتيجيات التالية:

- تأخير دفع الذمم الدائنة لأقصى ما يمكن دون الإضرار بسمعة الشركة الائتمانية.

- زيادة معدل دوران المخزون السلعي دون التعرض لخطر نفاذ.
- تحصيل الذمم المالية بأسرع ما يمكن دون خسارة بعض الزبائن بسبب التشدد في التحصيل.
- الاحتفاظ بعلاقات جيدة مع المصارف.

2- إدارة الذمم المدينة:

تشكل إدارة الذمم المدينة عنصراً مهماً في الشركات التي تبيع بالأجل، ويمكن للمنشأة التحكم في مقادير ذممها بتحديد شروط البيع الأجل وشروط الدفع، وعليها عند منح الائتمان التأكد مما يلي: شخصية المتعامل ويتم الحكم عليها من خلال سمعته الائتمانية، قدرته على السداد ويتم الحكم عليها من واقع القوائم المالية، والضمانات التي سيقدمها، وكفاءته في إدارة مشروعه ويتم الحكم عليها من خلال تحليل قوائمه المالية.

وتهدف إدارة الذمم المدينة إلى:

- تحديد شروط منح الائتمان.
- عدم السماح بتراكم الذمم المدينة لأنها أموال مجمدة.
- عدم التشدد الزائد في منح الائتمان أو التحصيل.
- صياغة سياسة ائتمانية تؤدي إلى زيادة المبيعات وجذب المتعاملين.
- صياغة سياسة تحصيل تمنع تراكم الذمم المدينة.

3- إدارة المخزون:

أحد العناصر الأساسية للموجودات المتداولة، وهو من العناصر التي لا تستغني عنها معظم الشركات الصناعية، وتركز الإدارة على التحكم فيه، فزيادة المخزون مشكلة، ونقصانه مشكلة أخرى، حيث أن نقصان المخزون يؤدي إلى تعطل الإنتاج، وفي حال زيادة المخزون تعني عدم استثمار قيمة المخزون الزائد واستغلال مساحة تخزينية دون فائدة.

لذلك فإن الشركات تحتفظ بالمخزون لعدة أسباب منها:

- تقوم الشركات بحفظ كميات كبيرة من المنتجات النهائية لكي تواجه الطلبات المحتملة من الزبائن والعملاء.
- مواجهة الطلبات الفجائية غير المتوقعة أو الموسمية.

- الاستفادة من وفورات الحجم، فعند شراء كمية كبيرة من المواد الخام فيمكن عندها الحصول على سعر منخفض.

4- أهمية رأس المال العامل:

إن رأس المال العامل مهم بشكل كبير للشركة، ولذلك لتمكينها من العمل والاستمرار، ولا يعتبر صافي رأس المال العامل مهماً لأهداف الشركة الداخلية فحسب، بل هو مهم أيضاً لأهدافها الخارجية، لأنه يعبر عن مدى مخاطر الشركة، وقدرتها على مواجهة التزاماتها، فتعزيز صافي رأس المال العامل، يؤدي إلى زيادة الثقة في قدرة الشركة على مواجهة التزاماتها والعكس صحيح.

وتعتبر عملية إدارة رأس المال العامل جزءاً مهماً من الإدارة المالية للشركات، وذلك بسبب تأثيرها على بقاء الشركات وتأثيرها على أداء الشركات الذي يعتمد على كيفية إدارة واستخدام رأس المال العامل بكفاءة وفعالية في عمليات الشركة (Raheman et al, 2011).

وتكمن أهمية رأس المال العامل في تأثير كمية الأصول المتداولة غير المناسبة على فرص الشركة الاستثمارية، فعملية إدارة رأس المال العامل هي عملية موازنة بين المخاطر والعوائد، فإذا كانت الأصول أقرب إلى النقدية قلت المخاطرة وقل مستوى العائد المتوقع، مما يؤدي إلى انخفاض مستوى الربح المتوقع وزيادة فترة الاحتفاظ بالأصول غير النقدية (AL-Mwalla, 2012).

وعملية إدارة رأس المال العامل بشكل فعال لها جوانب إيجابية على الشركات فهي تزيد من سيولة الشركة وبالتالي زيادة قدرتها على دفعها لالتزاماتها المالية في المدى القصير، وتضمن وجود سيولة مناسبة من أجل النمو الاقتصادي على المدى الطويل، وتمكن الشركات من الحصول على المستوى المناسب من مكونات رأس المال العامل الذي يضمن كفاية رأس المال (Agyei & Yeboah, 2011).

كما ذكرت دراسة (بوساحة، 2012، 10) أن هناك الكثير من الأسباب التي تدعو إلى ضرورة الاهتمام بإدارة رأس المال العامل، ومنها:

- تتطلب الجزء الأكبر من وقت المدير المالي كونها تتعلق بالعمليات التشغيلية اليومية.
- إن جزءاً هاماً من الهيكل المالي للشركة يتضمن الاستثمار في الأصول المتداولة قد يصل 40% للشركات الصناعية وأكثر من ذلك للشركات التجارية، وتزداد نسبة الأصول المتداولة خصوصاً في الشركات الصغيرة والشركات التي لها نسبة نمو عالية.
- تعد قرارات الاستثمار في رأس المال العامل من القرارات التي تتخذ باستمرار وبشكل متكرر عكس قرارات هيكل رأس المال وقرارات سياسة توزيع الأرباح التي تتخذ بشكل دوري.

- تؤثر إدارة رأس المال العامل بشكل مباشر على كل من سيولة ربحية الشركة، بحيث أن تحديد المستوى الأمثل لرأس المال العامل هو أمر في غاية الأهمية للاحتفاظ بقدر مناسب من السيولة وتعظيم الأرباح.
- تتميز مكونات رأس المال العامل بسرعة التغيّر نتيجة التغيّر في حجم المبيعات مما يجعل إدارتها هي الأخرى تتغير باستمرار تبعاً للتغير في المبيعات.
- وجود علاقة ارتباطية قوية بين نمو المبيعات والاستثمار في الموجودات المتداولة، لذا يجب على الإدارة المالية أن تبقى ملمة بشكل مستمر بالتطورات التي تستجد على رأس المال العامل، لأن مثل هذه التطورات تحتاج إلى معالجة مستمرة.

مفهوم الربحية:

تعتبر الربحية عن نسبة مقدار الربح لعناصر التشغيل داخل أي منشأة فهي عبارة عن "مؤشر جوهري في تقييم أداء المنشأة والهدف الأساسي الذي تصبو جميع المنشآت إلى تحقيقه والحفاظ على استمراريتها، فهي أحد المصادر الرئيسية لتوليد رأس المال وبناء قيمة سوقية للمنشأة"، كما وتعد مؤشراً هاماً بالنسبة للدائنين، وهي خلاصة لعدد من السياسات والقرارات التي اتخذها المديرون وعادة ما تدل المستويات المرتفعة للربحية على قوة المركز المالي للمنشأة (الزبيدي، 2011، 203).

عرفت دراسة الميداني (2015، 154) الربحية على أنها: "مقدرة الشركة على توليد الأرباح، والأرباح هي مقياس لكفاءة سياسات إدارة الشركة الاستثمارية والتشغيلية والتمويلية".

وتعتبر دراسة المحاميد وآخرون، (2015) الربحية على أنها: "النتائج الاقتصادية الناجمة عن تنفيذ استراتيجيات الوحدة الاقتصادية، والمقاييس التي تنطوي تحت هذا المحور أكثر ما تكون تتضمن الدخل التشغيلي، العائد على الاستثمار، نمو المبيعات النقدية، والقيمة الاقتصادية المضافة".

كما عرفتها دراسة زاوي (2017، 21) على أنها: "مقدرة المنشأة على تحقيق إيرادات من مواردها المتاحة واستثماراتها، التي يفضل أن تكون أكبر من النفقات المترتبة عليها خلال فترة زمنية معينة، وكلما كان هذا المؤشر مرتفعاً زاد رضى المستثمرين والمدرء والدائنين عن أداء الشركة".

وعرف Ndungo et al (2017) الربحية على أنها: "تعظيم النتائج وذلك من خلال تحسين المردودية ويتحقق ذلك بتدنية التكاليف وتعظيم الإيرادات بصفة مستمرة تمتد إلى المدى المتوسط والطويل بغية تحقيق التراكم في الثروة والاستقرار في مستوى الأداء".

كما عرفتها دراسة بني سلامة، (2019، 8) الربحية على أنها: "مجموعة الأنشطة المالية والمحاسبية التي تهدف إلى التحكم في الإنفاق والتكاليف والعمل على رفع مستوى الإيرادات بهدف تحقيق أعلى معدل من الربح".

ويعرف الباحث الربحية على أنها: هي مقياس لكفاءة الشركة ومن خلالها يتم تحديد قدرة الشركة على النجاح أو الفشل في النهاية، وتمثل قدرة الشركة على تحقيق العوائد عن طريق الاستثمار في مواردها.

مؤشرات الربحية:

المؤشر: "هو المقياس، والمقياس هو أداة تستخدم للتقييم، فمؤشرات الربحية هي المقاييس التي تستخدم في تقييم أداء الشركات من ناحية توليد الأرباح من أنشطتها التشغيلية، فمن وجهة نظر المستثمر تعد واحدة من أهم العوامل للتقييم فهي توضح كفاءة الإدارة الكلية للشركة" (الأغا، 2019، 27).

تعمل نسب الربحية على مساعدة المدراء الماليين على تلخيص وتحليل البيانات ذات الصلة لإعطاء معلومات وبيانات مهمة في عملية صنع واتخاذ القرار، وقد ذكرت دراسة الأغا، (2019، 28) مؤشرين في عملية قياس الربحية، وهما:

1- العائد على الأصول:

العائد على الأصول هي "أداة مالية تستخدم على نطاق واسع لقياس مستوى العوائد التي حققتها الشركة من خلال استخدام أصولها الإجمالية، فكلما زاد المعدل كلما كانت الربحية أكبر، وهي مؤشر على الربحية الكلية للشركة ذات الرأسمال المتوفر من الأسهم والديون الرأسمالية". ويعد العائد على الأصول مقياساً كلياً يعكس أثر الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية للشركة على تحقيق العوائد من كافة مصادر التمويل، وزيادة نسبه يعتبر مؤشراً على كفاءة الإدارة في تخطيط سياساتها التشغيلية والاستثمارية (Mousavi & Jari، 2012، 141).

ويتم احتساب معدل العائد على الأصول من خلال المعادلة التالية:

معدل العائد على الأصول = صافي الربح بعد الضرائب / إجمالي الأصول.

2- العائد على الملكية:

العائد على الملكية من النسب المهمة للمستثمرين كونه يؤثر على قراراتهم الاستثمارية حيث أنه يعبر عن مقدار العائد الذي تحققه الشركة للمستثمرين، وتكشف مقدار الربح ما بعد الضريبة الذي تحققه الشركة مقارنة بالمبلغ الإجمالي لحقوق المساهمين الموجودين في الميزانية العمومية (Boigues، 2016، 57) حيث يتم احتساب هذه النسبة كصافي الربح بعد الضريبة مقسوماً على إجمالي حقوق المساهمين في الشركة.

معدل العائد على الملكية = صافي الربح بعد الضرائب / مجموع حقوق المساهمين.

الدراسات السابقة:

دراسة، (شكري، 2013) بعنوان: "محددات السياسة الفعالة لإدارة رأس المال العامل دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المسجلة في سوق البورصة المصري".

هدفت الدراسة إلى التعرف على محددات السياسة الفعالة لإدارة رأس المال؛ حيث أصبح من المعروف أن الأساليب المختلفة المتبناة في إدارة الأصول والخصوم المتداولة لشركة ما، هي التي تحدد بشكل كبير أساليب الإدارة المستخدمة في تقدير هذه الأصول والخصوم المتداولة، والتي تؤثر بدورها بشكل كبير على تقدير المستوى الأمثل لرأس المال العامل بالشركة. ويحتاج المستوى الأمثل هذا إلى الإدارة الفعالة والجيدة؛ للحفاظ على مستوى ملائم للعناصر المختلفة لرأس المال العامل. بين أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين رأس المال العامل، والتدفقات النقدية للعمل، ومعدل نمو المبيعات، وعائد الأصول، ومعدل توبين، والقوة المالية للشركة في معظم فترات الدراسة، كما أظهرت النتائج أيضاً أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين كل المتغيرات المستقلة من ناحية، ورأس المال العامل من ناحية أخرى؛ حيث ظهر ذلك جلياً في كل عام، وفي أثناء جميع فترات الدراسة.

دراسة، (القيسي، 2014) بعنوان: "تقييم أثر سياسات إدارة رأس المال العامل المخامرة على ربحية الشركة وقيمتها السوقية المضافة".

تبحث هذه الدراسة في أثر سياسات إدارة رأس المال العامل على ربحية الشركة وقيمتها السوقية المضافة، حيث استخدمت مقاييس الربحية التقليدية: العائد على الاستثمار (ROI) والعائد على حقوق الملكية (ROE) في تقييم أثر هذه السياسات، بالإضافة إلى القيمة السوقية المضافة (MVA) كأحد المقاييس المحاسبية الحديثة. وجدت الدراسة أن الشركات الصناعية الأردنية تتبع سياسات استثمارية متحفظة لإدارة أصولها المتداولة، توازنها بسياسات تمويلية مخامرة لإدارة خصومها المتداولة، كما توصلت الدراسة إلى وجود أثر دال إحصائياً لكل من درجة السياسة الاستثمارية والتمويلية المخامرة على كل من (ROI، ROE) على التوالي، حيث جاءت العلاقة عكسية بين درجة السياسة الاستثمارية المخامرة و(ROI)، بينما جاءت العلاقة طردية بين درجة السياسة التمويلية المخامرة و(ROE). أما نتائج اختبار القيمة السوقية المضافة (MVA) مع هذه السياسات فقد جاءت متطابقة مع نتائج مقاييس الربحية التقليدية.

دراسة (عبابنة، 2014) بعنوان: "أثر رأس المال العامل على ربحية الشركات المساهمة العامة الخدمية الأردنية".

سعت الدراسة الحالية إلى معرفة أثر عناصر إدارة رأس المال العامل على ربحية الشركات المساهمة العامة الخدمية الأردنية. حيث تم تطبيق الدراسة على عينة من الشركات المساهمة العامة الخدمية الأردنية بلغت عددها (46) شركة تشكل ما نسبته (57.8%) من مجتمع الدراسة، للفترة 2010-2012. وقد أظهرت نتائج تحليل البيانات وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين عدد أيام التحيل وربحية الشركات (ممثلة بنسبة العائد على

الأصول) وعلاقة سلبية ذات دلالة إحصائية بين كل من دورة تحويل النقد ونسبة الدين مع ربحية الشركات (مثلة بنسبة العائد على الأصول) وعدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية لمتوسط أيام السداد وحجم الشركة مع ربحية الشركات.

دراسة (المصري، 2015) بعنوان: "العلاقة بين إدارة رأس المال العامل وربحية الشركات الصناعية المدرجة في بورصة فلسطين-دراسة تحليلية".

جاءت هذه الدراسة للتعرف على العلاقة بين إدارة رأس المال العامل وربحية الشركات الصناعية المدرجة في بورصة فلسطين خلال الفترة (2010-2014). وقد أظهرت نتائج الدراسة إلى وجود علاقة عكسية ذات دلالة إحصائية بين معدل العائد التشغيلي وكل من متوسط فترة تحصيل الذمم المدينة ودورة التحول النقدي، أما بالنسبة للعلاقة مع متوسط فترة التخزين ومتوسط فترة السداد فهي ليست ذات دلالة إحصائية، ووجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين حجم الاستثمار في رأس المال العامل وانخفاض مخاطر السيولة من جهة ومعدل العائد على الأصول من جهة أخرى.

دراسة (مسودة وخشان، 2016) بعنوان: "أثر إدارة رأس المال العامل على ربحية الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية".

سعت الدراسة إلى معرفة أثر إدارة رأس المال العامل (متوسط فترة التخزين، ومتوسط فترة التحصيل، ومتوسط فترة السداد، ودورة تحويل النقد، ودورة صافي المتاجرة) بالإضافة إلى أثر المتغيرات الضابطة ممثلة في حجم الشركة، ونسبة نمو المبيعات، ونسبة المديونية، على ربحية الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان خلال السنوات (2008-2013). وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها: فسرت جميع المتغيرات المستقلة المتعلقة بإدارة رأس المال العامل والمتغيرات الضابطة ما نسبته (48.2%)، (38.7%) من تباين كلاً من هامش الأرباح التشغيلية ومعدل العائد على الأصول للشركات الصناعية الأردنية على التوالي. ولم تستطع جميع المتغيرات المستقلة المتعلقة بإدارة رأس المال العامل والمتغيرات الضابطة تفسير التباين في معدل العائد على حقوق الملكية.

دراسة (كريم وبحراوي، 2017م) بعنوان: "أثر إدارة رأس المال العامل في بعض مؤشرات الأداء: دراسة تطبيقية لعينة من شركات القطاع الصناعي العراقي".

هدفت الدراسة إلى تحليل واختبار العلاقة والأثر للأصول المتداولة والالتزامات المتداولة وكفاءة إدارتهما من خلال إدارة رأس المال العامل على الربحية والسيولة والمخاطرة في الشركات الصناعية، ولدراسة ذلك تم اختيار عينة مكونة من (13) ثلاث عشر شركة صناعية مسجلة في سوق العراق للأوراق المالية للمدة من 2005 لغاية 2013 ومن خلال استخدام وتحليل بياناتها المالية لإيجاد تلك العلاقة، وباستخدام التحليل المالي ومن خلال النسب الخاصة بالربحية والسيولة والانحراف المعياري لقياس المخاطرة من جهة ودورة التحول نحو النقدية كمقياس لإدارة رأس المال العامل من جهة أخرى توصلت الدراسة إلى

عدة نتائج منها: توجد علاقة معنوية سالبة بين دورة التحول نحو النقدية من جهة والعائد على الأصول وربحية السهم الواحد من جهة أخرى وهذا ما يتفق ما أغلب الدراسات التي درست العلاقة بين تلك المتغيرات. توجد علاقة معنوية موجبة بين مؤشر الربحية وهو العائد على حقوق الملكية مع دورة التحول النقدية، وكذلك وجود علاقة موجبة بين دورة التحول نحو النقدية من جهة ونسبة السيولة السريعة والانحراف المعياري من جهة أخرى لا توجد علاقة بين دورة التحول نحو النقدية ونسبة التداول عند دراسة العلاقة والأثر بينهما.

دراسة (بنين، 2017) بعنوان: "أثر تسيير الاحتياج في رأس المال العامل على ربحية المؤسسات الاقتصادية: دراسة حالة عينة من المؤسسات النفطية في الجزائر للفترة 2015-2011".

سعت الدراسة إلى معرفة أثر تسيير الاحتياج في رأس المال العامل على ربحية الشركة الوطنية والأجنبية والخاصة النشطة في قطاع المحروقات، خلال الفترة الممتدة من عام 2015-2011، ولتحقيق هذه الهدف تم اختبار العلاقة بين الاحتياج في رأس المال العامل بمكوناته الثلاثة كمتغيرات مستقلة كونه العنصر الفعال في سيرورة هذه المؤسسات وبين معدل العائد على الأصول كمتغير تابع، على عينة مكونة من (9) مؤسسات جزائرية، حيث تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التجريبي الذي يعتمد على دراسة الحالة. وبعد تقدير نموذج البانيل الساكن واستخدام طريقة الانحدار التجميعي ومعالجة المشاكل القياسية التي تعرض لها النموذج أثناء عملية التقدير، خلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة عكسية بين معدل العائد على الأصول ونسبة دوران المخزون، إلا أن هذه العلاقة ليس لها دلالة إحصائية، لكنه تبين أن هناك علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين معدل العائد على الأصول وكل من نسبة دوران الزبون.

دراسة (العرموطي، 2017) بعنوان: "أثر كفاءة إدارة رأس المال العامل على الأداء المالي للشركات الصناعية المدرجة في بورصة عُمان".

هدفت الدراسة إلى بيان أثر كفاءة إدارة رأس المال العامل على الأداء المالي للشركات الصناعية المدرجة في بورصة عُمان، واعتمدت الباحثة في دراستها على جميع الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عُمان والتي بلغ عددها (64) شركة خلال الفترة 2015-2011. وقد برزت أهم النتائج بوجود أثر لكفاءة إدارة رأس المال العامل على الأداء المالي مقاساً بالعائد على الأصول وهامش الربح، ووجود أثر سلبي لكل من متوسط فترة الاحتفاظ بالمخزون وفترة تحصيل الذمم المدينة على الأداء المالي. وقد أوصت الدراسة الشركات الصناعية أن تحرص على تخفيض فترة تحويل المخزون وفترة تحصيل الذمم المدينة.

دراسة (طويرش، 2018) بعنوان: "رأس المال العامل وأثره على الربحية: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية الأردنية".

هدفت الدراسة إلى اختبار العلاقة بين إدارة رأس المال العامل والربحية للشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عُمان المالية خلال الفترة 2012-2003. وقد بينت نتائج الدراسة وجود علاقة سالبة وذات دلالة إحصائية بين متغيرات رأس المال العامل وربحية الشركات،

الأمر الذي يعني أن الشركة تستطيع زيادة الربحية من خلال تقصير مدة دورة التحول النقدي، كما بينت النتائج أن هناك علاقة سالبة وذات دلالة بين كل من نسبة الدين ونسبة التداول وربحية الشركات، وهناك علاقة موجبة وذات دلالة بين حجم الشركة وربحية الشركات.

دراسة الأغا، (2019) بعنوان: "أثر دور التحول النقدي على ربحية الشركات دراسة على الشركات الصناعية المدرجة في بورصة فلسطين".

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر دورة التحول النقدي ممثلة في (دورة المخزون، دورة الذمم المدنية، دورة الذمم الدائنة) على ربحية الشركات الصناعية الفلسطينية المدرجة في بورصة فلسطين خلال السنوات (2017-2008)، وقد تم استخدام كل من معدل العائد على الأصول، معدل العائد على الملكية كمقياس للربحية. وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها أنه لا يوجد أثر لدورة التحول النقدي ككل على معدلي العائد على الأصول والعائد على الملكية، في حين وجود أثر سلبي لدورة الذمم المدنية على معدل العائد على الملكية.

دراسة Afza and Nazir، (2008) بعنوان: "منهجيات رأس المال العامل وعوائد الشركات في باكستان".

هدفت إلى اختبار العلاقة بين سياسات رأس المال العامل المتحفظة والهجومية وبين أداء الشركات. وقد اعتمدت الدراسة على عينة من 17 شركة صناعية مدرجة على بورصة كراتشي خلال الفترة 2003-1998. وقد تم قياس أداء الشركات من خلال العائد على الأصول والعائد على الملكية، بينما تم قياس سياسة رأس المال العامل من خلال قسمة الخصوم المتداولة والأصول المتداولة على إجمالي الأصول. ومن خلال استخدام تحليل الانحدار، وجدت الدراسة بأن هناك فروقات مهمة إحصائياً بين شركات العينة من حيث سياسات الاستثمار والتمويل الخاصة برأس المال العامل. كما وجدت الدراسة بأن هناك علاقة عكسية بين مقاييس الأداء وبين مستوى هجومية سياسة رأس المال العامل.

دراسة Al Zariyawati، et (2009) بعنوان: "تأثير إدارة رأس المال العامل على ربحية الشركات في ماليزيا".

بحثت في العلاقة بين إدارة رأس المال العامل وبين ربحية الشركة. وقد تم قياس إدارة رأس المال العامل من خلال الاعتماد على دورة تحويل النقدية. وباستخدام عينة مكونة من 148 شركة مساهمة عامة مدرجة في بورصة ماليزيا وتمثل ستة قطاعات اقتصادية مختلفة خلال الفترة (1996 - 2006)، خلصت الدراسة إلى وجود علاقة عكسية قوية بين دورة تحويل النقدية وبين ربحية الشركة، وهذا يعني بالطبع أن تقليل دورة تحويل النقدية من شأنه أن يزيد من ربحية الشركة، مما يشير لأهمية أن يقوم المديرين الماليين في الشركات بالسعي لتقليل دورة تحويل النقدية من أجل زيادة قيمة الشركة وبالتالي الوصول إلى المستوى المثالي.

دراسة Azam and Haider (2011) بعنوان: "تأثير إدارة رأس المال العامل على أداء الشركات غير المالية المدرجة في بورصة كراتشي"

بحثت في تأثير إدارة رأس المال العامل على أداء الشركات غير المالية المدرجة في بورصة كراتشي. ومن خلال استخدام عينة مكونة من 21 شركة صناعية خلال الفترة 2010-2001، وجدت الدراسة بأن هناك أثراً مهماً إحصائياً لإدارة رأس المال العامل على الأداء، كما وجدت الدراسة بأنه يمكن لإدارة الشركة أن تزيد من القيمة السوقية لأسهم الشركة من خلال تقليل حجم المخزون، وتقليل دورة تحويل النقدية.

دراسة Al-Shubiri (2011) بعنوان: "ممارسات إدارة رأس المال العامل وأثرها على الربحية والمخاطرة للشركات الأردنية"

هدفت الدراسة للتعرف على ممارسات إدارة رأس المال العامل وأثرها على الربحية والمخاطرة للشركات الأردنية الصناعية للفترة من 2007-2004. وقد أشارت نتائج الدراسة إلى وجود علاقة سلبية بين ربحية الشركات والسياسات العدوانية والسياسات المحافظة الاستثمارية والتمويلية لرأس المال العامل. وبينت الدراسة أن الشركات تحقق عوائد سالبة إذا اتبعت سياسة رأس مال عامل عدوانية، وعلاوة على ذلك، بينت الدراسة أنه لا توجد علاقة بين مستويات الموجودات والمطلوبات المتداولة ومخاطر الشركة.

دراسة Mousavi and Jari (2012) بعنوان: "العلاقة بين إدارة رأس المال العامل وبين أداء الشركات"

حيث قامت بتقييم العلاقة بين إدارة رأس المال العامل وبين أداء الشركات. وقد قامت الدراسة بقياس أداء الشركات من خلال ثلاثة مقاييس هي معدل العائد على الأصول ومعدل العائد على الملكية ونسبة القيمة السوقية إلى الدفترية، بينما استخدمت الدراسة صافي رصيد السيولة كمقياس لإدارة رأس المال العامل. ومن خلال الاعتماد على عينة من 56 شركة مدرجة في بورصة طهران، وباستخدام أسلوب تحليل الانحدار وتحليل الارتباط، وجدت الدراسة بأن هناك علاقة موجبة بين إدارة رأس المال العامل وبين أداء الشركة.

دراسة Priya (2013) بعنوان: "كيف تتأثر الربحية بإدارة رأس المال العامل في صناعة المواد الغذائية والمشروبات؟"

هدفت الدراسة الحالية إلى دراسة إدارة رأس المال العامل في شركات الأغذية والمشروبات بالولايات المتحدة وكندا خلال فترة 10 سنوات من عام 2000 إلى عام 2009. وللتحقق من وجود علاقة خطية أو غير خطية بين إدارة رأس المال العامل والربحية، وللتحقق كذلك من إدارة رأس المال العامل باستخدام مؤشر الأداء، ومؤشر استخدام ومؤشر الكفاءة بدلاً من استخدام نسب دوران التقليدية. وقد أشارت النتائج إلى وجود علاقة خطية بين إدارة رأس المال العامل والربحية، وكشف النتائج أيضاً أن الشركات كانت فعالة في إدارتها لرأس المال العالم خلال فترة الدراسة.

دراسة Enow & Brijlal، (2014) بعنوان: "أثر إدارة رأس المال العامل على الربحية: دراسة حالة على الشركة الصغيرة والمتوسطة في جنوب أفريقيا".

سعت الدراسة للتحقيق من تأثير إدارة رأس المال العامل على الربحية، وذلك باستخدام (15) مشروعاً في جنوب أفريقيا، المدرجة في بورصة جوهانسبرج، في الفترة من 2008-2012، وذلك باستخدام تحليل الانحدار المتعدد. وقد أظهرت نتائج الدراسة وجود علاقة إيجابية بين كل من (عدد أيام فترة التحصيل، وعدد أيام فترة التخزين) مع متوسط فترة التحويل للنقدية وعلاقة عكسية بين عدد أيام فترة السداد مع متوسط فترة التحويل للنقدية وعلاقة عكسية لدورة التحول للنقدية مع الربحية. وبالتالي تقليل دورة تحويل النقد يزيد من الربحية للمشروع.

دراسة Samuel، (2016) بعنوان: "أثر إدارة رأس المال العمل على ربحية الشركات: دراسة حالة شركة نسيج".

هدفت الدراسة الحالية للبحث في العلاقة بين إدارة رأس المال العامل وربحية شركات الصناعات التحويلية في أثيوبيا للفترة (2014-2010)، وتكونت عينة الدراسة من (9) شركات لصناعة النسيج، ولتحقيق هدف الدراسة تم استخدام نماذج الانحدار والسلاسل الزمنية لتحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة. وقد توصلت الدراسة إلى وجود علاقة سلبية بسيطة بين حساب فترة التحصيل وفترة التحويل وحساب الفترة المستحقة مع العائد على الأصول، كما توجد علاقة سلبية كبيرة بين دورة تحويل النقد والعائد على الأصول وبشكل عام أن يكون الدفع للموردين أطول وتحصيل الدفعات من العملاء في وقت أقصر، والاحتفاظ بالمخزون في أقصر فترة ممكنة مما يحسن من أداء الشركات والمديرين.

دراسة Suganya، (2016) بعنوان: "إدارة رأس المال العامل وربحية الشركات المدرجة في بورصة سيريلانكا".

هدفت الدراسة لتوضيح العلاقة بين إدارة رأس المال العامل وربحية الشركات المدرجة في بورصة سيريلانكا للفترة من (2015-2011)، واشتملت عينة الدراسة على (20) شركة مدرجة في البورصة، وتم استخدام الإحصاء الوصفي، وارتباط بيرسون، وتحليل الانحدار. وتم قياس إدارة رأس المال العامل بدورة تحويل النقد ومستوى السيولة، وتم الإشارة لرأس المال العامل من خلال نسبة السيولة السريعة ونسبة الأصول المتداولة إلى إجمالي الأصول، والالتزامات إلى إجمالي الأصول، وتم تحديد الربحية باستخدام العائد على إجمالي الأصول. وقد أظهرت نتائج الدراسة أن دورة تحويل النقد كعنصر من عناصر إدارة رأس المال العامل لديها تأثير سلبي كبير على ربحية الشركات موضع الدراسة.

دراسة samiloglu & Akgun، (2016) بعنوان: "العلاقة بين إدارة رأس المال العامل والربحية: أدلة من تركيا".

سعت الدراسة الحالية إلى معرفة العلاقة بين إدارة رأس المال العامل والربحية، واستخدام الباحث متوسط فترة التخزين، ومتوسط فترة تحصيل الذمم المدينة، ومتوسط فترة تسديد الذمم الدائنة، ودورة التحويل النقدية كمؤشرات لرأس المال العامل في بورصة اسطنبول ما بين (2013-2003)، وتمثلت عينة الدراسة من (120) شركة صناعية مدرجة في بورصة اسطنبول، واستخدمت الدراسة نموذج الانحدار الخطي المتعدد لمعرفة العلاقة بين إدارة رأس المال العامل وربحية الشركات موضع الدراسة. وقد بينت نتائج الدراسة وجود علاقة معنوية وسلبية بين فترة تحصيل الذمم المدينة والعائد على الأصول، والعائد على حقوق المساهمين، وهامش الربح التشغيلي، وهامش صافي الربح في قطاع الصناعة التحويلية، ويتوقع الباحثان أن المديرين بإمكانهم إيجاد قيمة للمساهمين بتخفيض فترة تحصيل الذمم المدينة، وفترة تسديد الذمم الدائنة، ودورة التحويل إلى نقدية.

دراسة Gas، (2017) بعنوان: "صافي استراتيجيات إدارة رأس المال العامل في شركات المقاولات المدرجة في بورصة NewConnect".

سعت الدراسة الحالية للبحث في تأثير استراتيجيات إدارة صافي رأس المال العامل على إدارة الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة في شركات المقاولات في بولندا، وتكون مجتمع الدراسة من (28) شركة تعمل في مجال البناء، وتم اختيار (12) شركة بناءً على مدى توافر البيانات المالية خلال فترة الدراسة (2017-2009)، وتم جمع البيانات المالية للشركات موضع الدراسة من بورصة NewConnect. واستخدم الباحث معدل دورات المخزون، ومعدل دورات الذمم المدينة، ونسبة الالتزامات المتداولة على الأصول المتداولة كمؤشرات لإدارة رأس المال العامل. وقد أظهرت نتائج الدراسة أن تتبع استراتيجيات مختلفة في إدارة رأس مالها العامل.

دراسة Al Rahaman et (2018) بعنوان: "في أثر إدارة رأس المال العامل على الربحية في شركات الأدوية في بنغلادش".

جاءت هذه الدراسة للبحث في أثر إدارة رأس المال العامل على الربحية في شركات الأدوية في بنغلادش، وتمثل مجتمع الدراسة من (28) شركة أدوية، وتم اختيار 5 شركات مدرجة في بورصة دكا كعينة للدراسة، وتم اختيار العينة على أساس توافر المعلومات المالية لها للفترة ما بين 2016-2012. واستخدم الباحثون الربحية مقاسة في إجمالي العائد على الأصول كمتغير تابع، وفترة تحصيل الذمم المدينة، ومعدل دوران المخزون، وفترة سداد الذمم الدائنة. ودورة تحويل النقد، ونسبة الالتزامات المتداولة إلى إجمالي الأصول كمتغيرات مستقلة. وقد أظهرت نتائج الدراسة أن رأس المال العامل يلعب دوراً هاماً في ربحية الشركة، من خلال الإدارة الفعالة لمكونات رأس المال العامل التي تؤدي إلى ارتفاع ربحية الشركات.

التعقيب على الدراسات السابقة:

أوجه الاستفادة من الدراسات السابقة:

- استفاد الباحثان من الدراسات السابقة من خلال تحديد مشكلة هذه الدراسة وإعداد خطته في إطاره النظري.
- إعداد وتحديد أدوات الدراسة.
- اختيار المنهج المناسب للدراسة.

أوجه التميز في هذه الدراسة:

- تعد الدراسات التي تناولت أثر إدارة رأس المال العامل في مستوى ربحية محدودة نوعاً ما حيث لم يجد الباحثان سوى بعض الدراسات التي تناولت أثر إدارة رأس المال العامل في مستوى ربحية واقتصرت عينات مختلفة عن العينة التي درستها الدراسة الحالية.
- شملت الدراسة الحالية على شركات المواد الأساسية المدرجة في السوق المالي السعودي 2014م-2019م، في المملكة العربية السعودية.

الدراسة التطبيقية:

منهجية الدراسة:

لقد اتبع الباحثان المنهج الوصفي التحليلي الذي يقوم على جانبين:

المنهج الاستقرائي: الذي يتمثل في مراجعة ما ورد في الأدب المحاسبي عن متغيرات الدراسة للاستفادة منها في كتابة الإطار النظري وبناء مكونات الدراسة، إضافة إلى استقراء التقارير المالية للشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.

المنهج المسحي الارتباطي: الذي يتمثل في تحليل العلاقة بين متغيرات الدراسة من خلال استخدام الأساليب الإحصائية.

مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من جميع شركات المواد الأساسية السعودية المساهمة العامة المدرجة في سوق السعودية المالي خلال الفترة (2019-2014)، والتي بلغ عددها (42) شركة في نهاية عام (2019)، وكان حجم عينة الدراسة (41) أي ما يعادل جميع مجتمع الدراسة إلا شركة واحدة فقط وهي شركة (أم القرى) بسبب كونها في مرحلة ما قبل التشغيل.

وتم اختيار عينة الدراسة بناءً على المعايير الآتية:

- أن تكون الشركة مدرجة في السوق المالي السعودي خلال فترة الدراسة.
 - أن تتوفر جميع بيانات الشركة خلال فترة الدراسة.
 - ألا تكون الشركة قد أوقفت عن التداول خلال فترة الدراسة.
 - أن تكون الشركة من شركات المواد الأساسية.
- تم جمع البيانات من القوائم المالية للشركات (قائمة المركز المالي، وقائمة الدخل)، وذلك بالرجوع إلى قوائم شركات المواد الأساسية المنشورة في موقع هيئة سوق المال السعودي، والرجوع إلى التقارير السنوية للشركات.
- وبناءً على عينة الدراسة، تم تحليل البيانات لمدة 6 سنوات خلال الفترة (2014-2019)، ويستند التحليل على البيانات السنوية، حيث بلغ عدد المشاهدات (246) مشاهدة، (41 شركة × 6 سنوات).

متغيرات الدراسة وكيفية قياسها:

تم اختيار متغيرات الدراسة بناءً على مجموعة من الدراسات السابقة وتم ذكر بعض هذه الدراسات في قسم الدراسات السابقة، وهذه المتغيرات هي:

المتغير التابع:

– الربحية: وتم قياسها من خلال لعائد على الموجودات: والذي هو عبارة عن نسبة صافي الربح إلى إجمالي الموجودات، والعائد على الموجودات يبين كفاءة الإدارة في استخدام الموجودات في توليد الأرباح، (العرموطي، 2017).

وتم قياسه على النحو التالي: العائد على الموجودات = صافي الربح / إجمالي الموجودات.

المتغير المستقل:

كفاءة رأس المال العامل: ويتم قياسه من خلال المتغيرات التالية:

إجمالي رأس المال العامل:

وهو عبارة عن مجموع الأصول المتداولة وهي تلك الأصول التي عادة ما تتحول إلى نقدية خلال العام، ويقوم على أساس تقسيم الموجودات إلى موجودات ثابتة تتصف ببطء الحركة، وموجودات متداولة تتصف بسرعة الحركة حيث تمر خلال كل دورة تجارية بحالة النقد ثم البضاعة ثم الديون ثم النقد، لتبدأ بعد ذلك دورة جديده وهكذا، ولإجمالي رأس المال العامل أهمية خاصة كمؤشر لمعرفة مدى مناسبة لعمليات الشركة وكذلك أهميته

النسبية لإجمالي الموجودات لأن تدنى هذه الأهمية النسبية قد يكون أحد المؤشرات السلبية إلى وضع الشركة (مجاهد، 2019)، ويقاس إجمالي رأس المال العامل على النحو التالي:

إجمالي رأس المال العامل = إجمالي الأصول المتداولة

صافي رأس المال العامل:

يعتمد صافي رأس المال العامل على إيجاد الفرق بين الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة لشركة معينة، حيث أن زيادة هذا الصافي يعتبر مؤشراً إيجابياً مع الربحية ومن الدراسات التي اعتمدت على صافي رأس المال العامل، دراسة (Abuzayed 2012). ويقاس صافي رأس المال العامل على النحو التالي:

صافي رأس المال العامل = الأصول المتداولة - الخصوم المتداولة

دورة التحول النقدي :

دورة التحول النقدي هي مقياس شائع لإدارة رأس المال العامل، حيث تقيس متوسط عدد الأيام ما بين شراء المواد الخام حتى تحصل الشركة على الأموال من خلال بيع منتجاتها، وكلما زادت الفترة زاد الاستثمار في رأس المال العامل، ومن الممكن أن يؤدي طول فترة التحول النقدي إلى زيادة الربحية لأن ذلك يؤدي إلى زيادة المبيعات، كما إن ذلك قد يؤدي إلى تخفيض الربحية إذا كانت تكاليف الاستثمار في رأس المال العامل يفوق منافعه (طويرش، 2018) وتقاس على النحو التالي:

دورة التحول النقدي = متوسط فترة التحصيل + متوسط فترة التخزين - متوسط فترة السداد

متوسط فترة التخزين:

من المعروف أن المخزون إما أن يكون في شكل مواد خام، أو سلع شبه مصنعة، أو سلع تامة الصنع، وأن الاحتفاظ بمستويات عالية من المخزون ليس دائماً مؤشراً جيداً للشركة، لأن ذلك قد يؤدي إلى زيادة تكلفة التخزين بالإضافة إلى تقادم المخزون. (طويرش، 2018) ويتم قياس متوسط فترة التخزين على النحو التالي:

متوسط فترة التخزين = "المخزون × 365" / تكلفة المبيعات

متوسط فترة السداد :

الذمم الدائنة هي المبالغ المستحقة على الشركة لصالح موردين السلع والخدمات، وهي نوع من أنواع الائتمان لصالح الشركة. عندما يقدم الموردين هذا النوع من الائتمان للشركة، فإنه يتم منح الشركة نوع من المرونة في إدارة التزاماتها قصيرة الأجل. وتستخدم فترة

السداد للحكم على كفاءة الشركة في تسديد الالتزامات قصيرة الأجل (مجاهد، 2019)، وتم قياسها على النحو التالي:

متوسط فترة السداد = "الذمم الدائنة × 365" / تكلفة البضاعة المباعة

متوسط فترة التحصيل:

هو المبلغ الذي تحتاج الشركة لتحويله من عملائها، والهدف من منح الائتمان التجاري العملاء هو زيادة المبيعات، حيث يمكن قياس فعالية وكفاءة تحصيل الديون من خلال عدد أيام التحصيل، فكلما زاد عدد أيام التحصيل فإن هذا مؤشر على عدم فعالية سياسة تحصيل الديون، (مجاهد، 2019).

وتم قياسها على النحو التالي:

متوسط فترة التحصيل = "الذمم المدينة × 365" / المبيعات

نسبة صافي رأس المال العامل

تقاس نسبة صافي رأس المال العامل بصافي رأس المال العامل إلى إجمالي القيمة السوقية (إجمالي الموجودات).

نسبة صافي رأس المال العامل = (صافي رأس المال العامل / إجمالي الموجودات)

الأساليب الإحصائية المستخدمة:

استخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية – SPSS (Statistical Package for Social Science) للإجابة على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها، وذلك على النحو التالي:

- التحليل الوصفي للبيانات وذلك بحساب المتوسط والانحراف المعياري وأكبر قيمة واقل قيمة.
- حساب معامل ارتباط بيرسون لدراسة طبيعة العلاقة بين متغيرات الدراسة، من حيث اتجاه العلاقة وقوة العلاقة ما بين متغيرات الدراسة.
- استخدام الانحدار المتعدد لقياس معنوية أثر المتغيرات المستقلة على المتغير التابع في النموذج الإحصائي المستخدم، واختبار فرضيات الدراسة.

جدول رقم (1) التحليل الوصفي لبيانات الدراسة

الانحراف المعياري	المتوسط	أكبر قيمة	أقل قيمة	المتغير
.0853	.0597	.36	-.50	العائد على الموجودات
2,175,753,408	668,387,225	16,416,000,205	21,980	إجمالي رأس المال العامل
1,052,601,362	311,279,496	10,149,060,631	-296,449,576	صافي رأس المال العامل
.19	.15	.72	.5	نسبة صافي رأس المال العامل
47	78	321	.18	متوسط فترة التحصيل
56	59	378	0	متوسط فترة السداد
162	194	889	0	متوسط فترة التخزين
156	213	822	-55	دورة التحول النقدي

المصدر : من إعداد الباحثين

يبين الجدول رقم (1) التحليل الوصفي للمتغيرات المستخدمة في الدراسة، حيث يبين أقل وأكبر قيمة، والمتوسط والانحراف المعياري للمتغيرات، ويبين الجدول أن متوسط العائد على الموجودات هو (0,0597)، حيث بلغت أعلى قيمة (36)، وأدنى قيمة (-50)، وبلغ الانحراف المعياري (0,0853)، ويبين الجدول أن متوسط إجمالي رأس المال العامل هو (668,387,225)، حيث بلغت أعلى قيمة (16,416,000,205) وأدنى قيمة (21,980)، وبلغ الانحراف المعياري (2,175,753,408)، ويبين الجدول لنا أن متوسط صافي رأس المال العامل هو (311,279,496)، حيث بلغت أعلى قيمة له (10,149,060,631) وأدنى قيمة (-296,449,576)، وبلغ الانحراف المعياري له (1,052,601,362)، وأظهر لنا الجدول أن متوسط نسبة صافي رأس المال العامل هي (15)، حيث بلغت أعلى قيمة (72)، وأدنى قيمة (5)، وبلغ الانحراف المعياري لنسبة صافي رأس المال العامل (19)، أما بالنسبة لمتوسط فترة التحصيل، فقد بلغ متوسط فترة التحصيل لشركات المواد الأساسية (78) يوماً وبحد أقصى (321) يوماً وبحد أدنى (18) يوماً، وبلغ الانحراف المعياري (47) يوماً، وهذا يعني أن شركات المواد الأساسية في السوق السعودي تمنح فترة ائتمان مرنة لعملائها مما قد يؤدي إلى زيادة في مبيعات الشركات، وبلغ متوسط فترة السداد (59) يوماً، بحد أقصى (378) يوماً، وبحد أدنى (0) يوماً، وانحراف معياري (56)، وهو مرتفع مما يعني وجود تباين كبير في فترة السداد. وبالنسبة للتخزين فقد بلغ متوسط فترة التخزين (194) يوماً، بحد أقصى (889) يوماً، وحد أدنى (0) يوماً، وانحراف معياري (162)، وبلغ متوسط فترة التحويل النقدي (213) يوماً لشركات المواد الأساسية السعودية للحصول على النقد، والحد الأعلى (822)، والحد الأدنى (-55)، والانحراف المعياري (156).

الفرضية الرئيسية:

يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) لإدارة رأس المال العامل على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي. وتتفرغ منها الفرضيات التالية:

- يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) لإجمالي رأس المال العامل على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.
- يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) لصافي رأس المال العامل على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.
- يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) لنسبة صافي رأس المال العامل على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.
- يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) لدورة التحول النقدي على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.
- يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) لمتوسط فترة التحصيل على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.
- يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) لمتوسط فترة الاسترداد على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.
- يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) لمتوسط فترة التخزين على العائد على موجودات الشركات المدرجة في السوق المالي السعودي.
- يهدف إلى اختبار الفرض الرئيس الثاني فالمتغير التابع العائد على الموجودات، والمتغيرات المستقلة هي:

1. إجمالي رأس المال العامل.
2. صافي رأس المال العامل.
3. نسبة صافي رأس المال العامل.
4. متوسط فترة التحصيل.
5. متوسط فترة السداد .
6. متوسط فترة التخزين.
7. دورة التحول النقدي.

أولاً- تحليل علاقة الارتباط بين متغيرات الدراسة لقياس قوة واتجاه العلاقة بين المتغير التابع والمتغيرات المستقلة، وذلك كما في الجدول التالي:

الجدول التالي: يوضح معاملات ارتباط بيرسون بين المتغير التابع (العائد على الموجودات)

والمتغيرات المستقلة (إجمالي رأس المال، صافي رأس المال العامل، نسبة صافي رأس المال العامل، متوسط فترة التحصيل، متوسط فترة السداد، متوسط فترة التخزين، دورة التحول النقدي)

جدول رقم (2)

تحليل معاملا الارتباط بين المتغيرات المستقلة

المتغيرات المستقلة	إجمالي رأس المال العامل	صافي رأس المال العامل	نسبة صافي رأس المال العامل	متوسط فترة التحصيل	متوسط فترة السداد	متوسط فترة التخزين	دورة التحول النقدي
العائد على الموجودات	معامل ارتباط بيرسون	-0.079	-0.032	.283**	-0.270**	-0.081	-0.113
	مستوى الدلالة	.215	.623	.000	.000	.205	.357
	العدد	246	246	246	246	246	246

* من إعداد الباحثين:

يتضح من الجدول رقم (2) ما يلي:

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين متغير نسبة صافي رأس المال العامل ومتغير العائد على الموجودات عند مستوى معنوية 0.05 وبلغت قيمة معامل ارتباط بيرسون 0.283 ومستوى الدلالة 0.00 وهذا يوضح ان هناك علاقة ارتباط طردية بين متغيري نسبة صافي رأس المال العامل ومتغير العائد على الموجودات.
- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين متغير متوسط فترة التحصيل ومتغير صافي الربح عند مستوى معنوية 0.05 وبلغت قيمة معامل ارتباط بيرسون -0.270 ومستوى الدلالة 0.00 وهذا يوضح أن هناك علاقة ارتباط عكسية بين متغيري متوسط فترة التحصيل ومتغير صافي العائد على الموجودات.
- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغيرات المستقلة (إجمالي رأس المال العامل، صافي رأس المال العامل، متوسط فترة السداد، متوسط فترة التخزين، دورة التحول النقدي) والمتغير التابع العائد على الموجودات، حيث كانت جميع معاملات الارتباط ضعيفة وغير معنوية.

ثانياً- دراسة صحة الفرضيات وذلك من خلال استخدام الانحدار المتعدد لدراسة أثر المتغيرات المستقلة على المتغير التابع:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + \beta_6 X_6 + \beta_7 X_7 + \epsilon$$

حيث أن:

العائد على الموجودات	Y
إجمالي رأس المال العامل.	$X1$
صافي رأس المال العامل.	$X2$
نسبة صافي رأس المال العامل	$X3$
متوسط فترة التحصيل	$X4$
متوسط فترة السداد	$X5$
متوسط فترة التخزين	$X6$
دورة التحول النقدي	$X7$
الخطأ	E

جدول رقم (3)

نتائج نموذج الانحدار المتعدد لدراسة معنوية تأثير المتغيرات المستقلة على المتغير التابع

المتغير	معاملات الانحدار	الخطأ المعياري	معاملات الانحدار المعياري	قيمة t	مستوى الدلالة	التفسير
الثابت	.085	.013		6.489	.000	معنوي
إجمالي رأس المال العامل.	-9.027E-12	.000	-.231	-1.159	.248	غير معنوي
صافي رأس المال العامل.	1.079E-11	.000	.134	.669	.504	غير معنوي
نسبة صافي رأس المال العامل	.113	.029	.251	3.884	.000	معنوي
متوسط فترة التحصيل	.000	.000	-.239	-3.764	.000	معنوي
متوسط فترة السداد	6.005E-05	.000	.040	.638	.524	غير معنوي
متوسط فترة التخزين	1086.232b	.029	.251	.623	.534	غير معنوي
دورة التحول النقدي	-4.373E-05	.000	-.080	-1.306	.193	غير معنوي
النموذج معنوي	قيمة F= 7.339 درجات الحرية = (239,6) مستوى المعنوية الكلية = 0.000 معامل الارتباط R=0.394 معامل التحديد المعدل R2 Adjusted =0.134					

يتضح من الجدول رقم (3):

- بلغت قيمة F المحسوبة (7.339) بقيمة احتمالية (0.00) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) مما يدل على معنوية نموذج الانحدار ككل.
- بلغ معامل ارتباط بيرسون بين المتغيرات المستقلة (إجمالي رأس المال العامل، صافي رأس المال العامل، نسبة صافي رأس المال العامل، متوسط فترة التحصيل، متوسط فترة السداد، متوسط فترة التخزين، دورة التحول النقدي) والمتغير التابع (العائد على الموجودات) 0.394 .
- بلغت قيمة معامل التحديد للنموذج $R^2=0.156$ أي ان المتغيرات المستقلة (إجمالي رأس المال العامل، صافي رأس المال العامل، نسبة صافي رأس المال العامل، متوسط فترة التحصيل، متوسط فترة السداد، متوسط فترة التخزين، دورة التحول النقدي) مجتمعة تفسر حوالي 16% من التغير في المتغير التابع (العائد على الموجودات).
- بلغت قيمة مستوى الدلالة لمتغير إجمالي رأس المال العامل (0.248) وهي أكبر من مستوى المعنوية (0.05) مما يعني رفض الفرض الأول القائل بوجود تأثير دال احصائيا عند مستوى معنوية (0.05) لمتغير إجمالي رأس المال العامل على متغير العائد على الموجودات.
- بلغت قيمة مستوى الدلالة لمتغير صافي رأس المال العامل (0.504) وهي أكبر من مستوى المعنوية (0.05) مما يعني رفض الفرض الثاني القائل بوجود تأثير دال احصائيا عند مستوى معنوية (0.05) لمتغير صافي رأس المال العامل على متغير العائد على الموجودات.
- بلغت قيمة مستوى الدلالة لمتغير نسبة صافي رأس المال العامل (0.00) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) مما يعني قبول الفرض الثالث القائل بوجود تأثير دال احصائيا عند مستوى معنوية (0.05) لمتغير نسبة صافي رأس المال العامل على متغير العائد على الموجودات.
- بلغت قيمة مستوى الدلالة لمتغير متوسط فترة التحصيل (0.00) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) مما يعني قبول الفرض الرابع القائل بوجود تأثير دال احصائيا عند مستوى معنوية (0.05) لمتغير متوسط فترة التحصيل على متغير العائد على الموجودات.
- بلغت قيمة مستوى الدلالة لمتغير متوسط فترة السداد (0.524) وهي أكبر من مستوى المعنوية (0.05) مما يعني رفض الفرض الخامس القائل بوجود تأثير دال احصائيا عند مستوى معنوية (0.05) لمتغير متوسط فترة السداد على متغير العائد على الموجودات.
- بلغت قيمة مستوى الدلالة لمتغير متوسط فترة التخزين (0.534) وهي أكبر من مستوى المعنوية (0.05) مما يعني رفض الفرض السادس القائل بوجود تأثير دال احصائيا عند مستوى معنوية (0.05) لمتغير متوسط فترة التخزين على متغير العائد على الموجودات.

- بلغت قيمة مستوى الدلالة لمتغير دورة التحول النقدي (0.193) وهي أكبر من مستوى المعنوية (0.05) مما يعني رفض الفرض السابع القائل بوجود تأثير دال احصائيا عند مستوى معنوية (0.05) لمتغير دورة التحول النقدي على متغير العائد على الموجودات.
- وبذلك سوف يتم استبعاد المتغيرات المستقلة ذات التأثير غير المعنوي وهي (إجمالي رأس المال العامل، صافي رأس المال العامل، متوسط فترة السداد، متوسط فترة التخزين، دورة التحول النقدي)، والإبقاء على المتغيرات المستقلة ذات التأثير المعنوي وهي (نسبة صافي رأس المال العامل، متوسط فترة التحصيل).
- نموذج الانحدار المتعدد بعد استبعاد المتغيرات ذات التأثير غير المعنوي وهي (إجمالي رأس المال العامل، صافي رأس المال العامل، متوسط فترة السداد، متوسط فترة التخزين، دورة التحول النقدي)، والإبقاء على المتغيرات المستقلة ذات التأثير المعنوي وهي (نسبة صافي رأس المال العامل، متوسط فترة التحصيل).

$$Y = \beta_0 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \epsilon$$

حيث أن:

Y	العائد على الموجودات
X_3	نسبة صافي رأس المال العامل
X_4	متوسط فترة التحصيل
E	الخطأ

جدول رقم (4)

نتائج نموذج الانحدار المتعدد بعد استبعاد المتغيرات ذات التأثير الغير معنوي

المتغير	معاملات الانحدار	الخطأ المعياري	معاملات الانحدار المعياري	قيمة t	مستوى الدلالة	التفسير
الثابت	.076	.011		6.886	.000	معنوي
نسبة صافي رأس المال العامل	.115	.027	.255	4.251	.000	معنوي
متوسط فترة التحصيل	.000	.000	-.240	-4.002	.000	معنوي
	قيمة F = 19.314 درجات الحرية = (2, 243) مستوى المعنوية الكلية = 0.000 معامل الارتباط R=0.37 معامل التحديد R2 =0.137 معامل التحديد المعدل R2 Adjusted =0.130					
النموذج معنوي						

يتضح من الجدول السابق انه:

- بلغت قيمة F المحسوبة (19.314) بقيمة احتمالية (0.00) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) مما يدل على معنوية نموذج الانحدار ككل.
- بلغ معامل ارتباط بيرسون بين المتغيرات المستقلة (إجمالي رأس المال العامل، صافي رأس المال العامل، متوسط فترة التحصيل، متوسط فترة السداد) والمتغير التابع (صافي الربح) 0.37.
- بلغت قيمة معامل التحديد للنموذج $R^2=0.137$ أي ان المتغيرات المستقلة (إجمالي رأس المال العامل، صافي رأس المال العامل، متوسط فترة التحصيل) مجتمعة تفسر حوالي 14% من التغير في المتغير التابع (العائد على الموجودات).
- بلغت قيمة مستوى الدلالة لجميع المتغيرات المستقلة (0.00) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) مما يعني إنه يوجد تأثير دال احصائيا عند مستوى معنوية (0.05) لجميع المتغيرات المستقلة (نسبة صافي رأس المال العامل، متوسط فترة التحصيل) على العائد على الموجودات.

النتائج والتوصيات:

أولاً- نتائج الدراسة:

- وجود أثر معنوي لكفاءة راس المال العامل على العائد على الموجودات حيث بلغت قيمة معامل التحديد للنموذج $R^2=0.156$ أي ان المتغيرات المستقلة (إجمالي رأس المال العامل، صافي رأس المال العامل، نسبة صافي رأس المال العامل، متوسط فترة التحصيل، متوسط فترة السداد، متوسط فترة التخزين، دورة التحول النقدي) مجتمعة تفسر حوالي 16% من التغير في المتغير التابع (العائد على الموجودات)، اما بالنسبة للتأثيرات الفردية للمتغيرات المستقلة في المتغير التابع العائد على الموجودات فكانت كالآتي:
- يوجد أثر معنوي عند مستوى معنوية (0.05) لنسبة صافي رأس المال العامل على العائد على الموجودات، وتتفق هذه النتيجة مع ما توصلت اليه دراسة (مسودة وخشان، 2016)
- يوجد أثر معنوي عند مستوى معنوية (0.05) لمتوسط فترة التحصيل على العائد على الموجودات، وتتفق هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة Samuel (2016) ودراسة (طويرش، 2018)
- لا يوجد أثر معنوي لإجمالي رأس المال العامل على العائد على الموجودات، وتختلف هذه النتيجة مع ما توصلت اليه دراسة مسودة وخشان، (2016)

- لا يوجد أثر معنوي لصافي رأس المال العامل على العائد على الموجودات، وتختلف هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة مسودة وخشان، (2016)
- لا يوجد أثر معنوي لمتوسط فترة السداد على العائد على الموجودات، وتتفق هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة المصري، (2015)، وتختلف هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة مسودة وخشان، (2016)، ودراسة (العرموطي، 2017)
- لا يوجد أثر معنوي لمتوسط فترة التخزين على العائد على الموجودات، وتتفق هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة المصري، (2015) وتختلف هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة العرموطي، (2017) ودراسة طويرش، (2018)
- لا يوجد أثر معنوي لدورة التحول النقدي على العائد على الموجودات، وتتفق هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة Al Zariyawati، et (2009)، وتختلف هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة المصري، (2015)، ودراسة Samuel، (2016) ودراسة كريم و بدرأوي، (2017)
- بلغ متوسط فترة التحول النقدي لشركات المواد الأساسية (213) يوماً، ومتوسط فترة التحصيل (87) يوماً، ومتوسط فترة التخزين (194) يوماً، ومتوسط فترة السداد (59) يوماً.

ثانياً- توصيات الدراسة:

1. أن تركز شركات المواد الأساسية في السوق السعودي على إدارة رأس المال العامل بطرق أكثر كفاءة من خلال زيادة كفاءة عمليات التحصيل، والتي بدورها تؤدي إلى زيادة الربحية.
2. أن تقوم شركات المواد الأساسية في السوق السعودي بتخفيض مدة دورة التحول النقدي وذلك بإتباع سياسات ائتمانية تعتمد على دراسة أوضاع المتعاملين في السوق المالي السعودي من حيث تحليل الملاءة المالية والقدرة على السداد، لما لذلك أثر في ربحية هذه الشركات.
3. الاهتمام بمؤشرات قياس مستوى الربحية بشكل يساهم في رفع كفاءة أداء الشركات السعودية.
4. الاهتمام بصافي رأس المال العامل لأهمية هذا المؤشر وأنه يوضح نسبة توفر الأصول المتداولة في هذه الشركات.
5. العمل على تقليل فترة التخزين في هذه الشركات لأنها تعكس حركة البيع والتداول في هذه الشركات.
6. الاهتمام بفترة السداد من خلال منح العملاء أكبر فترة سداد وذلك يساعد على حصول الشركة على أكبر قدر من العملاء في ظل ارتفاع مستوى المنافسة.

المراجع:

أولاً: المراجع العربية:

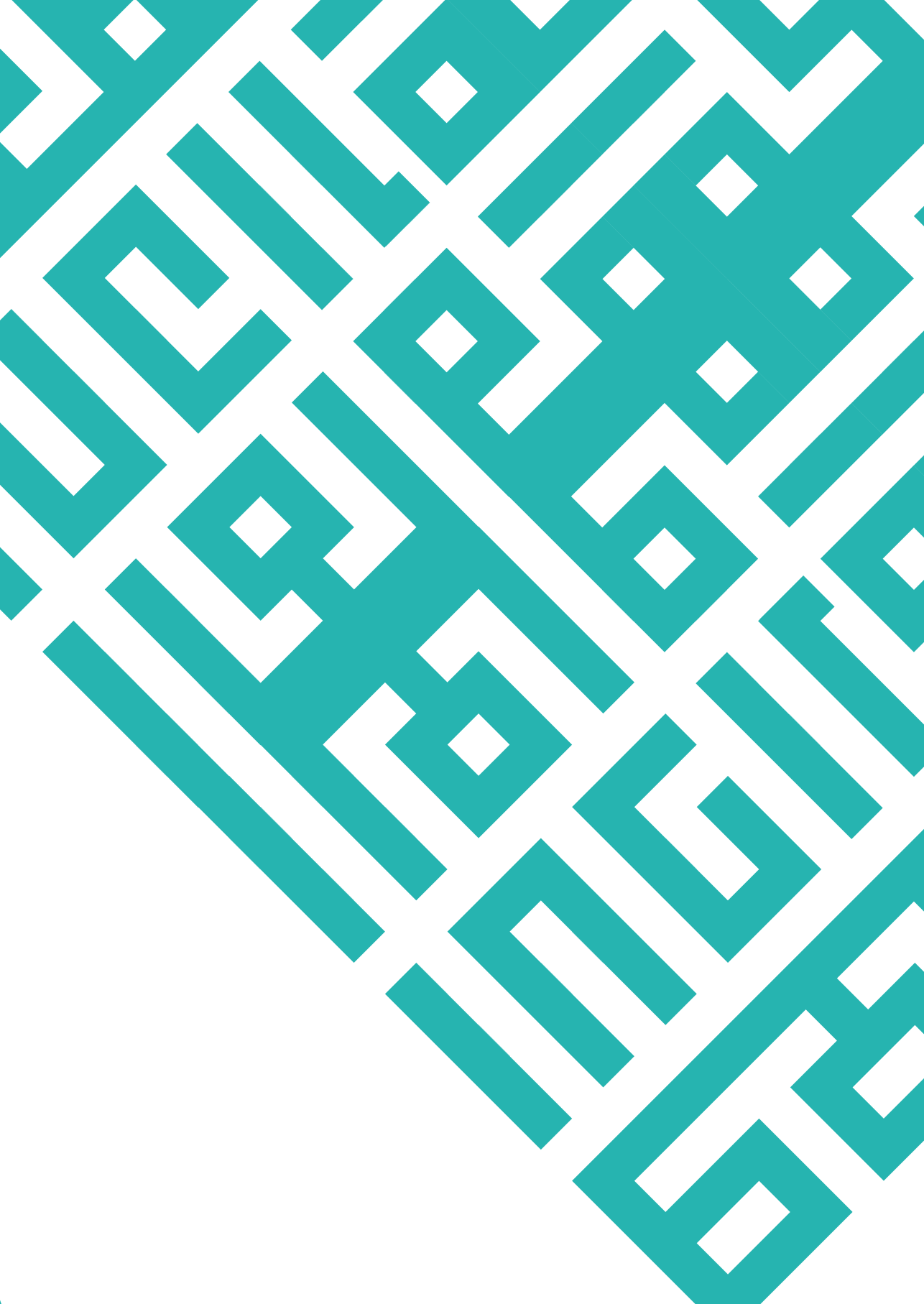
1. الأغا، زكريا محمد (2019)، أثر دور التحول النقدي على ربحية الشركات دراسة على الشركات الصناعية المدرجة في بورصة فلسطين. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الأزهر، غزة، فلسطين.
2. بني سلامة، محمود عبد الله (2019)، أثر السيولة وهيكّل رأس المال على الربحية في الشركات الصناعية الأردنية. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن، ص-1 ص97.
3. بنين، عباس (2017)، أثر تسيير الاحتياج في رأس المال العامل على ربحية المؤسسات الاقتصادية: دراسة حالة عينة من المؤسسات النفطية في الجزائر للفترة 2015-2011. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر.
4. بوساحة، فائزة فوضيل (2012)، العلاقة بين دورة التحول النقدي والربحية، والسيولة ورأس المال العامل: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية المدرجة في سوق عُمان المالي. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة اليرموك، الأردن.
5. حسين، حسين وليد (2011)، دراسة تأثير سياسات رأس المال العامل على أرباح أسهم الشركة، بحث منشور في مجلة الكلية الإسلامية، العراق، المجلد 5، العدد 15، ص 335-352.
6. رباحه، موفق (2013)، إدارة رأس المال العامل وآثارها على الأداء المالي للشركات المساهمة العامة: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية السعودية العامة خلال الفترة 2010-2000. مجلة العلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد (7)، العدد (1)، جامعة القصيم، المملكة العربية السعودية.
7. زاوي، محمد النعيمي (2017)، العوامل الداخلية المؤثرة على ربحية شركات التأمين في الجزائر. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، الأردن.
8. الزبيدي، حمزة محمود (2011)، التحليل المالي: لأغراض تقديم الأداء والتنبؤ بالفشل. الطبعة الثانية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عُمان، الأردن.
9. شرقاوي، أنشرف شوقي (2018)، أثر السياسات المالية لرأس المال العامل على قيمة الشركة: دراسة حالة للشركة الشرقية (ايسترن كومباني). الفكر المحاسبي، مجلد (22)، العدد (1)، جامعة عين شمس، جمهورية مصر العربية.
10. شكري، علاء محمد، (2013م)، محددات السياسة الفعالة لإدارة رأس المال العامل دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المسجلة في سوق البورصة المصري، بحث منشور في مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة بوسعيد، العدد 1، ص 297-320.

11. طويرش، عبد الله عويد (2018)، رأس المال العامل وأثره على الربحية: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية الأردنية. المجلة العربية للإدارة، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، مجلد (38)، العدد (2)، الأردن، ص106-82.
12. العامري، محمد على ابراهيم (2013)، الإدارة المالية الحديثة. ط1، دار وائل للنشر، عُمان، الأردن.
13. عبابنة، محمد عبد الله سليمان (2014)، أثر رأس المال العامل على ربحية الشركات المساهمة العامة الخدمية الأردنية. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة اليرموك، الأردن، ص1-83.
14. العرموطي، شذى أحمد (2017)، أثر كفاءة إدارة رأس المال العامل على الأداء المالي للشركات الصناعية المدرجة في بورصة عُمان. رسالة ماجستير غير منشورة. جامعة الشرق الأوسط، عُمان، الأردن.
15. القيسي، أحمد فارس أحمد، (2014م)، تقييم أثر سياسات إدارة رأس المال العامل المغامرة على ربحية الشركة وقيمتها السوقية المضافة، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، مؤتمراً للبحوث والدراسات، جامعة المؤتمرة، المجلد 29، العدد 5، ص206-177.
16. المحاميد، سعود طويقات، أمجد وحدادين، (2015)، أثر إدارة علاقات الزبائن في الأداء التنظيمي من وجهة نظر محيري البنوك التجارية الأردنية: دراسة ميدانية. المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 11 (3)، 599-573.
17. مسودة، سناء وخشان، محمد (2016)، أثر إدارة رأس المال العامل على ربحية الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية. مجلة العلوم الإنسانية، جامعة الخليل، فلسطين.
18. المصري، محمد زيدان (2015)، العلاقة بين إدارة رأس المال العامل وربحية الشركات: دراسة تحليلية. رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
19. الميداني، محمد أيمن (2015)، الإدارة التمويلية للشركات. الطبعة السابعة، العبيكان للنشر والتوزيع، الرياض، المملكة العربية السعودية.
20. النعيمي، عدنان تايه وآخرون (2007)، الإدارة المالية، النظرية والتطبيق، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عُمان، الأردن.

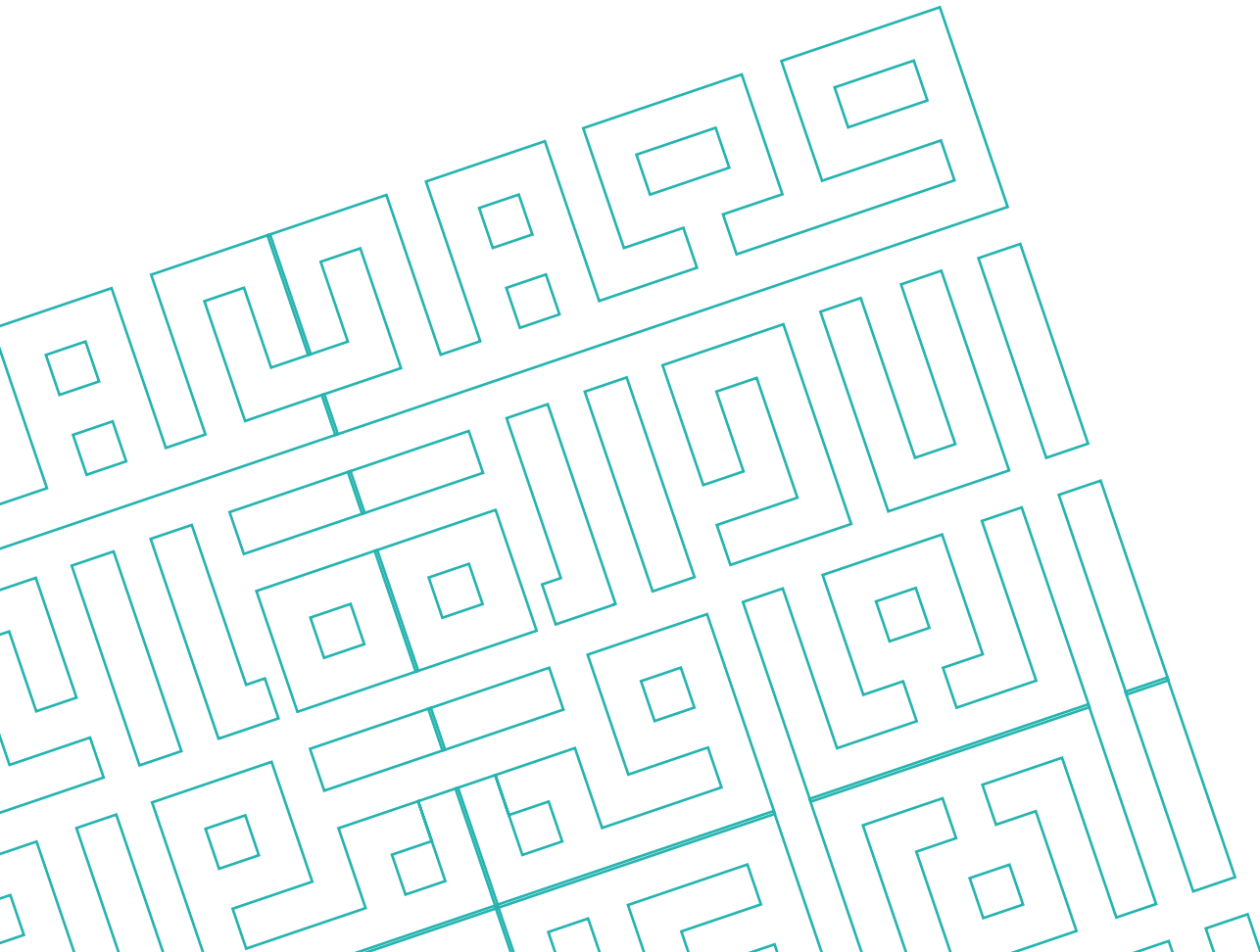
ثانياً: المراجع الأجنبية:

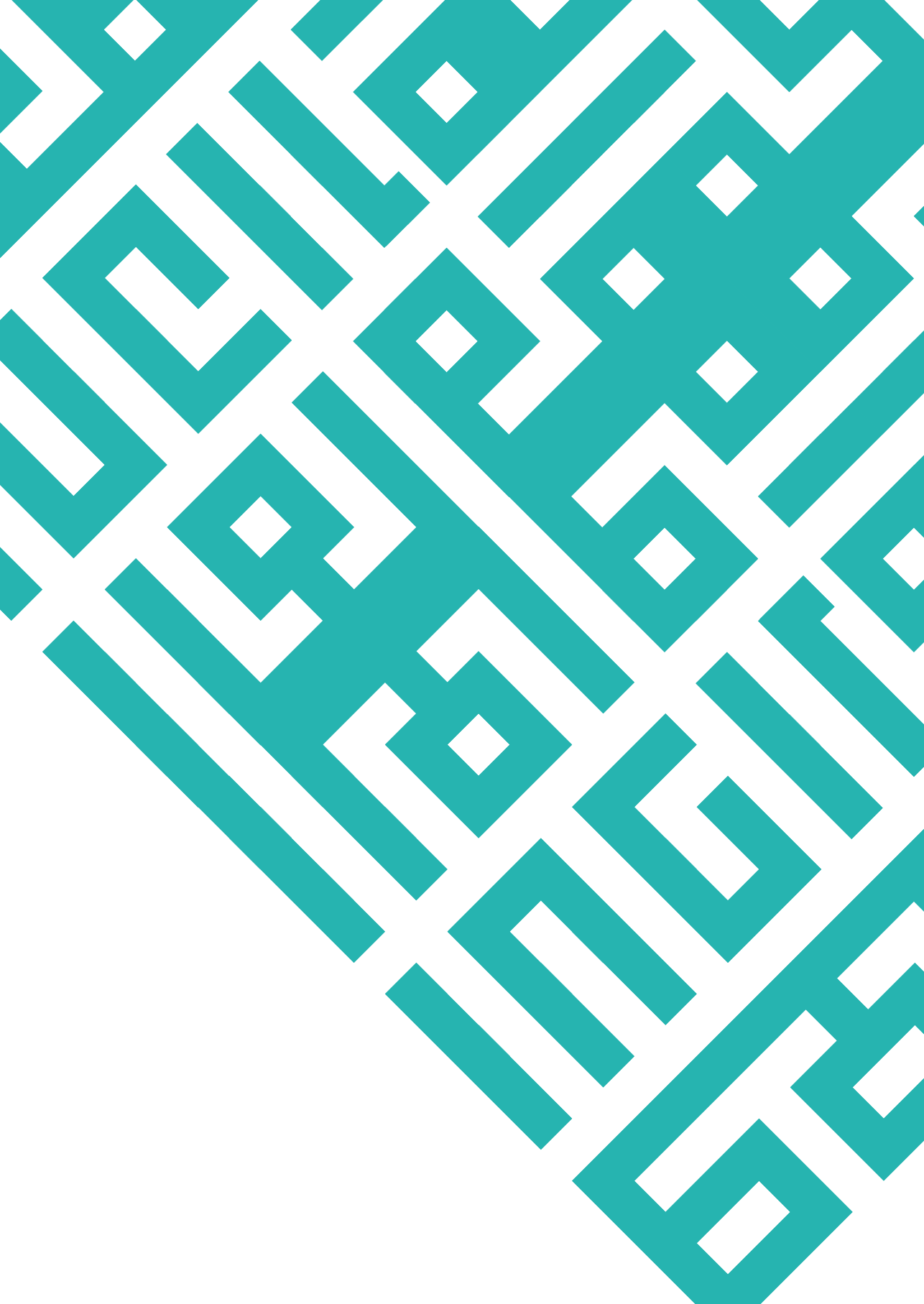
1. Afza, Talal and Mian Sajid Nazir. (2008). Working Capital Approaches and Firm's Returns in Pakistan. Pakistan Journal of Commerce and Social Sciences. (1), 25–36.
2. Abu Zayed, B. (2012). Working capital management and firm performance in emerging market. The case of Jordan international journal of managerial finance. Vol.8, No. 2, pp. 155–180.
3. Agyei, S., & Yeboah, B. (2011). Working capital management and profitability of banks in Ghana. British Journal of economics, finance and management sciences, Vol. 2(2), pp. 1–12.
4. AL–Mwalla, M. (2012). Working capital management and profitability: policies on Firm's profitability and value: the case of Jordan. International research journal of finance and economics, ISSN 1450–2887, Issue 85. Pp. 147–152.
5. Al–Shubiri, F. (2011). The effect of working capital practices on risk management: evidence from Jordan. Global Journal of business research, 5(1), 39–54.
6. Azam, Muhammad and syed Irfan Haider. (2011). Impact of Working Capital Management on Firms' Performance: Evidence from Non–Financial Institutions of KSE–30 Index. Interdisciplinary Journal of Contemporary Research In Business, 3(5), 481–491.
7. Boigues, S. (2016). An Empirical Factor Analysis of Efficiency And Profitability Ratios In The U.S. Retail Industry.
8. Enow, S. T., & Brijlal, P. (2014). The effect of working capital management on profitability: the case of small medium and micro enterprises in South Africa. The journal of accounting and management.
9. Malik, N., (2012). The Effect of working capital development on financial performance: evidence from India. Ferdowsi University of Mashhad, India.
10. Marttonen, S., Monto, S., Karri, T., (2013), profitable working capital management in industrial maintenance companies, Journal of quality in maintenance engineering. Vol. 19, No. 4, pp. 429–446.
11. Mousavi, Z., & Jari, A. (2012). The Relationship between Working Capital Management and Firm Performance: Evidence from Iran. International Journal of Humanities and Social Science, 2(2), 141–146.

12. Ndungo, J., Tobias, O., & Florence, M. (2017). Effect of information sharing function on financial performance of saving and credit co-operative societies. *American journal of finance*, 1(5), pp. 49–62.
13. Priya, Thapa. P. (2013). How does profitability get effected by the working capital management in food and beverages industry? *Journal of advanced research in management (JARM)*, (2), 79–88.
14. Rahaman, M., Rabbi, I., & Alam, M. (2018). The impact of Working Capital Management on Profitability of Elite Pharmaceuticals Sector in Bangladesh. *Journal for Studies in Management and Planning*, Vol. 4.No. 7, Pp.2395–0463.
15. Raheman, A., Qayyum, A., and Afza, T. (2011). Sector-wise performance of working capital management measures and profitability using ratio analysis. *Interdisciplinary journal of contemporary research in business*, Vol. 3, No. 8. Pp. 223–235.
16. Sanger, James. (2001). Working capital: a modern approach. *Financial Executive*, 17(7). <http://law-journals-books.vlex.com/vid/working-capital-modern-approach-52941068>.
17. Samiloglu, F., & Akgun, A. (2016). The Relationship between Working Capital Management and Profitability: Evidence from Turkey. *Business & Economics Research Journal*, Vol. 7, No. 2, Pp. 1–14.
18. Samuel, E., (2016). The Impact of Working Capital Management on Firms Profitability: The Case of Textile Share Company, Unpublish Master thesis. Science in Accounting and Finance, Addis Ababa University, Addis Ababa, Ethiopian.
19. Suganya S., Jeyan, A. (2016). Working Capital Management and Firms Profitability: The Listed Companies in Srilankan Context. *International Journal of Emerging Research in Management & Technology*, Vol. 5, No. 7, Pp212–231.
20. – Zariyawati Mohd Ashhari, Annuar Md Nassir and Abdul Rahim Abdul Samad. (2009). Effect of Working Capital Management on Profitability of Firms in Malaysia. *Proceedings of the International Conference on Business and Information 2009*, Parkroyal Hotel, Kuala Lumpur, pp. 1–9.



دور السياسة الضريبية في تحقيق النمو المستدام في الاقتصاد العربي





دور السياسة الضريبية في تحقيق النمو المستدام في الاقتصاد العربي

حازم حسانين محمد

محاضر في كلية الاقتصاد وإدارة الأعمال
جامعة منيسوتا الإسلامية

hazem.h1991@yahoo.com

ريم الجوجري

باحثة دكتوراه في الاقتصاد
كلية السياسة والاقتصاد

جامعة قناة السويس – جمهورية مصر العربية
reemgogary@gmail.com

المستخلص :

تهدف الدراسة الحالية إلى تحليل مؤشرات الأداء الضريبي العربي وعلاقته بالنمو المستدام في الاقتصاد العربي خلال الفترة (2019-1998). وباستخدام المنهج التحليلي والبيانات المتاحة، بينت الدراسة أن السياسة الضريبية تمارس دورا يفقد لفاعلية التأثير في أبعاد النمو المستدام في الدول العربية، وهذا نتاج ضعف مساهمة الإيرادات الضريبية من جانب واستحواذ الضرائب غير المباشرة على الجانب الأكبر في هيكل الضرائب، بما يؤكد على جزئية عدم مراعاة البعد الاجتماعي للنمو المستدام. وبالنظر إلى تطور مؤشرات الأداء الضريبي العربي خلال الفترة المذكورة، فقد تصاعدت قيمة الإيرادات الضريبية من 53.8 مليار دولار عام 1998 إلى 241.1 مليار دولار عام 2018؛ أي أنها تضاعفت بما يقارب 5 أضعاف خلال عقدين من الزمان. وجاء هذا التطور نتاج عوامل عديدة، بعضها يتعلق بطبيعة عملية التنمية الاقتصادية وتطوراتها في المنطقة العربية، وأخرى جراء عوامل دولية، بعضها ساعد في زيادة النشاط الاقتصادي عبر تزايد حركة الاستثمار الدولي إلى المنطقة، وبعضها ثبط هذا النشاط من ناحية مناقضة. كما شهدت نسبة الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة وإلى الناتج المحلي الإجمالي، تطور أيضا، فالأولى تراجعت من 36.1% عام 1998 إلى 30.8% عام 2018. على ذات الدرب، تراجعت الثانية، من 10.6% إلى 9.1% في نفس الفترة المذكورة. ويؤكد هذا التراجع على وجود بنود أخرى كالمخ والمساعدات، قد تزايدت نسبتها ودورها في المالية العامة العربية، جراء حالة عدم الاستقرار السياسي التي شهدتها المنطقة العربية في أعقاب 2010. وهو ما أثر سلبا على اقتصاديات المنطقة بأسرها، وجعلها تدخل في صراعات لم تخرج من بعضها حتى الآن.

الكلمات المفتاحية :

الضرائب، السياسة الضريبية، النمو المستدام، الحصيلة، العدالة، الاقتصادات العربية.

The role of tax policy in achieving sustainable growth in Arab economy

Reem Abdel Nasser Aljoiri

PhD researcher in economics

Faculty of Politics and Economics

Suez Canal University - Arab Republic of Egypt

reemgogary@gmail.com

Hazem Hassanein Muhammad

Lecturer at the Faculty of Economics and

Business Administration

Islamic University of Minnesota

hazem.h1991@yahoo.com

Abstract

The current study aims to analyze Arab tax performance indicators and their relationship to sustainable growth in the Arab economy during the period (1998–2019). By using the analytical method and the data drawn, the study showed that tax policy plays a role that lacks the effectiveness of influencing the dimensions of sustainable growth in Arab countries, and this is the results of the weak contribution of tax revenues on the one hand and the acquisition of indirect taxes on the larger side in the tax structure, which confirms the partial lack of consideration for the dimension social for sustainable growth. In view of the development of Arab tax performance indicators, the value of tax revenues increased from \$ 53.8 billion in 1998 to \$ 241.1 billion in 2018. That is, they doubled nearly 5 times over two decades.

This development was the result of many factors, some related to the nature of the economic development process and its developments in the Arab region, and others due to international factors, some of which helped increase economic activity such as the movement of international investment and some of them damped this activity in terms of contradiction, such as instability and corruption. The ratio of tax revenues to public revenues and to the gross domestic product has also improved, as the former decreased from 36.1% in 1998 to 30.8% in 2018. On the same path, the second decreased, from 10.6% to 9.1% in the same period mentioned. This decline confirms the existence of other items such as grants and aid, whose percentage and role in Arab public finance have increased due to the political instability that the Arab region witnessed in the aftermath of 2010. This negatively affected the economies of the entire region, and made them enter into conflicts that have not yet emerged from some of them.

Key words:

Taxes, Tax Policy, Sustainable Growth, Outcome, Justice, Arab Economies.

مقدمة الدراسة :

تعد السياسة الضريبية من أهم أدوات السياسة الاقتصادية، التي تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية أيضا، وتختلف أهدافها في الدول المتقدمة عن نظيرتها النامية، وهذا الاختلاف يعزى إلى طبيعة المشكلة الاقتصادية لدى كل منهما. ويأتي في مقدمة ما تصبو إليه تلك السياسة، تحقيق النمو الاقتصادي والاستقرار الاقتصادي والعدالة الضريبية وغيرها. كذلك ترتبط السياسة الضريبية بمحددات وعوامل اقتصادية واجتماعية وسياسية تؤثر فيها وتتأثر بها، سواء كانت هذه العوامل محلية أو عالمية. ويعد النظام الضريبي الأداة الرئيسة للسياسة الضريبية لتحقيق الأهداف المشار إليها.

ولا تعمل السياسة الضريبية أو تطويرها بمعزل عن النظام الاقتصادي والاجتماعي كما ترتبط هي الأخرى بمكونات وهيكل هذا النظام. وتلعب الضرائب أدوارا هامة، بدءا من حفز النمو الاقتصادي وضمان استدامته، مروراً بالتأثير على القدرات الاقتصادية والتنافسية للدول. بالإضافة إلى تأثير السياسة الضريبية وآلياتها على مسار الاستثمار القومي بشقيه المحلي والأجنبي، فإنها تمثل عاملاً أساسياً في تحديد قدرة الدولة على إدارة النشاط الاقتصادي وتحقيق أهداف خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية. ويضاف إلى ما سبق، ضرورة توفير موارد مالية للدولة تستطيع استخدامها في القيام بأدوارها المنوطة بها من جهة، ومن من جهة أخرى، تمثل الضرائب، إحدى الآليات الأساسية لتحقيق العدالة الاجتماعية بين مختلف الفئات والشرائح داخل المجتمع، بحيث يتحمل الفرد ما يخصه من أعباء عامة بما يتناسب مع مقدرته التكليفية، دون الإخلال بالتوازن الحتمي بين المصلحة الفردية والمصلحة العامة.

وقد استقر الفكر الاقتصادي والمالي الحديث على أن النظام الضريبي الكفء هو الذي يساعد على إيجاد مناخ مناسب لتنمية الاستثمار، مع ضمان تحقيق أكبر قدر ممكن من العدالة الضريبية، ويوفر الموارد المالية اللازمة لخزانة الدولة لتمويل الإنفاق العام (بشقيه الجاري والاستثماري). بما يعني إمكانية قيام النظام الضريبي بدور مزدوج، شريطة أن يتحقق ذلك في إطار من التنسيق والتناغم بحيث لا يطغى أو يزيح هدف آخر. وبالتالي، فالسياسة الضريبية ذات الكفاءة العالية، هي التي تتمكن من توليد زيادات في الإيرادات بما يتواءم مع النمو في الدخل دون تغييرات في معدلات الضرائب أو إدخال ضرائب جديدة. وقد ذهب آدم سميث، إلى أن النظام الضريبي الجيد، يجب أن يتسم بعدة سمات أساسية يأتي على رأسها العدالة أي تساوى عبء الضريبة على جميع دافعي الضرائب وبحسب طاقة الفرد على الدفع.

مشكلة الدراسة :

تسعى الحكومات العربية إلى إحراز تقدم ملموس في أهداف التنمية المستدامة بحلول عام 2030 مما يستدعي جمع إيرادات كافية لتمويل الاستثمارات في الخدمات العامة الحيوية والهياكل الأساسية وسياسات الحماية الاجتماعية، وهو ما يُحمل السياسات المالية ممثلة في جانب الضرائب - كونها عنصر إيرادي وأداة الدول الأولى التي يُعول

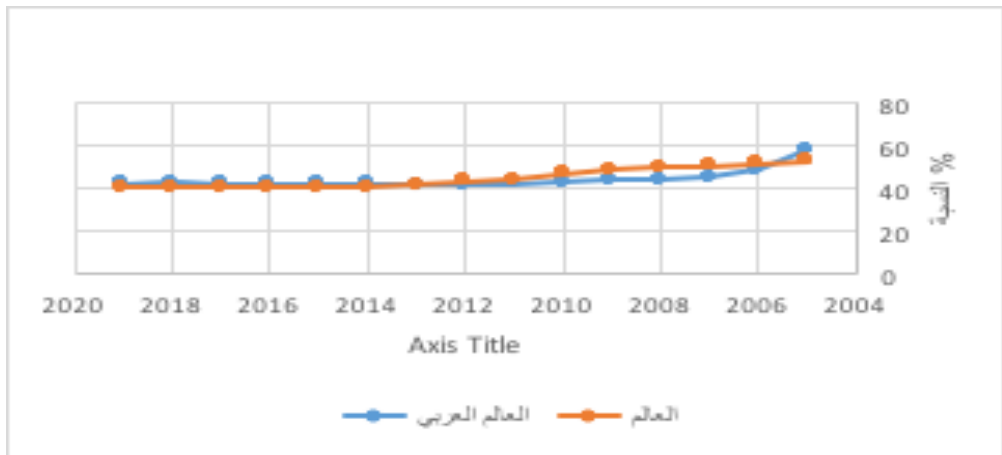
عليها كمصدر للإنفاق- مسؤولية البحث عن الكيفية التي يمكن بها للحكومات، تصميم أنظمة ضريبية تولد الإيرادات المطلوبة لتلبية احتياجات الإنفاق، مع موازنة المقايضات المتعلقة بالنمو والاستثمار وإعادة التوزيع. وذلك تأسيساً على تفاوت دور الدولة من واحدة لأخرى، ومدى حجم تدخلها في النشاط الاقتصادي، ذلك غالباً ما يشكل بؤرة الجدل فيما يتعلق بدور الدولة، والعلاقة بين القطاعين العام والخاص. وبالمثل، فإن العديد من الشركات تستشهد بشكل مبرر بالضرائب كعقبة كبيرة أمام تطوير المشاريع والنمو الاقتصادي. ومن ثم فالضرائب لها أهمية حاسمة لأهداف التنمية المستدامة (SDGs).

ورغم ادراك الحكومات لأهمية السياسة الضريبية كونها إحدى أهم السياسات المالية التي تستخدمها الحكومة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المختلفة، ومن بينها التأثير على أبعاد النمو المستدام، خاصة البعد الاقتصادي والاجتماعي، إلا أننا نجد تراجع نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج في العالم العربي بحسب بيانات البنك الدولي من 6.15% إلى 5.3% بين 2011 و2015. كما تراجع معدل الضريبة والاشتراك (%) من الريح في العالم العربي 58.3% عام 2005 إلى 42.5% عام 2019، كما يوضحه الشكل رقم (1) ، ومن ثم فتعزيز دور السياسة الضريبية خاصة لتحقيق التوازن والموازنة بين هدف النمو الاقتصادي المستدام وتعزيز العدالة الضريبية، يُعد مطلباً عاجلاً للاقتصاد العربي. ولذلك نطرح التساؤلات التالية :

1. ما هي العلاقة النظرية بين الضرائب وأهداف التنمية المستدامة 2030؟
2. ما هو واقع ومؤشرات الأداء الضريبي في الاقتصاد العربي خلال الفترة (2019-1998)؟
3. إلى أي مدى يمكن أن تساهم السياسة الضريبية الفاعلة في تعزيز النمو المستدام في الاقتصاد العربي؟

شكل رقم (1)

إجمالي سعر الضريبة % من الأرباح التجارية



المصدر : إعداد الباحثين اعتماداً على بيانات البنك الدولي.

أهداف الدراسة :

تهدف الدراسة إلى ما يلي :

1. عرض العلاقات النظرية والتطبيقية بين السياسة الضريبية وأبعاد النمو المستدام
2. تحليل الأداء الضريبي العربي وعلاقته بالنمو المستدام خلال الفترة (2019-1998)
3. تحديد مدى مساهمة السياسة الضريبية في النمو المستدام في الاقتصاد العربي

فرضيات الدراسة :

- تساعد سياسات الضرائب المصممة على نحو فعال في التأثير المباشر والإيجابي على أبعاد النمو المستدام، سواء فيما يتعلق بالتأثير على البعد الاقتصادي أو البعد الاجتماعي، في سياق مراعاة التوازن بين العبء الضريبي والعدالة الضريبية، والعكس بالعكس.
- توجد علاقة تبادلية بين معدل نمو الإيرادات الضريبية ونسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج والنمو الاقتصادي في الدول محل الدراسة.

منهجية الدراسة :

تعتمد الدراسة - في سبيل اختبار فرضياتها وتحقيق أهدافها - على المنهج التحليلي، المختص بتحليل العلاقة المتبادلة بين السياسة الضريبية وأبعاد النمو المستدام على المستويين النظري والتطبيقي، عبر تحليل مؤشرات أداء الاقتصاد العربي.

الدراسات السابقة:

1. دراسة Timothy Besley and Torsten Persson ، (2014) وعنوانها Why Do Developing Countries Tax So Little؟، وعنوانها دراسة تتساءل الدراسة لماذا تفرض الدول النامية ضرائب قليلة جدًا؟، مجادلة بداية بأنه بالعوامل المتعلقة بتشوه الهيكل الاقتصادي لهذه الاقتصادات، كذلك وجد دوراً مهماً للعوامل السياسية، مثل المؤسسات الضعيفة، والأنظمة السياسية المنقسمة، والافتقار إلى الشفافية بسبب ضعف وسائل الإعلام. بالإضافة لعدة عوامل اجتماعية وثقافية - وباتت السياسة الضريبية في البلدان المذكورة، تمارس دوراً سلبياً في تحقيق أبعاد النمو المستدام، أو بالأحرى، تعمل على تثبيط وإضعاف هذا النمو.
2. دراسة OECD ، (2016) ، وعنوانها Tax Policies to Create A Dynamic Private sector and efficient government ، تناولت دراسة للنظام الضريبي في كوت ديفوار، واستنتجت إلى أنه لن تفعل الإصلاحات الجزئية ويجب أن يخلق الإصلاح الضريبي الكامل، المتكيف مع الظروف الحالية، ضرائب متوازنة بشكل جيد تولد الإيرادات وتحفز دافعي الضرائب.

3. دراسة Cathal Long and Mark Miller، (2017) ، وعنوانها « Taxation and the Sustainable Development Goals Do good things come to those who tax more » ترى ان هناك ربط بين تحقيق أهداف التنمية المستدامة بزيادة تعبئة الموارد المحلية، كما تقوم العديد من البلدان النامية بتحصيل الضرائب على مستويات تتناسب مع مستوى التنمية الاقتصادية والمؤسسية لديها، ومحاولة الضغط على الكثير من الضرائب من أفقر الاقتصادات تنطوي على مخاطر، حيث أن ارتفاع معدلات الضرائب يمكن أن يعيق الاستثمار الخاص.
4. دراسة Chris Morgan، (2017) ، وعنوانها « The impact of tax on delivering the sustainable development goals, The Global Responsible Tax Project » سلطت الدراسة الضوء على كيفية دعم السياسة الضريبية لأهداف التنمية المستدامة – إما من خلال زيادة الضرائب العامة أو من خلال دعم أهداف التنمية المستدامة المحددة. وإنتهت الدراسة إلى أنه لا يوجد مخطط واحد مثالي يناسب جميع البلدان، وكما أن كيفية صياغة الأنظمة الضريبية وتطبيقها سيكون لها تأثير كبير على تقديم أهداف التنمية المستدامة المحددة وعلى كيفية جمع الأموال لتحقيق الأهداف العامة والتطوير بأوسع معانيه.
5. دراسة Jarunee Wonglimpiyarat ، (2017) ، وعنوانها « Tax and S&T Policies for Research Commercialization: Perspectives of Southeast Asian Countries » بالتطبيق على منطقة أفريقيا جنوب الصحراء، حيث استنتجت الدراسة وجود علاقة طردية بين نسبة الإيرادات الضريبية والدخل، وأن عناصر القاعدة الضريبية للبلد (مثل حصة الزراعة في الناتج المحلي الإجمالي ودرجة الانفتاح) تؤثر على الإيرادات الضريبية.
6. دراسة Foluso Olugbenga Aribaba & others ، (2019)، وعنوانها « Tax policies and entrepreneurship sustainability in Ondo State, Nigeria » هدفت إلى تحليل تأثير السياسات الضريبية على استدامة ريادة الأعمال في ولاية Ondo، نيجيريا، واستنتجت أن المتغيرات الثلاثة التفسيرية (الضرائب المتعددة، معدلات الضرائب، والحوافز الضريبية) شكلت 43 ٪ من تنوع استدامة الشركات الصغيرة والمتوسطة. ومن خلال العرض السابق للدراسات السابقة يمكن الوقوف على العديد من الملاحظات الأساسية وهي قلة الدراسات التي تناولت الأداء الضريبي العربي ودوره في تحقيق النمو المستدام.

أقسام الدراسة :

- القسم الأول : السياسة الضريبية والنمو المستدام : إطار نظري وتطبيقي
- القسم الثاني : الأداء الضريبي والنمو المستدام في الاقتصاد العربي.
- نتائج الدراسة.

القسم الأول

السياسة الضريبية والنمو المستدام : إطار نظري وتطبيقي

تهدف السياسات المالية من خلال السياسة الضريبية، إلى زيادة القدرة على تعبئة الإيرادات بطريقة متوازنة بين الحصيلة والعدالة، وتساعد مع السياسات الاقتصادية الأخرى في تحقيق الأهداف المختلفة مثل استقرار التوظيف والاستقرار السعري واستدامة النمو الاقتصادي. أيضا يمكن أن نطلق عليه الاستقرار الاقتصادي بشكل عام. وعلى هذا النحو نحاول في هذا القسم تسليط الضوء على علاقة السياسة الضريبية بأهداف النمو المستدام، من خلال البنود التالية :

السياسة الضريبية : المفهوم والوظائف :

لقد مرت السياسة الضريبية بتحول كبير على مدى نصف القرن الماضي، وتغيرت حولها وجهات نظر العلماء والمنظمات الدولية بمرور الوقت. وعلى الرغم من التوصيات والمحاولات المتنوعة لفرض المزيد من الضرائب، لا تزال العديد من البلدان خاصة النامية لديها مستويات ضريبية منخفضة في جانب الإيرادات. ومن ثم نتعرف في هذا البند على ماهية السياسة الضريبية وأنواع الضرائب والخصائص التي تحملها والوظائف التي تقع على عاتقها، وذلك كما يلي:

تعريف السياسة الضريبية : وذلك على النحو التالي :

تتمثل الضرائب في المبالغ النقدية التي تستقطعها الدولة إجبارا وبصفة نهائية من الأشخاص الخاضعين لسلطانها طبيعيين كانوا أو معنويين بُغية تمويل ما تقوم به من إنفاق عام وبلا مقابل محدد يحصل عليه هؤلاء الأشخاص، وبغض النظر عن استفادتهم من عدمها من الخدمات العامة التي تقوم بها الدولة وعن درجة استفادتهم من هذه الخدمات، وتفرض تحقيقا لأغراض مالية أو سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية. وبهذا التعريف تحمل الضريبة أركاناً تميزها عن غيرها من صور الإيرادات العامة، منها الاقتطاع المالي، والدفع الجبري، وعدم النظر إلى المنفعة التي تعود على من تقع عليهم، وتدفع بصفة نهائية، وتهدف إلى تمويل النفقات العامة وتمكين الدولة من إشباع الحاجات العامة وتحقيق المنفعة العامة.

كما عُرفت أيضا «بأنها فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة، أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية مساهمة منه في تكاليف الأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة». وتتكون السياسة الضريبية من عنصرين الأول هو الأهداف التي تسعى السياسة الضريبية لتحقيقها اقتصادياً ومالياً واجتماعياً وسياسياً، والعنصر الثاني هو الوسائل والأساليب لتحقيق هذه الأهداف، التي بدورها تشمل ما يلي :

أ- **الهيكل الضريبي**، وهو الأدوات الضريبية التي تعتمدها السياسة الضريبية لتحقيق أهدافها، وجميع أنواع الضرائب التي تفرضها الدولة عن طريق التشريعات الضريبية المختلفة.

ب- **التنظيم الفني للضرائب**، «جانبا فنيا» التي تشمل جميع القواعد والأحكام الفنية التي تحدد مراحلها وإجراءاتها، ومقدار عبء الضريبة من خلال تحديد الوعاء والسعر الضريبي وآلية الربط والتحويل.

وظائف الضرائب :

تتعد وتنوع الوظائف التي يؤديها النظام الضريبي باعتبارها الأداء التي تستخدمها السياسة الضريبية لتحقيق أهدافها، وتتمثل هذه الوظائف في فالوظيفة المالية؛ بهدف تأمين الإيرادات المالية لخزينة الدولة من أجل الوفاء بالالتزامات وتغطية النفقات. وتسعى الوظيفة الاقتصادية التي تستخدمها لدولة إلى ضمان التوازن الاقتصادي، وذلك عبر حفز النمو أو الحدّ من مستويات التضخم وحماية الصناعات المحلية وتشجيع الاستثمار الأجنبي. في ذات السياق تتضمن الوظيفة الاجتماعية تحقيق الاستقرار والأمن الاجتماعي، واستخدام عائداتها سواء بالتوجيه أو التخصيص نحو أغراض الاستقرار الاجتماعي وسياسات الحماية الاجتماعية.

السياسة الضريبية وأهداف النمو المستدام :

لم تكن الحاجة إلى سياسة ضريبية مثلى لتعبئة المستوى المطلوب من الموارد، التي يمكنها الاستجابة للمتطلبات الشاملة والمستدامة والمتعددة الأبعاد لخطة التنمية المستدامة لعام 2030، في الوقت الحالي أكثر إلحاحا من أي وقت مضى. فعلى خلفية ما تدعو إليه أهداف التنمية المستدامة من تعظيم الحاجة إلى أموال إضافية للإنفاق العام الإضافي من 2.0 إلى 5.8 في المائة من الناتج المحلي الإجمالي كل عام في البلدان ذات الدخل المنخفض في جميع أنحاء العالم، ومن هنا تعتبر الإيرادات العامة غير الكافية والتشوهات في الأنظمة الضريبية عقبات أمام التنمية المستدامة.

وتتطلب السياسة الضريبية نماذج اقتصادية يمكنها التنبؤ بكيفية تأثير التغييرات في قانون الضرائب على السلوك الاقتصادي والإيرادات الضريبية، ويمكن للنماذج الاقتصادية أن تزود صانعي السياسات بوسائل متعددة لتحديد آثار السياسة الضريبية على الإيرادات الضريبية والنمو الاقتصادي. ويستخدمهم لتحديد كفاءة وفاعلية الضرائب نموذجان أحدهما التوازن الاقتصادي الكلي و الآخر نماذج دورة حياة الأجيال المتداخلة. وينطلق كلاهما من افتراضات قوية حول سلوك الأفراد والمؤسسات تجاه أي تغيير في السياسة الضريبية. ولأن الأنظمة الضريبية المعاصرة تنسم بالتعقيد الشديد، وذلك بسبب عوامل العولمة

والتدويل والتنقل البشري والمؤسسي وإنشاء التكتلات الاقتصادية والعالم المفتوح للاستثمار وتوالي الأزمات، فقد تبناه صانعو السياسة الاقتصادية لسرعة إعادة تصميمها ورفع كفاءتها، حيث شدد الاتحاد الأوروبي على أهمية العمل على السياسات الضريبية التي تزيد من رفاهية الإنسان إلى أقصى حد بطرق مستدامة.

وعليه، فإن تحديد أفضل السبل لتعبئة الأموال العامة ضروري للتنمية المستدامة لجميع البلدان، حيث أن هناك تأثير متبادل بين السياسة الضريبية وأهداف التنمية المستدامة، وهي على النحو التالي :

الهدف 1: لا فقر: يجب أن تضمن السياسات الضريبية الفعالة خضوع الأرباح للضريبة حيث يتم إنشاء القيمة الاقتصادية، وفرض ضريبة دخل الشركات وفقاً للمكان الذي يحدث فيه النشاط الاقتصادي. وتعد القواعد الضريبية المتوقعة أمراً أساسياً للتجارة عبر الحدود، والاستثمار التجاري، والوظائف والنمو – وكلها تتيح تعبئة الموارد من خلال تحصيل الإيرادات. في البلدان النامية، تعتبر عائدات الضرائب المتركمة من استثمارات القطاع الخاص ذات قيمة خاصة ذات دور مزدوج، أوله تمكين الدولة مالياً، وثانيه وزيادة قدرتها على التأثير الاجتماعي ومراعاة الفئات ذات الاحتياجات.

الهدف 8: العمل اللائق والنمو الاقتصادي: إن السياسات الضريبية التي تعزز الاستثمار والابتكار، تقطع شوطاً طويلاً نحو جذب الاستثمار الأجنبي المباشر، وتعزيز قدراتها على دفع النشاط الاقتصادي عبر توفير أنظمة ضريبية مرنة ومستدامة، تساعد في زيادة مساهمة الإيرادات الضريبية في الناتج، وتمكين الدول من تهيئة الإطار المحفز لاستدامة النمو الاقتصادي وتعزيز فرص العمل اللائق.

الهدف 10: الحد من عدم المساواة: تعد السياسات الضريبية مفيدة في الحد من التفاوت داخل البلدان وفيما بينها. ومما هو سائد ومتعارف عليه، أنه يجب تصميم السياسات الضريبية لدعم التنمية الاقتصادية المستدامة، والحد من عدم المساواة وتعزيز نمو الشامل. علاوة على ذلك، يجب أن تكون السياسات الضريبية مرنة بما فيه الكفاية للتكيف مع التحولات والتغيرات الاجتماعية الاقتصادية في البيئة المالية التي تعمل فيها.

الهدف 13 : العمل المناخي، حيث تستخدم السياسة الضريبية ممثلة في ضريبة الكربون أو الضرائب الخضراء، للمساعدة في تواكب جهود عون المناطق الأكثر عرضة للخطر، مثل البلدان التي لا تمتلك منافذ ساحلية والدول الجزرية، على التكيف مع تغير المناخ، والحد من مخاطر الكوارث الناتجة عن الانبعاثات والتغيرات المناخية.

الهدف 16: تعزيز السلام والعدالة والمؤسسات القوية: غالباً ما تكون زيادة القدرة على التنبؤ والشفافية من أكثر الطرق فعالية للإدارات الضريبية لتشجيع نمو الإيرادات، حيث تشجع النظم الضريبية الواضحة والموثوقة الاستثمار الذي يعزز الإنتاجية والنمو.

الهدف 17: الشراكة من أجل الأهداف العالمية: يعتبر تحصيل الضرائب أداة مهمة في تشجيع النمو الاقتصادي الذي تتطلبه أي حلول لهذه التحديات العالمية. وبصفتها محركاً للنمو الاقتصادي والعمالة ومصدرًا مهمًا للاستثمار، فإن الأعمال التجارية تلعب دورًا أساسيًا في تعزيز تعبئة الموارد المحلية. وكما هو الحال في السياسة الضريبية، لن يتحقق هذا إلا من خلال الثقة في الشراكات بين الجهات العامة والخاصة، بحيث يجب على جميع أصحاب المصلحة في المجتمع على ادراك أهميتها.

آثار السياسة الضريبية على الاقتصاد :

لقد بينت نظرية النمو الداخلي أن التمويل من خلال الضرائب قد يكون له تأثير على الرفاهية و / أو على النمو. وعن طريق الاستثمار الجديد وحوافز ريادة الأعمال أو عن طريق تشوه قرارات الاستثمار لأن قانون الضرائب يجعل بعض أشكال الاستثمار أكثر قابلية للإصلاح من غيرها أو عن طريق تثبيط جهد العمل واكتساب العمال للمهارات. تشير ثمة من الأدبيات التجريبية إلى وجود علاقة مباشرة وعكسية بين الأعباء الضريبية ومعدلات النمو، أي أن العبء الضريبي الأعلى يمكن أن يقلل أو يرفع معدل النمو الاقتصادي. وبالتالي، قد يكون الناتج الاقتصادي المستقبلي أعلى مع المعدل الأمثل للضرائب، وبالتالي ستكون الإيرادات الضريبية المستقبلية أعلى مع انخفاض معدل الضرائب.

وتقول فرضية بارو (1979) للتخفيف الضريبي أنه إذا كانت التكلفة الحدية لزيادة الإيرادات الضريبية تزيد، فإن معدل الضريبة يكون الأمثل. وهذا يعني أن التغييرات في معدل الضريبة ستكون دائمة، ونظرًا لتأثيراتها المختلفة على النمو، في ظل هذين النوعين من نماذج النمو، فهي مفيدة جدًا في التمييز التجريبي بين النماذج الخارجية والداخلية. وتستخدم دول السياسة الضريبية بالنسبة للتأثير على المتغيرات الاقتصادية الكلية كالنمو الاقتصادي دول ومعدل تكوين رأس المال، والاستهلاك، الادخار، الإنتاج، التوزيع والأسعار. وذلك في ظل الأسس التقليدية للضريبة التي ذكرها آدم سميث أو كما وُصفت أيضا بأنها « إعلان حقوق الممولين»، ومنها قاعدة العدالة الضريبية واليقين والملائمة في الدفع والاقتصاد في نفاقت الجباية.

وبالتالي نعرض أثرها على بعض المتغيرات الاقتصادية، كالتالي:

أثر السياسة الضريبية على معدل تكوين رأس المال: يعتبر معدل تكوين رأس المال أحد محددات النمو الاقتصادي، ويأخذ تكوين رأس المال شكلين رئيسيين أولهما الاستثمار الخاص والذي يعتمد على معدل العائد المتوقع، ومدى وجود مقدرة تنظيمية لدى رجال الأعمال، ودرجة التأكد بالنسبة للعوائد المتوقعة، وعلى مدى توفر رأس المال النقدي. وثانيهما الاستثمار العام والذي يتم تحديده من خلال عملية اتخاذ القرارات الحكومية

والتي تعتمد على اعتبارات اقتصادية واجتماعية وسياسية ومدى نجاح النظام السياسي في الاقتراب أو الابتعاد عن الأسس الموضوعية في اتخاذ القرارات الحكومية. يعتمد معدل تكوين رأس المال في أي مجتمع على ما يلي:

- معدل المدخرات المحلية
- معدل تدفق رأس المال الأجنبي الى الداخل
- فرص الاستثمار المتاحة داخل المجتمع

ويظهر هذا التأثير للسياسة الضريبية على معدل تكوين رأس المال في الاقتصاد من خلال تأثيرها على معدل المدخرات أو حجم الاستثمارات الخاص أو في كليهما، ذلك في الحالات التالية:

إذا أدت الضرائب إلى زيادة معدل المدخرات نتيجة زيادة الضرائب على الإنفاق، يزداد معدل تكوين رأس المال، وإذا أدت الضرائب إلى خفض معدل المدخرات يقلل معدل تكوين رأس المال.

وفي حالة الضرائب المباشرة يمكن استخدام الحوافز الضريبية والتي تدخل مباشرة في مراحل اتخاذ القرارات الاستثمارية عندما يزيد معدل العائد الداخلي عن تكلفة اقتراض رأس المال. كما أن الضرائب المباشرة تقلل المكاسب المتوقعة في المستقبل، ويقلل هذا من الحافز على الاستثمار، كذلك فإن فرضها على مشروعات يؤثر سلبا على معدل تكوين رأس المال الشامل.

الضرائب المباشرة تقلل من عائد الاستثمار، وهذا يشجع الأفراد على أخذ أقل قدر من المخاطرة، بينما يشجعهم أثر الدخل لإتخاذ مخاطرة أكبر للمحافظة على مستويات دخولهم. أما الضرائب غير المباشرة فلا تؤثر بنفس الدرجة على الحافز على تكوينه.

أثر السياسة الضريبية على الإنتاج: تؤثر الضريبة في الاستهلاك والادخار معا، فمع التأثير بالسلب يؤدي هذا إلى تخفيض الإنتاج، لأن الاستهلاك عامل مهم للنمو الاقتصادي، كما أن الادخار يرتبط بعلاقة طردية مع الاستثمار، وبالتالي الإنتاج، فكلما كان الادخار كبيرا كلما زاد حجم الاستثمار مما يؤدي إلى زيادة الإنتاج.

أثر السياسة الضريبية على الأسعار: يختلف هذا التأثير بحسب الفترة التي يمر بها الاقتصاد، ففي فترات الرخاء عند اقتطاع جزء من دخول الأفراد بهدف تخفيض الطلب على السلع والخدمات فإن المستوى العام للأسعار يتجه نحو الانخفاض، ولكن بشرط أن تدخل حصيلة الضريبة هذه مجال التداول، أي يتم كما إذا تم سداد قرض خارجي بهذه الحصيلة الضريبية مثلا أو تكوين احتياطي معين، فإن تيار الإنفاق النقدي يخفف من ضغط

الطلب على الأسعار في فترات التضخم. وعلى العكس، ففي فترات الانكماش تلجأ الدولة إلى الاقتطاع الضريبي من دخول الأفراد، فإن تشجيع الإنفاق وخاصة من جانب الدولة لتشجيع الطلب الكلي الفعال يقضي على عوامل الركود.

وفي الأخير، فقد وضعت الأدبيات الخاصة بأداء الإيرادات الضريبية عبر مدرستين فكريتين رئيسيتين تشرحان محددات الجهد الضريبي:

(1) العوامل الهيكلية التي تشمل تكوين النشاط الاقتصادي؛

(2) العوامل المؤسسية التي تشمل سياسات الحكومة وقيود الاقتصاد السياسي.

تشمل العوامل الهيكلية / التي تؤثر على الجهود الضريبية لبلد ما حصة الزراعة في الناتج المحلي الإجمالي، ودخل الفرد، والانفتاح التجاري (Gupta 2007)؛ مدى الاعتماد على الإيرادات غير المتوقعة مثل المساعدات (Clist & Morrissey 2011)، والموارد الطبيعية مثل الغاز والنفط وحصص الضرائب المباشرة وغير المباشرة (Gupta 2007). والعوامل المؤسسية هي التي تؤثر على قدرة وكفاءة تحصيل الضرائب جودة الحكومة والسياسات والفساد (Bird & Martinez-Vazquez 2008؛ Ghura 1998)

السياسة الضريبية وأهداف التنمية المستدام في الدراسات التطبيقية :

مع تصاعد أهمية السياسات والنظام الضريبي في الاقتصادات المختلفة، وربطهما بأهداف التنمية المستدامة، كان لزاماً أن يتجه الباحثون وصانعو السياسات الاقتصادية نحو تسليط الضوء بكثافة نحو علاقة السياسة والنظام الضريبي بأهداف التنمية المستدامة مجتمعة أو بشكل فردي. وذلك في ضوء ما تحتاج الحكومات في البلدان المنخفضة والمتوسطة الدخل إليه من جمع إيرادات كافية لتمويل الاستثمارات في الخدمات العامة الحيوية والبنية التحتية وسياسات الحماية الاجتماعية. وليست الدول المتقدمة والساعية للتقدم بعيداً عن صياغة سياسية ضريبية وتأطير نظام ضريبي كفء، يساعد على حفز النمو المستدام وضمان مزيد من التقدم، وذلك لأن الأنظمة الضريبية لها تأثيرات كبيرة على الأفراد والشركات، مما يؤثر على دخولهم وحوافزهم وسلوكهم. ومن ثم يمكن للحكومات تصميم أنظمة ضريبية تولد الإيرادات المطلوبة لتلبية احتياجات الإنفاق، خاصة بالنسبة للنمو والاستثمار وإعادة التوزيع.

ولما كان ربط تحقيق أهداف التنمية المستدامة بزيادة تعبئة الموارد المحلية، تقوم العديد من البلدان النامية بتحصيل الضرائب على مستويات تتناسب مع مستوى التنمية الاقتصادية والمؤسسية لديها، والتي يكون مستويات تحصيل الضرائب فيها أعلى من المستويات المسجلة في البلدان المتقدمة، غير أن محاولة الضغط على الكثير من الضرائب فيها من أفقر الاقتصادات تنطوي على مخاطر، حيث أن ارتفاع معدلات الضرائب يمكن أن

يعيق الاستثمار الخاص، وغالبًا ما تكون سياسات الضرائب والإنفاق نسبية وليست تصاعدية، ومن المرجح أن يكون للالتزام الصارم بالدفع نحو المزيد من الضرائب عواقب سلبية ما لم يعطي المجتمع الدولي الأولوية لدعم أنظمة ضريبية أفضل، بدلا من تحصيل المزيد من الضرائب، أي يبنون أنظمة ضريبية متوافقة مع النمو الاقتصادي.

وتتشابك الأهداف بين السياسة الضريبية والنمو المستدام فكلاهما يسعى إلى الحد من الفقر وتعزيز العمل اللائق والعدالة وضمن الاستهلاك والإنتاج، ويمكن اعتبار القطاع الخاص محركاً رئيسياً لتحقيق هذا الهدف. وتعد سياسة الضرائب مكوناً رئيسياً للمساعدة في تعزيز الاستثمار والتنمية الاقتصادية ولها دور أساسي تلعبه في تسهيل تحقيق أهداف التنمية المستدامة. ويساهم تحصيل الإيرادات في الخزينة الوطنية، التي تمول خطط التنمية الوطنية وتعمل بدورها على الحد من الفقر. ولعل تحديد ملامح إطار ضريبي مناسب لتشجيع الأنشطة التجارية وخلق فرص العمل وتعزيز النمو الاقتصادي، أمر يجب أن تتفق الحكومات فيه على أشكال مقبولة من المنافسة والعدالة الضريبية معا. وفي المقابل، يجب أن تلتزم الشركات بالقواعد والمبادئ المتفق عليها بين البلدان وفيما بينها وفي ظل تعدد القواعد الضريبية التي يمكن مواجهتها كضرورة للتجارة عبر الحدود والاستثمار التجاري والوظائف والنمو، بادرت الدول المتقدمة بوضع أساسين متينين يتيح تعبئة الموارد، ويساعد تصميم السياسات الضريبية لدعم التنمية الاقتصادية المستدامة، والحد من عدم المساواة وتعزيز النمو الشامل. بالإضافة إلى ذلك، يجب أن تكون السياسات الضريبية مرنة وقادرة على التكيف مع التغييرات الاجتماعية والاقتصادية مع تطور البيئة المالية التي تعمل فيها. وتعمل السياسة الضريبية الفعالة جنباً إلى جنب مع سياسة الاستثمار كمحرك رئيس للاستثمار الأجنبي المباشر والنمو الاقتصادي. كما تعمل القواعد الضريبية الدولية على حماية المبادئ الأساسية لتعزيز التجارة عبر الحدود والاستثمار الأجنبي المباشر والنمو الاقتصادي مع السماح للاقتصادات بالاحتفاظ بالسيادة على سياساتها الضريبية لدعم أهداف سياساتها الاجتماعية والمالية. كما أن تحديد التوازن الصحيح لتعبئة الموارد المحلية بشكل فعال أمر ضروري، لا سيما بالنسبة للبلدان النامية.

وعادة ما تجمع البلدان منخفضة الدخل ضرائب تتراوح بين 10 و 20 في المائة من الناتج المحلي الإجمالي، في حين أن المتوسط في البلدان ذات الدخل المرتفع يصل إلى 40 في المائة. ومن ثم فمن الجيد وضع بعض العلاقات الأساسية فيما يتعلق بكيفية اختلاف الإيرادات الضريبية كحصة من الناتج المحلي الإجمالي باختلاف دخل الفرد واتساع القاعدة الضريبية للبلد.

تعمل السياسة الضريبية على دعم أهداف التنمية المستدامة – إما من خلال زيادة الضرائب العامة أو دعم أهداف التنمية المستدامة المحددة، ولكنه لا يوجد مخطط واحد مثالي يناسب جميع البلدان، فمن الواضح أن كيفية صياغة الأنظمة الضريبية وتطبيقها سيكون لها تأثير كبير على تقديم أهداف التنمية المستدامة المحددة وعلى كيفية جمع الأموال لتحقيق الأهداف العامة والتطوير بأوسع معانيها.

فهناك بعض العوامل التي تجعل الدول النامية تفرض ضرائب قليلة جدًا متعلقة بتشوه الهيكل الاقتصادي لهذه الاقتصادات، كذلك وجد أن هناك دوراً مهماً للعوامل السياسية، مثل المؤسسات الضعيفة، والأنظمة السياسية المنقسمة، والافتقار إلى الشفافية بسبب ضعف وسائل الإعلام. علاوة على ذلك، فإن العوامل الاجتماعية والثقافية – مثل ضعف الإحساس بالهوية الوطنية وضعف معيار الامتثال – قد تخنق تحصيل الإيرادات الضريبية. ومع تلاحم هذه العوامل مجتمعة، باتت السياسة الضريبية في البلدان المذكورة، تمارس دوراً سلبياً في تحقيق أبعاد النمو المستدام، أو بالأحرى، تعمل على تثبيط وإضعاف هذا النمو.

وقد قدرت شبكة حلول التنمية المستدامة، أن البلدان ذات الدخل المتوسط والمنخفض قد تحتاج إلى زيادة الإنفاق العام والخاص بنحو 1.4 تريليون دولار سنوياً (360–343 مليار دولار أمريكي للبلدان الأقل تكلفةً و 944–900 مليار دولار أمريكي منخفضة الدخل) من أجل الوصول إلى تحقيق أهداف التنمية المستدامة. ويقابل ذلك 4% من إجمالي الناتج المحلي المقدر لهذه البلدان خلال الفترة المقاسة بتعادل القوة الشرائية (PPP) و 11% من إجمالي الناتج المحلي بالدولار الدولي، أو 1.3%–0.8% من إجمالي الناتج المحلي العالمي. وقدر النمو في الإيرادات الضريبية المتوقعة على أساس نمو الناتج المحلي الإجمالي المفترض وتقارن ذلك مع التقديرات المذكورة من أجل حساب أي عجز في التمويل. وعلى النقيض من ذلك، ستحتاج البلدان منخفضة الدخل إلى تمويل عام دولي كبير طوال الفترة إذا أرادت القيام بالاستثمارات المطلوبة لتحقيق أهداف التنمية المستدامة.

ووفقاً للضرائب على الشركات التي تعتبر أكثر أنواع الضرائب ضرراً للنمو الاقتصادي، تليها ضرائب الدخل الشخصي ثم ضرائب الاستهلاك، مع كون الضرائب المتكررة على الممتلكات غير المنقولة هي الضريبة الأقل ضرراً، فإن تدبير الإصلاح الضريبي الموجه نحو النمو يشمل توسيع القاعدة الضريبية وتخفيض أعلى معدلات ضريبة الدخل الشخصية، مما قد يساعد بدرجة ما من البحث والتطوير من خلال النظام الضريبي على زيادة الإنفاق الخاص على الابتكار. لكن تنفيذ الإصلاحات الضريبية المؤيدة للنمو قد لا يكون سهلاً.

يظهر تأثير السياسة الضريبية على إنتاجية العمل، حيث أن الاختلافات في معدلات الضرائب على الدخل من استثمار رأس المال وملكية رأس المال والاستهلاك، ستؤدي إلى اختلافات مستمرة في إنتاجية العمل عبر الولايات. وقد تم دعم هذه التنبؤات النظرية، باستخدام بيانات عن معدلات الضرائب الهامشية والناتج لكل عامل خلال فترة العينة 2008–1977. خلال تلك الفترة، أدى مزيج سياسات الدولة الضريبية إلى انخفاض إنتاجية العمل بمتوسط 2.8% سنوياً، حيث أن التأثير السلبي الضمني للتشوهات الضريبية على إنتاجية العمل عبر الولايات كبير، ويتراوح من 1.6%– في نيفادا إلى 3.9%– في نيويورك. من ناحية أخرى، لا تفسر سياسات الإنفاق الحكومية أي اختلاف في إنتاجية العمل عبر الولايات أو الوقت.

وثمة ارتباط بين السياسات الضريبية وحوافز ضرائب البحث والتطوير لتعزيز تسويق التكنولوجيا، فقد كشفت دراسة Wonglimpiyarat، (2017). عن نموذج التدخل الحكومي الإيجابي، إذ مارست حكومتنا سنغافورة وتايلاند دوراً تنموياً لريادة الأعمال المبتكرة، عبر تعيين روابط بين السياسة الضريبية وسياسة العلم والتكنولوجيا، وهو ما جعل هناك آثار مفيدة للاقتصادات المذكورة، تمثلت في تسريع وتقوية الاتجاه نحو نظام الابتكار الوطني في كلا البلدين. بما يعني أن النظام الضريبي يمكنه المساعدة في تعزيز القدرة الابتكارية والتكنولوجية للدول، ويمكن أن تستخدم العديد من البلدان أنظمة الضرائب كواحدة من أدوات السياسة الحكومية لتوفير بيئة مواتية لنمو شركات التكنولوجيا الفائقة. ويشير معدل الضريبة إلى النسبة المئوية المستحقة كضريبة من قبل دافعي الضرائب على الأرباح و / أو المعاملات الاقتصادية.

وتأثر الضرائب على عرض العملة. وذلك على ضوء الصلة الوثيقة بين مؤسسات سوق العمل وفعالية سياسات الضرائب والمزايا في تعزيز التوظيف، فقيما يتعلق بتكوين الأجور والإتصال بين السياسات الاقتصادية وسياسات سوق العمل ودورهما في تعزيز العملة والأداء الاقتصادي الشامل، يتم التأثير إلى حد كبير عندما يُسمح للأجور بالتفاعل، فإن السياسات التي توسع الطلب على العملة، والتي تعمل بشكل جيد تحت الأجور الثابتة، تصبح غير فعالة على المدى القصير.

كما تأثر السياسات الضريبية المتمثلة في الضرائب المتعددة، معدلات الضرائب، والحوافز الضريبية على استدامة ريادة الأعمال (شكلت 43 ٪ من تنوع استدامة الشركات الصغيرة والمتوسطة في ولاية أوندوا في نيجيريا، وفي إستونيا، أثرت السياسات الضريبية على توزيع دخول الأسرة وحوافز العمل في 2018-2016، حيث أنه مع كل خفض في الضرائب على الدخل والأرباح تزداد رفاهية الأفراد، طالما كان التضخم ثابتاً. وفي جنوب أفريقيا، قيمت دراسة Zee، (1999)، باستخدام نهج محاكاة، آثار السياسات الضريبية المختلفة في جنوب أفريقيا. وبينت أن السياسة الضريبية تلعب دوراً رئيساً في جعل توزيع الدخل بعد الضرائب أقل تكافؤاً. بالإضافة إلى ذلك، تعدد السياسة الضريبية حاسمة لزيادة الإيرادات لتمويل الإنفاق العام على التحويلات والصحة والتعليم التي تميل إلى تفضيل الأسر ذات الدخل المنخفض، وكذلك على البنية التحتية المواتية للنمو والتي يمكن أن تزيد أيضاً من العدالة الاجتماعية. وحقبة أن الضرائب التدريجية على الدخل هي إحدى الطرق الرئيسية للحكومات لإعادة توزيع الدخل بالنسبة للعديد من البلدان، تعتبر المقايضات المحتملة بين أهداف النمو الاقتصادي وحقوق الملكية مسائل حاسمة بشكل خاص في الوقت الحاضر. ويجب النظر إلى آثار الضرائب على توزيع الدخل في سياق المقايضات بين النمو والإنصاف (العدالة)، وهذا يعني ضرورة النظر في الآثار العامة لأي إصلاح على النظام المالي ككل.

وعلى صعيد السياسات الضريبية في البلدان المتقدمة، كانت الضرائب الأمريكية منخفضة مقارنةً بغيرها من البلدان ذات الدخل المرتفع (أنظر الشكل رقم 2). في عام 2018، مثلت

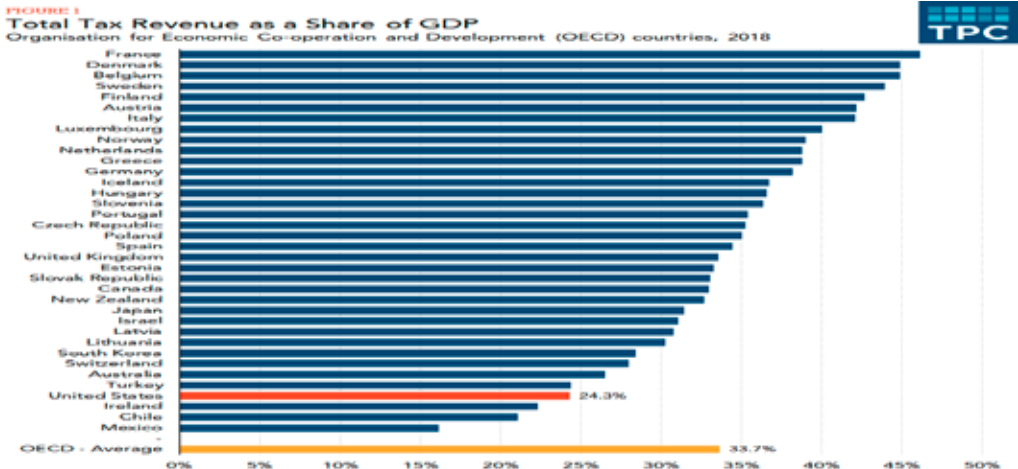
الضرائب على جميع مستويات الحكومة الأمريكية 24% من الناتج المحلي الإجمالي، مقارنة بمتوسط 34% للدول الأعضاء الـ 35 الأخرى في منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD). من بين دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، فقط شيلي وأيرلندا والمكسيك جمعت عائدات ضريبية أقل من الولايات المتحدة كنسبة مئوية من الناتج المحلي الإجمالي. وقد تجاوزت الضرائب 40 في المائة من الناتج المحلي الإجمالي في سبع دول أوروبية، بما في ذلك فرنسا، حيث بلغت الضرائب 46 في المائة من الناتج المحلي الإجمالي. لكن هذه الدول تقدم بشكل عام خدمات حكومية أكثر شمولاً مما تقدمه الولايات المتحدة. وعلى النقيض من ذلك، في البلدان النامية ذات الأنظمة الضريبية شديدة التشويه (Lee and Gordon، 2005)، يظهر انخفاض نسبة الضرائب إلى الناتج المحلي الإجمالي على الرغم من الأهداف الاجتماعية والإنمائية التي تتطلب زيادة الاستثمارات، وتواجه البلدان النامية تحديات هائلة عندما تحاول إنشاء أنظمة ضريبية فعالة.

كما يبين أيضا الجدول رقم (1)، نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج في غالبية أقاليم العالم، مؤكداً على انخفاضها في العالم النامي.

وفي منطقة أفريقيا جنوب الصحراء، نسبة الإيرادات الضريبية ترتفع مع الدخل، وأن عناصر القاعدة الضريبية للبلد (مثل حصة الزراعة في الناتج المحلي الإجمالي ودرجة الانفتاح) تؤثر على الإيرادات الضريبية. وغالباً ما يُعتبر تنسيق السياسات الضريبية بين واضعي السياسات علاجاً ضد الضرائب المنخفضة غير الفعالة على القواعد الضريبية المتنقلة التي تسببها المنافسة الضريبية، بينما في كوت ديفوار، يحتاج النظام الضريبي إلى تغيير جذري إذا أُريد تحقيق أهداف التنمية والتحول الاقتصادي للبلاد. ولن تفعل الإصلاحات الجزئية، ويجب أن يخلق الإصلاح الضريبي الكامل، المتكيف مع الظروف الحالية، ضرائب متوازنة بشكل جيد تولد الإيرادات وتحفز دافعي الضرائب.

شكل رقم (2)

السياسات الضريبية في البلدان المتقدمة



جدول رقم (1)

تطور مؤشر الإيرادات الضريبية إلى الناتج في بعض مناطق العالم خلال الفترة (2002-2018)

السنوات	البلدان مرتفعة الدخل	الاتحاد الأوروبي	أمريكا اللاتينية والبحر الكاريبي	أفريقيا جنوب الصحراء	شرق آسيا والمحيط الهائئ	جنوب آسيا
2000	16.39557	19.96534	12.16402			8.988101
2001	15.73284	19.48837				8.171794
2002	14.68559	19.0682				8.691845
2003	14.426	18.87934				9.060388
2004	14.50349	18.70114				9.503099
2005	15.17072	19.00749			9.234691	9.975986
2006	15.59369	19.35252			9.738785	10.89516
2007	15.65028	19.62086			10.31914	11.73806
2008	14.97965	19.09264	14.00376		10.86329	10.77133
2009	13.54942	18.31928	12.99743		10.74366	9.741991
2010	13.86429	18.71165	13.19785		10.64699	10.25867
2011	14.24061	18.75605	13.66778		10.90776	10.12507
2012	14.45001	19.12077	13.04586		10.84499	10.70546
2013	14.90989	19.55523	13.01014		10.61941	10.85656
2014	15.19365	19.65374	12.89564	18.91803	10.34317	9.924691
2015	15.26552	19.56164	13.39501	18.65379	10.07125	10.50912
2016	15.20265	19.50714	13.41776	18.18062	9.783818	10.98911
2017	15.65117	19.67777	13.52548	18.93856	9.95241	11.28954
2018	15.11077	19.80164	13.72017			

المصدر : إعداد الباحثين اعتمادا على قاعدة بيانات البنك الدولي.



القسم الثاني

الأداء الضريبي والنمو المستدام في الاقتصاد العربي

تمهيد

أولت البلدان العربية إهتماما خاصا بالسياسات الضريبية في الأونة الأخيرة، بغية تطوير التحصيل الضريبي وسعيا نحو تحقيق التنوع الاقتصادي للدول العربية خاصة التي تعتمد على مصدر واحد كالدول النفطية، وقد إستكملت عدد من الدول بعض الأطر التشريعية والتنظيمية لتعزيز النظم الضريبية، وإستحدثت أدوات وأنواع ضريبية جديدة مثل تطبيق ضريبة القيمة المضافة، مما ساهم في زيادة الإيرادات الضريبية وتعزيز الوضع المالي، في حين لا تزال دول أخرى تعاني نظهما الضريبية.

تطور مؤشرات الأداء الضريبي لدى الاقتصاد العربي :

بالنظر إلى تطور مؤشرات الأداء الضريبي العربي منذ عام 1999 حتى 2018، فقد تصاعدت قيمة الإيرادات الضريبية من 53.8 مليار دولار عام 1998 إلى 241.1 مليار دولار عام 2018. أي انها تضاعفت بما يقارب 5 أضعاف خلال عقدين من الزمان. وجاء هذا التطور نتاج عوامل عديدة، بعضها يتعلق بطبيعة عملية التنمية الاقتصادية وتطوراتها في المنطقة العربية، وأخرى جراء عوامل دولية، بعضها ساعد في زيادة النشاط الاقتصادي عبر تزايد حركة الاستثمار الدولي إلى المنطقة، وبعضها ثبط هذا النشاط من ناحية مناقضة.

شكل رقم (3)

تطور قيمة الإيرادات الضريبية في البلدان العربية بالمليار دولار للفترة (1998-2018)

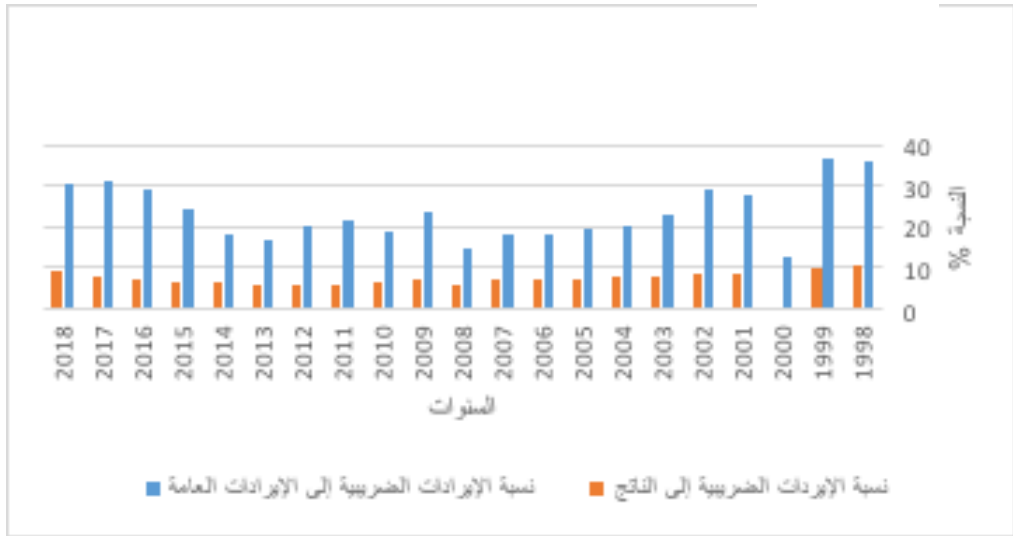


المصدر: إعداد الباحثين إعتقادا على بيانات التقرير الاقتصادي العربي الموحد، أعداد مختلفة.

ويشير الشكل رقم (4)، إلى تطور نسبة الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة وإلى الناتج المحلي الاجمالي، فالأولى تراجعت من 36.1% عام 1998 إلى 30.8% عام 2018. على ذات الدرب، تراجعت الثانية، من 10.6% إلى 9.1% في نفس الفترة المذكورة. ويؤكد هذا التراجع على وجود بنود أخرى كالمنح والمساعدات، قد تزايدت نسبتها ودورها في المالية العربية، جراء حالة عدم الاستقرار السياسي التي شهدتها المنطقة العربية في أعقاب 2010. وهو ما أثر سلباً على اقتصاديات المنطقة بأسرها، وجعلها تدخل في صراعات لم تخرج من بعضها حتى الآن.

شكل رقم (4)

تطور نسبة الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة والناتج في الدول العربية خلال الفترة (1998-2018)



المصدر: إعداد الباحثين اعتماداً على بيانات التقرير الاقتصادي العربي الموحد، أعداد مختلفة.

وقد تطورت قيمة الإيرادات الضريبية في الدول العربية من 206.6 مليار دولار عام 2017 إلى 241.1 مليار دولار عام 2018، بنسبة تغير تصل إلى 16.7%، لتزداد نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج من 8.2% إلى 9.1% بين عامي 2017 و2019. ورغم ما بذل من مجهودات ومسااعي في هذا الصدد، فقد انخفضت نسبة الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة من 31.3% إلى 30.7% مقارنة بين عامي 2017 و2018، ويمكن مراجعة ذلك في الجدول رقم (2). وقد تراجع سعر الضريبة من الأرباح التجارية في البلدان العربية من 58.3% عام 2005 إلى 42.5% عام 2019، أنظر الشكل (5) بما يعبر عن عملية تسهيل وحفز للاستثمارات وتقليل أعباء الضرائب عليها.

وفي حين أن زيادة الإيرادات الضريبية يمكن أن تزيد من أرباح الحكومة إذا تم جمعها بكفاءة، في حين تعمل ضرائب الشركات المنخفضة كحوافز للشركات متعددة الجنسيات لدفع الضرائب داخل منطقة التشغيل بدلاً من الانخراط في ممارسات مالية غير مشروعة مثل التهرب الضريبي وتحويل الأرباح. ومع ذلك، فإن وجود معدلات ضريبية منخفضة قد خدم

منطقة الدول العربية التي تركز على الهيدروكربونات والمواد الأولية بشكل جيد تاريخياً. ونظراً لأن الدول العربية تعمل على نسبة ضريبة / إجمالي الناتج المحلي 20%، فإن زيادة القدرة الضريبية وزيادة الكفاءة في تعبئة الإيرادات في المنطقة يمكن أن تزيد نسبة الضريبة / الناتج المحلي الإجمالي بنسبة 4%. وقد جادل (Coulibaly and Dhruv Gandhi, 2018). بأن تعزيز النظام الضريبي يمكن أن يحدّد 110 مليارات دولار سنوياً على مدى السنوات الخمس المقبلة (2018-2023)، وهذا المبلغ أكبر من 44 مليار دولار من المساعدات المقدمة للمنطقة بأكملها ويغطي ما يقارب من نصف الفجوة التمويلية، وتمثل 17% من إجمالي الناتج المحلي لمنطقة الشرق الأوسط وشمال إفريقيا.

جدول رقم (2)

قيمة ومكونات الإيرادات العامة في الدول العربية 2017 و 2018

النسبة الى الناتج المحلي الإجمالي (%)		هيكل الإيرادات (%)		الإيرادات الحكومية			
*2018	2017	*2018	2017	نسبة التغير (%)	القيمة (مليار دولار)		
					*2018	2017	
16.5	13.2	55.9	50.1	32.9	439.3	330.5	الإيرادات البترولية
9.1	8.2	30.7	31.3	16.7	241.1	206.6	الإيرادات الضريبية
2.9	3.0	9.9	11.5	2.6	77.9	75.9	الإيرادات غير الضريبية
0.9	1.7	3.2	6.5	-42.0	24.9	42.9	الدخل من الاستثمار **
29.5	26.1	99.6	99.3	19.4	783.2	656.0	إجمالي الإيرادات العامة
0.1	0.2	0.4	0.7	-35.7	2.8	4.4	المنح
29.6	26.3	100.0	100.0	19.0	786.0	660.3	إجمالي الإيرادات العامة والمنح

المصدر: صندوق النقد العربي، (2019)، التقرير الاقتصادي العربي الموحد، 2019، أبو ظبي، ص 149.

شكل رقم (5)

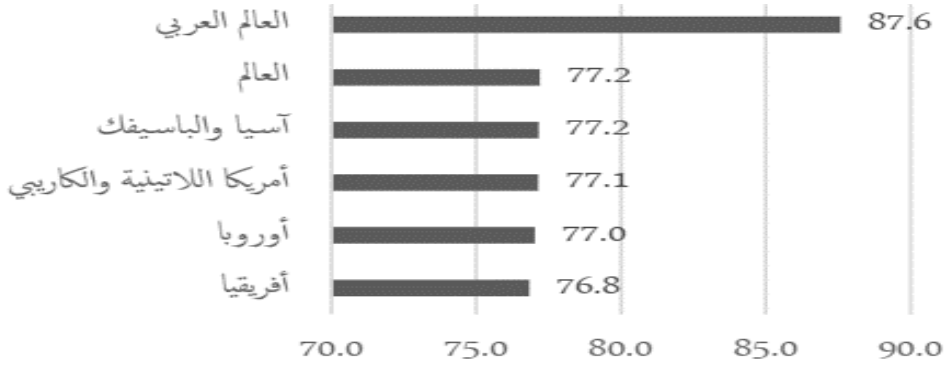
تطور إجمالي سعر الضريبة (% من الأرباح التجارية) في الدول العربية بين عامي 2005 و 2019



المصدر: إعداد الباحثين إعتقاداً على قاعدة بيانات البنك الدولي.

وفي هذا السياق، ينصب تركيز سياسات المالية العامة وبالأخص الاصلاحات الضريبية على عدالة توزيع العبء الضريبي وشموليته، الأمر الذي من شأنه تقليل معدلات التهرب الضريبي وزيادة مستويات التحصيل الضريبي، وبالتالي تعظيم قيمة الإيرادات الضريبية. ويمكن أن يستهدف التخفيض معدل الضريبة وبالتالي تخفيض العبء الضريبي للمكلف الضريبي كما هو الحال في ضريبة المبيعات والضريبة المفروضة على الدخل. ويوضح الشكل رقم (6) معدل العبء الضريبي في الدول العربية مقارنة ببعض أقاليم العالم، بنسبة 87.6% عام 2019 في مؤشر الحرية الاقتصادية في قطاع المالية العامة الصادر عن مؤسسة هيرتاج. وهو ما يشير إلى انخفاض العبء الضريبي في الدول العربية مقارنة بالمناطق الأخرى.

شكل رقم (6) مؤشر العبء الضريبي للعام العربي



Source: Heritage Foundation (2019), Index for Economic Freedom.Fiscal Freedom

وبالتعرض إلى هيكل الإيرادات الضريبية في العالم العربي، فقد سجلت البنود الرئيسية للإيرادات الضريبية في الدول العربية ارتفاعاً خلال عام 2018، حيث ارتفعت حصيلة الضرائب على السلع والخدمات للدول مجتمعة بنسبة بلغت 27.7 في المائة لتصل إلى 88.8 مليار دولار عام 2018 مقارنة بـ 69.6 مليار دولار عام 2017. مما أدى إلى ارتفاع أهميتها النسبية في هيكل الإيرادات الضريبية من 33.6% من إجمالي الإيرادات الضريبية في عام 2017 إلى 37% عام 2018. وبالنسبة لحصيلة ضرائب الدخل والأرباح، فقد ارتفعت هي الأخرى، بنسبة بلغت حوالي 18.1، لتصل إلى نحو 96.3 مليار دولار عام 2018 مقارنة بـ 81.5 مليار دولار عام 2017. كذلك ارتفعت حصيلة الرسوم الجمركية على التجارة الدولية بنسبة بلغت 8.2%، لتسجل 29.1 مليار عام 2018 بعد أن كانت 26.9 مليار دولار عام 2017. وبالنسبة للوزن النسبي لكلتا الضريبتين إلى الإيرادات الضريبية فقد ارتفعت بشكل طفيف نسبة مساهمة ضرائب الدخل والأرباح من

إجمالي الخصيلة الضريبية لتمثل حوالي 40% من إجمالي الإيرادات الضريبية عام 2018، مقارنة بنسبة بلغت 39.3% عام 2017، بينما تراجعت نسبة مساهمة حصيلة الرسوم الجمركية في إجمالي الإيرادات الضريبية من حوالي 13% إلى 12.1% بين العامين المذكورين.

جدول (3)

هيكل الإيرادات الضريبية في الدول العربية مجتمعة خلال الفترة (-2014 2018)

(مليار دولار)						
نسبة التغير (%) (2018)	2018	2017	2016	2015	2014	
16.7	241.1	206.6	189.9	201.6	240.1	الإيرادات الضريبية وهي:
18.3	96.3	81.4	50.1	55.0	65.0	الضرائب على الدخل والأرباح
28.2	88.8	69.3	83.3	98.4	127.2	الضرائب على السلع والخدمات
8.3	29.1	26.9	29.4	26.0	26.4	الرسوم الجمركية على التجارة الخارجية
7.5-	26.9	29.1	27.1	22.2	21.4	ضرائب ورسوم أخرى

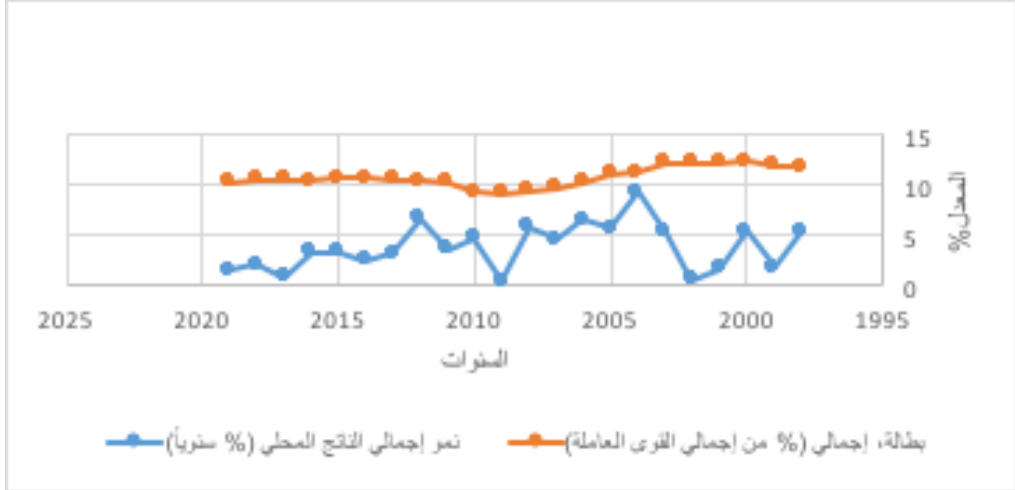
المصدر: صندوق النقد العربي، 2019، التقرير الاقتصادي العربي الموحد 2018، أبو ظبي، ص 18-1.

النمو المستدام في الدول العربية :

إن التوجه نحو تعميق النمو المستدام يعد أحد أهم التوجهات الواجبة لدى صانعي السياسة الاقتصادية في المنطقة العربية، من أجل ضمان استدامة نمو الاقتصاد، عن طريق مجموعة من الأدوات والروافد في مقدمتها السياسات المالية وفي صلبها السياسة الضريبية. واستدامة النمو تمثل محورا رئيسا في استدامة التنمية برمتها. وينصب في طريق الوصول إلى النمو المستدام في المنطقة العربية، توفير مزيدا من المرونة للحراك الاقتصادي خصوصا بالنسبة للأموال الأجنبية التي تصب ضمن نطاق التنمية. ومن ثم فوجود نظام ضريبي يوازن بين الكفاءة والعدالة، ويرسخ مبادئ الاندماج والإنصاف من خلال ممارسات التحصيل الموجهة حول القدرة على الدفع، ومن خلال زيادة الإيرادات لتمويل أولويات التنمية، بما في ذلك المبادرات المناصرة للفقراء، يعد أمرا ذات أولوية. وقد بلغ الناتج المحلي الإجمالي العربي بالأسعار الثابتة لدولار الأمريكي 2.75 تريليون دولار عام 2019، في ذات الوقت سجل معدل نمو الناتج المحلي الإجمالي 1.5% مقارنة بـ 5.3% عام 1998 كما يوضحه الشكل رقم (7).

الشكل رقم (7)

تطور نمو إجمالي الناتج المحلي ومعدل البطالة في الدول العربية خلال الفترة (1998-2018)

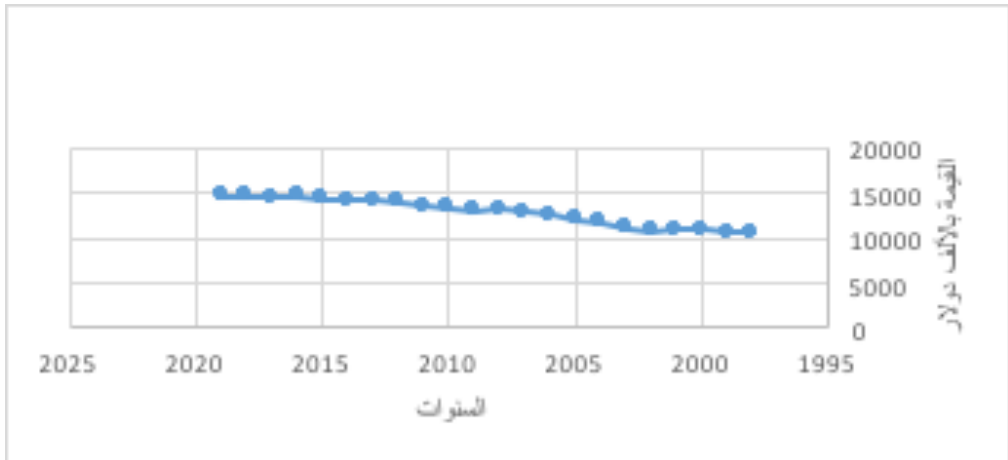


المصدر: إعداد الباحثين اعتماداً على قاعدة بيانات البنك الدولي.

في ذات الوقت، تطور معدل البطالة في العالم العربي في الاتجاه النازل من 11.8% إلى 10.3% بين عامي 1998 و2019. وقد تطور متوسط نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي من 10631.3 دولار عام 1998 إلى 14604 دولار عام 2019، كما يوضحه الشكل رقم (8).

الشكل رقم (8)

نصيب الفرد من إجمالي الناتج المحلي، وفقاً لتبادل القوة الشرائية (بالأسعار الثابتة للدولار الدولي في عام 2011)



المصدر: إعداد الباحثين اعتماداً على قاعدة بيانات البنك الدولي.

ومع تزامن معدل نمو منخفض ومعدل بطالة، تحديد مسار أمن للنمو المستدام الذي تراعي أبعاده المختلفة الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والمؤسسية والبشرية معا. ولا يتم إيلاء اهتمام كبير لطرق تحسين الأنظمة الضريبية لزيادة الإيرادات. وإذا كان صانعي السياسات قد بذلوا كل جهودهم على الإطلاق في رفع الضرائب غير المباشرة، مثل ضريبة القيمة المضافة (ضريبة القيمة المضافة)، والتي تعتبر بطبيعتها تنازلية، مما يضع عبئاً ضريبياً أعلى على الطبقة المتوسطة الدنيا والفقراء مقارنة بالأثرياء. وبالتالي، فإن حصة الضرائب في الناتج المحلي الإجمالي تتراوح بين 10% و 20% في معظم البلدان العربية متوسطة الدخل (Sarangi,2016).

وتشكل ضرائب الثروة حصة لا تذكر من إجمالي الإيرادات الضريبية في معظم بلدان المنطقة. على الصعيد العالمي، تشكل الضرائب على الممتلكات حوالي 7% من إجمالي الإيرادات الضريبية، وهي نسبة أعلى بكثير مما هي عليه في الدول العربية. من منظور الاقتصاد السياسي، ليس من الصعب تفسير هذه النتيجة. من السمات البارزة لـ «الدول الريعية» أن الجزء الأكبر من الإيرادات العامة يتم توليدها من مصادر خارجية مثل صادرات النفط. في حين أن هذا قد يكون منطقيًا بالنسبة للبلدان الغنية بالموارد، إلا أنه لا يفسر سبب استمرار انخفاض نسبة الضرائب إلى الناتج المحلي الإجمالي في البلدان العربية الفقيرة بالموارد، مثل مصر والأردن وسوريا، ومن ثم فالتوجه نحو تعزيز إصلاحات الحوكمة المالية، الذي يستلزم بالضرورة قدرًا أكبر من الشفافية والصوت والمساءلة.

وعلى ضوء ما تقدم، تمارس السياسة الضريبية دورا يفترق لفاعلية التأثير في أبعاد النمو المستدام في الدول العربية، وهذا ناتج من ضعف مساهمة الإيرادات الضريبية من جانب وإستحواذ الضرائب غير المباشرة من الجانب الأكبر في هيكل الضرائب، بما يؤكد على جزئية عدم مراعاة البعد الاجتماعي للنمو المستدام.

جدول رقم (4)

مؤشرات الأداء الضريبي والنمو المستدام في الدول العربية خلال الفترة (1998-2019)

السنوات	الإيرادات العامة	الإيرادات الضريبية	نسبة الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة	نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي	إجمالي سعر الضريبة (%) من الأرباح (التجارية)	نمو إجمالي الناتج المحلي (%) (سنوياً)	نصيب الفرد من إجمالي الناتج المحلي وفقاً لتعادن القوة الشرائية (بالأسعار الثابتة للدولار الدولي في عام 2011)	بطالة، إجمالي (%) من إجمالي القوى العاملة)
1998	149.1	53.8	36.08317	10.6		5.266023	10613.26	11.86033
1999	148.6	54.8	36.87752	10.2		1.795513	10592.94	11.99282
2000	206.5	25.7	12.44552	-		5.478092	10923.75	12.42411
2001	195.8	54.1	27.63023	8.6		1.584424	10876.23	12.28974
2002	190	55.2	29.05263	8.7		0.583765	10713.42	12.30287
2003	236.1	54.1	22.91402	8		5.322963	11032.88	12.26354
2004	293.1	58.6	19.99318	8.2		9.310814	11720.25	11.25089
2005	392.8	75.9	19.32281	7.2	58.34444	5.748229	12094.09	11.06992
2006	492.6	88.9	18.0471	7.2	48.95556	6.497501	12537.07	10.25219
2007	576.6	104.3	18.0888	6.9	45.22	4.574125	12806.98	9.788912
2008	822	120.3	14.63504	6.2	44.21	5.822453	13242.16	9.452786
2009	596.2	139.6	23.41496	7.5	44.045	0.426423	13046.22	9.152794
2010	708.4	132.2	18.66177	6.6	43.11	4.768837	13327.94	9.248135
2011	661.2	142.2	21.50635	5.8	42.295	3.629599	13529.01	10.28469
2012	829	165.1	19.91556	6.1	41.87619	6.65811	14023.88	10.49077
2013	1012.5	168.3	16.62222	6.2	41.52381	3.168557	14136.95	10.57413
2014	937.3	172.5	18.40393	6.3	42.57619	2.439528	14196.13	10.65463
2015	669.6	164	24.49223	6.7	42.59524	3.306346	14411.13	10.67532
2016	571.4	164.9	28.85894	6.9	42.16667	3.372624	14623.31	10.45094
2017	656	206.6	31.4939	8.2	42.50476	0.832435	14550.79	10.64131
2018	783.2	241.1	30.78396	9.1	42.74762	2.045976	14620.26	10.56334
2019	-	-	-	-	42.51429	1.5	14603.99	10.33695

المصدر : إعداد الباحثين اعتماداً على بيانات التقرير الاقتصادي العربي الموحد وبيانات البنك الدولي.

النتائج :

تهدف الدراسة الحالية إلى تحليل مؤشرات الأداء الضريبي العربي وعلاقته بالنمو المستدام خلال الفترة (1998-2019)، وباستخدام المنهج التحليلي والبيانات المستقاه، بينت الدراسة أنه على الرغم من وجود تأثير متبادل بين السياسة الضريبية وأهداف التنمية المستدامة، ولكن السياسة الضريبية تمارس دورا يفتقد لفاعلية التأثير في أبعاد النمو المستدام في الدول العربية، وهذه نتائج ضعف مساهمة الإيرادات الضريبية من جانب وإستحواذ الضرائب غير المباشرة على الجانب الأكبر في هيكل الضرائب، ما يؤكد على جزئية عدم مراعاة البعد الاجتماعي للنمو المستدام. وبالنظر إلى تطور مؤشرات الأداء الضريبي العربي منذ عام 1999 حتى 2018، فقد تصاعدت قيمة الإيرادات الضريبية من 53.8 مليار دولار عام 1998 إلى 241.1 مليار دولار عام 2018. أي أنها تضاعفت بما يقارب 5 أضعاف خلال عقدين من الزمان.

وجاء هذا التطور نتاج عوامل عديدة، بعضها يتعلق بطبيعة عملية التنمية الاقتصادية وتطوراتها في المنطقة العربية، وأخرى جراء عوامل دولية، بعضها ساعد في زيادة النشاط الاقتصادي عبر تزايد حركة الاستثمار الدولي إلى المنطقة، وبعضها ثبط هذا النشاط من ناحية مناقضة. كما شهدت نسبة الإيرادات الضريبية إلى الإيرادات العامة وإلى الناتج المحلي الإجمالي، تطور أيضا، فالأولى تراجعت من 36.1% عام 1998 إلى 30.8% عام 2018. على ذات الدرب، تراجعت الثانية، من 10.6% إلى 9.1% في نفس الفترة المذكورة. ويؤكد هذا التراجع على وجود بنود أخرى كالمع والتمنح والمساعدات قد تزايدت نسبتها ودورها في المالية العربية جراء حالة عدم الاستقرار السياسي التي شهدتها المنطقة العربي في أعقاب 2010، وهو ما أثر سلبا على اقتصاديات المنطقة بأسرها ومن بينها عناصر ومكونات المالية العامة بها.

التوصيات:

وعلى ضوء أن سلامة وجوده السياسات الضريبية للدول العربية، تعتمد ضمن ما تعتمد على مدى شمولية ودقة نظام المالية العامة، الذي يسيره الجهاز الإداري للدولة، في ظل مراقبة الجهاز التشريعي وحراسة السلطة القضائية، توصى الدراسة ما يلي :

1. تعزيز جودة وسلامة الاطار التشريعي القانوني لإدارة السياسة الضريبية، وتعيين التشريعات الضريبية التي تضمن ربط السياسات الضريبية بهدف النمو المستدام والعدالة.
2. تعيين حدود سلطات ومسؤوليات وأدوار واضحة ومسؤولة وخاضعة للمساءلة للأطراف المختلفة المعنية بإدارة السياسة الضريبية من خلال إتباع نظام حوكمة سليم قائم على الشفافية والشمولية والمساءلة والمشاركة والقدرة على التنبؤ.
3. ضرورة إعادة النظر في مكونات المالية العامة في الاقتصاد العربي من خلال زيادة الحيز المالي عبر إعادة ترتيب مكونات الإنفاق والإيرادات العامة.
4. تعزيز منظومة مكافحة الفساد وإهدار المال العام في الاقتصاد العربي.
5. رفع درجات الانضباط المالي فيما يتعلق بتحصيل الإيرادات الضريبية.
6. تنمية التوافق بين التخصيص الاستراتيجي للموارد الضريبية والإرادة السياسية للدول العربية.

قائمة المراجع:

أولاً : المراجع باللغة العربية:

1. أمين كمال الوصال، (2018)، ثغوب وجيوب، بحث في أسباب إهدار المال العام في مصر، دار بن رشد، القاهرة.
2. الأمم المتحدة، أهداف التنمية المستدامة، جنيف، 2015.
3. الوليد بن طلحة، العدالة الضريبية، موجز سياسات، العدد الثالث، صندوق النقد العربي، أبوظبي، مايو، 2019.
4. برزوق حمزة، «السياسة الضريبية دراسة حالة قبضة الضرائب عين النوصي، مستغانم»، رسالة الماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، الجزائر، 2017.
5. دلال عيسى موسى مسيمي، السياسة الضريبية ودورها في تنمية الاقتصاد، رسالة الماجستير، المنازعات الضريبية، بكلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2006.
6. عبد الفتاح الجبالي، السياسة الضريبية والعدالة الاجتماعية في مصر، المركز المصري للحقوق الاقتصادية والاجتماعية، القاهرة، 2014.
7. صندوق النقد العربي، (2019)، التقرير الاقتصادي العربي الموحد، 2019، أبو ظبي، ص149.
8. محمد محمد النجار، في اقتصاديات المالية العامة «الإيرادات العامة» مطابع الدار الهندسية، القاهرة، 1990.
9. وجدي محمدي عبد ربه، دور السياسة الضريبية في مواجهة الأزمات الاقتصادية دراسة مقارنة (تركيا- كوريا- الولايات المتحدة الأمريكية- مصر)، رسالة دكتوراه غير منشورة، قسم الاقتصاد، كلية التجارة، جامعة عين شمس، القاهرة، 2014.

ثانياً : المراجع باللغة الإنجليزية:

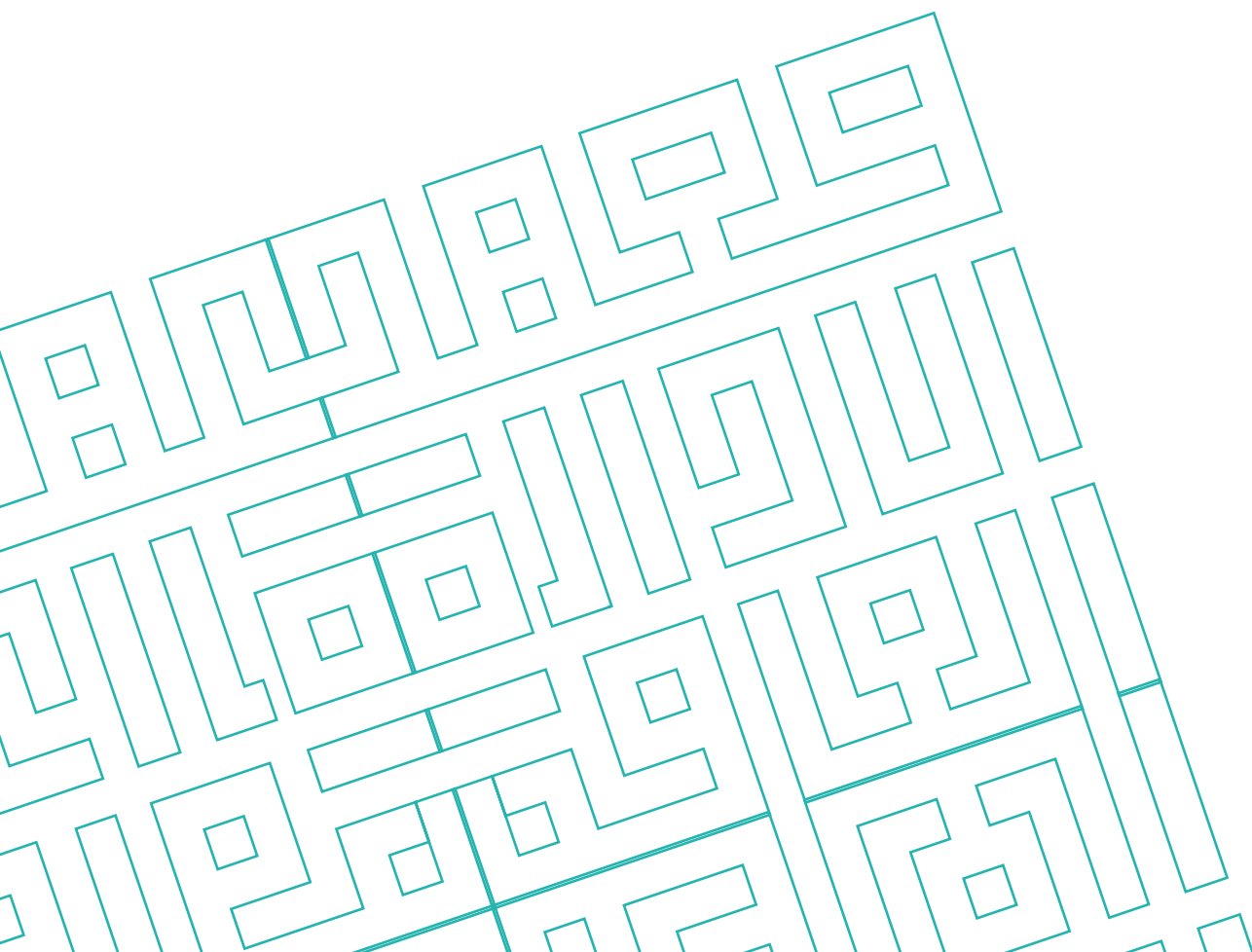
1. Alan Carter et al.(2012). How tax can reduce inequality, OECD Observer No 290–291, Q1–Q2, https://oecdobserver.org/news/fullstory.php/aid/3782/How_tax_can_reduce_inequality.html.
2. Alari Paulus & Caroline Klein, 2019. “Effects of tax–benefit policies on the income distribution and work incentives in Estonia.” OECD Economics Department Working Papers 1570, OECD Publishing

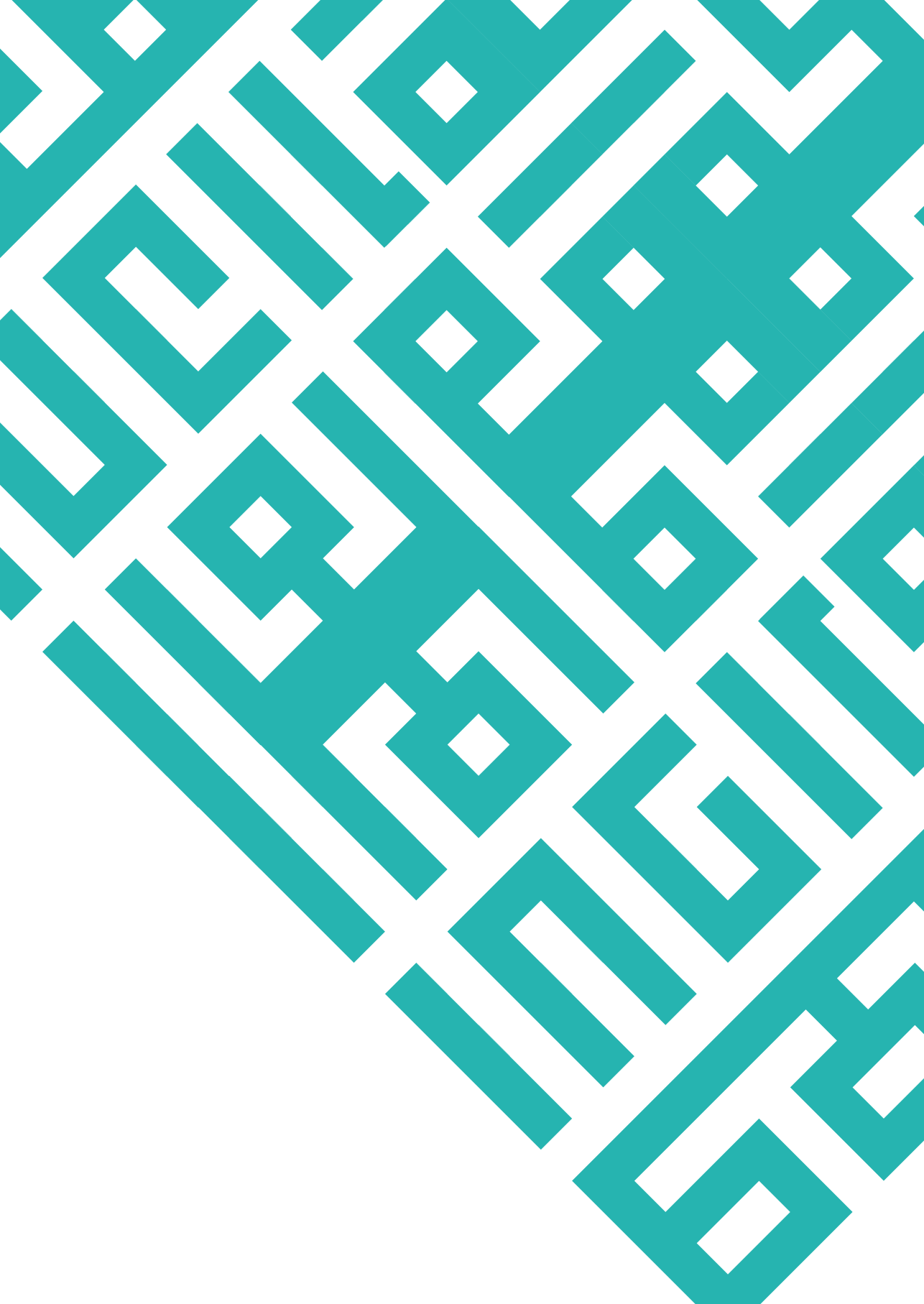
3. Alho, Kari O. E., 2006. "Labour Market Institutions and the Effectiveness of Tax and Benefit Policies in Enchancing Employment: A General Equilibrium Analysis." Discussion Papers 1008, The Research Institute of the Finnish Economy.
4. Bird, R. M., Martinez–Vazquez, J., and Torgler, B. (2008), "Tax effort in developing countries and high income countries: The impact of corruption, voice and accountability". *Economic Analysis and Policy*, 38(1): 55.
5. Cathal Long and Mark Miller, (2017), Taxation and the Sustainable Development Goals Do good things come to those who tax more?, Shaping policy for development, Briefing note, April.
6. Chris Morgan,(2017), The impact of tax on delivering the sustainable development goals. The Global Responsible Tax Project, 28 September, <https://responsibletax.kpmg.com/page/the-impact-of-tax-on-delivering-the-sustainable-development-goals>.
7. Clément Carbonnier & Bruno Palier & Michaël Zemmour, 2014. "Tax cuts or social investment? Evaluating the opportunity cost of the French employment strategy." Sciences Po publications 31, Sciences Po.
8. Coulibaly, Brahim, and Dhruv Gandhi.2018(, Effect of Corruption on Tax Revenues in the Middle East, Patrick A., and Davina F. Jacobs. "Effect of Corruption on Tax Revenues in the Middle East." IMF, November.
9. Crivelli, E., Gupta, M.S., Muthoor, M.P.S., and Benedek, M.D., (2012) "Foreign Aid and Revenue: Still a Crowding Out Effect?", International Monetary Fund, Working Paper WP/12/186.
10. Clist, P., and Morrissey, O. (2011), "Aid and tax revenue: signs of a positive effect since the 1980s", *Journal of International Development*, 23(2): 165–180.
11. Dhaneshwar Ghura, 1998. "Tax Revenue in Sub–Saharan Africa; Effects of Economic Policies and Corruption." IMF Working Papers 98/135, International Monetary Fund.
12. Eliane El Badaoui & Riccardo Magnani, 2020. "Tax Policies and Informality in South Africa." *Journal of International Development*, John Wiley & Sons, Ltd., vol. 32(3), pages 267–301, April.

13. European Commission.2018. Towards a more sustainable taxation policy. August. <https://cordis.europa.eu/article/id/123828-towards-a-more-sustainable-taxation-policy> .
14. Foluso Olugbenga Aribaba & Rotimi Oladele & Abdul-Lateef Olamide Ahmodu & Saliu Adesina Yusuff. 2019. "Tax policies and entrepreneurship sustainability in Ondo State, Nigeria." Journal of Global Entrepreneurship Research, Springer;UNESCO Chair in Entrepreneurship, vol. 9(1), pages 1–13, December.
15. International Chamber of Commerce.(2017). Tax and the United Nations' Sustainable Development Goals.
16. Jarunee Wonglimpiyarat. 2017. "Tax and S&T Policies for Research Commercialization: Perspectives of Southeast Asian Countries." International Journal of Innovation and Technology Management (IJITM), World Scientific Publishing Co. Pte. Ltd., vol. 14(04), pages 1–22, August.
17. Joint Committee On Taxations. (2014). Macroeconomic Analysis of the "Tax Reform Act of 2014.
18. Katharina Kubik and Anna Binder. 2020. Tax policy as catalyst for sustainable economic recovery after COVID–19: A first glimpse, Freshfields Bruckhaus Deringe, May, <https://sustainability.freshfields.com/post/102g7rz/tax-policy-as-catalyst-for-sustainable-economic-recovery-after-covid-19-a-first>.
19. Kirchler, E. E. (2007). The economic psychology of tax behaviour. Cambridge: Cambridge University Press.
20. McPhail, Joseph E. & Orazem, Peter & Singh, Rajesh, 2010. "The Poverty of States: Do State Tax Policies Affect State Labor Productivity?," Staff General Research Papers Archive 31552, Iowa State University, Department of Economics.
21. Meghir, C. and D. Phillips (2010), 'Labour supply and taxes', in 'Dimensions of Tax Design' volume of the Report of a Commission on Reforming the Tax System for the 21st Century, chaired by Sir James Mirrlees, available at: www.ifs.org.uk/mirrleesreview.
22. Niranjana Sarangi and Khalid Abu–Ismail, (2018), Tax reform for equity and fiscal space in middle–income Arab countries.Economic Research Forum, MARCH 06, <https://theforum.erf.org/2018/03/01/tax-reform-equity-fiscal-space-middle-income-arab-countries/> .

23. OECD (2010). Tax Policy Reform and Economic Growth. OECD Tax Policy Studies, No. 20. OECD Publishing, Paris. <https://doi.org/10.1787/9789264091085-en>.
24. OECD (2016). "Tax Policies to Create A Dynamic Private sector and efficient government", in Multi-dimensional Review of Côte d'Ivoire: Volume 3. From Analysis to Action. OECD Publishing, Paris. <https://doi.org/10.1787/9789264258501-9-en>.
25. Organisation for Economic Co-operation and Development. February 2020. OECD Tax Statistics. "Revenue Statistics: OECD Countries—Comparative Tables."
26. Richard Gower, Emily Benson and Hannah Stoddart. (2017). Aligning corporate tax policy with the Sustainable Development Goals. Background paper for the Business and Sustainable Development Commission.
27. Sanchita Shekar. (2018). Taxation in the MENA region. <http://www.exploring-economics.com/>.
28. Sarangi, Niranjana. (2017). Domestic Public Resources in the Arab Region: Where Do We Stand?. ESCWA Working Paper.
29. Scully, G. W. (2006). Taxes and Economic Growth. National Center for Policy Analysis. (NCPA Policy Report No. 292).
30. The Institute for Fiscal Studies. (2010). Tax and benefit policies in developing. <https://www.ifs.org.uk/research/134>.
31. Tientip Subhanij, Shuvojit Banerjee and Zheng Jian. 2018. Tax policy for sustainable development in Asia and the Pacific. United Nations Publication. ST/ESCAP/2806. the Economic and Social Commission for Asia and the Pacific (ESCAP), Bangkok.
32. Timothy Besley and Torsten Persson. (2014). Why Do Developing Countries Tax So Little?. JOURNAL OF ECONOMIC PERSPECTIVES, VOL. 28, NO. 4, American Economic Association, (pp. 99–120).
33. W. Gavin Ekins and Stephen J. Entin. 2015. Overview of the Tax Foundation's Taxes and Growth Model. <https://taxfoundation.org/overview-tax-foundation-s-taxes-and-growth-model/>.
34. Young Lee and Roger H. Gordon. (2005). Tax structure and economic growth. Journal of Public Economics, Volume 89, Issues 5–6, June.

**دور الضريبة على القيمة المضافة في
الحد من التهرب الضريبي بالسودان:
دراسة ميدانية على ديوان الضرائب البحر الاحمر**





دور الضريبة على القيمة المضافة فى الحد من التهرب الضريبي بالسودان: دراسة ميدانية على ديوان الضرائب البحر الاحمر

د. عفراء الفاضل محمد عثمان
ديوان الضرائب ولاية البحر الاحمر

د. محمد العبيد حبيب الله
باحث - جامعة أم درمان الإسلامية
جمهورية السودان
Mobie2007@gmail.com

المستخلص :

تناولت الدراسة دور الضريبة على القيمة المضافة فى الحد من التهرب الضريبي فى السودان و تمثلت مشكلة الدراسة فى التعرف على ماهية الدور الذي يمكن أن تلعبه الضريبة على القيمة المضافة فى الحد من التهرب الضريبي فى السودان وذلك بتطبيق نظام الضريبة على القيمة المضافة ومن ثم المحافظة على موارد الدولة من الضياع ، كما هدفت الدراسة إلى عكس أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة فى الحد من التهرب الضريبي ، وإبراز أهمية الضريبة على القيمة المضافة وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أبرزها أن تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يحد من التهرب الضريبي وإن البيانات التى تضمنتها اقرارات المكلفين الخاصة بضريبة القيمة المضافة تعتبر معلومات تؤدي إلى تقليل التهرب فى أنواع الضرائب المختلفة، وأوصت الدراسة بضرورة إنشاء مكاتب للعلاقات العامة تابعة لديوان الضرائب فى كافة الفروع والولايات وضرورة إلزام المكلفين بإمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية بصورة منتظمة .

الكلمات المفتاحية :

الضريبة على القيمة المضافة - التهرب الضريبي - ديوان الضرائب - ولاية البحر الاحمر

The role of value tax in reducing tax evasion in Sudan: A field study on the Red Sea Tax Office

Dr. Mohammed Al Obaid Habibullah

Researcher - Omdurman Islamic university
Republic of Sudan
Mobie2007@gmail.com

Dr. Afra Al-Fadil Mohammed Othman

Redsea State Tax Office

Abstract:

The study investigated the role of value-added tax in reducing tax evasion in Sudan; the study problem was Identify the role that the value-added tax can play in limiting tax evasion in Sudan by applying the value-added tax system and then preserving the state's resources from being lost. The study aimed to reflect the impact of applying the value-added tax in reducing tax evasion, and Highlighting the importance of value-added tax. The study results, the application of the value-added tax reduces tax evasion and that the data included in the taxpayers' declarations of the value-added tax are considered information that leads to a reduction in evasion of different types of taxes. The study recommended the necessity of establishing public relations offices affiliated with the tax bureau in all branches and states, and the necessity of obliging the taxpayers to keep accounting books and records on a regular basis.

Keywords:

The value-added tax – tax evasion – the tax bureau – the state of the Red Sea

مقدمة :

أولاً : الإطار المنهجي :

تمهيد: تعتبر ضريبة القيمة المضافة من أحدث أنواع الضرائب غير المباشرة التي تم تطبيقها مؤخراً فى النصف الثاني من القرن الماضى كضريبة إعلالية لعدد من أنواع الضرائب غير المباشرة الأخرى ، وكغيرها من الضرائب تأخذ اسمها من الوعاء الذى تفرض عليه حيث أنها تستهدف القيم المضافة لمختلف أنواع السلع والخدمات ، وضريبة القيمة المضافة عبارة عن ضريبة إعلالية لمختلف أنواع الضرائب غير المباشرة الأخرى حيث تمتاز بما يعرف بنظام التعويض لما تم سداده فى مراحل سابقة وبالتالي لا يوجد ازدواج ضريبي أو تراكم للضرائب ، كذلك تستهدف كل القيم المضافة فى العمليات التجارية والانتاجية المختلفة وبالتالي لا يوجد فاقد كبير فى المعلومات وبالتالي يمكن اتخاذ القرار المناسب الأمر الذى يعمل وبشكل كبير فى الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

مشكلة الدراسة :

تتمثل مشكلة الدراسة فى ماهو الدور الذى يمكن أن تلعبه الضريبة على القيمة المضافة فى الحد من التهرب الضريبي وذلك بتطبيق نظام الضريبة على القيمة المضافة ومن ثم المحافظة على موارد الدولة من الضياع ، وبممكن صياغة مشكلة البحث فى السؤالين الآتيين وهما

1. ما مدى وجود آليات فاعلة لتحصيل الضريبة على القيمة المضافة تمكن ديوان الضرائب من اكتشاف حالات تهرب ضريبي يقوم بها المكلفين ؟
2. هل للضريبة على القيمة المضافة ادوات فاعلة لاكتشاف اى حالات تحريف أو خطأ متعمد أو غير متعمد يمكن أن يحدث .

أهداف الدراسة : تهدف الدراسة إلى :

التعرف على دور آليات الضريبة على القيمة المضافة فى مكافحة التهرب الضريبي

مدى التزام مفتشي الضرائب باستخدام القوانين والتشريعات الضريبية الخاصة بضريبة القيمة المضافة

أهمية الدراسة:

تنبع أهمية البحث من أهمية القيمة المضافة وندرة الدراسات حولها و إنها ضريبة تحل محل عدة ضرائب ، وفى ذلك ترشيد وتبسيط للعمليات الحسابية والهيكل الضريبي ، وكذلك ندرة الدراسات التى تناولت دور تطبيق الضريبة على القيمة المضافة وأثرها فى الحد من التهرب الضريبي وما يمكن ان تقوم به الضريبة على القيمة المضافة فى الحد من التهرب الضريبي.

فرضيات الدراسة : تتمثل فرضيات الدراسة في :

1. هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين إجراءات الضريبة على القيمة المضافة والتهرب الضريبي .
2. هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التطبيق السليم للضريبة على القيمة المضافة من قبل مفتشي الضرائب والحد من التهرب الضريبي .

منهجية الدراسة :

أتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وتم استخدام إستمارة استبانة في جمع البيانات الأولية من مكاتب ديوان الضرائب بولاية البحر الأحمر ، أما المصادر الثانوية تمثلت في الكتب العلمية المتخصصة والدوريات والبحوث العلمية.

ثانياً : الدراسات السابقة :

دراسة معترز بالله (2016): هدفت الدراسة إلى معرفة دور الإدارة الضريبية وممارساتها في زيادة إيرادات ضريبة القيمة المضافة ، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها لا تقوم الإدارة الضريبية بنشر ثقافة الإلتزام الضريبي الطوعي حيث ما تقوم به من ممارسات إدارية من أجل توسيع القاعدة الضريبية لا يكون على أسس واضحة وسليمة، وأن الإدارة الضريبية مقصرة في التعامل مع الوزارات وال نقابات المهنية.

دراسة Atambo (2016): هدفت الدراسة إلى دراسة تأثير نظام الضرائب الإلكتروني المحوسب على كفاءة تحصيل الإيرادات في هيئة الإيرادات الكينية في مقاطعة أوزين جيشو، توصلت الدراسة إلى نتائج أهمها إن هيئة الإيرادات الكينية لديها أفضل نظم الضرائب الإلكترونية وإن موظفي الهيئة ملمين باستخدام النظام ويتم تدريبهم عليه ، ومع ذلك أفاد معظم دافعي الضرائب إلى صعوبة استخدامه والقوا باللوم إلى صعوبة استخدام الحاسوب وسوء الشبكة .

دراسة : Ali (2017): هدفت الدراسة إلى دراسة تأثير نظام الضرائب الإلكتروني المحوسب على الإيرادات الضريبية وتكاليف تحصيل الضرائب في تركيا، توصلت الدراسة إلى أن الضرائب تشكل أهم موارد الإيرادات الحكومية حيث تساهم في النفقات العامة لتلبية الاحتياجات الاجتماعية والاقتصادية وأن نظام الضرائب الإلكتروني له تأثير إيجابي على الإيرادات والتكاليف الضريبية.

دراسة هناع (2018): هدفت الدراسة إلى دراسة أثر الحوسبة على النظام الضريبي ، وأثر حوسبة النظام الضريبي على الرقابة الداخلية حيث أن الضرائب تعتبر مورد رئيس للاقتصاد السوداني وتساهم في نفقات الدولة ، وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها تتوفر

لدى ديوان الضرائب قاعدة بيانات عن دافعي الضريبة و النظام الضريبي المحوسب يساعد في سرعة إنجاز الأعمال إذا توفرت شبكات اتصال حديثة وبنية تحتية جيدة .

دراسة هناك ووسع (2020): هدفت الدراسة إلى دراسة أثر الحوسبة على النظام الضريبي، ودراسة مفهوم وأهمية الحوكمة الضريبية وتفعيلها بديوان الضرائب ، توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها إن حوسبة النظام الضريبي بالتاكيد يساعد في تفعيل الحوكمة الضريبية، وهناك تطبيق جزئي لبعض مبادئ الحوكمة الضريبية بالديوان كالعامل بأسلوب التقدير الذاتي.

ثالثاً : الاطار النظري :

الضريبة على القيمة المضافة :

تعريف الضريبة: عرفت الضريبة على أنها فريضة إلزامية تحددها الدولة ويلتزم الممول بأدائها بلا مقابل تمكيناً للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع (حامد دراز، 2000م)

كما عرفت أيضاً بأنها استقطاع نقدي جبري يتحمله الممول ويقوم بدفعه بلا مقابل وفقاً لمقدرته التكليفية في الأعباء العامة أو لتدخل السلطة لتحقيق أهداف معينة (عبدالعزیز سليمان، 1997م)

يلاحظ الباحثان من التعريفات أعلاه بأن الضريبة فريضة إلزامية تحددها الدولة على الأفراد والشخصيات الاعتبارية لتحقيق أهداف معينة.

تعريف الضريبة على القيمة المضافة: هناك العديد من المفاهيم التي تتعلق بتعريف الضريبة على القيمة المضافة نذكر منها : تعريف القيمة المضافة على مستوى الوحدة تتمثل في مبلغ الفرق بين ما تنتجه من سلع وخدمات وقيمة مستلزمات انتاج السلع والخدمات المشتراة من الوحدات الاقتصادية الأخرى ، ومن ثم فان القيمة المضافة تتمثل في كل ما ينتج عن تفاعل عوامل الإنتاج من أرض ورأس مال وعمل وتنظيم، وعلى هذا النهج تتمثل القيمة المضافة على مستوى الوحدة الاقتصادية في القيمة المضافة الحقيقية المتبقية بعد خصم كل ما يمثل استخداما وسيطا في شكل مواد خام و سلع وخدمات مشتراه من خارج هذه الوحدة ومن ثم تتحدد مكونات القيمة المضافة في عائد العمل من مرتبات وأجور ومزايا نقدية ومزايا عينية وما في حكمها ومكافآت يحصل عليها العاملين في هذه الوحدة ، فضلا على هذا تتحدد هذه القيمة بعائد استخدام الأصول الرأسمالية متمثلة في شكل أرباح وفوائد وإيجارات (عصام متولى ، 2003م) .

وحسب تعريف قانون الضريبة على القيمة المضافة في السودان تعرف بأنها: "ضريبة غير مباشرة تفرض على الزيادة في قيمة السلع والخدمات في كل مرحلة من مراحل إنتاجها

وتداولها، وتعتبر الواقعة المنشئة للضريبة هي تحقيق واقعة بيع السلعة أو الاستفادة من الخدمة بينما تنشأ واقعة الضريبة بالنسبة للسلع المستوردة عند مرحلة الإفراج الجمركي“

وهي ضريبة غير مباشرة يتحمل عبئها المستهلك النهائي وتمتاز بنظام الخصم الذي يسمح بخصم الضريبة المدفوعة على المشتريات من الضريبة المحصلة على المبيعات، أي أنها تمثل الفرق بين الضريبة على المدخلات والضريبة على المخرجات ويقوم بتحصيلها المكلف المسجل (مرشد الضريبة على القيمة المضافة ، 2003م)

من التعريفات السابقة يخلص الباحثان إلى أن هذه الضريبة هي ضريبة غير مباشرة يتحمل عبئها المستهلك النهائي للسلعة أو المستفيد من الخدمة وتشتمل على مبدأ التعويض (Offest) أو الخصم (Discount) لدى كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتداول أو تقديم الخدمة وتفرض على السلع والخدمات المحلية أو عن طريق ما يعرف بالتجارة الخارجية (الصادرات - الواردات) عند الإفراج الجمركي.

أهداف الضريبة على القيمة المضافة: تتمثل في الآتي:

مدى مساهمة الضريبة على القيمة المضافة في زيادة الإيرادات الضريبية: تلجأ الدول النامية إلى فرض ضرائب جديدة أو زيادة الأسعار لأغراض تمويل برامج التنمية الاقتصادية والتي تحتاج إلى موارد لازمة لتمويلها . كذلك لفك الاختناقات التمويلية التي تحدث في بعض القطاعات الحيوية كالقطاع الزراعي . بالإضافة لمواجهة الحالات الطارئة كنقص الغذاء ودرء الكوارث . حيث أنه في الغالب لا تتوفر لدى الدول النامية الاعتمادات المالية المطلوبة لتمويل تلك الحالات.

إمكانية تحقيق العدالة الضريبية: يقصد بها توزيع العبء الضريبي بين الممولين بصورة عادلة وكذلك استخدام الضرائب كوسيلة لتحقيق العدالة في توزيع الدخل والثروات أي تحقيق العدالة في النظام الضريبي وفي السياسة المالية. اختلفت الآراء حول تحديد معنى واضح للعدالة الضريبية وقد اكتفى الكثيرون من أن النظام الضريبي العادل هو الذي يقنع أغلب أفراد المجتمع بعدالته.

التحقق من مدى كفاءة النظام الضريبي : تختلف درجة كفاءة الأنظمة الضريبية باختلاف السياسات الضريبية المتبعة بين كل دولة وأخرى، كما أن النظام الضريبي الواحد تختلف درجة الكفاءة فيه ما بين ضريبة وأخرى.

أنواع الضريبة على القيمة المضافة :-

تستهدف الضريبة على القيمة المضافة جزء مهم من النشاط الاقتصادي وذلك باعتبارها احدي أنواع الضرائب غير المباشرة والتي تستهدف جانب أسعار المنتجات مما يؤثر ذلك

على الإنفاق العائلي أو استعمالات العائلات وفي هذا السياق يمكن تناول ثلاثة أنواع منها (حسن بشير، 2005م):

ضريبة القيمة المضافة على الإنتاج :

يفرض هذا النوع من الضريبة على تكلفة الإنتاج أو الإنفاق على مجمل الناتج القومي الإجمالي (GNP) حيث لتضع هذه الضريبة في اعتبارها إهلاك الأصول والاستثمار حيث تتسم بسعة الوعاء الضريبي ، وتعرف في بعض المصادر الاقتصادية بالضريبة على القيمة المضافة الإجمالية (حيث تساوي قيمة مبيعات المنشأة مخصوماً منها قيمة مسلتزمات الإنتاج التي تم استخدامها في سير العملية الإنتاجية وبالتالي فإن القيمة المضافة الإجمالية تشتمل على عوائد عوامل الإنتاج (الأجور ، الفوائد ، إيجار العقارات ، الأرباح) بالإضافة لإهلاك الأصول .

ضريبة القيمة المضافة على الاستثمار:

يختلف هذا النوع من الضريبة عن النوع السابق في انهيتهم خصم الإهلاك من الوعاء الخاضع للضريبة أي تخصم من الوعاء الضريبي الخاضع لضريبة الـ(P.VAT) على الإنتاج. وهذا النوع أيضا نادر الاستعمال في الدول النامية . ويشار إليه أيضا باسم الضريبة على القيمة المضافة الصافية والتي تساوي (القيمة المضافة الإجمالية مخصوماً منها قيمة أقساط إهلاك الأصول الرأسمالية) .

ضريبة القيمة المضافة على الاستهلاك:

وهذا النوع من الضريبة على القيمة المضافة هو الأوسع انتشاراً والذي يرتبط بفواتير الاعتماد . ويتم فيه خصم إهلاك رأس المال في الفترة الخاضعة للحساب. وفي الغالب ما يتم في هذا النظام إعفاء السلع الرأسمالية من عبء الضريبة وبالتالي يمثل حافزاً قوياً للمستثمرين في استجلاب الأجهزة والمعدات التي تساهم في تطور العملية الإنتاجية والعمل على زيادة الإنتاج وبالتالي يزيد ذلك من القدرة التنافسية للمنتجات الوطنية ، ويمكن تعميم ذلك المعيار بشكل أساسي على الصناعات الإستراتيجية والقطاع الزراعي.

أهم مزايا الضريبة على القيمة المضافة :

1. التخلص من نظام تعدد الضرائب والرسوم وما يتمخض عن التعددية من آثار سلبية مثل التراكمية والازدواجية . وتتمثل هذه الآثار بصفة خاصة في المشاكل التي تعاني منها الصناعة في البلاد.
2. تساعد على كفاءة الصناعة لأنها تطبق على الاستهلاك وليس على رأس المال المستثمر أو الأرباح.

3. توزيع العبء الضريبي توزيعاً عادلاً على مراحل الإنتاج وتوزيع السلع والخدمات حسب القيمة المضافة في كل مرحلة .
4. تعتبر هذه الضريبة أداة هامة للرقابة على الضرائب المباشرة على الدخول بفضل المعلومات التي توفرها في كل مراحل الإنتاج والتوزيع والاستيراد.
5. تساعد في محاربة التهرب من الضرائب لأنها تطبق في عدة مراحل كما أنها توفر الرقابة الذاتية بحرص كل ممول للحصول على فواتير الشراء لتمويل الضريبة على المشتري في المرحلة القادمة .
6. تمتاز هذه الضريبة بزيادة الإيرادات الضريبية وذلك بفضل قاعدتها العريضة.
7. كما أنها ضريبة موحدة تغني عن عدة ضرائب ورسوم مفروضة على استهلاك السلع والخدمات والمبيعات وهي بذلك تؤدي إلى تبسيط الإجراءات ورفع كفاءة الأداء الرقابي والتحصيل. (عبد الوهاب عثمان ، 1970م)

تطبيق الضريبة على القيمة المضافة في السودان:-

بدأ التطبيق الفعلي لهذه الضريبة في يونيو 2000م وقد حدد قانون الضريبة على القيمة المضافة في السودان المكلف بالضريبة على أنه الشخص الاعتباري أو الطبيعي المكلف بأداء الضريبة للديوان سواء كان منتجاً صناعياً أو تاجراً أو مؤدياً لخدمة شريطة أن يبلغ رقم أعماله حد التسجيل بالإضافة إلى كل مستورد لسلعة أو خدمة خاضعة للضريبة مهما بلغ رقم أعماله. (قانون الضريبة على القيمة المضافة ، 1999م).

وبالتالي يلاحظ أن القانون قد فرض الـ VAT على السلع المحلية والمستوردة بالإضافة للخدمات إلا تلك الخاضعة للإعفاء أو الاستثناء الخاص وقد تمت مناقشة هذا الأمر سابقاً.

والجدير بالذكر أن ضريبة القيمة المضافة تم إدخالها في السودان وفقاً لمبدأ العبء الفرقى والذي يعتمد على إحلال هذه الضريبة محل ضرائب أخرى (المبيعات، الاستهلاك، رسوم الإنتاج).

بالإضافة إلى تطبيق الضريبة على القيمة المضافة تزامن معه إلغاء نظام الخصم والإضافة علماً بأنه قد تم الإبقاء على رسوم الإنتاج لبعض السلع منها (السكر، المواد البترولية، البوهيات، العربات، المياه الغازية، الاسمنت، التبغ) وتعتبر هذه المسألة واحدة من الإشكاليات التي تواجه الضريبة على القيمة المضافة خاصة وان رسوم الإنتاج هي ضريبة خاصة تهدف لمعاقبة أنواع معينة من الإنتاج والاستهلاك ويمكن مناقشة هذا الأمر مع آثار الـ (VAT) لاحقاً.

التهرب الضريبي :

تعريف التهرب الضريبي : عرف بانه ظاهرة خطيرة يحاول بواسطتها الممول الذي يجب عليه دفع الضريبة الافلات من دفعها كلها او بعضها (محمد وهبة ، 1966م).

كما عرفه البعض بأنه اصطلاح اقتصادي يقصد به التحايل علي إخفاء الأرباح الحقيقية ولهذا يعتبر التهرب الضريبي إعتداء علي حقوق الخزانه العامة (محمد الشرييني، 2001م).

وهناك من عرف التهرب الضريبي بأنه محاولة الممول التخلص من الضريبة وعدمه الالتزام بادائها (غازي حسين ، 2003م)، يري الباحثان أن الهدف من التهرب الضريبي هو هدف مالي يتمثل في عدم أداء حق الدولة سواء بطرق احتمالية او بغيرها .

أسباب التهرب الضريبي : لعل من أبرز الاسباب الداعية للتهرب من الضرائب مدي ما تنطوي عليه الضرائب من عبء يزيد من توقعات المكلفين او الاستعداد. النفسي لتحمل هذا العبء(محمد وهبة ، 1966م).

1/ الأسباب الاخلاقية : يتوقف التهرب الضريبي علي المستوى الاخلاقي السائدة في أي توي الاخلاقي بين افراد الشعب ولم يظهر أي تسامح بالنسبة للمتهربين في الضريبة كما ضعف الباحث علي التهرب.

يري بعض الكتاب ان الضمير الضريبي لدي غالبية المواطنين يكون اقل تيقظاً من ضميرهم الخلقي ، لدرجة ان بعضهم يعتبر ان سرقة الخزانه العامة يعد من سرقة ، وإن من لايدفع الضريبة يصبح لبقا ماهر ومن يؤديها يصبح طيباً وغير عاقل.(زكريا بيومى 1989م)

2/ الاسباب التشريعية: ان كثرة التشريعات الضريبية ووجود التغييرات القانونية هي احد المنافذ التي يلجأ اليه المسؤولين للتهرب من سداد الضريبة المستحقة عليهم وهو من اطلق عليه مجازا التهرب المشروع ، كثرة الثغرات في التشريع الضريبي وغموضه وابهامه وكثرة وجود ثغرات فيه وضعف الجزاءات المقررة علي المخالفين يحفز الممولين علي التهرب المشروع من الضرائب دون ان تقع تصرفاتهم تحت طائلة القانون ، حيث ان القوانين نفسها كثيرا ماتعد بها بعض الثغرات التي تتيح عملية التهرب الضريبي

3/ الاسباب المالية: التنظيم الفني للضريبة : ثقل فرض التهرب في نطاق الضرائب غير المباشرة بينما تزداد بصفة عامة في نطاق الضرائب المباشرة وعلي الاخص ضرائب الدخل حيث يستدعي ربطها في الغالب تقديم اقرار من الممول مما يمكنه من اخف كل او بعض اوجه نشاطه عن طريق عدم تضمينها في الاقرار المقدم عنه او المغالاة

في توضيح التكاليف الواجب خصمها للحصول علي الدخل الصافي بل ان محاولة التهرب الضريبي ان يكون اوسع بالنسبة الي بعض أنواع الايرادات التي تفرض عليها ضرائب الدخل مثللا أرباح اعمال المهن غير التجارية لان مراقبة مثل هذه الأرباح اصعب من غيرها من الدخول كالأرباح التجارية، الأرباح الصناعية ايرادات رؤوس الاموال المنقولة طريقة تحصيل الضريبة لها اثر في التهرب الضريبي، اذ تجد من الصعب التهرب من الضريبة عند استخدام طريقة الحجز عند المنبع بحيث لامصلحة للشخص المكلف بدفع الضريبة في التهرب من دفعها اذ انه لايدفعها من دخله كذلك لامجال للتهرب صاحب الدخل من دفعها لانه يبقى دخله بعد ان تكون الضريبة قد دفعت لحساب ماعلي عكس طريقة التوريد المباشر فقد تؤدي الي التهرب الضريبي، (ابراهيم كباشي ، 2005م)

رابعاً : الدراسة الميدانية :

مجتمع وعينة الدراسة:

يقصد بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحث أن يعمم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة. يتكون مجتمع الدراسة الأصلي من العاملين بديوان الضرائب بمختلف وظائفهم وتخصصاتهم من محاسبين ومراجعين وتنفيذيين ومدراء مكاتب .

أما عينة الدراسة فقد تم اختيارها بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة حيث قاما الباحثان بتوزيع (60) استمارة استبيان على المستهدفين واستجاب (55) فردا بصورة تامة حيث اعدوا الاستبانات بعد ملئها بكل المعلومات المطلوبة اي تم استرداد بنسبة (92) من المستهدفين.

تحليل ومناقشة الفرضية الأولى : هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق إجراءات الضريبة على القيمة المضافة والتهرب الضريبي.

وللإجابة عن هذا الفرض تم استخدام اختبار مربع كاي واختبار (ت) لعينة واحدة لمعرفة الفروق بين متوسط أفراد العينة ومتوسط عبارات المحور، وذلك كما يلي:

جدول رقم (1)

بيين التكرارات واختبار مربع كاي ومستوى الدلالة للفرضية الاولى

الفقرة	الرأي					لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	كاي ²	الدلالة	اتجاه العبارة
	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة								
1/ تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يحد من ظاهرة التهرب الضريبي .	4	5	5	25	16	31.09	.000	أوافق					
2/ يوفر تطبيق الضريبة على القيمة المضافة معلومات كافية عن دافعي الضرائب .	1	-	5	33	16	44.70	.000	أوافق					
3/ تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يحقق العدالة الضريبية .	3	7	16	19	10	15.45	.004	أوافق					
4 /تطبيق الضريبة على القيمة المضافة يؤدي إلى توفير إيرادات لخزينة الدولة.	1	-	3	24	27	40.63	.000	أوافق					
5/الضريبة على القيمة المضافة لديها درجة من الرقابة الذاتية مما يقلل من التهرب الضريبي	3	6	11	20	15	16.90	.002	أوافق					
6 /تطبيق الضريبة على القيمة المضافة أحدث نقلة نوعية في ديوان الضرائب مما ساعد في تقليل التهرب الضريبي .	2	10	9	24	10	23.27	.000	أوافق					
7/تطبيق الضريبة على القيمة المضافة عمل على تحديث نظام المعلومات وتبادل الافكار وتنفيذ الخطط للحد من التهرب الضريبي .	1	7	14	21	12	20.54	.000	أوافق					

اعداد الباحثان من إجراءات الدراسة الميدانية 2021م

يلاحظ من الجدول أعلاه أن أفراد العينة أكدوا أن هناك علاقة بين تطبيق الضريبة على القيمة المضافة والتهرب الضريبي حيث أجابوا عليها أفراد العينة بالموافقة حول غالبية عبارات المحور، و لمعرفة وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والموافقين

بشده والمحايدين وغير الموافقين وغير الموافقين بشده تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الاجابات لكل عبارة على حدى من هذه العبارات فكانت قيم مربع كاي لجميع الأسئلة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية كما أن قيمة مستوى الدلالة الإحصائية في الجدول اعلاه جميعها اقل من (0.05) وهذا يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (5%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على هذه الأسئلة.

تحليل ومناقشة الفرضية الثانية : هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التطبيق السليم للضريبة على القيمة المضافة و الحد من التهريب الضريبي .

وللإجابة عن هذا الفرض تم استخدام اختبار مربع كاي واختبار (ت) لعينة واحدة لمعرفة الفروق بين متوسط أفراد العينة ومتوسط عبارات المحور، وذلك كما يلي:

جدول رقم (2)

التكرارات واختبار مربع كاي ومستوى الدلالة للفرضية الثانية

اتجاه العبارة	الدلالة	كا2	الرأي				الفقرة	
			أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة		
أوافق	.000	52.36	9	32	6	6	2	1. ان ما تظهره اقرارات المكلفين بالضريبة على القيمة على القيمة المضافة تعتبر معلومات تقلل من التهرب الضريبي .
أوافق	.000	63.09	6	34	9	5	1	2.تعتبر الضريبة على القيمة المضافة ضريبة موحدة وبذلك تؤدي إلى تبسيط الإجراءات ورفع كفاءة الأداء الرقابى والتحصيل مما يقلل من التهرب الضريبي
أوافق	.000	53.09	10	32	6	5	2	3.توفر الضريبة على القيمة المضافة نظام دقيق لاغراض المتابعة والتحقق من صحة التطبيق بصورة سليمة مما يقلل من التهرب الضريبي .

تابع جدول رقم (2)
التكرارات واختبار مربع كاي ومستوى الدلالة للفرضية الثانية

الفقرة	الرأي				الاتجاه العبارة	الدلالة	كا2
	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق بشدة			
5.التطبيق السليم للضريبة على القيمة المضافة له تأثير إيجابي في الحد من التهرب الضريبي .	1	2	1	23	أوافق بشده	.000	83.00
6. التدريب المستمر للعاملين في ديوان الضرائب رفع مستوى الأداء وكفاءته مما أدى إلى الحد من ظاهرة التهرب .	2	2	8	25	أوافق	.000	37.81
7.يقوم ديوان الضرائب بنشر الوعي الضريبي للمكلفين للالتزام بمتطلبات الضريبة على القيمة المضافة .	7	6	13	22	أوافق	.002	16.54
9.سياسة فرض الضريبة التي تتبعها الدولة لها دور كبير في ظهور التهرب الضريبي	2	6	11	23	أوافق	.000	23.09

اعداد الباحثان من الدراسة الميدانية 2021م

يلاحظ من الجدول أعلاه أن أفراد العينة أكدوا أن التطبيق السليم للضريبة على القيمة المضافة يعمل على الحد من التهرب الضريبي حيث أجاب أفراد العينة على الأسئلة الخاصة بهذه الفرضية بالموافقه حول غالبية عبارات المحور، كما أجاب غالبيتهم بالموافقه بشده على العبارة (التطبيق السليم للضريبة على القيمة المضافة له تأثير إيجابي في الحد من التهرب الضريبي)، و لمعرفة وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والموافقين بشده والمحايدين وغير الموافقين وغير الموافقين بشده تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الاجابات لكل عبارة على حدى من هذه العبارات فكانت قيم مربع كاي لجميع الأسئلة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية كما أن قيمة مستوى الدلالة الإحصائية في الجدول اعلاه جميعها اقل من (0.05) وهذا يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (5%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على هذه الأسئلة.



النتائج والتوصيات:

اولا :النتائج: توصلت الدراسة إلى النتائج الأتية:

أكدت نتائج الدراسة بأن جميع قوانين الضريبة على القيمة المضافة قد تحصلت على درجة موافقة عالية من قبل أفراد عينة الدراسة.

أبانت نتائج الدراسة بأن استخدام الضريبة على القيمة المضافة له دور فاعل في خفض التهرب الضريبي.

أوضحت نتائج التحليل الإحصائي (توزيع تكراري لإجابات أفراد العينة) لمتغيرات أبعاد قانون الضريبة على القيمة المضافة بمكاتب الديوان لمجتمع الدراسة وجود أثر ذي دلالة إحصائية معنوية على إنحسار حالات التهرب الضريبي.

أكدت الدراسة أن هناك علاقة عكسية بين تطبيق الضريبة على القيمة المضافة والتهرب الضريبي .

ثانيا :التوصيات:

ضرورة انشاء مكاتب للعلاقات العامة تابعة لديوان الضرائب فى كافة الفروع والولايات .

زيادة الرقابة وضبط التزوير والتلاعب بضرريبة القيمة المضافة .

ضرورة إلزام المكلفين بإمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية بصورة منتظمة .

تطوير العمل التقنى بديوان الضرائب وذلك لاهميته وخلق شبكة معلومات تربط المكاتب المختلفة فيما بينها لتبادل المعلومات وتيسير العمل و منعاً للتهرب الضريبي

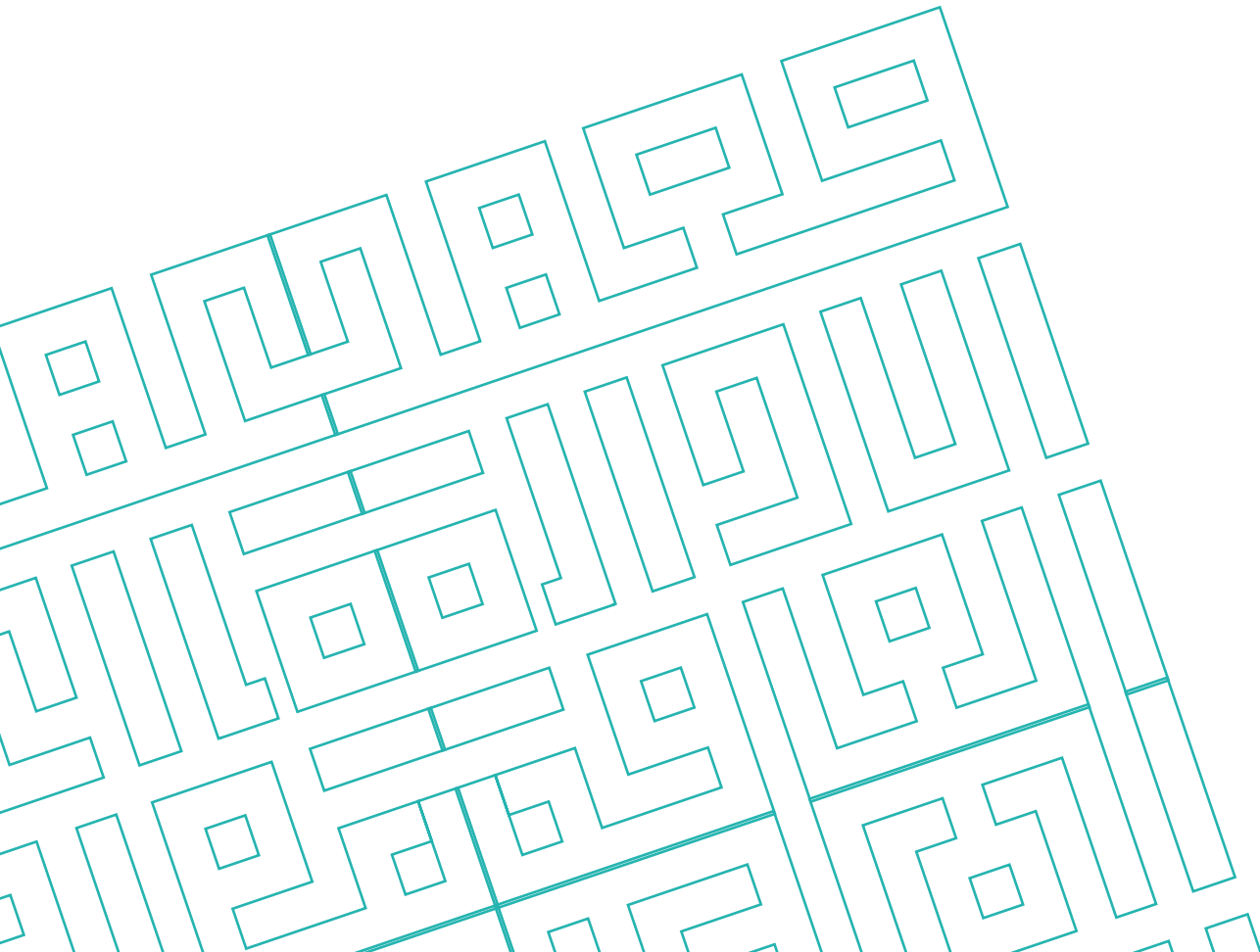
المراجع :

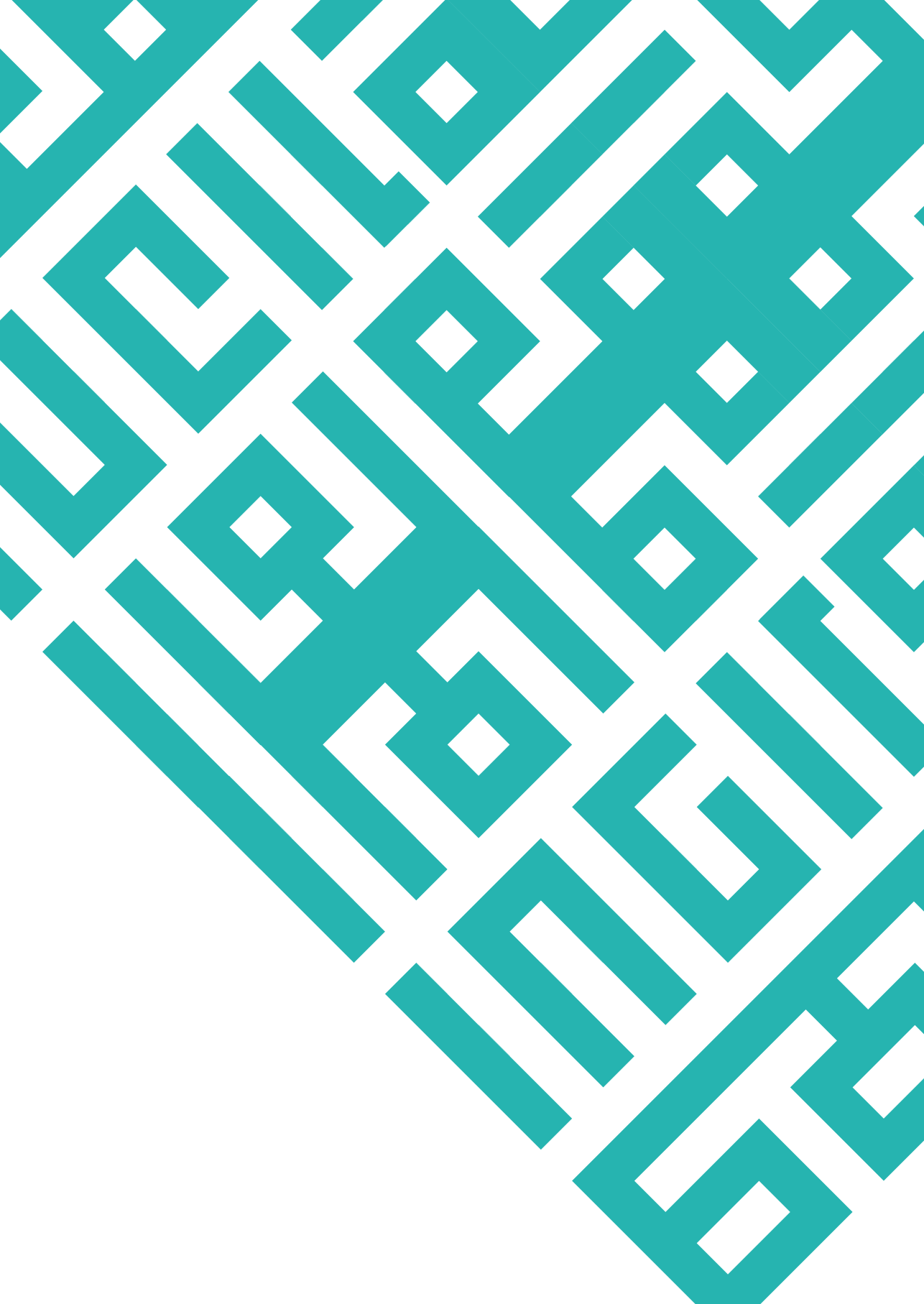
1. معتز بالله جميل قاسم، دور الادارة الضريبية وممارساتها في زيادة إيرادات ضريبة القيمة المضافة، (فلسطين، جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2016م).
2. هناء محمد و أسعد مبارك ، حوسبة النظام الضريبي ودورها في تفعيل الحوكمة الضريبية ، (الخرطوم ،مجلة السودان العلمية ،العدد15،2020م)
3. منال حامد فراج- دراسة مقترحة لمعالجة مشكلات قانون الضريبة العامه على المبيعات من خلال التحول إلى تطبيق الضريبة على القيمة المضافة، المجلة المصرية للدراسات التجارية العدد الثالث والثلاثون ، 2008م.
4. الصادق ابراهيم رفعت محمد- دور تطبيق الضريبة على القيمة المضافة لقطاع النقل بولاية البحر الاحمر، بحث تكميلي غير منشور-مقدم لجامعة البحر الاحمر، 2012م.
5. ابتسام عبدالكريم عوض الله فضل الله - اثر تطبيق الضريبة على القيمة المضافة فى زيادة حصيله الايرادات الضريبية بالسودان، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير، مقدمه لجامعة البحر الاحمر، 2011 م.
6. هاشم ادريس سعيد الحاج-أثر التقييم الجمركى فى تحديد الضريبة على القيمة المضافة، بحث تكميلي غير منشور مقدم لجامعة البحر الاحمر، 2011م.
7. حامد عبدالمجيد دراز - أسس المالية العامة ،جمهورية مصر العربية،الإسكندرية ، لسنة 2000م ، ص115.
8. عبدالعزيز عبدالرحيم سليمان - المالية العامة وتطبيقاتها في السودان ،جمهورية السودان، مطبعة جامعة النيلين ، الخرطوم، يوليو 1997م ، ص91.
9. دعصام الدين محمد متولى - القياس المحاسبى والضريبي للقيمة المضافة ،(الخرطوم ،دار جامعة امدرمان الإسلامية للطباعة والنشر ،2003م) ص 5.
10. مرشد الضريبة على القيمة المضافة - ديوان الضرائب ، وزارة المالية والاقتصاد الوطنى ،جمهورية السودان 'نوفمبر 2003 ، ص1 .
11. حسن بشير محمد نور ، الضريبة على القيمة المضافة (VAT) وآثار تطبيقها في السودان ، دار عزة للنشر والتوزيع ، الخرطوم ، جمهورية السودان ، لسنة 2005م .

12. عبد الوهاب عثمان شيخ موسى - منهجية الإصلاح الاقتصادي فى السودان ، دراسة تحليلية للتطورات الاقتصادية فى السودان، 1970م إلى 2000م ، ص 310.
13. قانون الضريبة على القيمة المضافة لسنة 1999م ، ديوان الضرائب ، وزارة المالية والاقتصاد الوطني ، جمهورية السودان.
14. محمد السعيد وهبه - صور التهرب الضريبي الاسكندرية ، دار النشر والثقافة ، الطبعة الاولى ، 1966م ص11.
15. محمد سعد محمد الشريبي- جرائم التهرب الضريبي ،دراسة تطبيقية علي جرائم التهرب من الضرائب ،رسالة دكتوراه جامعة القاهرة ، 2001 م.
16. د.غازي حسين عناية - النظام الضريبي في الفكر الاسلامي ،(دراسة مقارنة)،(القاهرة مؤسسة شباب الجامعة ،2003م) ، ص241.
17. محمد السعيد وهبه، صور التهرب الضريبي الاسكندرية ، دار النشر والثقافة ، الطبعة الاولى ، 1966.
18. د.زكريا محمد بيومي- مبادئ المالية العامة ،(الخرطوم:جامعة القاهرة فرع الخرطوم وحدة الطبع والنشر ،1989م)،ص226.
19. ابراهيم ادم كباشي- التهرب في دفع الضريبة واثره علي كفاءة النظام الضريبي في السودان ، رسالة ماجستير ،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ،كلية الدراسات العليا 2005م .

**أثر المحاسبة عن التنمية المستدامة
على جودة التقارير المالية في المنشأة
الصناعية بالسودان:**

بالتطبيق على شركة جياذ بولاية الخرطوم





أثر المحاسبة عن التنمية المستدامة على جودة التقارير المالية في المنشأة الصناعية بالسودان:

بالتطبيق على شركة جياذ بولاية الخرطوم

د . حسن عوض حسن خالد
أ. المحاسبة المساعد - جامعة النيلين
كلية التجارة - قسم المحاسبة

د . فضل الله برير جعفر إبراهيم
أ. المحاسبة المساعد - جامعة المغتربين
كلية العلوم الإدارية - قسم المحاسبة
berier1974@gmail.com

المستخلص:

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم اهتمام العديد من المنشآت الصناعية بالقياس والإفصاح في المحاسبة عن التنمية المستدامة بأبعادها (البيئية ، والاجتماعية ، والاقتصادية)، وهل تؤدي المحاسبة عن تلك العناصر إلى جودة التقارير المالية هدفتم الدراسة إلى التعرف على أثر المحاسبة عن التنمية المستدامة في زيادة جودة التقارير المالية وتوصلت الدراسة إلى أن عناصر التنمية المستدامة (البيئية، الاجتماعية، الاقتصادية) تؤدي إلى زيادة جودة التقارير المالية في المنشآت الصناعية بالسودان، وكما ختمت الدراسة بعدة توصيات منها، على المنشآت الصناعية بالسودان أن تهتم بالقياس والإفصاح عن عناصر المحاسبة عن التنمية المستدامة لما لها من أثر فعال في زيادة جودة التقارير المالية.

Impact of sustainable development account on quality of financial report in distribution company in Sudan : A field study on Giad industrial company

Fadlalla Berier Gafar Ibrahim
Assistant Professor of Accounting
University of the expatriates
berier1974@gmail.com

Hassan Awad Hassan
Assistant Professor of Accounting
Neelain Universty

Abstract:

The research problem represented that there are lack in concerning of Sudanese manufacturing enterprise for measurement and disclosure of sustainable accounting in both (environmental, social and economic) dimensions , and if the accounting for sustainability lead to increasing the financial reporting quality, the mean research objective is studding the effect of accounting for sustainability development in increasing the quality of financial reporting for manufacturing enterprises, the research come out with several findings shows that strong relationship between sustainability dimensions applied and the increasing of financial reporting quality in Sudanese manufacturing enterprises.

The research ended with many recommendation most important is Sudan must encourage the manufacturing enterprise to concern with measurement and disclosure of sustainable accounting demenations because it has positive import on financial reporting quality.

المحور الأول: الإطار المنهجي

مقدمة الدراسة:

منذ بداية ثمانينات القرن الماضي ظهرت العديد من المشكلات البيئية الخطيرة والتي باتت تهدد أشكال الحياة فوق كوكب الأرض ومن أبرزها انتشار التلوث البيئي في معظم دول العالم وزيادة استنزاف الموارد الطبيعية . وهذا كان طبيعياً في ظل إهمال المناهج التنموية للجوانب البيئية طول العقود الماضية، فكان لابد من إيجاد فلسفة تنموية بديلة جديدة تساعد في التغلب على المشكلات المطروحة وكانت نتيجة هذه الجهود ظهور مفهوم جديد للتنمية عرف باسم التنمية المستدامة، الذي ظهر أول مرة في مؤتمر قمة الأرض بريتو دي جانيرو سنة 1992م، وصار مفهوم التنمية المستدامة منذ ظهوره يفرض نفسه على جميع الأوساط والكيانات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية وغيرها، وينتشر في معظم دول العالم المتقدم والمتنامي على حد سواء، وتبناه هيئات رسمية وغير رسمية، وعلم المحاسبة هو احد العلوم الاجتماعية التي تتطور مع التطورات التي تحدث في البيئة المحيطة ، لذلك اهتمت بالقياس والإفصاح عن البيئة والعناصر الاجتماعية والاهتمام بالمحافظ على الموارد الاقتصادية من خلال القياس والإفصاح عنها في التقارير المالية ومدى تأثيرها على قرارات المستخدمين.

مشكلة الدراسة:

- تمثلت مشكلة الدراسة في عدم اهتمام العديد من المنشآت الصناعية بالقياس والإفصاح عن المحاسبة عن التنمية المستدامة ومدى تأثيرها على جودة المعلومات الوارد في التقارير المالية، وبالتالي يمكن صياغة المشكلة من خلال التساؤلات التالية:
- هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين العناصر البيئية للمحاسبة عن التنمية المستدامة وجودة التقارير المالية؟
- هل هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين العناصر الاجتماعية للمحاسبة عن التنمية المستدامة وجودة التقارير المالية؟
- هل هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين العناصر الاقتصادية للمحاسبة عن التنمية المستدامة وجودة التقارير المالية؟

أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة في إلقاء الضوء على المكونات الرئيسية للمحاسبة عن التنمية المستدامة وأثرها في زيادة جودة التقارير المالية، وبيان أثر المحاسبة عن التنمية المستدامة على زيادة جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية، وقلة الدراسات التي تناولت هذا الموضوع، والمساهمة في توجيه اهتمام الباحثين والأجهزة الرقابية نحو استخدام التنمية المستدامة والاهتمام بها في التقارير المالية.

أهداف الدراسة:

- تسعى الدراسة الى تحقيق الأهداف الاتية :
- التعرف على مفهوم وأهداف والمكونات الرئيسية للمحاسبة عن التنمية المستدامة.
- دراسة أثر العناصر البيئية للمحاسبة عن التنمية المستدامة في زيادة جودة التقارير المالية.
- دراسة أثر العناصر الاجتماعية للمحاسبة عن التنمية المستدامة في زيادة جودة التقارير المالية.
- دراسة أثر العناصر الاقتصادية للمحاسبة عن التنمية المستدامة في زيادة جودة التقارير المالية.

فرضيات الدراسة :

- تسعى الدراسة إلى اختبار صحة الفرضيات التالية :
- الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين العناصر البيئية للمحاسبة عن التنمية المستدامة وجودة التقارير المالية.
- الفرضية الثانية: هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين العناصر الاجتماعية للمحاسبة عن التنمية المستدامة وجودة التقارير المالية.
- الفرضية الثالثة: هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين العناصر الاقتصادية للمحاسبة عن التنمية المستدامة وجودة التقارير المالية.

منهجية الدراسة :

اتبعت الدراسة المنهج التاريخي في تتبع الدراسات السابقة ذات الصلة، والمنهج الاستنباطي في صياغة مشكلة وفرضيات الدراسة، و المنهج الاستقرائي في اختبار صحة الفرضيات، والمنهج الوصفي التحليلي في الدراسة الميدانية، تم جمع البيانات الأولية باستخدام الاستبانة بشركة جياذ ولاية الخرطوم في عام 2018م. أما المصادر الثانوية فهي الكتب والمراجع والرسائل الجامعية والمجلات و الدوريات العلمية والمواقع الإلكترونية

المحور الثاني: الدراسات السابقة

هنالك العديد من الدراسات التي تناولت موضوع الدراسة منها:

دراسة: الطيب (2008م):

هدفت الدراسة إلى دراسة المحاسبه البيئيه كفرع حديث واهدافها على مستوى الوحدات الاقتصادية والتعرف على امكانية تطبيق نظم المحاسبه البيئيه على الوحدات الاقتصادية كذلك بيان أساليب القياس والإفصاح المحاسبي عن التأثيرات البيئيه التي تحدث نتيجة أنشطة الوحدات الاقتصادية ، وتوصلت إلى إن إستخدام نظم المحاسبة البيئية كنظام متكامل يستطيع تقديم معلومات محاسبية لمستخدميه بلاضافه إلى قياس التأثيرات البيئية لأنشطة المشروع للمساعدة في اتخاذ القرارات للحد من التلوث والتدهور البيئي

دراسة د. مطانويس (2009م):

هدفت الدراسة إلى تحسين واقع الادارة البيئية من خلال إيجاد أساليب ملائمة لإدارتها ومعرفة المعوقات التي تحول دون مساهمتها اللازمة في دعم النظام البيئي ، وتوصلت إلى وجود ضعف في التنسيق القطاعي وعدم اعتبار البيئة مدخلاً أساسياً في صياغة الخطط الإنمائية، أوصلت الدراسة بعدد من التوصيات منها، ضرورة وجود إدراك كاف من قبل مستخدمي المعلومات المحاسبية بأهمية مهنة المحاسبة في تحقيق دورها الاقتصادي والاجتماعي، ضرورة التوسع في استخدام وسائل التقنية الحديثة في الممارسات المحاسبية بالسودان.

دراسة: محمد (2010م):

هدفت إلى دراسة مفهوم وأبعاد المحاسبة عن قياس أثر العوامل البيئية والمسؤولية البيئية وتوسع اهتمامات المحاسبة للاستجابة للمتطلبات البيئية والاجتماعية والمساهمة في حل المشاكل الخاصة لقياس العمليات البيئية والاجتماعية ، وتكمن أهمية الدراسة في بيان الدور الذي تلعبه مهنة المحاسبة في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية وتقديم مقترحات لإزالة هذه التحديات، وتوصلت الدراسة إلى وجود أثر واضح للعوامل البيئية للقياس والإفصاح المحاسبي.

دراسة: أحمد، (2010م):

هدفت الدراسة إلى تحديد التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة في التطبيق العملي لتحقيق التنمية الاجتماعية والاقتصادية ولتحديد دور المحاسب والمراجع في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية وتوصلت إلى أن مستوى الاهتمام والعناية التي تتلقاها مهنة المحاسبة بالسودان لا يرتقي إلى ما تتلقاهو المهن الأخرى لانخفاض المستوى التعليمي لمستخدمي المعلومات المحاسبية يؤثر سلبا على تطور مهنة المحاسبة وعدم الادراك الكافي من قبل مستخدمي المحاسبة في السودان لأهمية مهنة المحاسبة .

دراسة عبدالرحمن،(2016م):

هدفت الدراسة إلى التعرف على المكونات الرئيسية للمحاسبة عن التنمية الامستدامة وبيان دور العناصر الاجتماعية للمحاسبة عن التنمية المستدامة في تحسين مستوى الإفصاح الاختياري، و توصلت الدراسة إلى أن محاسبة العناصر البيئية للتنمية المستدامة تؤدي إلى تحسين مستوى الإفصاح الاختياري، ومحاسبة العناصر الاجتماعية والاقتصادية للتنمية المستدامة يؤدي إلى تحسين مستوى الإفصاح الاختياري.

دراسة Gyula & bettina (2013):

تمثلت الدراسة في بيان اثر المحاسبة عن التنمية المستدامة على نجاح استراتيجية الاستدامة للمنشآت الاقتصادية، هدفت الدراسة إلى مشاركة الاستدامة في استراتيجية العديد من الشركات، إلى جانب الاهداف الاقتصادية التي تحدد نموذجية الأهداف الاجتماعية والاعتبارات البيئية، وتوصلت إلى التنمية المستدامة تعتبر التحدي الذي يواجه المنظمات لمعالجة استراتيجياتهم، ضرورة الانتقال من الاقتصاد القائم على الكربون المكثف والوقود الايفوري إلى اقتصاد قائم على طاقة صديقة للبيئة.

المحور الثالث: الأطار النظري

التنمية المستدامة:

يقصد بمفهوم التنمية المستدامة بأنها ذلك التطور الذي يلبي إحتياجات الحاضر بدون الأضرار بقدرة الأجيال القادمة على تلبية إحتياجاتهم. والتنمية المستدامة يجب أن تتضمن تغييراً في عملية إستغلال الموارد، وتوجيه الإستثمارات، وتوجيه التطور التكنولوجي، التغيير المؤسسي الذي يتقف مع إحتياجات الحاضر والمستقبل (احمد،2013م، ص 199).

تعريف هيئة الامم المتحدة: وقد عرف المبدأ الثالث في مؤتمر الأمم المتحدة للتنمية والبيئة الذي عقد في Rio De Janeiro 1992 التنمية المستدامة بانها ”ضرورة انجاز الحق في التنمية بحيث تتحقق على نحو متساو الحاجات التنموية والبيئية لاجيال الحاضر والمستقبل“ ، كما اشار المبدأ الرابع من المؤتمر إلى ”حتى تتحقق التنمية المستدامة ينبغي أن تمثل الحماية البيئية جزءا لا يتجزا من عملية التنمية ولا يمكن التفكير فيها بمعزل عنها“ (عبدالناصر، 2012م، ص 224) .

ومن ذلك يتضح ان التنمية المستدامة هي ايجاد نوع من التوازن بين البيئة والمجتمع والموارد الاقتصادية المحفاظ عليها وذلك من خلال الإفصاح عن المعلومات المحاسبية لعناصر التنمية المستدامة (البيئية ، الاقتصادية، والاجتماعية) بغرض تقديم معلومات تفيد في اتخاذ القرارات.

أهداف التنمية المستدامة:

تتعدد أهداف المحاسبة عن التنمية المستدامة يرى البعض إن من أهمها الاتي (بالي، 2012م، ص 170):

الهدف الاقتصادي: حيث يعتبر من بين الأهداف المهمة التي يجب الوصول إليها لتحسين جميع الظروف الاقتصادية، وهذا لن يتم إلا بالاستخدام العقلاني والرشيد للموارد المتاحة من اجل الوصول إلى رفاهية متزايدة لأفراد المجتمع بالاعتماد على جودة التقارير المالية.

الهدف الاجتماعي : تهدف المحاسبة عن التنمية المستدامة إلى المساواة بين أفراد المجتمع في الحصول على المعلومات المحاسبية دون حياض وهذا من خلال العرض العادل للتقارير المالية، إضافة إلى عدم وجود فروقات بين احتياجات المستخدمين للتقارير المالية.

الهدف البيئي : تهدف التنمية المستدامة إلى المحافظة على قاعدة الموارد الطبيعية واستغلالها استغلالاً رشيداً وأمثلة، إضافة إلى الحفاظ على النظم الايكولوجية والنهوض بها، ومحاولة تقليل نسب التلوث من خلال الإفصاح عن المعلومات المحاسبية لها ومدى جودتها.

ومن ذلك يتضح أن أهداف المحاسبة عن التنمية المستدامة هي القياس والإفصاح المحاسبي عن العناصر البيئية والاجتماعية والاقتصادية ومدى تأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية وأن يتم عرضها في التقارير المالية بحيث تكون المعلومات الوارد بها ملائمة وموثوقة وتقدم في الوقت المناسب، وذلك من خلال عقد دورات تدريبية وحملات توعية لجميع المحاسبين كل حسب نشاطه لتعريفهم بأهمية المحاسبة عن التنمية المستدامة.

من مجالات التنمية المستدامة:

المجال البيئي: يتضمن الأنشطة التي تؤدي إلى تخفيف أو منع التدهور البيئي ، وهو من أهم مجالات التنمية المستدامة البيئية للشركة بسبب التوسعات الضخمة، والتقدم التقني وما نتج عنهما من استخدام متزايد للموارد الطبيعية غير القابلة للتعويض، وزيادة المخلفات الصناعية من أذخنة وكيماويات وتوسع في استخدام الكيماوية والمبيدات الزراعية مما أدى إلى تلوث مياه الأنهار والبحيرات والتربة، وكيفية قياس التكاليف البيئية والإفصاح عنها في التقارير المالية (يسري، 2013م، ص 45).

المجال الاقتصادي: يتضمن عدة أبعاد منها ضمان حصول الأفراد على الموارد الطبيعية مثل استهلاك الطاقة من الغاز، وإيقاف تبذير الموارد، من خلال إجراء تخفيضات متواصلة في مستويات الاستهلاك المبددة للطاقة و الموارد الطبيعية، ومسؤولية البلدان المتقدمة عن التلوث ومعالجته؛ و منه ينتج تقليل تبعية البلدان النامية والانطلاق من نمط تنموي يقوم

على الاعتماد على الذات لتنمية القدرات الذاتية، وتأمين الاكتفاء الذاتي وبالتالي توسع التعامل الاقليمي، والتفاوت في توزيع الدخل (زين الدين، 2014م، ص 63).

من ذلك يتضح إن أحداث تغييرات جوهرية في السياسات المحاسبية وعرض المعلومات المحاسبية في القوائم المالية وفقا للمعايير الدولية يؤدي إلى الوصول إلى محاسبة التنمية المستدامة.

المجال الاجتماعي: يتناول العلاقة بين الطبيعة والبشر وتحقيق الرفاهية وتحسين سبلها من خلال تحقيق العدالة الاجتماعية في مجالات الحصول على الخدمات الصحية والتعليمية ووضع المعايير الأمنية وإحترام حقوق الإنسان، وتنمية الثقافات المختلفة والتنوع والتعددية والمشاركة الفعلية في صنع القرار (يسري، 2012م، ص 22).

يري الباحثان أن رأس المال البشري من الشباب والسكان من أهم الأصول في الدول النامية والاستثمار في التعليم والصحة والسكن مكونا رئيساً في استراتيجيات التنمية المستدامة ومن هذا الإطار فان البعد الاجتماعي للتنمية يشمل دعم حملات التوعية لشرح أهداف التنمية المستدامة في المدارس والجامعات، وبناء القدرات ودعم الشباب وإعطاء الأهتمام الأكبر للتعليم المهني والتدريب، ودعم المؤسسات الصحية والتعليمية والخدمات الاجتماعية ماديا وفنيا ، وتوفير فرص العمل للحد من الفقر والبطالة، و المجالات الثلاثة هي عبارة عن دائرة واحدة فإذا فقدت الدائرة جزء من مكوناتها أفقدتها شكلها الطبيعي، لذلك لا بد أن تقوم الدولة بإصدار قانون يمنع أي منشأة من نشر تقاريرها المالية دون أن تتوفر فيه المجالات الثلاثة.

المحاسبة في مجالات التنمية المستدامة:

المجال البيئي:

كانت وجهة النظر الاقتصادية تعد الموارد الطبيعية (ماء - تربة- هواء) مواد متوفرة ومتيسرة بكميات غير محددة وأنها سلع لا ثمن لها، بمعنى أن الإنسان يستطيع أن يحصل على ما يحتاجه منها والتوسع في استخدامها وتصريف مخلفاتها دون أن يدفع مقابل لها.

لكن هذا الافتراض لم يعد مقبولاً من وجهة نظر البيئة، وأصبح التفكير الاقتصادي يتجه إلى القياس والتقويم الاقتصادي للتكاليف والمنافع البيئية الناجمة عن إجراءات حماية البيئة والمحافظة عليها، ودمج الأبعاد البيئية في تصميم وتقييم وضع السياسات الاقتصادية لاسيما وأن المنشآت أصبحت تتحمل هذه التكاليف وفق مبدأ من يلوث يدفع تنفيذاً للمسؤولية القانونية والاجتماعية والبيئية، فتحوّلت من تكاليف خارجية إلى داخلية لتحمل تكلفة المنتج أو العملية، ويدخل في تبني سياسات وبرامج حماية البيئة وفي صنع القرارات (توفيق، 2016م، ص 53).

إن الإفصاح عن المعلومات البيئية يضيف الثقة على المعلومات التي تقدم لمستخدمي القوائم المالية لترشيد قراراتهم في ظل المتغيرات البيئية المعاصرة وضخامتها والتشريعات البيئية الملزمة بها ومثلت عناصر التنمية المستدامة جانباً كبيراً من عناصر الإفصاح ، حيث تهتم الشركات اليوم بالإفصاح عن التنمية المستدامة وعن أدائها المالي وغير المالي. ويتم ذلك إما من خلال تقرير أو أكثر يضاف لتقاريرها المالية التقليدية ويتعلق بالبيئة والمجتمع، أو من خلال تقرير موحد عن التنمية المستدامة في كل شركة ويؤخذ أيضاً بالاعتبار موضوع التحكم المؤسسي والموظفين والابتكار. ومع الإنتشار الواسع لقضايا الإستدامة تتزايد منافع الإفصاح عن إستدامة المنشآت ، والتي تعتبر وسيلة لتلبية إحتياجات المساهمين وأصحاب المصالح من المعلومات اللازمة لتقييم أداء المنشأة في الإجل الطويل ، فهناك إتفاق على أن التقارير المالية التقليدية لا تعبر بصورة كافية عن الأبعاد المتعددة لقيمة المنشأة في الوقت الحاضر ، مما أدى إلى زيادة الطلب على مقاييس مالية وغير مالية لتقييم أداء المنشأة وتأثيرها على البيئة والمجتمع (بدر، 2013م، ص 21).

إن إمداد مستخدمي القرارات في الشركات بالمعلومات البيئية تجعلهم يستثمرون أموالهم في الشركات ذات الكفاءة العالية في مجال مكافحة التلوث (شوقي، 2016م).

يرى الباحثان أن المحاسبة عن البيئة مهمة جداً في تفعيل وإستمرار التنمية ولكي ترقى التنمية المستدامة إلى أماكن عليا فلا بد من تزويد وتأهيل المحاسب بكل الأنظمة والقوانين والعلوم الأخرى بما فيها علم الفيزياء والجيولوجيا والقانون بمعنى أن يكون ملماً بكل العلوم ليس فقط بعلم المحاسبة.

ب - المجال الاقتصادي:

قبل الدخول في مفاهيم التنمية الاقتصادية لابد من توضيح بعض التعابير، إن النمو يحدث تلقائياً، بينما تحدث التنمية بفعل قوي وإجراءات تهدف إلى التغيير وتتفق أغلبية الاقتصاديين على أن النمو هو زيادة في السكان أو في الثروات المتاحة أو في أي مؤشر آخر وعلى نمو طبيعي ومن دون فعل أو تأثيرات مسبقة وكل من التنمية والنمو الاقتصادي يتضمن الزيادة في الناتج القومي أو زيادة العناصر المستخدمة وزيادة كفاءتها الإنتاجية.

على هذا الأساس فإن الدول المتخلفة تكون بحاجة إلى تنمية وليس إلى نمو فقط، لأنها ليست بحاجة إلى زيادة في إنتاجها وإنما بحاجة إلى تغيير جذري في بنية هيكلها الاقتصادية والاجتماعية القديمة.

وقد دلت التجارب والدراسات المختلفة على نظرية التنمية الاقتصادية والاجتماعية في أن رأس المال يعد أحد أهم العناصر اللازمة لتوافرها لتحقيق القدر من التنمية مع الآخذ في الاعتبار أهمية العناصر الأخرى (ابوجودة، 2011م، ص 76).

ج- المجال الاجتماعي:

منذ بدأت الثورة الصناعية والإنسان قلق على نفسه وموارده الطبيعية ولكن مع التطور المذهل في النشاط التجاري والصناعي ومع نمو السكان المتزايد الذي تزايدت معه معدلات الاستهلاك، ومع ذلك التطور تصاعد الحديث عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية ثم الاستدامة في فصلها الأخير ولابد ان تلتزم المؤسسة بالعمل لما فيه مصلحة جميع الأطراف التي تتعامل معها أو من خلالها بما في ذلك المستثمرين، العملاء، الموظفين، التزاماً يصل خبره إلى المجتمع والبيئة (عباس، 2011م، ص 1).

تجد إدارة شركات الأعمال أهمية كبرى من خلال قيامها بالإبلاغ عن أدائها الاجتماعي من مختلف الجهات ذات العلاقة، إن الفئات ذات المصلحة تنظر إلى هذا النوع من الإبلاغ المحاسبي على أنه إجابات دقيقة واضحة ومحددة تساهم في تطوير العلاقة بين هذه الجهات المختلفة وبالتالي فإن المصدقية أكبر في حالة وجود تقارير ملحقه في ميزانيات الشركة تفصح عن أدائها المالي لجهات محددة وكيفية استغادة هذه الجهات من هذا الاستثمار الاجتماعي، وبالتالي فإن الإبلاغ المحاسبي يتطلب مراعاة ما يلي:

أ- جهود ومهارات من المحاسبين والمتخصصين الماليين بتطوير مؤشرات الإبلاغ خاصة في الجوانب الجديدة والتي لا تزال التخصصات المحاسبية والمالية قاصرة عن توفير القياسات والعرض الملائمة لها.

ب- الدعوة الجادة إلى توسيع حدود الإبلاغ عن المعلومات المحاسبية بحيث توفر كماً ونوعاً من المعلومات في القوائم الختامية وملحقاتها يجعل منها معلومات نافعة وضرورية وغير مضللة.

تضمن أهمية القياس والإبلاغ المحاسبي للأداء الاجتماعي من خلال (الحسني، 2010م، ص 11):

- أ- معرفة النفقات والإيرادات من خلال الأداء الاجتماعي.
- ب- الأثر على المجتمع ككل من خلال الحفاظ على الثروة والموارد الطبيعية وغيرها.

يرى الباحثان أن محاسبة عن المسؤولية جزء لا يمكن فصله من المحاسبة عن التنمية المستدامة ، لكي تتحقق الإستدامة لابد من وجود مسؤولية اجتماعية لدى الشركات وترتبط هذه المسؤولية بمقدار إستنزاف الموارد أو الضرر الذي يحدث ووجود محاسبة عن المسؤولية ومحاسبة عن البيئة ومحاسبة قانونية يضع التنمية المستدامة في طريقها الصحيح للمحاسبة عن هذه التنمية.

مفهوم جودة التقارير المالية:

ان البيانات المحاسبية هي المصدر الرئيس للمعلومات فيما يخص أداء الشركات بالنسبة للمستثمرين الخارجيين، وإن ضعف تلك المعلومات يزيد من مخاوف المستثمرين من صحة التقارير المالية للشركة وكذلك ادائها في الماضي وبالتالي يصعب من اختيار الشركة

المستهدفة من أجل أن جودة التقارير المالية تختلف الآراء في تقديم مفهوم موحد لها فتتعدد المفاهيم للتقارير ذات الجودة ويمكن توضيح بعض المفاهيم كالآتي:

يرى إحد الكتاب أن جودة التقارير هي الدقة في نقل المعلومات المتعلقة بعمليات المؤسسة والمتمثلة بالتدفقات النقدية المتوقعة من تلك العمليات ومدى استفادة المستثمرين من تلك المعلومات (Achim, 2014, p 93).

ويعرفها (الجعارات، 2012م، ص 217) بأنها تلك التقارير المالية التي تعكس نوعية المعلومات المالية بشكل كامل وشفاف بهدف عدم تضليل أو تشويه لتلك المعلومات المقدمة إلى المستثمرين والتي تساعدهم في اتخاذ القرارات.

وتعرف بانها الوجه الشفاف للتقارير أو القوائم المالية والذي يعكس طبيعة عمل المنظمة مما يمكن المستثمرين من اتخاذ القرارات الرشيدة (الجوفيل، 2011م، ص 34).

أنها تلك الخصائص الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية ذات المنفعة لكافة الأطراف التي تستخدم المعلومات وإن تحديد هذه الخصائص يعتبر حلقة وصل ضرورية بين مرحلة تحديد الأهداف وبين المقومات الأخرى للإطار الفكري المحاسبي (الداية، 2009م، ص 112).

ويرى الباحثان استناداً للمفاهيم أعلاه أن جودة التقارير المالية ”هي التقارير المالية الصادرة من الشركات المساهمة والتي تعبر عن صدق المعلومات الخاصة بكافة الأنشطة التي تقوم بها الشركات في البنود المعروضة في تلك التقارير وبعدها عن التحيز وغير مضملة لتكون أكثر فائدة لمتخذي القرارات الاستثمارية ومقياساً لطبيعة العمل المنظم الذي تقوم به المنشأة وكفاءة ومهنية.

القائمين بأعداد تلك التقارير:

أما من ناحية النوع فأن التقارير المالية تتخذ عدة أشكال وفق معيار المحاسبة الدولية رقم 1، وهي (الدباغ، 2005م، ص 94):

- **قائمة المركز المالي:** هي عبارة عن جدول موجز أساسي يوضح الوضع المالي للمنشأة في تاريخ معين فتظهر المعلومات المتمثلة بالأصول والإلتزامات وحقوق الملكية.
- **قائمة الدخل:** هي قائمة تبين نتائج الأعمال للشركة من أرباح أو خسائر التي حدثت خلال فترة زمنية معينة من خلال مقابلة الإيرادات والمصروفات.
- **قائمة التدفقات النقدية:** هي قائمة توضح كافة التدفقات النقدية الداخلة والخارجة إلى الشركة خلال الفترة المالية.
- **قائمة التغيرات في حقوق الملكية:** هي قائمة تبين التغيرات الحاصلة على حقوق الملكية خلال فترة محاسبية محده عن بدء النشاط.

• **الايضاحات المرفقة مع التقارير المالية:** تعرض الايضاحات معلومات عن الوضع المالي للمؤسسة قد لا يتم عرضها بشكل كافي في البنود الواردة في التقارير المالية للشركة من أجل تجاوز التكرارات.

أما من ناحية الجودة فأن التقارير المالية تتخذ عدة اشكال يوضحها (عبد الفتاح، 2013) وهي كالآتي :

• **جودة صياغة التقرير:** توصيف بيانات التقرير بشكل جيد بحيث تكون الكلمات المختارة لوصف البيان واضحة ومفهومة ومعبرة بدقة عن البيان ويتطلب هذا توافر خاصية الوضوح.

• **جودة محتوى التقرير:** وجود القيم الصحيحة للبيانات وخلو التقرير من الأخطاء الجوهرية، ويتطلب هذا توافر ثلاث خصائص هي الشمول والاكتمال والدقة.

• **جودة عرض التقرير:** سهولة الحصول على التقرير في الوقت المناسب أو عرض المعلومات تحت عناوين متجانسة أو بطريقة لا تحتاج للمزيد من التفسير والتوضيح عند استخدامها، ويتطلب هذا توافر أربع خصائص هي الاتساق أو الثبات والحياد والتوقيت والشفافية، إن التمسك في الخصائص النوعية للمعلومات شرطاً أساسياً من أجل إعداد تقارير مالية ذات جودة عالية، واعتبر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية هي السمات التي تجعل التقارير المالية أكثر فائدة للمستثمرين من أجل اتخاذ القرارات.

ويشير (Adrian, 2015, p.168) أن المعلومات المحاسبية تتصف بمجموعة من الخصائص وفقاً وهي كالآتي :

1. **الملائمة:** يقصد بها وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المحاسبية والهدف من إنتاجها، أي قدرة المعلومات المحاسبية على مساعدة المستخدمين الخارجين الرئيس، الذين يمتلكون جزء من حقوق الملكية في الشركة، من اتخاذ القرارات .

2. **التمثيل الصادق:** ويقصد بها أمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها وتعرف المصداقية بأنها المعلومات التي تعكس طبيعة عمل المؤسسة بصدق وتمثل بأمانة ما تريد تمثيله وبعيده عن التحيز والأخطاء ليتم الاعتماد عليها من قبل، (Bagaeva, 2010,p.54) وتضمن الآتي:

• **المصداقية:** يقصد بها توافق المعلومات المحاسبية مع الاحداث الاقتصادية التي تعبر عنها ككل وذلك بكل أمانة وصدق.

• **القابلية على التحقق:** الوصول إلى نفس المعلومات من قبل جهات أخرى مستقلة بشرط استخدام نفس الطرق والأساليب للقياس التي تم اعتمادها.

- **الحياد:** هي أن تكون المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية موثوقة ومحايدة وخالية من التحيز.
- **الاكتمال:** هي أن تكون المعلومات الواردة في التقارير المالية كاملة ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة، وأن حذف بعض المعلومات يجعلها خاطئة ومضللة وبالتالي تصبح تلك التقارير غير موثوق بها وغير ملائمة.
- 3. **القابلية للمقارنة:** تسمح هذه الخاصية بالتعرف على أوجه التشابه والاختلاف بين أداء الشركة و الشركات المماثلة لها في السوق، و ذلك خلال فترة زمنية معينة وهذه الخاصية تتمثل بمدى قدرة المستخدمين على إجراء المقارنة لتقارير المالية الصادرة مع المنشآت الأخرى.
- 4. **القابلية للفهم والاستيعاب:** لا يستطيع مستخدم المعلومات المحاسبية الاستفادة منها إذا لم تكون واضحة و مفهومة بشكل جيد، و يتوقف وضوح المعلومات المحاسبية على طبيعة البيانات التي تتضمنها القوائم المالية وطريقة عرضها . (American institute، 2013)

المحور الثاني : الدراسة الميدانية:

يتكون مجتمع البحث من العاملين في المنشآت الصناعية السودانية، ذلك للحكم على مدى توافر القياس المحاسبي لعناصر التنمية المستدامة ، حيث تم اختيار عينة الدراسة بصورة عشوائية من مجتمع الدراسة عدد(160) إستبانة على المستهدفين واستجابة (160) فرداً أي نسبة الإستبانة المُستردة بلغت (100%) وهذه النسبة العالية تؤدي إلى قبول نتائج الدراسة وبالتالي تعميمها على مجتمع الدراسة كلية.

أولاً: تحليل بيانات الاستبانة:

المحور الاول: ” المحاسبة عن التنمية المستدامة ”

جدول رقم (1)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات المحور الاول

م	العبارة	التكرار والنسبة %									
		لا أوافق بشدة		لا أوافق		محايد		أوافق		أوافق بشدة	
		ن	ك	ن	ك	ن	ك	ن	ك	ن	ك
1	تطبق الشركة سياسات محاسبية لقياس التكاليف البيئية.	0	0	2	1.3%	20	12.5%	90	56.3%	48	30%
2	يعمل النظام المحاسبي للشركة على قياس تكلفة التعويضات للأطراف الخارجية والمترتبة على دور الشركة في التلوث البيئي.	0	0	4	2.5%	23	14.4%	79	49.4%	54	33.8%
3	يولي النظام المحاسبي للشركة اهتمام بقياس تكاليف التخلص من المخلفات المؤدية إلى الأضرار البيئية.	0	0	5	3.1%	26	16.3%	87	54.4%	42	26.3%
4	تحقق الشركة الكفاءة الاقتصادية بالاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية	1	0.6%	4	2.5%	22	13.8%	87	54.4%	46	28.8%
5	توجد سياسة اقتصادية وتخطيط على مستوى الشركة لمواجهة المشاكل البيئية والوصول للتنمية المستدامة.	0	0	10	6.3%	32	20%	84	52.5%	34	21.3%
6	يدرك معظم المستثمرين بالشركة أهمية المعلومات المحاسبية الخاصة بالتنمية المستدامة في قرارات الاستثمار.	1	0.6%	5	3.1%	22	13.8%	89	55.6%	43	26.9%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2021م

من خلال الجدول (1) والذي يوضح النسب والتكرارات لعبارات المحور الذي ينص على: "المحاسبة عن التنمية المستدامة" يلاحظ الباحثان إن إجابات المبحوثين في جميع العبارات هي الموافقة والموافقة بشدة.

جدول رقم (2)

المنوال والانحراف المعياري والوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الاول

ت	العبارات	الوسط الحسابي	المنوال	الانحراف المعياري	التفسير
1	تطبق الشركة سياسات محاسبية لقياس التكاليف البيئية.	4.15	4	0.67	اوافق
2	يعمل النظام المحاسبي للشركة على قياس تكلفة التعويضات للأطراف الخارجية والمرتتبة على دور الشركة في التلوث البيئي.	4.14	4	0.75	اوافق
3	يولي النظام المحاسبي للشركة اهتمام بقياس تكاليف التخلص من المخلفات المؤدية إلي الأضرار البيئية.	4.03	4	0.74	اوافق
4	تحقق الشركة الكفاءة الاقتصادية بالاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية	4.08	4	0.76	اوافق
5	توجد سياسة اقتصادية وتخطيط على مستوى الشركة لمواجهة المشاكل البيئية والوصول للتنمية المستدامة.	3.88	4	0.80	اوافق
6	يدرك معظم المستثمرين بالشركة أهمية المعلومات المحاسبية الخاصة بالتنمية المستدامة في قرارات الاستثمار.	4.05	4	0.76	اوافق

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2021م

من الجدول رقم (2) نلاحظ أن الإحصاءات الوصفية للعبارات الفرضية الثالثة التي تنص على (المحاسبة عن التنمية المستدامة) فإن الأوساط الحسابية له تقع في المدى ما بين (3.88 - 4.15) والمنوال (4) لجميع العبارات وحسب المقياس الخماسي ليكرت فإن إجابات المبحوثين هي الموافقة والموافقة بشدة.

جدول رقم (3)
اختبار مربع كاي لعبارات المحور الاول

العبرة	مربع كاي	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
تطبق الشركة سياسات محاسبية لقياس التكاليف البيئية.	147.77	1	.000
يعمل النظام المحاسبي للشركة على قياس تكلفة التعويضات للأطراف الخارجية والمترتبة على دور الشركة في التلوث البيئي.	191.00	2	.000
يولي النظام المحاسبي للشركة اهتمام بقياس تكاليف التخلص من المخلفات المؤدية إلى الأضرار البيئية.	262.46	1	.000
تحقق الشركة الكفاءة الاقتصادية بالاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية	215.77	2	.000
توجد سياسة اقتصادية وتخطيط على مستوى الشركة لمواجهة المشاكل البيئية والوصول للتنمية المستدامة.	209.57	1	.000
يدرك معظم المستثمرين بالشركة أهمية المعلومات المحاسبية الخاصة بالتنمية المستدامة في قرارات الاستثمار.	224.46	1	.000

المصدر: إعداد الباحثين، من الدراسة الميدانية، 2021م.

لاختبار صحة المحور الفائلة "المحاسبة عن التنمية المستدامة" تم استخدام اختبار مربع كاي لعبارات الفرضية وجاءت قيم مربع كاي المحسوبة كالآتي (147.77 - 191.00 - 262.46) وبدرجات حرية (2-1) وبمستوى دلالة Sig لجميع العبارات (0.00) وعند مقارنة مستوى الدلالة المعنوية المسموح به (0.05) نجد أن مستوى الدلالة sig تقل عن مستوى المعنوية مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لعبارات الفرضية.

المحور الثاني: "ملائمة المعلومات المحاسبية"

جدول رقم (4)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات المحور الثاني

م	العبارة	التكرار والنسبة %									
		لا أوافق بشدة		لا أوافق		محايد		أوافق		أوافق بشدة	
		ن	ك	ن	ك	ن	ك	ن	ك	ن	ك
1	ينتج عنها معلومات ذات صلة باحتياجات المستخدمين	0	0	4	2.5%	25	15.6%	67	41.9%	64	40%
2	ينتج عنها معلومات لها خاصية التأثير على قرارات المستخدمين	0	0	10	6.3%	21	13.1%	87	54.4%	42	26.3%
3	ينتج عن التقارير المالية معلومات تجعل المستخدمين قادرين على تقييم الأحداث الماضية	0	0	0	0%	20	12.5%	91	56.9%	49	30.6%
4	ينتج عنها معلومات تمكن المستخدمين من تقييم الوضع الماضي والحالي والمستقبلي	0	0	9	5.6%	19	11.9%	76	47.5%	56	35%
5	ينتج عنها معلومات تساعد في تقييم وضع المنشأة بشكل دقيق	1	0.6%	3	1.9%	15	9.4%	80	50%	61	38.1%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2021م

من خلال الجدول (4) والذي يوضح النسب والتكرارات لعبارات الفرضية الذي ينص على: "ملائمة المعلومات المحاسبية" يلاحظ الباحث أن اجابات المبحوثين في العبارات هي الموافقة والموافقة بشدة.

جدول رقم (5)

المنوال والانحراف المعياري والوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات المحور الثاني

ت	العبارات	الوسيط الحسابي	المنوال	الانحراف المعياري	التفسير
1	ينتج عنها معلومات ذات صلة باحتياجات المستخدمين	4.19	4	0.78	اوافق
2	ينتج عنها معلوماتها خاصة التأثير على قرارات المستخدمين	4.00	4	0.80	اوافق
3	ينتج عن التقارير المالية معلومات تجعل المستخدمين قادرين على تقييم الأحداث الماضية	4.18	4	0.63	اوافق
4	ينتج عنها معلومات تمكن المستخدمين من تقييم الوضع الماضي والحالي والمستقبلي	4.11	4	0.82	اوافق
5	ينتج عنها معلومات تساعد في تقييم وضع المنشأة بشكل دقيق	4.23	4	0.74	اوافق

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2021م

من خلال الجدول (5) يلاحظ الباحث أن الإحصاءات الوصفية للعبارات المحور الثاني الذي ينص على " ملائمة المعلومات المحاسبية " فإن الاوساط الحسابية له تقع في المدى ما بين (4.00 - 4.23) والمنوال (4) لجميع العبارات وحسب المقياس الخماسي ليكرت فان إجابات المبحوثين هي الموافقة والموافقة بشدة.

جدول رقم (6)
اختبار مربع كاي لعبارات المحور الثاني

العبارة	مربع كاي	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
ينتج عنها معلومات ذات صلة باحتياجات المستخدمين	129.20	1	.000
ينتج عنها معلوماتها خاصة التأثير على قرارات المستخدمين	173.97	2	.000
ينتج عن التقارير المالية معلومات تجعل المستخدمين قادرين على تقييم الأحداث الماضية	116.88	2	.000
ينتج عنها معلومات تمكن المستخدمين من تقييم الوضع الماضي والحالي والمستقبلي	155.01	2	.000
ينتج عنها معلومات تساعد في تقييم وضع المنشأة بشكل دقيق	341.86	1	.000

المصدر: إعداد الباحثين، من الدراسة الميدانية، 2021م.

لاختبار صحة المحور الذي ينص على: "ملائمة المعلومات المحاسبية" تم استخدام اختبار مربع كاي لعبارات المحور وجاءت قيم مربع كاي المحسوبة كالآتي (129.20 - 173.97 - 116.88 - 155.01 - 341.86) ودرجات حرية (1 - 2) وبمستوى دلالة Sig لجميع العبارات (0.000). وعند مقارنة مستوى الدلالة sig بمستوى المعنوية المسموح به (0.05) نجد أن مستوى الدلالة sig تقل عن مستوى المعنوية مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية للعبارات.

المحور الثالث: موثوقية المعلومات المحاسبية

جدول رقم (7)

التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات المحور الثالث

التكرار والنسبة %										العبارة	م
أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة			
ن	ك	ن	ك	ن	ك	ن	ك	ن	ك		
34.4%	55	59.4%	95	5.6%	9	0.6%	1	0%	0	ينتج عن التقارير المالية معلومات خالية من الأخطاء الجوهرية وذلك لوضوح أسس القياس	1
29.4%	47	53.8%	86	13.1%	21	3.8%	6	0%	0	تفصح التقارير المالية عن معلومات خالية من التحيز لأن تطبيق المعايير يحد من دوافع الإدارة	2
29.4%	47	65%	104	5%	8	0.6%	1	0%	0	ينتج عن التقارير المالية معلومات تتميز بتمثل الواقع بصدق	3
23.8%	38	60%	96	13.1%	21	3.1%	5	0%	0	ينتج عنها معلومات كاملة ضمن حدود المادية والتكلفة	4
36.9%	59	46.9%	75	10.6%	17	5%	8	0.6%	1	ينتج عن التقارير المالية معلومات تتمتع بالحيطة والحذر	5
19.4%	31	47.5%	76	23.8%	38	9.4%	15	0%	0	ينتج عنها معلومات تمثل الجوهر الاقتصادي لا الشكل القانوني	6

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2021م

من خلال الجدول (7) والذي يوضح النسب والتكرارات لعبارات المحور الذي ينص على: "موثوقية المعلومات المحاسبية" يلاحظ الباحث أن إجابات المبحوثين في جميع العبارات هي الموافقة والموافقة بشدة.

جدول رقم (8)

الوسيط والمنوال والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات المحور الثالث

ت	العبارات	الوسط الحسابي	المنوال	الانحراف المعياري	التفسير
1	ينتج عن التقارير المالية معلومات خالية من الأخطاء الجوهرية وذلك لوضوح أسس القياس	4.27	4	0.59	اوافق
2	تفصح التقارير المالية عن معلومات خالية من التحيز لأن تطبيق المعايير يحد من دوافع الإدارة	4.08	4	0.75	اوافق
3	ينتج عن التقارير المالية معلومات تتميز بتمثل الواقع بصدق	4.23	4	0.56	اوافق
4	ينتج عنها معلومات كاملة ضمن حدود المادية والتكلفة	4.04	4	0.70	اوافق
5	ينتج عن التقارير المالية معلومات تتمتع بالحيطة والحزر	4.14	4	0.84	اوافق
6	ينتج عنها معلومات تمثل الجوهر الإقتصادي لا الشكل القانوني	3.76	4	0.87	اوافق

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2021م

من خلال الجدول (8) نلاحظ أن الإحصاءات الوصفية للعبارات الفرضية الأولى التي ينص على (موثوقية المعلومات المحاسبية) فإن الأوساط الحسابية له تقع في المدى ما بين (3.76 - 4.27) والمنوال يقع في المدى ما بين (4) لجميع العبارات وحسب المقياس الخماسي ليكرت فإن إجابات المبحوثين هي الموافقة والموافقة بشدة.

جدول رقم (9)
اختبار مربع كاي لعبارات المحور الثالث

الدلالة الإحصائية	درجة الحرية	مربع كاي	العبرة
.000	1	180.91	ينتج عن التقارير المالية معلومات خالية من الأخطاء الجوهرية وذلك لوضوح اسس القياس
.000	1	165.55	تفصح التقارير المالية عن معلومات خالية من التحيز لأن تطبيق المعايير يحد من دوافع الإدارة
.000	1	131.70	ينتج عن التقارير المالية معلومات تتميز بتمثل الواقع بصدق
.000	1	144.58	ينتج عنها معلومات كاملة ضمن حدود المادية والتكلفة
.000	1	178.17	ينتج عن التقارير المالية معلومات تتمتع بالحيدة والحرز
.000	1	196.71	ينتج عنها معلومات تمثل الجوهر الاقتصادي لا الشكل القانوني

المصدر: إعداد الباحثين، من الدراسة الميدانية، 2021م.

لاختبار صحة المحور الذي ينص على: " موثوقية المعلومات المحاسبية " تم استخدام اختبار مربع كاي لعبارات المحور وجاءت قيم مربع كاي المحسوبة كالآتي (180.91 - 165.55 - 131.70 - 144.58 - 178.17 - 196.71) وبدرجات حرية (1) وبمستوى دلالة Sig لجميع العبارات (0.00) وعند مقارنة مستوى الدلالة sig بمستوى المعنوية المسموح به (0.05) نجد أن مستوى الدلالة sig تغل عن مستوى المعنوية مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لعبارات المحور.

ثالثاً: اختبار الفرضيات:

سيتم استخدام أسلوب الإنحدار الخطي البسيط والمتعدد واختبار (t) لاختبار الفرضيات لمعرفة دلالة الفروق في إجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات كل فرضية.

اختبار الفرضية الأولى:

تنص الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة على الآتي: "هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة عن التنمية المستدامة وموثوقية المعلومات المحاسبية".

تهدف هذه الفرضية إلى بيان أثر المحاسبة عن التنمية المستدامة على موثوقية المعلومات المحاسبية ، وللتأكد من صحة الفرضية سيتم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث تم تحديد المحاسبة عن التنمية المستدامة كمتغير مستقل ممثل بـ (x1) و موثوقية المعلومات المحاسبية كمتغير تابع ممثل بـ (y) وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (10)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس الفرضية الأولى

التفسير	القيمة الاحتمالية (Sig)	أختبار (t)	معاملات الانحدار	
معنوية	0.000	7.808	2.526	B_0
معنوية	0.000	5.677	0.424	B_1
			0.49	معامل الارتباط (R)
			0.41	معامل التحديد (R2)
			32.226	أختبار (F)
			النموذج معنوي	
$y = 2.526 + 0.424x$				

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2021م

يتضح للباحث من الجدول (10) قد أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط قوي بين المحاسبة عن التنمية المستدامة كمتغير مستقل و موثوقية المعلومات المحاسبية كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.49)، و بلغت قيمة معامل التحديد (0.41)، هذه القيمة تدل على ان المحاسبة عن التنمية المستدامة كمتغير مستقل تؤثر بـ (41%) على موثوقية المعلومات المحاسبية (المتغير التابع)، و نموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة أختبار F (32.226) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000)، و7.808، ومتوسط أثر المحاسبة عن التنمية المستدامة على موثوقية المعلومات المحاسبية (7) مره، و5.677، وتعني أن المحاسبة عن التنمية المستدامة يؤثر على موثوقية المعلومات المحاسبية بـ 41%.

مما تقدم يستنتج الباحث أن فرضية الدراسة الأولى والتي نصت على: "هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة عن التنمية المستدامة و موثوقية المعلومات المحاسبية" قد تحققت.

إختبار الفرضية الثانية:

تنص الفرضية الثانية من فرضيات الدراسة على الآتي: " هناك علاقة ذات دلالة إحصائية تقديم المحاسبة عن التنمية المستدامة و ملائمة المعلومات المحاسبية ."

تهدف هذه الفرضية إلى بيان اثر تقديم المحاسبة عن التنمية المستدامة على ملائمة المعلومات المحاسبية، وللتأكد من صحة الفرضية سيتم استخدام اسلوب الانحدار الخطي البسيط في بناء النموذج حيث أن المحاسبة عن التنمية المستدامة كمتغير مستقل ممثل بـ (x2) و ملائمة المعلومات المحاسبية كمتغير تابع ممثل بـ (y) وذلك كما في الجدول الآتي:

جدول رقم (11)

نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس الفرضية الثانية

التفسير	القيمة الاحتمالية Sig	أختبار (t)	معاملات الانحدار	
معنوية	0.000	6.812	2.472	B_0^{\wedge}
معنوية	0.000	5.364	0.450	B_1^{\wedge}
			0.47	معامل الارتباط (R)
			0.46	معامل التحديد (Rz)
			28.773	أختبار (F)
$Y = 2.472 + 0.450x$				

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2021م

يتضح للباحثين من الجدول (11) قد أظهرت نتائج التقدير وجود ارتباط طردي قوي بين المحاسبة عن التنمية المستدامة القطاعية كمتغير مستقل و ملائمة المعلومات المحاسبية كمتغير تابع، حيث بلغت قيم معامل الارتباط البسيط (0.47)، وبلغت قيمة معامل التحديد (0.46) (Rz)، هذه القيمة تدل على ان المحاسبة عن التنمية المستدامة كمتغير مستقل تؤثر بـ (46%) على ملائمة المعلومات المحاسبية (المتغير التابع)، ونموذج الانحدار البسيط معنوي حيث بلغت قيمة أختبار F (28.773) وهي دالة عن مستوى دلالة (0.000)، و6.812، متوسط أثر المحاسبة عن التنمية المستدامة على ملائمة المعلومات المحاسبية يساوي (6) مره، و5.364، وتعني المحاسبة عن التنمية المستدامة عندما تفصح عنها تؤثر على ملائمة المعلومات المحاسبية بـ46%.

مما تقدمه يستنتج الباحثان أن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت على أن: ” هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة عن التنمية المستدامة و ملائمة المعلومات المحاسبية ” قد تحققت.

النتائج والتوصيات:

أولاً: النتائج :

من خلال البحث توصل الباحثان للنتائج التالية :

1. إتباع الطرق المحاسبية لقياس التكاليف البيئية والاجتماعية تساهم في زيادة جودة التقارير المالية للمنشآت الصناعية بالسودان (شركة جياة الصناعية).
2. استعانة المستخدمين بإبعاد التنمية المستدامة ساعد في زيادة جودة معلومات التقارير المالية للمنشآت الصناعية بالسودان (شركة جياة الصناعية).
3. تطبيق المحاسبة عن التنمية المستدامة أدى إلى الحصول على معلومات خالية من الأخطاء الجوهرية وذلك لوضوح اسس القياس في التقارير المالية للمنشآت الصناعية بالسودان (شركة جياة الصناعية).
4. اتباع المحاسبة عن التنمية المستدامة مكنت من الحصول على معلومات تتميز بتمثل الواقع بصدق في التقارير المالية للمنشآت الصناعية بالسودان (شركة جياة الصناعية).
5. توفر المحاسبة عن التنمية المستدامة معلومات ذات صلة باحتياجات المستخدمين في التقارير المالية للمنشآت الصناعية بالسودان(شركة جياة الصناعية).
6. أدى المحاسبة عن التنمية المستدامة إلى إظهار معلومات تجعل المستخدمين قادرين على تقييم الاحداث الماضية في التقارير المالية للمنشآت الصناعية بالسودان (شركة جياة الصناعية).
7. وجدت إن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة عن التنمية المستدامة و موثوقية المعلومات المحاسبية في التقارير المالية للمنشآت الصناعية بالسودان (شركة جياة الصناعية).
8. تأكد وجود علاقة ذات دلالة تقديم المحاسبة عن التنمية المستدامة و ملائمة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية للمنشآت الصناعية بالسودان(شركة جياة الصناعية).

ثانياً : التوصيات :

من خلال النتائج السابقة نوصي بالاتي :

1. على شركة جياة الصناعية أن تهتم بالقياس والإفصاح بعناصر المحاسبة عن التنمية المستدامة لما لها من اثر فعال في زيادة جودة التقارير المالية.

2. على شركة جيادة الصناعية الاقتداء بالمؤسسات الرائدة عالمياً في مجال المحاسبة عن التنمية المستدامة والسير على خطاها.
3. إصدار عدد من القوانين والانظمة والتعليمات المتعلقة بالجوانب البيئية والاجتماعية والاقتصادية وإلزام المؤسسات الصناعية بالعمل بها وفرض عقوبات رادعة للمحافظة على البيئة.
4. على شركة جيادة الصناعية تدريب العاملين والمحاسبين بصورة مستمرة لمواكبة التطورات الجديدة بخصوص المحاسبة عن التنمية المستدامة.

قائمة المصادر والمراجع:

أولاً : المراجع باللغة العربية:

1. الجويغل، احمد سلامة، (2011م)، أثر نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق فاعلية الرقابة الداخلية في المصارف الاردنية الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا، عُمان، ص 34.
2. الداية، منذر يحيى، (2009م)، أثر استخدام نظم المعلومات على جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، ص ، 112.
3. الجعرات، خالد جمال، (2012م)، وضع نموذج مقترح لخصائص المعلومات المالية ذات الجودة العالية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعية، العدد 33، ص 217.
4. عبدالفتاح، سعيد توفيق احمد، (2013م)، علاقة خصائص لجان المراجعة بجودة التقارير المالية ، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة، جامعة الزقازيق، مصر.
5. الباغ، ضياء حامد، رمو، وحيد محمود، (2005م)، دور التقارير المالية في زيادة كفاءة الاسواق المالية، مجلة بحوث مستقبلية، العدد 12، ص 94.
6. على، الطيب محمد ، (2008م)، دور المحاسبة البيئية في استدامة التنمية الاقتصادية في السودان ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، جامعة النيلين كلية الدراسات العليا، الخرطوم.
7. مخلول، مطانيوس ، عدنان غانم ، (2009)، نظم الادارة البيئية ودورها في التنمية المستدامة مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25 ، العدد 2 ، دمشق ص ص 101 – 134.
8. على، محمد مصطفى حسن (2010م)، اثر القياس والإفصاح عن العوامل البيئية والاجتماعية على القوائم المالية للشركات الصناعية بالسودان، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، الخرطوم.
9. اسماعيل، احمد يوسف ادم (2010م)، التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية بالسودان، رسالة دكتوراه غير منشورة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، الخرطوم.
10. خليل، عبدالرحمن عادل خليل، الزين عبدالله بابكر،(2016م)، دور محاسبة التنمية المستدامة في تحسين مستوى الإفصاح الاختياري للمنشآت الصناعية، مجلة كلية التجارة العلمية، كلية التجارة، جامعة النيلين، ص، 27.

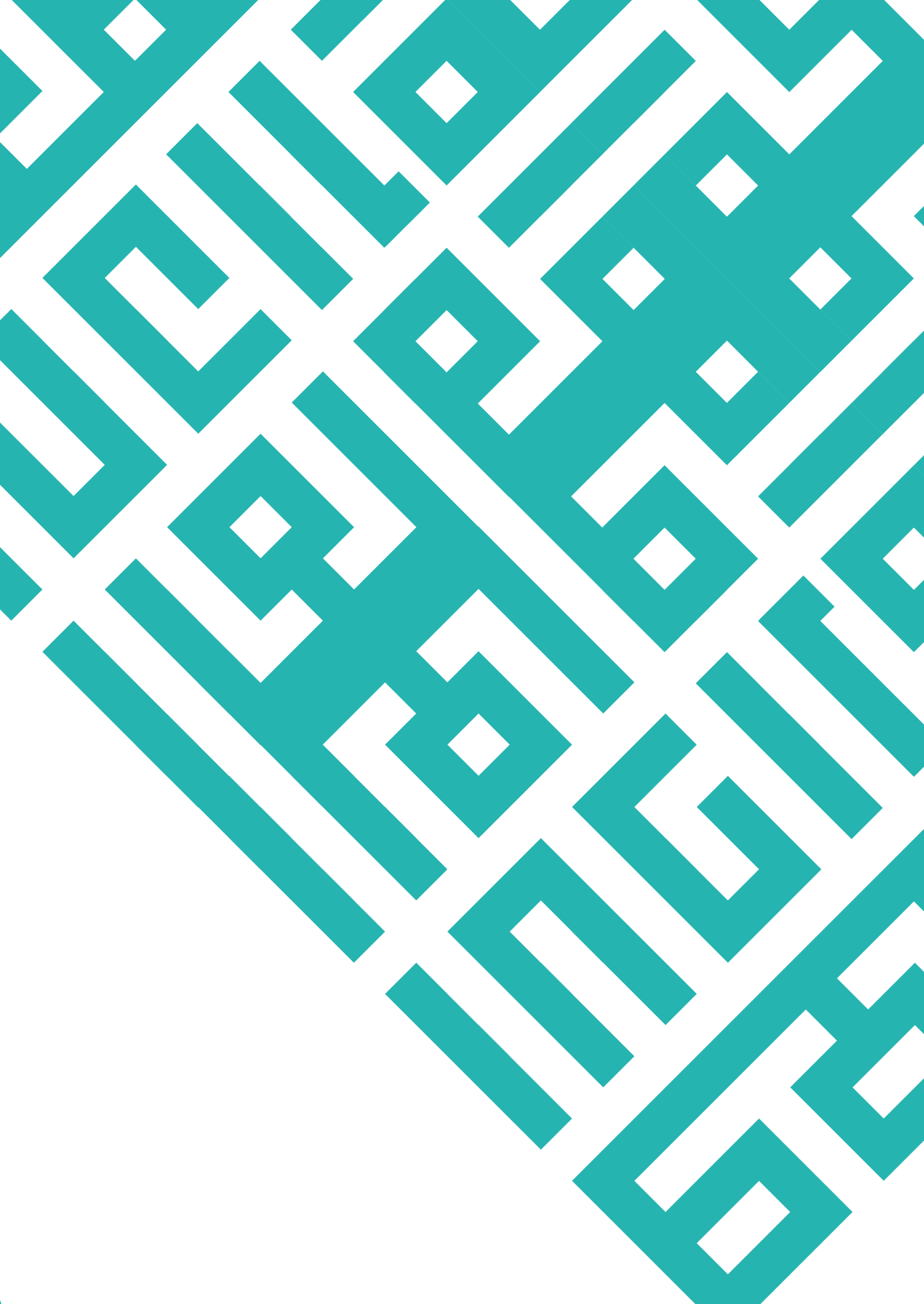
11. احمد، عاطف محمد (2013م)، تحليل إدراك معدي القوائم المالية لآثار ممارسات التنمية المستدامة والحوكمة على مؤشرات إستدامة الأداء، جامعة بني سويف، كلية التجارة، المجلة الدولية للمحاسبة والمراجعة، القاهرة، ص199
12. عبد الناصر، بوثلجة ، بورحلة ميلود، (2012م)، دور الدولة في تحقيق التنمية المستدامة في ظل الاقتصاد الاسلامي، جامعة قالمي ، الملتقى الدولي حول مقومات تحقيق التنمية المستدامة، المغرب، ص 224.
13. بالي، احمدتى وحمزة ،(2012م)، استراتيجية الانتاج النظيف ودوره في حماية البيئة وتحقيق التنمية المستدامة، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي ، العدد 5، الجزائر، ص170.
14. يسري، بدوي محمد، (2013م)، المحاسبة في مجال التنمية المستدامة بين النظرية والتطبيق، المكتب الجامعي الحديث للطباعة والنشر، الاسكندرية، ص 45.
15. زين الدين ، عز الدين، (2013م)، المؤسسات الصغيرة والمتوسطة واثرها في التنمية المستدامة ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، جامعة سكيكدة ، الجزائر، ص 63.
16. يسري، بدوي محمد ،(2012م)، المحاسبة في مجال التنمية المستدامة، القاهرة: المكتب الجامعي الحديث، ص ص 22-23.
17. توفيق، عمر إقبال ،(2016م)، دور المحاسبة في المحافظة على البيئة ودعم التنمية المستدامة، عُمان: جامعة جرش، ص53.
18. بدر، عصام على فرح،(2013م)، ”نموذج مقترح للإفصاح عن التنمية المستدامة لمنشآت الأعمال المصرية“، القاهرة : جامعة حلوان، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية ، كلية التجارة وإدارة الأعمال ، العدد الرابع ، الجزء الثاني، المجلد السابع والعشرون، ص21.
19. ابوجودة ، العقيد الياس (2011م)، التنمية المستدامة وأبعادها الاجتماعية والاقتصادية والبيئية، منشورات الدفاع الوطني اللبناني، العدد78، ص 76
20. عباس، محمد آل (2011م)، المحاسبة المستدامة، عُمان ، منشور، العدد 6559، 2011م، ص1.
21. الحسني، صادق،(2010م)، تدقيق الأداء الاجتماعي للمنشآت في ضوء معايير المراجعة الدولية والأمريكية، مجلة الإداري، العدد93، ص11.

ثانيا : المراجع باللغة الانجليزية:

1. Achim, A. M., & Chiş, A. O. (2014). Financial Accounting Quality and Its Defining Characteristics. SEA—Practical Application of Science, (5), 93– 98.
2. Adrian—Cosmin. C. (2015). Accounting Information System—Qualitative Characteristics and the Importance of Accounting Information at Trade Entities. Annals—Economy Series, 1(2), 168–174.
3. American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), (2013). Financial Reporting Framework for Small—and Medium—Sized Entities.
4. Bagaeva, A. (2010). The Quality of Published Accounting Information in Russia. Acta Univ. Oul, 54
5. — gyula fulp & Bettina hodi.(2013). sustainability accounting: a success factor in corporate sustainability strategy new challenges of economic and business development. rigue university of Latvia, p 229.

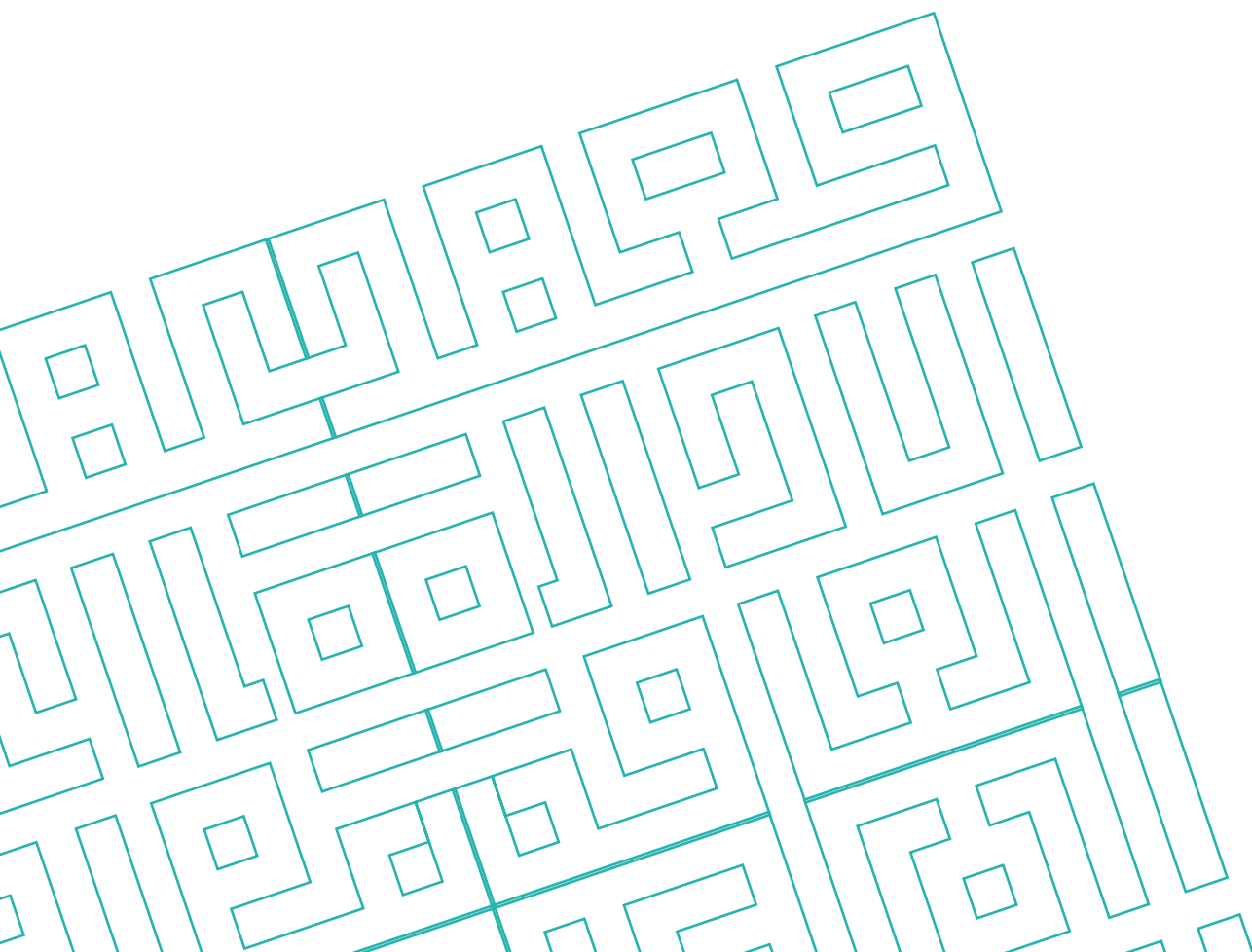
ثالثا : الانترنت:

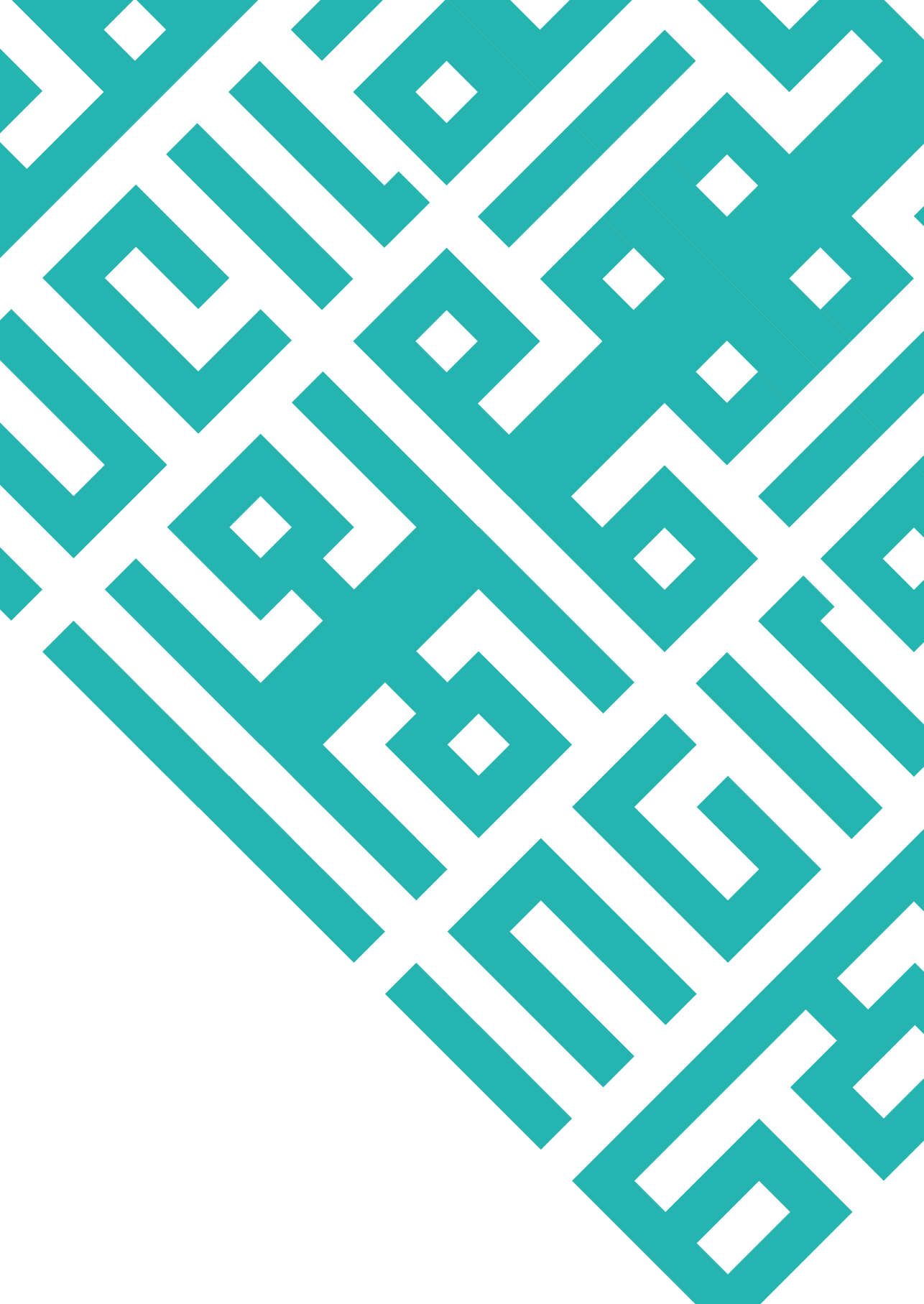
- أحمد شوقي، الإهرام الاقتصادي، العدد 2037، 2008م، 29.7.2016، www.almohasben.com, 6:30P.M



متطلبات تطبيق الإدارة الإلكترونية بالجامعات العربية

في ضوء التحول الرقمي بالتعليم الجامعي
(سلطنة عُمان واليمن أنموذجاً)





متطلبات تطبيق الإدارة الإلكترونية بالجامعات العربية في ضوء التحول الرقمي بالتعليم الجامعي (سلطنة عُمان واليمن أنموذجاً)

د. خليل محمد الخطيب

أستاذ إدارة التعليم العالي المساعد
جامعة المستقبل ، صنعاء - اليمن
Drkhalilalkhateeb78@gmail.com

د. أحمد بن سعيد الحضرمي

أستاذ الإدارة الإلكترونية المساعد
جامعة الشرقية - سلطنة عُمان
Ahmed.alhadrami@asu.edu.om

المستخلص:

تحدد هدف الدراسة في التعرف إلى متطلبات تطبيق الإدارة الإلكترونية بالجامعات العربية في ضوء التحول الرقمي بالتعليم الجامعي، واقتصر البحث على الجامعات العُمانية واليمنية، واعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي، وأسلوب تحليل المضمون، وبعد تحليل البيانات، كشف البحث عن جملة من النتائج، كان أبرزها:

بدأ اهتمام الباحثين في كل من عُمان واليمن، بدراسة الجوانب المتصلة بالحكومة والإدارة الإلكترونية، مطلع العشرينيات من القرن الحالي، مع إغفال واضح لمتطلبات التحول الرقمي.

ينسجم واقع الإدارة الإلكترونية في الجامعات العُمانية واليمنية على حد سواء بالضعف والقصور، حيث لا تزال الأساليب التقليدية هي السائدة لدى الإدارات الجامعية، باستثناء عملية التنسيق والقبول، والتي تتم بطريقة إلكترونية في كلا البلدين.

توجد فجوة كبيرة بين الجوانب النظرية والجوانب التطبيقية حول الإدارة الإلكترونية في التعليم الجامعي بكلا البلدين، مع تقاربهما نظرياً، واختلافهما مادياً وتقنياً.

تتمثل متطلبات تطبيق الإدارة الإلكترونية في التعليم الجامعي وفقاً لمتطلبات التحول الرقمي، في توفر الثقافة العلمية التقنية، وتحديث السياسات التعليمية، واقتناع القيادات الجامعية بفكرة التحول الرقمي، وإعادة هندسة الهياكل والوظائف الإدارية التقليدية، وتحويلها إلى وظائف إلكترونية، وتحديث التشريعات واللوائح، وتوفير بنية تقنية مناسبة، وتطوير نظم وتقنية والمعلومات، وتحسين خدمات الاتصالات وشبكة الانترنت، وتنمية وتدريب الموارد البشرية بشكل مستمر.

وفي ضوء نتائج الدراسة، تم استخلاص مجموعة من التوصيات والمقترحات.

الكلمات المفتاحية:

الإدارة الإلكترونية، التحول الرقمي، الجامعات العُمانية، الجامعات اليمنية، التعليم الجامعي.

Requirements for the application of electronic management in Arab universities in light of digital transformation in university education (Sultanate of Oman and Yemen as a model)

Dr. Ahmed bin Saeed bin Nasser Al -Hadrami

Assitant Professor - Eastern University
Sultanate of Oman
Ahmed.alhadrami@asu.edu.om

Dr. Khalil Mohammed Al-Khateeb

Assistant Professor of Higher Education Management
Future University, Sana'a - Yemen
Drkhalilalkhateeb78@gmail.com

Abstract:

The aim of the research is to identify the requirements for the application of electronic management in Arab universities in light of digital transformation in university education, and the research was limited to Omani and Yemeni universities, and the research was based on the descriptive and analytical approach and the method of content analysis. After analyzing the data, the search revealed a number of results, the most prominent of which was :

- The interest of researchers in both Oman and Yemen, in studying aspects related to government and electronic administration, began in the early twenties of the current century, with a clear neglect of the requirements of digital transformation.
- The reality of electronic administration in both Omani and Yemeni universities is characterized by weakness and shortcomings, as traditional methods still prevail among university administrations, with the exception of the coordination and acceptance process, which takes place electronically in both countries.
- There is a big gap between the theoretical and applied aspects of electronic management in university education in both countries, with their theoretical convergence, and their difference in material and technical terms.
- The requirements for applying electronic management in university education according to the requirements of digital transformation are the availability of scientific and technical culture, updating educational policies, convincing university leaders, re-engineering traditional administrative structures and functions, converting them into electronic jobs, updating legislation and regulations, providing an appropriate technological infrastructure, and developing systems, technology and information, improving communication services and the Internet, and continuously developing and training human resources.

In light of the results of the research, a set of recommendations and proposals were drawn.

key words:

E-management, digital transformation, Omani universities, Yemeni universities, university education.

مقدمة الدراسة:

يتسم التعليم الجامعي بسمات تاريخية بارزة، وأهداف مشتركة على مستوى العالم، وبالرغم من ذلك؛ فإن أهداف المؤسسات الجامعية تختلف باختلاف الأقطار، بل وباختلاف الجامعات داخل القطر الواحد أحياناً، وأيضاً باختلاف المرحلة التاريخية، إلا أن هناك إطاراً موحداً لأهداف الجامعات، يمكن بلورته في ثلاث مهام أساسية، وهي: التعليم، والبحث العلمي، وخدمة المجتمع.

ولقد زاد اهتمام الحكومات، وصناع القرار، وواضعي السياسات التعليمية، بالمؤسسات الجامعية، في البلدان المتقدمة، نظراً لزيادة توسعها، وتعدد أهدافها، وإسهامها في الكشف عن العديد من مشكلات المجتمع، وتقديم الحلول العلمية والعملية القادرة على معالجتها، لذا أصبحت المؤسسات الجامعية أحد أهم الركائز التي تعتمد عليها المجتمعات الإنسانية من أجل تحقيق التنمية والازدهار على مختلف الأصعدة. (الخطيب، 2019، 885). وغدا العالم اليوم يراهن على مقدرة التعليم العالي على التغيير وتحقيق التقدم للمجتمعات، وبات يصنّفه مع البحث العلمي بصفتهما "عاملين أساسيين في التنمية الثقافية والاجتماعية والبيئية المستدامة للأفراد والمجتمعات والأمم". (الشاعر، 2016، 886). مما يتطلب إدارة جامعية حديثة، وقيادة أكاديمية واعية، وقادرة على "قيادة الكليات والأقسام، وإعداد الطلبة ليس من أجل المهنة فحسب، وإنما للمهنة وللمجتمع وللحياة في مجتمع متغير" (Singleton، 2012، 9).

وفي مجال الإدارة الجامعية؛ فرضت التحديات العالمية ضرورة الانتقال من الإدارة التقليدية، إلى الإدارة الإلكترونية، ومن التعليم المحلي إلى التعليم الدولي، والتفاعل مع المتغيرات المعاصرة، ومواجهة المخاطر والكوارث والأوبئة، ومواكبة التطور العلمي والتقني، والاستعداد لمواجهة التحديات، والتنبؤ بالمتغيرات المستقبلية، مما يعني أن الأساليب التقليدية للإدارة الجامعية أصبحت بالية، وغير فعالة للمنافسة العالمية، وفي هذا الشأن؛ ينبغي التفكير بجدية، نحو توطين العلوم والتقنية، من خلال اعتماد التطبيقات، والبرامج والأساليب الإدارية الحديثة، باستخدام التكنولوجيا الحديثة في مختلف الجوانب التعليمية والإدارية، وتأتي الإدارة الإلكترونية في مقدمة الأولويات التطويرية للتعليم الجامعي، في عصر التحول الرقمي.

وفي هذا السياق؛ فإن الاتصالات الإدارية الإلكترونية هي لغة العصر، ومن أدواته الحاسب الآلي والشبكات الداخلية والانترنت، وبالتالي فلا بد أن تقدر المؤسسات أهمية الاتصالات الإلكترونية مع تدريب العاملين على استخدام التقنيات الحديثة لتكنولوجيا الاتصالات والمعلومات لمواكبة التطور العالمي، حيث يتلقى العاملون المعلومات والقرارات والتعليمات، وطلبات الاجتماعات، وقواعد العمل عن طريق شبكات النت الداخلية، والتعامل مع العملاء الخارجيين من خلال استخدام البريد الإلكتروني، وشبكات الويب، وشبكات

التواصل الاجتماعي، كما تتميز الاتصالات الإلكترونية بالسرعة والدقة والفعالية، وبدون ورق، ويتم استخدام الإرشيف الإلكتروني بدلا من الإرشيف العادي التقليدي، كما أن تطبيق المتابعة الآلية تتخطى حدود الزمان والمكان، حيث يعمل فيه العالم على مدار 24 ساعة في اليوم، وذلك من خلال المؤتمرات الإلكترونية، والفيديو كونفرنس، والبرامج والتطبيقات الإلكترونية الحديثة. (الليثي، 2019، 6-7)

وفي الآونة الأخيرة؛ تعاضمت أهمية التكنولوجيا الرقمية، وأصبح العصر الحالي يسمى بالعصر الرقمي، ولذا، تزايد الاهتمام بالتحول الرقمي للجامعات كأحد الموضوعات الحيوية التي توجب إعادة النظر في مجمل النظام التعليمي الجامعي في ضوءها، وإحلال معظم وظائف الخدمات والتكنولوجيا المتقدمة محل الوظائف الروتينية والوظائف ذات المهارات المتدنية بالجامعة، وإحلال التكنولوجيا في جميع المستويات التنظيمية بالجامعة وفي كافة أنشطتها وخدماتها المتنوعة. (علي، 2013، 524 - 525).

ولضمان نجاح المؤسسات الجامعية العربية في الألفية الثالثة، ولتحقيق الجودة، والفاعلية، في أداء وظائفها ومهامها المتعددة، في الظروف الطبيعية، وأثناء الأزمات، لا بد من أن تصبح الجامعات هي المؤسسات الرائدة في المواكبة، والتكيف مع المتغيرات، خاصة مع زيادة المخاطر، وتوقف الحياة الجامعية بعض الأوقات بسبب تداعيات الكوارث والأوبئة المختلفة، ومن المؤمل أن تكون الجامعات العربية هي من يقود المؤسسات الخدمية، والمجتمعية الأخرى، نحو التغيير، والتحديث، والتطوير، نتيجة لامتلاكها مقومات التطوير، فهي تضم نخبة المجتمع من الأكاديميين، والباحثين، وأفضل الخبرات العلمية، والإدارية، وتحتوي على الفئة العمرية الشابة من المجتمع، وهم الطلبة، وجميع هؤلاء يشكلون رأس المال للمجتمع المعرفي، والموارد البشرية، الذي لا يقدر بثمن، وبالتالي فمن الأهمية بمكان، أن تكون الإدارة الجامعية، على قدر كبير من الفاعلية، والتميز، مما يتطلب استيعاب متغيرات العصر، ومحاكاة النماذج والخبرات العالمية المميزة، والانتقال نحو التحول الرقمي.

وتكمن أهمية تحديث الإدارة الجامعية العربية، في أهمية المؤسسة الجامعية للمجتمع الذي توجد فيه، باعتبارها كما يصفها أحد الباحثين بأنها "جامعة لعناصر التميز في إعداد النخب القيادية في المجتمع، واعتبار ذلك مهمة أساسية من مهماتها في المنظومة التعليمية، وفي السياق المجتمعي العام". (الصاوي، 2006، 175). وباستقراء الواقع؛ فإن مؤسسات التعليم الجامعي في الدول النامية بوجه عام، والدول العربية على وجه الخصوص، لم تكتشف إلا في وقت متأخر، كيف أن تعثر مسيرة التعليم الجامعي فيها وتراجع البرامج والمشاريع الجامعية، إنما يعزى إلى تخلف النظم الإدارية المعتمدة في تسيير وإدارة وتوجيه مؤسسات التعليم الجامعي. (الخطيب ومعاينة، 2006، 167).

كما تستند عملية تحديث الإدارة الجامعية، والانتقال بها من الإدارة الورقية التقليدية، إلى الإدارة الإلكترونية، باستخدام المستحدثات التكنولوجية، والتوجه نحو التحول الرقمي في التعليم الجامعي، إلى عدد من المبررات والدواعي، أبرزها على سبيل المثال - لا الحصر - المتغيرات المتسارعة في الإدارة المؤسسية، والتقدم العلمي، والتقني، وشيوع استخدام الانترنت، والتطبيقات الإلكترونية، والأنظمة الرقمية، والبرامج الذكية، في مختلف المؤسسات العامة والخاصة، توفيرا للوقت، والجهد، والمال، وتحقيق السرعة، والفعالية، والجودة، وأصبحت ميزة تنافسية لتجاوز الزمان والمكان، كما أن الإدارة الإلكترونية، أصبحت ميزة من مميزات، ما يسمى بالحكومات الإلكترونية، أو الحكومات الذكية، في العصر الرقمي.

ويقصد بالإدارة الإلكترونية استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات والتقنيات الحديثة في تنفيذ الأعمال الإدارية، وتقديم الخدمات إلكترونيا، عبر شبكات الحاسب الآلي والانترنت، وتطوير التنظيم الإداري وتبسيط الإجراءات والحد من انتشار التجاوزات الإدارية، وتوفير المعلومات، وسرعة اتخاذ القرارات المبنية على معلومات دقيقة ومباشرة.

ومن دواعي الاهتمام بالإدارة الإلكترونية أيضا، أنها تساهم في تسهيل التواصل بين القيادة الجامعية العليا، وبقية المستويات القيادية، في الكليات، والمراكز العلمية، والوحدات الإدارية، والمالية، والقانونية، من جهة، وبين القيادات الأكاديمية المختلفة، وأعضاء هيئة التدريس، والطلبة، وأولياء الأمور، والمجتمع من جهة أخرى، وكذا في عملية تسجيل الطلبة عبر البوابات الإلكترونية، وفي شؤون الطلبة والدراسات العليا، وكافة أعمال التوثيق والحفظ والأرشفة بالتعليم الجامعي.

وفي ضوء ما تقدم؛ تأتي الدراسة الحالية كمحاولة علمية لكشف واقع الإدارة الإلكترونية في الجامعات العربية ومتطلبات تطويره في ضوء التحول الرقمي، بالتطبيق على المؤسسات الجامعية في كل من سلطنة عُمان، والجمهورية اليمنية.

مشكلة البحث:

على الرغم من تعدد التحديات والمشكلات التي تعاني منها الجامعات العُمانية واليمنية، ووجود بعض الجهود التطويرية بين الحين والآخر، إلا أن موضوع تحديث الإدارة الجامعية وفقا لمتطلبات التحول الرقمي، وللمتغيرات المتسارعة، في التعليم، قد أخذ يفرض نفسه على الأوساط الجامعية، خلال الفترة الأخيرة، باعتباره أحد المداخل الرئيسية لتطوير وتجديد التعليم الجامعي، فضلا عن كونه الأداة الفاعلة لتمكين هذه المؤسسات من بلوغ أهدافها بكفاءة وفعالية.

وفي ضوء المتغيرات المعاصرة، تبدو الحاجة ملحة لتطوير الرؤى، ونشر ثقافة الإدارة

الإلكترونية، ومعرفة مزاياها كإدارة حديثة، كما ساهمت المخاطر والنزاعات والكوارث الطبيعية والوبئة، والتي كان أبرزها وباء كورونا كوفيد - 19، في توقف التعليم بأنواعه، مما جعل قادة الفكر الإداري، وصانعي السياسات التعليمية، والمهتمين، والباحثين، ينادون بضرورة تبني مداخل إدارية، وأنظمة تعليمية حديثة، تعتمد على التقنية الرقمية، وتنسجم مع المتغيرات، وتلبي الاحتياجات المجتمعية، ومنها الإدارة الإلكترونية، والتعليم الإلكتروني.

وتمثلت مشكلة البحث الحالي في الإجابة عن السؤالين التاليين:

ما هو واقع الإدارة الإلكترونية لدى الجامعات العُمانية واليمنية؟

ما هي متطلبات تطبيق الإدارة الإلكترونية بالجامعات العُمانية واليمنية في ضوء التحول الرقمي في التعليم الجامعي؟

أهمية الدراسة:

1. **الأهمية النظرية:** وتشمل الأطر الفكرية حول الإدارة الإلكترونية، والتحول الرقمي، كمحاولة علمية لإثراء المكتبة العربية بدراسة حديثة حول واقع الإدارة الإلكترونية لدى الجامعات العُمانية واليمنية، وتحديد متطلبات التطوير في ضوء التحول الرقمي.
2. **الأهمية التطبيقية:** وتتمثل في النتائج والتوصيات العلمية والعملية المتوقعة للدراسة، كونها ستسهم في إلهام وتزويد صنّاع السياسات، ومتخذي القرارات بقطاع التعليم العالي في كل من سلطنة عُمان والجمهورية اليمنية، لاتخاذ خطوات عملية بشأن متطلبات تطبيق الإدارة الإلكترونية بالجامعات العُمانية واليمنية في ضوء التحول الرقمي في التعليم الجامعي.

أهداف الدراسة:

تحدد هدف الدراسة في التعرف إلى:

1. التعرف على المتطلبات الأساسية لتطبيق الإدارة الإلكترونية بالجامعات العُمانية واليمنية في ضوء التحول الرقمي في التعليم الجامعي.
2. التعرف إلى واقع الإدارة الإلكترونية لدى الجامعات العُمانية واليمنية.

منهجية الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي، واسلوب تحليل المضمون كأداة لجمع البيانات والمعلومات.

مصطلحات الدراسة:

تحددت مصطلحات الدراسة فيما يأتي:

1- الإدارة الإلكترونية:

تعرف الإدارة الإلكترونية (Electronic Management)، بأنها ”أداء العمل الإداري باستخدام الحاسب الآلي في استقبال البيانات وتخزينها، والقيام بمعالجتها واستخراج النتائج المطلوبة بدقة وسرعة فائقة“ (الموسي، 2002، 37). وتعرف أيضا بأنها ” استغلال الإدارة لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات لتدبير وتحسين وتطوير العمليات الإدارية المختلفة داخل المنظمات“ (مراد، 2003، 23).

وتعرف إجرائيا لأغراض الدراسة الحالية بأنها: العملية الإدارية الجامعية القائمة على التقنية، والاستخدام الأمثل لنظم المعلومات، والاتصالات، بواسطة شبكة الإنترنت، لتسيير شؤون الجامعة المختلفة، وتقديم خدمات دقيقة ومنظمة وسريعة لكافة المستخدمين والجهات ذات العلاقة بالتعليم الجامعي، وإدارة الموارد بطريقة إلكترونية وفعالة، وتوفير الوقت والجهد والمال، في الظروف الطبيعية وأثناء الكوارث والأزمات.

2- الجامعة:

تعرف الجامعة بأنها ”مؤسسة علمية مستقلة ذات هيكل تنظيمي معين وانظمة واعراف وتقاليد أكاديمية معينة، وتتمثل وظائفها في التدريس، والبحث العلمي، وخدمة المجتمع، وتتألف من مجموعة من الكليات والأقسام ذات الطبيعة العلمية المتخصصة، وهي مؤسسة اجتماعية أنشأها المجتمع لخدمة بعض اغراضه“. (العياشي، 2017، 259).

وتعرف الجامعة وفقا للتشريع العُماني، بأنها ”مؤسسة علمية تُعنى بالتعليم العالي والبحث العلمي لها هيكلها التنظيمي الخاص ذات شخصية اعتبارية عامة، واستقلال مالي وإداري تتكون من مجموعة من الكليات والمراكز العلمية، تقوم على إعداد أجيال مؤهلة تأهيلا أكاديميا وفنيا تعي بتراث أمتها الحضاري والإسلامي محافظة على هوية مجتمعا العُماني الأخلاقية والاجتماعية معتبرة البحث العلمي أمام نصب أعينها لها مجلسها الخاص مكونا من الهيئة الإدارية العليا، مخولا لصياغة السياسة العامة وتنفيذها، كما يقوم بتنفيذ مهام محددة تتعلق بتعزيز مكانة الجامعة وتمكينها من أداء رسالتها وتحقيق أهدافها“. (مرسوم سلطاني، 9/86، 1986).

كما تعرف الجامعة وفقا للتشريع اليمني، وبنص المادة (2)، من القرار الجمهوري رقم (139) لسنة 2010، بشأن اللائحة التنظيمية لوزارة التعليم العالي والبحث العلمي باليمن، بأنها ”كل مؤسسة أكاديمية تعنى بالتعليم العالي والبحث العلمي تتكون من كليتين

على الأقل شريطة ألا تقل مدة الدراسة فيها لمنح الدرجة الجامعية الأولى (البكالوريوس أو الليسانس) عن أربع سنوات أو ما يعادلها. (الجمهورية اليمنية، 2010).

3- التحول الرقمي:

يعرف التحول الرقمي Digital Transformation، بأنه: "الانتقال من مقومات الفضاء الفيزيائي الواقعي إلى الوجود الافتراضي Virtual reality، بحيث تصبح عملية الاتصال لا يسودها مفاهيم المسافات والأزمنة التي تسود العالم التقليدي، وتصبح المواقع الإلكترونية لتلك الجامعات الرقمية كبديل للمواقع التي استوطنت البقع الجغرافية الأرضية، وأضحت وسطا يحاكي الواقع الفيزيائي التقليدي في هويته. مع وجود خلاف في طبيعة الماهية التي يمتاز بها. (علي، 2013، 525)، نقلا عن (السلمي، 2005، 5).

ويعرف التحول الرقمي إجرائيا؛ بأنه الانتقال من الأساليب التقليدية والعناصر المادية في الجوانب التعليمية والإدارية إلى الأساليب والعناصر الافتراضية الحديثة في التعليم الجامعي، من خلال زيادة الاستخدام لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات، بهدف الاستجابة للمتغيرات، وتحقيق التميز وتعزيز القدرة المؤسسية التقنية، وزيادة الميزة التنافسية للجامعات العُمانية واليمنية.

4- التعليم الجامعي:

يعرف التعليم الجامعي وفقا للمادة (1)، من القرار الجمهوري رقم (139) لسنة 2010، بشأن اللائحة التنظيمية لوزارة التعليم العالي باليمن، بأنه "كل دراسة أكاديمية في مؤسسة تعليم عال معترف بها لا تقل مدتها عن سنتين دراسيتين كاملتين أو أربعة فصول دراسية متتالية بعد الحصول على شهادة الثانوية العامة أو ما يعادلها" (الجمهورية اليمنية، 2010).

حدود الدراسة:

اقتصرت الحدود الموضوعية للدراسة على واقع الإدارة الإلكترونية لدى الجامعات العربية ومتطلبات التطوير في ضوء التحول الرقمي، أما الحدود المكانية، فاقترنت على الجامعات العُمانية واليمنية دون غيرها من الجامعات العربية.

منهج الدراسة وإجراءاتها:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي، حيث تم استخدامه كأساس للاستعراض المكثف للأدبيات والدراسات السابقة، والتقارير الموثقة، وانقسمت مرحلة الدراسة إلى مرحلتين الأولى: مرحلة جمع المادة العلمية، واستعراض ما ورد حول الموضوع، سواء المطبوع منها، أو المنشور على الانترنت، والمرحلة الثانية: هي مرحلة تحليل البيانات والمعلومات باستخدام أسلوب تحليل المضمون، من أجل الخروج بالشكل النهائي لعناصر البحث، وتقديم التوصيات والمقترحات اللازمة.

عرض نتائج الدراسة ومناقشتها:

بعد استقراء الأدبيات السابقة، والتقارير الرسمية الموثقة عن موضوع الدراسة، في كل من الجامعات العُمانية واليمينية، وبعد تحليل مضمونها، تمت الإجابة عن سؤال الدراسة، كالآتي:

إجابة السؤال الأول:

ما هو واقع الإدارة الإلكترونية لدى الجامعات العُمانية واليمينية؟ وللإجابة على السؤال، تم استقراء الدراسات السابقة، وبعد تحليل مضمونها، تم استخلاص الآتي:

- بدأ اهتمام الباحثين في كل من سلطنة عُمان واليمن، بدراسة الجوانب المتصلة بالحكومة والإدارة الإلكترونية، والتحول الرقمي، مطلع العشرينيات من القرن الحالي.
- فعلى الصعيد البحثي العُماني، هناك عدد من الدراسات، منها: دراسة كل من: (الحضرمي، 2008 – الحضرمي، 2019 – العواملة، 1422 – المعايطه، و بنت سعيد – 2017 والبلوشية، وآخرين، 2020)، وغيرها.
- وفي اليمن؛ توجد عدد من الدراسات، ومنها: دراسة كل من: (الريوي، 2003 – العلمي، 2005 – الدحياني، – 2010 أبو غانم، 2013 – الغيلي، – 2013 سالم، – 2014 الدعيس، 2014 – كاتب، 2015 – الدعيس، 2016)، وغيرها من الدراسات.
- أجمعت معظم الدراسات العُمانية واليمينية على أن أهم المتطلبات اللازم توافرها لتطبيق الإدارة الإلكترونية في المؤسسات الحكومية، والمنظمات الخاصة، تتمثل في اقتناع القيادات العليا، وإعادة هندسة الوظائف الإدارية التقليدية، وتحويلها إلى وظائف إلكترونية، وتوفير أجهزة كمبيوترية، وأجهزة اتصال حديثة، وتدريب الكوادر البشرية خاصة المتخصصة في نظم المعلومات، وقدمت جميعها توصيات ومقترحات تطويرية.
- تظل هناك فجوة كبيرة بين الجوانب النظرية والجوانب التطبيقية، لدى البلدين، باختلاف نسبي لصالح اليمن في الجوانب النظرية، ولصالح عُمان في الجوانب المادية والتقنية، وفيما يلي عرضاً موجزاً لواقع الإدارة الإلكترونية لكل دولة على حدة، وذلك على النحو الآتي:

أولاً: واقع الإدارة الإلكترونية لدى الجامعات العُمانية:

تعود بداية التعليم العالي بسلطنة عُمان إلى مطلع النهضة المباركة، عندما تولى حضرة صاحب الجلالة السلطان مقاليد الحكم بالبلاد، حيث أنشئت دائرة المعارف، التي كانت تشرف على قسم الابتعاث الخارجي، والذي يختص بشؤون الكفايات العُمانية وما يتعلق بابتعاثها للدراسة خارج السلطنة؛ للمساهمة في مسيرة التنمية ودفع عجلة

التطور والبناء في السلطنة. ثم بدأت مؤسسات التعليم العالي في السلطنة بالظهور، ففي بداية الثمانينات تم إنشاء المعهد المصرفي العماني في عام 1983م، وهدفه إعداد الكوادر البشرية وتأهيلها للعمل بالقطاع المصرفي، وكذلك تم إنشاء الكليات المتوسطة للمعلمين (كليات العلوم التطبيقية حالياً) في عام 1984م، وهدفها إعداد المعلمين من حملة درجة الدبلوم فوق التعليم الثانوي، وهكذا؛ تعاقبت مؤسسات التعليم العالي، وتوجت المسيرة التعليمية في السلطنة في تلك الفترة بافتتاح جامعة السلطان قابوس في عام 1986، لتلبية احتياجات التنمية الشاملة وسوق العمل. ولم يكن هذا التوسع محصوراً على التعليم العالي الحكومي، بل كان للقطاع الخاص العماني الإسهامات الملموسة، بعد أن أتيحت له الفرصة للاستثمار في هذا المجال، والتي تكلفت بإنشاء جامعات وكليات خاصة، أسهمت في تلبية احتياجات السلطنة من الكوادر المؤهلة علمياً وفنياً، وبذلك اتساع مظلة التعليم العالي الذي يعد أحد الأهداف الوطنية المهمة، (رؤية عُمان، 2020 - 2040)

وتم اشراك القطاع الخاص للإسهام في العملية التعليمية في النصف الثاني من التسعينات بموجب المرسوم السلطاني 6 / 1996، الخاص بإنشاء كليات ومعاهد خاصة، وتشمل منظومة التعليم العالي بالسلطنة (69) مؤسسة تعليمية، وفقاً لإحصائيات 2018، موزعة جغرافياً على مختلف مناطق ومحافظات السلطنة، منها (42) مؤسسة تعليمية حكومية، و(6) كليات للعلوم التطبيقية، و(7) كليات تقنية، وكلية العلوم الشرعية، و(7) كليات مهنية، و(5) كليات عسكرية، لذلك أولت حكومة سلطنة عُمان اهتمامها بالتعليم بمختلف أنواعه وأقسامه على المدى البعيد فكان أحد أهداف الرؤية المستقبلية (2020) ضمن المحور المتعلق باستراتيجية الموارد البشرية وهو نشر ورعاية المعرفة وتطوير التعليم من خلال إيجاد مناخ مناسب لذلك (وزارة التنمية، 2000).

وفي ضوء الاهتمام بالمعرفة وتكنولوجيا المعلومات كانت سلطنة عُمان الأسبق في اعتماد استراتيجية عُمان الرقمية، والتي أنشئت بقرار وزاري أصدره مجلس الوزراء في عام 1998م، وتم تشكيل لجنة وطنية لتقنية المعلومات لتشرّف على تطوير قطاع المعرفة في السلطنة؛ من أجل المساهمة في بناء الاقتصاد المعرفي في السلطنة خلال خطة استراتيجية وطنية تمتد لعام 2020م (وزارة الاقتصاد، 2007، -7 17). ونشير نحوه الموارد البشرية في ظل البيئة الرقمية بضرورة التوجه إلى إدارة المعرفة والإدارة الإلكترونية في ظل الانفجار الإلكتروني بمختلف جوانبه؛ من أجل تحسين صورة الموارد البشرية لأي مؤسسة والعمل وفقاً لمتطلبات العصر الذي نعيش فيه (معهد الإدارة العامة، 2006).

تسعى كل المؤسسات الجامعية حول العالم المعاصر، سواء في الدول المتقدمة أم النامية، نحو التحول الإلكتروني في الإدارة، أو ما يسمى بالإدارة الإلكترونية، وهذا المصطلح في مرحلة الطموح، وبداية الخطط الاستراتيجية لإنجازه، ومن البديهي أن يكون مثل هذا

التحول طموحا وتحديا جديدا لحكومات الدول المتقدمة والنامية الغنية والفقيرة، على حد سواء، وهذا التوجه الإلكتروني لا بد له من أسباب ودواعي تدفعه للظهور، وهناك الكثير من الدراسات والبحوث لخصت دواعي التحول في خدمة الجمهور والتقدم التقني، Dean, (2000).

ويصنف العوامل دواعي وأسباب التحول إلى الإدارة الإلكترونية فيما يأتي:

1. تسارع التقدم العلمي والتطور التكنولوجي.
2. ترابط المجتمعات الإنسانية في ظل توجهات العولمة.
3. الاستجابة لمتطلبات البيئة المحيطة والتكيف معها.
4. التحولات الديمقراطية وما رافقها من متغيرات وتوقعات اجتماعية.

وقد تكون الكوارث والحالات الطارئة من أهم الأسباب التي تجعل المؤسسات التعليمية مستعدة لمواجهةها، وهنا نذكر جهود جامعة السلطان قابوس أثناء تعرض البلد لجائحة فيروس كورونا كوفيد - 19، حيث قامت الجامعة ممثلة بمختلف كليتها، ومراكزها ووحداتها، بمجموعة من المبادرات، لتفعيل الدراسة بنظام التعليم الإلكتروني للحالات الطارئة، بهدف ضمان استمرار العملية التعليمية في هذه الظروف الطارئة، وإيمانها بأن التعليم والتعلم رسالة سامية لا بد من تطويع الظروف من أجلها، من خلال تسخير كافة الطاقات لديها من أكاديمية وفنية وإدارية وطلابية.

وفي تصريح لسعادة الدكتور حمود بن خلفان الحارثي وكيل وزارة التربية والتعليم للتعليم والمناهج أثناء تدشين جامعة السلطان قابوس ممثلة في كلية التربية المنصة التجريبية للتعليم الإلكتروني المفتوح الواسع الالتحاق (منصة SQUMOOC). أكد على «إن أهمية هذا المشروع تكمن في انتقال مسألة التعليم من مكان محدد ووقت محدد إلى المجتمع بشكل عام، فهو واسع الالتحاق أي أن هذه المقررات من الممكن أن تستوعب أي عدد من الأشخاص (الحارثي، 2019).

ولمعرفة واقع الإدارة الإلكترونية لدى الجامعات العُمانية، تم استقراء العديد من الدراسات العُمانية، التي أكدت على أهمية تطبيق الإدارة الإلكترونية في إدارات المؤسسات التعليمية، مع وجود بعض المعوقات والتحديات التي تحول دون تحقيق الإدارة الإلكترونية بسهولة، لدى المؤسسات التعليمية، ويمكن الإشارة إلى أبرزها، كما يأتي:

هدفت دراسة (الحضرمي، 2008)، إلى وضع تصور مقترح لتطبيق الإدارة الإلكترونية بمعاهد العلوم الإسلامية بالسلطنة، وتطرقت إلى العديد من المتطلبات والمعوقات التي تعترض تطبيقها في إدارات المعاهد، وأكدت الدراسة على أن تطبيق الإدارة الإلكترونية يساعد على تحقيق أهداف المؤسسة. كما أكدت دراسة (المعاينة والقتبي، 2017)، على وجود

معوقات لتطبيق الإدارة الإلكترونية في وزارة التربية والتعليم بسلطنة عُمان، وركزت دراسة (الحضرمي، 2019) على أهمية الإدارة الإلكترونية بمدارس التربية والتعليم من وجهة نظر المعلمين والإداريين.

وفي مجال التحول الرقمي بسلطنة عُمان، فقد هدفت دراسة (البلوشي وآخريين، 2020)، إلى استكشاف واقع التحول الرقمي في المؤسسات العُمانية، والتعرف على الأدوار التي تقوم بها المؤسسات المختلفة بالسلطنة، في مجال التحول الرقمي، والحكومة الإلكترونية، وتقييم مستوياتها، مع التوجهات العالمية في التحول الرقمي، بالإضافة إلى التعرف على أبرز المشاريع المنفذة بها في هذا الجانب، وتوصلت الدراسة إلى قيام المؤسسات العُمانية بجهود وأدوار واضحة للتحول الرقمي، وتمثلت أبرز مشاريع التحول الرقمي، في مشاريع البنية الأساسية كنظام التصديق الإلكتروني، ومشروع منصة التكامل الحكومية، ومشاريع أخرى كالمركز الوطني للأمن المعلوماتية، ومراكز ساس المختلفة بوزارة التقنية والاتصالات، وغيرها.

ويعد مركز القبول الموحد بالسلطنة، من أبرز المؤسسات المميزة في مجال الإدارة الإلكترونية في التعليم الجامعي، والذي ساهم - منذ إنشائه - في ربط قواعد بيانات وإحصاءات جميع مؤسسات التعليم العالي، وإحصاءات الطلبة بمختلف فئاتهم ونوع دراستهم، وله دور جيد في تعزيز معايير الشفافية والوضوح في أسس القبول، ونتيجة لذلك صنف المركز ضمن أفضل خمسة منتجات متميزة في مجال المحتوى والمضامين الإلكترونية على مستوى العالم، ضمن جائزة (WSA) العالمية بالبندقية، عام 2007م، كما حصد العديد من الإشادات والجوائز الأخرى إقليمياً وعالمياً.

وفي ضوء ما تقدم، واستناداً إلى المتغيرات الراهنة، فهناك العديد من الأسباب التي تدعو مؤسسات التعليم العالي بسلطنة عُمان للتحول نحو تطبيق الإدارة الإلكترونية في التعليم الجامعي، تتمثل أبرزها فيما يأتي:

1. مواكبة التقدم العلمي والتقني في الدول المتقدمة.
2. تخفيف الأعباء المادية المكلفة في كل مؤسسة تعليمية.
3. التخلص من الروتين والبيروقراطية السائد في معظم البيئات الإدارية الجامعية.
4. الموقع الجغرافي الشاسع وامتداده في مساحات متفرقة من الدولة.
5. الظروف الطارئة مثل ما حدث أثناء انتشار مرض كوفيد19.
6. محاكاة النماذج والخبرات الناجحة في مجال التحول الرقمي في التعليم الجامعي.
7. متطلبات النشر العلمي الإلكتروني وبناء المستودعات الرقمية.

ثانياً: واقع الإدارة الإلكترونية لدى الجامعات اليمنية:

تأسس التعليم الجامعي بالجمهورية اليمنية عام 1970، وهو عام ميلاد جامعتي صنعاء وعدن، كأول جامعتين حكوميتين في اليمن، وشهد عام 1992، بإنشاء الكلية الوطنية للعلوم والتكنولوجيا كأول مؤسسة جامعية أهلية، والتي تطورت لاحقاً لتصبح جامعة العلوم والتكنولوجيا، واليوم وبعد مضي خمسين عاماً على انطلاقة التعليم العالي، فقد وصل عدد الجامعات اليمنية، إلى (63) جامعة وكلية، منها: (16) حكومية، و(47) أهلية، يوجد في صنعاء وحدها ما يعادل (47%) من مجموع المؤسسات الجامعية اليمنية. (الخطيب، 2020، 4). كما يتبع الوزارة عدد من المؤسسات أبرزها، مجلس الاعتماد الأكاديمي وضمان جودة التعليم العالي، ومتحف العلوم، ومركز تقنية المعلومات، وعدد من الملحقيات الثقافية لرعاية شؤون الطلبة الموفدين للدراسة بالخارج.

وضعت وزارة التعليم العالي والبحث العلمي أول خطة استراتيجية وطنية للتعليم العالي (2006-2010)، حددت ملامح التعليم العالي حينها، ورسمت آفاقه المستقبلية، وكانت الجوانب التقنية حاضرة في قوانين وتشريعات وخطط التعليم العالي في اليمن منذ مراحل التأسيس الأولى، ولهذا كان من أهداف الجامعات اليمنية بصورة عامة، كما ورد المادة (5) من القانون رقم (17) لسنة 1995، بشأن الجامعات اليمنية، "الاهتمام بتنمية التقنية (التكنولوجيا) وتطويرها والاستفادة منها في تطوير المجتمع"، وكذا "رفع كفاءة العاملين في مؤسسات وأجهزة الدولة والقطاعين العام والخاص، وذلك من خلال المساهمة في برامج الإعداد والتأهيل أثناء الخدمة"، (الجمهورية اليمنية، 2010)، ومثل هذه المهام تستلزم قيام الجامعات بإعداد نفسها تقنياً أولاً، باستخدام الأنظمة الرقمية، واتباع المداخل والأساليب الإدارية الحديثة، وتأتي الإدارة الإلكترونية في المقدمة، لما لها من تأثير إيجابي ومباشر على أداء منظومة التعليم الجامعي ككل.

وتعود بدايات الحديث عن الإدارة الإلكترونية، إلى مشروع قومي أكبر، ويعرف بالحكومة الإلكترونية، "حيث عقدت في صنعاء ندوة، بعنوان: انطلاقة يمنية نحو تقنية المعلومات، برعاية وزارة المواصلات، للفترة 31-30 ديسمبر 2001، ثم تتابعت الجهود باتجاه إعداد وثيقة لمشروع الحكومة الإلكترونية وتم تسميته بالبرنامج الوطني لتقنية المعلومات، حيث أقر مجلس الوزراء هذا البرنامج، في نوفمبر 2002 (الريوي، 2003، 1). إلا أن هذه المشروعات لم يكتب لها النجاح حتى اليوم.

واستجابة لنتائج التقييم المستمر لمنظومة التعليم العالي، قامت الوزارة بعملية مراجعة شاملة لتقنية الاتصالات والمعلومات (ICT) في التعليم العالي باليمن، وبعد أن تبين محدودية تقنيات المعلومات، واستخداماتها في مجال الإدارة الجامعية، وفي مجالات التعليم والتعلم، والبحث العلمي، قرّرت الوزارة تقوية قدرات مؤسسات التعليم العالي،

من خلال وضع الخطط الكفيلة بتحسين قدرات التقنية والاتصالات في هذه المؤسسات، وصياغة سياسة وطنية لتقنية معلومات التعليم العالي، تبعتها خطة وطنية رئيسية، ثم خطة تنفيذية تم تطويرها بالتعاون مع مستشارين من جامعة دلفت للعلوم والتكنولوجيا في هولندا، وبتمويل المنظمة الهولندية (NUFFIC). (وزارة التعليم العالي، 2006، 32).

واستجابة لنتائج الدراسات، وتوصيات الخبراء، صدر قرار رئيس مجلس الوزراء رقم (174) لسنة 2007م، بشأن إنشاء مركز تقنية معلومات التعليم العالي والبحث العلمي، وبالفعل تم تأسيس المركز، وبدأ يمارس أعماله، وله في سبيل تحقيق أهدافه، تنفيذ عددا من المهام والصلاحيات، كان أبرزها كما ورد في (الجمهورية اليمنية، 2010)، ما يأتي:

- اقتراح السياسة العامة لأنظمة وتقنية المعلومات في مجال التعليم العالي والبحث العلمي واقتراح الخطط والبرامج المنفذة لها.
- تسهيل ودعم البنية التحتية الضرورية لتقنية المعلومات في كل مؤسسات التعليم العالي في الجمهورية بما يمكن من إيصال الخدمات الإلكترونية لهذه المؤسسات.
- المساهمة في بناء الخدمات لتقنية المعلومات كالخدمات المعلوماتية للمكتبات والتعليم الإلكتروني وغيرها في كافة مؤسسات التعليم العالي، بما يتيح لها إمكانية الوصول إلى بنوك البيانات والمعلومات المحلية والعالمية والمساهمة فيها.

ومع ظهور وباء كورونا، واكتساحه معظم الدول، تم تعليق العملية التعليمية في المدارس والجامعات، بما فيها اليمن، وشعرت قيادة التعليم العالي بصعوبة الموقف، وبدأت الحاجة أكثر لاستخدام التقنية في الإدارة التعليمية على مستوى الوزارة وعلى مستوى الجامعات، ولمواجهة مخاطر أزمة كورونا، أصدرت الوزارة القرار الوزاري رقم (37) لسنة 2020، بشأن استئناف الدراسة، وعقد الاختبارات للعام الدراسي 2019 / 2020، والترتيب للعام الجامعي القادم 2020 / 2021، وفقا للمشروع المقرر من مجلس الوزراء وآلياته التنفيذية، وكذا العمل بالإجراءات الاحترازية والوسائل المناسبة للوقاية من وباء كورونا (COVID – 19)، ومتابعة الإجراءات المعلن عنها من قبل اللجنة العليا لمكافحة الوباء، ووزارة الصحة العامة في هذا الجانب. (وزارة التعليم العالي، 2020).

تضمن القرار موافقة الوزارة على اختيار الجامعات والكليات بتطبيق النظام التعليمي الذي سيتم استخدامه لإدارة العملية الإلكترونية (Learning Management System)، (LMS)، والتواصل مع الطلاب، ويفضل في أحد الأنظمة، (Wizig– Black board– Google Classroom)، وحثت الجامعات على نشر ثقافته بين أعضاء هيئة التدريس والطلاب. وفي هذا إشارة واضحة إلى أن الوزارة قد وجدت نفسها أمام تحدي كبير، مما يتطلب مراجعة وتطوير أنظمة الإدارة والتعليم المعتمدة لديها.

ودعت الوزارة الجامعات إلى تعزيز القدرات المؤسسية لها، وتطوير البنى التحتية في مجال الاتصالات وتقنية المعلومات، والاستفادة من التكنولوجيا الحديثة، وتدريب الأساتذة والطلبة على المداخل الجديدة في الإدارة الجامعية، والتعليم الجامعي، في ضوء متطلبات التحول الرقمي.

كما تحاول الوزارة ومؤسسات التعليم العالي اليمنية، تطوير أنظمتها الإدارية والتعليمية والتقنية بشكل مستمر، وقد نجحت الوزارة عبر مركز تقنية معلومات التعليم العالي، في ضبط عملية التنسيق والقبول من خلال البوابة الإلكترونية، وإعلان المقبولين، ولكن تظل هناك تحديات كبيرة أمام الوزارة والجامعات، تتلخص في غياب الموازنة العامة لوزارة التعليم العالي، وانقطاع المرتبات، وضعف البنية التحتية في الجوانب التقنية، وقلة الخبرات، وعدم وجود تدريب وإعداد مسبق على التعامل مع الأدوات التكنولوجية في التعليم الجامعي، وضعف خدمة الانترنت، وعدم تغطيتها لمختلف المحافظات، وخاصة في الأرياف، والمناطق النائية، وانقطاع الكهرباء، بالإضافة إلى شيوع الأمية التكنولوجية، ونقص الثقافة العلمية التقنية لدى الكثير من الهيئة التدريسية، والعاملين والطلبة. (عبد الرزاق، 2020).

ولمعرفة واقع الإدارة الإلكترونية بالجامعات اليمنية، وكشف التحديات والمعوقات التي تواجه الجامعات في هذا المجال، تم استقراء وتحليل عدد من الأدبيات والدراسات المحلية، والتقارير الرسمية الموثقة، وكشفت نتائجها عن ضعف القدرة المؤسسية وخاصة في الجوانب التقنية والفنية لدى الإدارات الجامعية اليمنية، وعجزها عن تطبيق الإدارة الإلكترونية بصورة فعالة، فعلى سبيل المثال - لا الحصر - هدفت دراسة (كاتب، 2015)، إلى معرفة دور الإدارة الإلكترونية في تطوير الأداء الإداري بجامعة الجديدة من وجهة نظر منتسبيها، وكشفت نتائجها عن توافر الإدارة الإلكترونية بالجامعة - بصورة عامة - بدرجة ضعيفة جداً، وهي جامعة حكومية، وعلى ذلك تقاس معظم الجامعات اليمنية، ويعود ذلك إلى عدد من العوامل والمعوقات، التي ساهمت إلى حد كبير في تأخير عملية التحول الرقمي في الجامعات، ومن أبرزها ما يأتي:

1- ضعف المعلوماتية وقصور في جمع البيانات ونشرها:

تتسم مؤشرات الواقع الراهن للمعلوماتية في اليمن بالتواضع، حيث أن البلد لا يزال في بداياته الأولى في هذا المجال. وتتركز الجهود في سبيل إنشاء بنية تحتية مناسبة وصياغة سياسات واستراتيجيات واضحة في مجال ICT. حيث أنه لا يزال الاعتماد على الطرق التقليدية في جمع البيانات والمعلومات هو السائد وبنسبة (78%)، لدى المؤسسات الحكومية عامة، ولا يختلف الأمر كثيراً عند معالجة وتحليل هذه المعلومات، حيث أن الطرق التقليدية غالباً هي المتبعة ونسبتها (62%). وبنسبة لعملية تبادل ونشر المعلومات؛ فإنها تتصف بالمحدودية، وتعتمد أيضاً على الوسائل التقليدية، وبنسبة (82%)، وتعتبر آخر؛ فإن الاعتماد

على النظم الشبكية الحديثة والإنترنت، في تبادل ونشر المعلومات لا يتجاوز نسبة (18%)، (الريوي، 2003، -227).

2- ضعف القدرة المؤسسية لقطاع التعليم العالي بصورة عامة:

يعاني قطاع التعليم العالي باليمن؛ بصورة عامة، من ضعف القدرة المؤسسية على التخطيط الاستراتيجي والتنفيذ، والاشراف الفعال، سواء على المستوى الوطني أو على المستوى المؤسسي، حيث أن وزارة التعليم العالي والبحث العلمي حديثة النشأة، كما أن الموارد المتاحة لها محدودة مما يقلل من قدرتها على اجتذاب كفاءات فنية وتقنية عالية. ولا يقتصر ضعف القدرة المؤسسية على الوزارة بل يمتد ليشمل الجامعات، والكليات التي لا تمتلك حتى اليوم خططا استراتيجية مستقبلية، ولا تمتلك هيئات إدارية عالية القدرات ذات كفاءات مهنية متخصصة في الإدارة الجامعية عموما، وفي مجالات تقييم المناهج وتطويرها، والتنمية المهنية لهيئة التدريسية، وهيئة الإدارية، والإدارة الفعالة للموارد البشرية. (مطهر، 2005، 9). ومن التحديات الكبيرة أيضا في التعليم العالي باليمن، ضعف البنية التحتية عموما والبنية الأساسية الإلكترونية خصوصا (وزارة التخطيط، 2014، 15).

3- ضعف الاهتمام بالإدارة الإلكترونية لدى القيادات:

كشفت دراسة (الدعيس، 2014)، عن غياب الرؤية والخطط لتبني الإدارة الإلكترونية، والاعتماد على الأسلوب البيروقراطي المركزي الذي لا يتناسب مع تطبيق الإدارة الإلكترونية، وقلة امتلاك القيادات الأكاديمية لمهارات الإدارة الإلكترونية.

4- المركزية الشديدة وتقدم الهياكل التنظيمية:

كشفت دراسة (أبو غانم، 2013)، عن وجود عدد من المعوقات الإدارية لتطبيق الإدارة الإلكترونية، تتمثل أبرزها في المركزية الشديدة لدى القيادات الإدارية، وتقدم الهياكل التنظيمية، وعدم توافرها مع تطبيقات الإدارة الإلكترونية، وضعف التنسيق بين الوحدات الإدارية، بالإضافة إلى قلة الفرص المتاحة للإداريين، لحضور الندوات والمؤتمرات المتعلقة بالإدارة الإلكترونية.

5- غياب الثقافة العلمية التقنية وسوء اختيار القيادات الحكومية:

سيطرت الأنماط الإدارية التقليدية على الإدارة اليمنية في المؤسسات الحكومية إلى حد كبير، وشيوع الروتين الإداري والبيروقراطية في مختلف القطاعات، ومنها التعليم، إلا في جوانب محدودة، ويعود ذلك إلى غياب الثقافة العلمية التقنية، ونقص الوعي بأهمية التكنولوجيا في اختصار الجهد والوقت والمال، كما إن سوء اختيار القيادات، وانتشار الفساد المالي والإداري، يساهم في إحباط الجهود التطويرية، ويعيق حركة التقدم والتنمية في

مختلف المجالات، وخاصة في ظل استمرار سياسات الاقصاء والتهميش، وعدمه تمكين الكفاءات المؤهلة من موازاة أعمالها، وتوفير أدوات العمل اللازمة لها.

6- ضعف البنى التقنية الاساسية وخدمة الانترنت:

تعاني الجامعات اليمنية كغيرها من بقية المؤسسات في اليمن، من ضعف الاهتمام بالإدارة الإلكترونية، ونظم المعلومات والاتصالات الإدارية بصورة عامة، حيث توجد عددا من ”الصعوبات التي تحد من استخدام شبكة الإنترنت، مثل: ضعف مستوى الخدمة، ارتفاع تكاليف الاستخدام، صعوبة الوصول إلى المعلومات، حاجز اللغة، عدم توفر الاعتمادات المالية، والصعوبات الإدارية.(الريوي، 2003، 11).

وفي مجال نظم المعلومات الإدارية، كشفت دراسة (الدعيس، 2016)، عن وجود برنامجين لدى مركز تقنية معلومات التعليم العالي، وهما: (نظام معلومات شؤون الطلاب، ونظام التنسيق الإلكتروني)، وبهذا تعد التجربة اليمنية في نظم المعلومات الإدارية تجربة خجولة، بسبب ضعف البنية التقنية، وعدم تفاعل القيادات الجامعية، ومدراء نظم المعلومات الإدارية في الجامعات، مع برامج نظم المعلومات المعدة خارجها. أما الاتصالات الإدارية، فكشفت دراسة (سالم، 2014)، عن جملة من النتائج، أبرزها: ضعف الاتصالات الإدارية، مما يتطلب خمس سنوات للانتقال إلى تطبيق نظم وبرامج الاتصالات الإدارية الإلكترونية بالجامعات اليمنية.

7- شيوع الأمية التكنولوجية:

ساهمت الأساليب الإدارية والتعليمية الرسمية التقليدية، وقللة فرص النمو المهني، وضعف التدريب والتعلم المستمر في المجال التقني، إلا ما كان على نفقة الأستاذ الجامعي نفسه، في معظم الجامعات، كل هذا أدى إلى وشيوع الأمية التكنولوجية، وإضعاف قدرات كثير من القيادات الجامعية، والهيئة التدريسية والإدارية، في التعامل مع التقنية، والأجهزة، والشبكات الحاسوبية” (وزارة التخطيط، 2014، 33). كما يوجد قصور واضح في استخدام واستثمار تكنولوجيا المعلومات في المكتبات الجامعية، (الجبالي، 2015).

8- تداعيات الصراعات والأزمات السياسية والاقتصادية:

ساهمت الصراعات والاضطرابات المتلاحقة التي شهدتها اليمن، في عدم ثبات السياسات، والخطط المرسومة، في المؤسسات الحكومية، وتعد هذه المشكلة من أكبر المشكلات، حيث يتم نسف ما سبق من جهود، والعودة من نقطة الصفر، مما يتسبب في إهدار الطاقات والموارد، وعدم الاستفادة من نسبة الانجازات المحققة سلفا، وتأخير عملية الانتقال إلى الإدارة الإلكترونية والتحول الرقمي.

وبصورة عامة؛ يعود هذا الضعف والقصور في تطبيقات الإدارة الإلكترونية بالجامعات، إلى عدد من المعوقات، وفي هذا الشأن، أشارت دراسة (ابو غانم، 2013)، والتي هدفت إلى تقديم تصور مقترح لتطبيق الإدارة الإلكترونية في كليات التربية بالجامعات الحكومية اليمنية، أشارت إلى وجود معوقات إدارية لتطبيق الإدارة الإلكترونية مثل: (المركزية الشديدة لدى القيادات الإدارية، وغياب الرؤية المستقبلية، وضعف التنسيق بين الوحدات الإدارية، وتقادم الهياكل التنظيمية، وقلة الفرص المتاحة للإداريين لحضور الندوات والمؤتمرات المتعلقة بالإدارة الإلكترونية. وأشارت دراسة (فعضوش، 2011)، إلى ضعف البنية التحتية، والوسائط التقنية، وأشارت دراسة (معزب، 2008)، إلى عدم وجود بنية أساسية لمستحدثات تكنولوجيا التعليم بالجامعات اليمنية، وضعف المعرفة بها، وقلة المتخصصين في التقنيات، وضعف الإمكانيات المادية، وقصور لدى إدارة الجامعة.

وكشفت دراسة (الدعيس، 2014)، عن غياب الرؤية الواضحة وخطط الجامعة نحو تبني الإدارة الإلكترونية بجامعة تعز. وقلة امتلاك القيادات الأكاديمية لمهارات الإدارة الإلكترونية، ونقص التدريب، وأن معظم القيادات الأكاديمية قد اعدوا من خلال برامج تقليدية لم تركز على إكسابهم المهارات الإلكترونية الحديثة التي أفرزتها المتغيرات العلمية والتكنولوجية، مع قلة التشجيع المادي والمعنوي في الجامعة للقيادات الأكاديمية لاكتساب مهارات استخدام الحاسوب.

إلا أنه وعلى الرغم من ضعف البنية التكنولوجية، وغياب التدريب، ونقص الحوافز، إلا أن انطباق المجتمع الأكاديمي بالجامعات اليمنية، حول أهمية الإدارة الإلكترونية، كان إيجابياً، ويرغب الكثير في الانتقال إلى الإدارة الإلكترونية، وفي هذا السياق كشفت دراسة (جبر، 2015)، عن موافقة عينة الدراسة على وجود فاعلية بدرجة كبيرة جداً للإدارة الإلكترونية في جودة الأداء الإداري في الجامعات اليمنية.

إلا أنه وفي الفترة الأخيرة، فقد تسارعت عملية الاعتماد على التقنية في مجال التعليم العالي باليمن، حيث يقوّم مركز تقنية معلومات التعليم العالي بعدد من الأنشطة، ومنها على سبيل المثال، تعميم التسجيل الإلكتروني للطلبة الملتحقين بالتعليم العالي، عبر البوابة الإلكترونية الموحدة، تحت إشراف المركز التابع للوزارة، وتفعيل نظام سجلات الطلاب (SAR)، وهو نظام إلكتروني موحد لاستيراد البيانات المالية للطلاب بما يضمن تفادي أي مشاكل أو صعوبات.

وتأسيساً على ما تقدم؛

يتسم نظام المعلوماتية والتقنية باليمن - بصورة عامة - بالضعف والقصور، وفي مجال التعليم العالي، خلصت الدراسات المحلية المتعلقة بالإدارة الإلكترونية إلى وجود قصور كبير، خاصة ما يتعلق بضعف البنية التحتية التكنولوجية، واستمرارية الإدارات الجامعية في

اتباع الأساليب الإدارية التقليدية في معظم شؤونها، وشيوع الأمية التكنولوجية، ونقص الثقافة العلمية التقنية، وضعف خدمة الانترنت، وعدم ثبات السياسات والخطط، ويختلف واقع الإدارة الإلكترونية من جامعة لأخرى، وبنسب متفاوتة، فبعض الجامعات استطاعت تطوير الإدارة الجامعية لديها، ونجحت في توظيف التكنولوجيا في بعض أعمالها الأكاديمية، والإدارية، إلى حد ما، وبعضها لا تزال رهن الإدارة التقليدية.

إجابة السؤال الثاني:

ما هي متطلبات تطبيق الإدارة الإلكترونية بالجامعات العُمانية واليمنية في ضوء التحول الرقمي في التعليم الجامعي؟

بعد استعراض واقع الإدارة الإلكترونية في الجامعات العُمانية واليمنية، ونتيجة لضرورة مواكبة المتغيرات الجارية في التعليم على المستوى الدولي، وخاصة بعد زيادة المخاطر والأوبئة، مع ظهور كوفيد 19 نهاية 2019، ولا تزال آثاره مستمرة، ولم تنتهي، والتي ساهمت في توقف العملية التعليمية بالجامعات، مما يتوجب التفكير نحو الانتقال إلى أساليب إدارية حديثة، كإدارة الإدارة الإلكترونية بدلا عن الإدارة التقليدية، خاصة بعد قناعة العديد من قادة الفكر، والمؤسسات الجامعية، وصناع السياسات التعليمية، بضرورة التحول الرقمي في التعليم الجامعي، واستحداث أنظمة تعليمية مرنة، كالتعليم الإلكتروني، إلى جانب التعليم النظامي، حفاظا على استمرارية التعليم، واستدامته، في عالم متغير، مليء بالتحديات والمخاطر، ومثل هذا النمط من التعليم، يتطلب إدارة إلكترونية، فكلاهما (الإدارة الجامعية الإلكترونية، ونظام التعليم الإلكتروني)، يعتمدان على التكنولوجيا الحديثة، بهدف التغلب على تداعيات الكوارث والأوبئة، وتوفير الطاقة والموارد، واستغلال الوقت، وتجاوز عقبات الزمان والمكان.

إن عملية إدخال وتطبيق أنظمة إدارية وتعليمية جديدة، كنظام التعلم الإلكتروني في المؤسسة الجامعية، يعد نوعاً من أنواع التغيير والتطوير، والتغيير يعد عنصراً أساسياً لنجاح الإدارة في أية مؤسسة، وسمة من سمات الإدارة المتميزة، وبالتالي فإن الخطوة الأولى الهامة التي يجب أن يؤخذ بها قبل تطبيق أي نظام، أن تحدد متطلبات تطبيق هذا النظام، ودراسة البيئة التي تحضنه، وطبيعتها وخصائصها، ومن ثم تحديد الإدارة الواعية القادرة على تسيير أمور النظام، ومتطلبات هذه الإدارة.

والعمل بنظام التعلم الإلكتروني يعني تخطيط وتنفيذ التحول الإلكتروني من النموذج التقليدي إلى نموذج جديد يستند إلى أمور الإنترنت والمعرفة، أي يتطلب العمل بنظام التعلم الإلكتروني، وفي هذا الشأن توجد عدد من المتطلبات والاحتياجات اللازمة لإدارة التعلم الإلكتروني، أبرزها: (التخطيط المسبق، دراسة المتطلبات (المؤسسية)، دراسة الاحتياجات (الأفراد)، تطوير نظم التعلم، توفير البنية التحتية، تطوير التنظيم الإداري، نشر الثقافة الإلكترونية). (النهائي، 2010، 66 - 68).

وتعد الإدارة الإلكترونية أحد أشكال الاتصال الإداري الحديث، ولتطبيق نظام اتصال إلكتروني فعال، يجب توافر الوعي لدى كافة مستخدميها على نطاق المؤسسة، داخليا وخارجيا، لمعرفة كيفية استخدام وسائل الاتصالات الإلكترونية، مع توفير البنية التحتية اللازمة، لإقامة اتصال إلكتروني فعال، مع وضع القواعد والتشريعات التي تحمي هذه الاتصالات، وتعطيها الشرعية والثقة، وجعلها أكثر تقبلا من العاملين، مع مقاومة أقل، واقتناعهم باستخدامها وفوائدها وقيمتها لهم وللمؤسسة. (الليثي، 2019، -67)

ومما ينبغي الانتباه إليه؛ أن مشاريع الحكومة والإدارة الإلكترونية ليست عملية تكنولوجية صرفه؛ بل هي عملية تغيير واسعة، وتعتمد في نجاحها أساساً على الثقافة العلمية التقنية، وقناعة الإدارة العليا، ومساندة الجهات السيادية، وتعتمد أيضاً على العنصر البشري، ومدى امتلاكه للمهارات والقدرات اللازمة، للتعامل والتكامل مع العناصر التقنية والمتطلبات الأخرى، كما أن تطبيقات الإدارة الإلكترونية لا تمثل الطريق الوحيد للجودة والتميز في التعليم الجامعي، وبالتالي لا ينظر إليها كهدف نهائي، وإنما وسيلة مساعدة لتحقيق الأهداف العامة للتعليم الجامعي، إلى جانب عوامل النجاح والتميز العلمية والبحثية وغيرها من العوامل الأخرى.

ومن الأهمية بمكان الإشارة إلى أن عملية التحول من النمط التقليدي إلى النمط الإلكتروني والمتمثل في تطبيقات الإدارة الإلكترونية في التعليم الجامعي، لا ينبغي النظر إليها بوصفها مشروعاً تكنولوجياً فحسب، بقدر ما هو تغيير ثقافي ومؤسسي يمس كيان المجتمع الأكاديمي، والطلبة، وأولياء الأمور، والمستفيدين، والجهات ذات العلاقة، وهيكل وطرائق عمل الجامعة، أي أن التكنولوجيا يجب النظر إليها - كأحد عناصر التحول الرقمي، والتغيير الذي يتكامل مع العنصر البشري الموجود؛ من حيث طريقة تفكيره وثقافته وأهليته لاستخدام التكنولوجيا، وأيضاً مع بقية العناصر، وليس بوصفه العامل الحاسم. ولهذا فإنه من المهم الإشارة إلى ضرورة توافر الشروط والمتطلبات المناسبة لتطبيقات الإدارة الإلكترونية في الجامعات العربية عموماً، والعُمانيّة واليمنيّة - مجتمع البحث - بوجه خاص، وفيما يلي استعراضاً موجزاً لأبرز تلك المتطلبات، والتي تم استخلاصها استناداً إلى نتائج البحث، وإلى المتطلبات الواردة في عدد من الأدبيات، وأبرزها دراسة (الريوي، 2003)، وغيرها، وذلك على النحو الآتي:

1. متطلبات تتعلق بالتشريعات والقوانين واللوائح:

تحديث القوانين واللوائح المنظمة للتعليم الجامعي، بما ينسجم مع التحول الرقمي، فهناك العديد من القوانين التي تتطلبها تطبيقات الإدارة الإلكترونية، لعل أهمها تلك المرتبطة بالمعاملات المالية، وحقوق الملكية الفكرية، والعلامات التجارية، والأعمال الإلكترونية، والتوقيع الإلكتروني، والقرصنة، وجرائم الحاسب الآلي، والغطاء القانوني

للمعلومات التي تنشر إلكترونياً عبر موقع الجامعة، وقنوات التواصل الاجتماعي، وسوء إدارة واستخدام المعلومات، ولذا ينبغي تحديث القوانين وفقاً لمتطلبات التحول الرقمي.

2. متطلبات تتعلق بالهيكل التنظيمية والعمليات الإدارية:

تتطلب الإدارة الإلكترونية إعادة هندسة الهياكل والعمليات والإجراءات في المؤسسة الجامعية، بحيث تتناسب مع متطلبات تطبيق الإدارة الإلكترونية، فقد يتطلب هذا الأمر استحداث إدارات أو إلغاء أخرى، وهذا الأمر أيضاً يتطلب توفير متطلبات تنظيمية محددة، فاستخدام التقنية في ظل عدم وجود تنظيم إداري متطور لن يضمن النجاح للجامعة، وتهدف الإدارة الإلكترونية إلى تحسين الخدمات الجامعية، وتبسيط إجراءات العمل الجامعي، من خلال تسهيل حصول منتسبي الجامعة من أعضاء الهيئة التدريسية والعاملين الإداريين، والطلبة، ومختلف المؤسسات والأفراد المستفيدين من الخدمات الجامعية بدقة، وبسرعة، وهو يتطلب أيضاً مراجعة الهياكل التنظيمية للإدارات والكليات والمراكز والوحدات المختلفة، بحيث يتم التركيز على الأهداف والنتائج وإدارة الأداء واستبعاد النشاطات غير الضرورية، والتي لا تساهم في تحقيق الأهداف.

3. متطلبات تتعلق بالبنية التقنية والرقمية:

توفير بنية تحتية متميزة، من خلال تقوية البنية الأساسية لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات، وتدعيمها بالكليات والمراكز والوحدات الإدارية المختلفة، وفي المكتبات، وبناء مستودعات رقمية.

4. متطلبات تتعلق بالموارد البشرية:

يعد العنصر البشري هو العنصر الأساسي والحاسم في إنجاح المشاريع وكذا عملية التنمية، لذا فإنه من الأهمية التوجه نحو إعداد وتأهيل الموارد البشرية في التعليم الجامعي، قبل التعيين، وأثناء الخدمة، وتوفير برامج التعلم المستمر، والتعلم الذاتي، في مجال التقنية الرقمية.

5. متطلبات تتعلق بنظم وشبكة المعلومات والاتصالات:

إن حجم وكثافة بيانات ومعلومات التطبيقات الإلكترونية المختلفة للإدارة الإلكترونية، تتطلب وجود شبكة معلومات مؤسسية وطنية متطورة، ترتبط بشبكة الإنترنت لنقل البيانات والمعلومات المقروءة والمسموعة والمرئية بسرعه ودقه وكفاءة عالية، مع ضمان أمن البيانات والمعلومات المتداولة.

6. متطلبات تتعلق بتنمية الثقافة العلمية التقنية والإعداد والتهيئة الداخلية:

إن الانتقال من الشكل التقليدي إلى تطبيقات الإدارة الإلكترونية يفرض على الإدارة الجامعية، القيام بأتمتة عمل وحوسبة أنشطة الجامعات، التي تشملها هذه التطبيقات، وكذا تحديد جميع التعاملات بين المستفيدين والجهات ذات العلاقة، وتحويلها إلى تعاملات إلكترونية، كما أنه من المهم رفع أداء الأجهزة الإدارية وتحسين خدماتها المختلفة عموماً، حيث أن وسائل وإجراءات الإدارة الإلكترونية هي وسائل متممة للوسائل التقليدية في التعامل مع المستفيدين وليست بديلاً مطلقاً عنها. كما أن المعنى الأساسي بالخدمات التي تؤمنها تطبيقات الإدارة الإلكترونية هم منتسبي الجامعة بالدرجة الأولى، من قيادات أكاديمية واساتذة وطلبة وأولياء أمور، وعاملين، بالإضافة إلى جهات أخرى ذات علاقة، ولذا فإنه من المهم جداً أن يكونوا واعيين لأهميتها وكذا مهيتين للتعامل معها.

7. متطلبات تتعلق بالشراكة والتعاون المحلي والعربي والدولي:

يتطلب العمل الجامعي تبادل الخبرات، وتعزيز الشراكة مع المجتمع المحلي، مؤسسات وأفراد، ومع القطاعين الحكومي والخاص، وكذلك تجسير العلاقة والتعاون مع الجامعات العربية والأجنبية، ومع المنظمات والهيئات الدولية الداعمة للتعليم، ومع شركات التقنية، والاتصالات، والأنظمة الرقمية، والبرمجيات والتطبيقات الإلكترونية حول العالم.

التوصيات والمقترحات:

في ضوء ما أسفرت عنه نتائج البحث، ومن خلال استقراء الأدبيات ذات العلاقة بموضوع البحث، يمكن تحديد مجموعة من التوصيات العلمية والعملية، بهدف تطبيق الإدارة الإلكترونية في الجامعات العُمانية واليمينية، وذلك في ضوء متطلبات التحول الرقمي في التعليم الجامعي، والتي تتضح من خلال ما يأتي:

- تحديث التشريعات والقوانين واللوائح المنظمة للانتقال التدريجي نحو التحول الرقمي.
- إعادة هندسة الهياكل التنظيمية والتخلص من الجمود الإداري والتوجه نحو التنظيمات والاساليب الرقمية المرنة.
- استقطاب الجهود الحكومية والأهلية ومؤسسات المجتمع المدني، والمنظمات والهيئات الدولية والاقليمية وتوجيهها لتقديم الدعم المادي والفني اللازم للتحول الرقمي.
- اقتناع الإدارة الجامعية العليا بتطبيق الإدارة الإلكترونية في الجامعات العُمانية واليمينية.
- نشر ثقافة الإدارة الإلكترونية، لتثقيف جميع القيادات الأكاديمية والأساتذة والعاملين والطلبة، بما يتم تحديده بواسطة الإدارة الإلكترونية، وتوضيح فوائدها حتى تتكون لديهم القناعة التامة، بتطبيق الإدارة الإلكترونية.

- توفير بنية تحتية مناسبة، وتدعيم البنى التكنولوجية بوجه خاص، وتوفير الصيانة، وتحديثها باستمرار، والحرص على شموليتها لمختلف الوحدات داخل الجامعة.
- متابعة جهود الجامعات الناجحة والمميزة في مجال الإدارة الإلكترونية والاستفادة منها.
- تكثيف وتعميق استخدامات تقنيات الاتصالات والمعلومات ودمجها في تصميم العمليات والانظمة على كافة المستويات التنظيمية في الجامعة، حيث أن استخدام التكنولوجيا والحواسب الآلية وإدارة القواعد البيانية، والوسائط المتعددة ضرورة لا بد منها عند تطبيق الإدارة الإلكترونية في مؤسسات التعليم العالي.
- توفير القوى البشرية المؤهلة والمدربة على استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في العمل الإداري والتعليمي، والاهتمام ببرامج التنمية المهنية لمنتسبي الجامعة من أكاديميين وإداريين في مجال التقنية الرقمية.
- توفير التمويل اللازم للانتقال نحو الإدارة الإلكترونية والتحول الرقمي.
- الاطلاع على البوابات الإلكترونية المخصصة لتطبيق البرامج الإلكترونية لتبادل المعرفة في بعض الجامعات العالمية.
- استحداث منصب جديد في رئاسة الجامعة تحت مسمى نائب رئيس الجامعة لشؤون تكنولوجيا المعلومات يختص بالتطوير الإداري للجامعة إلكترونياً.
- الاستفادة من الخبرات الوطنية واستقطاب الكفاءات العلمية التقنية والحفاظ عليها من الهجرة وتوفير حياة كريمة للمجتمع الأكاديمي ومنتسبي الجامعات بوجه عام.
- تفعيل المواقع الإلكترونية للجامعات وتوفير خدمات انترنت عالية السرعة لكل المستويات الإدارية بالجامعة، وتشجيع الموظفين على استخدامها في العمل الإداري.
- استكمال الجهود التطويرية السابقة والبناء عليها وتطويرها وعدم إغفالها، والتنسيق مع المؤسسات التقنية وشركات الاتصالات والأنظمة الرقمية الوطنية، وعدم التشتت، وتبديد الجهود، وإهدار الوقت والمال، مع العمل على تكامل الجهود بين مختلف الأطر الوطنية مهما حدث من متغيرات طبيعية أو اجتماعية أو غيرها.
- إجراء دراسة حول واقع الإدارة الإلكترونية في المؤسسات العربية الحكومية غير الجامعية.
- إجراء دراسة استشرافية حول متطلبات توطين العلوم والتقنية في البلدان العربية في ضوء التحول الرقمي.

قائمة المراجع والمصادر باللغة العربية:

أولاً : المراجع العربية:

1. ابو غانم، هناء مجاهد احمد.(2013). تصور مقترح لتطبيق الإدارة الإلكترونية في كليات التربية بالجامعات الحكومية اليمنية، ماجستير، ذمار، اليمن.
2. البلوشي، نوال بنت علي، وآخرين.(2020). واقع التحول الرقمي في المؤسسات الخُمانية، مجلة دراسات المعلومات والتكنولوجيا، جمعية المكتبات المتخصصة، فرع الخليج.
3. جبر، عادل صالح.(2015). الإدارة الإلكترونية وفاعليتها في جودة الأداء الإداري في الجامعات اليمنية (الجامعات الحكومية أنموذجاً)، ماجستير، افريقيا العالمية، السودان.
4. الجمهورية اليمنية.(2006). الاستراتيجية الوطنية للتعليم العالي في الجمهورية اليمنية و خطة العمل المستقبلية: 2010–2006، مشروع تطوير التعليم العالي ، وزارة التعليم العالي، صنعاء، اليمن.
5. الجمهورية اليمنية.(2010). تشريعات التعليم العالي، القانون رقم (17) لسنة 1995، بشأن الجامعات اليمنية، اصدارات وزارة الشؤون القانونية، أكتوبر، 2010، صنعاء، اليمن.
6. الجمهورية اليمنية.(2010). تشريعات التعليم العالي، القرار الجمهوري رقم (139) لسنة 2010، بشأن اللائحة التنظيمية لوزارة التعليم العالي باليمن، اصدارات وزارة الشؤون القانونية، أكتوبر، 2010، صنعاء، اليمن.
7. الجمهورية اليمنية.(2010). تشريعات التعليم العالي، قرار رئيس مجلس الوزراء رقم (174) لسنة 2007م، بشأن إنشاء مركز تقنية معلومات التعليم العالي والبحث العلمي، وزارة الشؤون القانونية، أكتوبر، 2010، صنعاء، اليمن.
8. الحارثي ، حمود بن خلفان.(2019). كلمة وكيل وزارة التربية والتعليم للتعليم والمناهج أثناء تدشين جامعة السلطان قابوس ممثلة في كلية التربية المنصة التجريبية للتعليم الإلكتروني المفتوح الواسع الالتحاق (منصة SQUMOOC):.متوفر على الرابط: [tps://www.omandaily.com/?p=726466](https://www.omandaily.com/?p=726466)، بتاريخ 29 /9 /2019.
9. الحباري ، سمر جمال أحمد.(2015). استخدام تكنولوجيا المعلومات في المكتبات الجامعية اليمنية الحكومية والأهلية، ماجستير، جامعة صنعاء، اليمن.

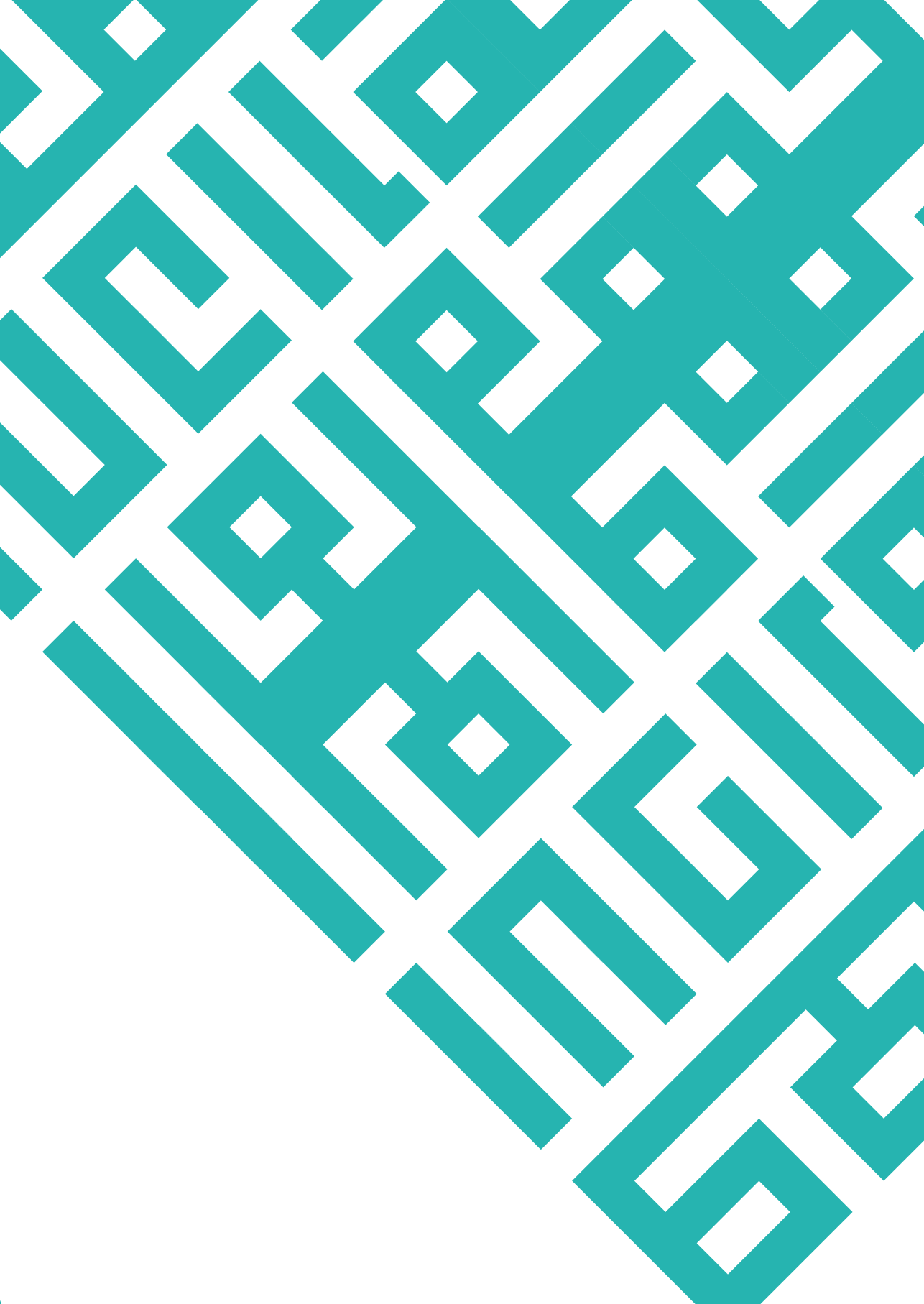
10. الحضرمي، أحمد. (2019). متطلبات تطبيق الإدارة الإلكترونية في مدارس وزارة التربية والتعليم من وجهة نظر المعلمين والإداريين، المجلة العلمية للتكنولوجيا وعلوم الاعاقة، جمهورية مصر العربية، ج 1 ، ع 1.
11. الحضرمي، أحمد. (2008). تصور مقترح لتطبيق الإدارة الإلكترونية بمعاهد العلوم الإسلامية بسلطنة عُمان، رسالة ماجستير غير منشورة، جمهورية مصر العربية.
12. الخطيب، احمد ومعايحه، عادل سالم، (2006). الإدارة الإيداعية للجامعات. نماذج حديثة. الطبعة الأولى، منشورات جدارا للكتاب العالمي، وعالم الكتب الحديث، الأردن
13. الخطيب، خليل محمد. (2019). واقع المسؤولية الاجتماعية لدى المؤسسات الجامعية العربية ومتطلبات تنميتها في ضوء التحديات المعاصرة. مجلة جامعة حضرموت للعلوم الانسانية، المؤتمر العلمي الرابع، -24 يوليو 2019، ص-885 ص914.
14. الخطيب، خليل محمد. (2020). الخارطة الجامعية بالجمهورية اليمنية، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، صنعاء، اليمن.
15. الدحياني، ناصر سعيد علي. (2010). بعنوان اتجاهات القيادات الإدارية في وزارة التربية والتعليم بالجمهورية اليمنية نحو تطبيق الإدارة الإلكترونية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، إدارة وتخطيط تربوي، كلية التربية، جامعة صنعاء، اليمن.
16. الدعيس ، أماني عبد الواسع خالد ناجي.(2014). برنامج تدريبي مقترح لتطوير المهارات الإدارية لدى القيادات الأكاديمية بجامعة تعز في ضوء متطلبات الإدارة الإلكترونية. ماجستير، تعز، اليمن.
17. الدعيس ، عبدالكريم سعيد عبده قاسم.(2016). تطوير نظم المعلومات الإدارية في الجامعات اليمنية، دكتوراه، ادارة وتخطيط تربوي، التربية، صنعاء، اليمن.
18. رؤية عُمان 2040. (2019) التقرير السنوي للتعليم في سلطنة عُمان، الأمانة العامة لمجلس التعليم، متوفر على الموقع www.educouncil.gov.om
19. الريوي ، يحيى محمد.(2003). تحديث الإدارة عبر تطبيقات الحكومة الإلكترونية – (تجربة الجمهورية اليمنية)، ورقة مقدمة إلى ورشة العمل الإقليمية حول الحكومة الإلكترونية، وزارة الاتصالات وتقنية المعلومات، 3-1 ديسمبر 2003، صنعاء، اليمن.
20. سالم ، فضل راجح عبد القوي.(2014). تصور مقترح لتطوير الاتصالات الإدارية الإلكترونية في جامعة عدن، جامعة عدن، اليمن.

21. الشاعر، صالح عبد العظيم. (2016). أضواء على مشكلات التعليم العالي في الوطن العربي – تاريخ النشر 15 / 2 / 2016، تاريخ الاقتباس 6/4/2019، متوفر في: <http://arsco.org/article-detail-364-8-0>.
22. الصاوي، محمد وجيه. (2006). رؤية لتطوير الجامعة ووضع معايير لتقويم الأداء. المؤتمر القومي السنوي الثالث عشر: الجامعات العربية في القرن 21 – مصر، ج 1، ص ص. 174 – 188 .
23. عبد الرزاق ، فؤاد. (2020). دور مركز تقنية معلومات التعليم العالي في مواجهة جائحة كورونا، مقابلة شخصية، مركز تقنية المعلومات، صنعاء، اليمن.
24. علي، اسامة عبد السلام. (2013). التحول الرقمي بالجامعات المصرية: دراسة تحليلية، مجلة كلية التربية، جامعة عين شمس، مج (2)، ع (37)، ص ص: -523 571.
25. العليمي ، ماجد عبدالحميد محمد. (2005). تطوير نظام لإدارة التعليم الجامعي المبني على الانترنت، ماجستير جامعة الجيزة، السودان.
26. العواملة ، نائل عبد الحفيظ. (1422). الحكومة الإلكترونية ومستقبل الإدارة العامة، دراسة منشورة، مجلة دراسات، المجلد 29، العدد 1، شوال، الأردن.
27. العياشي، زرار. (2017). إبراز دور الجامعات العربية في خدمة المجتمع في ضوء مسؤولياتها الاجتماعية. مجلة آداب الكوفة للدراسات الانسانية، كلية الآداب، جامعة الكوفة، مج (1)، ع (32): -247 272.
28. الغيلي، محمد احمد. (2013). صعوبة تطبيق الإدارة الإلكترونية في مؤسسات التعليم العالي بجامعة صنعاء، المركز الوطني للمعلومات، برقم ايداع (11042)، صنعاء، اليمن.
29. قابوس بن سعيد. (1986). مرسوم سلطاني، 9/86، 1986، الجريدة الرسمية، مجلد القوانين النافذة والصادرة، الأمانة العامة لديوان التشريعات، مكتب نائب رئيس الوزراء للشؤون القانونية، م ج 15 ، 1987م.
30. قعشوش ، علي محمد ناصر. (2011). واقع التعليم عن بعد في الجامعات والمعاهد العليا اليمنية ومدى تطبيقه في تدريس مادة الرياضيات، دكتوراه، أم ردمان الإسلامية، السودان.
31. كاتب، كلثوم أحمد عزي. (2015). دور الإدارة الإلكترونية في تطوير الأداء الإداري بجامعة الحديدة من وجهة نظر منتسبيها، ماجستير غير منشورة، جامعة الحديدة، اليمن.
32. الليثي ، هيام سعيد مصطفى. (2019). التحول الرقمي والتنمية المستدامة، المؤتمر السنوي الرابع والعشرون، برعاية كلية التجارة، وحدة أ.د محمد رشاد الحملوي لبحوث الأزمات، 7 ديسمبر، 2019، دار الضيافة، جامعة عين شمس، القاهرة، مصر.

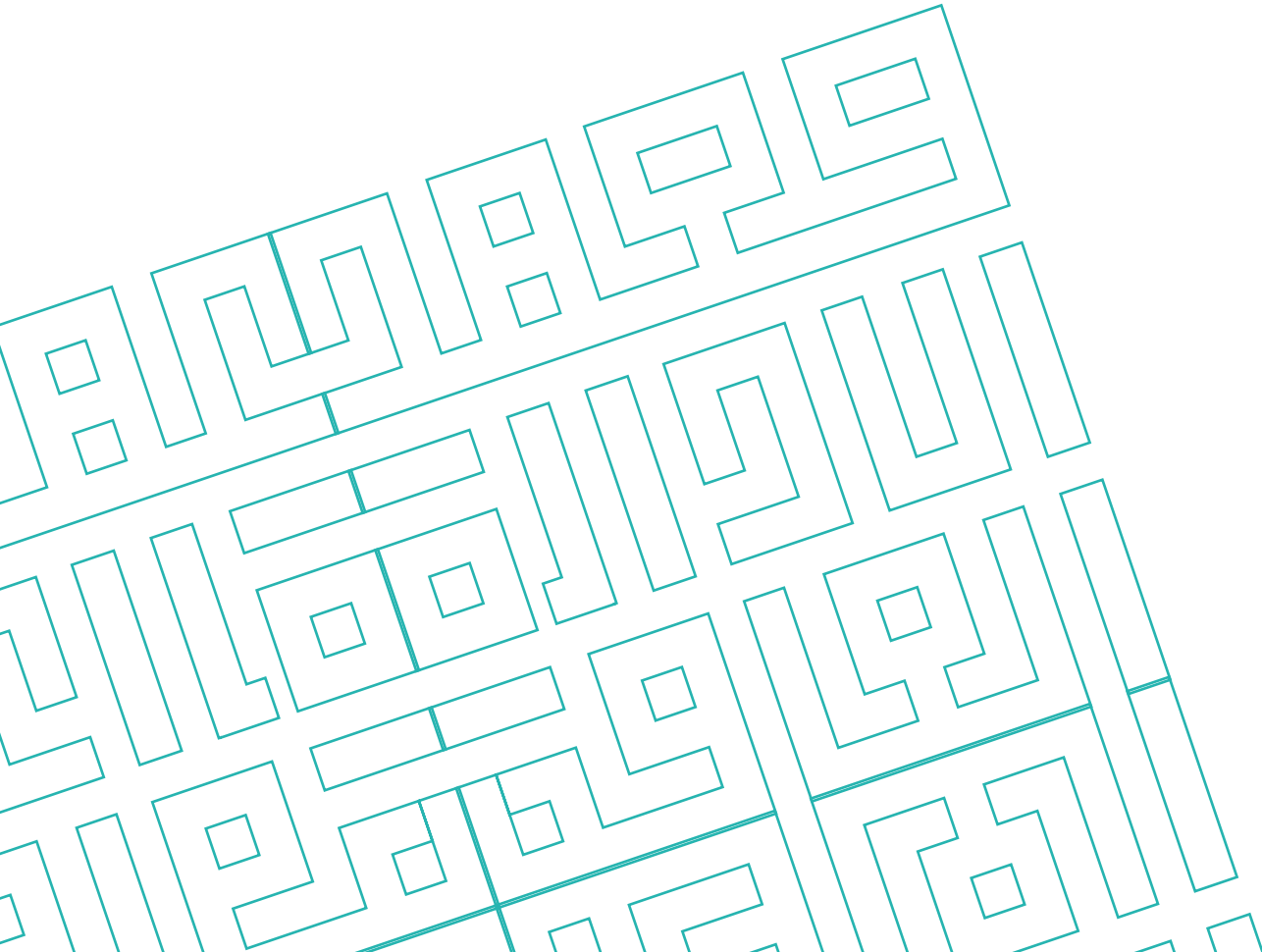
33. مراد ، عبد الفتاح .(2003). الحكومة الإلكترونية، دار المعارف، القاهرة ، مصر.
34. مطهر ، محمد محمد.(2007). الضوابط العامة للتعليم المفتوح والتعليم عن بعد. ورشة التعليم الإلكتروني عن بعد، 2007، جامعة صنعاء، اليمن.
35. المعايطة، عبد العزيز، ومريم بنت سعيد. (2017). معوقات تطبيق الإدارة الإلكترونية في وزارة التربية والتعليم بسلطنة عُمان (البوابة التعليمية الإلكترونية أنموذجا) من وجهة نظر موظفي المديرية العامة لتقنية المعلومات، مجلة البحوث التربوية والنفسية. ع. 53، 2017 صص 293-261.
36. معهد الإدارة العامة.(2006). ندوة تنمية الموارد البشرية في ظل البيئة الرقمية، المنعقدة في مسقط في الفترة من 11 - 13 يونيو 2006م ، عُمان.
37. الموسوي، عبد الله عبد العزيز.(2002). استخدام الحاسب الآلي في التعليم، الطبعة 2، الرياض، مطابع جامعة الإمام محمد بن سعود الإسلامية، السعودية.
38. الهنائي، سلمان بن سلوم بن خميس.(2010). الاحتياجات اللازمة لإدارة التعليم الإلكتروني في مؤسسات التعليم العالي بسلطنة عُمان، ماجستير، إدارة تربوية، كلية التربية، جامعة السلطان قابوس، عُمان.
39. وزارة الاقتصاد الوطني.(2007). التقرير السنوي لعام 2006م/ 2007م لهيئة تقنية المعلومات، سلطنة عُمان.
40. وزارة التخطيط.(2014). محور التعليم العالي والبحث العلمي، مشروع الرؤية المتكاملة للتعليم في اليمن، وزارة التخطيط والتعاون الدولي. صنعاء، اليمن.
41. وزارة التعليم العالي.(2020). القرار الوزاري رقم (37) لسنة 2020، بشأن استئناف الدراسة، وعقد الاختبارات للعام الدراسي 2019 / 2020، والترتيب للعام الجامعي القادم 2020 / 2021، وفقا للمشروع المقرر من مجلس الوزراء واليته وإجراءاته التنفيذية، وزارة التعليم العالي، صنعاء، اليمن.
42. وزارة التنمية.(2000). خطة التنمية الخامسة (-1996 2000) وزارة التنمية، سلطنة عُمان.

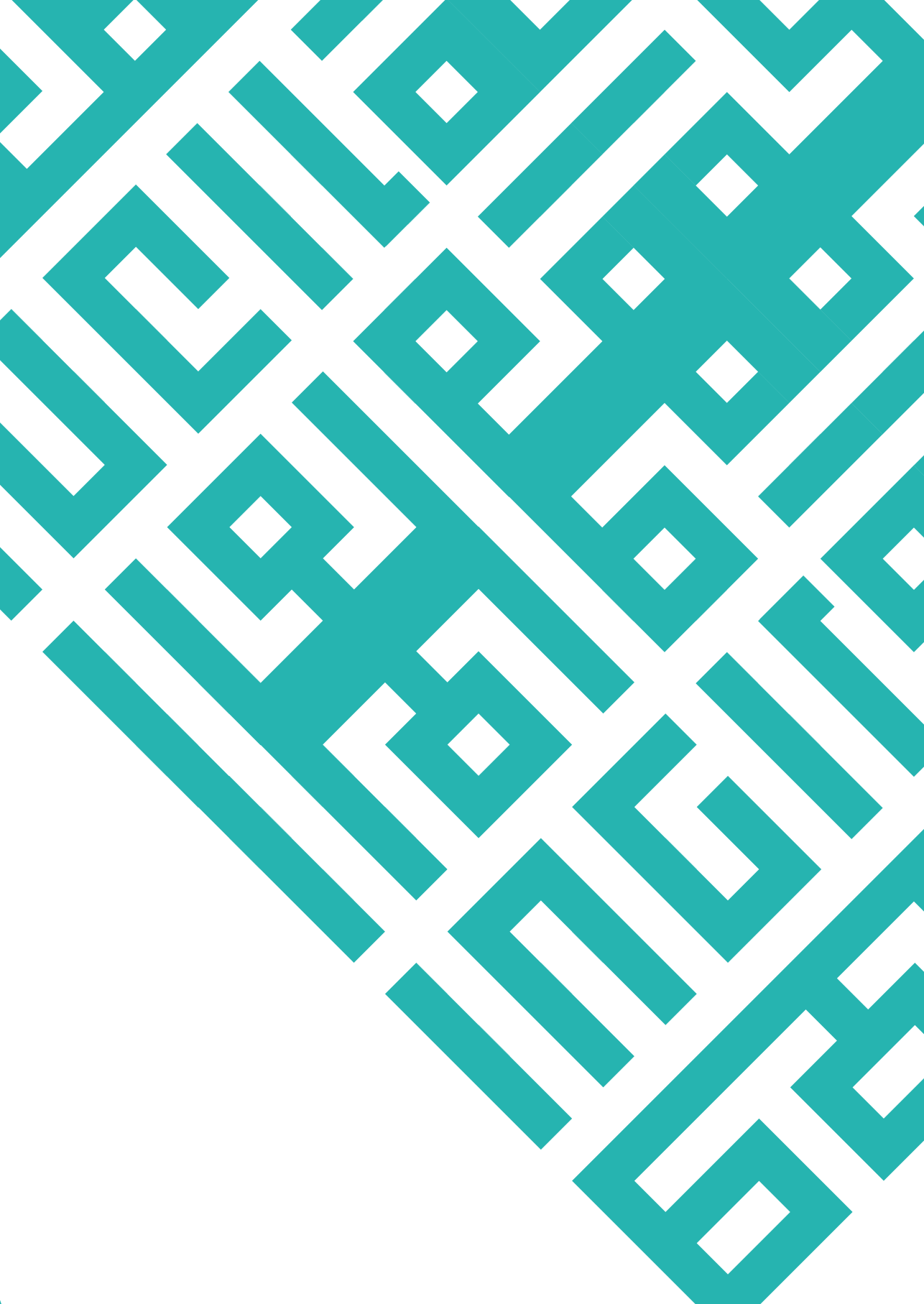
ثانياً : المراجع باللغة الإنجليزية:

1. Dean. Joshua. (2000). Government: creating Digital Democracy government. Executive Magazine, 8.
2. Singleton ، Milika K. (2012). A Design, Implementation, and Evaluation of Peirce College Student Leadership Development Program. A doctorate dissertation of Education in Innovation and Leadership. Wilmington University. UMI Dissertation publishing by ProQuest . UMI No: 3493826.

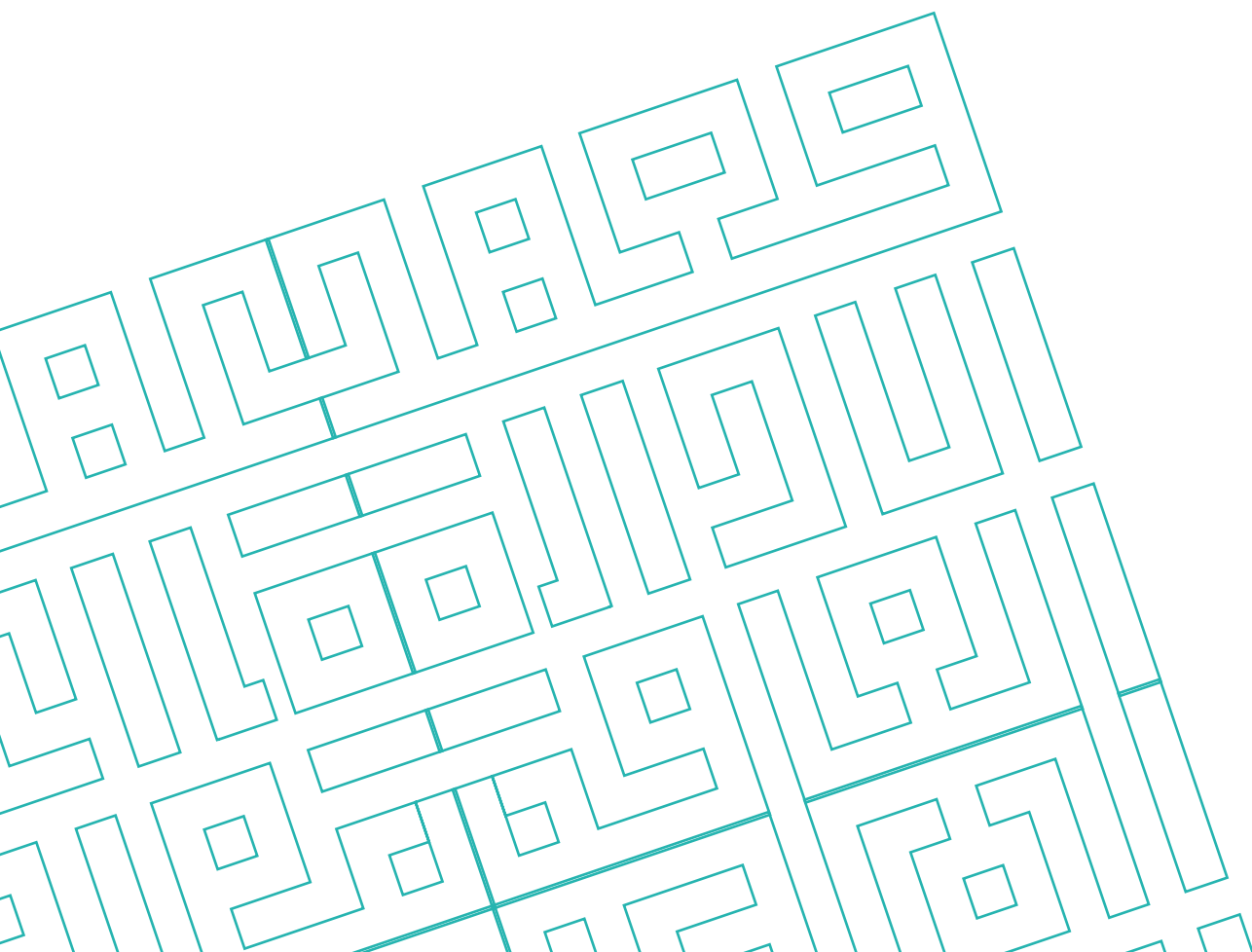


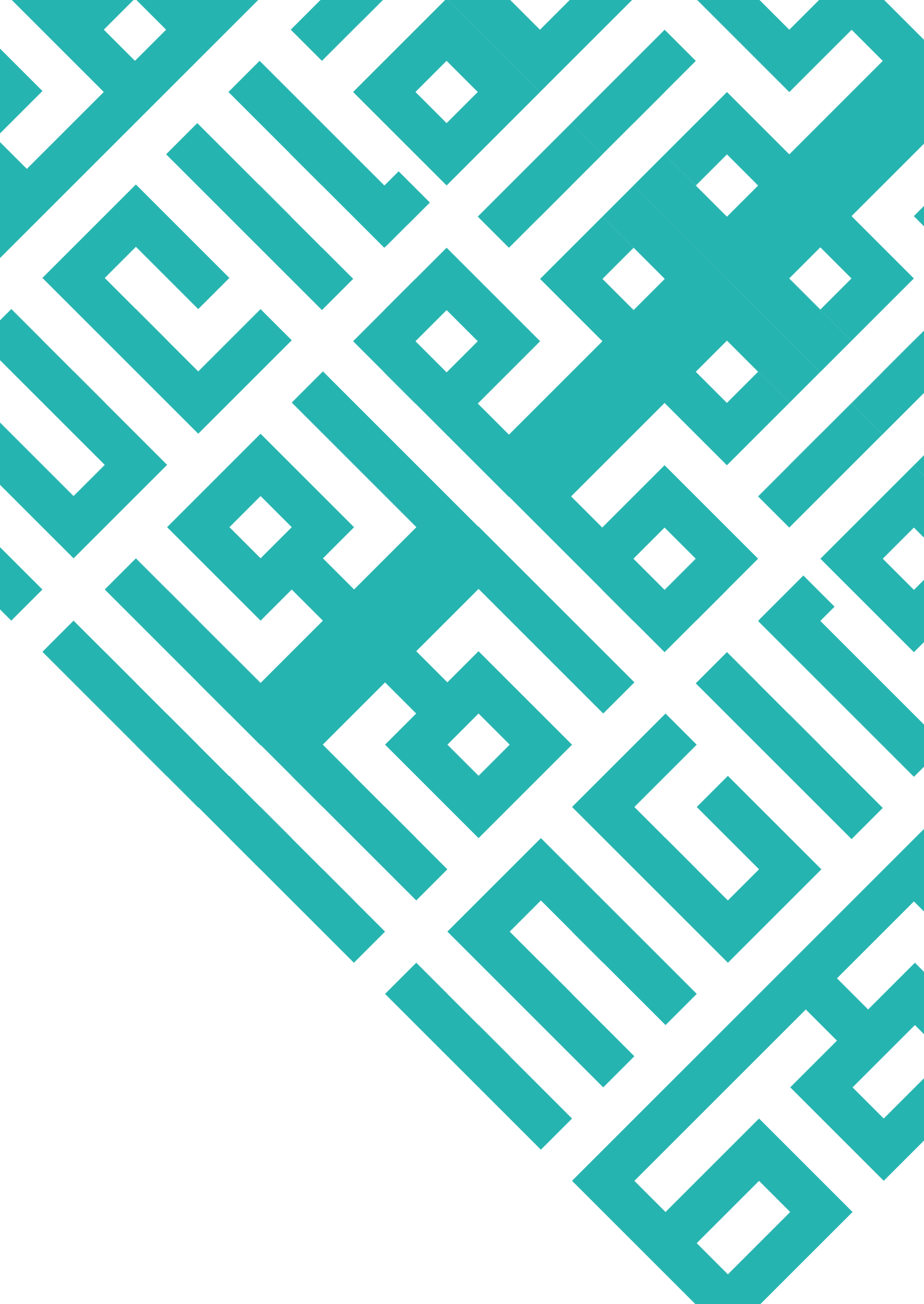
ملخصات الرسائل العلمية





**الإدارة العامة الجديدة والحكومة
الإلكترونية وتحديث الخدمات العامة
في سلطنة عُمان**





projects is required. According to Syed et al. (2018), despite many discussions indicating the importance of communication for project management success, studies of the essential elements in planning communication in public sector project management are scarce. How can social and cultural factors in public sector organizations influence change initiatives? How can training and development be designed to support effective change in the public sector? All these topics need more research. Finally, it is crucial to conduct research on this subject, but from the perspective of citizens rather than project employees. Alternatively, the results of this research could be applied to projects in sectors not considered in the current research. Also, future research may extend the scope of investigation to other countries similar in context to the Sultanate in the same geographical region, such as other GCC states. Additionally, this model can serve as part of a larger framework to evaluate efforts designed to improve public sector services and introduce modern systems.

Recommendations for practitioners

The most significant point for IT practitioners is to highlight the importance of integrating existing information systems and applications in public sector organizations in order to establish an efficient framework for the e-government architecture. Therefore, essential information systems, applications, and necessary infrastructure technologies can be used for reliable and flexible access to government data and information processing within and between organizations (Ebrahim and Irani, 2005).

Moreover, the internal Omani IT capability is limited. Therefore, there is a need to train and leverage the expertise of experienced employees to implement the various stages and services required to improve the e-Oman strategy. In general, there is a need to pay attention to administrative competency in the public sector, so that organizations can address the problem of competent staff moving to the private sector.

There is a lack of integration and exchange of information between government agencies. Likewise, weak relationships exist between IT experts in the Omani government ministries and those in the private sector. Accordingly, this study recommends strengthening relations between practitioners in the field of information systems by setting up workshops and meetings to exchange knowledge between the public and private sectors. There is a need to adopt a highly constructive approach in relation to approaching customers, developing offers, and managing relationships in order to succeed in the new business environment.

Suggestions for further investigation

This study has identified many factors that lead to the success of improvement projects. So, it is important to examine these elements in a more detailed way. For example, leadership has been identified as a key factor in successful project management, especially top management support. Also, leadership and communication are necessary to implement change. Change must be a continuous process supported by communication (Syed et al., 2018). However, studies of the style, nature, and attributes of leadership that contribute to such success are scarce, as stated by Syed, Bandara, French, & Stewart (2016). Thus, this study recommends that attention be paid to the power relationships between different stakeholders. Further research is required into how top management can support public sector project management initiatives, and how leadership contributes to the success and sustainability of project management in the public sector.

Furthermore, building leadership capabilities for process-centric innovation in the public sector and methods to sustain long-term top management commitment to business project management in the public sector is warranted (Syed et al., 2018). In addition, conducting more research on the importance of communication and participation in the success of

(Teicher et al., 2002). Most of the participants in this research indicated a lack of policy and clear guidance prior to the implementation of e-government projects.

The present study shows that technological determinism is not appropriate in the case of e-government. As a technological innovation, e-government is not capable of enacting change in organizational structures. Thus, the Omani government must change its policy and formulate laws in an appropriate way in line with the country's current situation. It is also recommended that a proactive role is taken to enhance the field of IT, especially after transferring these powers from the ITA to the Ministry of Technology and Communications which will oversee and coordinate the implementation effort in Oman.

Moreover, it is important to allocate suitable budgets for service projects when developing strategic plans. Inadequate funding has impeded many projects and led to delays and cessations in some services. Accordingly, the country's decision-makers should accelerate the implementation of the programme with a performance-based budget that links all plans and projects with specific goals to achieve efficient exploitation of limited resources. The Ministry of Finance needs to be convinced of the importance of the financial control system project and its benefits for the country. The budget preparation method currently used is the item-based budget, which is focused on input without paying much attention to the goals, and without properly measuring these outcomes and their implications. This inevitably leads to a reduction in the chances of conducting efficient accountability vis-à-vis the effectiveness of the utilization process of the budget

Simultaneously, current performance assessment in the public sector has a very limited scope, which makes it difficult to properly assess employee performance. This needs to change. Therefore, it is important to have a performance evaluation system for the measurement of individual and organizational performance. Individual performance assessment is based on incentives linked to results. Organizational performance evaluation is conducted according to the European Excellence System. The evaluation highlights points of strength and weakness compared with organizations of similar functionality regionally and internationally. There must be internal communication between government organizations as well as participation with the private sector. Partnerships should be used as a tool to improve the public sector but so far these are not satisfactory. Listening to the views of the citizens and providing them with opportunities to participate in designing services could include simplifying procedures and establishing one-step services in each locality so that all formalities can be finalized in one place.

Recommendation for policy and practice

A full understanding of e-government frameworks by public sector organizations is significant in its reliable and effective adoption. One objective of this study is to provide recommendations for policymakers and practitioners in the field by identifying the most important elements of public administration that can help improve the quality, efficiency and effectiveness of public services. The findings of the research will help policymakers develop appropriate solutions that can be effectively implemented.

This research will help IT practitioners in Oman to learn how to use and manage information technologies to revitalize business processes, improve business decision-making, and gain a competitive advantage from the adoption of e-government.

Recommendations for policymakers

Organizational preparedness for change is an important precursor for the successful implementation of change projects. Experts assert that greater readiness leads to the more successful implementation of change. All employees and stakeholders must be convinced of the need for change. The contradiction between current and targeted performance levels must be explained to employees so that they understood why there is dissatisfaction with the current situation. An attractive vision of the future situation should be created and how the future state can be achieved (Weiner, 2009). Consistent leadership messages and actions, information sharing through social interaction, and shared experience between members are likely to generate a shared sense of readiness (Weiner, 2009).

Policymakers need to invest in Omani human resources, developing and empowering them, raising their efficiency, capabilities and skills, and building leadership abilities through training. It is also the responsibility of leaders of change to consider the efficacy of change in term of determinants of implementation capability: task demands, resource availability, and situational factors such as timing. They should assess whether the organization has the human, financial, material, and informational resources necessary to implement the change properly and take into consideration relevant situational factors. When organizational members have a shared understanding of the changes required, they will share a sense of confidence that collectively they can implement a complex organizational change (Weiner, 2009).

Furthermore, this study shows that consistent intervention from the government is needed for the implementation of e-government to succeed, especially in the area of strengthening institutional environments to allow for horizontal integration and collaboration among government departments. This intervention in the form of explicit laws and regulation is needed because public sector activities are mainly based on such regulations and rules

Follow Table 6:
Critical success factors in improving public sector services

Factors	Missions
ICT Awareness	Assess and develop the required technical and process competencies
	Need for ICT awareness and effective training
	Use of ICT training for public sector officers to achieve higher user satisfaction
	The use of regulations and the need for technical support to improve ICT awareness
IT Governance	Providing a reference framework to guide organizational units to ensure responsibility and accountability to lead improvement initiatives
	Importance of IT governance and its awareness, training, and competency of professionals to a sustainable, standardized and cost-effective IT environment
	Systematic planning that includes the definition of specific roles and responsibilities, description of policies and methodologies, and selection of process-oriented software tools
	Ensuring the importance of integration between government agencies in improvement projects
Strategic Clarity and Alignment	Setting a clear vision, business case, and result-focused strategy for e-government initiatives, with Interrelationship between strategic goals for an e-government project and the overall government’s vision and mission
	Suitability of the system for the organizational need and its compatibility for cross-departmental information sharing
	Alignment of IT with business strategies and enabling IT structures. This can make possible successful integration of IT with effects on public service delivery and improvement in these organizations
	Enhancement of private sector participation is among the priorities of strategies for improvement
External Environment	Examine external environmental factors including socio-economic, political structure, literacy, population characteristics which can influence transformation activities
	Availability and access to specialized knowledge, human, financial and material resources political climate and administrative policies, and socio-economic/socio-ethnic composition can significantly alter transformation endeavours, especially in a developing country

Follow Table 6:
Critical success factors in improving public sector services

Factors	Missions
Empowerment	Involvement of staff and incorporating their opinions
	Delegation of authority, responsibility, and accountability issues
	Creation of a collaborative teamwork culture and staff taking greater responsibility and accepting accountability
	Direct involvement of staff at all levels and the incorporation of their opinions in mapping exercises and improvement of staff participation in decision-making
ICT Infrastructure	.Systems needed for effective communication
	Spending to repair or replace existing facilities or to provide new facilities
	Readiness of the infrastructure in terms of security, privacy, information sharing, network, Internet access and connectivity, provision of computers, collaborating systems, maintenance of government websites, data systems
	Need to consolidate, standardize, and manage IT infrastructure for cost optimization and effective information flow
	Positive synergy among units participating in improvement initiatives
Culture	A well-established culture of teamwork
	Revision of reward systems, communication, empowerment, people involvement, training and education, creating a culture for change, and stimulating receptivity of the organization to change
	Shifting the cultural focus from technology culture to services
PM and PM Skills	Training staff in the field of project management
	Adopting flexible and adaptive methodology
	Adequate plan execution
	Using processes by which projects are defined, planned, monitored and controlled to achieve the project objectives of timely delivery, risk assessment, adherence to budget, conformance to specifications and stakeholder satisfaction
	Using tools and techniques that create a unique product or service
	Ensure that services are managed and delivered appropriately
	Attention to project documentation

Follow Table 6:
Critical success factors in improving public sector services

Factors	Missions
Preparedness for Organizational Change	Introducing new practices, values and structures
	Change of solid structures in government organizations
	Preparing staff and citizens to accept change
	Use of rewards and benefits
	Development of internal and external communication strategies
	Ability to adopt rapid technological change in a deliberate manner
	Training and development programmes to build team skills
Seeking Customer and Stakeholder Support-Involvement	Focus on customer in the public sector, taking their views into account and participating in decision-making
	Commitment of customers to simplify procedures
	Need for a greater awareness of customers of public services
	Interest in providing appropriate publicity for service improvement projects to inform customers of the services provided
	Providing the necessary training to customers if required
	The establishing a one-stop section for integration in providing and facilitating services
	The establishment of a department to provide customer services.
Choosing the Team	Specialised skills and experience in preparing a variety of techniques
	Work to identify key enabling factors for the successful introduction of new technologies, including people and process issues
	Use of external consultants
	Platform to offer value-added services
	Human resource planning, recruitment, development and retention of qualified technical staff
	Partnerships with the private sector and different industry experts in e-government projects
Reduction of Downsizing Fears	The need for union and staff relationship management to handle changes to jobs and reskilling needs
	Involving influential and knowledgeable champions
	Use of intrinsic and extrinsic motivational strategies to overcome resistance to change and fear of uncertainty
	Government employees' involvement in the process to overcome resistance

Table 6:
Critical success factors in improving public sector services

Factors	Missions
Top Management Support	Provision of project funding and commitment to funding
	Active involvement in planning
	Creativity at work
	Articulation of a vision of IT role by the Information Officer or .equivalent
	Management ability to involve the right people
	Leadership and the need for committed champions to introduce .novel IT endeavour
	Leaders must make systematic changes to organization subsystems .in line with the time scale set
	Creation of leadership steering committees and long-term commitment
	Motivating and rewarding staff and being change agents
	Training in the public sector to develop much needed knowledge, skills, and leadership abilities
	Strengthening links with project members and stakeholders
	Advertising and publishing services on various social media
Communication	Developing internal and external communication strategies for improvement initiatives
	Dissemination of information about the key concepts, a clear understanding of the programme and how to engage with it, while communicating the results of the initiative to all stakeholders, users, suppliers, delivery partners elsewhere in the public, private and .voluntary sectors, politicians, and the media
	Communication with stakeholders about the system and its benefits and addressing negative aspects
	Communication of IT governance-related policies and guidelines to enhance control, change and enforcement performing IT-enabled functions

Follow Table 5:
Challenges that delay the implementation of successful change

Factors	Missions	
Government officers	Low dedication of resources	(Al-Busaidy and Weerakkody, 2009; Syed et al., 2018)
	Many have not prioritized e-government due to lack of knowledge	(Syed et al., 2018)
	Fear of and unwillingness to change	(Al-Busaidy and Weerakkody, 2009; Syed et al., 2018)
	Lack of knowledge related to reform efforts	(Tayeb, 2005; Common, 2008)
	Poor internal communication between staff of government organizations, as well as weak participation with the private sector and lack of social participation	(Ndou, 2004; Al-Busaidy and Weerakkody, 2009; Jalkala et al., 2010)
Funding / financial resources	Failure to link plans and goals with financial resources	(Hvidt, 2013)
	No budget allocation for projects	(Al-Busaidy and Weerakkody, 2009; Syed et al., 2018)
	Project members lack of awareness of costs	(Syed et al., 2018)

Source: Based on (Syed et al., 2018)

On the other hand, there are many critical success factors that have led to the success of e-government improvement projects in the public sector, as defined in table 8.2:

Follow Table 5:
Challenges that delay the implementation of successful change

Key elements	Challenges	References
Technical staff	Lack of staff with dedicated technical skills or very limited in-house staff.	(Ali and Al Badi, 2013; Syed et al., 2018)
	Employment using temporary contracts impossible due to financial circumstances.	(Syed et al., 2018)
	Poor coordination between local and expatriate staff.	(Syed et al., 2018)
	No acceptance of the change, especially at the start.	(Syed et al., 2018)
Infrastructure	Weak infrastructure.	(Heeks, 2001; Chen et al., 2006; Al-Busaidy and Weerakkody, 2009; Heeks and Stanforth, 2015; Syed et al., 2018)
	Poor internet access for citizens.	
	Lack of consideration given to risk management.	
Citizens	Internet access is not available everywhere.	(Carter and Bélanger, 2005; Andrews and Van de Walle, 2013; Syed et al., 2018)
	Relatively less experience in democracy.	
	Lack of electronic services for citizen use, and the complexity of some available procedures	
	Some electronic services fees are high for the citizen	
	Less actively involved in government policy-making processes.	

Table 5:
Challenges that delay the implementation of successful change

Key elements	Challenges	References
History and culture of the public sector	Duties and powers are not properly defined in government.	(Al-Busaidy and Weerakkody, 2009; Rajasekar, 2014; Syed et al., 2018)
	No clear detailed plans for improvement and complementary plans between service-providing organizations.	(Ndou, 2004; Sahraoui et al., 2006)
	Economy not growing or increasing in productivity due to the lack of planning and lack of plans linked to strategic goals and time periods.	(Hvidt, 2013; Syed et al., 2018)
	Poor standards of oversight, accountability and performance.	(Common, 2008; Al-Busaidy and Weerakkody, 2009)
	Limited resource capability and experience required for training among leaders and employees. This has led to an increase in expatriates and thus an increase in unemployment.	(Al-Busaidy and Weerakkody, 2009)
	Lack of attention to administrative competencies and motivation in the public sector leading to brain drain to the private sector and frequent resignations.	(Ndou, 2004; Swailes and Al Fahdi, 2011)
	Relatively short history of democracy and little transparency in government policies and rules.	(Common, 2008; Mashood et al., 2009; Syed et al., 2018)
	Lack of integration and exchange of information between government agencies.	(Al-Busaidy and Weerakkody, 2009)
	Lack of official documentation related to reform efforts.	(Tayeb, 2005; Common, 2008)

Managing and implementing e-government project in Oman

This chapter examined the management of projects in Oman based on the PMI approach, and the management of projects paradigm designed by Morris (2013), by evaluating five selected projects to modernize services in the Sultanate. The chapter analyzed the implementation process of these projects. It determined the way the projects were managed through different processes and the tools and techniques used. Moreover, it focused on the challenges facing the successful implementation of e-government initiatives in the Omani public sector. Finally, it assessed these projects, identifying the degree of success in each project based on the above approach.

The findings indicate that there are many challenges to the successful implementation of e-government initiatives in Oman. These may vary from one organization to another, but there are some commonalities since the organizations share social, economic, and geographical similarities. The study identified six main type of challenge relating to: financial, organizational and legal, human resources, infrastructure, social, and political issues.

E-government, NPM and management of change

This chapter focused on project evaluation based on the NPM principles. Overall, the study concludes that the core reasons for the success of improvement projects include good communication and participation between all stakeholders, between civil service departments and IT staff. Further, feasibility studies should be conducted to study the prevailing conditions. The poor results of the projects were due to the lack of measurement of individual and organizational performance to identify shortcomings. Other concerns include the lack of clear, detailed, written and documented plans for e-government implementation in these organizations and in Oman generally.

In addition, the lack of financial resources was one of the main reasons for delays in the implementation of projects in the Sultanate as well as the lack of training of employees. Therefore, leaders in Oman need to pursue comprehensive change and develop a detailed integrated approach to change that achieves subsystem congruence.

Discussion

In summary, from the findings of this research, the most important challenges that delay success in applying change and producing improvement are shown in Table 5:

- **Managing and implementing e-government projects in Oman.**
- **E-government, NPM and the management of change.**

Drivers of public sector modernization and the role of the government in Oman.

The first empirical chapter is based on an overview of Oman's development strategy for public services including the aims, drivers of change, and different tools and techniques used to improve services, and future directions. This chapter reviewed the strategy used in the development of Oman as a country and its intention to become a first-class modern economy and society while maintaining its distinctive traditions. Moreover, the chapter considers the internal and external drivers of change in Oman. In its efforts to modernize public sector services, the researcher concludes that the government still faces many challenges as summarized in this chapter, concerning lack of attention to human resources, poor strategic planning of goals and policies, the lack of measures for individual and organizational performance, and a lack of technical and human mechanisms to improve services due to lack of financial resources. These are significant points regarding the development and modernization of government services.

E-government projects in Oman:

This chapter addressed the Omani e-government's modernization projects, considering five selected large projects developed to implement e-government in Oman. The main objectives of e-government in Oman, according to global and local expectations, are to enhance the delivery of public services, improve information flows to citizens, promote productivity among public servants, and encourage citizen participation (Heeks, 2001; Nkohkwo and Islam, 2013; Heeks and Stanforth, 2015). The chapter thus examined five large projects to understand how these projects were managed.

The chapter concludes that the concept of modernization in Oman has been associated with IT to reframe practices in a completely new manner, which also means liberalizing the economy in conjunction with technology to achieve the best value (Al-Busaidy and Weerakkody, 2009). This raises the question of whether these services have been provided efficiently and effectively. Have services been developed efficiently to meet customer needs while offering the best value? Were they planned so that stakeholders will ensure the delivery of the highest possible quality of services with the available resources to effectively achieve goals? Did they manage these projects properly? This is was considered in Chapter Six.

In order to achieve the theoretical objectives of the research, the study contributes to the literature on improvements in public service organizations in developing countries generally, and within the Omani public sector specifically. An extensive critical review of the literature, relevant theories, and relevant empirical studies is presented identifying and filling gaps in the study of public sector improvement in developing countries, which is an under-researched field of enquiry.

Having presented a clear picture of issues in public sector improvement, political, economic, and democratic factors were identified which impact on public sector improvement initiatives. Therefore, it was important to consider the Omani situation and shed light on improvement projects in the Sultanate, to determine the extent of the adoption of NPM principles. Understanding the techniques, tools, and strategies used for improvement and change in the Omani context helped the researcher to explain the theoretical contribution of the research more clearly.

The analysis of the case study data clearly indicates that the public sector in the Sultanate is vigorously seeking to develop and improve its services. Consequently, the Omani government decided to adopt modern concepts and trends in various fields and worked to develop many management practices, roles, and functions under the banner of NPM. Among these, measures have been taken to improve the adoption of e-government initiatives through the implementation of ICT projects. Due to the widespread impact of ICTs, e-government has become of paramount importance. This prompted the Omani government, as well as those in other countries, to contemplate the digital transition. E-government projects have the potential to enhance management and transparency, raise service performance, and eliminate bottlenecks in service delivery. Some internal actors have helped their organizations to make radical improvements in their e-government services. However, there are also various obstacles which hinder improvement in certain governmental organizations.

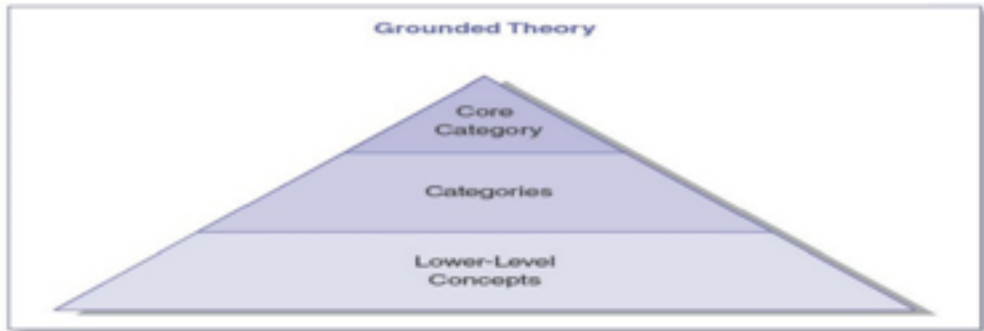
Therefore, five representative modernization projects were selected, and a comparative study conducted to determine factors that contributed to the success or failure of each project. The study evaluated these change projects using NPM principles to identify the obstacles that prevented change and improvement, and to suggest solutions and draw conclusions.

The analysis of the case study data strongly indicates four dominant themes described in the previous chapters concerning the following subjects:

- **Drivers of public sector modernization and the role of the government in Oman.**
- **E-government projects in Oman.**

In adopting a grounded theoretical approach to data analysis, I was able to make systematic comparisons between cases and derive generalizations conforming closely to observations (Corbin and Strauss, 2014). Figure 3.2 shows levels of construction in grounded theory.

Figure 1:
Levels of construction in grounded theory



Source: Saldaña (2015).

I developed my theoretical framework based on the data that I analysed. Four main topics of discussion were drawn from the research questions about the Omani strategy for public services, the governments' strategy for project management (origin, design, methodology and the logic of modernization projects), project execution and obstacles to change, and project evaluation and learning at the macro and micro levels. These topics were created systematically by arranging ideas and evidence and distributing them in categories within the main topics based on similarities and differences and the existence of observed relationships.

Building the structure and outline of the research

As indicated above, this research presents three major contributions to current knowledge using an analysis based on thematic categories found in the data. This research has investigated several types of public sector projects undertaken in a developing country in the fields of health, the civil service, higher education, manpower, and technology during the period from 2011 to 2015. Each of these projects is part of the e-government initiative in Oman. These cases are examined to assess and discuss ways to improve the efficiency and effectiveness of Oman's public services. The study has identified, evaluated, and compared the work conducted at each stage using NPM principles. The research has highlighted indicators which must be monitored and has outlined what more needs to be done.

the organizations concerned. The four categories are:

1. Key experts and policymakers from the national context (macro and external).
2. Top-level managers who had responsibility and authority to implement public sector services projects (micro and internal context).
3. Cadres working in these projects as staff members who had responsibilities in implementing the projects (micro and internal context).
4. Stakeholders in the projects as customers who utilized the e-services (micro and internal context). Table 4 shows the question types and respondent categories.

Table 4:
Question types and respondent categories

Question type	Questions (1) improvement issues in the country	Questions (2) Management of selected projects
Respondent categories	Key experts and policymakers	Top-level managers Cadres working in the projects as staff members Stakeholders in the projects

Source: Author

Data analysis

One of the most important steps in qualitative research is the coding and analysis of data. According to Braun and Clarke (2013), three basic frameworks for qualitative data analysis are searching for patterns, looking at interactions, and interpreting narratives. The most common approach is to focus on patterns in the data.

My research explores important issues concerning the delivery of public services in Oman and is based squarely on data emanating from those with direct knowledge of the subject. Thus, I take an interpretive approach to my research, and interpretive methods are predicated on the belief that reality is a social construction. In seeking a research methodology that would provide an ontological and epistemological fit with my interpretivist position, I used a constructivist grounded theory approach that guided the analytical interpretation of the research findings. Thus, the study uses bottom-up grounded theory to drive the themes and categories following the method championed by Corbin and Strauss (2014).

Research method

The data for this study were collected mainly through sime-structured interviewing because it is a relatively new research subject and there is a need to discover rich information. The purpose of the interviews was to collect data on issues related to public sector and government initiatives in Oman. The interviewees included experts, policy makers, field leaders and key staff in government organizations involved in the projects from their inception, as detailed in Table 3. These organizations were chosen according to their respective experience in public sector improvement initiatives. Conducting interviews in these organizations enabled the researcher to examine and investigate the work processes involved. Key staff were chosen according to their job titles and responsibilities.

Table 3:
Division of interviews by categories

Total number of interviews	Experts	Project managers	Project members	Stakeholders
46	15	5	12	14

Source: Author

Sampling

The snowball method was applied to select interviewees. Interviews were initiated with key project participants because the research focus suggested that sampling should begin with senior officials who play important roles in public sector improvement. These included ministers or undersecretaries, as well as top project managers who are critical players in perceptions of change in organizations (Fernandez and Rainey, 2017). As active participants in changes associated with public sector improvement, they represent key informants who have important insights into an organization's strategies and unique access to knowledge of organizational structures and actions, and are in a position to recommend additional informants at all levels (Fernandez and Rainey, 2017). Therefore, through them, other participants were identified and selected as people who contributed to the implementation of the specific projects which they were more familiar with, as well as experts in the field of public sector improvement. Apart from the main experts, the other participants were involved in improving services in the public sector.

For the research purposes of this study, two different types of interview protocols were developed for the four main categories of participant who were internal of external actors in

This identifies, evaluates, and compares what has been done in each situation. It constructs a theoretical framework explicating, how a programme or policy works. Subsequently, the findings are expected to assist Omani civil service organizations in improving their facilities.

Data collection

Data collection in this research is based on three techniques listed in Table 2.

Table 2:
Data collection

Academic literature	New Public Management (NPM) – Project Management (PM) – process improvement in public sector – public policy/ administration – E-Government initiatives
Fieldwork	Case studies in process improvement in the Omani public sector (five cases) Semi-structured interviews with experts, policy makers, field leaders
Grey literature (documentation)	Evaluation reports (ER) – government documents (GD)/ government reports (GR)- Statistics book (SB)

Source: Author

As shown in the table, the research employs a triangulation strategy. The data collection instruments were developed from examples in the literature and validated by experts and core project members who are natives of Oman. Secondary sources of data were used to triangulate the findings, including government documents and reports, statistics, books and news media stories. Therefore, this study attempted to offer a holistic view of the interplay between the dynamics of the organizational environments as well as the technical environment across different government departments regarding the implementation of improvement projects in Oman. This multi-perspective technique enhances the reliability and validity of the findings. In terms of the time factor, this study has examined the process of project management at the initial adoption stage up to implementation and beyond, to investigate the motivations for the adoption of change at different points in time and to generate better interpretations of the adoption process based on clear motives (Kennedy and Fiss, 2009).

Table 1:
Selected research cases

	Project 1	Project 2	Project 3	Project 4	Project 5
Project Name	The E-Health Application (Al Shifa) System	Central Recruitment System	Unified Admission System	Manpower Register System	E-Government Initiatives
Organization Name	MoH	MoCS	MoHE	PAMR*	ITA**
Project Functionality	Patients Record System	Public Sector Recruitment System	University Admission System	National Employee Recording System	Public Sector IT Training Model
Alias Name***	PRS	PSRS	UAS	NERS	PSITTM

* This is an independent body, following Civil Service Law and executive regulations.

**All functions, allocations and assets of the ITA were transferred to the Ministry of Technology and Communications by Royal Decree No. 63/2019.

*** For convenience, alias names have been used for these projects as descriptions according to the purpose of their establishment.

Each of the projects selected was undertaken in an Omani public sector organization, operating under the auspices of the civil service, where there was a need to deliver new and enhanced services more efficiently and effectively and to apply socio-economic development programmes (AlKindy et al., 2016; MoCS, 2008). All selected projects are ICT projects, except for the e-government project designed to spread the culture of e-government in the country by training and educating different segments of Omani society. They involve electronic database systems designed to organize and streamline the work procedures of the organization concerned, replacing manual paperwork with technology. The projects were established to help Oman to implement its e-governance initiative of world-class e-government seamlessly integrating all Ministries and government entities to provide faster and more effective public services online by facilitating better interaction between citizens, businesses, and government. These cases are examined in order to assess and discuss ways to improve the efficiency and effectiveness of Oman's public services using NPM principles.

measures of individual and organizational performance and lack of interest in training are highlighted as the main reasons leading to the failure of such projects. Also, the study's empirical contribution arises from its status as the first in-depth research project on public service improvement in Oman.

Research questions

To achieve the main research goals stated above, this thesis aimed to shed light on the following questions:

1. What are the main drivers of public service modernization in Oman?
2. How are e-government projects in Oman selected, designed, and controlled?
3. How effectively have e-government projects been managed and implemented in Oman?
4. How and to what degree have NPM principles informed e-government initiatives in Oman?

Research methodology

This research represents one of the few qualitative studies which draws mainly on primary data rather than descriptive studies of public sector improvement initiatives and e-government project adoption in developing countries. The management of e-government projects is investigated from the point of inception to implementation and evaluation, to give a deeper understanding of the life cycle of e government project development. It evaluates the success of these change projects in improving efficiency and effectiveness in the Omani public sector by adopting the principles of NPM.

Research design

In order to achieve its practical and methodological aims, the research is based upon a systematic comparison of five in depth case studies, examining public sector projects from the health, civil service, higher education, manpower, and technology fields to identify, evaluate, and compare what has been done in each situation– listed in Table 1

I developed recommendations for policy and practice that might speed up and increase the efficiency and effectiveness of future e-government initiatives in Oman.

Research objectives

The focus of this research is public sector improvement projects in the Sultanate of Oman. It explores the opportunities for administrative improvement in the Omani public sector. The main objectives are as follows:

First: To provide an overview of the Omani strategy to modernize the public sector, by examining the drivers of change and the tools and techniques used by Omani organizations to improve services. The research identifies the future direction of Oman's public sector, reaching conclusions regarding the characteristics of the modernization process.

Second: To explore e-government projects in Oman, examining how they are selected, designed, and controlled, as well as investigating how effectively they are managed and implemented and the obstacles to change mitigated, where possible.

Third: To contribute to the development of a theoretical understanding of contemporary NPM philosophy and to increase the understanding of how political elites explicate and enact the principles of NPM in public sector organizations in Oman. This is achieved by investigating the extent to which the doctrine of NPM has impacted on Oman and is enacted in management practice in Oman's public sector organizations.

Fourth: To explore the organizational capability of Oman's public sector to initiate and sustain reform, to identify how public services are responding to the requirements of the public, and to develop a conceptual model for the improvement of their efficiency and effectiveness.

Fifth: To review substantial change initiatives in public services in Oman using NPM principles to determine the causes of relative success and failure, learning lessons at the macro and micro levels with a view to making recommendations for best practice and drawing conclusions.

Research contribution

There is a scarcity of studies on NPM in public service organizations in developing countries. This study contributes significantly to knowledge concerning efforts to improve the delivery of public sector services. It extends our theoretical understanding of NPM projects in developing countries by highlighting the importance of preparing feasibility studies. The participation of all stakeholders in policy formulation is also required to ensure the relative success of public sector improvement projects. Lack of financial resources, lack of defining

that successful implementation of e-government will ensure improved processes within government agencies, leading to greater efficiency and better management and delivery of public services. However, for e-government implementation to be widespread and successful, public service workers must determine who the users of the services are, their expectations and requirements, and the intended benefits to citizens in each e-government project. In addition, strategies and practices as well as processes should be identified and prioritized to enable them to function digitally. Moreover, it is important to make changes and continuous improvements to public services, to streamline administration and capture user feedback. These changes must be compliant with international standards, considering the challenges associated with environmental issues openness and global competition. Improving efficiency and effectiveness is important for individuals, not-profit organizations and companies to keep abreast of global developments. This study emphasizes the need to update the tools and techniques of public management organizations, to modernize bureaucratic systems and deliver higher levels of satisfaction for users. Thus, the general approach of the research and its focus is public sector improvement projects in the Sultanate of Oman. It explores the opportunities for administrative improvement in the Omani public sector.

Research context

Oman was selected as the case study country. The rationale for choosing Oman as the exemplar of NPM-inspired e-government projects is as follows. First, the author of this thesis works in the Omani civil service sector. Thus, being an Omani citizen working to improve the public sector in Oman, there is a personal interest in seeking to understand the motivations of government, the ideology of NPM and the tools and techniques used in the delivery of e-government projects. The second reason is the lack of research focusing on NPM in Oman. Thirdly, e-government projects only began in Oman in 2003, and so there is considerable scope for applying any lessons learned in the future. In addition, the current literature does not adequately evaluate the actual work done on e-government projects to identify both good practice and areas for improvement.

Research purpose

The main purpose of the research presented in this thesis is to identify barriers to the efficiency and effectiveness of ICT projects in Omani public sector organizations and to identify how these might best be overcome. Through the application of the NPM principles, to five major projects, I evaluate what went well and what went badly and why. By comparing projects,

of success varied considerably, highlighting that proper planning, project management and training invariably paid dividends, explaining differences in outcomes. Finally, the research extends our theoretical understanding of NPM projects in developing countries, highlighting the importance of feasibility studies and stakeholder participation in formulating public sector improvement policies.

Introduction

Since the beginning of Oman's renaissance in 1970, the Omani government led by His Majesty Sultan bin Said Qaboos has made considerable efforts to improve the lives of Omani citizens and develop its national human resources (HR), so that citizens can contribute to society to their full potential and consequently strengthen the national economy. To this end, the Omani government has adopted modern management concepts and practices under the banner of new public management (NPM) in the quest for reform and public service improvement. NPM is used in the public sector to improve performance at the national and sub-national levels (Hood, 1991; Dunleavy and Hood, 1994; Hood, 1995; Ferlie et al., 2000; Ferlie et al., 2003). It is a combination of theories and practices related to public administration reform derived from several analytical perspectives (Brinkerhoff and Brinkerhoff, 2015). It focuses on values and ideas with the aim of improving quality, efficiency, effectiveness, and productivity of the public sector using private-sector tools and techniques (Hood, 1991), especially in providing customer-oriented services (Bovaird, 2007). Oman has used innovative ways to visualize organizational change and communicate it through the implementation of NPM ideas, tools and techniques. Measures have been taken to improve government services by implementing information and communication technology (ICT) projects. The government's focus has shifted from internal government operations to more open and transparent citizen-centric processes that aim to provide more user-friendly services, especially given the digital revolution and significant improvements in ICT. It has begun to take advantage of the power of data to serve the public better and exploit opportunities to achieve a knowledge-based economy. In this context, the Sultanate has worked to implement digital transformation projects and improve the delivery of government services through e-government projects to raise levels of performance and service quality, increasing efficiency as well as citizen participation in decision-making. This transformation has been greatly facilitated by the availability of innovative and cost-effective ICT solutions and the evolution of the Internet. Thus, the Omani public sector has become one of the dominant sectors involved in economic and social development, as in many other countries. Oman's public sector has recognized

NPM, e-government and the modernization of public services in the Sultanate of Oman

Fatma Mohammed Ali Al-Zadjali

Director of the Research and Studies Center

Institute of Public Administration-Muscat, Sultanate of Oman

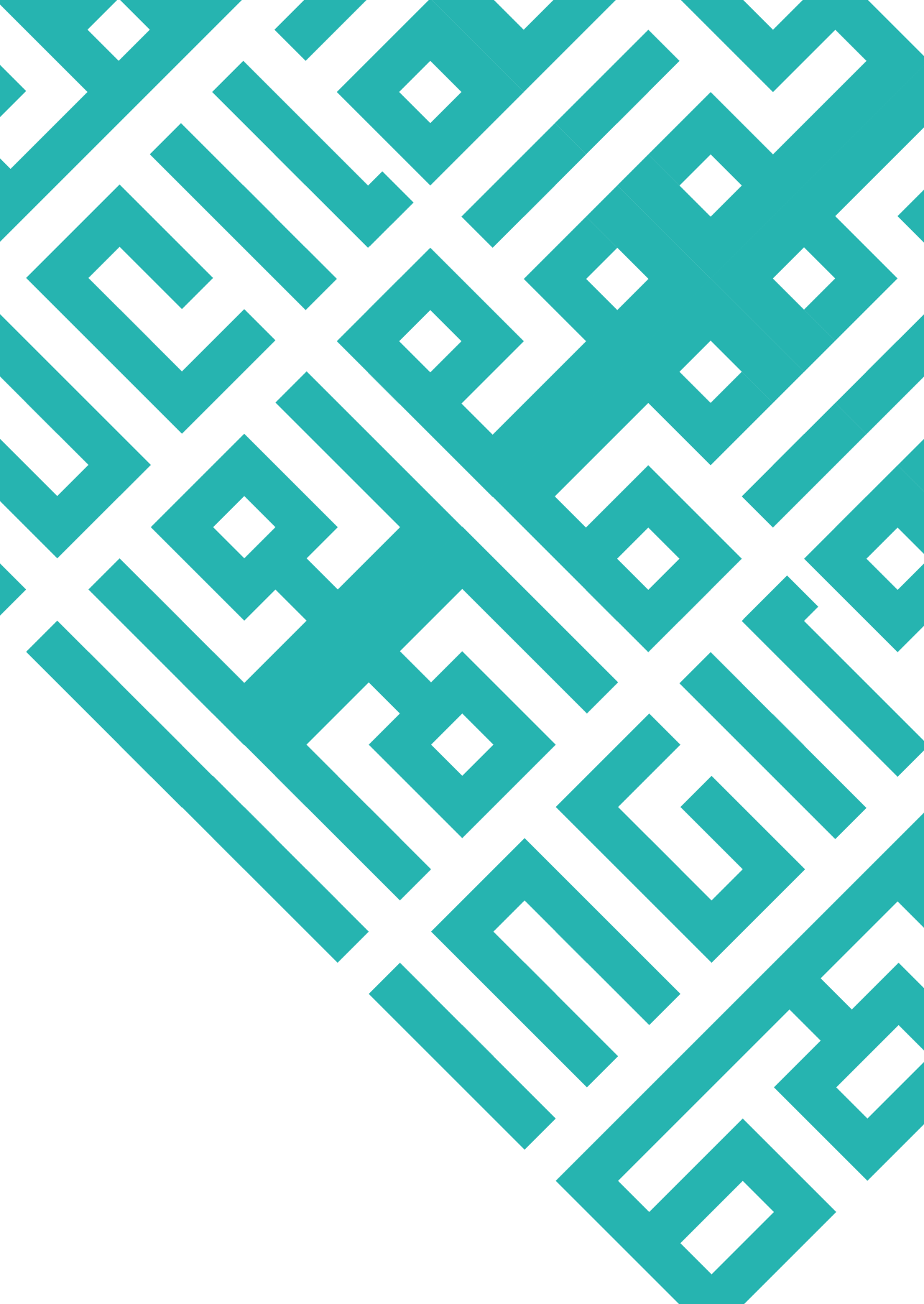
dr.fatma@ipa.gov.om

Abstract

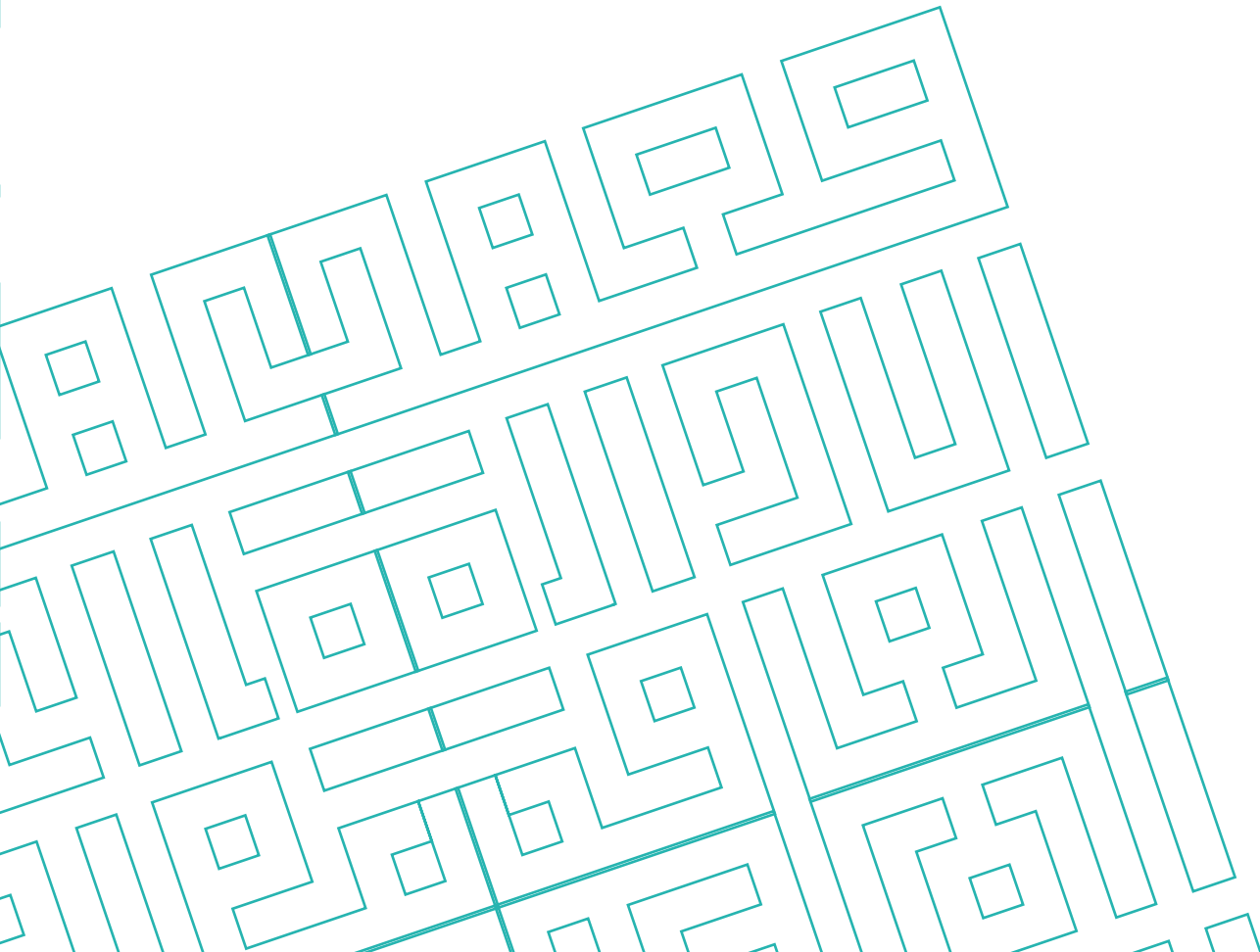
This thesis critically examines the development and implementation of e-government projects in the Sultanate of Oman after 2003 when the government published its intention, in the spirit of new public management (NPM), to raise the quality and performance of key public services. At the core of the research is a comparative analysis of five in-depth case studies of representative service modernization projects driven by the introduction of new information systems. The goal of the research is to evaluate the performance of NPM inspired projects in Oman to learn lessons that might lead to beneficial changes in future policy and practice. The study considers inter alia the goals and strategy of the Omani government, the selections and design of modernization projects, problems of execution and obstacles to change, and the reasons for differing degrees of success achieved in meeting project objectives.

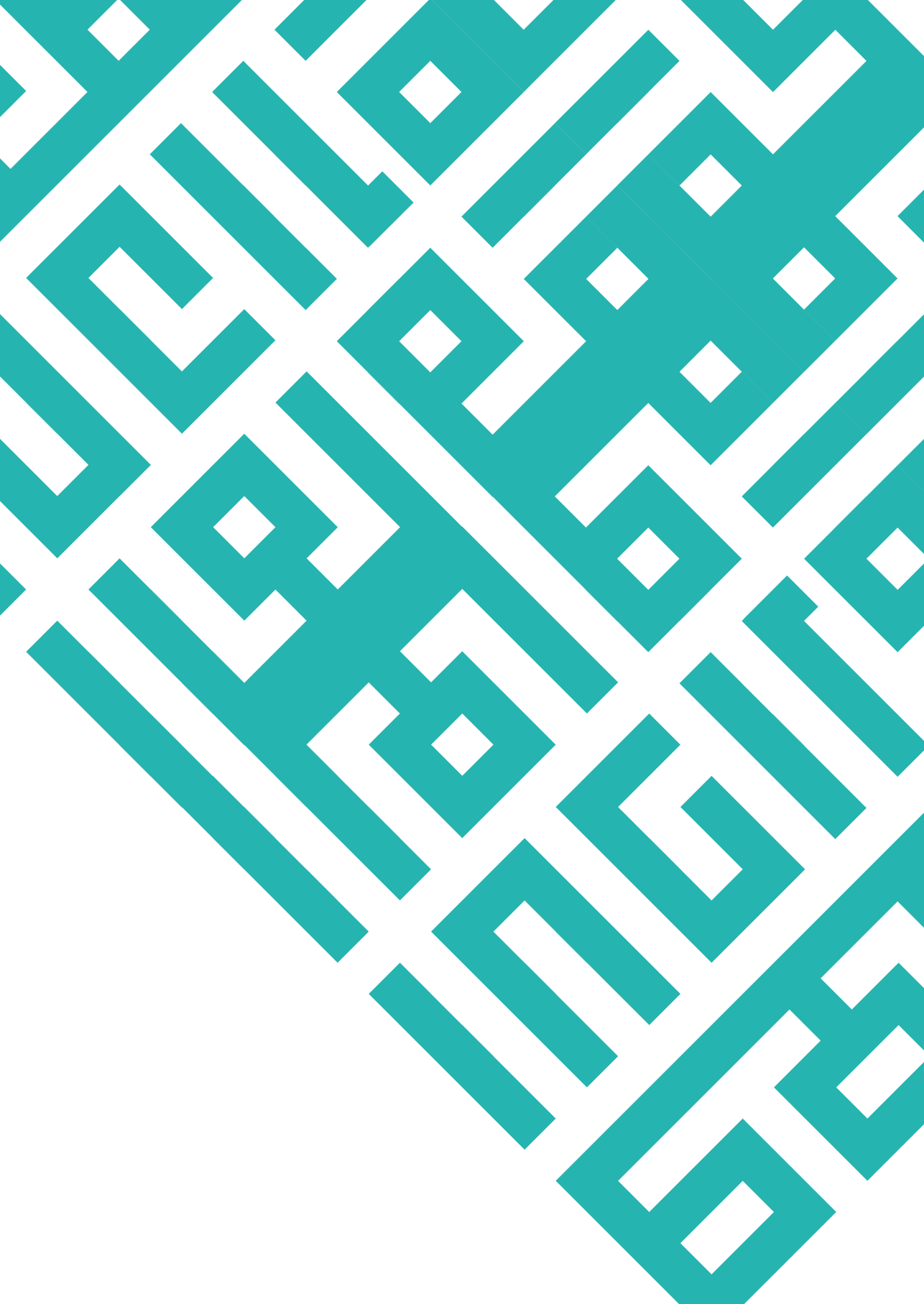
The five case studies of Omani e-government modernization projects were developed mainly from interviews conducted with officials in government departments at different levels of management and managers directly responsible for project design and implementation. Further interviews with experts and policymakers focused on government strategy, policymaking and project monitoring. These interviews were especially important in locating the five case studies in a wider strategic, cultural and historical context. Documentary evidence was gathered whenever possible on individual projects and on government's strategic plans and policies. Taken together, the researcher accumulated a large and rich collection of data sources, which were analyzed taking a bottom up, inductive, grounded theoretical approach, enabling the researcher to develop fresh theoretical perspectives, interpretations and practical recommendations.

The study is the first to document, analyse and evaluate the modernization of public services in Oman, and one of few to examine in-depth the adoption of NPM methods in developing countries. Lack of financial resources, failure to define appropriate measures of individual and organizational performance and lack of interest in training were found to be the main reasons limiting the success of projects. From a comparative perspective, however, degrees



NPM, e-government and the modernization of public services in the Sultanate of Oman





CONTENTS

Articles	Evaluating the performance of islamic banks in the Kingdom of Saudi Arabia using financial and profitability analysis indicators Dr. Mustafa Mahmoud Abdel Salam	13
	The impact of working capital efficiency on the profitability : An applied study on Saudi public companies during the period 2014-2019 Mwafag Mohammad Rabab'ah Safar Abdulaziz Alghamdi	39
	The role of tax policy in achieving sustainable growth in arab economy Hazem Hassanein Muhammad Reem Abdel Nasser Aljojri	77
	The role of value tax in reducing tax evasion in Sudan: A field study on the Red Sea Tax Office Dr. Muhammad Al-Obaid Habibullah Dr. Afra Al-Fadil Muhammad Othman	109
	Impact of sustainable development account on quality of financial report in distribution Company in Sudan : A field study on Giad Industrial Company Fadlalla Berier Gafar Ibrahim Hassan Awad Hassan	127
	Requirements for the application of electronic management in Arab universities in light of digital transformation in university education (Sultanate of Oman and Yemen as a model) Dr. Ahmed bin Saeed bin Nasser Al Hadrami Dr. Khalil Mohammed Al-Khateeb	159
Summary Of Scientific	NPM, e-government and the modernization of public services in the Sultanate of Oman Fatma Mohammed Ali Al-Zadjali	214

1999

2000

2001

2002

2003

Publication rules in Al-Edari



Al-Edari publishes research, studies, articles, book reviews, reports and scientific translations in addition to abstracts of scientific messages, in both Arabic and English, and research and studies published in the journal must abide by the following rules:

1. To be original and have not previously been published or submitted to any other party.
2. The scientific practice used in writing the research.
3. To be specialized in the field of administrative sciences or related fields.
4. To be free from linguistic and typographical errors.
5. To adopt the American Psychological Association (APA) system version seven for documenting references.
6. The number of pages should range between 15-25 pages.
7. To be printed on Microsoft Word in font size (18) and type (Simplified) Arabic.
8. To attach an abstract in Arabic and English with the keywords.
9. To attach to the field and quantitative research the research form (questionnaire) and other data collection tools.
10. The owners of research and studies are granted two copies of the issue in which their works are published, and the authors of reviews, abstracts and reports receive one copy of the issue.

1999

2000

2001

2002

2003



A Quarterly Refereed Periodical Specialized in Administrative Sciences
Published by the Institute of Public Administration in the Sultanate of Oman Since 1979

Supervisor General

Zaki Hilal Al-Busaidi

Chief Executive Officer

Editor-IN-Chief

Dr. Amat Al-Latif Sharaf Shayban

Executive Vice President for the Scientific Affairs

Managing Editor

Dr. Fatima Mohammed Al-Zadjali

Director of Research and Studies Center

Editorial Board Members

Prof. Dr. Salha Abdullah Issan

Professor of Educational Comparative Education,
Department of Educational Foundations Formerly
College of Education
Sultan Qaboos University

Prof. Dr. Khamis bin Hamad Al-Yahyai

President of Muscat University

Dr. Samia Awad Basdiq

Expert at the Institute of Public Administration - Muscat

Coordinator

Mossa Ali Al-Gabri

Head of Publishing Department

Advisory board Members

Prof. Dr. Hassan bin Saeed Kashoob

Former president of Dhofar University - Sultanate of Oman
ha-kashoob@hotmail.com

Prof. Dr. Saad Mekhilef

Dean of the College of Engineering at University of Malaya - Malaysia
saad@um.edu.my

Prof. Dr. Said bin Suliman Al-Dhafri

Professor of Educational Psychology, Department of Psychology,
Sultan Qaboos University, and editor-in-Chief of the Journal of
Educational and Psychological Studies at the University
Sultanate of Oman
saidaldhafri@gmail.com or aldhafri@squ.edu.om

Prof. Dr. Abdul Rahman bin Ahmed bin Mohammed Higan

Former Professor of Public Administration and Member of the Shura Council
Kingdom of Saudi Arabia
higanaa@yahoo.com

Prof. Dr. Maha Meshari Al-Sejari

Associate Professor - Department of Sociology and Social Work
at Kuwait University And editor-in-chief of the Journal of Social
Sciences issued by Kuwait University State of Kuwait
Al-sejari.1@hotmail.com

Prof. Adel Mohammed Zayed

Professor of Business Administration, Faculty of Commerce, Cairo
University and editor-in-chief of the Arab Journal of Management
issued by the Arab Administrative Development Organization
Arab Republic of Egypt
Asalama@arado.org

Prof. Dr. Anis Saqr Al-Khasawneh

Professor of Public Administration, Faculty of Economics, Yarmouk
University and Editor-in-Chief of the Yarmouk Research Journal -
The Hashemite Kingdom of Jordan
Khasawneh a@yu.edu.jo

Prof. Dr. Thaeir Ahmed Saadoun Al-Samman

Head of the Department of Management Information Systems,
College of Administration and Economics, University of Mosul, Iraq
Thaeir.alsamman@yahoo.com

Correspondence Addressed to the Managing Editor: P.O. Box: 1994, Postal Code: 112, Ruwi, Muscat - Sultanate of Oman

Telephone: (00968) 24276200 24276233 / 24276238 - Fax: (00968) 24276213 / 24276214

Home Page: www.ipa.gov.om E-mail: aledari@ipa.gov.om

ISSN: 2313-3244

**Issue (165)
The Forty Three**



Rabi Al-Thani , Jumada Al-Awwal 1443 - December 2021

معهد الإدارة العامة
INSTITUTE OF PUBLIC ADMINISTRATION

Sultanate of Oman | سلطنة عمان



A Quarterly Refereed Periodical Specialized in Administrative Sciences

■ **Articles:**

- Evaluating the performance of islamic banks in the Kingdom of Saudi Arabia using financial and profitability analysis indicators
- The impact of working capital efficiency on the profitability : An applied study on Saudi public companies during the period 2014-2019
- The role of tax policy in achieving sustainable growth in Arab economy
- The role of value tax in reducing tax evasion in Sudan: A field study on the Red Sea Tax Office
- impact of sustainable development account on quality of financial report in distribution company in sudan : A field study on Giad Industrial Company
- Requirements for the application of electronic management in Arab universities in light of digital transformation in university education (Sultanate of Oman and Yemen as a model)

■ **Summary Of Scientific:**

- NPM, e-government and the modernization of public services in the Sultanate of Oman