



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة القادسية
كلية الادارة والاقتصاد
قسم المحاسبة
(الدراسات العليا)

استعمال بطاقة الأداء المترافق في تقويم الأداء التشغيلي للوحدات الحكومية ذات التمويل المركزي

(دراسة تطبيقية في دائرة خزينة المثنى)

رسالة مقدمة الى

مجلس كلية الادارة والاقتصاد جامعة القادسية

وهي جزء من متطلبات نيل درجة الماجستير في علوم المحاسبة

من قبل الطالبة

بيادر قاسم محسن الموسوي

بإشراف

أ.د. مجید عبدالحسین هاتف المريانی

2021 م

1442 هـ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قَالُوا سُبْحَانَكَ لَا عِلْمَ لَنَا

إِلَّا مَا عَلَمْتَنَا إِنَّكَ أَنْتَ الْعَلِيمُ الْحَكِيمُ

صَدِيقُ اللَّهِ الْعَظِيمِ

(سورة البقرة: الآية 32)

إقرار المشرف

إنَّ إعداد الرسالة الموسومة بـ (استعمال بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء التشغيلي للوحدات الحكومية ذات التمويل المركزي - دراسة تطبيقية)، التي قدمتها طالبة الماجستير (بيادر قاسم محسن) قد جرت تحت إشرافِي في كلية الإدارة والاقتصاد/ جامعة الفادسية، وهي جزءٌ من متطلباتِ نيلِ شهادة الماجستير في علوم المحاسبة.

المُشْرِف
أ.د. مجید عبد الحسين هاتف

2021 / /

توصية السيد رئيس قسم المحاسبة:

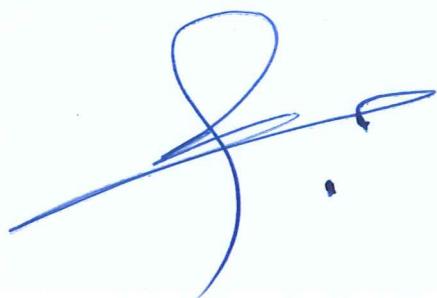
بناءً على توصية الأستاذ المشرف، أُرشح هذه الرسالة للمناقشة.

أ.د. ناظم شعلان التميمي

2021 / /

إقرار المقوم اللغوي

إنَّ الرِّسالَةَ المُوسُومَةَ بـ (استعمال بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء التشغيلي للوحدات الحكومية ذات التمويل المركزي - دراسة تطبيقية)، التي قدمتها طالبة الماجستير (بيادر قاسم محسن) في قسم المحاسبة/ كلية الإدارة والاقتصاد/ جامعة القادسية، قد فَرَّمْتَها من الناحيَةِ اللغوَيَةِ، وأصْبَحَتْ مؤهَلَةً لِلمناقشة.



م. د. جعفر طالب كريم

جامعة القادسية/ كلية الإدارة والاقتصاد

2021 / /

قرار لجنة المناقشة

نحن رئيس وأعضاء لجنة المناقشة الموقعين أدناه، نقر بأننا أطعنا على محتويات الرسالة الموسومة بـ (استعمال بطاقة الأداء المتوازن في تقويم الأداء التشغيلي للوحدات الحكومية ذات التمويل المركزي - دراسة تطبيقية) المقدمة من قبل الطالبة (ببادر قاسم محسن الموسوي).

وقد ناقشنا في مضمونها وفيما له علاقة بها، وهي جدير بالقبول لنيل درجة الماجستير في العلوم المحاسبية وبتقدير (جيد جداً عالي).

الاستاذ المساعد الدكتور

ضياء زامل خضرير

كلية الادارة والاقتصاد / جامعة القadesia

عضوأ

2021/٨/٢٩

الاستاذ الدكتور

محمد محمود الطائي

كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بابل

رئيساً

2021/٨/٢٩

الاستاذ المساعد الدكتور

علي عبد الحسين هاني

كلية الادارة والاقتصاد / جامعة القadesia

عضوأ

2021/٨/٢٩

الاستاذ الدكتور

مجيد عبد الحسين هاتف

كلية الادارة والاقتصاد / جامعة القadesia

عضوأ ومشرفأ

2021/٨/٢٩

مصادقة مجلس الكلية

صادق مجلس كلية الادارة والاقتصاد / جامعة القadesia على قرار لجنة المناقشة.

الاستاذة الدكتورة

سوسن كريم الجبوري

و. عميد كلية الادارة والاقتصاد / جامعة القadesia

2021/ /

الإهداء ...

أ

الى من لا يصفه نعمت الواصفين ولا يجاوزه رجاء الراجين ولا يضيع لديه أجر المحسنين
الى الله رب العالمين ...

والى امام الرحمة وقائد الخير وفتح البركة والسفير بين الله وبين خلقه حبيبه سيدنا
محمد (صلى الله عليه وآلها وصحبه وسلم) ...

والى من خصهم بالكرامة وحباهم بالرسالة وخصهم بالوسيلة وجعلهم ورثة الانبياء
وعلمهم علم ما كان وما بقى الى اعلام الهدى والتقوى آل البيت صلوات الله عليهم
وسلامه اجمعين ...

والى والدي الشهيد رحمه الله الذي اغتاله يد البعث المقبور ...

والى أسبق الناس احساناً إلي ...

وأعظمهم فضلاً علي ...

التي طال شغلها بتربيتي ...

وأشتد نعها في حراستي ...

امي الغالية رحمها الله ...

ولا أستوفي بإهدائي هذا ... حقهما ...

ولن أدرك يوماً ... ما يجب علي لهم ...

الى سndي وعوني في الحياة زوجي الحبيب حفظه الله ...

الى نوارس الأمل ابني حفظهم الله ...

الى كل من شجعني وساعدني على اتمام هذا العمل ...



بیادر

شكر وامتنان

(أَذَا قَصَرْتِ يَدُكَ عَنِ الْمَكَافَأَةِ فَلَيْطِلْ لِسَانُكَ بِالشَّكَرِ)

الإمام علي بن أبي طالب (عليه السلام)

الشكراً لله أولاً وآخرأً، يعجز عنه الشكر، ويكل عنده اللسان، وب توفيق من الله تعالى، ووفاء للقيم التي تربينا عليها، وإن كان الشكر أعتراضاً بالجميل، فإن كل ما أتقدم به من عبارات الثناء والعرفان لا يمكن بأي حال أن تكون موازية للجميل الذي أسداه لي كل من أعايني بأي شكل من أشكال العون سواء بمشورة أو رأي أو نصيحة أو كتاب، لا يسعني في ختام أعداد رسالتي إلا أن أسجل جزيل شكري وأمتناني إلى الاستاذ الدكتور (مجيد عبد الحسين هاتف المرياني) لتقضله مشكوراً بالإشراف على إعداد رسالتي، الذي لم يدخل جهداً بالتصويب والتوجيه كان له الأثر الواضح في رصانة وإرساء دعائهما وإحكام محتواها وتصحيح مسارها حتى وصلت إلى صورتها الحالية.

والشكراً والامتنان لأستاذتي رئيس لجنة المناقشة وأعضائها لتفضلاهم وقبولهم مناقشة هذه الرسالة ولما سببديونه من ملاحظات علمية لتقويم هذا الجهد واغنائه فجزاهم الله خير الجزاء، والشكراً والعرفان موصول الى المقومين اللغوي والعلمي لما تقدموا به من ملاحظات سيدة أغنت البحث وارتقت به للأفضل.

كما يقتضي الواجب أن أتقدم بجزيل شكري وعظيم امتناني الى أستاذتي الأفضل جميعاً في قسم المحاسبة الذين حظيت بشرف تدريسيهم لي في مرحلة الماجستير الذين أسهموا في بنائي وتقدمي الى ميادين البحث العلمي الرصين.

ولا يفوتي ان اشكر أستاذتي الأفضل في مرحلة البكالوريوس جميعاً الذين كان لهم الفضل في تدريسي خلال هذه المرحلة وإنارة طريقي وإخلاصهم وجهودهم.

والشكراً والامتنان للملائكة الأداري في قسم المحاسبة جامعة القadiسية لجهودهم الخيرة لما أولوه لنا من رعاية علمية دؤوبة طيلة مدة الدراسة وإتاحة هذه الفرصة التي منحتنا الكثير.

كما وأنقدم بالشكراً والامتنان الى مدير ومنتسبي مديرية خزينة محافظة المثنى لما بذلوه من مساعدة كان لها الأثر الكبير في انجاز الجانب التطبيقي للرسالة.

ج

وكذلك أتقدم بالشكر والامتنان إلى إخوتي وزملائي في الدراسة، وأخيراً أتقدم بخالص شكري وأمتناني إلى كل من أسهم برأي أو نصيحة أو مشورة وقد فاتني أنأشكرهم والتمنس منهم العذر وسائل الله عز وجل أن يحفظهم ويوفقهم لما فيه خير الدنيا والآخرة.

بيادر



المستلخص

هدف هذا البحث الى تطبيق بطاقة الأداء المتوازن Balanced Scorecard في دائرة خزينة محافظة المثنى والوحدات المرتبطة بها مالياً، وذلك لغرض تقييم أدائها التشغيلي ومن ثم تقديم بعض التوصيات بهدف تحسين هذا الأداء، وقد تم اجراء البحث ضمن فترة سنتين (2018 و2019) ومن خلال الابعاد الستة لبطاقة الأداء المتوازن وهي: (البعد المالي، بعده الزبائن، بعد العمليات الداخلية، بعد التعلم والنمو، بعد البيئة المجتمعية، وأخيراً بعد المخاطر)، وقامت الباحثة باستخدام البيانات المالية وغير المالية ضمن هذه الابعاد الستة والتي تستعمل في بطاقة الأداء المتوازن لغرض تقويم الأداء لدائرة خزينة المثنى، ولتحقيق هذا فقد، تم جمع البيانات في الجانب النظري من خلال الكتب والدوريات والابحاث من المكتبات ومن شبكة الانترنت، اما بيانات الجانب التطبيقي، فقد قامت الباحثة بجمع بياناتها من خلال سجلات مديرية خزينة محافظة المثنى والوحدات المرتبطة بها مالياً، وأيضاً من خلال استطلاع اراء عينات من المراجعين بوصفهم زبائن الدائرة وكذلك العاملين في الدائرة.

وقد توصل البحث الى مجموعة من الاستنتاجات اهمها هو امكانية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء دائرة الخزينة، إذ اظهرت النتائج ان أداء الدائرة كان مقبولاً في جميع الابعاد باستثناء بعده الزبائن الذي كان أداء الدائرة فيه جيد، وهذه النتائج للسنتين (2018 و2019)، وفي ضوء هذه النتائج قدمت الباحثة مجموعة من التوصيات التي يمكن الاستفادة منها في مجال تقويم أداء الدائرة وأيضاً الوحدات الاخرى الخدمية وغير الهدافة للربح، وأيضاً قدمت الباحثة مجموعة ابحاث ودراسات مستقبلية مقترحه في هذا الموضوع.

قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع
	الأية القرآنية
أ	الإهداء
ب - ج	شكر وامتنان
د	المستلخص
هـ	قائمة المحتويات
و	قائمة الأشكال
ز	قائمة الجداول
حـ	قائمة المختصرات
١	المقدمة
15 - 2	الفصل الأول : منهجية البحث ودراسات السابقة
4 - 2	المبحث الأول : منهجية البحث
15 - 5	المبحث الثاني : دراسات السابقة
38 - 16	الفصل الثاني : ماهية بطاقة الأداء المتوازن وكيفية تطبيقها
24 - 16	المبحث الأول : بطاقة الأداء المتوازن – المفاهيم الأساسية
38 - 25	المبحث الثاني : تطبيق بطاقة الأداء المتوازن
70 - 39	الفصل الثالث : تقويم الأداء خلفية نظرية
53 - 39	المبحث الأول : مفهوم الأداء – خلفية نظرية
70 - 54	المبحث الثاني : تقويم الأداء – خلفية نظرية
104 - 71	الفصل الرابع : اجراء تقويم أداء دائرة خزينة المثلثى باستخدام أبعاد بطاقة الأداء المتوازن
77 - 71	المبحث الأول : نبذة تعريفية عن مديرية خزينة محافظة المثلثى
104 - 78	المبحث الثاني : تطبيق الأبعاد الستة لبطاقة الأداء المتوازن لتقويم أداء مديرية خزينة محافظة المثلثى
110 - 105	الفصل الخامس : الاستنتاجات والتوصيات
108 - 105	المبحث الأول : الاستنتاجات
110 - 109	المبحث الثاني : التوصيات ومقترنات ابحاث مستقبلية
122 - 111	المصادر
ط - ي	الملاحق

قائمة الأشكال

رقم الشكل	الموضوع	الصفحة
1	تطور بطاقة الأداء المتوازن	21
2	الجيل الأول لبطاقة الأداء المتوازن	22
3	الجيل الثاني لبطاقة الأداء المتوازن	23
4	الأبعاد الستة لبطاقة الأداء المتوازن	26
5	خطوات بطاقة الأداء المتوازن	35
6	عناصر الأداء العامة	45
7	مؤشرات الأداء	48
8	المنهج الحديث لمؤشرات الأداء	49
9	العوامل التي تؤثر على مستوى أداء العاملين	51
10	خطوات تقويم الأداء	63
11	الهيكل التنظيمي لدائرة خزينة محافظة المثنى	76

قائمة الجداول

الصفحة	الموضوع	رقم الجدول
79	التخصيصات المقررة في الموازنة والمصروفات الفعلية	1
80	مبالغ التمويل المالي قياساً إلى التخصيصات المقررة في الموازنة	2
81	الرواتب الفعلية المصروفة ونسبتها من تخصيصات الرواتب	3
82	مصروفات المستلزمات السلعية بوصفها نسبة من التخصيصات	4
83	مصروفات المستلزمات الخدمية بوصفها نسبة من التخصيصات	5
84	مصروفات الصيانة بوصفها نسبة من التخصيصات	6
85	نسب المصروفات الفعلية للمستلزمات السلعية إلى المستلزمات الخدمية	7
86	مبالغ التمويلات السنوية قياساً إلى الإيرادات المتحققة	8
87	شراء الموجودات الثابتة بوصفها نسبة من التخصيصات المالية	9
88	مؤشرات تقويم إداء مديرية خزينة المثنى (المنظور المالي)	10
90	اجمالي اعداد المرجعين وعدد المعاملات	11
90	اجمالي عدد المعاملات مقسمة على مالية وغير المالية اعداد المعاملات المالية موزعة حسب مجموعات الدوائر المرتبطة بالمديرية	12
91		13
92	اجمالي عدد الشكاوى للسنطين 2018 - 2019	14
92	تحليل اراء المرجعين	15
94	نتائج استبيان رضا المرجعين	16
95	اعداد الموظفين للسنطين 2018 - 2019	17
96	المؤهلات العلمية	18
98	اعداد العاملون حسب نوع التوظيف	19
100	نتائج استبيان رضا العاملون في المديرية	20
104	تقويم الأداء للبعد السنة	21

قائمة المختصرات

الدلالة	الرمز
بطاقة الأداء المتوازن	BSC
بطاقة الأداء المتوازن المستدامة	SBSC
الخط الأساسي الثلاثي	TBL
خدمات الاتصالات الأساسية	IT-BCS
مجموعة الشركات الصينية للاتصالات ا	ALCC
شركة بروكر وجامبل العالمية في مجال السلع الاستهلاكية	PSE & G
الإدارة على أساس النشاط	ABM
التكلفة على أساس النشاط	ABC

المقدمة

المقدمة

في ظل التطورات والتغيرات السريعة والمتلاحقة المرافقة لبيئة الاعمال، مثل التطور العلمي والتكنولوجي والعلوم والاتصالات والثورة المعلوماتية وتركيز على الزبون، ظهرت تقنيات واساليب كفوائية وادارية جديدة استجابت لهذه التغيرات والتطورات، وبالمقابل ظهر عجز الاساليب التقليدية للمحاسبة الادارية في مجال التخطيط والرقابة وتقويم الاداء بشكل خاص ضمن المدى التشغيلي طويلاً الأمد، وأدى ذلك الى ضرورة إعداد اساليب قياس جديدة وظهور تطور جديد في اسلوب الرقابة وتقويم الأداء ما اطلق عليه بـ (بطاقة الأداء المتوازن Balanced score card) وتعتبر تقنية بطاقة الأداء المتوازن من أهم التقنيات الحديثة للمحاسبة الإدارية التي ثبت تفوقها، على المدخل التقليدي لتقويم الأداء بسبب تغطيتها لمساحة واسعة للأداء التشغيلي والتي لا تشمل على المقاييس المالية فقط كما هو مطبق بالمدخل التقليدي وإنما ذهبت بعد ذلك لتشمل على المقاييس غير المالية أيضاً والتي تتضمن ستة ابعاد، البعض المالي الذي يركز على وضع المقاييس الداخلية والخارجية لتحديد مدى مساهمة الإدارة في تحقيق التحسينات المالية، وبعد الزبان ويركز هذا البعض على قياس المعايير الخارجية التي تحدد المكانة الحالية والمستقبلية للمنظمة لدى عملائها، وبعد العمليات الداخلية ويركز هذا البعض على وضع المقاييس الداخلية التي تحدد إجراءات الجودة في الأداء للعمليات الداخلية بالمنظمة والمؤشرات الرئيسية في هذا البعض تتوقف على عدة عوامل منها أداء العاملين، وكفاءة سير العمليات، فعالية الأجور، المنتج والخدمة المقدمة للعملاء، التقنية المستخدمة، مدى دعم الرؤية والرسالة للعمليات، وبعد التعلم والنمو ويتضمن هذا البعض الإمكانيات البشرية والبنية التحتية ومدى تكيفها مع البيئة الخارجية بشكل عام ويركز على الكفاءات والاستثمار في الأنظمة وأداء الخدمات والمنتجات الجديدة، وبعد الأداء الاجتماعي يعد من المحرّكات الأساسية والضرورية لأي وحدة اقتصادية ترغب في البقاء والنمو والاستمرار وان الأداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية لم يُعد اختيارياً بل أصبح إلزاماً قانونياً في بعض جوانبه وإلزاماً أديباً في جوانبه الأخرى، وبعد الاخير بعد ادارة المخاطر يمكن القيام بعملية تقويم أداء خزانة الدولة والدوائر المرتبطة بها مالياً وللمخاطر التي يمكن ان تتعرض لها من خلال مؤشرات ادارة المخاطر لبطاقة الأداء المتوازن، والذي سيكون محور دراستنا عن كيفية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بأبعادها الستة في الوحدات الحكومية ذات التمويل المركزي متمثلة بخزينة محافظة المثنى والدوائر المرتبطة بها وذلك لتقويم أدائها من البعض التشغيلي.

الفصل الأول

منهجية بحث ودراسات سابقة

المبحث الأول: منهجية البحث

المبحث الثاني: دراسات سابقة

تمهيد:

هذا الفصل مخصص لبيان المنهجية الخاصة بالبحث من حيث المشكلة والهدف والفرضيات وعينة البحث وغيرها من الامور التي توضح للقارئ المنهجية التي سلكتها الباحثة في اعداد واصدار بحثها الحالي وذلك في المبحث الاول من هذا الفصل، فيما المبحث الثاني مخصص لعرض بعض من الدراسات السابقة حول موضوع البحث سواء كانت محلية (عراقية) او عربية او اجنبية وايضاً إسهامها بحثها الحالي.

المبحث الاول: منهجية البحث**Research Methodology**

تمثل المنهجية الطريق الذي ستسلكه الباحثة في تحديد مشكلة بحثها والاهداف التي ترجوها من البحث ووضع الفرضيات وطريقة اختبارها للتوصل الى الاستنتاجات المرجوة من البحث، وكما يأتي:

(Problem of the study)

عدم اهتمام اغلب الوحدات الحكومية ذات التمويل المركزي بتقويم أدائها التشغيلي من خلال عدم تشخيص نقاط القوة والضعف في الأداء، اذ تفتقر تلك الوحدات الى الطرائق العلمية المناسبة في تقويم ابعاد الأداء فيها سواء الأداء المالي وغير المالي بالشكل الذي يؤثر على كفاءة وفعالية أدائها، لذلك يمكن التعبير عن مشكلة البحث من خلال الاسئلة الآتية:-

- 1- هل يمكن تطبيق بطاقة الاداء المتوازن في الوحدات الحكومية ذات التمويل المركزي لأغراض تقويم الأداء التشغيلي لها ؟
- 2- هل يؤدي تطبيق بطاقة الاداء المتوازن في هذه الوحدات الى تحديد المؤشرات الرئيسة لعملية تقويم أدائها التشغيلي ؟
- 3- هل يساعد تطبيق بطاقة الاداء المتوازن في هذه الوحدات الى تحسين وتطوير أدائها في المدى التشغيلي ؟

ثانياً. اهمية البحث: (Importance of the study)

تتمثل أهمية البحث من امكانية تطبيق احد الاساليب الحديثة – بطاقة الاداء المتوازن لتقدير الاداء التشغيلي للوحدات الحكومية ذات التمويل المركزي وإمكانية توظيف المؤشرات الرئيسية لهذه البطاقة في عملية تطوير وتحسين أداء هذه الوحدات على المدى التشغيلي ضمن خطط الدولة لصلاح الادارات الحكومية.

ثالثاً. اهداف البحث: (Objectives of the study)

يهدف البحث الى تحقيق الآتي:-

- 1- استعراض المفاهيم النظرية حول بطاقة الاداء المتوازن وابعادها المختلفة ودورها في عملية تقويم كفاءة وفاعلية الاداء التشغيلي للوحدات الحكومية المملوكة مركزيًا.
- 2- تطبيق بطاقة الاداء المتوازن بأبعادها الستة في دائرة خزينة المثنى والوحدات التابعة لها لأغراض تقويم أدائها التشغيلي وتحديد المؤشرات الرئيسية التي يمكن ان تساعده في تطوير وتحسين أداء هذه الوحدات.
- 3- الخروج بنتائج يمكن الاستفادة منها في عملية تقويم الاداء التشغيلي للوحدات الحكومية ذات التمويل المركزي بهدف تطوير وتحسين أدائها التشغيلي.

رابعاً. فرضية البحث: (Hypotheses of the study)

سيتم اختبار الفرضية الرئيسية **Main Hypothesis** الآتية للبحث:

يمكن تطبيق بطاقة الاداء المتوازن بأبعادها الستة (البعد المالي، بعد الزبائن، بعد العمليات الداخلية، بعد التعلم والنمو، بعد البيئة المجتمعية، وبعد المخاطر) في الوحدات الحكومية المملوكة مركزيًا لأغراض تقويم أدائها التشغيلي بهدف تطوير وتحسين أدائها ضمن هذا المدى.

(Boundaries of the study) خامساً. حدود البحث:

- 1- **الحدود المكانية للبحث:** يتمثل مجتمع البحث بجميع الوحدات الحكومية الخدمية، في حين ان عينة البحث هي مديرية خزينة محافظة المثنى والدوائر المرتبطة بها مالياً وحسابياً والتي تعود الى وزارات متعددة.
- 2- **الحدود الزمنية للبحث:** تم الاعتماد على البيانات المالية وغير المالية لمديرية خزينة محافظة المثنى والوحدات المرتبطة بها حسابياً لفترة سنتين ماليتين (2018 و 2019).

3- اسباب اختيار العينة: لأهمية هذه الوحدة في دائرة خزينة محافظة المثنى في تعاونها مع الباحثة في تزويدها بالبيانات والمعلومات المطلوبة للجانب التطبيقي.

سادساً. طريقة جمع بيانات البحث: (Method of collection the data)

تم جمع بيانات الجانب النظري والدراسات السابقة من خلال المصادر والكتب المتوفرة في المكتبات وعلى شبكة الانترنت، اما الجانب التطبيقي فقد تم اعتماد طريقة من خلال البيانات المتوفرة في دائرة خزينة محافظة المثنى والدوائر المرتبطة بها حسابياً، والتي حصلت عليها الباحثة من خلال اجراء الزيارات والمعايشة الميدانية فيها، وايضاً الاستبيانات التي تم توزيعها على المراجعين في الدوائر المرتبطة حسابياً بالدائرة باعتبارهم زبائن دائرة خزينة محافظة المثنى وكذلك الاستبيانات التي تم توزيعها على العاملين في الدائرة، إذ قامت الباحثة بنفسها بتوزيع هذه الاستبيانات وبمساعدة بعض من موظفي الدائرة وبعض الدوائر المرتبطة بها حسابياً، ثم تحليلها واستخراج مؤشرات الأداء واتجاه الاجابات للأبعد لبطاقة الأداء المتوازن ومن ثم التوصل الى النتائج المطلوبة في البحث.

سابعاً. منهج البحث: (Research Methodology)

تشمل خطة البحث خمسة فصول، الفصل الاول مخصص للمنهجية ودراسات سابقة ويتضمن مبحثين المبحث الاول منهجية البحث، والمبحث الثاني دراسات سابقة، اما الفصل الثاني فقد استعرض الاطار النظري لبطاقة الأداء المتوازن ويكون من خلال مبحثين، المبحث الاول ماهية بطاقة الأداء المتوازن، والمبحث الثاني تطبيق بطاقة الأداء المتوازن، والفصل الثالث مخصص لاستعراض الإطار النظري للأداء ويتضمن ثلاثة مباحث، المبحث الاول الأسس النظرية لمفهوم الأداء، المبحث الثاني مفهوم تقييم الأداء، المبحث الثالث تقويم الأداء في خزانة الدولة، والفصل الرابع يمثل الجانب التطبيقي للبحث ويتضمن مبحثين، المبحث الاول تقديم نبذة تعريفية عن خزينة محافظة المثنى، والمبحث الثاني اعتماد تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في مديرية خزينة محافظة المثنى، واخيراً الفصل الخامس والأخير وهو مخصص لاستنتاجات والتوصيات والذي يتضمن مبحثين، المبحث الاول اهم الاستنتاجات التي سنتوصل اليها من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية للبحث، والمبحث الثاني التوصيات والاستنتاجات.

المبحث الثاني: دراسات سابقة

Previous Studies

في هذا المبحث سوف نعرض اهم الدراسات السابقة الحديثة في موضوع بطاقة الأداء المتوازن واستخدامها في عملية تقويم الأداء في وحدات مختلفة الانشطة (2015 فصعوًداً)، والتي استطاعت الباحثة الحصول عليها والتي لها علاقة ببحثها الحالي المحلية، العربية، ثم الاجنبية، وذلك من حيث نوع الدراسة وهدفها ومكان إجرائها واهم الاستنتاجات التي توصلت اليها، وكما يأتي:

اولاًـ الدراسات المحلية (العراقية): (Local studies)

1- دراسة (العايدى والبغدادى، 2015)	
نوع الدراسة وعنوانها	بحث منشور بعنوان (مدى إمكانية استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تحسين قياس الأداء للمصارف العراقية - بحث تطبيقي في مصرف الرافدين).
الهدف	هدفت هذه الدراسة تسلیط الضوء على ابعاد بطاقة الأداء المتوازن ومقاييس الأداء وبيان اثر تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لتحسين أداء مصرف الرافدين فضلاً عن بيان مقدار رضا العاملين والزبائن على الخدمات المقدمة من المصرف باستخدام الابعاد الاربعة لبطاقة الأداء المتوازن.
مكان اجراء الدراسة	مصرف الرافدين للفترة 2007 - 2010.
اهم الاستنتاجات	
هناك تذبذب نشاط المصرف وعدم رضا الزبائن عن الخدمات التي يقدمها المصرف بسبب التأخير في تقديم الخدمة وعدم الاستجابة لشكاوى الزبائن، فضلاً عن ان مقاييس ومؤشرات بعدي الزيون والتعلم والنمو ليست كافية لقياس وتقويم أداء المصرف.	
2- دراسة (عبدالرضا وأخرون، 2017)	
نوع الدراسة وعنوانها	بحث منشور بعنوان (تقييم استراتيجية أداء المصارف الإسلامية وفق انموذج بطاقة الأداء المتوازن – دراسة مقارنة في عينة من المصارف العراقية).
الهدف	الغرض من هذا البحث هو تقييم الأداء الاستراتيجي للمصارف العراقية وفق انموذج بطاقة الأداء المتوازن بما يتضمن من المحاور الاربعة (المالي، الزبائن، النمو والتعلم، والعمليات الداخلية).

مصرفى الوطنى الاسلامي وابلاط الاسلامي للفترة 2013 - 2015	مكان اجراء الدراسة
ان نموذج بطاقة الأداء المتوازنة بمحاوره الاربعة يسهم في تشخيص نقاط القوة والضعف لدى المصارف الاسلامية، وان أداء المصرف الوطنى الاسلامي كان افضل من مصرف ابلاط الاسلامي ومن خلال جملة من المؤشرات لاسيما في سنة 2015 لما يملك من موجودات وصافي ارباح، وأيضاً عدم وجود الثقافة الكافية لدى الزبائن بآلية عمل المصارف الاسلامية.	اهم الاستنتاجات
3- دراسة (المسعودي ، 2017)	
رسالة ماجستير في المحاسبة بعنوان (توظيف TBL و SBSC لتقويم الأداء الاستراتيجي المتوازن المستدام).	نوع الدراسة وعنوانها
تصميم نموذج متكملا لتقويم الأداء يهتم بالمؤشرات الهامة في تقرير TBL ومناظير SBSC لتمكين الشركات من الافصاح عن أدائها المستدام وصياغة انموذج حديث لتقويم الأداء للوصول الى الأداء الاستراتيجي المتوازن والمستدام .	الهدف
الشركة العامة للإسمنت الجنوبية – معمل اسمنت الكوفة للفترة 2014 - 2015.	مكان اجراء الدراسة
ضعف وعي واهتمام الشركات العراقية ومنها المعمل عينة البحث بمفهوم الافصاح عن الاستدامة وعدم اطلاعها وفهمها لوسائل قياس وتقويم والافصاح عن الأداء المستدام، وبالتالي عدم إظهار الجوانب الاجتماعية والبيئية بشكل منفصل ودمجها مع الجوانب الاقتصادية في التقارير السنوية، وان توظيف الانموذج المقترن قد انعكس بالإيجاب في تقديم مؤشرات اكثر واقعية عن أداء المعمل الاستراتيجي المستدام.	اهم الاستنتاجات

رسالة ماجستير في المحاسبة بعنوان (استخدام بطاقة الأداء المتوازن في	نوع الدراسة وعنوانها
--	----------------------

تقدير الأداء الاستراتيجي في جامعة القادسية).	
تطبيق بطاقة الأداء المتوازن أبعادها الستة وليس الأربع على جامعة القادسية لغرض تقييم أدائها الاستراتيجي.	الهدف
جامعة القادسية للفترة 2014 - 2015.	مكان اجراء الدراسة
امكانية استخدام بطاقة الأداء المتوازن أبعادها الستة لتقويم أداء الجامعة من أجل تحديد نقاط القوة والضعف في أدائها الاستراتيجي والعمل على تعزيز قوتها ومعالجة ضعفها إن وجد.	اهم الاستنتاجات
5- دراسة (حسون، 2018)	
اطروحة دكتوراه في المحاسبة بعنوان (دور بطاقة الأداء المتوازن في تحقيق تكامل نظم المحاسبة الإدارية مع نظم دعم القرار لتقويم الأداء - دراسة ميدانية على عينة من المصارف الاهلية في العراق).	نوع الدراسة وعنوانها
هدفت الدراسة الى تفعيل عملية تقويم أداء المصارف الاهلية في العراق من خلال بيان الدور الذي يمكن ان تلعبه بطاقة الأداء المتوازن في تحقيق التكامل بين نظم المحاسبة الإدارية ونظم دعم القرار.	الهدف
عينة من المصارف الاهلية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية للفترة 2015 – 2016 .	مكان اجراء الدراسة
ان بطاقة الأداء المتوازن يمكن ان تسهم بشكل فاعل في تحقيق التكامل بين نظم المحاسبة الإدارية ونظم دعم القرار لغرض ترشيد عمليات قياس الأداء للمصارف الاهلية العراقية..	اهم الاستنتاجات
6- دراسة (مصطفى، 2019)	
رسالة ماجستير في المحاسبة بعنوان (تحسين جودة التقارير المالية في ضوء نموذج بطاقة الأداء المتوازن المتكامل مع تكنولوجيا المعلومات - دراسة تطبيقية في القطاع المصرفي العراقي).	نوع الدراسة وعنوانها
هدف هذه الدراسة إلى تقديم نموذج متكامل لبطاقة الأداء المتوازن مع تكنولوجيا المعلومات، دراسة تأثير وعلاقة هذا النموذج المتمثل ببطاقة الأداء المتوازن المعززة بتكنولوجيا المعلومات (IT-BSC) في تحسين	الهدف

جودة التقارير المالية عبر الإفصاح عن معلوماتٍ مالية وغير مالية لنتائج أبعاد النموذج المتمثلة بالبعد (المالي، الزبائن، العمليات الداخلية، التعلم والنمو، تكنولوجيا المعلومات).	
عينة من المصادر الأهلية العراقية للفترة 2010 - 2015.	مكان اجراء الدراسة
ان بطاقة الأداء المتوازن أهم وأفضل مقياس للأداء لقياس الأداء الاستراتيجي وأداء حوكمة تكنولوجيا المعلومات، واستخدام معلوماتها المالية وغير المالية لرسم الخطط المستقبلية لمعالجة المشاكل التي تواجه المصادر الأهلية في العراق، وأن التوسع في مجال الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية التي تتضمنها بطاقة الأداء المتوازن لتلبية حاجة المستخدمين يؤدي إلى تعزيز عملية الإفصاح مما يزيد من شفافية وجودة محتوى التقارير المالية.	اهم الاستنتاجات
7 - دراسة (نجم واحمد، 2019)	
بحث منشور بعنوان (قياس رأس المال الفكري باستخدام بطاقة الأداء المتوازن لزيادة القيمة في الوحدات الحكومية - دراسة تطبيقية في جامعة رابرين).	نوع الدراسة وعنوانها
هدفت هذه الدراسة الى استخدام بطاقة الأداء المتوازن لغرض قياس رأس المال الفكري في الجامعة ومعالجته محاسبياً وإظهارها في القوائم المالية.	الهدف
جامعة رابرين في اقليم كورستان العراق للفترة 2015 - 2016.	مكان اجراء الدراسة
امكانية استخدام بطاقة الأداء المتوازن أبعادها الخمسة لقياس رأس المال الفكري في الجامعات من أجل تحديد قيمتها واظهارها في القوائم المالية الختامية، إذ أن هناك جهوداً كبيرة من قبل ادارة الجامعة لتطوير الجامعة من حيث زيادة عدد الكوادر العلمية اللازمة والاحتفاظ بهم وجذب كوادر جديدة، فضلاً عن وجود حالة رضا طلبة الجامعة بنسبة جيدة لتدريسيها وقد يرجع هذا الرضا لما تقدمه الجامعة من خدماتٍ علمية لطلابها.	اهم الاستنتاجات

ثانياً. الدراسات العربية: (Arabic Studies)

1- دراسة (المبيضين وأخرون، 2016)	
نوع الدراسة وعنوانها	بحث منشور بعنوان (أثر تطبيق بطاقة الأداء المتوازن على تعظيم الربحية في شركات الاتصالات الأردنية).
الهدف	هدفت الدراسة إلى البحث في أثر تطبيق بطاقة الأداء المتوازن على تعظيم الربحية في شركات الاتصالات الأردنية، واختبار مدى وجود فروق لأنثر تطبيق بطاقة الأداء المتوازن على تعظيم الربحية في شركات الاتصالات الأردنية تعزى للمتغيرات демографية.
مكان اجراء الدراسة	شركات الاتصالات الاردنية (3) شركات.
اهم الاستنتاجات	وجود أثر لأبعد بطاقة الأداء المتوازن مجتمعة على مستوى تعظيم الربحية في شركات الاتصالات الأردنية وجود فروقات تعزى للمتغيرات демографية.
2- دراسة (أدغيش، 2016)	
نوع الدراسة وعنوانها	رسالة ماجستير في القيادة والإدارة بعنوان (مدى إمكانية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لتقدير أداء شبكة الأقصى الإعلامية).
الهدف	هدفت هذه الدراسة الى التعرف على مدى إمكانية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لتقدير أداء شبكة الأقصى الإعلامية.
مكان اجراء الدراسة	شبكة الأقصى الإعلامية في محافظات قطاع غزة لفترة 2015 - 2016.
اهم الاستنتاجات	تتوفر مقومات تطبيق أبعاد بطاقة الأداء المتوازن الخمسة (المالي، العملاء، العمليات الداخلية، النمو والتعلم، والبعد الاجتماعي) بوصفها أدلة لتقدير شبكة الأقصى في محافظات قطاع غزة للنهوض بها على المستوى التنظيمي والإداري أذ تتوفر مقومات التطبيق لأبعاد بطاقة الأداء المتوازن.
3- دراسة (عبود، 2017)	
نوع الدراسة وعنوانها	بحث منشور بعنوان (تقدير الأداء بجامعة الملك فيصل في ضوء أبعاد بطاقة الأداء المتوازن).

تقويم أداء جامعة الملك فيصل في ضوء بطاقة الأداء المتوازن بأبعادها الأربع (العملاء، المالي، العمليات الداخلية، التعليم والنمو).	الهدف
جامعة الملك فيصل - المملكة العربية السعودية.	مكان اجراء الدراسة
أن مقومات استخدام بطاقة الأداء موجودة في جامعة الملك فيصل بدرجة متوسطة لكل من (البعد المالي، بعد العمليات، بعد التعليم والنمو)، وبدرجة مرتفعة بالنسبة لبعد العملاء. وكانت هناك فروق بين الذكور والإإناث حول مدى تأثير مقومات أبعاد قياس الأداء المتوازن على مستوى الأداء في الجامعة وأيضاً وجود فروقات لسنوات الخبرة والمؤهل العلمي نحو استخدام بطاقة الأداء المتوازن.	اهم الاستنتاجات
4- دراسة (كنزة، 2018)	
رسالة ماجستير في العلوم المالية ومحاسبة بعنوان (تقييم الأداء المالي باستخدام مؤشرات البعد المالي لبطاقة الأداء المتوازن).	نوع الدراسة وعنوانها
هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تطابق مؤشرات البعد المالي لبطاقة الأداء المتوازن مع المؤشرات المعتمدة لتقييم الأداء المالي لإحدى مؤسسات الغاز في الجزائر مع الإشارة لمؤشرات كل من الأبعاد العملاء، التعلم والنمو، والعمليات الداخلية.	الهدف
مؤسسة ليند غاز وحدة ورقلة في الجزائر.	مكان اجراء الدراسة
تطابق مؤشرات البعد المالي مع مؤشرات المعتمدة من قبل المؤسسة لتقييم أدائها المالي وأيضاً فإن المؤسسة تعتمد على البعد المالي وبعد العملاء لتقييم أدائها المالي وفق صيغة نموذج لمؤشرات البعد المالي لبطاقة الأداء المتوازن.	اهم الاستنتاجات
5- دراسة (دمهوري والراشد، 2018)	
بحث منشور بعنوان (أثر تطبيق بطاقة الأداء المتوازن على تحسين الأداء- دراسة تطبيقية على البنوك التجارية بمدينة جدة).	نوع الدراسة وعنوانها
تحديد مدى تأثير أبعاد بطاقة الأداء المتوازن والمتمثلة في البعد المالي، وبعد العمليات الداخلية، وبعد العملاء، والتعلم والنمو على تحسين الأداء في	الهدف

البنوك التجارية في مدينة جدة.	
عينة من البنوك التجارية في مدينة جدة بالمملكة العربية السعودية.	مكان اجراء الدراسة
أظهرت الدراسة تقارب متوسطات تطبيق جميع أبعاد بطاقة الأداء المتوازن وجود علاقة معنوية بين تطبيق ابعاد بطاقة الأداء المتوازن وتحسين اداء البنوك التجارية وبنسب متفاوتة.	اهم الاستنتاجات

ثالثاً. الدراسات الاجنبية: (Foreign studies)

1- دراسة (Reshitaj & Tikhonova , 2013)	
رسالة ماجستير بعنوان :	
The managerial views on the use of Balanced Scorecard in Kristianstad municipality.	نوع الدراسة وعنوانها
وجهات النظر الادارية بشأن استعمال بطاقة الاداء المتوازن في بلدية كريستيانستاد.	
هدفت هذه الدراسة الى كيفية استعمال بطاقة الاداء المتوازن لقياس الاداء من قبل المقدمين والمستخدمين لها في بلدية سويدية، وكذلك دراسة وجهات النظر المختلفة من مقدمي ومستخدمي بطاقة الاداء المتوازن في مختلف الادارات واعتمدت الدراسة على استخدام BSC في حالة واحدة في بلدية كريستيانستاد وتم اجراء الحالة على ثلاث ادارات مختلفة، الثقافة والترفيه، الاطفال وال التربية، والرعاية التي تمثل مستخدمي BSC .	الهدف
في بلدية كريستيانستاد في السويد.	مكان اجراء الدراسة
أظهرت نتائج الدراسة ان البلديات قد بدأت في ادخال بطاقة الاداء المتوازن بسبب الضغط المؤسسي، واستخدام بطاقة الاداء المتوازن من اجل تنشيط إدارتها وهذه النتيجة هي في خط مع الادلة العامة التي أثرت على المنظمات بالقواعد السائدة في المجتمع والتوقعات.	اهم الاستنتاجات

2- دراسة (Deshpande , 2015)

بحث منشور بعنوان :

Application of Balanced Score Card in Higher Education with special emphasis in a Business School.

تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في التعليم العالي مع التركيز بشكل خاص في كلية إدارة الأعمال.

نوع الدراسة و عنوانها

هدفت هذه الدراسة الى تقديم نموذج مفاهيمي لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن وفق نموذج (Kaplan & Norton) في مؤسسات التعليم العالي مع التركيز بشكل خاص على كليات الأعمال.

الهدف

دراسة نظرية وصفية

مكان اجراء الدراسة

ان تطبق بطاقة الأداء المتوازن ممكناً في هذه الكليات من خلال تحديد الاجراءات والتوقعات المستقبلية والرؤية المستقبلية والاهداف التي تسعى الى تحقيقها هذه المؤسسات.

اهم الاستنتاجات

3- دراسة (Qiu , 2015)

اطروحة دكتوراه بعنوان:

The Application of Balanced Scorecards in the Performance Measurement of a large Communication Corporation in China.

نوع الدراسة و عنوانها

تطبيق بطاقات الأداء المتوازن في قياس أداء شركة الاتصالات الكبيرة في الصين.

هدفت هذه الدراسة الى الكشف عن تطبيقات بطاقة الأداء المتوازن بوصفه وسيلة لتقويم أداء الموظفين، وبيان الاسباب التي يجعلها اداة غير جيدة لتقويم الأداء في الشركات الصينية، وايضاً تطوير وصياغة نظام افضل لتقويم الأداء يتناسب مع طبيعة عمل هذه الشركات.

الهدف

شركة الاتصالات الصينية ALCC	مكان اجراء الدراسة
ان تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لا يتاسب مع طبيعة القيم الثقافية الصينية لأسباب ثقافية متعددة، واقترحت الدراسة نموذج بطاقة أداء متوازن يتاسب مع الشركات الصينية يرتكز على ابعاد ترتبط بمتطلبات الموظف الداخلية، والنمو المهني والأسري، وأيضاً الاعتبارات والمالية الخارجية والأهداف الوظيفية.	اهم الاستنتاجات
(Kodrin, 2016)	
اطروحة دكتوراه بعنوان : The Balanced Scorecard Approach for Sustainable Performance in An Uncertain Future : The Case of Climate Change مدخل بطاقة الأداء المتوازن للأداء المستدام في المستقبل غير المؤكد: حالة تغير الظروف.	نوع الدراسة وعنوانها
اخبار فائدة تطبق بطاقة الأداء المتوازن حول تأثير تغير الظروف المحيطة والاستجابة السريعة من قبل الادارة لهذه التغيرات وبما يضمن اجراء التعديلات المستمرة للموازنة بين الاهداف الاستراتيجية.	الهدف
شركة G & PSE في سلوفينيا	مكان اجراء الدراسة
ان بطاقة الأداء المتوازن يمكن ان تزود الادارات بمؤشرات تساعد في الاستجابة السريعة لمواجهة التغيرات في الظروف المحيطة بالوحدات مما يمكن الوحدة من النجاح في تحقيق اهدافها ضمن المدى القصير والمدى الاستراتيجي.	اهم الاستنتاجات
(Ondogo et,al , 2016)	
بحث منشور بعنوان : Role of Balance Score Card on the Performance of International Schools in Kenya: A Case Study of Brook house Schools Ltd.	نوع الدراسة وعنوانها

دور بطاقة الاداء المتوازن على أداء المدارس الدولية في كينيا: دراسة حالة لمدارس Brook house المحدودة.	
هدفت الدراسة الى بيان آثار البعد المالي على أداء مدارس Brook house. وأيضاً آثار العمليات الداخلية، التعلم التنظيمي ورضا الزبائن على أداء هذه المدارس.	الهدف
مدارس Brook house الدولية في كينيا	مكان اجراء الدراسة
توصلت الدراسة الى ان هناك تطبيقاً لبطاقة الاداء المتوازن في المدارس إذ توجد تدابير مالية لإدارة الموارد ومن خلال مؤشرات العائد على الاستثمار ، والتدفق النقدي، ونمو المبيعات، اضافة الى رضا العملاء وتنفيذ اجراءات العمليات الداخلية والتعلم لتحقيق الاهداف المطلوبة، وأيضاً فأن ادارة المدارس اخذت بنظر الاعتبار توقعات أولياء الأمور والمعلمين في عملية صنع القرار وهو ما يعد أيضاً مؤشراً على تنفيذ BSC في المدارس وان هناك تأثيراً لهذه الاجراءات على الأداء التنظيمي العام.	اهم الاستنتاجات

6- دراسة (Danaei & others , 2017)

بحث منشور بعنوان :	نوع الدراسة وعنوانها
Evaluation of Hadid firms performance using the balanced scorecards model.	
تقدير أداء مصانع الحديد باستخدام نموذج بطاقة الاداء المتوازن.	
صياغة نموذج لتطبيق بطاقة الاداء المتوازن في صناعات الحديد لأغراض تقدير الأداء الاستراتيجي لهذا القطاع.	الهدف
مصانع Semnan للحديد في ايران.	مكان اجراء الدراسة
اظهرت النتائج ان الابعاد الاربعة لبطاقة الاداء المتوازن فعالة وبنسب	اهم الاستنتاجات

مختلفة في عملية تقويم الأداء الاستراتيجي لمصانع الحديد، إذ نال البعد المالي أعلى نسبة ثم بُعد الزبائن ثم العمليات الداخلية، وأخيراً بُعد التعلم والنمو.

التعليق على الدراسات السابقة وإسهامه البحث الحالي:

أغلب الدراسات السابقة استخدمت بطاقة الأداء المتوازن من خلال اربعة ابعاد (المالي، الزبائن، العمليات الداخلية، والتعلم والنمو) ولم تهتم ببعدي البيئة المجتمعية والمخاطر، واستخدمت عينات متنوعة من حيث طبيعة النشاط منها قطاع البنوك وقطاع التعليم إضافة إلى قطاعي الخدمات والصناعة، وبشكل عام فإن هذه الدراسات قد أوضحت بأنه يمكن تقويم أداء هذه الوحدات باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، وتعد (دراسة السعدون، 2017) الدراسة الأقرب من حيث المفاهيم والتطبيقات لبحثنا الحالي مع اختلاف عينة التطبيق، وهي ميزة تحسب للبحث الحالي حيث ان بيئه التطبيق (دائرة الخزينة)، يضاف الى ذلك قيام الباحثة باستخدام وتطبيق الابعاد الستة وليس الاربعة مما يضيف صبغة خاصة للبحث الحالي ويمكن ان يسهم في سد ثغرة تخص القطاع الحكومي الممول مركزياً – الخزائن العامة في المحافظات وطبيعة نشاطها ونظمها المحاسبي المركزي.

الفصل الثاني

ماهية بطاقة الأداء المتوازن وكيفية تطبيقها

المبحث الأول: بطاقة الأداء المتوازن – المفاهيم

الأساسية

المبحث الثاني: تطبيق بطاقة الأداء المتوازن

تمهيد :

في هذا الفصل سوف نستعرض الجوانب النظرية والمفاهيم الاساسية لبطاقة الأداء المتوازن وتطبيقاتها، ومن خلال مباحثين خصص الاول للمفاهيم الاساسية لبطاقة الأداء المتوازن، فيما خصص المبحث الثاني لتطبيقات بطاقة الأداء المتوازن.

المبحث الأول: بطاقة الأداء المتوازن – المفاهيم الاساسية**Balanced scorecards – Basic concepts**

سوف نتطرق في هذا المبحث للمرتكزات المعرفية لبطاقة الأداء المتوازن من حيث المفهوم والتعريف والنشأة والتطور والفوائد والأهمية والخصائص.

2-1-1- مفهوم بطاقة الأداء المتوازن:

تعد بطاقة الأداء المتوازنة من اهم التقنيات الحديثة لمحاسبة الادارية التي تفوقت على الاسلوب التقليدي لتقويم الأداء لأنها تغطي مساحة واسعة من الأداء التشغيلي والتي لا تشمل المقاييس المالية فقط كما هو مطبق بالاسلوب التقليدي إنما تعدته وشملت المقاييس غير المالية والتي تهتم بالعمليات الداخلية للوحدات الاقتصادية والعلاقة مع العملاء والنمو والتعلم في تقديم الخدمات والمنتجات (الكواز ونعميم, 2011:509).

ان بطاقة الأداء المتوازن ظهرت فكرتها وتطورها منذ بداية التسعينيات بوصفها مدخل أداء قياس متوازن شامل للتخلص من المقاييس التقليدية التي تهتم بالبعد المالي فقط وقد تطور هذا المدخل بفضل كل من (Kaplan & Norton) بعدما تمت الدراسة مع (12) شركة في الولايات المتحدة الأمريكية لغرض التوصل الى طرق حديثة لقياس الاداء فتتج عن هذه الدراسة ظهور بطاقة الأداء المتوازن بوصفها أداة جديدة لقياس التشغيلي ضمن أربعة ابعاد هي (البعد المالي Financial وبعد Learning الزبائن Customers وبعد العمليات الداخلية Internal process وبعد التعلم والنمو growth Barfield, et al, 2013, 419)، (Kaplan & Norton, 1996, 48). (and growth).

ان بطاقة الأداء المتوازن هي مجموعة من التدابير التي يقوم بتقديمها المديرين وتقدم رؤية شاملة للعمل ومنها التدابير المالية والإجراءات التي أخذت بالفعل، ومنذ أن عرض (نورتون، وكابلان) لمفهوم بطاقة الأداء المتوازن فقد زاد الاهتمام بها بوصفها شكلاً من اشكال الوصول الى الأداء المميز والداعم للتفكير التشغيلي، وهي تقوم بتحويل استراتيجية الشركة إلى إجراءات قابلة للتنفيذ وعلى جميع المستويات للوحدة الاقتصادية. (Hansen, et al, 2006, 468).

- إن بطاقة الأداء المتوازن تستخدم بشكل عام وصولاً للعناصر الآتية: (العنزي, 2016, 63)
- 1- مدى التقدم بالإنجازات لعكس عوامل النجاح التي تحدها الوحدة الاقتصادية.
 - 2- التعامل مع الأفراد العاملين في المنظمة نحو التغيير لتحسين الأداء.
 - 3- تعد بطاقة الأداء المتوازن وسيلة لتقويم النتائج التشغيلية.
 - 4- التركيز على تنفيذ التشغيلي وتحقيق الأهداف في أسرع وقت ممكن.
 - 5- تحفيز الإدارة والمديرين على إجراء تحسينات مستمرة على العمل الذي يقومون به بحيث يظهر بطريقة مثيرة للاهتمام.

وبذلك يمكن القول ان مفهوم بطاقة العلامات المتوازنة هي أفضل أداة لجعل تشغيلية الوحدة مفهومة من قبل الجميع بدءاً من أعلى مستوى إلى أدنى مستوى في الهيكل التنظيمي وذلك من خلال تمثيل هذه التشغيلية بمجموعة من مؤشرات قياس الأداء المالية وغير المالية.

2-1-2- تعريف بطاقة الأداء المتوازن:

هناك الكثير من التعاريف لبطاقة الأداء المتوازن التي قدمها الكتاب والباحثون ومنها:

- 1- عرفها Kaplan & Norton , 1992 , 71 (Kaplan & Norton) بأنها مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية التي تعطي للمديرين في الادارة العليا صورة واضحة وشاملة عن أداء شركاتهم.
- 2- اما (البتانوني, 2004:341) فقد عرف بطاقة الأداء المتوازن بأنها ليست مجرد منهج أو أسلوب لقياس الأداء ولكنها طريقة جيدة لإدارة تنظيم الأعمال تستهدف تحسين الربحية وإحداث تحسينات مهمة في الأداء وتساعد في تنظيم الأعمال على تحقيق أعلى ربحية وزيادة القدرة التنافسية في الأجل الطويل من خلال ضمان التوازن بين المسببات المختلفة للربح.
- 3- وأيضاً عرفها Malmi (2001, 207:2001) بأنها نظام رقابي شامل ومتكمال يجمع بين المعايير المالية وغير المالية ضمن أربعة ابعاد أساسية هي البعد (المالي، والعمليات الداخلية، والزيائن، والتعلم والنمو).
- 4- كما عرفها (Horngren) بأنها طريقة لتحويل رسالة الوحدة التشغيلية الى مقاييس أداء وان اساس بطاقة الأداء المتوازن يقوم على وضع مقاييس لكل محور من محاورها واجراء عملية القياس لمقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط (جودة, 2008, 277).
- 5- اما (الدهان, 2009, 70) فيرى بأنها عبارة عن نظام اداري في مجموعة متكاملة من مقاييس الأداء مقرونة بعوامل النجاح الحاسمة في ترجمة رسالة الوحدة الاقتصادية الى اهداف تشغيلية حالية ومستقبلية تقوم على أربعة ابعاد (المالي، والزيائن، والعمليات الداخلية، والتعلم والنمو).

6- في حين عرفاها (Drury) بأنها نظام الإدارة التشغيلية الذي يترجم الرؤية والتشغيلية للوحدة إلى اهداف تشغيلية لكل من الابعاد الاربعة ومن ثم تحديد مقاييس الأداء المحددة لكل هدف من الأهداف، (السعدون، 2017:27).

ويمكن القول من خلال التعاريف أعلاه إن بطاقة الأداء المتوازن هي اسلوب محاسبي تشغيلي لتحقيق الاهداف للوحدة الاقتصادية من خلال ترجمة رؤية واضحة في مجموعة مترابطة من المقاييس المالية والمقاييس الغير مالية يساعد في عملية تقييم الاداء الافضل باستخدام مقاييس الأداء التي تتناسب مع طبيعة نشاط كل وحدة اقتصادية.

3-2-3. نشأة وتطور بطاقة الأداء المتوازن:

كان الفرنسيون والكنديون أول من استعمل بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في شكل مختلف، إذ بدأ الفرنسيون باستخدام مقياس يسمى لوحة قيادة التدبير، والتي تضمنت كلاً من التدابير المالية وغير المالية، ثم بدأ التركيز على الجودة في القارة الأمريكية خلال الثمانينيات وبذلت الشركات الكندية تضمين التدابير غير المالية أيضاً في تطوير تشغيلية أعمالهم، وكان هذا المفهوم الأولي لبطاقة الأداء المتوازن (Stewart and Brown, 2009, 254)، ثم ابتكر كابلان ونورتون (1992) بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في شكلها الحالي، إذ كان لديهم تأثير لبطاقة الأداء المتوازن (BSC) بوصفها مجموعة من التدابير التي تسمح برؤيه شاملة ومتكاملة لعملية الأعمال لقياس أداء الوحدة الاقتصادية.

لقد كانت بطاقة الأداء المتوازن استكمالاً للتدابير المالية التقليدية مع المعايير الخاصة بقياس الأداء من ثلاث وجهات نظر إضافية - تلك الخاصة بالعملاء، العمليات الداخلية، والتعلم والنمو، ثم تطور مفهوم BSC بالكامل إلى تشغيل نظام إداري يشكل جسراً بين استراتيجيات الطويلة وقصيرة الأجل للوحدة، ثم اعتمدت العديد من الشركات BSC لأنها قدمت ملماً واحداً فيه الروابط بين الأنشطة على وجه الخصوص من خلال بيان وابراز الأهمية للعوامل الملحوظة وغير الملحوظة وأيضاً فرض خلق القيمة التي يمكن من خلالها تحويل إدارة الأصول الملحوظة إلى إدارة التشغيليات القائمة على المعرفة من خلال علاقات العملاء والمنتجات والخدمات المبتكرة والجودة العالية وسرعة استجابة العمليات التشغيلية وتكنولوجيا المعلومات وقواعد البيانات وقدرات الموظفين ومهاراتهم والتحفيز (Kaplan & Norton, 1992, 95).

لقد تطورت BSC من كونها مجرد مبادرة تشغيلية إلى شكلها الحالي بوصفها نظام إدارة الأداء يمكن استخدامه من قبل الوحدات الاقتصادية من أي حجم لمواصلة الرؤية والمهمة مع جميع المتطلبات

الوظيفية والعمل اليومي وتقييم تشغيلية العمل ومراقبة الكفاءة التشغيلية وتقديم التحسينات وبناء قدرات الوحدة وإبلاغ التقدم لجميع الموظفين.

4-2- خصائص بطاقة الأداء المتوازن:

تعد بطاقة الأداء المتوازن أداة متكاملة لقياس وإدارة الأداء التشغيلي ظهرت نتيجة لفشل نظام قياس الأداء التقليدي في تلبية المعلومات اللازمة لإدارة الأداء التشغيلي، ويمكن بيان الخصائص الرئيسية لبطاقة الأداء المتوازن بالآتي: (وهبة ، ٢٠١٧ ، ٩:٢٠١٠) ، (السعدون ، ٢٠١٧ ، ٢٨:٢٠١٧) .(Kaplan & Norton, 1992, 79)

- 1- ان بطاقة الأداء المتوازن هي نموذج سداسي الأبعاد يعتمد على ستة وجهات نظر يقوم عليها، وهي بُعد الأداء المالي، وبُعد الزبائن وبُعد العمليات الداخلية، وبُعد عملية التعلم والنمو.
 - 2- تقسم بطاقة الأداء المتوازن كل بُعد على خمسة مكونات رئيسية: الهدف التشغيلي الفرعى، والمؤشرات، والقيم المستهدفة، والخطوات والمبادرات الإجرائية، والقيم الفعلية.
 - 3- يعتمد مقياس الأداء المتوازن على خلط المؤشرات المالية مع المؤشرات غير المالية من أجل تحديد مدى التقدم نحو تحقيق الأهداف التشغيلية كميًا ومالياً.
 - 4- يربط مقياس الأداء المتوازن مؤشرات الأداء الرئيسة المالية وغير المالية لكل بُعد بالأهداف التشغيلية الفرعية المشتقة أساساً من تشغيل تنظيم الأعمال.
 - 5- يعتمد مقياس الأداء المتوازن على مجموعة من الروابط السببية الراسخة بين الأهداف الاستراتيجية الفرعية وبعضها بعض وبين مؤشرات الأداء الرئيسة وبعضها بعض، من خلال ما يعرف بعلاقات السبب والنتيجة المدرجة في الخريطة التشغيلية.
 - 6- يتطلب مقياس الأداء المتوازن توافر نظام معلومات متتطور وبنية تحتية لเทคโนโลยيا المعلومات تسمح باستخدام أنظمة إعداد التقارير البرمجية لتتدفق المعلومات عمودياً وأفقياً في الوقت المحدد.
 - 7- يتطلب قياس الأداء المتوازن وجود وحدة إدارية مستقلة في الهيكل التنظيمي تكون مسؤولة مباشرة أمام مجلس الإدارة وتشرف على إدارة الأداء التشغيلي وترتبطه بالأداء التشغيلي.
- و عليه يمكن القول ان بطاقة الأداء المتوازن تعلمنا انه يجب ان تكون هناك تشغيليات متكاملة من أجل تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية والمساهمة فيها لتطوير وتحسين الأداء للوصول بالوحدة الى أعلى مستويات النجاح والتميز.

2-1-5- مزايا بطاقة الأداء المتوازن (BSC):

- ان تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يحقق العديد من المزايا للإدارة من أهمها (ابو ماضي, 2018, 14).
- 1- توضح بطاقة الأداء المتوازن علاقة السبب والنتيجة.
 - 2- تساعد في إيصال التشغيلية إلى جميع أعضاء الوحدة.
 - 3- تهتم بطاقة الأداء المتوازن بتقييم الأداء المتوازن للشركات الساعية للربح على المقاييس والأهداف المالية.
 - 4- تهتم بطاقة الأداء المتوازن بالنموذج المالي والمحاسبي الشامل بدلاً من النظام المحاسبي التقليدي.
 - 5- تحدد بطاقة الأداء المتوازن عدد وأنواع المقاييس المستخدمة في كل مجال من مجالات القياس وبطاقة الأداء المتوازن تستمد أهميتها من محاولة الموازنة بين مقاييس الأداء المالي وغير المالي لتقييم الأداء قصير الأجل وطويل الأجل في تقرير موحد.
 - 6- بطاقة الأداء المتوازن تقلل من تركيز المديرين على المدى القصير للأداء المالي مثل المكاسب السنوية أو الفصلية، ولكنه معنى بالتحسينات القوية في المقاييس غير المالية التي تشير إلى خلق قيمة اقتصاد في المستقبل إن بطاقة الأداء المتوازن تعتبر أحد أهم خمسة عشر مفهوماً إدارياً تعتمد على فلسفة واضحة في تحديد الاتجاه التشغيلي للوحدة وقياس مستوى التقدم في الأداء نحو تحقيق الأهداف التشغيلية والمساهمة في تقديم رؤية واضحة لمؤسسة الأعمال عن وضعها الحالي والمستقبل وهذا ينطبق على جميع الوحدات الاقتصادية.

2-1-6- أسباب ظهور وتطور بطاقة الأداء المتوازن:

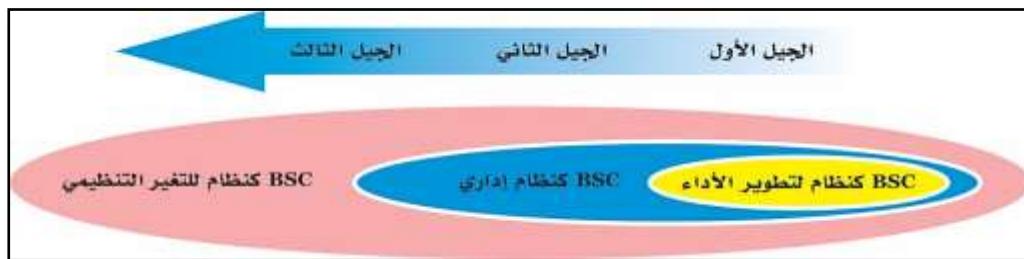
من أهم أسباب ظهور وتطور بطاقة الأداء المتوازن هو الحاجة إلى أساليب رقابية حديثة تتناسب مع طبيعة وحجم الوحدات الاقتصادية بعد ان توسيع ونمط اعمالها واحجامها بشكل كبير وواسع، حيث ومنذ عام 1925 ظهرت الحاجة إلى ظهور بطاقات الأداء المتوازن لمعالجة أوجه القصور في أنظمة الرقابة المالية التقليدية، حيث أصبحت المداخل التقليدية للرقابة وتقدير الأداء غير فعالة بسبب تركيزها على ما حدث في الماضي وعدم الاستجابة للتغيرات المستمرة في الظروف المحيطة بالوحدة الاقتصادية (Walther and Skousen, 2009, 23)، وظهرت الحاجة للأساليب التي بموجبها يكون دور الرقابة هو ضمان كفاءة أداء الوحدة، ونتيجة لذلك، يجب أن يعطي للإدارة مزيداً من التركيز على قياس التكاليف أكثر من التركيز على الإيرادات (Drury, 2001, 27).)

وخلال الفترة بعد الحرب العالمية الثانية، تأثرت القرارات الإدارية بالتدابير المالية بسبب تعقيد أداء الوحدات لذلك ظهرت محاولة البحث عن أداة لتطوير الأساليب المالية التقليدية وأساليب الرقابة التي فشلت فيها التدابير المالية ولمواجهة عملية اتخاذ القرارات التشغيلية، حتى جاءت فترة الثمانينيات، اذ تم التوصل لمجموعة من المفاهيم والأدوات لإدارة الجودة الشاملة وتطوير طرق الرقابة وظهر التقنيات

الإدارية والكلفوية مثل إدارة الجودة الشاملة، الإدارة القائمة على النشاط ABM، التكلفة على أساس النشاط ABC، وأيضاً تكلفة كايزن للتحسينات المستمرة وكذلك ظهرت بطاقة الأداء المتوازن بهدف العمل على تشكيل أهداف تشغيلية واضحة يتم ترجمتها في نظام مقاييس الأداء وهو أحد أهم الأهداف التشغيلية التي تسعى كل وحدة للوصول إليها.

ثم حدث تطور في بطاقة الأداء المتوازن منذ السبعينيات عبر ثلاثة أجيال Generations لتطوير استخدام البطاقة بوصفها نظاماً إدارياً متكاملاً لتقويم الأداء التشغيلي، والشكل الآتي يوضح تطور بطاقة الأداء المتوازن:

الشكل (1) تطور بطاقة الأداء المتوازن



1. الجيل الأول (1992):

المصدر: عليان، (2010)، (دمج مؤشرات الأداء البيئي في بطاقة الأداء المتوازن لتفعيل دور منظمات الأعمال في التنمية المستدامة)، 16.

تم تصميم بطاقة الأداء المتوازن بوصفها مصفوفة ذات أربعة ابعاد لقياس الأداء، إذ تميز هذا الجيل بإضافة ثلاثة وجهات نظر أخرى: العملاء، والعمليات الداخلية، والنمو، وإضافة التعلم للبعد مالي، إذ يتم قياس الأداء ضمن هذه الابعاد الأربع لأغراض الربط بين الرؤية والأهداف ومساعدة الادارة في استخدام المقاييس التي تعبر عن الأداء، وقد حددت هذه المرحلة البطاقة واعتبرتها نظام تقويم وتطوير الأداء من خلال إعطاء المؤشرات التي تستند إلى وجهات النظر الأربع وإلى الرؤية والأهداف المحددة، وهذه المؤشرات تتغير مع تغيير الرؤية التشغيلية للوحدة الاقتصادية (ابو جزر, 2010).

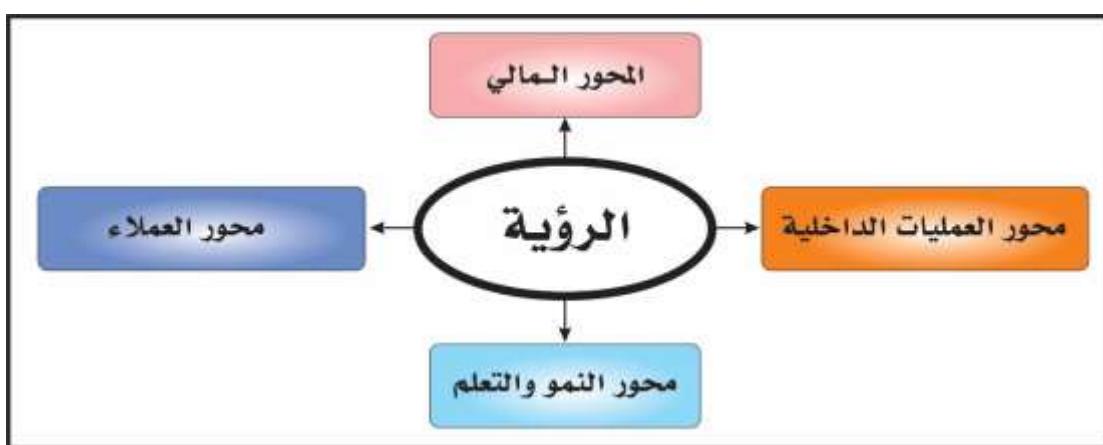
وقد تميزت هذه المرحلة بالآتي:

- أ. إعطاء الصورة العامة لبطاقة الأداء المتوازن.
- ب. اعتبار البطاقة فقط أداة لقياس الأداء وتطويره.
- ت. تقسيم الاستراتيجية على أربعة محاور او ابعاد رئيسة.
- ث. ربط التوجه الاستراتيجي للوحدة بالممارسات اليومية والاعمال التشغيلية.

والشكل الآتي يوضح الجيل الأول لبطاقة الأداء المتوازن:

الشكل (2)

الجيل الأول لبطاقة الأداء المتوازن



Source: Covin and Slein, (1991), p. 223

2. الجيل الثاني (1996):

نتيجة تطبيق الجيل الأول من بطاقة الأداء المتوازن في الكثير من الوحدات الاقتصادية، فقد ظهرت عدة عيوب ومشكلات في تطبيق هذا الجيل، من أهمها. (ادريس والغالبي، 2010:146).

- أ. أن التعريف الأولي لبطاقة الأداء المتوازن كان واسعاً وغامضاً، وكانت له تصورات ورؤى متباعدة.
- ب. كيفية اختيار القياسات المناسبة لهذه الابعاد من جانب واحد باعتماد مجموعة المقاييس المناسبة.
- ت. عدتها أداة لتطوير الأداء وليس لقيادة الأداء وبالتالي إهمال جزء كبير من الامور الهامة للوحدات الاقتصادية.

لذلك تم التغلب على كل هذه المشاكل، وجاءت بطاقة الأداء المتوازن بشكل جديد وعدت نظاماً يساعد الادارة في عملية اتخاذ القرارات، وأصبحت تتميز بالبساطة والوضوح وقابلة للتطبيق، وجاءت لتحقيق اهداف ورؤى الوحدة من خلال الاجابة على عدة تساؤلات واستفسارات هي:

تحقيق النجاح مالياً، كيف يجب أن ننظر إلى المساهمين وحملة الأسهم ؟

تحقيق رؤية الوحدة ،كيف ينظر إلينا عملاؤنا وماذا يتوقعون منا ؟

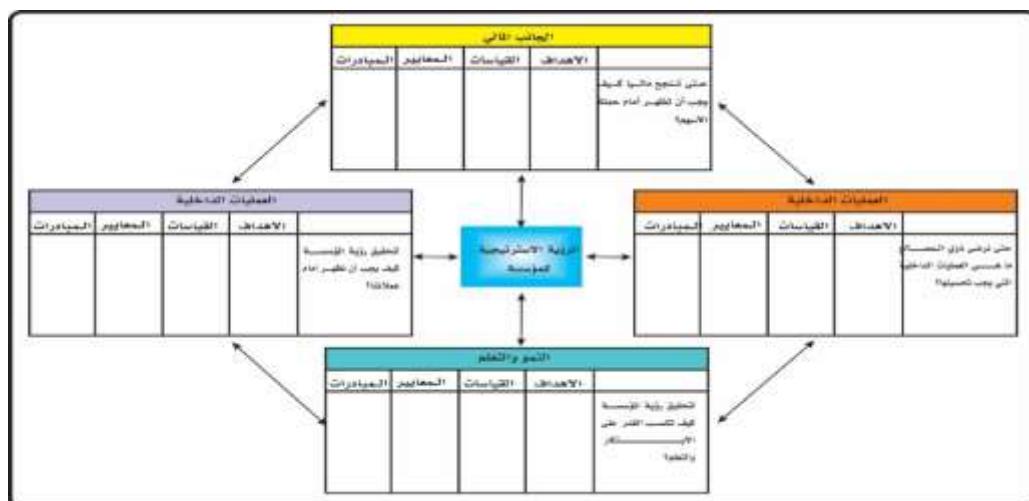
الحفاظ على الزبائن وتحقيق رغباتهم، ما هي العمليات الأساسية التي يجب أن نتوقع فيها من أجل إشباع رغبات عملائنا وتحقيق رضاهم ؟

للبقاء في السوق والاستمرار ، ما هي قدرتنا على التحسين والتغيير وتحقيق الابداع ؟

يمكن تلخيص الجيل الثاني من البطاقة بالشكل الآتي:

الشكل (3)

الجيل الثاني لبطاقة الأداء المتوازن



Source: Kaplan .Norton, Le tableau de bord prospectif, pilotage stratégique, les 4axes du succès, édition d'Organisation, Paris, 2002, P.21

3. الجيل الثالث (2000):

يتضمن الجيل الثالث من بطاقة الأداء المتوازن عناصر مهمة غير موجودة في الجيل الثاني والجيل الأول: وهذه العناصر هي: (سعودي , 17:2018).

أ. الارتباط والتذبذب في سلسلة من الأهداف الاستراتيجية حتى تصبح أهداف الأداء المالي واضحة ومحددة.

ب. استبعاد المبادرات التي لا تتعلق بتكوين التدفق الاستراتيجي في الخريطة التشغيلية.

ت. عندما يتم تنفيذ التخطيط التشغيلي بطريقة مناسبة، فإننا نصل إلى مؤشرات أداء مناسبة ومفيدة للمتابعة التشغيلية والرقابة الإدارية.

ث. لقد اسهم الجيل الثالث في تعزيز دقة استخدام العديد من الميزات والآليات المذكورة في إعطاء الجيل الثاني صيغة عملية أكثر ارتباطاً بالجوانب التشغيلية للأداء.

ويتميز هذا الجيل من بطاقة الأداء المتوازن بما يأتي: (ابو جزر , 2010 , 25).

أ. أبسط وأقل تعقيداً من الجيل الأول والثاني.

ب. يعد إطاراً للتغيير التنظيمي لأنّه يوضح خطوات التغيير في الوحدة من خلال تغيير وحداتها التشغيلية.

ت. أصبحت العلاقة السببية بين محاورها أوضح مما كانت عليه في الجيل الثاني.

ث. يوضح الاتجاه بوضوح حتى يمكن الأفراد من الوصول إلى الرؤية المرجوة.

وقد لوحظ في هذا الجيل الثالث هو أن الشكل العام لم يتغير بل بقي على حاله في الجيل الثاني، مع تغيير فلسنته وطريقة عمله وأصبحت أكثر دقة وشموليّة، وهناك من الباحثين من يضيف حيلاً رابعاً إلى بطاقة الأداء المتوازن من خلال إضافة بعد خامس يعرف بالبعد البيئي خاصة بعد التوجه الجديد بالنسبة للوحدات نحو فلسفة الاتاج الأخضر وتحقيق التنمية المستدامة.

المبحث الثاني: تطبيق بطاقة الأداء المتوازن

Applying the balanced scorecards

يختص هذا المبحث بآليات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن من خلال استعراض الجوانب النظرية لأبعاد تطبيقها.

1-2-2- أبعاد بطاقة الأداء المتوازن: (Balanced Scorecard Perspectives)

في عام 1990، طور (Kaplan and Norton) بطاقة الأداء المتوازن لفهم كيفية إنشاء الوحدات الاقتصادية للقيمة في عصر المعلومات، إذ تقيس بطاقة الأداء المتوازن (BSC) أداء الشركة من أربعة جوانب رئيسة: المالية، والعملاء، والعمليات الداخلية، والتعلم والنمو، وبذلك فإن بطاقة الأداء المتوازن توفر المعرفة والمهارات والأنظمة التي ستحاجها الموظفون (تعلّمهم ونموهم) لابتكار وبناء القدرات والكفاءات التشغيلية الصحيحة (العملية الداخلية) التي تقدم قيمة محددة للسوق (العميل) والتي سيؤدي في النهاية إلى ارتفاع قيمة المساهم (المالية).

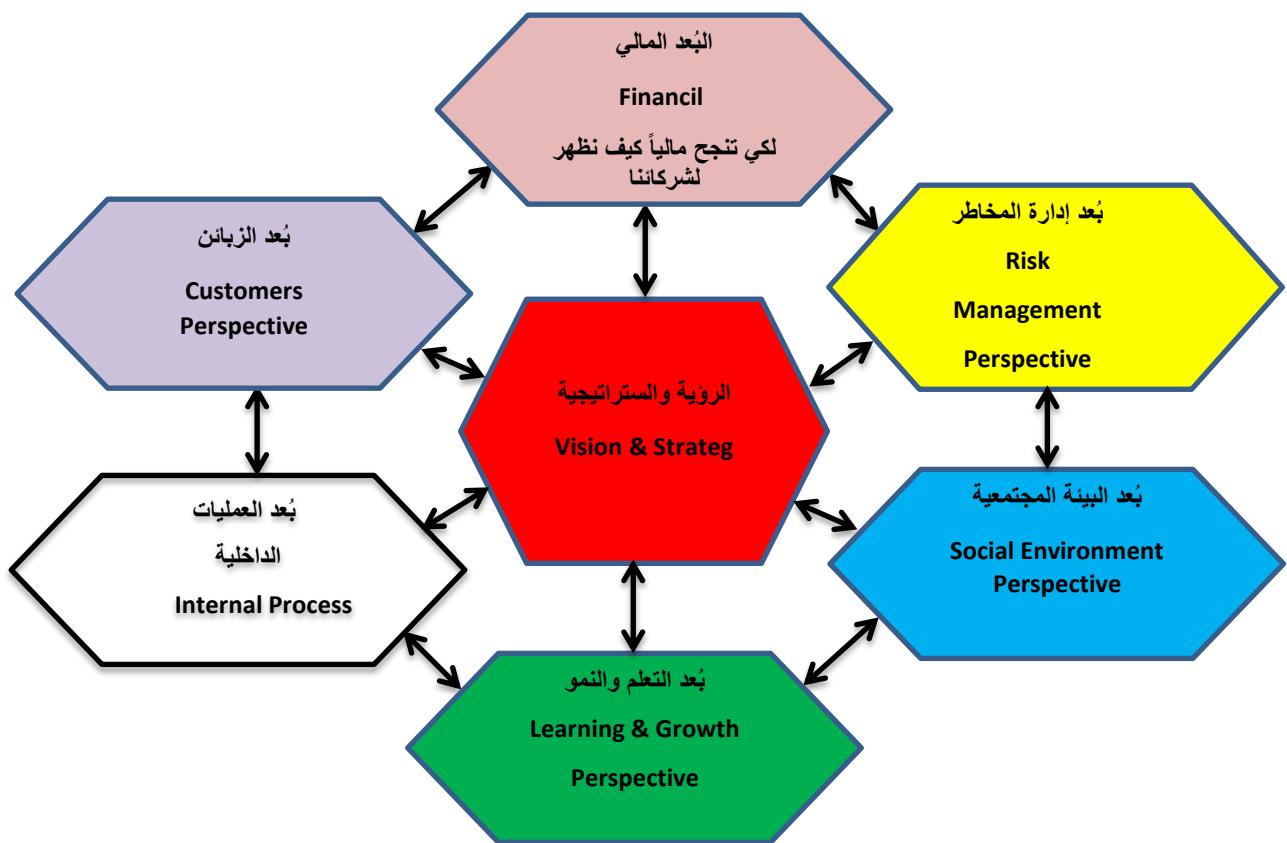
ثم كانت فكرة (Kaplan and Norton, 1993) هي أن وجهات النظر الأربع هذه تمثل وجهة نظر متوازنة لأي وحدة اقتصادية وأنه من خلال إنشاء تدابير تحت كل من هذه العناوين، لن يتم تقويت أي مجال مهم في عمل الوحدة وإن بطاقة قياس الأداء نفسها هي مجرد إطار ولا تشير إلى ما يجب أن تكون عليه التدابير المحددة (Wagne, 2008, 12).

لذلك ستكون مجموعة الإجراءات لكل وحدة مختلفة وإن بطاقة الأداء المتوازن هي نظام تكون فيه إجراءات تطبيقه واضحة ومحددة مما يجعلها تعطي صورة حقيقة عن أداء الشركة إذا ما تم تصميمها من قبل فريق من المخططين وبمساهمة المستويات المختلفة للوحدات الاقتصادية، وإن نجاح بطاقة قياس الأداء يعتمد على كيفية الاتفاق على الإجراءات، والطريقة التي يتم بها وكيف يتم العمل عليها، لذا فإن عملية تصميم بطاقة الأداء لا تقل أهمية عن بطاقة قياس الأداء نفسها.

وان بطاقة الأداء المتوازن غير مقيدة على تطبيق الأبعاد الاربعة فقط اذ يمكن اضافة العديد من الابعاد حسب حاجة الوحدات الاقتصادية فبعض الدراسات إضافة بُعد واحد ليصبح خامساً للأبعاد الاربعة لتوسيع دورها في تقويم الأداء التشغيلي وهو بُعد البيئة المجتمعية وفي دراساتٍ اخرى تم تطوير بطاقة الأداء المتوازن بإضافة بُعدين هما بُعد المخاطر وبُعد البيئة المجتمعية لتصبح ستة ابعاد لتقدير الأداء التشغيلي، وبذلك أصبحت بطاقة الأداء المتوازن تضم اربعة جوانب او ابعاد والتي يمكن توضيحها بالشكل الآتي.

الشكل (4)

الأبعاد الستة لبطاقة الأداء المتوازن



المصدر: الواقع, 2015, 12, (بتصرف من الباحثة بالإضافة بعدين هما: بعد البيئة المجتمعية وبعد إدارة المخاطر)

وفيما يأتي توضيح للأبعاد الستة :

1- البعد المالي: (Financial Perspective)

يشمل البعد المالي جميع التدابير المالية التي تتأثر بجودة المنتوج او الخدمة وما يرتبط بذلك من ايرادات وتكليف لمنع انتاج جودة منخفضة Cost of Quality (Horngren, et al, 2015, 736)، ويعد هذا المحور المحصلة النهائية لجميع التغييرات والتحليلات التي تركز في نهاية المطاف على تحسين وضع صافي الثروة للمساهمين أو المالكين، والتي قد تكون في شكل تعظيم ربحية السهم أو معدل عائد مرتفع على الاستثمار في الأصول، حيث تمثل المؤشرات المالية المدرجة في هذا البعد القيم الاساسية لتحديد أثر الأحداث الاقتصادية التي حدثت داخل الوحدة الاقتصادية، وهذه المؤشرات قادره على توضيح ما إذا كانت استراتيجية الوحدة من حيث التنفيذ قد تحققت أم لا وكحد أدنى تشير مقاييس الأداء

المالي إلى ما إذا كانت تشغيلية الوحدة وتنفيذها يسهم في تحسين صافي الأرباح إذ ترتبط الأهداف المالية النموذجية بالربحية والنمو وقيمة المساهمين وبما يضمن لها البقاء والنجاح والازدهار.

ويرى (Blocher, et al, 2012, 44) ان البُعد المالي لبطاقة الأداء المتوازن هو الهدف التشغيلي للبطاقة وان الأبعاد الاخرى تمثل أهدافاً اخرى يسهم فيها بشكل وبآخر البُعد المالي، ويعد تحليل قيمة المساهمين (SVA) احد ادوات هذا البُعد واكثرها استشراقاً للمستقبل والتي تعتمد على التدفقات النقدية بدلاً من الأنشطة والعمليات التي احدثت تلك التدفقات، مما ادى الى تعرض هذا البُعد الى بعض الانتقادات بسبب ان المنافسة قد تغيرت وأن التدابير المالية التقليدية لا تؤدي الى تحسين رضا العملاء والجودة والاختصار في الوقت وتحفيز الموظفين، ومن وجهة نظر (Kaplan, and Norton) فإن البُعد المالي احد اهم ابعاد بطاقة الأداء المتوازن (BCS) لأن التدابير المالية ذات قيمة في تلخيص النتائج الاقتصادية القابلة لقياس بسهولة نتيجة الاجراءات التي تم اتخاذها بالفعل، وأن الأداء المالي يشير ومن خلال المقاييس إلى ما إذا كانت تشغيلية الوحدة وتنفيذها يسهم في تحسين النتيجة النهائية حيث ترتبط الأهداف المالية عادةً بالربحية التي يتم قياسها، فعلى سبيل المثال، من خلال الدخل التشغيلي والعائد على رأس المال المستخدم أو القيمة الاقتصادية المضافة الاخيرة يمكن أن تكون الأهداف المالية والنمو السريع للمبيعات هي سبب توليد التدفقات النقدية للوحدة الاقتصادية خلال الفترة. (Kaplan, &, Norton 1992:25)

2- بُعد الزبائن: (Customers Perspective)

البُعد الثاني لبطاقة الأداء المتوازن هو بُعد الزبائن Customers والذي يهتم بقطاعات الزبائن والسوق التي تعمل فيها الوحدة الاقتصادية، اذ يتضمن هذا البُعد عادة عدة مقاييس أساسية أو عامة للنتائج الناجحة جراء تنفيذ التشغيليات الخاصة بالوحدة وتشمل مقاييس هذا البُعد رضا العملاء، والاحتفاظ بالعملاء، واكتساب عملاء جدد، وربحية العملاء، وحصة السوق في القطاعات المستهدفة، وايضاً المقاييس الخاصة بالقيمة التي ستقدمها الوحدة لزبائنهما في قطاعات السوق المستهدفة، وهي تمثل احد اهم عوامل النجاح الحاسمة للوحدات الاقتصادية من خلال الحفاظ على العملاء وولائهم للوحدة الاقتصادية وابياع رغباتهم عن طريق التسليم في الوقت المحدد والابداع والابتكار في المنتجات لتلبى طلبات واحتياجات العملاء من خلال قدرة الوحدة على توقع احتياجاتهم بشكل مستمر وتطوير المنتجات والأساليب الجديدة لتلبية تلك الاحتياجات. (Hansen et al., 2009:474)

أن بُعد الزبائن يحقق للوحدة تحقيق النجاح المستمر من خلال الحفاظ على الحصة السوقية وتحقيق الميزة التنافسية وتحقيق الاستراتيجية القائمة على السوق والتي ستتوفر عوائد مالية مستقبلية فائقة، وتتضمن مجموعة القياس الأساسية لهذا البُعد الحصة السوقية Market share والاحتفاظ بالزبائن

Customers Keeping واكتساب العملاء الجدد New customers acquisitions وتحقيق رضا Customers satisfaction وأيضاً ربحية العملاء Customers profitability .(<https://ar.triangleinnovationhub.com/perspectives-balanced-scorecard>)

3- بُعد العمليات الداخلية: (Internal Process Perspective)

يركز هذا البُعد على سلسلة القيمة الداخلية للوحدة وعملياتها التشغيلية وعمليات الإبداع والابتكار التي يمكن تحقيقها لتقديم عروض قيمة وجذابة للعملاء وتحقيق أداء مالي مناسب للمساهمين، وأيضاً الجوانب التي تدخل ضمن مراحل تصميم المنتج وتطويره والتصنيع والتسويق وخدمات ما بعد البيع، وكلها جوانب وتقنيات يمكن أن تساعده في خلق القيمة على المدى القصير والطويل.(ابو شرخ، 39:2012)

ان العمليات الداخلية هي الابتكار والإبداع والتشغيل قبل البيع ومروراً بعمليات التسويق والبيع ثم خدمات ما بعد البيع للزبون والتي تمثل سلسلة القيمة الداخلية للوحدة، وتعني سلسلة القيمة نظاماً متماسكاً ومتكاملاً لإنتاج الأنشطة التي تسهم في إنتاج السلع والخدمات، يؤدي ارتباط السلسلة بين هذه الأنشطة إلى التأثير على بعضها البعض من خلال تكلفة وفعالية الإنتاج، ومن المهم جداً للوحدة التوفيق بين هذه الأنشطة وفق أفضل طريقة تشغيلية تحقق الميزة التنافسية، ويرى (الهاجري, 2011, 13-14)، ان هذا البُعد يمر بالمراحل او الدورات الآتية:

أ. دوره الابتكار والإبداع:

ويقصد بها العمليات والخدمات الخاصة بتصنيع المنتجات والتي تلبي احتياجات العملاء من خلال تحسين تكنولوجيا عمليات الإنتاج ومتابعة آراء العملاء بشكل دوري لمعرفة رغباتهم واحتياجاتهم ثم التخطيط لتلبية هذه الاحتياجات بالسلع والخدمات المناسبة من خلال ادخال التعديلات والإضافات ضمن المراحل الاولية للتصنيع.

ب. دوره التشغيل والعمليات:

تتمثل هذه الدورة في عملية الإنتاج وتسليم المنتج والخدمات القائمة والمبادرات التشغيلية الأساسية للوحدات من خلال تحسين جودة الإنتاج وتقليل وقت التسليم للعملاء أي ترجمة ما تم وضعه في الدورة الأولى إلى تمثيل سلع أو خدمات مادية وفق رغبات واحتياجات الزبائن وبما يحقق رضاهما.

ت. دوره خدمات ما بعد البيع:

وفيها تركز الأنشطة على تحديد طبيعة وجودة الخدمات المقدمة للعملاء بعد عملية البيع، ومراقبة وفهم كيف تتماشى خصائص المنتوج او الخدمة مع احتياجات العميل، وهي بمثابة التغذية الراجعة للوحدة الاقتصادية Feed back (محمد, 2009, 8).

4- بُعد التعلم والنمو: (Learning & Growth Perspective)

إن أساس أي تشغيلية هو بُعد التعلم والنمو، إذ إن هناك حاجة إلى قدرات الموظفين ومهاراتهم والتكنولوجيا والمناخ المؤسسي لدعم التشغيلية، والعمل على مواعنة الوحدة لمواردها البشرية وتكنولوجيا المعلومات مع المتطلبات التشغيلية من عمليات الأعمال الداخلية الهامة، وعرض القيمة المتميزة، والعلاقات مع العملاء. (Kaplan & Norton, 2002,.20).

ان التعلم والنمو هو من الامور الهامة لنجاح الوحدات الاقتصادية إذ تتفق الوحدات كثيراً على عمليات النمو والتطوير ولا سيما لمواردها البشرية والعاملين فيها واستقطاب الخبرات والكفاءات لتحقيق المنتوجات المطلوبة من الزبائن وبأعلى رضا من قبلهم، وهنا يعد الابتكار أمراً حيوياً لبقاء أي عمل وبالتالي فهو ضروري لتضمينه في تطوير تشغيلية الشركة وتطوراتها المستقبلية. (Miller, 1983, 91).

أن هذا البُعد يركز على تطوير قدرات العاملين داخل الوحدة إذ أنهم يطوروون بنيتها التحتية التي تعمل على بنائها وتطويرها لفترة طويلة، وكذلك طبيعة و جودة الأنظمة والإجراءات التنظيمية التي تؤدي في النهاية إلى تحقيق أهداف رضا العملاء، وكذلك كيفية استخدام التقنيات الحديثة لمواجهة عصر تكنولوجيا المعلومات والوصول إلى إشباع رغبات العملاء واحتياجاتهم وأهداف أصحابها، وذلك من خلال التطوير والابتكار وخلق قيمة أعلى له. (بريش ويحاوي, 2012, 40).

5- بُعد البيئة المجتمعية: (Social Environment Perspective)

أضاف بعض الباحثين بُعداً خامساً لبطاقة الأداء المتوازن، وهو بُعد البيئة المجتمعية ومنهم (Lipe & Salterio) وذلك كان لسبعين رئيسين هما: (السامرائي وآخرون,2012:267).

أ. أداء المجتمع والأداء البيئي جزء أساس من استراتيجية الوحدة الاقتصادية في الوقت الحاضر، وبالتالي فإن أهداف ومقاييس هذا البُعد جزء لا يتجزأ من بطاقة الأداء المتوازن.

ب. توسيع دور بطاقة الأداء المتوازن للقيام بعملية تقييم الأداء التشغيلي للوحدة الاقتصادية بما يتاسب مع التغيرات البيئية الحديثة.

ت. ان عجلة التنمية عندما تتحرك في مجتمع ما فهي ليست مسؤولية الحكومات فقط، ولكن ذلك يتطلب تعاون جميع الأطراف وتوظافر كل الجهود لجعل المجتمع ينعم بحقوقه الاجتماعية الأساسية، لو قامت كل وحدة أو منظمة بدورها الاجتماعي، حتى لو كان بسيطًا، سيكون هناك تأثير إيجابي وتأثير أخلاقي كبير في حياة الناس ضمن المجتمع، لذلك هناك التزام اجتماعي على جميع الوحدات للمساهمة في نهضة المجتمع من خلال دعم الأنشطة الاجتماعية والكثير من الإسهامات التي يحتاجها المجتمع في ظل الظروف الحالية التي تواجه جميع المجتمعات.

(حدد وجودة، 2014، 11).

من هنا فقد أصبحت المسؤولية الاجتماعية مهمة للغاية في عالمنا الحالي ولا يخفى أثرها الفعال على الوحدات والمجتمع كله، إذ إنها قادرة على إحداث تغيير في الفكر المحاسبي إذا كانت يتم استخدامها بشكل فعال، لأنها تسهم في تغيير نمط الحياة والبيئة وتحقيق رفاهية أفراد المجتمع وان فشل الوحدة والاستجابة لمتطلبات بيئتها الاجتماعية ومصالح الأطراف الأخرى أدت إلى نمو المسؤولية الاجتماعية وتتطورها، والتي نتجت من المشاكل والأزمات المتعددة التي ظهرت نتيجة تقييم المجتمع لهذه الوحدات مع نظرتها الضيقة وتحسب مصلحتها الخاصة على حساب المجتمع، فلم يعد ممكناً أن تستمر الوحدات بهذا النهج في ظل التطورات الجديدة، والوعي الاجتماعي والبيئي، والعديد من المفاهيم المبنية على المسؤولية الاجتماعية من أجل مراعاة مصالح الأطراف الأخرى ومصلحة المجتمع كله (السعدون، 2017:39)، وهذا ما نتج عنه ادخال بُعد جديد لبطاقة الأداء المتوازن يتعلق بالبيئة المجتمعية للوحدات الاقتصادية.

6- بعد إدارة المخاطر: (Risk Management Perspective)

يركز هذا البعد على المخاطر التي تصاحب الوحدة أثناء أداء أنشطتها بالنسبة لتشغيليتها، على اعتبار ان المخاطر هي نشاط لا يضيف قيمة للعميل أو الخدمة، أو نشاط غير مرغوب فيه و يؤدي إلى الخطر في موارد الوحدة المختلفة مثل الإهمال وسوء الإدارة وسوء الاستخدام وضياع الوقت، بحيث يعيق عمل الوحدة ويهدد استمرارها، و يمكن القول أن الخطر هو كل ما لا يمكن توقعه أو التفكير في الأحداث أو السلوكيات التي تؤثر على الوحدات وتغير نقطة أدائها، (الأحمد، 2007:4).

ويقصد بالمخاطر إلى السيطرة على المخاطر من خلال تقليل تكرار هذه المخاطر وتقليل حجم الخسائر المتوقعة من ناحية أخرى، ولكن يجب أن تكون بأقل تكلفة ممكنة وبالتالي، تقع على عاتق الجهة المسئولة عن إدارة المخاطر واتخاذ قراراتها الخاصة لاكتشاف المخاطر أولاً ثم تحليل هذه المخاطر وتصنيفها، ثم حساب احتمال تحقق هذه المخاطر وحساب حجم الخسائر المتوقعة في حالة هذه المخاطر،

تمهيداً للفياس الكمي للمخاطر إن أمكن، ثم اختيار أفضل الوسائل لمواجهة هذه المخاطر وتقليل آثارها بتكلفة مبررة و معقوله، (الأحمد، 4:2007).

وقد عرّف الباحثون المخاطر على أنها بيان لنوع الخسارة، إذ تم احتسابها بوصفها خسارة مادية يمكن قياسها كمياً، وعرف آخرون المخاطر بأنها عدم اليقين من العائد أو العائد، هناك تعريفات أخرى للمخاطر، نذكر منها: (الشقرى، وآخرون، 2012:24).

- أ. التباين بين العوائد الفعلية والuboائد المتوقعة.
- ب. التشتبه بين النتائج الفعلية والنتائج المتوقعة.
- ت. احتمال اختلاف النتائج الفعلية عن النتائج المتوقعة.

مما سبق نلاحظ أن الخطر حقيقة عامة وكذلك ظاهرة ناتجة عن نقص المعرفة البشرية، ويعتمد مفهوم إدارة المخاطر على مجموعة من الأساليب العلمية التي يجب مراعاتها عند اتخاذ قرار لمواجهة أي خطر من أجل منع أو تقليل الخسائر المادية المحتملة ومن ثم تقليل ظاهرة عدم اليقين، إذ يعتمد هذا المفهوم على تقليل التكاليف المصاحبة للخطر ومن أهم هذه التكاليف ما يأتي: (الشقرى، وآخرون، 2012:26).

- أ. تكاليف التحكم في الخسارة (التحكم في الخطر).
- ب. تكاليف الفرصة البديلة.
- ت. التكاليف المعنوية او النفسية.
- ث. الخسائر المادية المصاحبة للخطر.
- ج. الخسائر الفعلية التي تتحقق نتيجة تحقق الخطر.

ومن هنا نلاحظ إن أسهل التكاليف قياساً هي الخسائر المادية والخسائر الفعلية أما التكاليف المعنوية او تكاليف الفرصة البديلة فإنه يصعب قياسها، واما خسائر التحكم في الخطر فيمكن أن يتم تخفيضها عن طريق تدريب العاملين ويمكن للوحدة الاقتصادية التعرف على هذه المخاطر من خلال استخدام مجموعة من الأهداف والتدابير، والتي تشمل:

اولاً. تحسين أسعار بيع المنتج: "يقيس هذا المؤشر قدرة المصنعين على تحسين أسعار البيع الخاصة بذلك فإن انخفاض أسعار البيع يشكل خطراً على الوحدة الاقتصادية لاسيما في حالة الفشل يتغير مستوى التكاليف واستقرار حجم المبيعات وهذا يؤثر على المبيعات وحصة السوق للوحدة وقدرتها على تحقيق الأرباح، ويتم استخلاص هذه النسبة من خلال المعادلة الآتية":

$\text{التغير في اسعار المنتجات} = \frac{\text{اسعار المنتجات للسنة الحالية} - \text{اسعار المنتجات للسنة السابق}}{\text{اسعار المنتجات للسنة السابقة}} \times 100$

ثانياً. انخفاض أسعار المدخلات: "يقيس هذا المؤشر أسعار المواد الخام لمنتجات الوحدة يؤدي المستوى المرتفع لأسعار المواد الخام إلى ارتفاع تكاليف المنتج وبالتالي يتطلب من الوحدة اتخاذ الإجراءات الازمة لخفض هذه الأسعار، وإلا فسيؤدي ذلك إلى ارتفاع أسعار بيع المنتجات مقارنة بالمنافسين وما يؤثر على المبيعات وحصة السوق وبالتالي مستوى الأرباح ويتم استخراج هذه النسبة من خلال المعادلة الآتية": (مهند محمد، 2018:359).

$\text{التغير في اسعار بيع المنتجات} = \frac{\text{اسعار المنتجات للسنة الحالية} - \text{اسعار المنتجات للسنة السابقة}}{\text{اسعار المنتجات للسنة السابقة}} \times 100$

وذلك يمكن القول إن بعد إدارة المخاطر هو أحد الأبعاد المهمة التي يجب أن تأخذ بها الوحدات بشكل عام والوحدات الحكومية ذات التمويل الذاتي بعين الاعتبار خلال هذه الفترة، لأنها قد تهدد تشغيليتها وتعيق عملياتها و تعمل على معالجتها، أو تصغيرها لتحقيق أداء أفضل.

2-2-2- المقومات الأساسية لتنفيذ بطاقة الأداء المتوازن:

يوجد العديد من المقومات الأساسية والتي يجب أن نضعها في مكانها لضمان نجاح تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن (BCS)، (عبد العزيز ,2003:291)، (ابو محسن ,2009:83).

ويمكن عرضها بما يأتي:

1. تحديد واضح للأهداف التشغيلية: لأن تحديد الأهداف التشغيلية هو المحور الرئيسي لاستخدام نموذج بطاقة الأداء المتوازن.
2. اعتماد نهج النظام: يعتمد نجاح تطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن على إدخال منهج النظام بشرط أن يستخدم هذا المقياس نظام إدارة تشغيلي وليس نظام قياس وهذا يتطلب كامل الجوانب الستة للنموذج في شكل نظام متكامل.
3. الدافع لاختيار مقاييس الاداء المتوازن: أي أنه من الضروري الاستجابة للتغيرات البيئية والضغوط التي تتعرض لها المؤسسات، مثل المنافسة الشديدة، والتركيز على العملاء، وغيرها.
4. الحوافز المادية والمعنوية: "إذ يجب أن تركز على منح الحوافز المادية والمعنوية لكل من يساهم في تعليم هذا النموذج أو تطبيقه".

5. التواصل الفعال: وهذا يتطلب من الإدارة إجراء عملية الاتصال بشكل صحيح، حيث يتطلب تطبيق هذا النظام عقد اجتماعات وإجراء اتصالات ومناقشتها بين الموظفين، من أجل اعتمادها. خطة العمل والمحاور الرئيسية للمعايير المطبقة.

2-3-2-3. القواعد الأساسية لتنفيذ بطاقة الأداء المتوازن (BSC):

يحتاج تطبيق نموذج بطاقة الأداء إلى العديد من القواعد الأساسية، أطلق عليها (القواعد الذهبية، Golden Rules) للتنفيذ الأساس لبطاقة الأداء المتوازن (BSC) يمكن تقديمها على النحو الآتي:-
(در غام وابو فضة ، 752:2009 ، الداعور , 114:2013)، (بدر , 44:2013).

1. ندرك أن تحديد وفهم تشغيلية الوحدة هي نقطة البداية لنموذج بطاقة الأداء المتوازن (BSC)، عندما يتم تحديد وفهم المتطلبات التشغيلية لنجاح الوحدة، يتم اختيار مجموعة من المقاييس متوافقة مع التشغيلية وتعكس مدى تنفيذ الأهداف المحددة.

2. يجب إدراك تأثير مؤشرات الأداء على سلوكِ الموظف مع التأكيد من أن التغيير سيؤثر على هذه السلوك وذلك للتشجيع على التحسين.

3. يجب فهم دقة وبساطة أنظمة نقل المعلومات من البداية حتى لا يتم نقل المعلومات الخاطئة إلى المستخدم النهائي للنظام.

4. تحديد عدد محدود من الأهداف والمقاييس المطابقة للسمات الفريدة لكل عمل منظم، ولا شك في أن هذا يقضي على ظاهرة إغراق الإدارة بكمية هائلة من المعلومات تتجاوز قدرتها التحليلية وما يترتب على ذلك من عرقلة العمل الإداري.

5. الحاجة إلى فهم دقة وبساطة أنظمة نقل المعلومات من البداية حتى لا يتم نقل المعلومات الخاطئة إلى المستخدم النهائي للنظام.

6. التركيز على منح الحوافز المادية والمعنوية لكل من يسهم في نشر أو تطبيق النظام، وهذا يمثل نصيراً قوياً للمسؤولين عن تطبيق النظام.

7. تبدأ بتحليلات عميقه ولكن يفضل أن تبدأ بتحليلات بسيطة وتقريبية بهدف التعلم والتحسين مع توسيع الاستخدام تدريجياً بحيث لا توجد فجوة بين التحليل والتطبيق.

8. الاعتماد على مدخل الاتصال من الأسفل إلى الأعلى ومن الأعلى إلى أسفل الوحدة من أجل تحقيق التغييرات المستمرة.

9. أن ندرك أنه لا توجد حلول قياسية مناسبة لجميع الوحدات بسبب مجموعة متنوعة من العوامل البيئية الداخلية والخارجية التي تؤثر على تلك المنظمات.

4-2-2 - الصعوبات المرافقة لتنفيذ بطاقة الأداء المتوازن (BSC):

تواجده عملية بطاقة الأداء المتوازن صعوبات وعقبات يجب تجنبها أو التكيف معها، حتى تتمكن من الاستفادة الكاملة من البطاقة وهذه الصعوبات هي، (بلاسكتة, 2011:51)، (يحياوي, 2008:30).

1. تؤدي الرغبة في إعداد بطاقة متكاملة من البداية إلى خلل في العملية، ولكن مع الخبرة تجد الوحدة نفسها تتكيف في مجال بطاقتها بالإضافة أهداف ومؤشرات غير مالية تسمح بتوقع أفضل للأداء.
2. علاقة السبب والنتيجة، هذه العلاقة منطقية، لكنها في بعض الأحيان قد لا تشير إلى شيء، وبالتالي يصعب الاعتماد عليها في التقييم، على سبيل المثال، رضا العملاء قد لا يعطي نتائج مالية جيدة في جميع الحالات، وتحسين الجودة قد لا تكون مرحبة في بعض الأحيان.
3. ثقافة الوحدة، الصعوبة هنا تكمن في توجيه سلوك جميع العاملين في الوحدة بغض النظر عن ثقافاتهم وأرائهم نحو هدف مشترك.
4. البحث عن المعلومات على حساب التكاليف.
5. صعوبة في تعظيم كل المؤشرات في آن واحد، بل من الضروري فصل الأهداف التشغيلية المختلفة وتحديد الأهداف في شكل ترتيب مفصل.
6. وفرة المعايير وغموضها، تلجم الوحدة أحياناً إلى تطوير معايير لقياس وتقييم الأداء، ولكنها قد تكون مفرطة في عددها إلى فقدان المعنى والدور الذي تم تعيينه من أجله، ويؤدي الكثير منهم إلى صعوبة تحقيقها من قبل العاملين وبالتالي تؤثر على معنوياتهم.
7. قلة الكفاءات والمتخصصين في مجال بطاقة الأداء المتوازن، بسبب اعتبار هذا النموذج من النماذج الحديثة (1992) من الصعب إيجاد أشخاص مؤهلين ومتخصصين في هذا المجال، بالإضافة إلى قلة الدورات المختصة.
8. عدم دقة المعلومات، يتطلب تنفيذ نظام أداء متوازن تشخيصاً عاماً للبيئة الداخلية والخارجية، وبالتالي قد يؤدي الافتقار إلى الحقيقة والقيود المفروضة على المعلومات إلى بناء غير صحيح للنموذج.

2-2-5- خطوات تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن (BSC)

تبدأ عملية بناء بطاقة الأداء المتوازن من المستويات العليا إلى المستويات الدنيا للوحدة، بدءاً من الرؤية الاستراتيجية، إذ تترجم بطاقة الأداء المتوازن التشغيلية إلى إجراءات ومقاييس وأهداف تمثل توازناً بين الجوانب المختلفة الموزعة عليها. اختلفت آراء الباحثين فيما يتعلق بالخطوات المنهجية اللازمة لتصميم وتنفيذ بطاقة الأداء المتوازن، وسنعرض أهم الخطوات المتفق عليها، والمتمثلة في الشكل الآتي:

(5) الشكل

خطوات بطاقة الأداء المتوازن



Source : R. Kaplan, D. Norton, "Putting the balanced scorecard to work", Harvard business review, sop Oct, 1993, P.134

ومن الشكل رقم (5)، نلاحظ أن هناك سبع خطوات أساسية لإعداد وتصميم بطاقة قياس الأداء المتوازن وسيتم شرحها، (ابو شرخ, 2012:57)، (المغربي:2006:38)، (ابو جزر:2012:65).

الخطوة الاولى: تحديد الرؤية التنظيمية لبطاقة الأداء المتوازن (Define the organizational

(vision for the Balanced Scorecard

في هذه الخطوة، يجب أن تحدد الوحدة أولاً رؤيتها ورسالتها التشغيلية. بشكل عام، تستند بطاقة الأداء المتوازن إلى رؤية شاملة مشتركة تتناسب الوحدة التي لديها عملاء، وقوّات اتصال مع العملاء، ومقاييس الأداء المالي الخاصة بها الهدف الأساس في هذه المرحلة هو وضع أساس للتوصل إلى إجماع حول الخصائص ومتطلبات الخدمة، وتعريف واضح للوضع الحالي للوحدة ودورها، وكذلك التوصل إلى اتفاق حول كيفية تطوير الخدمة في المستقبل، ويتم تنفيذ هذا العمل من خلال مقابلات مع المستويات الإدارية العليا لتحديد رؤية الوحدة ورسالتها والأهداف والغايات التي تريد الوصول إليها من خلال مجالات الرؤية المقاييس ستبني عليها، (ابو شرخ, 2012:57).

الخطوة الثانية: تحديد الرؤية التشغيلية لبطاقة الأداء المتوازن (Determine the Operational

(for the Balanced Scorecard

يتم في هذه الخطوة، إنشاء جوانب من تشغيلية الوحدة مثل الموضوعات التشغيلية والنماذج التشغيلية ووجهات النظر من قبل المشاركين في ورشة العمل لتركيز الانتباه على متطلبات العملاء وعرض القيمة للوحدة وتحديد الأهداف التشغيلية بناءً على التشغيليات التي تم وضعها تحدد الوحدة عدداً من الأهداف العامة على المستوى التشغيلي، بحيث يتم تحديد عدد محدد من الأهداف لكل محور الأبعاد الستة لبطاقة الأداء المتوازن. يجب أن يتميز الهدف بالخصائص الآتية: أن يكون محدداً وقدراً على القياس وواقعاً (يمكن تحقيقه) ومرتبطةً بتشغيلية الوحدة، (ابو شرخ, 2012:57).

الخطوة الثالثة: تحديد الأهداف لبطاقة الأداء المتوازن (Set goals for the Balanced

(Scorecard

في هذه الخطوة، يتم تقسيم الجوانب التشغيلية التي تم إنشاؤها في الخطوتين الأولى والثانية على أهداف تشغيلية، وهي تحدد الهدف التشغيلي للوحدة وتبدأ الأهداف أولاً تصنيفها على مستوى الموضوع التشغيلي، مرتبة حسب البُعد، مرتبطة في روابط السبب والنتيجة (أو خرائط التشغيلية) لكل موضوع تشغيلي بعد ذلك، يتم ضمهم معاً لإنشاء مجموعة واحدة من الأهداف التشغيلية للوحدة بأكملها، وان تحديد الأهداف التشغيلية بناءً على التشغيليات التي تم وضعها "ثم تحدد الوحدة عدداً من الأهداف العامة على المستوى الاستراتيجي، بحيث يتم تحديد عدد محدد من الأهداف لكل محور من الأبعاد الستة

لبطاقة الأداء المتوازن ويجب أن يتميز الهدف بالخصائص التالية" يجب أن يكون محدداً وقدراً على القياس وواقعاً (يمكن تحقيقه) ومرتبأً بتشغيلية الوحدة،(ابو شرخ ,58:2012).

الخطوة الرابعة: تحديد وتطوير خطة العمل لبطاقة الأداء المتوازن (

(a business plan for the Balanced Scorecard

في هذه الخطوة يتم صياغة الأهداف ووضع خطة عمل، ويجب أن تتضمن خطة العمل الأفراد المسؤولين، وجداول زمنياً لإعداد التقارير المرحلية والنهائية ويجب أن تتفق المجموعة على قائمة أولويات وجدول زمني لتجنب المشاكل غير المتوقعة، وان مقاييس الأداء هي الرابط بين الأهداف التشغيلية وأداء المستويات التشغيلية، والأهداف التشغيلية مشتقة من التشغيلية العامة للوحدة، ومقاييس الأداء على المستويات التنفيذية مشتقة من الأهداف التشغيلية، مع الأخذ بعين الاعتبار هذا الأداء، تميل التدابير على هذه المستويات إلى أن تكون أكثر تحديداً من المستويات الأخرى، حتى أنها مفهومة من المستويات المطبقة عليها، (ابو جزر:65:2012).

الخطوة الخامسة: تحديد مقاييس الأداء لبطاقة الأداء المتوازن (Define performance measures for the Balanced Scorecard)

في هذه الخطوة، يتم إنشاء مقاييس الأداء لكل هدف من الأهداف التشغيلية على مستوى الوحدة ويتم رصد التدابير الرائدة والمتاخرة، ويتم تحديد الأهداف والعتبات المتوقعة، ويتم إنشاء بيانات مرجعية وخط الأساس، (المغربي:38:2006).

الخطوة السادسة: تحديد الأفعال التنفيذية لبطاقة الأداء المتوازن (Determine the implementation actions of the Balanced Scorecard)

في هذه الخطوة، تبدأ عملية التنفيذ بتطبيق برنامج قياس الأداء لتوفير بيانات الأداء الصحيحة للأشخاص المناسبين في الوقت المناسب، توفر الشكل والانضباط لتنفيذ نظام بطاقة الأداء المتوازن، والمساعدة في تغيير بيانات الشركة المتباينة إلى معرفة ومعلومات، وفي توصيل معلومات الأداء لوضعها بإيجاز، تساعد الأشخاص في اتخاذ قرارات أفضل نظراً لحقيقة أنها توفر وصولاً سريعاً إلى بيانات الأداء الحقيقة. هناك أكثر من مائة شركة لإدارة الأداء وتطوير بطاقات الأداء المتوازن وهناك عدد من الخيارات مخصصة بشكل خاص للأداء. يركز فريق الوحدة على تطبيق قياس الأداء المتوازن، بما في ذلك ربط المقاييس بقواعد البيانات وأنظمة المعلومات وتحديد الموظفين العاملين في جميع أقسام الوحدة بمقاييس الأداء المتوازن، في هذه المرحلة يتم تطوير بطاقة الأداء المتوازن وتنفيذها،(المغربي:38:2006).

الخطوة السابعة: تحديد المتابعة والتقييم لبطاقة الأداء المتوازن (Determine monitoring and evaluation of the Balanced Scorecard)

من الأهمية قبل أن تحدد الوحدة مستقبلها، هناك بعض الإجماع حول الموقف الحالي. أثناء خطوة التقييم، يتم الانتهاء من تحليل البيئة الداخلية والخارجية بوصفها جزءاً من هذه الخطوة، تقوم الوحدة بتطوير أو إعادة التحقق من العناصر التشغيلية عالية المستوى (على سبيل المثال، المهمة والرؤية والقيم وتقييمات السوق والعوامل التمكينية والتحديات وتحليل احتياجات العملاء/ أصحاب المصلحة الأولية والثانوية وغيرها) اللازمة للبيئة التشغيلية ومن الضروري استخدامه في العمليات اليومية للوحدة وعلى مستوى جميع المستويات الإدارية بالوحدة ويتم ذلك من خلال متابعة المعايير الموضوعة في كافة المستويات الإدارية والحرص على اللجوء إليها بشكل مستمر في العمليات اليومية من الإدارة، إذاً يجب أن تكون عملية التقييم المتوازن جزءاً من العمل اليومي للوحدة الاقتصادية، (ابو جزر:2012:65).

الفصل الثالث

تقويم الأداء - خلفية نظرية

المبحث الأول: مفهوم الأداء – خلفية نظرية

المبحث الثاني: تقويم الأداء – خلفية نظرية

تمهيد :

يختص هذا الفصل بعرض الجوانب النظرية للأداء وتقدير الأداء ومن ثم مفهوم الخزينة العامة للدولة، إذ تضمن الفصل ثلاثة مباحث، خصص الأول لعرض الجوانب النظرية للأداء، أما الثاني فقد خصص لمفاهيم تقدير الأداء، والثالث والأخير لمفهوم الخزينة العامة للدولة وواجباتها.

المبحث الاول: مفهوم الأداء – خلفية نظرية**Concept of Performance – Theoretical Background****1-1-3: مفهوم الأداء:**

أثار موضوع الأداء اهتمام الباحثين في مجال الإدارة، وذلك لأن العامل البشري يعد المحور الحقيقي في الوحدات الاقتصادية، كما أنه يعد أحد المؤشرات الدالة على مستوى كفاءة العاملين وبلغهم مستوى الانجاز المطلوب ووفق الامكانيات المتاحة، (خوبلات، 2014:5).

ويعد الأداء من أهم الموضوعات التي تحدد درجة تطور وتنظيم الاقتصاد فمن خلاله تشكل الركائز المادية للمجتمع والتي تؤمن من انطلاقه نحو الحضارة والرفاه الاجتماعي الذي يبني بالدرجة الأساس على أساس التراكمات المادية والمالية التي تتحققها البلدان والتي تنعكس مباشرة على تطور الدخل القومي فيها، (ابتسام، 2017:44). والأداء ما هو إلا انعكاس لقدرة الوحدة على القيام بعمل معين واجازه بالصورة الصحيحة وبالمواصفات المطلوبة وبأقل تكلفة ممكنة للوصول إلى تحقيق الاهداف الممكنة بكفاءة وفاعلية، ويساعد في تطويرها ويدعم استمرارها في بيئة الاعمال (السعدون، 2017:50).

وقد عرف الأداء مع تطور الاعمال والوحدات الاقتصادية وبسبب التغيرات الكبيرة في العوامل المؤثرة فيه الامر الذي أدى إلى تغيير وتطور في مفهوم واساليب ومؤشرات تقييم الأداء (سعودي، 2018:3)، وعرف من قبل (اللوزي والزهراني) بأنه الإشارة الى افعال وسلوكيات الفرد ومساهمته في تحقيق اهداف الوحدة وتحملي من اجله رواتب واجور العمل، وهو قدرة الفرد في تحقيق اهداف الوحدة ويتحقق بالقدرة والدافعية (اللوزي، الزهراني، 2012:8)، والأداء ايضا هو سلوك وتصرفات العنصر البشري الذي يؤثر على أداء الوحدة وهذا السلوك اما أن يكون ايجابياً او سلبياً ويكون هذا السلوك جزءاً من العمل خارج نطاق الواجبات المنصوص عليها، (القاضي، 2012:40).

وتشير التوجهات العامة في الفكر الاداري الى ان مفهوم الأداء ذو ابعاد شمولية، لذلك فأن التوجهات الحديثة تطلق من ستة اطر مفاهيمية تغطي الصورة الشمولية والتكمالية لمفهوم الأداء وهي: (ادريس والغالبي، 2008:73)، (الدابي، 2010:34).

1. النجاح الذي تحقق الوحدة في تحقيق اهدافها: وفي هذا السياق يعبر عن الأداء بكونه انعكاساً لقدرة وحدة الاعمال في تحقيق اهدافها.

2. منطلقات النظرية المستندة الى الموارد: اذ يعبر عن الأداء بأنه محصلة قدرة الوحدة في استغلال الموارد المتاحة، فالاداء هو انعكاس لكيفية استخدام الوحدة لمواردها المادية والبشرية واستغلالها بالصورة الامثل لتحقيق الاهداف.

3. النتائج المرغوب تحقيقها: الأداء هو المحصلة النهائية للجهود والنتائج المطلوب تحقيقها من قبل الوحدة الاقتصادية.

4. البعد البيئي الداخلي والخارجي: الأداء هو النتائج المتحققة نتيجة تفاعل العوامل الداخلية على اختلاف انواعها والتاثيرات الخارجية واستغلالها من قبل الوحدة لتحقيق اهدافها.

5. مدخل النظم: الأداء هو مستوى الذي تتمتع به مخرجات الوحدات بعد اجراء العمليات على مدخلاتها، فالاداء هو مخرجات الانشطة والاحاديث التي تمت داخل الوحدة الاقتصادية.

6. المفهوم الشمولي: يتمثل الأداء بنتائج الانشطة التي يتوقع ان تقابل الاهداف الموضوعة.

ومن خلال ما تقدم يمكننا القول بأن الأداء هو المحصلة النهائية لعمل أي وحدة اقتصادية من خلال أداء مهامها ووظائفها بأكمل وجه بغض النظر عن نوع النشاط الذي تقدمه للغير، فهو بذلك يمثل المنظومة الكاملة عن نتائج لما تقوم به على اساس تفاعಲها مع الظروف المحيطة بها سواء كانت داخلية او خارجية، وهو يعد عملية دورية هدفها تحديد نقاط القوة والضعف في الجهد المبذولة لتحقيق الاهداف المحددة والمخطط لها مسبقاً.

3-1-2- أهمية الأداء: (Importance of performance)

يمكن تحديد أهمية الأداء من خلال النقاط الآتية، (بن فهد، 2010:23):-

1. يمثل أحد اهم الانشطة الرئيسية لإدارة الموارد البشرية، والتي تعد عملية تنظيمية مستمرة يقاس من خلالها ملاحظات اداء الموارد البشرية.
2. تستطيع الوحدة من خلاله من تحديد مستوى أداء مواردها البشرية ومعرفة نقاط القوة والضعف وانعكاساتها السلبية والابيجابية على انتاجية الفرد وفاعلية أدائها.
3. رفع معنويات العاملين، إذ ان توفير جو من التفاهم والعلاقات الطيبة ينساب بين العاملين والإدارة عندما يشعر العاملون ان جهودهم وطاقاتهم في تأدية اعمالهم هو موضع تقدير الادارة وان الهدف الاساس من تحديد مستوى أداء الموارد البشرية هو معالجة نقاط الضعف في أدائهم.
4. أهمية الأداء في نجاح خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية، (خويلدات، 2014:8).
5. للأداء أهمية كبيرة داخل أي وحدة تحاول تحقيق النجاح والتقدم بوصفه الناتج النهائي فإذا كان هذا الناتج مرتفعاً فإن ذلك يعد مؤشراً واضحاً لنجاحها واستقرارها وفعاليتها، لأنها تكون أكثر استقراراً واطول بقاء عندما يكون أداء العاملين مميزاً.
6. يساعد المديرين في تحديد مستوى الأداء الجيد، ويساعد الإدارة في تحديد الوقت المناسب للتدخل اذا كان الأداء في حالة تدهور، (ستار، 2014، 8).
7. المساعدة في تخصيص وتجييه الموارد والتقدم نحو تحقيق الاهداف الاستراتيجية وتقدير الأداء الاداري.

وترى (السعدون، 2017:51)، ان أهمية الأداء تكمن في الآتي:-

- أ. يعد مؤشراً مهماً تتركز حوله جهود جميع الوحدات.
- ب. يعد مقياساً لمدى تحقيق الكفاءة والفعالية.
- ت. يعبر أهمية الأداء عن مدى انجاز المهام المطلوبة او المراد تحقيقها.

*وإضافة الى ما تقدم، فإن الباحثة ترى ان أهمية الأداء في الآتي:-

1. يقيم أداء عمل الوحدات ليس فقط بالمؤشرات المالية (الأداء المالي) وإنما يمتد الى المقاييس غير المالية (الأداء التشغيلي).
2. يعد من احد اهم الاساليب والادوات المستخدمة داخل الوحدات من اجل تحديد وتقويم انشطتها الداخلية والخارجية.

3. يساعد على تحقيق خطط اهداف الوحدة الموضوعة مسبقاً والمرغوب في تحقيقها من أجل البقاء والاستمرار في ظل سوق المنافسة المتتطور.

3-3- أنواع الأداء: (Kinds of performance)

يعد تصنیف الأداء كغيره من التصنيفات المتعلقة بالظواهر الاقتصادية، وتکمن المشکلة هنا في اختيار المعيار الدقيق والعملي الذي يمكن الاعتماد عليه لتحديد مختلف أنواع الأداء ومنها، (عباس، 2019، 26):-

1. حسب الطبيعة: حسب هذا المعيار الذي يقسم اهداف الوحدة الى اهداف اقتصادية، اجتماعية، تقنية وتنظيمية فأنه بالإمكان تصنیف الأداء الى اقتصادي، اجتماعي، تنظيمي وتقني، وفي اطار هذا التصنیف فأنه من غير الممكن ان تعتمد الوحدة اعتماداً مطلقاً على احد المكونات دون الاخرى لتحقيق أداء في المستوى المطلوب، لكن من المنطق ان تعطي جانب معین اهمية نسبية اکبر من الجوانب الاخرى.

2. حسب الشمولية: تبعاً لهذا المعيار الذي يقسم الاهداف على اهدافٍ كلية وجزئية ويمكن تقسم الأداء حسب هذا المعيار على:-

أ. الأداء الكلي : وهو الذي يتجسد بالإنجازات التي ساهمت جميع العناصر والوظائف والأنظمة الفرعية للوحدة في تحقيقها، ولا يمكن ان ننسب انجازها الى أي عنصر دون مساهمة باقي العناصر وفي اطار هذا النوع من الأداء يمكن الحديث عن مدى وكيفية بلوغ الوحدة اهدافها الشاملة كالاستمرارية، الشمولية، الارباح المحتجزة وغيرها.

ب. الأداء الجزئي : وهو الذي يتحقق على مستوى الانظمة الفرعية للوحدة والذي ينقسم بدوره على عدة انواع تختلف باختلاف المعيار المعتمد لتقسيم عناصر الوحدة، إذ يمكن ان ينقسم حسب المعيار الوظيفي على (أداء وظيفة مالية، أداء وظيفة الموارد البشرية، أداء وظيفة التموين، أداء وظيفة الانتاج)، ومن خلال الأداء يمكن تقسيم الأداء على ثلاثة مستويات هي:-

او لاً. المستوى الاول :- الأداء على المستوى التنظيمي ويكون هذا النظام من عدة عناصر هي السوق او مجموعة المستهلكين او المخدمين متلقى الخدمة او المنتج، اضاف الى المصادر التي يحتاجها التنظيم للحصول على المخرجات الضرورية لعمله وهو رأس المال والتكنولوجيا والموارد البشرية والتشريعات.

ثانياً. المستوى الثاني: الأداء على مستوى العمليات والذي يركز على التأكيد من وجود العناصر المعاونة وهي :-

1. العمليات ومدى ضرورتها واهميتها لتحقيق استراتيجية المنظمة.
2. اهداف العمليات إذ يجري التأكيد من توافق وتكامل تلك الاهداف مع اهداف الوحدة كلها.
3. تصميم او هيكلية العمليات وهيكلتها موجهة لخدمة اهداف العمليات ومتطلباتها.
4. قياس العمليات حيث يتم هنا التأكيد من ان نظام ادارة العمليات كفوء وفعال ويمكن تحليل العمل وتصويب الانحرافات.

ثالثاً. المستوى الثالث:- الأداء على مستوى الوظيفة، من المعروف ان مخرجات أي تنظيم تأتي عن طريق العمليات وان العمليات تدار وتؤدي بواسطة الافراد المنتظمين في العمل على شكل فرق او جماعات او وحدات بمختلف المستويات والتخصصات و المجالات العمل، ويطلق على الأداء في هذا المستوى بالأداء الوظيفي للموارد البشرية سواء كان ناتجاً عن أداء فرد واحد او مجموعة من الافراد.

فيما يرى اخرون ان انواع الاداء هي، (ابوشرخ، 2010:19)-

1. **أداء المهام:-** ويقصد بها السلوكيات والتي تسهم في انجاز العمليات الجوهرية في الوحدة الانتاج المميز للبضائع والخدمات .
2. **الاداء الظرفى:-** هو كل السلوكيات التي تسهم بشكل غير مباشر في تحويل ومعالجة العمليات الجوهرية في الوحدة .
3. **الاداء المعاكس او المواجه:-** وهي تختلف عن النوعين السابقين من حيث يتميز بسلوك العمل السلبي في اداء عمله مثل التأخر عن مواعيد الدوام او العمل .

اضاف الى ما تقدم فان (السعدون) تقول بأن هنالك اختلافاً في اراء الباحثين في تحديد انواع الأداء، وان انواع الاداء هي، (السعدون، 2017:50)-

1. **الاداء المالي :-** وهو مفهوم ضيق الأداء، ويستخدم في قياس مجموعة من المقاييس المالية والمتمثلة في نسب الربحية والسيولة والنشاط ونسبة الرفع او ادارة المديونية ونسبة تقييم الاوراق المالية .
2. **الاداء التشغيلي (العملياتي):-** وهو بمثابة حلقة الوصل لأداء الاعمال في الوحدات فإنه يجري الاعتماد على مقاييس تشغيلية غير مالية في قياس الأداء كالحصة السوقية، تقديم منتجات جديدة، جودة المنتجات وغيرها من المقاييس التي ترتبط بمستوى أداء عمليات المنظمة.

3. الفاعلية التنظيمية :- ويمثل الميدان الاوسع لأداء الاعمال والذي يدخل في مضمونه أسس كل من الأداء المالي والتشغيلي ويعود السبب في ذلك الى أن هذا الميدان يغطي اهداف المصالح الخاصة في المنظمة ويعمل على قياس هذه الاهداف لمختلف الاطراف.

4-1-3 عناصر وأبعاد الأداء الوظيفي: (performance

يمكن تقسيم عناصر الأداء الوظيفي الى مجموعة من العناصر واهما(حسن وغائب، -:(38, 2018

1- العناصر التنفيذية:- وهي القدرة على تحديد متطلبات انجاز العمل وذلك من خلال تحديد الموارد الفنية والبشرية اللازمة لإنجاز العمل، وينجز العمل في ضوء الموارد التي تم تحديدها بفعالية.

2- العناصر الاكاديمية:- ويقصد بها المعرفة بنظم العمل واجراءاته والمعرفة بأهداف ومهام العمل والمعرفة بالأسس والمفاهيم الفنية المتعلقة بالعمل.

3- العناصر التطويرية:- ويقصد بها المتابعة لما كل ما يستجد على مجال العمل الوظيفي ومن خلال تقديم الافكار والمقترنات وامكانية تحمل مسؤوليات اعلى للعمل.

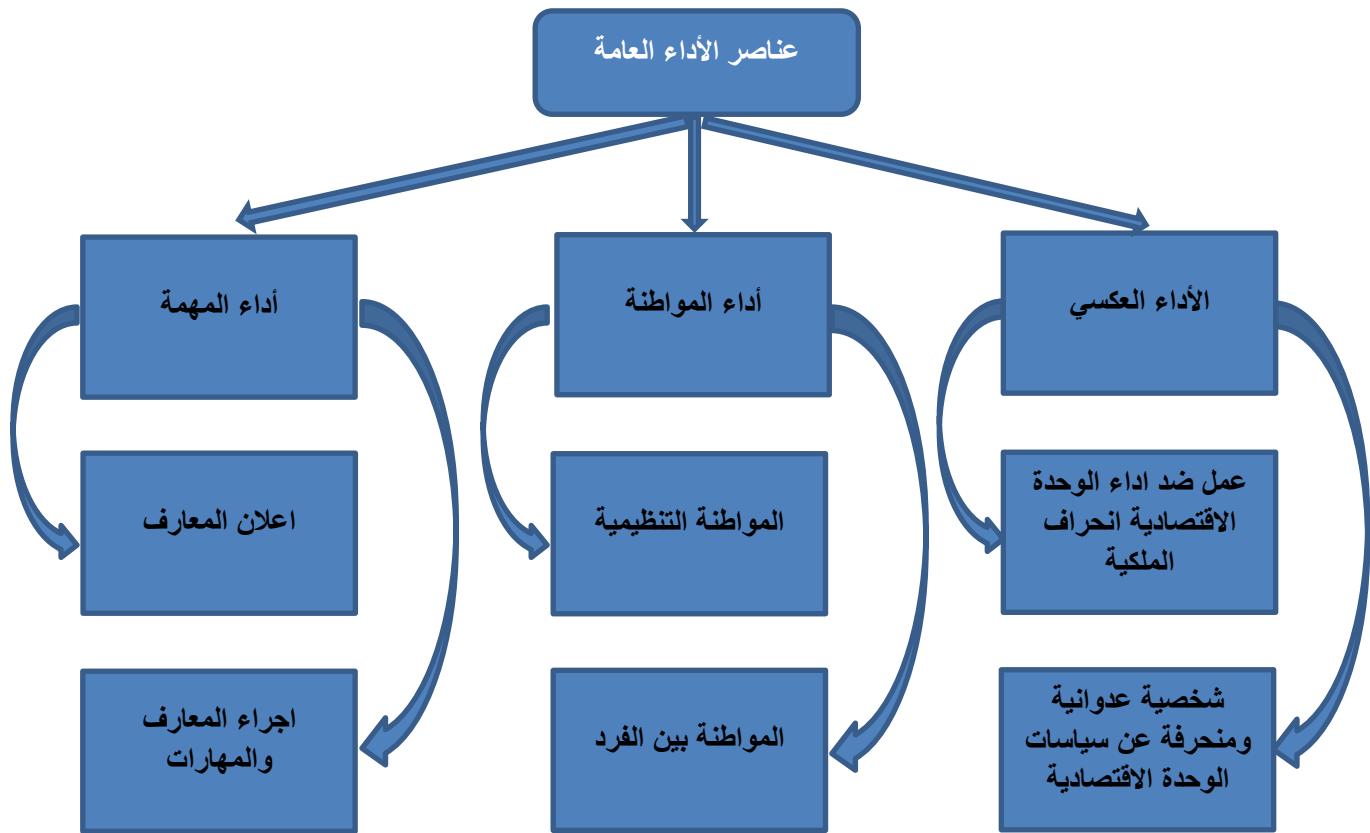
4- العناصر الاخلاقية:- ويقصد بها المحافظة على اوقات الدوام والقدرة على الحوار وعرض الرأي والاهتمام بالمظهر وتقدير المسؤولية وحسن العمل.

5- العناصر الاجتماعية:- ويقصد بها العلاقة مع الرؤساء والعلاقة مع الزملاء والعلاقة مع المرجعين والتي يجب ان تحمل روح العمل اولاً بعيداً عن المجاملة والتعاطف مع الآخرين.

والشكل الآتي يوضح مكونات او عناصر الأداء(عبد وعيادة،2016:133):-

الشكل (6)

عناصر الأداء العامة



المصدر: اسعد احمد محمد عكاشة، (2008:34)، (اثر الثقافة التنظيمية على مستوى الاداء الوظيفي)، رسالة ماجستير، الجامعة الاسلامية – غزة، فلسطين.

في حين يرى (عكاشة) ان هنالك مجموعة من الابعاد التي يمكنها ان تؤثر على اداء العمل الوظيفي، ومن هذه الابعاد هي، (عكاشة، 2008:34)-

1- المعرفة بمتطلبات الوظيفة:- وتشمل المعرفات العامة والمهارات الفنية والمهنية والخلفية العامة عن اداء الوظيفة والمجالات المرتبطة بها.

2- نوعية العمل:- وتتمثل في مدى ما يدركه الفرد من عمله الذي يقوم به وما يمتلكه من رغبة ومهارات وبراعة وقدرة على التنظيم وتنفيذ العمل دون الوقوع في الاخطاء او المخالفة القانونية.

3- كمية العمل المنجز:- ويقصد بها مقدار العمل الذي يستطيع الموظف انجازه في الظروف العادية للعمل ومقدار سرعة انجاز هذا العمل.

4- المثابرة والوثوق:- ويقصد بها الجدية والتفاني في أداء العمل وقدرة الموظف على تحمل مسؤولية العمل وانجازه في اوقاته المطلوبة او المحددة ومدى حاجة هذا الموظف الى الارشاد والتوجيه من قبل المشرفين على العمل.

1-3-5- طرق قياس ومؤشرات أداء العمل: (Methods of measuring and indicators of work performance)

من اهم اهداف الأداء هو تكريس مبدأ العدالة الذي تسعى انظمة الخدمة المدنية الى تحقيقه، إذ ان الأداء يقاس بالاجتهاد والمثابرة ومدى قدرة المهارة التي يمتلكها العامل (اللوзи، الزهراني، 2012:8)، وهناك طرق متعددة لقياس أداء الافراد في الوحدة نذكر اهمها (الحالي، 2012, 43)، (الرشيدی, 2014:32)-

1- طريقة المقالة او التقرير:- وتعتمد هذه الطريقة على وصف أداء الفرد بطريقة كتابية على شكل مقالة او التقرير لوصف الاعمال والمهام التي قام بها الفرد، ونقطاته وقوته وضعفه في العمل، ورأي المقيم فيه، ومن مساوئ هذه الطريقة صعوبة تحقیق الثبات لأن بعض المقيمين يركزون على عوامل او عناصر في الفرد او في عمله تختلف عن تلك التي يركز عليها غيرهم، كما ان اسلوب المقيم في الكتابة يؤثر على التقييم.

2- طريقة الترتيب:- تعتمد هذه الطريقة على ترتيب الافراد ترتيباً تناظرياً من الافضل الى الاسوء من حيث ادائهم العام على شكل قائمة متسللة، ومن عيوب هذه الطريقة صعوبة تطبيقها في الادارات ذات الاعداد الكبيرة من العاملين، وكذلك عندما يتساوى تقييم اكثر من عامل لاحتلال مرتبة واحدة.

3- طريقة المقارنة الثنائية بين العاملين:- والتي يتم بموجبها تقسيم العاملين على مجموعات زوجية مؤلفة من فردین، ويقوم المقيم بمقارنة أداء كل فرد من جميع الافراد الموجودين داخل مجموعته، وتميز هذه الطريقة بأنها توفر قدرأً معقولاً من الموضوعية على اساس مقارنة الموظف بأفراد مجموعته، ولكن يعاب على هذه الطريقة أنها غير عملية ومعقدة وتطلب وقتاً طويلاً لعملية القياس.

4- طريقة التوزيع الاجباري:- تعتمد هذه الطريقة على فكرة التوزيع الطبيعي او المحنى الطبيعي لمستوى أداء العاملين، اذ يكون المقيم مجبراً على ادخال بعض النسب المئوية في نظر الاعتبار عند توزيع العاملين وحسب كفاءتهم العملية، وتميز هذه الطريقة

بأنها سهلة الاستخدام وتحقق قدرًا من الموضوعية، ولكن يعاب على هذه الطريقة في أنها لا توضح نواحي الضعف أو القصور في أداء العاملين لتلافيها وكذلك يصعب استخدامها في الادارات ذات الاعداد القليلة للعاملين.

5- طريقة القوائم:- وتعتمد هذه الطريقة على تصميم قائمة تحدد فيها فقرات او عبارات وصفية وامام كل عبارة مربع للتأشير بكلمة (نعم) او (كلا) بما يتفق مع وجهة نظر المقيم نحو سلوك المرؤوس وتصرفاته وكفاءته في العمل، ويرى الباحث ان هذه تتميز بالسهولة والبساطة عند تطبيقها في الادارات ذات الاعداد الكبيرة، ولكن يعاب على هذه الطريقة بانها قد تتأثر بالمجاملات والمحاباة لبعض العاملين دون غيرهم.

6- طريقة التقييم البياني:- وتعد هذه الطريقة من اكثر الطرق استخداماً وشيوعاً في المنظمة وتقوم على اساس تقييم الموظف بالاعتماد على مجموعة من العناصر والخصائص التي يتطلبه العمل الكفاء مثل كمية العمل، التعاون، المواظبة، الدقة وحسن التصرف وغيرها، ومن مميزات هذه الطريقة انها تبرز جوانب القوة والضعف في الأداء وبالتالي تسهل منافسة الموظف لأدائء، واما عيوب هذه الطريقة فهي أنها عملية مقاييس العبارات الوصفية تكون غير سهلة وتحتاج الى تحليل كل عبارة الى جزئيات تطابق التدرج في مدى توفرها لدى الفرد.

7- طريقة الادارة بالأهداف لقياس الأداء:- تعد هذه الطريقة منهج منظمي لوضع الاهداف وتقييم الأداء من خلال استخدام النتائج بوصفها معياراً لقياس مدى التقدم او التحسن في انتاجية المنظمة، ويجب ان تكون الاهداف واضحة ومحددة وقابلة للاقياس.
ويرى (ابو شرخ)، ان هنالك مجموعة من المقاييس التي يمكن من خلالها قياس أداء العاملين، وهذه المقاييس هي، (ابو شرخ، 2010:18)-

1- كمية الجهد المبذول:- ويقصد بها مقدار الطاقة الجسمانية او العقلية التي يبذلها الفرد في العمل خلال فترة زمنية معينة، وكذلك السرعة والمهارة في أداء العمل.

2- نوعية الجهد المبذول:- وتعني مستوى الجودة في انجاز العمل، ودرجة مطابقة الجهد المبذول لمواصفات نوعية معينة فبعض الاعمال لا يتم التركيز فيها على كمية الأداء او سرعته، وانما يتم التركيز على درجة خلو الاداء من الاخطاء ومدى مطابقة الانتاج للمواصفات المطلوبة.

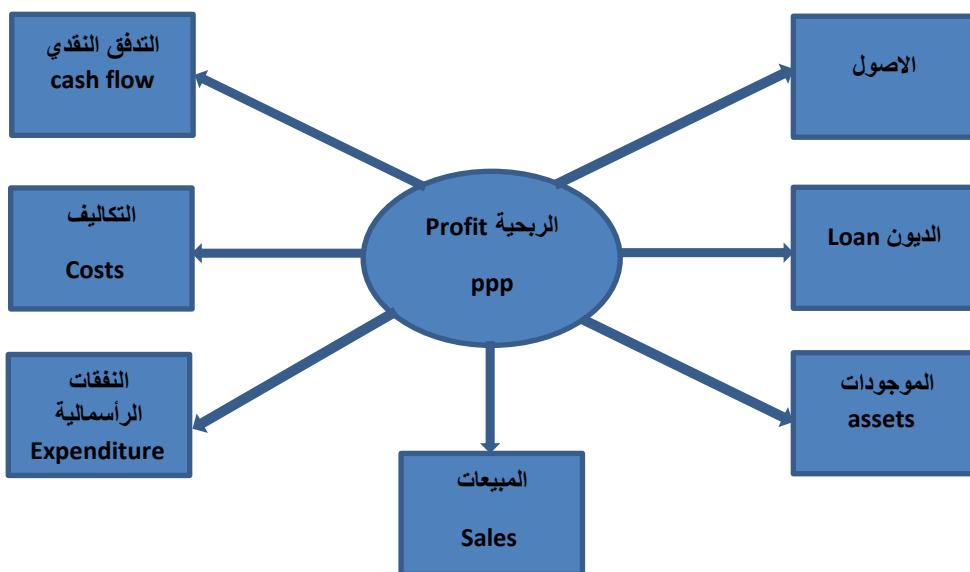
3- نطاق الأداء:- هي الطريقة التي تم بها تأدية انشطة العمل، فمثلاً لا يمكن من خلال نطاق الأداء، وقياس الطريقة التي يتم الوصول بها إلى حل، أو اقرار لمشكلة معينة تتعلق بأداء العمل الوظيفي.

4- معدلات الأداء:- وتعني بأن يقوم المقيم بزيادة انتاجية الموظف لمعرفة مدى كفاءة الموظف في العمل من حيث الجودة، والكمية من خلال فترة زمنية محددة، ويتم ذلك بمقارنة العمل المنجز للموظف مع المعدل المحدد.

ويظهر الشكل الآتي مجموعة تعرف باسم مؤشرات الأداء القديمة والتي ترتكز على التمويل بوصفه أساساً لقياس الأداء، (القاضي، 2012، 41).

(7) الشكل

مؤشرات الأداء

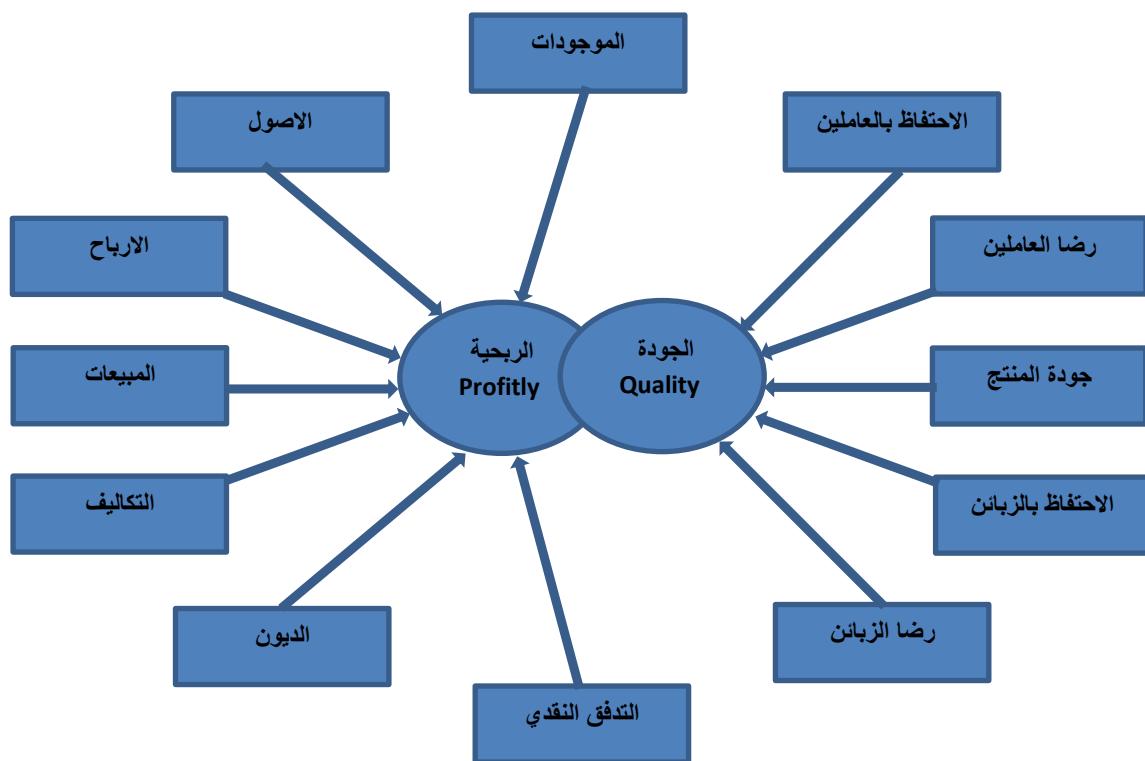


المصدر: زياد مفيد القاضي (42:2012)، علاقة الممارسات الاستراتيجية لادارة الموارد البشرية واداء العاملين وأثرهم على اداء المنظمات.

وايضاً فأن (القاضي، 2014، 42) يبين المنهج الحديث لمؤشرات الأداء مع وجود الجودة بجانب الجوانب المالية في قياس الأداء الوظيفي من خلال الشكل الآتي:

(8)

المنهج الحديث لمؤشرات



المصدر: زياد مفيد القاضي (2012:42)، علاقة الممارسات الاستراتيجية لادارة الموارد البشرية واداء العاملين وأثرهم على اداء المنظمات.

ومن خلال ما تقدم يمكننا القول ان مؤشرات الأداء اختلفت في الشكلين نتيجة اختلاف التغير في المنتجات او الخدمات المقدمة من قبل الوحدات الى الزبائن او المستهلكين، إذ كان الشكل الاول القديم يمثل قياس أداء عمل الوحدات بالاعتماد على مقاييس الأداء المالي، واما بالشكل الحديث ف يتم تقييم أداء الوحدات ليس فقط على العوامل المؤثرة على ربحية الوحدة بل امتد ليشمل الأداء مستوى الجودة في المنتج او الخدمة وباعده المتمثلة بـ (رضا الزبائن، الاحتفاظ بالزبائن، جودة المنتج، رضا العاملين والاحتفاظ بالعاملين) أي بمعنى بأنه يتم تقييم أداء الوحدات بالاعتماد على مقاييس

تشغيلية غير مالية، لأن هذه العوامل والمتمثلة بمقاييس الأداء غير المالي هي بالدرجة الأساس التي تؤثر على ربحية الوحدة في ظل التطور والتحسين المستمر للمنتجات او الخدمات وكذلك في ظل وجود وحدات منافسة موجودة في الاسواق.

3-1-6- العوامل التي تؤثر في مستوى أداء العاملين: (Factors that affect the level of employee performance)

يمكن تحديد مستوى أداء العاملين من خلال الحكم على صلاحية العاملين لشغل مواقعهم الحالية او المستقبلية، بالإضافة الى ان هذا التحديد يثير روح التنافس بين العاملين والذي ينعكس بزيادة الانتاجية وتحسين فرص اتخاذ القرار، الا ان هناك عوامل تؤثر على مستوى أداء العاملين، ومن هذه العوامل، (العزاوي وجoad، 2011:47)-:

1- الاختلاف في حجم العمل:- يؤثر الاختلاف في حجم العمل على أداء الوحدة ، فالوحدة التي تعالج حجماً كبيراً من العمل، تحتاج الى موارد لكل وحدة وعملاً أقل مما تحتاج اليه اخرى عندما حجمها يكون اقل من العمل نفسه.

2- مدى تأخر الاعمال قد تؤثر على معدل الانتاج :- عندما يزداد او يكثر العمل المتأخر عن المعتاد يمكن ان يسبب تعجل ومعدل اعلى للإنتاج وهذا ما قد يؤثر على جودة المنتج او الخدمة النهائي، في حين يسبب النقص في العمل المتاح عند العاملين انخفاضاً في معدل الانتاج وهذا ما يؤثر على الخطة الموضوعة مسبقاً بخصوص المنتج او الخدمة المقدمة للزبائن.

3- التحسينات التنظيمية والاجرائية ذات اثر مباشر في الأداء:- يتوقف معدل الانتاج او الخدمة على عدة عوامل ومنها ما تكون ملائمة للترتيبات التنظيمية والاجرائية، فالتعديل التنظيمي الذي يغير من تدفق وتابع العمل عادة ما يترتب في معدل الانجاز، وكذلك فأن اختصار خطوات العمل في عملية ما يقلل من الموارد المطلوبة لأنها وحدة العمل.

4- العوامل الفنية والتكنولوجية:- وهي التي تتمثل بالإدخال او التحسين المستمر للتكنولوجيا الحديثة من اجهزة ومعدات وبرمجيات، فأداء العاملين يتحدد بمستوى ونوعية التكنولوجيا المتوفرة لديهم .

ويرى آخرون بان هناك عوامل اخرى يمكن ان تؤثر سلباً على الأداء الوظيفي وهي (درة الصباغ، 2008:56)، (حسن، 2016:42)-

1- عوامل ادارية تنظيمية:- وتتضح من خلال الصراع بين الموظف وبين رئيشه او بين الموظف وزملائه وعدم تحديد مهام الوظيفة تحديداً دقيقاً والاشراف السيء والنقص في

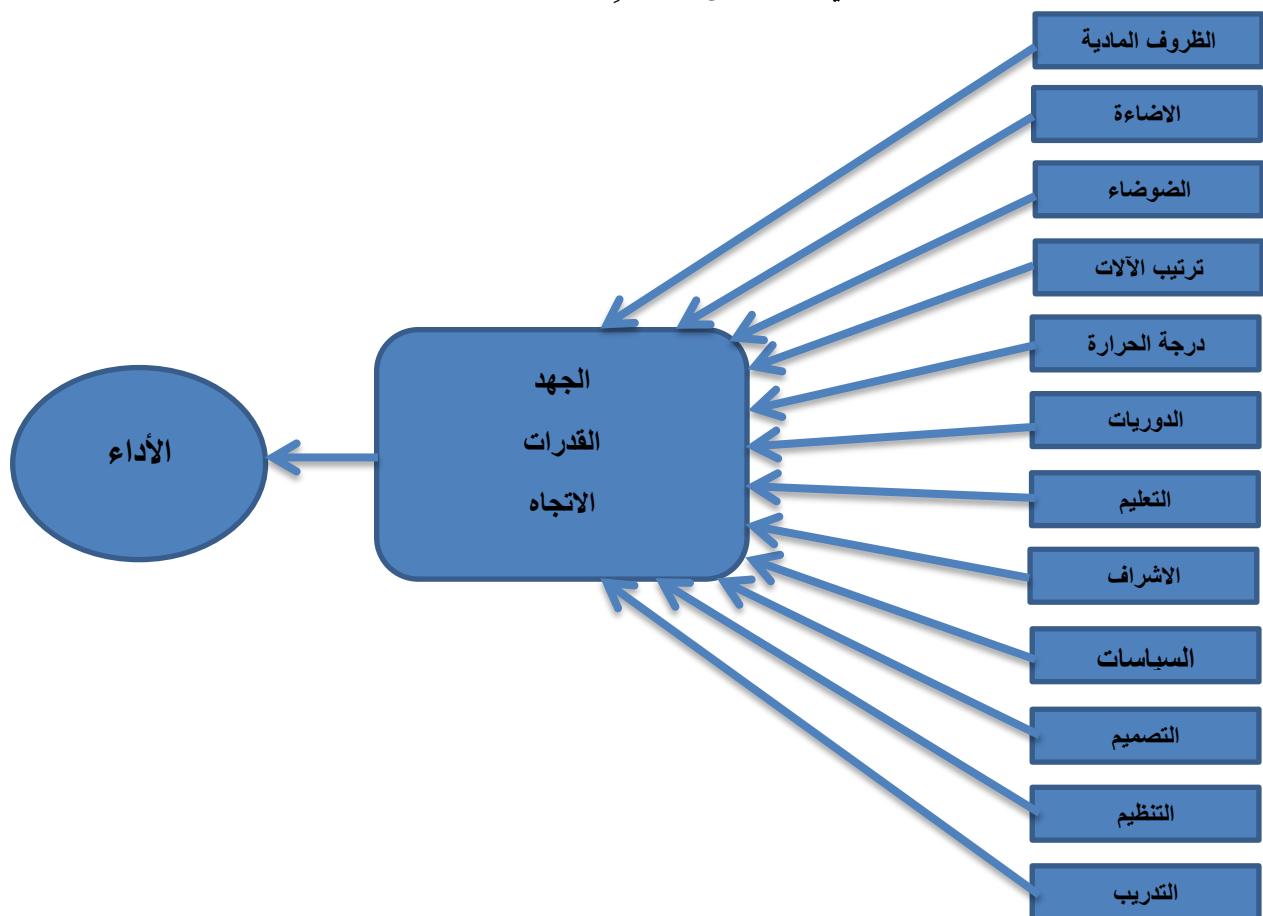
التدريب وعدم تحديد واجبات الموظف وكذلك نقص الموارد المادية او تأخير وصول المواد من المجهزين او الموردين.

2- عوامل تتعلق بالموظفي:- وتكون من خلال نقص رغبته وداعيته بالإضافة الى ضعف في شخصيته او قصور في قدراته الفعلية، والتغيب المستمر عن العمل وكذلك اثر المشاكل الاجتماعية او العائلية على أداء الموظف.

3- عوامل بيئية خارجية:- لا يمكن لأي وحدة ان تعيش بعزلة عن البيئة المحيطة بها، فهي تعيش من ضمن بيئه تتأثر بها، وسيكون للبيئة الراعية والحاضنة للوحدة لها اثر بالغ في بلوغ الوحدة غاياتها او اهدافها، ونمو واستمرار وتدفق مخرجاتها بما ينعكس اثره على سلوك واداء ومهارة العاملين (اللوزي والزهراني، 2012:9)، وربما تكون من خلال الصراع بين القيم والاتجاهات التي يحملها العامل وبين القيم والاتجاهات السائدة في المجتمع وكذلك ظروف سوق العمل واحواله الاقتصادية والتشريعات الحكومية والسياسات النقابية والاضطراب السياسي، والتي يمكن تحديد من خلال الشكل الآتي:-

الشكل (9)

العوامل التي تؤثر على مستوى أداء العاملين



المصدر: عكاشة، اسعد احمد محمد، (36:2008)، أثر الثقافة التنظيمية على مستوى الاداء الوظيفي.

ومن خلال ما تقدم، فإنه يمكننا القول ان هنالك ثمة أمور يجب ان تفرضها الادارة في الوحدة على العاملين من اجل تحسين أداء عملهم وهي:-

- 1- ضرورة قيام ادارة الوحدات بإقامة الورش والندوات والحلقات النقاشية والدورات التدريبية لكافة العاملين وتكون هذه مرهونة بنجاح وتجاوز العامل لكل هذه الدورات والحلقات والندوات من اجل ترقیته او رفعه الى درجة وظيفية اعلى.
- 2- ضرورة قيام ادارة الوحدات بوضع معايير خاصة لكل عامل من شأنها ان تسهم في تحسين أداء العامل، ومن هذه المعايير:-
 - أ- عدد اللجان المكلف بها خلال السنة وما تم انجازه خلال هذه اللجان.
 - ب- تتمتعه بالإجازات الاعتيادية وغير الاعتيادية وكذلك تغييره او تأخره عن العمل.
 - ت- عدد اللجان التحقيقية التي تعرض لها العامل خلال أداء عمله ولاسيما اذا ثبت تقصيره في أداء عمله.
 - ث- عدد كتب الشكر والتقدير التي تحصل عليها العامل نتيجة أدائه لعمل مميز من المرؤوسين في العمل، وكذلك كتب العقوبات التي يتعرض لها العامل نتيجة تقصيره في أداء عمله.
- 3- ضرورة قيام ادارة الوحدات بوضع خطط مستقبلية قبل بداية السنة الجديدة مع تشكيل لجان خاصة لمتابعة سير وتنفيذ الخطة وتحديد الانحرافات الايجابية والسلبية ومدى قدرتها على معالجتها ووضع الحلول المناسبة لها.

7-1-3 الأداء التشغيلي :

1. **مفهوم الأداء التشغيلي** : يمثل الأداء التشغيلي جانب الكفاءة في المؤسسات التي تقوم اساساً على اعتماد العقلانية في التوجه نحو تحقيق أفضل في استخدام الموارد المتاحة، والأداء التشغيلي يهتم بأداء العمليات التشغيلية والتمويلية، ويقاس بمؤشرات الحصة السوقية وجودة المنتج وتقديم منتجات جديدة، اي بعبارة اخرى يمكن القول ان الأداء هو نسبة المخرجات الى المدخلات، (أميرهم: 2020:166).

وحيث ان مؤشرات الأداء المالي غير كافية بمفردها الى قياس الاداء مما ادى الى زيادة الحاجة الى مؤشرات الأداء التشغيلي نتيجة التغير في التقنية والميزة التنافسية خلال القرن الحادي والعشرين وزيادة الأصول المعنوية مثل العلاقات ومهارات العاملين، خلق الحاجة الى المؤشرات التشغيلية كما ان توحيد مؤشرات الأداء التشغيلي يعود بالنفع على المؤسسة لتوجيهه ونمو الاعمال. (الخياط: 2019:45).

2. **أهمية الأداء التشغيلي :** أن نجاح واستمرارية اي مؤسسة يتوقف على أداء العاملين فيها دون النظر الى نشاط المؤسسة، ان قيام العاملين في المنظمة بواجباتهم الموكلة اليهم بكفاءة وفاعلية، يؤدي الى تحقيق المنظمة اهدافها وبقاءها بالاستمرارية والتوسيع، أما اذا كان الأداء دون المستوى المطلوب فيكون عائقاً وينعكس سلباً على المؤسسة فيؤدي الى انهيار وزوال تلك المؤسسة.

وتحمّل أهمية الأداء التشغيلي في النقاط الآتية :-

- أ. يعتبر مؤشر قياس مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها.
 - ب. يساعد المؤسسة وادارتها في الحكم على تنفيذ المهام الموكلة للعاملين ومدى نجاح خطة العمل.
 - ت. يساعد على تطوير ونجاح عمل المنظمة مما ينعكس بصورة ايجابية على استمرارية المؤسسة ونجاحها بالعمل من اجل تحقيق اهدافها.
 - ث. يعتبر مؤشر قياس للتعرف على مهارات العلمين وامكانياتهم ومدى جاهزيتهم للقيام بأعمال اخرى.
 - ج. يساهم غالباً بالربط ما يحصل عليه العامل من حواجز مالية ومعنوية بمستوى الأداء المقدم منه مما يعزز لديهم التحفيز اتجاه العمل وزيادة الانتاجية وتحسين الأداء.
3. **مؤشرات الأداء التشغيلي :** ان هذه مؤشرات تعتمد على نسب التشغيل التي تبين مدى كفاءة الادارة في الاستفادة في عمليات التشغيل، وتعتبر نسب الربحية احدى المؤشرات الرئيسية التي تستخدمها المؤسسات.

المبحث الثاني: تقويم الأداء – خلفية نظرية

Performance Evaluation – Theoretical Background

1-2-3 مفهوم تقويم الأداء:(The concept of performance evaluation)

اهتم الباحثون ولمدة طويلة بمفهوم تقويم الأداء لكونه أداة وتقنية علمية دقيقة وموضوعية لقياس أداء الأفراد العاملين بكل دقة وثقة واعطاء معلومات عن أي خلل في الأداء وتحفيز الأفراد العاملين نحو تعديل أدائهم وتحسينه وقد تباينت مفاهيم في اتجاهاته واطرها ويعود ذلك الى تعدد مجالات الباحثين واختصاصاتهم واهدافهم نحو المفهوم، (حسن وغائب، 2018:232).

ويعد مفهوم تقويم الأداء من العمليات المهمة التي تمارسها الوحدة الاقتصادية فهي تضمن جميع مستويات الوحدة ابتداء من الادارة العليا وانتهاء بالعاملين في اقسام الوحدات الاقتصادية، اذا يراد بـ تقويم الأداء قياس لأداء انشطة الوحدة الاقتصادية كلها بالاستناد الى النتائج التي حققتها هذه الاعمال في نهاية المدة المالية والتي تكون عادة سنة واحدة (عبد الله وبدبو، 2019:313).

وان تقويم الأداء بوصفه مفهوماً يعني مجموعة الدراسات التي تهدف الى التعرف على مدى وقدرة وكفاءة الوحدة من خلال ادارة انشطتها في مختلف الجوانب الادارية والانتاجية والتقنية والتسويقية والتخطيطية خلال فترة زمنية محددة ومدى مهارتها في تحويل المدخلات والموارد الى مخرجات بال النوعية والكمية والجودة المطلوبة وبيان مدى قدرتها في تطوير الكفاءات الاقتصادية سنة بعد سنة (محمد، 2013:297)، ومفهوم تقويم الأداء يجب ان يتم باتجاهين هما، (علي، 2014:314):-

- 1- الاتجاه الاول يتعلق بـ تقويم الأداء.
- 2- الاتجاه الثاني يرتبط بالناحية الوظيفية والتي تمثل بـ كفاءة استخدام الموارد المتاحة (الطبيعية والبشرية الرأسمالية).

* ويعرف تقويم الأداء بأنه عملية رقابية منظمة هدفها هو تحقيق الوحدة لأهدافها المرسومة مسبقاً وذلك عن طريق تحقيق العناصر الاساسية (الكفاءة والفاعلية الاقتصادية) من خلال عملية مقارنة بين ما تحقق فعلاً وما هو مخطط له مسبقاً وتحديد الانحرافات ووضع الحلول المناسبة لهذا الغرض لتحقيق الأداء المطلوب، (الجبوري والتميمي، 2017:134).

و يعرفها Hodge & kills (بأنها عبارة عن عملية موضوعية ومنهجية من اجل جمع ادلة اثبات لغرض توفير تقويم مستقل لأداء الوحدات الاقتصادية (البرامج، النشاطات او الوظيفة من اجل توفير

المعلومات الملائمة لتحسين المسألة العامة وتسهيل اتخاذ القرارات من قبل الاطراف المسؤولة عن الاشراف في اتخاذ التدابير والاجراءات الصحيحة (Hodge & Kells, 2009; 22).

وعرفه اخر بأنه عملية تقييم مستمرة لمراقبة تنفيذ الخطة ومدى تحقيق الاهداف التي تسعى اليها الوحدة الاقتصادية وتحديد الانحرافات وطرق معالجتها من خلال وضع الحلول المناسبة لها (الشائع ومبيدر، 2019:13).

(Goals of performance evaluation)

تتعدد اهداف تقويم الأداء حسب نوع نشاط الوحدة الاقتصادية وضمن كل قسم من اقسامها المختلفة، ويمكن تحديد اهم الاهداف من خلال النقاط الآتية (صديق، 2007:215)، (الجبوري، التميمي، 2017:135)-.

- 1- الوقوف على مستوى انجاز المنظمة للمهام المكلف بادائها ومقارنتها بنتائج الوظائف المدرجة في خطتها الموضوعة سابقاً.
- 2- التحقق من مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بطريقة رشيدة وتحقق اكبر عائد ممكن بأقل تكاليف وبذات نوعية عالية المستوى او الجودة.
- 3- الكشف عن مواطن الضعف والخلل في الوحدة الاقتصادية واجراء تحليل مناسب وشامل لها، وكذلك بيان مسبباتها وذلك من اجل وضع الحلول المناسبة واللزمة لها وتصحيحها وتوجيه المنفذين الى طرق ووسائل تلافي هذا الخلل مستقبلاً.
- 4- تحديد مسؤولية كل مركز او قسم في الوحدة الاقتصادية عن مواطن الضعف والخلل في النشاط الذي يضطلع به من خلال قياس انتاجية كل قسم من اقسام العملية الانتاجية وتحديد انجازاته مما يؤدي الى خلق روح المنافسة بين الاقسام من اجل رفع اداء الوحدات الاقتصادية.
- 5- القيام بتصحيح الموازنات التخطيطية ووضع مؤشراتها في المسار الذي يوازن بين الطموح والامكانيات المتاحة، اذ تشكل نتائج تقويم كفاءة الأداء قاعدة معلوماتية في رسم السياسات والخطط العلمية البعيدة عن التقديرات غير الواقعية.
- 6- تقديم المعلومات والبيانات عن أداء الوحدات الاقتصادية والتي تساعده على وضع السياسات المناسبة والبحوث المستقبلية والتي تعمل في تحسين انمط تقويم الأداء من اجل رفع كفاءته وفعاليته.
- 7- بيان مدى قوة الادارة في الوحدات الاقتصادية وضعفها في اتخاذ القرارات الصحيحة للانحرافات الناشئة، او مدى متابعتها لهذه القرارات ودرجة خبرة الادارة ومقدرتها وكفاءتها وانطباعاتها

ومشاهداتها الشخصية والتي لها تأثير كبير في وضوح القرارات التي تصدر بشأن تصحيح الانحراف ومتابعة تنفيذه.

8- تشغيل الاجهزة الرقابية في أداء عملها عن طريق المعلومات التي يقدمها التقويم الأدائي التي يكون بمقدورها التحقق من قيام الوحدات الاقتصادية بنشاطاتها بكفاءة عالية وانجازها لأهدافها المرسومة كما هو مطلوب، اذ ان معلومات تقارير الأداء تستخد لمتابعة وتطوير المتطلبات الادارية والاقتصادية والمالية للوحدة الاقتصادية.

ومن خلال ما تقدم يمكن تحديد بعض الاهداف من عملية تقويم الأداء للوحدات الاقتصادية من خلال ما يأتي :-

- 1- تحديد اهم المؤشرات وطرق قياس التي يمكن اتباعها من قبل الوحدات الاقتصادية للمحافظة على استمراريتها ومنافستها في الاسواق.
- 2- تميز العامل الكفؤ عن غير العامل الكفؤ من خلال تقييم أدائه خلال السنة ومدى قدرته على انجاز الاعمال المناظرة به.

(The importance of performance evaluation) 3-2-3

تعد عملية تقويم الأداء من العمليات الهامة التي تمارسها ادارة الوحدة الاقتصادية وعلى جميع مستويات الوحدة الاقتصادية ابتداءً من الادارة العليا وانتهاءً بالعاملين في اقسام الوحدات، ولكي تتحقق الاهداف المرجوة، لذا يجب التعامل معها بشكل نظامي ودقيق وبمشاركة جميع الاطراف التي من الممكن ان تستفيد من النتائج (عبيد، 2014:35)، و تتجلى اهمية تقويم الأداء من خلال النقاط الآتية، (محمد، 2013:297)، (القراز، 2011:9)، (الفرطوسى، 2010:86):-

- 1- التأكيد من كفاءة تخصيص الموارد الانتاجية واستعمالها على النحو الافضل، فالمتحقق من سلامية تخصيص الموارد يؤدي الى ضمان سير الخطة الاقتصادية نحو اهدافها المقررة.
- 2- يرتبط هدف التقويم ارتباطاً وثيقاً بالتحفيظ على المستويات الكافية سواء كانت على مستوى القومي او المستوى القطاعي او على مستوى الوحدة الاقتصادية، اذ ان تقويم الأداء يؤدي الى التأكيد من تحقيق التوازن الاقتصادي والتناسق بين نمو القطاعات الاقتصادية.
- 3- يكشف تقويم الأداء مساوى الاصراف في الاموال وفي الاجراءات وشكليات العمل مما يتنافي مع قواعد الصحة للأداء العام السليم.

- 4- يعمل تقويم الأداء على ايجاد روح ونوع المنافسة بين الاقسام المختلفة داخل الوحدة الاقتصادية مما يسهم في تحسين الأداء الوظيفي فيها.
- 5- تساعد عملية تقويم الأداء في الافصاح عن درجة المواءمة والانسجام بين الاهداف والاستراتيجيات المعتمد وعلاقتها بالبيئة التنافسية للوحدة الاقتصادية.
- 6- الاسراع في الكشف عن الانحرافات من خلال عملية تقويم الأداء في موقع محدد والتي سوف تمنع تسربه الى الواقع الاخرى مما يؤدي الى تحجيم الانحراف وتقليل او الحد من الخسائر اكبر قدر ممكن.
- 7- تظهر عملية تقويم الاداء تطور الوحدة الاقتصادية في مسيرتها نحو الافضل او التحول نحو الاسوا عن طريق نتائج الأداء الفعلي زمانياً من مدة الى اخرى ومكانياً من خلال المقارنة مع الوحدات الاقتصادية المماثلة.
- 8- تسهم عملية تقويم الأداء في تحسين وتطوير أداء المسؤولين فهي تساعد الرؤساء الاداريين في اكتشاف جوانب الضعف والقصور في كفاءة العاملين والعمل على معالجتها عن طريق التنمية والتدريب.

ويرى (حافظ ومثنى، 2016، 129)، ان تقويم الأداء ذو اهمية من خلال ما يأتي:-

- 1- تعزيز الرقابة الداخلية من خلال دور الفعل المناسب والاجراءات التصحيحية.
- 2- تشخيص المشكلات الفردية والتنظيمية.
- 3- تشجيع ومكافأة العاملين عن الانجازات المتحققة من قبلهم.
- 4- تساعد الوحدة الاقتصادية على توفير قاعدة اساسية لكافه جوانب العمل وكذلك كيفية تحديد طبيعة كل فرد.
- 5- توفير التغذية العكسية عن أداء كل من يعمل في المنظمة والتعرف على الايجابيات والسلبيات في أداء كل فرد.

Problems affecting the performance () evaluation process)

يمكن تصنيف مشاكل عملية تقويم الأداء الى نوعين هما، (عبد، 2014:36):-

- 1- المشاكل الذاتية والتي تتعلق بما يلي:-
- أ- خصائص وصفات المقوم: وترتبط هذه الصفات بمدى مهارة وخبرة المقوم للممارسة المهنية والذي يشترط في المقوم ان يكون ذا خبرة عالية وقدرته في التفاعل الاجتماعي.

ب- التساهل او التعاطف:- يميل بعض المقومين الى التعامل بلطف مع المرؤوسين في هذه العملية وهذا ما يؤدي الى اخفاء الحقيقة للعملية ويبعد عن الهدف المنشود اليه.

ت- تأثير الهالة:- وهي الزاوية التي ينظر بها الى المرؤوس، فاذا كانت تلك النظرة ايجابية ف تكون نتائج التقويم ايجابية والعكس صحيح، وهذا ما يفقد قيمة معايير التقويم ويخفي جانب الشفافية والحيادية.

ث- النزعة المركزية:- وهو ان يميل المقيم الى اعطاء احكام متوسطة وعامة تجاه أداء الافراد وهذا ما يؤثر على الاحكام النهاية حول العملية لعدم تباين النتائج.

ج- الاولية والحدثية:- تظهر في عملية التقويم طويلة المدة، إذ يتم الاخذ بالاولى لأداء الفرد دون النظر الى التطورات اللاحقة لأول تقويم او يهمل أداء الفرد السابق ويعد المقوم الى اعطاء صورة واضحة عن احدث مستوى للأداء، فهذا من شأنه ان يعد خاصية الاستمرار لهذه العملية التي تستهدف عملية جمع التغيرات الماضية والحالية والمتوقعة في المستقبل.

ح- التحيز الشخصي:- هو انحياز الشخص المقوم لصالح الفرد المراد تقويم أدائه بسبب القرابة او الصداقة او الجنس .. الخ.

2- المشاكل الموضوعية:- والتي يمكن تحديدها من خلال النقاط الآتية :-

أ- عدم الوضوح في اهداف العملية والذي يعطي نوعاً من العشوائية.

ب- عدم دقة المعايير وعدم قدرتها على التعبير الحقيقي للأداء.

ت- عدم وجود تعليمات سليمة وكافية في استخدام اسلوب التقويم للأداء.

ث- عدم دقة درجات القياس في التمييز بين العاملين.

ج- عدم وضوح العلاقة بين المديرين التنفيذيين وادارة الموارد البشرية.

5-2-3 استراتيجيات ومستويات تقويم الأداء: (Strategies and levels of performance evaluation)

يقصد باستراتيجيات تقويم الأداء الأدوات والقيم التي تسترشد بها الوحدة الاقتصادية في تحطيطها من خلال تحديد افضل الممارسات المتاحة لإدامة الاصلاح والوصول الى تحقيق الاهداف المرغوب تحقيقها وفق مديات محدد، والتي تتمثل بالمعايير الآتية، (علك ورزوفي، 2017:202):-

1- معايير القيادة:- وهي قدرة القيادة في توجيه الوحدات الاقتصادية بشكل فاعل من خلال رؤية استراتيجية تساعد على فهم الوضع الحالي والتوجه المستقبلي.

2- معايير الافراد:- ويقصد بها مدى بيان قدرة الوحدة الاقتصادية في خلق بيئة داعمة للعمل بما يحقق التطوير الفني للعاملين لتلبية احتياجات الوحدات الاقتصادية.

3- معايير المعرفة:- يبين هذا المعيار مدى قدرة الوحدات الاقتصادية على ادارة وتحسين مصادر المعرفة واستثمارها في تحقيق الاهداف.

4- معايير العمليات:- يعبر عن مدى فاعلية اجراءات الوحدة الاقتصادية في تصميم وادارة عملياتها لتحقيق اهدافها وامكانية تقويمها.

5- معايير مالية:- يعمل على تقييم مدى فاعلية الوحدة الاقتصادية في الاستثمار الافضل للموارد المالية في تحقيق اهدافها.

وتمتاز استراتيجية تقويم الأداء بمجموعة من الخصائص اهمها، (Chai, 2009; 22)، (الكواز والخفاجي، 2019:99:-).

1- التوازن:- ويعني توفر صورة متوازنة بين المؤشرات المالية وغير المالية، المؤشرات الداخلية والخارجية والكفاءة والفاعلية.

2- تعدد الابعاد:- اذ تمتد مؤشرات الاداء لتأخذ ابعاداً غير مالية فضلاً عن المالية والتي تمثل بالأبعاد البيئية والاجتماعية، وهذا يعكس مدى الحاجة الى تقويم الأداء الشامل للوحدة الاقتصادية.

3- النظرة الشمولية والموجزة عن اداء الوحدات الاقتصادية :- وتعني هذه الخاصية ان كل المؤشرات الممكنة عن أداء الوحدة الاقتصادية تكون مفهومة من قبل المستخدمين والمطبقة في الوحدة الاقتصادية وتوضح بدقة أي الانشطة التي يجب التركيز عليها او التخلص منها.

4- تشجيع انسجام الهدف والانشطة :- اذ انه بإجراء عملية التقويم الاستراتيجي للأداء فأن هذا يساعد على تكامل جميع عمليات وانشطة الوحدة الاقتصادية على وفق تسلسلها الهرمي.

5- توفير النتائج :- ويعني هذا مدى الحاجة الى نتائج تسهم في توجيه نظام قياس الأداء بالشكل الذي يعمل على توفير المعلومات التي تعمل على مراقبة الأداء.

هذا وتوجد مجموعة من المستويات لتنقية الأداء الوظيفي، يمكن الوحدات الاقتصادية من خلالها التعرف على مستوى ادائها ولعل هذا الاختلاف يعود الى اختلاف المعايير والمقاييس التي يتبنّاها الباحثون في هذا المجال، والتي يمكن تمثيلها بالنقاط الآتية (بن حمدان وادريس، 2010:385)، (سعودي، 2018:9:-).

- 1- الأداء الاستثنائي:- والذي يبين التفوق في الأداء ضمن الصناعة على المدى البعيد والعقود المرحبة، وكذلك الالتزام الواضح من قبل الأفراد ووفرة السيولة وازدهار الوضع المالي للوحدة الاقتصادية.
- 2- الأداء البارز:- يكون فيه الحصول على عدة عقود عمل كبيرة امتلاك اطارات ذات كفاءة، امتلاك مركز ووضع مالي متميز.
- 3- الأداء الجيد جداً:- يبين مدى صلابة الأداء واتضاح الرؤية المستقبلية إلى جانب التمتع بالوضع المالي الجديد.
- 4- الأداء الجيد:- يكون فيه التمييز للأداء وفق المعدلات السائدة مع توافر نقاط القوة والضعف في الخدمات وقاعدة الزبائن، مع امتلاك وضع مالي غير مستقر.
- 5- الأداء المعتدل:- يمثل سيرورة أداء دون المعدل، وتغلب نقاط الضعف على نقاط القوة في الخدمات وقاعدة الزبائن مع الصعوبة في الحصول على الأموال اللازمة للبقاء أو النمو.
- 6- الأداء الضعيف:- والذي يمثل الأداء دون المعدل بكثير مع وضوح ل نقاط الضعف في جميع المحاور تقريباً، فضلاً عن وجود صعوبات خطيرة في استقطابِ الاطارات المؤهلة مع مواجهة مشاكل خطيرة في الجوانب المالية.

3-2-6- الاتجاهات او الاساليب الحديثة لعملية تقويم الأداء : (Trends or modern methods of performance evaluation process)

مر مفهوم تقويم الأداء بتحولات هامة مع تطور الوحدات الاقتصادية وذلك بسبب التغيرات الكبيرة التي عرفتها العوامل المؤثرة فيه، الامر الذي ادى الى تغيير وتطور في مفهوم واساليب ومؤشرات تقييمه (سعودي، 2018:3)، وهناك بعض التوجهات حالياً في تقويم الأداء وكالاتي، (عكاشة، 2008:37):-

- 1- الاتجاه الى استخدام عدد اقل من الصفات موضوع التقييم مع توسيع وتعزيز المعاني المستخدمة.
- 2- الاتجاه الى استخدام وسائل بسيطة وسهلة الاستعمال في رصد التقديرات واستخراج النتائج العامة.
- 3- الاتجاه الى عدم احتساب قيمة اجمالية لكتافة العامل والاكتفاء بتقديرات الجزئية لنواحي الشخصية المختلفة.
- 4- ازدياد التعاون والتفاعل بين المستويات الادارية المختلفة في عملية التقييم، أي عدم اقصارها على المشرف المباشر فقط.

5- تطبيق طريقة التقييم المشترك واساس تلك الطريقة هو ان يتم تقييم الفرد بطريقة الاقتراع السري بواسطة كل فرد من افراد جماعة العمل الذي يعملون معه دون أي اعتبار للمركز الاداري. ويرى (عطويي وهادي, 2015, 257)، ان من الاساليب الحديثة لتقدير الأداء هي:

1- لوحة القياس :- لوحة القياس المستخدمة لتقدير الأداء تشبه تماماً لوحة القيادة الموجودة في كل من الطيارة او السيارة والتي يتم استخدامها من اجل معرفة مؤشرات الدالة على مستوى الأداء الذي يتم فيه تنفيذ عملية القيادة مثل السرعة والمسافة التي قطعوها ومقدار الوقود المستهلك وغير ذلك من المعلومات المهمة لضمان نجاح وتحقيق وهو الوصول الى المكان المراد بلوغه.

2- بطاقة الأداء المتوازن:- تحتوي هذه البطاقة على مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية والتي تعبر عن العوامل الاساسية والمهمة التي تحقق نجاح الوحدة الاقتصادية الجديد في هذه البطاقة ان عناصرها ومحفوظاتها صممت بحيث يكمل بعضها بعضاً في التعبير عن المنظور العام الحالي والمستقبل للوحدة الاقتصادية.

3- تقويم الأداء حسب النشطة:- في ظل قياس الأداء حسب النشطة يتم تحليل كل نشاط لمعرفة وتحديد كيف يتم أداء هذا النشاط، فالنشاط هو توليفة بين الافراد والموارد الاقتصادية للوحدة الاقتصادية والاساليب التكنولوجية المستخدمة لتشغيل هذا النشاط، والآخر له مدخلات ومخرجات والوظيفة الاساسية للنشاط هو تحويل المدخلات الى مخرجات.

4- طريقة المقارنة المرجعية:- تعد هذه الطريقة من الطرق الحديثة التي تستخدم في تقييم الأداء الوظيفي للوحدات الاقتصادية، إذ استفادت الوحدات من هذا النظام في اكتساب مزايا تنافسية عن طريق المقارنة والتعلم عن الوحدات المنافسة وغير المنافسة ووضع مقاييس واقعية للأداء اضافة الى اكتساب افكار جديدة و مجالات للتطبيق، وتكمن اهمية هذا الاسلوب في اعطاء مقاييس محفزة وخلالها تساعد الوحدات الاقتصادية في ارضاء زبائنها، (الشائع، مبادر، 2019:13).

3-2-7- خطوات تقويم الأداء: (Performance evaluation steps)

يمكن تحديد خطوات تقويم الأداء من اجل تحقيق الاهداف التي ترغب الوحدات الاقتصادية تحقيقها او الوصول اليها، ويمكن تحديد خطوات تقويم الأداء من خلال الخطوات الآتية، (حافظ، مثنى، 2016:130):-

1- وضع توقعات الأداء:- تعد هذه النقطة الاساس في عملية التقويم وعندها يتم وضع سياسة لذلك وبالتعاون مع الطرفين (الوحدة الاقتصادية والعاملين)، اذ تم تحديد الافراد العاملين بالتقدير

وكذلك القائمين بعملية التقويم، والاتفاق على وصف المهام المطلوبة والنتائج التي يجب التوصل إليها او تحقيقها مع تحديد الفترات الزمنية لعملية تقويم الأداء الوظيفي.

2- مرحلة التقدم في تقويم الأداء:- وفي هذه المرحلة تأتي هذه ضمن اطار التعرف على الكيفية التي يعمل بها الفرد العامل، كما ان المراقبة تقضي اختيار الشخص الذي سوف يتولى اعداد التقرير عن التقويم للأداء، لأن العملية مستمرة لذا تستلزم المراقبة لدورها الفعال في تصحيح الاخطاء والانحرافات، اذ ان هذه النتائج تؤثر على الفرد والمنظمة في الوقت نفسه.

3- مرحلة تقويم الأداء:- وفي هذه المرحلة يتم تقييم أداء جميع العاملين في الادارات، والتعرف على مستوياته مما يفيد في اتخاذ القرارات الهامة.

4- مرحلة التغذية العكسية:- وفي هذه المرحلة ينبغي على ادارة الوحدات الاقتصادية من اجراء بحث وتحليل نتائج التقويم واتخاذ الاجراءات المناسبة في تطوير كفاءة العاملين، لذا يحتاج كل فرد عامل الى معرفة ادائه ومدى وصوله الى المعايير المطلوب بلوغها، وهذا طبقاً لما تحدده الادارة، والتغذية العكسية تعد ضرورية لعملية التقدم والتطور للوحدات الاقتصادية في المستقبل.

5- اتخاذ القرارات الادارية بعد الانتهاء من التقويم:- وهي كثيرة ومتعددة وترتبط بالترقية الوظيفية او التعيين وغيرها من الامور الاخرى.

6- وضع خطط تطوير الأداء:- تعد هذه المرحلة الاخيرة لعملية تقويم الأداء، إذ يتم في هذه المرحلة وضع الخطط التطويرية التي يمكن ان تتعكس بشكل ايجابي على التقويم من خلال التعرف على جميع مهارات وقدرات وقيم الافراد العاملين وكإجراءات جزائية يجب على الادارات ان تقدم المكافأة المادية (مبلغ من المال) او المعنوية (كتب شكر وتقدير او هدية وغيرها) للعاملين الذين حصلوا على تقديرات عالية وبالمقابل تحديد الامر بمعاقبة أولئك الذين حصلوا على تقديرات منخفضة لأن تحريمهم من حقهم من الترقية او العلاوة الوظيفية.

ويرى بعض الباحثين ان هنالك خطوات يجب اتباعها عند القيام بعليمة تقويم الأداء

(العزاوي وجاد، 2011:384)، (ابو شنب، 2012:47):-

- الخطوة الاولى:- تحديد اسس المسائلة عن العمل واهدافه.
- الخطوة الثانية:- التقييم المستمر للأداء الوظيفي.
- الخطوة الثالثة:- استكمال استماره التقييم.
- الخطوة الرابعة:- ادارة منهجية لتقييم الأداء.
- الخطوة الخامسة:- ادارة مناقشة الراتب.

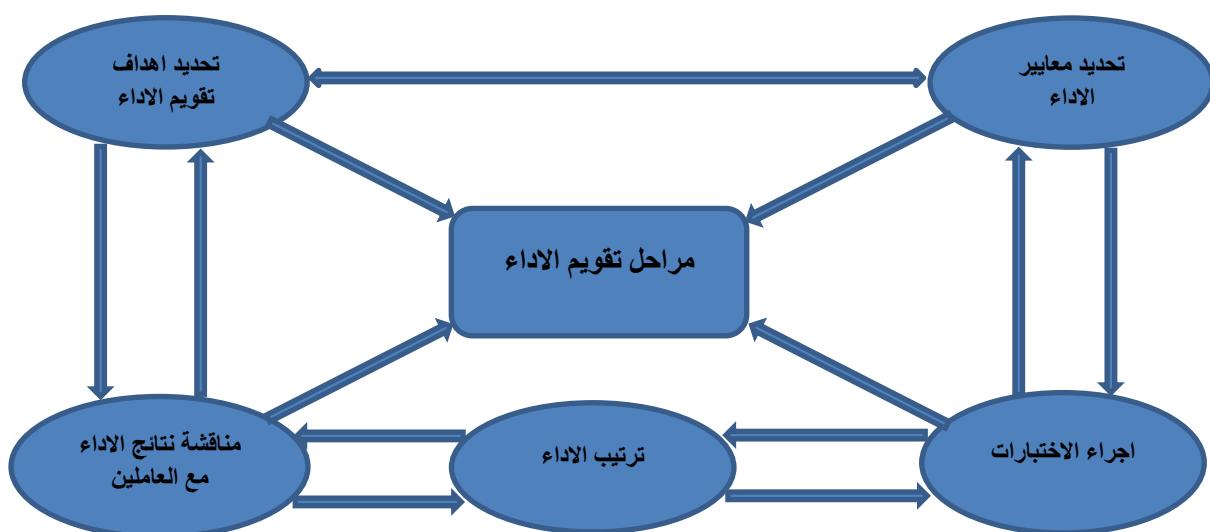
ومن العوامل التي تؤثر على خطوات تقويم الأداء ما يأتي، (عبيد، 2014:36):-

1- توقيت التقويم: قد يتم تقويم الأداء أسبوعياً أو شهرياً أو كل ربع سنة أو كل نصف سنة أو سنوياً، ويكون الوقت المناسب هو الوقت الذي يتمكن فيه المقيم من جمع المعلومات الكافية والمناسبة عن أداء العاملين لديه.

2- القائم بعملية التقويم : قد يقوم بالتقويم المشرف المباشر او لجنة تقويم الأداء او الزملاء في العمل او التقويم الذاتي من خلال الشخص نفسه.
والشكل الآتي يوضح خطوات تقويم الأداء:-

الشكل (10)

خطوات تقويم الأداء



Source;(Wagne, Mandy, (2008:48), Human resources management menses state university, <https://corporatefinanceinstitute.com/resources/knowledge/finance/balanced-scorecard>).

8-2-3- معايير تقويم الأداء: (Standards of performance evaluation)

توجد العديد من المعايير التي تستخدم في تقويم الأداء ويرجع سبب ذلك إلى شرع المعايير وتعددها إلى تباين طبيعة ونشاط كل وحدة اقتصادية، وكذلك تنوع الأنشطة داخل الوحدة الاقتصادية نفسها وتتنوع المنتجات أو الخدمات التي تهدف الوحدة إلى تقويمها، وتباين طريقة قياس كل منتج، لذلك تقسم المعايير إلى،(الطائي وآخرون، 2012:64)، (علي، 2014:316):-

1- معايير عامة ومعايير خاصة:-

- أ- المعايير العامة وتتشق من الممارسات العامة السليمة ولا تتعلق بمشروع او منظمة بحد ذاتها وهي (معايير اقتصادية، معايير الكفاءة ومعايير الفاعلية).
- ب- المعايير الخاصة وتتعلق بالمشروع في الوحدة الاقتصادية ذاتها.

2- معايير داخلية وخارجية:-

- أ- المعايير الداخلية هي التي تؤخذ من داخل الوحدة الاقتصادية، والتمثلة بالأهداف العامة والاهداف الفرعية لكل فرع او نشاط او مرحلة.
- ب- المعايير الخارجية فهي تستنبط من أداء الوحدات الاقتصادية الاخرى مشابهه لها، ويشرط لأجراء المقارنة ان يكون هناك تماثل وانسجام في الأداء كالتشابه في المستوى التكنولوجي او في الظروف او اتباع نفس الاسس والقواعد.

3- معايير رقمية ومعايير وصفية:-

- أ- يعبر عن المعايير الرقمية عنها بصيغة رقم معين مثل ساعة عمل كلفة الوحدة، عدد الوحدات وغيرها.
- ب- والمعايير الوصفية فيعتمد على الشروhat والوصف لكونها لا يمكن او صعوبة التعبير عنها برقم معين مثل رضا العاملين، العلاقات الاجتماعية او الانسانية بين الرؤساء والمرؤوسين وغيرها من الحالات السلوكية.

4- معايير محاسبية ومعايير اقتصادية:-

- أ- تستقصي المعايير المحاسبية من النظم والسجلات التابعة للوحدات الاقتصادية منها المحاسبية والمالية والتي تستخدم للوقوف على مدى ادارة الاموال في تحقيق الاهداف مثل الارباح والمبيعات وكلفة المبيعات والايرادات المختلفة ... الخ.

- ب- واما المعايير الاقتصادية مثل كمية المنتجات التي يجب عرضها او طرحها في الاسواق او ما تسمى الحصة السوقية، مقدار او معدل الطلب على المنتجات او الخدمات للوحدة الاقتصادية، وكذلك سعر السلع والخدمات المكملة او البديلة.

5- معايير نظرية وقياسية وفنية:-

- أ- تفترض المعايير النظرية وجود ظروف مثالية واستغلال كامل الوقت وعدم أي وجود توقعات او هدر مثل الطاقة التصميمية والطاقة القصوى.

بـ. كما ان العديد من المنظمات المحلية او الدولية تصدر معايير قياسية تعد مرشداً لتقدير الأداء مثل النسب المالية.

(Stages of performance evaluation: مراحل تقويم الأداء) 9-2-3

يعد تقويم الأداء عنصراً رئيساً من العناصر الادارية والمالية ومن خلالها يتم تحديد النتائج، لذلك يمكن الاسترشاد بعملية تقويم الأداء في تطوير الاداء الاداري للوحدات الاقتصادية (عبدالستار، ذياب، 2015:270)، ويمكن تقسيم مراحل تقويم الأداء في الوحدات الاقتصادية على ما يأتي، (عبدالله، عودة، 2017:502)، (الكرخي، 2010:183)، (جابر، 2006:14):-

١- **جمع البيانات والمعلومات من القوائم المالية:-** والمتمثلة بقائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة التدفق النقدي والارباح المحتجزة والملحوظات المرفقة بالتقارير المالية، اضاف الى ذلك المعلومات المتعلقة بالسنوات السابقة والبيانات المتعلقة بأنشطة الوحدات الاقتصادية المشابهة لنشاطها.

2- تحليل ودراسة بيانات والمعلومات المتعلقة بالنشاط :- والتي يتعين فيها توفير مستوى من الموثوقية والاعتمادية في هذه البيانات.

3- اجراء عملية التقييم:- ويتم ذلك باستخدام المعايير والنسب الملائمة للنشاط الذي توصل الى حكم موضوعي ودقيق يمكن الاعتماد عليه.

4- تحديد الانحرافات:- وذلك بمقارنة نتائج التقويم مع الاهداف المخططة للوحدة الاقتصادية، وان الانحرافات التي حصلت في النشاط قد تم حصرها وتحديد اسبابها، وان الحلول اللازمة لمعالجة الانحرافات قد اتخذت، وان الخطط قد وضعت للسير بنشاط الوحدة نحو الافضل في المستقبل.

5- متابعة العمليات التصحيحية للانحرافات :- وذلك عن طريق التزويد بنتائج التقويم الى الادارات المختلفة داخل الوحدة الاقتصادية للاستفادة منها في رسم الخطط القادمة او المستقبلية وزيادة فاعلية المتابعة والمراقبة، وبما ان عملية تقويم الأداء تستند اساساً إلى اعداد جملة من القيم والمؤشرات والنسب التي تعكس نشاط الوحدة المالي والاداري والاقتصادي، لذا تقتضي عملية التقويم الأدائي توفير حزمة ليست بالقليلة من البيانات والمعلومات للبيانات والمعلومات الازمة لعملية التقويم الأداء بالاتي:-

- أ- القوائم المالية والحسابات الختامية.
- ب- المؤشرات التاريخية للقوائم المالية والحسابات الختامية والكشفات الملحة بها.
- ت- الجداول والاحصاءات التي تعدّها الوحدة الاقتصادية حسب حاجاتها.
- ث- اعداد الموازنات التخطيطية.
- ج- التقارير الدولية.
- ح- الاستبيانات التي تجريها الوحدة الاقتصادية لغرض التعرف على جانب او اكثر من جوانب نشاطها.
- خ- الزيارات الميدانية التي تقوم بها الادارة العليا في الوحدة الاقتصادية او مدراء الاقسام فيها او أي فريق اخر يقوم بعملية التقييم.
- د- البيانات والمعلومات الاحصائية عن نشاط الوحدة ونشاط الوحدات المشابهة الاخرى عن حركة الاقتصاد الوطني والاقليمي والدولي.
- تعد معايير الأداء من المراحل المهمة في عملية تقويم الأداء، لذا يمكن تحديد هذه المعايير من خلال النقاط الآتية، (الطائي واخرون، 2012:64):-
- 1- الصفات:- والتي تتعلق بالظاهر، الاتجاهات، المبادرة .. الخ، وهناك من الصفات ما لا يتعلّق بالعمل ذاته، ولذا يجد المقوم صعوبة تحديدها بدقة.
 - 2- السلوك:- ربما ينجز عمل ما في الوحدة الاقتصادية نجد صعوبة في تقويمه وفقاً لسلوك ذلك العمل مثل نمط القيادة المتبعة، تطوير الآخرين، روح الفريق، التعاون، التوجّه نحو خدمة الزبون، وقد تكون هذه السلوكيات ليس لها علاقة بنوع الانجاز المتحقق الذي قام بها العامل المقوم ادائه مباشرة، ومن هذه تأتي الصعوبة عند تقويم أداء العاملين استناداً إلى سلوكياتهم فقط.
 - 3- الكفاءة:- ويمكن استخدام خمسة مؤشرات لتحديد كفاءة العاملين، وكما حدّتها جامعة ميشigan الامريكية وهي :-
 - أ- درجة المساهمة في تحقيق اهداف الوحدة الاقتصادية.
 - ب- الانقان والجودة في العمل.
 - ت- الحكمة في التصرف عند مواجهة مشاكل في العمل.
 - ث- خدمة الزبائن وتقديم التسهيلات اللازمة لهم.
 - ج- استخدام الاساليب والاتجاهات الحديثة في العمل. - 4- الإنجاز المتحقق:- وهو اعتماد المؤشرات الكمية المالية والتي يمكن احتسابها بوصفها مخرجات لنشاط المقوم أداءه سواء كان هذا النشاط فردياً او جماعياً، وما هو مقدار ارتباط ذلك المخرج

بالمقدار الذي حققته الوحدة الاقتصادية وطريقة الادارة بالأهداف والوسيلة الفضلی لتقويم الانجاز المتحقق (الهدف) والمتفق عليه بين الطرفین (الرئيس والمرؤوس).

5- التحسين المحتمل:- تؤكد طرق التقويم التقليدية على تقويم الأداء التاريخي للأفراد أي لفترات ماضية والى جانب ذلك ينبغي معرفة مدى امكانية تطوير أداء الفرد في المستقبل لتحمل مسؤوليات اكبر عند الترقية، وبالتالي تحقيق اهداف الوحدة الاقتصادية بدرجة مساهمة في الأداء اعلى مما هو عليه الان وهذا يتطلب ضرورة التنبؤ بأدائه المستقبلي المحتمل وهو المعيار اخر من معايير الأداء المهمة.

3-10-2-3- مفهوم تقويم الأداء التشغيلي :-

هناك العديد من المفاهيم والتعرifات التي تشير إلى تقويم الأداء التشغيلي ، لذلك ذهب بعضهم لاعتبارها عملية الجمع المنتظم للبيانات". وقد وصفها آخرون بأنها "عملية وإعداد تقارير لتبني العمل الناتج والنتائج المحققة" (Lichiello, 1999:9). فيما وصفها آخرون تقييم التقدم المحرز نحو تحقيق الأهداف المحددة مسبقاً ، بما في ذلك المعلومات المتعلقة بالكافاءة التي يتم تحقيقها بها تحويل الموارد إلى سلع وخدمات (مخرجات) ، وجودة تلك المخرجات (مدى جودة تسليمها للعملاء ورضاهما) والنتائج (نتائج نشاط البرنامج مقارنة بالغرض المقصود) ، وفعالية العمليات الحكومية من حيث المساهمات عرّفها البعض بأنها "عملية معيارية يحدد خلالها الشخص أهداف البرنامج(السعدون، 2017:58).المزيد من خلال متابعة سلوك موظفي الوحدة وتقييمه بناءً على مؤشرات الأداء التي تحددها قيادة الوحدة لغرض الارتقاء أداء الموظف ومعالجة نواقصه "(الجني ، 2010 : 3). اعتبرها بعضهم بأنها الوحدة تراقب الجوانب المهمة لبرامجها وأنظمتها وعملياتها (Hrsa,2011:2). عرّفها البعض على أنها "عملية استخدام الأدوات الكمية لقياس أداء الوحدة فيما يتعلق بهدف أو نتيجة محددة من المتوقع ، ولكي ينجح في قياس الأداء ، يجب أن يكون المديرون قادرين على التمييز بين ما يتم قياسه.

3-11-2-3- اهداف الأداء التشغيلي:-

تحقق عملية تقويم الأداء التشغيلي في الوحدة أهدافاً عديدة أبرزها: (الدرة والصباغ 2010: 259 ، 260) .

1. يوفر تقييم الأداء التشغيلي لمتخذ القرار في الوحدة معلومات عن أداء الموظفين وما إذا كان الأداء مرضياً أم غير مرضٍ.

2. يمثل أداة للتواصل بين الموظفين من جهة ورؤسائهم من جهة أخرى ، وقد يساعد على التحسين أو الإساءة. التفاهم المشترك بين الطرفين.
3. تعتبر طريقة تغذية راجعة حيث تبين ما هو مطلوب من العاملين وفق معايير أداء معينة.
4. تحديد الصعوبات التي واجهتها الوحدة في تنفيذ خططها من خلال التقارير الرقابية المقدمة يتم تنفيذها خلال الفترة المالية.
5. تعريف المديرين العاملين في مراكز المسؤولية بالدور والمهام المطلوبة منهم لتحقيقها ، ويتم ذلك من خلال التعليمات الخاصة بكل مركز مسؤولية على حدة والوصف الوظيفي لكل وظيفة في الوحدة.

3-12-2-3 مفهوم الخزينة العامة للدولة: (General treasury concept)

يتكون الهيكل الاداري للدولة من وحدات رئيسة تسمى الوزارات وترتبط بها وحدات فرعية تابعة لها تسمى الدوائر وترتبط بهذه الدوائر ايضاً وحدات فرعية اخرى تسمى الادارات او الدوائر وهكذا وصولاً الى اصغر وحدة ضمن التشكيل الهرمي لوزارات الدولة، وتكون الصالحيات والمسؤوليات في هذه الوحدات ايضاً على شكل هرم اداري إذ كلما اتجهنا نحو الاعلى زادت الصالحيات والمسؤوليات والعكس اذا اتجهنا نحو قاعدة الهرم، وتشكل هذه الوحدات بمجموعها وزارات الدولة المختلفة وهيكلها الاداري والسلطة التنفيذية على مستوى الدولة، ومن الناحية المالية فأن هذه الوحدات جميعاً هي المسئولة عن تنفيذ الموازنة العامة للدولة من جانبي المصروفات والإيرادات، اذ انها بمجموعها تشكل الذمة المالية للدولة وكل منها تخصص له تخصيصات معينة ضمن الموازنة العامة للدولة لأغراض الصرف ضمن فترة السنة المالية وايضاً يتحمل مسؤولية جباية الإيرادات ضمن طبيعة اعماله والإيرادات التي يجب تحصيلها.

ان عمليات الصرف والجباية بالمحصلة النهائية تتم عن طريق ما يشبه الصندوق او الوعاء الذي تجمع فيه الإيرادات المختلفة للدولة ومن مصادرها المختلفة سواء كانت داخلية او خارجية ويتم عن طريقه الصرف على كافة اوجه الانفاق في الدولة، وهذا الوعاء هو ما يطلق عليه بالخزينة العامة للدولة General Treasury، والتي تستخدم أدوات مختلفة لأغراض جباية وحفظ المال العام للدولة كالبنوك والمصارف وايضاً تستخدم أدوات مختلفة لجباية وتحصيل إيرادات الدولة، وهذا الوعاء يدار من قبل وزارة المالية وتتم الرقابة عليه من قبلها وعن طريق البنك المركزي والمصارف المنتشرة في البلد بوصفها أدوات لتنفيذ الموازنة العامة للدولة.

ويمكن توضيح الخزينة العامة للدولة بأنها (الصندوق الذي تودع فيه جميع الإيرادات العامة للدولة التي يتم جبايتها وتسحب وتنفق منه جميع النفقات العامة للإدارات الحكومية لتسديد نفقاتها الإدارية والخدمات

الأخرى والمشاريع المكلفة بتنفيذها)، (العواد، 2012، 66)، وهي كما يراها (المشهداني وأخرون، 2017، 156)، ادارة محاسبية حكومية تجمع فيها الدولة اموالها من مصادر الايراد المختلفة وبالمقابل تلتزم هذه الادارة بتمويل الوحدات الحكومية لتمكنها من تسديد نفقاتها الازمة لممارسة نشاطها بشرط ان تكون النفقات في حدود التخصيصات المعتمدة لكل وحدة حكومية وبموجب قانون الموازنة السنوي، اما (مشكور، 2018، 48) فإنه يرى ان الخزينة العامة للدولة هي عبارة عن اصطلاح يطلق على الصناديق التي تجمع فيها ايرادات الدولة وتسحب منها مصروفاتها وهي موزعة بين التشكيلات الادارية للدولة وبشرط ان تقوم بالحفاظ على تنفيذ الموازنة العامة للدولة بالشكل المطلوب والمناسب.

هذا وتستخدم وزارة المالية في هذا المجال نظامين محاسبيين لتنفيذ الموازنة العامة للدولة هما النظام المحاسبي المركزي والنظام المحاسبي اللامركزي، إذ ان كلاً منهما يتواافق مع طبيعة اعمال الادارات الحكومية فالنظام المركزي يعني ارتباط الادارات حسابياً بخزينة المحافظة او القضاء او الناحية من الناحية المالية، في حين ان النظام اللامركزي يعني استقلالية الادارات وارتباطها مالياً بوزارة المالية بشكل مباشر، وهنا يلعب البنك المركزي والمصارف الحكومية دوراً مهما في تنظيم عمليات التمويل والصرف وجباية الايرادات، وبشكل عام فأن الخزائن تنقسم على نوعين، خزائن رئيسة ممثلة بوزارة المالية والخزائن الرئيسية في بغداد والمحافظات و ايضاً الوحدات التي تطبق النظام المحاسبي اللامركزي والممثليات العراقية في الخارج، وخزائن فرعية تتمثل بمديريات وصناديق المال في الاقضية والنواحي، وتشكل بمجموعها الخزينة العامة للدولة.

3-13 واجبات الخزينة العامة للدولة: (General treasury functions)

ان الخزينة العامة للدولة هي بمثابة الصندوق او الوعاء الذي تجمع فيه ايرادات الدولة ومنه تصرف نفقاتها المختلفة، لذلك فان من واجبات هذه الخزينة الاتي: (العواد، 2012، 68)، (المشهداني وأخرون، 2017، 161)، (مشكور، 2018، 48).

1. قبض الايرادات بمختلف انواعها وفقاً لمستندات اصولية محددة ومن كافة مصادرها.
2. تسديد مصروفات الادارات الحكومية والتي صرفت وفقاً للتخصيصات المقررة في الموازنة العامة للدولة وبموجب مستندات اصولية محددة وشروط للصرف.
3. التدقيق السابق للصرف لكل عمليات الصرف من قبل اقسام التدقيق والرقابة الداخلية وذلك للتأكد من تطابق عمليات الصرف مع شروط الصرف المعتمدة وعدم وجود اية شبكات او اختلالات في صرف المبالغ.

4. تسجيل كافة عمليات القبض والصرف وتنظيمها محاسبياً في السجلات المحددة والمعتمدة من قبل وزارة المالية ووفقاً للقوانين والأنظمة التي تنظم ذلك، والتأكد من صحة التسجيل والتبويب ومطابقتها شهرياً.
5. إعداد ميزان المراجعة الشهري والفصلي والدوري وجداول المصروفات والإيرادات ومطابقتها وكذلك الجداول التحليلية الأخرى المطلوبة لكافة الأنشطة المالية وارسالها إلى وزارة المالية لغرض توحيدتها وإعداد ميزان المراجعة الموحد والمركز المالي للدولة.
6. الحفاظ على الموجود النقدي للدولة والاستخدام الامثل للموجود النقدي وتقدير العجز او الفائض النقدي لغرض اعداد الخطط اللازمة لمواجهة ذلك، وأيضاً مطابقة الموجود النقدي وبشكل يومي ودوري مع الرصيد الدفتري لبيان الاختلافات والبحث عن اسبابها ومعالجتها.

الفصل الرابع

اجراء تقويم أداء دائرة خزينة محافظة المثنى

باستخدام أبعاد بطاقة الاداء المتوازن

المبحث الاول: نبذة تعريفية عن دائرة خزينة

محافظة المثنى

المبحث الثاني: تطبيق الأبعاد الستة لبطاقة الأداء

المتوازن لتقدير أداء دائرة خزينة محافظة المثنى

تمهید :

هذا الفصل مخصص لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن الأبعاد الستة لأغراض تقويم الأداء لدائرة خزينة محافظة المثنى للعامين الماليين (2018 و 2019) وذلك من خلال مبحثين، المبحث الاول نقدم فيه نبذة تعریفیة عن دائرة خزینة محافظة المثنى وما يرتبط بها، والمبحث الثاني سنقوم فيه بتطبيق بطاقة الأداء المتوازن لتقويم أداء دائرة خزینة محافظة المثنى من خلال الأبعاد الستة لبطاقة الأداء المتوازن .(BSC)

المبحث الاول: نبذة تعریفیة عن دائرة خزینة محافظة المثنى

An overview of the Treasury Directorate of Muthanna Governorate

سنحاول في هذا المبحث تقديم نظرة عامة ونبذة تاريخية عن دائرة خزینة محافظة المثنى للتوضیح اهدافها وانجازاتها وهیكلها التنظیمي وكذلك الادارات التابعة لها حسابیاً.

4-1-1- تأسيس الدائرة وطبيعة اعمالها:

وهي عبارة عن صندوق الادارة الحكومية الذي تودع فيه ايرادات الدوائر المرتبطة بالخزینة حسابیاً بعد ان تقوم تلك الدوائر بإيداع المبالغ المستلمة من قبلها كإيراد في المصرف في نهاية كل يوم ويتم ارسال الكشوفات من قبل المصرف الى الخزینة وما يتم استحصاله من قبل الخزینة وكذلك تقوم بتسدید نفقات تلك الوحدات وفق التخصیصات الموجودة لها على اوجه الصرف المختلفة وفق الاسس والتعليمات المالية والمحاسبية المنصوص عليها بقانون اصول المحاسبات العامة المرقم 28 لسنة 1940م المعدل وترتبط الخزینة مباشرة بدائرة المحاسبة بوزارة المالية وهي ملزمة بمسك السجلات والجداول المحاسبية إذ ان الهدف الاساس من الخزائن هي المحافظة على المال العام للدولة ومراقبة التخصیصات السنوية في الموازنۃ العامة وتدقيق المعاملات المستلمة من الوحدات وتمويل الوحدات المطبقة للنظام (اللامركزي) ومتابعة حساباتها الشهرية وارسلتها الى دائرة المحاسبة بعد اضافة حسابات دوائر النظام اللامركزي وتوحیدها بمیزان المراجعة لكل شهر.

تأسست دائرة خزینة محافظة المثنى في شهر تموز عام 1970م، بعد انفصلها عن دائرة خزینة محافظة الديوانية، إذ ان دائرة الخزینة هي دوائر حسابية تقوم بالأعمال الحسابية بكافة أنواعها ومسئولة عن

الانفاق للدوائر الحكومية (المركزي) وتقوم هذه الدائرة باستلام معاملات الصرف كافة واجراء القيد التسوية المحاسبية كما تقوم بتوزيع مذكرات الدفع والابرادات الى الدوائر المرتبطة بها لغرض السيطرة عليها وعدم تركها سائبة لدى الآخرين كما تقوم بفتح بفاتحة وزارة المالية شهرياً لغرض تمويل حساباتها المتمثلة بالرواتب والنفقات التشغيلية لتلك الدوائر، اضافة الى قيام هذه الدائرة بالأعمال الحسابية التي تخص الاقضية والنواحي عن طريق الماليات التابعة لها في تلك المناطق (الخزائن الفرعية) لغرض السيطرة على الابرادات المتحققة لديها والمتابعة المستمرة لها لأجل تحقيق أكثر ايراد متحقق ومتابعة مصروفات الدوائر المرتبطة بها والزامها بعدم التجاوز على التخصيصات المالية المخصصة لها سنوياً وذلك من خلال تبويب عمليات الصرف والحسابات الأخرى حسب التبويب الخاص بكل نوع من حيث المادة – الفصل – النوع – الباب) وايضاً الاعتراض على كافة العمليات الحسابية المخالفة للضوابط والتعليمات الحسابية لدى الدوائر المرتبطة بها، إذ ان التعليمات الحسابية رقم (17) الخاصة بتنظيم العمل في الخزائن بينت اعمال دائرة الخزينة وتصنيفاتها وارتباطها بدائرة الخزينة وتنظيم العلاقة فيما بينها وفق الأسس المبينة في هذا التنظيم وما يصدره مدير الخزينة من قرارات تنظيمية ضمن اطار عمله وفي حدود الصلاحيات الممنوحة له والمسؤوليات التي تقع على عاته.

4-1-2- الدوائر المرتبطة حسابياً بدائرة خزينة محافظة المثنى وهيكلها التنظيمي:

هناك مجموعه من دوائر محافظة المثنى مرتبطة حسابياً بدائرة خزينة المثنى هي:-

- 1- الدوائر التابعة لوزارة المالية (الخزينة، التقاعد، عقارات الدولة، دائرة الضرائب).
- 2- الدوائر التابعة لوزارة الداخلية (مديرية الشرطة، مديرية المرور، مديرية الجنسية، مديرية الدفاع المدني، شرطة الحدود).
- 3- الدوائر التابعة لوزارة البلديات والاسغال (التخطيط والمتابعة).
- 4- الدوائر التابعة لوزارة التخطيط (الاحصاء، وحدة التخطيط).
- 5- الدوائر التابعة لوزارة العمل والشؤون الاجتماعية (مديرية الرعاية الاجتماعية، مديرية ذوي الاحتياجات الخاصة والضمان الاجتماعي).
- 6- الدوائر التابعة لوزارة العدل (دائرة الكاتب العدل، التنفيذ - مديرية التسجيل العقاري، مديرية رعاية القاصرين، دائرة الاصلاح).
- 7- دوائر متفرقة اخرى (مجلس القضاء الاعلى، مديرية الوقف الشيعي، مديرية الوقف السني دائرة الموارد المائية).

وبذلك فأن عدد الدوائر المرتبطة بدائرة خزينة محافظة المثنى وفق النظمتين المركزية واللامركزية تكون (24) دائرة.

اما فيما يتعلق بالخزائن الفرعية في محافظة المثنى والتي ترتبط بشكل مباشر بدائرة خزينة المثنى فهي:

- 1- دائرة خزينة قضاء الرميثة.
- 2- دائرة خزينة قضاء الخضر.
- 3- دائرة خزينة قضاء الهرال.

وتقوم هذه الدوائر بإرسال حساباتها الفرعية المشرفة عليها في القضاء الى دائرة خزينة محافظة المثنى وبدورها الخزينة تقوم بإضافة كل جزء من الحساب على الدائرة التي تخصها مثلاً، يوجد في قضاء الرميثة ممثلية للتسجيل العقاري فتقوم الخزينة بإضافة الحسابات الفرعية على الحسابات الاجمالية للتسجيل العقاري في المركز الرئيس.

4-3-3- الهيكل التنظيمي لدائرة خزينة محافظة المثنى:

حددت التعليمات الحسابية رقم (17) الخاصة بتنظيم العمل في الخزائن خطط الخزينة ومسؤولياتها وتنظيم تقسيم الاعمال داخل الشعب والاقسام ابتداءً من اعلى الى ادنى مستوى في الهيكل التنظيمي، وكما يأتي:

1- مدير الدائرة (الخزينة):- هو اعلى الهرم بالدائرة والذي يتم الحصول منه على الموافقات كافة بالصرف وامور الدائرة وهو المخول من قبل الوزير والمدراء العامين بصلاحيات الصرف وغيرها من امور الدائرة.

2- معاون المدير (شعبة التدقيق وتنظيم حسابات المركز):- هو المسؤول الثاني من بعد مدير الخزينة وتكون الصالحيات المخولة له اقل من صالحيات المدير كما انه محدد بصلاحيات تخص الدائرة والصرف ويتم استلام معاملات الصرف الخاصة بدوائر التابعة للخزينة والقيام بتدقيقها حسب القوانين الحسابية النافذة ويتم تدقيق المستندات الصرف والتتأكد من احتواها على تصديق الامر بالصرف وتوقيع الموظف المسؤول عن احضار المستند ولا يجوز حصر صلاحية الامر بالصرف وصلاحية احضار المستندات الصرف في شخص واحد وعلى الدوائر ان تلاحظ على الدوام تخويل صلاحية الامر بالصرف الى غير الموظف المسؤول عن احضار مستندات الصرف ويمنع من الامر بالصرف عن تصديق مستندات الصرف التي تختص بشخصه الا اذا كان هو

الرئيس الاعلى للدائرة كما يتم الاشراف على عمليات صرف الخاصة بالدائرة من رواتب وعمليات اخرى.

3- **شعبة المحاسبة والإدارة:-** وهي المسئولة عن تنظيم عمل الدائرة والموارد البشرية والتنظيم عمل الموظفين من صرف الرواتب والعلاوات والترقيات الخاصة بالموظفين وتنظيم سجل الحضور والانصراف.

4- **شعبة تنظيم الحسابات الشهرية ومتابعتها:-** وتضم الوحدات الحسابية (المصروفات، الامدادات، الامانات، السلف، اليومية) وتدير العمليات الحسابية الخاصة بالخزينة والدوائر التابعة بصورة عامة وهذه الاعمال هي:-

أ. قيد المعاملات اعلاه في السجلات الحسابية المعمول بها واعشار وزارة المالية بذلك شهرياً.
ب. مسک سجل الامدادات، للايراد المتحقق لدى الدوائر المرتبطة بالخزينة والمتمثل بسجل محاسبة (6) واعشار وزارة المالية بذلك شهرياً.

ت. مسک سجل الامانات وتسجيل كافة امانات الدوائر والامانات لدى الغير والامانات الشخصية كما يتم متابعة الامانات التي مر عليها المدة القانونية أكثر من خمس سنوات إذ تقييد ايراداً نهائياً للخزينة جميع الديون والامانات التي لم يراجع عليها اصحابها لانتهاء المدة القانونية وباللغة خمس سنوات من تاريخ انتهاء السنة المالية واعشار وزارة المالية بذلك شهرياً.
ث. مسک سجلات السلف كافة من سلف مؤقتة ومستديمة والمترتبة بذمة الدوائر والاشخاص ومطالبتهم بالتسديد وفق القوانين والأنظمة المعمول بها من قبل وزارة المالية.

كما تقوم هذه الشعبة بتنظيم جداول المصروفات والامدادات والصكوك الموقوفة وتوحيدها لكافة الدوائر وتنظيم ميزان المراجعة وشهادة البنك وارسالها الى وزارة المالية شهرياً. وتقوم بإعداد الحسابات الختامية للدوائر المرتبطة بها وارسالها الى وزارة المالية في نهاية السنة المالية.

اما فيما يتعلق بالسجلات الحسابية المستخدمة في الدائرة الخزينة فهي:-

ا- سجل محاسبة / 86 :- وهو سجل اليومية لتسجيل العمليات اليومية.

ب- سجل محاسبة / 2 :- يختص بتسجيل العمليات الحسابية حسب النوع المادة/ الباب الخاصة بالمدفوعات.

ج - سجل محاسبة / 4 :- سجل يختص بالأمانات والسلف.

د - سجل محاسبة / 6 :- يختص بتسجيل الامدادات المختصة.

و - سجل محاسبة / 8 : يختص هذا السجل برواتب الموظفين التابعين للخزينة.

5- شعبة أمانة الصندوق:- وهي الشعبة المسئولة عن تنظيم مستندات الدفع والقبض الخاصة بالخزينة وتسلیم مذكرات القبض / 35 / 34 للمصرف بعد تنظيمها.

6- شعبة المخزن:- تختص هذه الشعبة بالمواد المخزنية من الموجودات الثابتة وحفظ المستندات الورقية وتسلیم مذكرات اذن الدفع والقبض والتسوية الى الدوائر المرتبطة بالخزينة حسابياً.

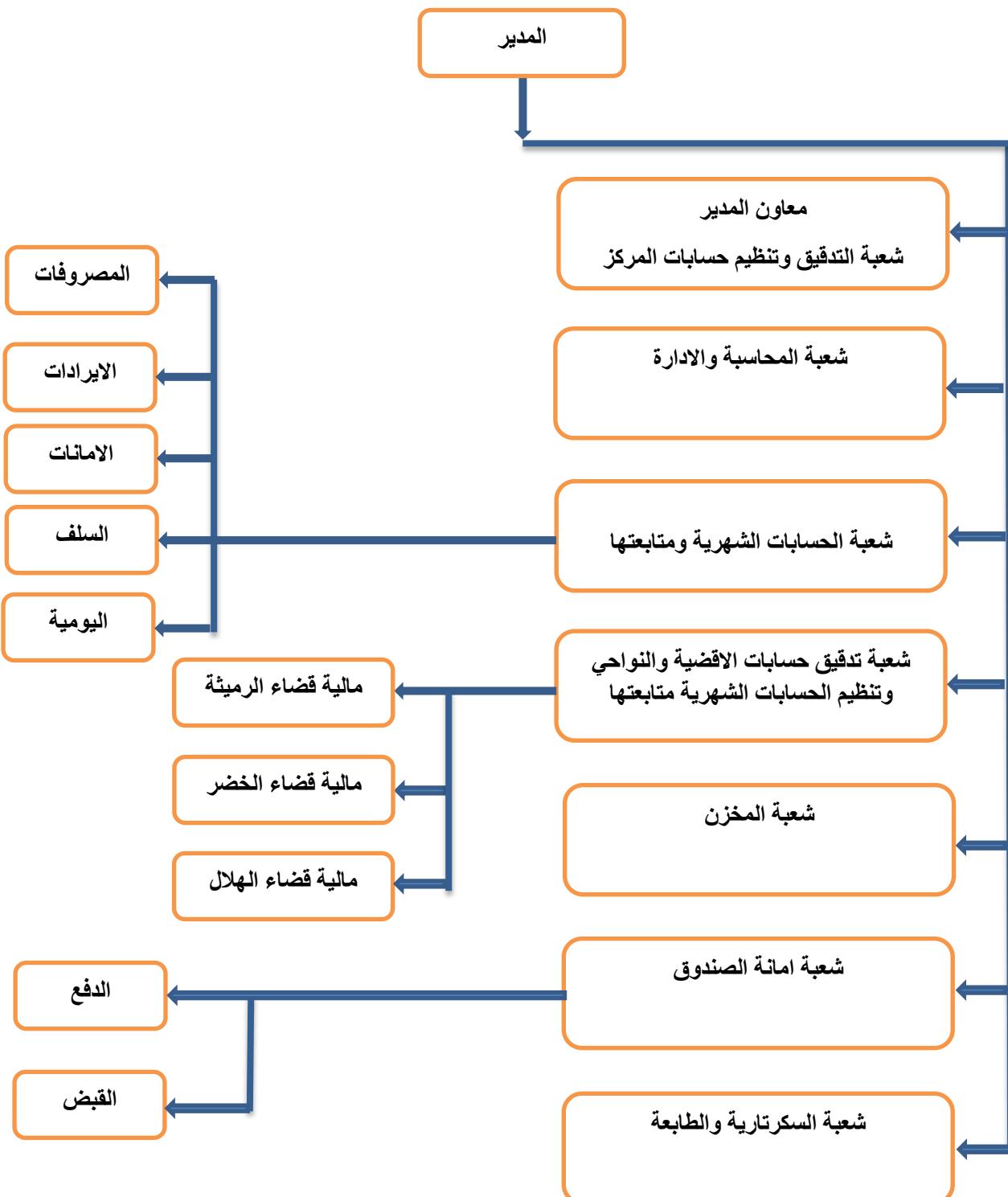
7- شعبة تدقيق حسابات الاقضية والنواحي وتنظيم الحسابات الشهرية ومتابعتها:- تقوم هذه الشعبة بمتابعة إيرادات وامانات ماليات اقضية ونواحي المحافظة وتوحيدها وارسالها الى بغداد شهرياً.

8- شعبة السكرتارية والطابعة:- تقوم هذه الشعبة بمتابعة البريد الالكتروني الخاص بوزارة المالية وطباعة الكتب وال اوامر الإدارية وتنظيم عمل الإدارة والحسابات الكترونياً.

والشكل الآتي يوضح الهيكل التنظيمي لدائرة خزينة محافظة المثنى:

الشكل (11)

الهيكل التنظيمي لدائرة خزينة محافظة المثنى



المصدر: دائرة خزية محافظة المثنى.

4-1-3-المشاكل:

تواجه الدائرة عدة مشاكل في تنفيذ اعمالها من اهمها ان طريقة عملها لا توافق التطور الحاصل في مجال الحاسوب والانترنت وعدم تعاون الدوائر سواء كانت تابعة لخزينة مركزيأً او لا مركزيأً اضافة الى ان هناك نقصاً في الكادر الوظيفي للدائرة وحاجة الكادر الى الدورات التدريبية واكتساب المهارات للموظفين العاملين فيها، ويجدر الاشارة هنا الى اهم المشاكل التي تواجه شعبتي المصاروفات والابرادات بوصفها اهم شعب الخزينة، وبالنسبة لشعبة المصاروفات تواجه مشاكل تتمثل بالاتي:-

- 1- تنظيم مذكرات من قبل بعض الدوائر من غير الرجوع الى سجل التخصيصات ومعرفة مقدار التخصيص المتوفر مما يؤدي الى حدوث تجاوزات في الصرف.
- 2- عدم تغيير المتغيرات التي تجريها شعبة التدقيق في الخزينة على مذكرات الصرف من اضافة او تنزيل في المبالغ او استبدال مفردات بأخرى على النسخ الاخرى في الدائرة مما يؤدي الى اختلاف في المبالغ او المخصصات بين الخزينة والدائرة المرتبطة وعدم التوصل الى المطابقة الشهرية في المصاروفات بصورة سريعة.
- 3- عدم الالتزام بالترميز بصورة صحيحة من قبل بعض الدوائر بسبب جهل المحاسبين كأن يكون مثلاً ترميز الرواتب يكتب بصورة غير صحيحة الخ مما يؤدي الى ارباك العمل.
- 4- بسبب عدم متابعة الدوائر لحسابات الصرف الخاصة بها تحدث اخطاء نهاية الشهر ، وبالتالي تحدث الاخطاء وتراكم الى نهاية السنة المالية، ومن ثم يراد بذلك قيام المحاسب الخاص بالدائرة المعنية بأجراء تسويات قيده للتخلص من تلك الاخطاء وبالتالي يؤدي ذلك الى حدوث ارباك في الحسابات الختامية.

اما شعبة الابرادات فإنها تواجه مشاكل ايضاً تتمثل بالاتي:

- 1- تسجيل ايراد من نوع معني على حساب نوع اخر.
- 2- اضافة وتسجيل ايراد دائرة الى حساب دائرة اخرى.
- 3- فرق التوقيت لتوثيق القبض نتيجة لإيداع مذكرة اذن القبض في البنك من قبل الدائرة صاحبة الشأن ثم في اليوم اللاحق تسلم للخزينة إذ تقوم الخزينة بتوثيق القبض الوارد اليها من المصرف بالتاريخ المسجل من قبل المصرف وعندما تقوم الدائرة المعنية بالمطابقة تحدث مشاكل بالمطابقة.
- 4- ان بعض الدوائر لا تحضر سجل ايراداتها للتدقيق وعندما تطلب منها بشكل رسمي قد لا تستجيب وهنا الخزينة لا سلطة لها على هذه الدوائر.

ويجب الاشارة الى ان اغلب هذه المعوقات والمشاكل يمكن حلها عن طريق:

- 1- ادخال نظام الحاسوب في التعامل مع البيانات بدلاً من الكتابة اليدوية.
- 2- الاستفادة من مؤسسات التعليم العالي وبالخصوص كلية الادارة والاقتصاد في تطوير كفاءة الموظفين وتطوير عمل الخزائن وادارتها من خلال الدورات التطويرية والاستشارات المقدمة.

المبحث الثاني

تطبيق الأبعاد الستة لبطاقة الأداء المتوازن لتقويم أداء دائرة خزينة محافظة المثنى

Applying the six Balanced Scorecard perspectives to evaluate the performance of the Treasury Directorate of Muthanna Governorate

سوف نقوم في هذا المبحث بتطبيق أبعاد بطاقة الأداء المتوازن (BCS) على بيانات دائرة خزينة محافظة المثنى لتقويم أدائها المالي وغير المالي، ومن خلال المؤشرات المالية والمؤشرات غير المالية ومن خلال ستة أبعاد perspectives وليس اربعة كما هو شائع استخدامه في العديد من الدراسات والابحاث السابقة، وللسنتين الماليتين (2018 و2019)، بهدف بيان مدى تحقيق هذه الدائرة لأهدافها المخططية وتحديد المشاكل والأخفاقات في إدائها لتحديد مسبباتها ومن ثم وضع الحلول والمعالجات المقترنة والمناسبة لها، وكما يأتي:-

1-2-4- البُعد المالي: (Financial perspective)

البعد المالي هو اول واحد الأبعاد الهامة في بطاقة الأداء المتوازن، إذ يصف هذا البُعد النتائج الملمسة على إنها استراتيجية مالية تقليدية وتمثل نتائجها إجراءات موجهة نحو تحقيق الأهداف المالية، وهناك العديد منها من المؤشرات المالية المستخدمة في قياس البُعد المالي، وقد اعتمدنا المؤشرات المتاحة للاستخدام وفقاً ما هو في مجال التطبيق واعتماداً على البيانات التي تم الحصول عليها من إدارة الشؤون المالية في دائرة الخزينة والتي تتناسب مع طبيعة عملها ومعاملاتها المالية، إذ من المعروف ان الادارات الحكومية تتبع ثلاثة خطوات رئيسة تخص النفقات

وهي (التخصيص، التمويل، ثم الصرف الفعلي)، وقد تم تطبيق البعد المالي باستخدام المؤشرات الآتية والنتائج التي ظهرت ازاء كل منها:-

1- نسبة المصروفات الفعلية قياساً بالتضييقات المقررة في الميزانية:-

تكون عملية الصرف على أساس المبالغ الرئيسة المخصصة في موازنة السنتين كلاً على حدة والمبالغ التي صرفت فعلاً خلال السنتين وذلك باعتماد جداول التضييقات في الدائرة وجداول المصروفات النهائية للسنتين، ومن ثم احتساب نسبة الصرف وكما مبين في الجدول الآتي:-

جدول (1)

التضييقات المقررة في الميزانية والمصروفات الفعلية

نسبة الصرف	اجمالي المصروفات الفعلية	اجمالي التضييقات المالية في الميزانية	السنوات
%99	763000000	771000000	2018
%96	5440000000	5670000000	2019
	(%30)	(%26)	نسبة التغير

- قامت الباحثة بتقريب البيانات لأقرب مليون لتسهيل العمليات الحسابية.
- نسبة الصرف هي ناتج قسمة العمود الثالث على العمود الثاني في حين ان نسبة التغير هي الفرق بين السنتين لكل عمود مقسوم على الرقم في سنة الأساس (2018) وهذا لجميع الجداول ضمن هذا البعد.

من خلال الجدول أعلاه، يتبيّن أن نسبة الصرف لسنة (2018) هو (99%) من التضييقات المقررة في الميزانية، في حين أن النسبة لسنة (2019) هي (96%) أي أن هناك انخفاضاً في نسبة المصروفات الفعلية للمديريّة في السنة الثانية قياساً في الأولى بمقدار (3%) من التضييقات المقررة في الميزانية، والسبب في ذلك تبيّنه نسبة التغير أذ أن هناك انخفاضاً في التضييقات المقررة للدائرة بمقدار (26%)

قابلة انخفاض في المصاروفات الفعلية مقداره (30%)، وعند الاستفسار من المسؤولين في الدائرة والمحترفين بالأمور المالية فقد تبين ان السبب هو انخفاض التخصيصات في السنة الثانية وما رافقه من تعليمات وردت الى الدائرة تتعلق بترشيد الانفاق ومنع الصرف على الكثير من الفصول والمواد والانواع في الميزانية بهدف ترشيد الانفاق المال لإدارات الدولة.

2- نسبة التمويل النقدي الى التخصيص المالي:-

في هذا المؤشر تمت متابعة نسب التمويل المالي الذي حصلت عليه الدائرة من وزارة المالية، ونسبة الى التخصيصات المقررة في الميزانية، وكانت نتائج السنتين بالشكل الآتي :-

جدول (2)

مبالغ التمويل المالي قياساً الى التخصيصات المقررة في الميزانية

النسبة	اجمالي التخصيصات المالية	اجمالي مبالغ التمويل	السنوات
%33	771000000	254000000	2018
%46	5670000000	261000000	2019
	(%26)	%3	نسبة التغير

من خلال البيانات اعلاه يتبيّن لنا ان نسبة التمويل للسندين هما (33%) و (46%) على التوالي من اجمالي التخصيصات المقررة للدائرة، في حين ان نسب التغيير كانت (3%) بالزيادة فيما يتعلق بإجمالي مبالغ التمويل لسنة (2019) مقارنة بسنة (2018) و (26%) انخفاض فيما يتعلق بإجمالي التخصيصات المالية وهي نفس النسبة التي ذكرت في الجدول السابق، وهذه الارقام والنسب تشير بعض الشيء الى كفاءة عمل الخزينة لأغراض الادارة والتنظيم وضمن النطاق التشغيلي لها.

3- نسبة المصاروفات الفعلية لرواتب العاملين الى التخصيصات المالية لرواتب:-

من خلال بيانات الدائرة في جداول المصاروفات ضمن تخصيصات ومصاروفات الرواتب الخاصة بالدائرة والتي تتضمن تفاصيل متعددة (رواتب الموظفين، ومكافآت الحوافز للموظفين، وأجور العقود، والاجراء، ومخصصات منصب وساعات العمل الإضافي، وبدل النقل، ومخصصات الزوجية والأطفال ومخصصات الشهادة ومساهمات التقاعد)، فقد تم اعداد الجدول الآتي:

جدول (3)**الرواتب الفعلية المصروفة ونسبتها من تخصيصات الرواتب**

النسبة	اجمالي الرواتب الفعلية	اجمالي الرواتب المخصصة	السنوات
%99	245000000	247000000	2018
%98	241000000	247000000	2019
(%01)	-----	-----	نسبة التغير

يلاحظ من الجدول اعلاه ان نسب مبالغ الرواتب المصروفة فعلاً قياساً بإجمالي الرواتب المخصصة للمديريّة قد بلغت (99%) و (98%) للسنتين على التوالي وهي نسب عالية وتعني ان الدائرة قد صرفت تقريباً كل التخصيصات المرصودة لها في هذا الحساب وذلك قد يعود لسبب ان رواتب العاملين تصرف دائماً بالكامل، في حين ان نسب التغيير كانت في التخصيصات صفر اي انه لا توجد زيادة او تخفيض في التخصيصات خلال السنتين في حين ان نسبة التغيير للرواتب الفعلية للسنتين كانت انخفاضاً بنسبة (01%) وهي نسبة قليلة جداً، وهذا يدل ان الخزينة قد قامت باستغلال التخصيصات المالية في احتساب الرواتب على النحو المقرر في الموازنة بشكل جيد.

4- نسبة المصاريف الفعلية الى التخصيصات المالية لحساب المستلزمات السلعية:-

وتشمل المستلزمات السلعية (القرطاسية والمطبوعات والكتب والمجلات المدرسية، والوثائق، والمخطوطات، افلام المايكرو فلم، وأجور المياه واجور الماء والمجاري، أجور الكهرباء، الوقود، المواد واللوازم، واللوازم الأخرى) وعند احتساب اجمالي المصاريف على هذه الانواع من المصاريف للسنتين مقارنة بالتخصيصات المالية المقررة لها في الموازنة كانت النتائج كما في الجدول الآتي:

جدول (4)**مصاروفات المستلزمات السلعية بوصفها نسبة من التخصيصات**

النسبة	اجمالي مبالغ المستلزمات السلعية المصرفة	اجمالي مبالغ المستلزمات السلعية المخصصة	السنوات
%92	16400000	17800000	2018
%99	19700000	19800000	2019
	%20	%11	نسبة التغير

من خلال الجدول أعلاه نرى أن إجمالي المصاروفات على حساب المستلزمات السلعية قياساً إلى إجمالي المبالغ المخصصة في الموازنة قد بلغت نسبة (92%) و (99%) للسندين على التوالي وبارتفاع في النسبة يبلغ (7%) في حين ان نسب التغير للسندين كانت (11%) و (20%) لكل من إجمالي المبالغ المخصصة في الموازنة وإجمالي المصاروفات الفعلية كما تظهر في جداول المصاروفات النهائية للمديريّة، وهذا يشير نوع ما إلى كفاءة الدائرة في الاستفادة واستغلال التخصيصات المقررة لها في الموازنة لحساب المستلزمات السلعية ضمن بنود المصارييف لموازنتها التشغيلية للسندين.

5- نسبة المصاروفات الفعلية إلى التخصيصات المالية لحساب المستلزمات الخدمية:-

تتضمن المستلزمات الخدمية كافة المصاروفات لشراء الخدمات وتشمل تشمل (نفقات السفر، المخصصات الليلية، نفقات النقل، نفقات السكن، الاتصالات، أجور المكالمات الهاتفية، تنظيف الدائرة، وخدمات أخرى متعددة)، وقد ظهرت بيانات وارقام إجمالي النفقات الفعلية لحساب المستلزمات الخدمية منسوبة إلى إجمالي التخصيصات المالية لهذا النوع من المصاروفات بما في الجدول الآتي:-

جدول (5)

مصاروفات المستلزمات الخدمية بوصفها نسبة من التخصيصات

النسبة	اجمالي مبالغ المستلزمات الخدمية المصروفة	اجمالي مبالغ المستلزمات الخدمية المخصصة	السنوات
%91	18700000	20650000	2018
%92	20000000	21850000	2019
	%7	%6	نسبة التغير

من خلال الجدول أعلاه يمكننا أن نرى نسبة اجمالي المصاروفات على حساب المستلزمات الخدمية إلى اجمالي المبالغ المخصصة للحساب لسنطين قد بلغت (%)91 و (%)92 على التوالي في حين ان نسبة التغير كانت (%)6 فيما يتعلق بإجمالي التخصيصات و (%)7 فيما يتعلق بإجمالي المصاروفات الفعلية لحساب المستلزمات الخدمية، وهذا ايضاً هو مؤشر على كفاءة دائرة الخزينة في استخدام التخصيصات المالية لحساب المستلزمات الخدمية.

6- نسبة المصاروفات الفعلية إلى التخصيصات المالية لحساب الصيانة:-

يشمل حساب الصيانة في الخزينة كافة المصاروفات المتعلقة بالحفاظ على الموجودات الثابتة وادامتها والتي تتضمن (صيانة الطرق والجسور، وصيانة التأسيسات المائية والكهربائية، صيانة وسائل النقل، صيانة سيارات الصالون، صيانة سيارات العمل، صيانة الاثاث، صيانة المكائن والأجهزة والآلات صيانة الحدائق والمتزهات والبساتين، صيانة السجلات) وعند مقارنة اجمالي المبالغ المصروفة لهذا الحساب الى اجمالي المبالغ المخصصة له في الموازنة، فقد كانت النتائج كما في الجدول الآتي:-

جدول (6)**مصروفات الصيانة بوصفها نسبة من التخصيصات**

النسبة	مجموع مبالغ الصيانة المصرفوفة	اجمالي المبالغ الصيانة المخصصة	السنوات
%99	12100000	12200000	2018
%91	5250000	5750000	2019
	(%57)	(%52)	نسبة التغير

ويلاحظ من الجدول أعلاه أن مبالغ الصيانة المصروفه فعلاً قياساً إلى المبالغ المخصصة في الموازنة قد كانت (99%) و (91%) للسندين على التوالي، وهو مؤشر على تراجع وانخفاض التخصيصات والمصروفات الفعلية لهذا الحساب للسندين، ويدعم ذلك نسب التغير للسندين والتي كانت بانخفاض السندين نسبته (57%) و (52%) على التوالي، وهذا المؤشر يعزى إلى انخفاض التخصيصات المالية والحد من نفقات الصيانة في الموازنة التشغيلية للإدارات الحكومية لسنة (2019) بسبب انخفاض ايرادات الموازنة، إلا ان الارقام اعلاه تشير إلى كفاءة الدائرة في استغلال المواد المتاحة لها ضمن اعمال الصيانة لموجوداتها الثابتة للسندين على التوالي.

7- مصروفات المستلزمات السلعية قياساً إلى مصروفات المستلزمات:-

قامت الباحثة بإجراء مقارنة للمبالغ التي تظهر في جداول المصروفات النهائية للدائرة ضمن حسابي المستلزمات السلعية والمستلزمات الخدمية للسندين، وذلك نظراً لأهمية النوعين من المصروفات ضمن انواع المصروفات للموازنة التشغيلية للدائرة، وقد كانت النتائج بالشكل الآتي:

جدول (7)

نسب المصاروفات الفعلية للمستلزمات السلعية الى المستلزمات الخدمية

النسبة	اجمالي مصاروفات المستلزمات الخدمية	اجمالي مصاروفات المستلزمات السلعية	السنوات
%88	18700000	16400000	2018
%98	20000000	19700000	2019
	%7	%20	نسبة التغير

من خلال الجدول أعلاه، يمكننا أن نرى نسب اجمالي مصاروفات المستلزمات السلعية قياساً إلى اجمالي مصاروفات المستلزمات الخدمية قد كانت (88%) و (98%) للسندين على التوالي وبنسب تغير بلغت (20%) و (7%) للنوعين من المصاروفات كلاً على حده، وهذا يعد مؤشراً على ان الدائرة تنفق على الجوانب الخدمية اكثر منه على الجوانب السلعية، وقد يعزى ذلك إلى طبيعة اعمالها وطبيعة اعمال الوحدات المرتبطة بها بوصفها وحدات حكومية هادفة الى تقديم الخدمات للمواطنين، وهو ما يمكن عده مؤشراً على كفاءة اداء الدائرة في هذا المجال.

- 8- نسبة الايرادات الفعلية المتحققة الى مبالغ التمويل:-

تحقق دائرة الخزينة ايرادات للدولة وتتضمن (إيجار مباني، السكن، الرسوم، الغرامات الإدارية، المصاريف المستردة من مصاريف سنوات سابقة، والإيرادات المتنوعة) وذلك وفق قوانين تعليمات الجباية الواردة في قانون اصول المحاسبات العامة واعتبارها ايراد نهائي لحسابات الموارنة العامة للدولة ويتم تحويلها الى وزارة المالية، والجدول الآتي يعرض اجمالي الايرادات المتحققة للمديرية قياساً إلى اجمالي مبالغ التمويلات التي حصلت عليها الدائرة من وزارة المالية للسندين:

جدول (8)

مبالغ التمويلات السنوية قياساً إلى الإيرادات المتحققة

النسبة	اجمالي مبالغ التمويل	اجمالي مبالغ الإيرادات	السنوات
%103	254000000	245000000	2018
%89	261000000	294000000	2019
	%3	%2	نسبة التغير

يبين الجدول اعلاه ان اجمالي مبالغ التمويلات للمديرية في سنة (2018) قد كانت اكبر من الايرادات التي حققتها الدائرة وبنسبة (103%) في حين ان السنة الثانية (2019) كانت اقل وبنسبة (89%)، ويدعم ذلك نسب التغير للعمودين والتي كانت (2%) و (3%) على التوالي، وهذا يشير الى كفاءة الدائرة في تحقيق الايرادات والجباية بشكل يمكن ان يسهم في دعم الموازنة العامة للدولة من خلال تعزيز جانب الايرادات فيها.

9- نسبة المصروفات الفعلية على الموجودات الثابتة الى التخصيصات المالية لها:-

يتضمن حساب الموجودات الثابتة في الدائرة كل انواع الموجودات الملمسة طويلة الامد وال عمر الانتاجي وتشمل (المباني غير السكنية، الأثاث، الآلات، الأجهزة والآلات، أجهزة الاستنساخ، آلات الاتصالات، أجهزة الكمبيوتر والأثاث الآخر، ووسائل النقل والانتقال) وقد كانت المصروفات الفعلية على هذه الموجودات للسندين قياساً الى التخصيصات المالية لها كما في الجدول الآتي:

جدول (9)

شراء الموجودات الثابتة بوصفها نسبة من التخصيصات المالية

البيان	اجمالي الموجودات الثابتة	اجمالي تخصيصات الموجودات الثابتة	النسبة
2018	571000000	300000000	%53
2019	185000000	98000000	%53
نسبة التغير	(%68)	%17	

من خلال بيانات الجدول اعلاه يتبيّن ان نسب الصرف على الموجودات الثابتة في الدائرة مقارنة بالخصيصات المرصودة لها في الموازنة كانت (53%) للسنتين وان نسب التغيير تظهر انخفاض في اجمالي التخصيصات لهذا النوع من المصاروفات بمقدار (68%) وزيادة في اجمالي المصاروفات الفعلية لهذا الحساب وبنسبة (17%)، وهي مؤشرات على عدم الكفاءة في استخدام تخصيصات الموجودات الثابتة للسندين وذلك قد يعود الى ايقاف شراء العديد من انواع الموجودات الثابتة وفق تعليمات وزارة المالية للسندين الماليين.

وبشكل عام فان نسب تقويم اداء الدائرة من خلال مؤشرات البعد المالي لبطاقة الاداء المتوازن كانت على النحو الآتي:

جدول (10)

مؤشرات تقويم أداء دائرة خزينة المثلث (البعد المالي)

نسبة التغير	المؤشرات
(%26)	اجمالي التخصيصات المالية
(%30)	اجمالي المصروفات الفعلية
%3	اجمالي مبالغ التمويل
-----	اجمالي الرواتب المخصصة
%01	اجمالي الرواتب المصروفة
%11	اجمالي تخصيصات المستلزمات السلعية
%20	اجمالي مصروفات المستلزمات السلعية
%6	اجمالي تخصيصات المستلزمات الخدمية
%7	اجمالي مصروفات المستلزمات الخدمية
(%52)	اجمالي تخصيصات الصيانة
(%57)	اجمالي مصروفات الصيانة
%2	اجمالي مبالغ الايرادات المتحققة
(%68)	اجمالي تخصيصات الموجودات الثابتة
%17	اجمالي مصروفات الموجودات الثابتة

وبشكل عام، وفيما يتعلق بالمنظور المالي لتقويم اداء دائرة خزينة المثلث، فإن معظم مؤشرات هذا البعد لسنة (2019) مقارنة بالسنة (2018) اظهرت أداءً منخفضاً، وذلك قد يعزى ذلك بشكل رئيس إلى

الانخفاض في التخصيصات المالية المقررة في الميزانية بسبب تدهور الوضع الاقتصادي للبلد بشكل عام وانخفاض أسعار النفط في السوق العالمية وانعكس ذلك بشكل مباشر على التخصيصات المالية للإدارات الحكومية في ميزانية الدولة بشكل عام.

ومن خلال النتائج المذكورة أعلاه والخاصة بدائرة خزينة المثنى، يتبيّن لنا أن هناك تراجعاً في أداء دائرة خزينة المثنى، وبذلك يمكننا قبول الفرضية الفرعية الأولى التي تنص على الآتي:-

((يمكن إجراء عملية تقويم الأداء المالي لدوائر الخزائن باستخدام مؤشرات البُعد المالي لبطاقة الأداء المتوازن)).

2-2-2- بُعد الزبائن: (Customers Perspective)

يختص هذا البُعد على الزبائن ومدى رضاهما عن منتجات أو خدمات الوحدة الاقتصادية، وبالنسبة لمديري خزينة المثنى فإن الزبائن هم المراجعون الذين لديهم معاملات مع الدوائر المرتبطة بالدائرة من الناحية الحسابية والمستفيدين من خدمات هذه الدوائر والمشار إليه سابقاً في بداية الفصل، وقد تم تقييم أداء الدائرة وفق هذا البُعد باستخدام خطوتين، الأولى من خلال بعض المؤشرات التي تتعلق بالمراجعين للدوائر المرتبطة بمديري خزينة المثنى حسابياً، فيما الخطوة الثانية اعتمدت على اخذ آراء هؤلاء المراجعين بالخدمات المقدمة لهم وذلك من خلال استبيان تم تصميمه بما يتناسب مع طبيعة عمل هذه الدوائر لقياس مدى رضا الزبائن عن الخدمات المقدمة لهم من قبل هذه الدوائر وذلك من خلال عينة عشوائية من المراجعين لهذه الدوائر.

2-2-1- مؤشرات بُعد الزبائن:

تكونت مؤشرات بُعد الزبائن من أربعة مؤشرات رئيسية، وكالآتي :

1- اعداد المراجعين والمعاملات التي تمت فعلاً خلال السنتين:-

يمثل المراجعون لدائرة خزينة المثنى والدوائر المرتبطة بها حسابياً الزبائن ضمن هذا المحور، لذلك تم اولاً اعداد الجدول الآتي لإجمالي اعداد المراجعين والمعاملات التي تمت خلال السنتين:-

جدول (11)**اجمالي اعداد المراجعين وعدد المعاملات**

السنوات	اجمالي عدد المراجعين	اجمالي عدد المعاملات
2018	22932	22932
2019	19910	19910
نسبة التغير	(%13)	(%13)

ومن خلال الجدول أعلاه نلاحظ اجمالي عدد المراجعين والمعاملات لدائرة خزينة المثلث والدوائر المرتبطة بها حسابياً قد انخفض بنسبة (13%)، إذ بلغ العدد لسنة (2018) عدد (22932) مراجع ومعاملة ولسنة (2019) عدد (19910) مراجع ومعاملة وهو مؤشر على تراجع اعداد المراجعين والمعاملات للسنة الثانية قياساً بالأولى، وعند الاستفسار عن سبب ذلك فقد تبين ان السبب هو ارتفاع اعداد المراجعين ومعاملتهم في سنة (2018) بسبب ازدياد عدد معاملات الفصل السياسي خلال السنة وتراجع الوضع الاقتصادي للبلد في سنة (2019).

2- اعداد المراجعين حسب طبيعة المعاملات (مالية، غير المالية):-

وفي الجدول الآتي قامت الباحثة بتقسيم اجمالي عدد المعاملات لالستين على فئتين (معاملات مالية، ومعاملات غير المالية)، وكانت النتائج ما يأتى:

جدول (12)**اجمالي عدد المعاملات مقسمة على مالية وغير مالية**

السنوات	اجمالي عدد المعاملات	المعاملات المالية	المعاملات غير المالية
نسبة التغير		%	%
2018		3694	19384
2019		3417	16439
نسبة التغير		(%6)	(%1)

نلاحظ من الجدول السابق ان نسبة المعاملات المالية لدائرة الخزينة والدوائر المرتبطة بها حسابياً، قد بلغت (16%) للسنة الاولى و (17%) للسنة الثانية اي بزيادة ملحوظة قدرها (1%)، في حين المعاملات غير المالية هي الاكثر لهذه الادارات وبنسبة انخفاض قدرها (1%) مما يعطي انطباعاً عن ثبات نسبي في المعاملات المالية وغير المالية التي تمت في دائرة الخزينة والدوائر المرتبطة بها حسابياً، وهذا يعزى الى ثبات طبيعة اعمالها ومراجعيها خلال السنين.

3- اعداد المعاملات المالية حسب مجموعات الدوائر المرتبطة بالدائرة حسابياً:-

بالنظر لأهمية المعاملات المالية والتي تتم في الدوائر المرتبطة بدائرة الخزينة حسابياً ويتم إجراؤها مالياً من قبل دائرة الخزينة، فقد قامت الباحثة بتقسيم اجمالي عدد المعاملات المالية التي تمت للسندين حسب مجموعات الدوائر وارتباطها بالوزارات المختلفة، وكما في الجدول الآتي:-

جدول (13)

اعداد المعاملات المالية موزعة حسب مجموعات الدوائر المرتبطة بالدائرة

الدوائر	ت	المجموع	2019	2018	نسبة التغير
الدوائر التابعة لوزارة المالية	1		569	454	%25
الدوائر التابعة لوزارة الداخلية	2		1737	1820	(%5)
الدوائر التابعة لوزارة البلديات	3		22	24	(%0.08)
الدوائر التابعة لوزارة التخطيط	4		53	53	---
الدوائر التابعة لوزارة العمل	5		34	36	(%0.06)
الدوائر التابعة لوزارة العدل	6		552	743	(%26)
دوائر متفرقة اخرى	7		450	518	(%13)
			3417	3648	(%6)

نلاحظ من الجدول أعلاه ان عدد المعاملات المالية حسب الدوائر المرتبطة حسابياً بدائرة شهد انخفاضاً في النسب للسندين لجميع الدوائر باستثناء الدوائر التي تتبع وزارة المالية (التقاعد، عقارات الدولة، والهيئة العامة للضرائب) فقد شهدت زيادة بنسبة (25%) وهذا يعود الى الطبيعة المالية لتلك الدوائر.

3- اجمالي عدد الشكاوى المستلمة من المراجعين:

تمثل الشكاوى التي ترد الى دائرة الخزينة والدوائر المرتبطة بها حسابياً اراء الزبائن لهذه الادارات ومشاكلهم تجاه عملها في كافة جوانبه وتمثل صناديق الشكاوى المكان الذي تتجمع فيه هذه الشكاوى، وعند الرجوع لهذه الصناديق تبين انه لا توجد شكاوى فيها للستنين على التوالي وهو ما يشير نوعاً ما الى رضا المراجعين عن أداء هذه الادارات رغم انه ليس مؤشراً نهائياً بسبب ان المراجعين قد تكون لديهم شكاوى لكن لا يفضلون كتابتها وايداعها صناديق الشكاوى، والجدول الآتي يوضح ذلك:-

جدول (14)
اجمالي عدد الشكاوى للستنين 2018 - 2019

السنوات	اجمالي عدد الشكاوى
2019	لا يوجد
2019	لا يوجد
نسبة التغير	صفر

4-2-2-2- تحليل اراء المراجعين حول خدمات الدوائر:

تم تصميم استبيان يتكون من (10) اسئلة تعبر عن مدى رضا المراجعين عن اعمال الدوائر المرتبطة حسابياً بدائرة خزينة المثلث (الملحق 1)، وقد تم تصميم هذا الاستبيان بالاستقادة من بعض الدراسات السابقة ومؤشرات تقييم الأداء التي وضعها ديوان الرقابة المالية الاتحادي لتقييم أداء الادارات المختلفة، ووفقاً "لقياس ليكرت الخماسي Five-Likert Scale، إذ ان الاجابات تعكس مستوى رضا المراجع عن خدماتِ وعمل الدوائر المرتبطة بالخزينة وتتراوح بين ضعيف جداً وعالٍ جداً، وبالشكل الآتي:-

جدول (15)
تحليل اراء المراجعين

الاجابات	ضعيف جداً	ضعف	متوسط	عالٍ	عالٍ جداً
قيم الترجيح	1	2	3	4	5

وقد قامت الباحثة بتوزيع (140) استماره استبيان على عينات عشوائية وبواقع (20) استمارة في كل مجموعة حسب عائديتها للوزارات المختلفة. وبلغت عدد المجيبين من الذكور (86) اي ما نسبته (%) 61 وعدد الاناث (54) ونسبة (39%)، ثم تم تفريغ الاجابات على شكل مصفوفة واحتساب بعض مقاييس النزعة المركزية (التكرارات، النسب المئوية، والاوساط الحسابية المرجحة بالأوزان) لكل فقرات الاستبيان لبيان توجه وتركيز اجابات المراجعين، وفقاً للمعادلات الآتية:-

- التكرارات (Frequencies):- لبيان عدد الاجابات ونكراراتها لكل خيار من خيارات الاجابات على الاستبيان.
- النسبة المئوية (Percentage):- وهي نسبة الاجابات لكل خيار الى مجموع الاجابات (140) وتكون على شكل (%)، ويتم احتسابها باستخدام المعادلة ادناه:-

$$\text{مجموع التكرارات لكل خيار} / (140 \times 100) = \%$$
- الوسط الحسابي المرجح بالأوزان (Weighted Arithmetic Mean) ويمثل تمركز الاجابات مع الاخذ بنظر الاعتبار لأهمية وزن الاختيارات وفق المقياس المستخدم، ويتم احتسابه عن طريق قسمة حاصل ضرب التكرارات بأوزان الاجابات على مجموع العينة ويتراوح الناتج بين (1) الى (5)، وايضاً احتساب الوسط الحسابي العام للاستبيان عن طريق جمع الاوساط الحسابية المرجحة لفقرات الاستبيان وقسمتها على عددها ليبيس الاتجاه العام لجميع اسئلة الاستبيان، وقد كانت النتائج لهذا الاستبيان كما في الجدول الآتي:-

جدول (16)

نتائج استبيان رضا المراجعين

الوسط الحسابي	خيارات الإجابات										رقم السؤال	
	عالٍ جداً		عالٍ		متوسط		ضعيف		ضعيف جداً			
	%	تكرارات	%	تكرارات	%	تكرارات	%	تكرارات	%	تكرارات		
4.56	56	78	44	62	0	0	0	0	0	0	1	
4.69	69	96	31	44	0	0	0	0	0	0	2	
4.71	71	100	29	40	0	0	0	0	0	0	3	
4.49	51	72	46	64	3	4	0	0	0	0	4	
4.33	43	60	47	66	10	14	0	0	0	0	5	
4.66	66	92	34	48	0	0	0	0	0	0	6	
3.86	29	40	38	54	23	32	10	14	0	0	7	
4.70	70	98	30	42	0	0	0	0	0	0	8	
4.71	71	100	29	40	0	0	0	0	0	0	9	
4.52	الوسط الحسابي المرجح العام للاستبيان											

ويتبين لنا من الجدول اعلاه ان الإجابات تتجه نحو رضا المراجعين عن عمل الدوائر المرتبطة حسابياً بدائرة خزينة المثلث ويبين ذلك الاوساط الحسابية للأسئلة الخاصة بالاستبيان إذ ان اغلبها تقترب من الترجيح (5) والذي يعني الرضا التام، باستثناء السؤال رقم (8) والذي يتعلق بتوفر وسائل الراحة واماكن الجلوس للمراجعين، وقد بلغ الوسط الحسابي العام لجميع اسئلة الاستبيان (4.52) وهو مؤشر عالٍ ويشير الى رضا المراجعين عن عمل هذه الدوائر.

وبشكل عام، وفيما يتعلق بالبعد الثاني لبطاقة الأداء المتوازن والخاص بالزبائن Customers، فإن أداء دائرة خزينة المثلث والدوائر المرتبطة بها حسابياً قد تميز بالاستقرار النسبي وفي مؤشراته الاربعة للسنتين (2018 و2019)، كما وان اراء المراجعين قد اظهرت مستوى رضا عالياً عن أداء هذه الادارات من خلال الاستبيان الذي اجري فيها، لذلك ومن خلال النتائج المذكورة أعلاه والخاصة

بدائرة خزينة المتنى والدوائر المرتبطة بها حسابياً، يمكننا قبول الفرضية الفرعية الثانية التي تنص على الآتي:

((يمكن إجراء عملية تقويم أداء دوائر الخزائن لزبائنها باستخدام مؤشرات بُعد الزبائن لبطاقة الأداء المتوازن)).

3-2-4- بُعد العمليات الداخلية: (Internal Process Perspective)

يركز هذا البُعد على كافة الجوانب الداخلية للوحدة الاقتصادية وقياس نسب ومؤشرات التطور او التراجع فيها بوصفه مقياساً لأدائها من وجهة نظر العمليات الداخلية، وقد تم احتساب عدة مؤشرات لأغراض تقويم أداء دائرة خزينة المتنى من بُعد العمليات الداخلية Internal process وبالشكل الآتي:

اولاًً. المؤشرات الخاصة بالعاملين في الدائرة:

1- اجمالي اعداد الموظفين:

ظهرت اعداد الموظفين العاملين في الدائرة للسندين كما في الجدول الآتي:

جدول (17)

اعداد الموظفين للسندين 2018 - 2019

السنوات	اجمالي عدد الموظفين
2018	56
2019	54
نسبة التغير	(%4)

ويظهر الجدول اعلاه انخفاضاً في اعداد الموظفين في الدائرة، إذ بلغت نسبة التغير (4%) بالانخفاض، وذلك يشير الى عدم وجود اضافات في اعداد الموظفين في الدائرة وهو مؤشر أداء غير جيد بالنسبة للدائرة.

2- المؤهلات العلمية للموظفين:

من خلال الاطلاع على مؤهلات الموظفين الموجودة في اضابير الموظفين في ادارة الدائرة، فإنها كانت على النحو الآتي للسنتين (2018 و2019):

جدول (18)
المؤهلات العلمية

السنوات	ابتدائية	متوسطة	اعدادية	دبلوم معهد	بكالوريوس	الاجمالي
2018	7	14	6	9	20	56
2019	7	14	6	7	20	54

ويتبين لنا من خلال الجدول اعلاه، انه لا توجد تغيرات في المؤهلات العلمية لموظفي الدائرة وشهاداتهم، باستثناء الانخفاض في حملة شهادة دبلوم المعاهد وبواقع (2) وهو الذي ادى الى الانخفاض في اجمالي الموظفين لسنة (2019)، وهذا ايضاً يعد مؤشر اداء غير جيد بسبب عدم وجود اي تطور او زيادة فيه.

3- اعداد المجازين دراسياً وتدوير الموظفين:

لم تقم الدائرة بمنح اي اجازات دراسية لموظفيها خلال السنتين (2018 و2019) اذ ان نسبة الاجازات الدراسية (صفر) للسندين، ويعد مؤشراً غير جيد، اما بالنسبة للتدوير بين الموظفين، فقد وجدت الباحثة ان هناك حالة تدوير واحدة حصلت في سنة (2018) وحالة اخرى في سنة (2019) للتدوير وتغيير موقع عمل الموظفين، وهي وان كانت قليلة الا انها بصالح اعمال الدائرة.

ثانياً. المؤشرات الخاصة بالحوافز والمكافآت:

يعد نظام الحوافز والمكافآت من اهم النظم التي تؤثر في اداء العاملين بالوحدات الاقتصادية، وله اهمية خاصة عند تقويم أداء هذه الوحدات، ومن خلال متابعة الحوافز والمكافآت التي صرفت لموظفي المديرية للسندين (2018 و2019)، فقد تبين ان الدائرة لم تقدم لموظفيها اية حوافز والمكافآت للسندين، وهذا مؤشر اداء سلبي جداً، لا يساعد في تشجيع الموظفين وتحفيزهم.

ثالثاً. المؤشرات المتعلقة بالإضافات والتوسعات:

بعد مراجعة اعمال التوسعات والإضافات في المباني والموارد الثابتة الأخرى للدائرة، فقد تبين للباحثة ان الدائرة لم تقم بأية اضافات او توسيعات او زيادات في بناياتها او موجوداتها الثابتة للسندين (2018 و 2019)، إذ بقيت هذه الموجودات على حالها دون اجراء اضافات او توسيعات، مما يعني تناقصاً في قيمها الحقيقية، وهذا ايضاً مؤشر غير جيد على اداء الدائرة في هذا الجانب والذي قد يكون بسبب عدم وجود التخصيصات اللازمة للتلوسعات والإضافات في موازنة الدائرة للسندين.

رابعاً. المؤشرات الخاصة بالابتكار والتجديد والابداع:

ايضاً في هذا الجانب، فقد تبين لنا انه لا توجد اية مؤشرات للابتكار والابداع والتجديد في الدائرة للسندين (2018 و 2019)، إذ لم تسجل اية اعمال ابداعية او ابتكارية او تجدیدية لدى الدائرة خلال السندين، مما يعني رتابة اداء العاملين في الدائرة وعدم وجود نوايا الابداع والابتكار، وهذا يعد مؤشراً سلبياً لأدائها في هذا الجانب.

خامساً. المؤشرات الخاصة بالاستشارات والخبرات الخارجية:

لم تقم الدائرة بالتعيين او التعاقد مع اي مستشارين سواء كانوا محليين او اجانب لتطوير او تحديث اعمالها، وهو مؤشر غير جيد ايضاً، وهذا الموضوع قد يكون بسبب عدم وجود التخصيصات وايضاً ان اعمال الدائرة رتيبة وتسير وفق قوالب جاهزة ولا يمكن اجراء التغييرات عليها.

سادساً. المؤشرات الخاصة باستخدام التقنيات الحديثة في العمل:

ايضاً في هذا الجانب، فأن الدائرة لم تقم باستخدام التقنيات الحديثة في العمل لأغراض التواصل والمخاطبات والمراسلات وبقيت على نظامها الكلاسيكي والقديم لأغراض تأدية اعمالها اليومية وبشكل روتيني.

سابعاً. المؤشرات الخاصة بتحديثات النظم الادارية والمالية والتكنولوجية:

من خلال معايشة الباحثة الموظفين في المديرية والبحث في السجلات المالية والادارية للنظم الادارية والمالية والتكنولوجية في الدائرة، فقد تبين لها انه فقط في سنة (2018) هناك تحديث واصافة لنظام ارشفة وبرامج العلاوات في الدائرة، وفي سنة (2019) لا يوجد اي تحديث وبقيت النظم المعمول بها على حالها دون اضافة او تحديث، مما يشير الى عدم مواكبة الدائرة لاستخدام وتحديث النظم الالكترونية

المستخدمة من قبلها في المجالات الإدارية والمالية والتكنولوجية، وهي أيضاً تعد ضمن مؤشرات الأداء غير الجيدة.

وبشكل عام ومن خلال النتائج أعلاه، وفيما يتعلق بالبعد الثالث لبطاقة الأداء المتوازن والخاص بالعمليات الداخلية، فإن أداء دائرة خزينة المثلث وفي مؤشراته الخاصة بالعاملين والحوافز والكافئات والتوسيعات والإضافات والابتكار والإبداع وأيضاً مؤشرات الاستشارات الخارجية واستخدام التقنيات الحديثة في العمل وتحديث النظم الإدارية والتكنولوجية المستخدمة للسندين (2018 و 2019)، قد اظهرت مستوى أداء غير جيد ضمن هذا البعد، لذلك ومن خلال النتائج المذكورة أعلاه والخاصة بدائرة خزينة المثلث، يمكننا قبول الفرضية الفرعية الثالثة التي تنص على الآتي:

((يمكن إجراء عملية تقويم العمليات الداخلية لدوائر الخزائن باستخدام مؤشرات بُعد العمليات الداخلية لبطاقة الأداء المتوازن (Internal Process .))

4-2-4. بُعد التعلم والنمو (Learning and growth Perspective):

يركز هذا البعد على كافة الجوانب ذات العلاقة بتنمية وتدريب العاملين داخل الوحدة الاقتصادية وتطوير قدراتهم من خلال البرامج التطويرية والتدريبية، وقياس نسب ومؤشرات التطور أو التراجع فيها كمؤشرات لتنمية وتطوير الموارد البشرية في الوحدة، وقد تم احتساب المؤشرات الآتية للسندين (2018 و 2019) لأغراض تقويم أداء دائرة خزينة المثلث من بُعد التعلم والنمو وبالشكل الآتي: Learning and growth

1- العاملون حسب نوع التوظيف:

اظهرت بيانات العاملين في الدائرة الجدول الآتي لتقسيمهم حسب نوع التوظيف إلى (مالك دائم، موظف عقد، اجراء يوميين):

جدول (19)

اعداد العاملين حسب نوع التوظيف

السنوات	الملاك	عقود	اجر يومي
2018	54	0	2
2019	52	0	2

ويتبين لنا من خلال الجدول اعلاه، انه لا توجد تغيرات في نوع التوظيف للعاملين في الدائرة ، وهو ما يمكن عده مؤشراً غير جيد بسبب عدم وجود الاضافات او التطور في نوعية موظفي الدائرة لسنطين (2018 و 2019).

2- الدورات التدريبية واعداد المشاركين فيها:

تعد الدورات التدريبية التي يشارك بها موظفو المديرية ولاسيما اذا كانت في مجالاتٍ تخصصاتهم احد مؤشرات التعلم والنمو التي تؤدي بالنتيجة الى زيادة قدرات وقابليات العاملين وتطويرها نحو الافضل وبما يخدم اهداف الدائرة، الا اننا من خلال الرجوع الى سجلات الدائرة، فقد تبين لنا ان عدد الذين اشتراكوا في دوراتٍ تدريبية لسنة (2018) كانوا (6) مشاركين، وفي العام (2019) لا توجد آية مشاركات، مما يعني تراجعاً ملحوظاً ملحوظاً في التعلم والنمو لموظفي الدائرة، وهو ايضاً من مؤشراتِ الأداء غير الجيدة للدائرة.

3- عدد المشاركات في ورش العمل والمحاضرات وعدد الإيفادات الخارجية لتطوير قدرات العاملين:

لا توجد آية مشاركات لموظفي الدائرة في ورش عمل او محاضرات خلال السنطين، وايضاً لا توجد ايفادات خارج البلد لتطوير قدرات العاملين في الدائرة ، مما يشير الى اهمال واضح في هذا المجال وعدم صرف ايّة مبالغ في هذا الجانب، وهو ايضاً مؤشر أداء سلبي يسجل على أداء دائرة خزينة المثنى لسنطين (2018 و 2019).

4- استبيان الرضا الوظيفي للعاملين في الدائرة:

ايضاً تم تعزيز مؤشرات هذا البُعد باستبيان تم اعداده بالاستفادة من بعض الدراسات السابقة وبما يتلاءم وطبيعة عمل دائرة خزينة المثنى (الملحق 2)، وذلك للوقوف على مستوى رضا العاملين في الدائرة عن ظروف وطبيعة اعمالهم في الدائرة، إذ قامت الباحثة بتوزيع (46) استماره استبيان على جميع العاملين في الدائرة باستثناء بعضهم ممن لم يكونوا موجودين عند التوزيع وباستخدام مقاييس ليكرت ذي الخمس خيارات والذي يتراوح بين (لا اتفق تماماً – اتفق تماماً) وبدرجات (1-5)، وقد شارك في الاجابة على الاستبيان (22) من الذكور و (24) من الاناث اي بنسبة (48%) و (52%) على التوالي، و (16) شخصاً ممن يحملون شهادة الاعدادية وبنسبة (35%) و (30%) شخص ممن يحملون شهادة جامعية اولية وبنسبة (65%)، ومن حيث عدد المشاركات في الدورات التدريبية فأن (34) شخصاً اي ما نسبته (74%) قد شاركوا في دوراتٍ تدريبية تخص اعمالهم وتخصصاتهم في حين أن (12) شخصاً وبنسبة (26%) لم يشاركوا في دوراتٍ تدريبية،

وتم ايضاً تفريغ الاجابات على شكل مصفوفة ثم احتساب مقاييس النزعة المركزية (التكارات، النسب المئوية، الاوساط الحسابية المرجحة بالأوزان، والوسط الحسابي العام لجميع اسئلة الاستبيان) وبنفس الطريقة التي تم الاشارة اليها في تحليل نتائج استبيان المراجعين، وقد كانت نتائج هذا الاستبيان كما في الجدول الآتي:-

(20) جدول

نتائج استبيان رضا العاملين في الدائرة

ويتبين لنا من خلال نتائج هذا الاستبيان ان اجابات الموظفين والعاملين في الدائرة تتجه نحو رضا وظيفي ودرجة متوسطة عن الاعمال المكافحة بها وظروف العمل التي يعملون فيها إذ بلغ الوسط الحسابي العام (3.33) وهو أعلى من المتوسط الذي يبلغ (2.5) وبقليل، وتظهر المتوسطات المرجحة بالأوزان لأسئلة الاستبيان الآتي عشر تقارباً واضحاً في الاجابات، إذ تقترب من بعضها في الكثير من الأسئلة، مما يعطي مؤشراً عاماً عن مستوى رضا الموظفين في الدائرة.

وبشكل عام، وفيما يتعلق بالبعد الرابع لبطاقة الأداء المتوازن والخاص بالتعلم والنمو Learning and growth وللستين (2018 و 2019)، فإن أداء دائرة خزينة المثلث لم يكن جيداً بشكل عام في هذا الجانب كما ان مستوى رضا العاملين لم يكن عالياً من خلال الاستبيان الذي تم توزيعه على الموظفين في الدائرة ، لذلك ومن خلال النتائج المذكورة أعلاه والخاصة بدائرة خزينة المثلث ، يمكننا قبول الفرضية الفرعية الرابعة التي تنص على الآتي:

((يمكن إجراء عملية تقييم التعلم والنمو لدوائر الخزائن باستخدام مؤشرات بعد التعلم والنمو لبطاقة الأداء المتوازن)).

4-2-5- بُعد البيئة المجتمعية: (Social Environment Perspective)

يقصد بالبيئة المجتمعية علاقات الدائرة بيئتها والمجتمع وهي تقسم على بيئات مجتمعية داخلية تتعلق بكل ما يخص خدمات الدائرة للعاملين فيها واستفادتهم من الدائرة ضمن جوانب حياتهم العامة، وبيئة مجتمعية خارجية وهي ما تتعلق بالأمور بين الدائرة والبيئة والمجتمع المحيط بها، لذلك قامت الباحثة بدراسة الامور التي تخص البيئة المجتمعية الداخلية والبيئة المجتمعية الخارجية، وبيان اهم المؤشرات في كل منها وللستين (2018 و 2019)، وكما يأتي:

اولاًـ. البيئة المجتمعية الداخلية:

تم احتساب المؤشرات الآتية ضمن البيئة الداخلية لدائرة خزينة المثلث:

1- اعداد المستفيدين من خدمات نقل الموظفين:

تبين لنا ان المستفيدين من خدمات نقل الموظفين بسيارات الدائرة للعام (2018) كانت (8) موظفين فقط، وفي العام (2019) اصبحت (10) موظفين، اي بنسبة زيادة (25%) لسنة (2019) عن سنة (2018).

2- اعداد المستفيدين من استخدام الدور السكنية للدائرة:

تبين لنا ان المستفيدين من استخدام الدور السكنية المملوكة للدائرة هو شخص واحد فقط خلال السنين (2018 و 2019) و لا يوجد اي تغيير في هذا المؤشر.

3- اعداد اجازات الامومة والاجازات لأكثر من شهر:

تبين لنا ان المستفيدين من اجازات الامومة لسنة (2018) هي موظفة واحدة فقط واجازات طويلة (3) اشخاص اجازة (5) سنوات، وفي سنة (2019) كانت (2) اجازات امومة ولم يحدث اي تغيير في الاجازات الطويلة وبقيت (3) اشخاص اجازة (5) سنوات، مما يشير الى انه لا يوجد تطور ملحوظ في هذا الجانب خلال السنين.

ثانياً- البيئة المجتمعية الخارجية:

قامت الباحثة بالبحث عن جوانب وارقام عن علاقة دائرة خزينة محافظة المثلث ببيئتها المجتمعية الخارجية وللسنوات (2018 و 2019) ومن خلال المؤشرات الآتية:

- مشاركات الدائرة مع دوائر المحافظة الاخرى في مجال خدمة المجتمع في المحافظة.
- الانشطة والاتفاقيات واوجه التعاون مع الدوائر الاخرى في المحافظة.
- تبادل الخبرات والاستشارات في كافة مجالات العمل مع الدوائر الاخرى في المحافظة.
- مساهمات الدائرة في خلق فرص عمل جديدة للقضاء على البطالة في مجتمع محافظة المثلث.
- مساهمات الدائرة في حماية البيئة والحملات الزراعية نحو البيئة الخضراء والتنمية المستدامة.
- المبالغ المصروفة على انشطة الاستزراع والحدائق في الدائرة وفي المحافظة بشكل عام .

ولم تسجل الباحث أيّاً من المؤشرات اعلاه، إذ كانت جميعها (صفر)، باستثناء بعض المبالغ القليلة جداً والتي تكاد تكون (صفر) وصرفت في مجال تحسين وتعديل حدائق بناية الدائرة في سنة (2018)، في حين لم تسجل ايّة مبالغ في سنة (2019)، وبذلك فإن الدائرة تسجل اداء منخفضاً يكاد أن يكون (صفر) في مجال البيئة المجتمعية الخارجية لدائرة خزينة المثلث.

لذلك وفيما يخص بعدها البيئة المجتمعية ببعديه الداخلي والخارجي، فإن اداء دائرة خزينة المثلث منخفض وغير جيد، إذ لم تؤدي الدائرة ما مطلوب منها من انشطة ضمن هذا البعد، وبذلك يمكن قبول الفرضية الفرعية الخامسة الخاصة بعدها البيئة المجتمعية Social environment والتي تنص على الآتي:

((يمكن إجراء عملية تقويم الأداء البيئي والمجتمعي لدوائر الخزان باستخدام مؤشرات بعد البيئة المجتمعية لبطاقة الأداء المتوازن)).

6-2-4- بُعد المخاطر: (Risks Perspective)

يتضمن البُعد السادس لبطاقة الأداء المتوازن آية مخاطر او تهديدات تواجه دائرة خزينة المثلث خلال السنين (2018 و 2019) ومن كافة نواحي العمل فيها أن كانت ضمن الامور المالية او غير المالية، وقد قامت الباحثة بالبحث عن تلك المخاطر والتهديدات ومن خلال المؤشرات الآتية:

1. عدد الشكاوى القضائية على الدائرة من قبل المواطنين بشكل عام ومن الموظفين فيها ومن الدوائر الأخرى في المحافظة.
2. مخاطر انخفاض التخصيصات المالية على الخطط المستقبلية للدائرة.
3. مخاطر انخفاض التخصيصات المالية على سير الاعمال وتلاؤها في الدائرة.
4. مخاطر انخفاض التخصيصات المالية على اعداد الموظفين والعاملين في الدائرة.
5. مخاطر انخفاض التخصيصات المالية على مباني الدائرة وبرامج الصيانة الدورية لها.

ومن خلال البحث في السجلات عن ارقام تشير الى المخاطر والتهديدات، لم تجد الباحثة أية ارقام تشير الى وجود مخاطر حالية او مستقبلية تواجه الدائرة خلال السنين او في المستقبل، وبعد الاستفسار من المسؤولين في الدائرة عن المخاطر والتهديدات فأن المخاطر الوحيدة التي ذكرت من قبلهم هي مخاطر تهالك المبني وتقادها وحاجة الدائرة الى بناء جديدة واسع لأعمالها، وعند الرجوع الى جداول المصروفات فأن الباحثة لاحظت قلة المبالغ المصروفة على اعمال صيانة مباني المديرية، مما يشير الى أداء الدائرة في جانب مواجهة المخاطر والتهديدات خلال السنين كان غير جيد وغير مرضٍ، وبذلك يمكننا قبول الفرضية الفرعية السادسة والخاصة ببعد المخاطر Risks والتي تنص على الآتي:

((يمكن إجراء عملية تقويم المخاطر لدوائر الخزان باستخدام مؤشرات بعد المخاطر لبطاقة الأداء المتوازن)).

4-2-4- اختبار الفرضية الرئيسية للبحث:

بعد تطبيق مؤشرات الأبعاد الستة لبطاقة الأداء المتوازن على دائرة خزينة المثلث والدوائر المرتبطة بها حسابياً لأغراض تقويم أدائها وللسنتين (2018 و2019)، فقد كان أداء هذه الدائرة بالشكل الآتي:

جدول (21)

تقدير الأداء للأبعاد الستة

تقدير الأداء	البعد	ت
ضعيف	البعد المالي Financial Perspective	1
مقبول	بعد الزبائن Customers Perspective	2
ضعيف	بعد العمليات الداخلية Internal Process Perspective	3
ضعيف	بعد التعلم والنمو Learning and Growth Perspective	4
ضعيف	بعد البيئة المجتمعية Social Environment	5
جيد	بعد المخاطر Risks Perspective	6
مقبول	التقويم العام	

ومن خلال النتائج اعلاه، يمكننا القول ان تطبيق بطاقة الأداء المتوازن على دائرة خزينة المثلث والدوائر المرتبطة بها حسابياً وبأبعادها الستة، قد اظهر أداء تشغيلياً ضعيفاً لهذه الدائرة للسنوات (2018 و2019)، وهو ما يدعونا الى قبول الفرضية الرئيسية للبحث والتي تنص على امكانية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بأبعادها الستة (المالي، الزبائن، العمليات الداخلية، التعلم والنمو، البيئة المجتمعية، والمخاطر) في الوحدات الحكومية الممولة مركزياً لأغراض تقويم أدائها التشغيلي بهدف تطوير وتحسين أدائها ضمن هذا المدى.

الفصل الخامس

الاستنتاجات والتوصيات

المبحث الاول: الاستنتاجات

المبحث الثاني: التوصيات

تمهيد:

هذا الفصل مخصص لعرض استنتاجات البحث الحالي والتوصيات التي تقدمها الباحثة في مجال تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لأغراض تقويم أداء الوحدات الحكومية غير الهدافة للربح، وذلك من خلال مباحثين، خصص الاول للاستنتاجات التي توصل لها البحث فيما المبحث الثاني خصص للتوصيات وايضاً مقترنات لأبحاث مستقبلية في مجالات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لأغراض تقويم الأداء التشغيلي للوحدات الحكومية غير الهدافة للربح.

المبحث الاول: الاستنتاجات**Conclusions**

من خلال قيام الباحثة بإجراء بحثها بشقيه النظري والتطبيقي، فإنها توصلت الى مجموعة من الاستنتاجات التي تخص الجانب النظري للبحث والجانب التطبيقي منه، وكما يأتي:-

1-1-5- استنتاجات الجانب النظري:-

توصلت الباحثة الى مجموعة من الاستنتاجات خاصة بالجانب النظري لبطاقة الأداء المتوازن واستخدامها في تقويم الأداء، وكما يأتي:

- 1- تمثل بطاقة الأداء المتوازن احدى الادوات والتقنيات الهامة التي تستخدم في مجال تقويم الأداء التشغيلي للوحدات الاقتصادية بشكل عام وبغض النظر عن اهدافها وطبيعة عملها، وهي أداة شاملة لتقدير الأداء التشغيلي للوحدات الاقتصادية تستخدم لغرض قياس مستوى التقدم نحو تحقيق الأهداف التشغيلية للوحدة، إذ تحتوي هذه البطاقة على مجموعة مترابطة من المقاييس المالية وغير المالية التي يمكن قياسها من خلال بعض المؤشرات التي تخص الوحدة الاقتصادية، وتسمى ابعاد Perspectives، والتي تعكس عوامل النجاح التشغيلية للوحدة.
- 2- ان ظهور بطاقة الأداء المتوازن قد جاء بسبب الحاجة الى اساليب حديثة في مجال الرقابة وتقويم الأداء تتناسب مع التوسيع والنمو في مجال الاعمال و تعالج اوجه القصور في الانظمة القديمة والتقلدية للرقابة وتقويم الأداء.
- 3- لقد مررت فكرة بطاقة الأداء المتوازن بعدة مراحل للتطور الى ان اصبحت بشكلها الحالي والذي يتضمن سنت ابعاد، وهي البعد المالي وبعد الزبائن وبعد العمليات الداخلية وبعد التعلم والنمو وبعد

البيئة المجتمعية وبُعد المخاطر، ويمكن من خلال هذه الأبعاد الستة تقديم معلومات شاملة عن الأداء التشغيلي للوحدة الاقتصادية.

4- ان تطبيق بطاقة الأداء المتوازن ممكن في اي وحدة اقتصادية بغض النظر عن طبيعة اعمالها والاهداف التي تسعى اليها، الا ان نجاح التطبيق يعتمد على ادراك ادارات الوحدات لأهمية تطبيق البطاقة وتحديد مؤشرات الأداء المستخدمة ضمن بأبعادها المتعددة وطريقة التطبيق، مع وجود بعض الصعوبات والمعوقات في التطبيق.

5- لقد اصبحت بطاقة الأداء المتوازن احدى الطرق الحديثة لمتابعة التقدم نحو تحقيق الأهداف التشغيلية وليس مجرد أداة لقياس وتقدير الأداء، ولكنها تهتم بمتعدد الأبعاد يتطلب من الإدارة تحديد التشغيلية من وجهة نظر وفهم العلاقة بين العمل المنجز على جميع مستويات الوحدة واهدافها التشغيلية، وهي نظام لإدارة التشغيلية يدمج ستة أبعاد إدارية ومالية ويسمح للمديرين بالمشاركة في وضع الأهداف التشغيلية طولية المدى بقياسات قصيرة المدى.

6- مع أهمية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن من قبل الوحدات الاقتصادية بوصفها إطار عمل كامل للعمل على ترجمة تشغيلية الوحدة الاقتصادية إلى خطط عملية وإلى مجموعة متكاملة من مؤشرات قياس الأداء، وأيضاً أهمية توعية جميع الموظفين بأهمية البطاقة من خلال توضيح مفهومها والغرض منها وكيفية تفعيلها والمشاركة في إعدادها، الا انه يلاحظ ان ابعاد بطاقة الأداء المتوازن قد اهملت ولم تتعامل وبشكل كبير بالمعلومات المتعلقة بقضايا الاستدامة التي أصبحت ضرورية اليوم في عالم الاعمال، مع وجود اشارات بسيطة على هذه القضايا ضمن بُعد البيئة المجتمعية، لذلك يجب ادراج موضوع الاستدامة ضمن أبعاد البطاقة، إذ لاحظت الباحثة ان بعض الابحاث الحديثة قد خاضت في موضوعات بطاقة الأداء المتوازن المستدامة

Sustainable BSC

5-1-2- استنتاجات الجانب التطبيقي:-

فيما يتعلّق بالجانب التطبيقي للبحث في دائرة خزينة محافظة المثنى والدوائر التابعة لها حسبياً، فقد توصلت الباحثة الى الاستنتاجات الآتية:

1- يمكن استخدام بطاقة الأداء المتوازن بأبعادها الستة لتقويم أداء الوحدات الخدمية غير الهدافة للربح – دائرة خزينة محافظة المثنى كعينة للبحث، وذلك للتعرف على نقاط القوة والضعف في أدائها والعمل على تعزيز مواطن القوة ومعالجة نقاط الضعف فيها بهدف تحسين أدائها ضمن المدى التشغيلي.

- 2- ان تطبيق الأبعاد الستة لبطاقة الاداء المتوازن في دائرة خزينة محافظة المثنى للسنطين (2018 و 2019) قد أظهر اداء ضعيفاً بشكل عام، إذ كان الأداء ضعيفاً في خمسة من الأبعاد الستة وهي (المالي، العمليات الداخلية، التعلم والنمو، البيئة المجتمعية، المخاطر)، في حين كان الأداء بُعد واحد وهو بُعد الزبائن مقبولاً، مما يعكس ضعفاً عاماً في اداء هذه الدائرة التشغيلي للسنطين، وذلك قد يعود الى طبيعة اعمالها والاهداف التي تسعى اليها وطبيعة اعمال الوحدات المرتبطة بها حسابياً.
- 3- ان نسبة التمويل لسنة 2018 كانت (33%) وفي سنة 2019 كانت (46%) وهي تشير الى ارتقاء في تمويل الدائرة بالأموال اللازمة لتمشيه اعمالها، وان الدائرة قد قامت باستغلال التخصيصات المالية المقررة لها بشكل جيد، لاسيمما ضمن حساب الرواتب والاجور وعلى النحو المقرر في الموازنة.
- 4- ايضاً، فإن الدائرة قد قامت باستغلال التخصيصات المقررة لها في الموازنة ضمن حسابات المستلزمات الخدمية والمستلزمات السلعية والصيانة، كما ان تحقيق الدائرة للإيرادات والجباية فيها كان مقبولاً بشكل عام للسنطين.
- 5- هناك انخفاض واضح في نسب الصرف على الموجودات الثابتة مقارنة بالتضييقات المرصودة لها في الموازنة، إذ ان نسب الصرف قد أظهرت انخفاضاً في اجمالي التخصيصات والمصروفات الفعلية على هذا النوع من المصروفات، وهو ما أشار الى عدم الكفاءة في استخدام تخصيصات الموجودات الثابتة للسنطين، وذلك قد يعود الى ايقاف شراء العديد من انواع الموجودات الثابتة وفق تعليمات وزارة المالية للسنطين الماليتين.
- 6- اظهرت نتائج الاستبيان الذي تم توزيعه على المراجعين للدواوير المرتبطة حسابياً بدائرة الخزينة في محافظة المثنى بوصفهم الزبائن، اظهر رضا عالياً، إذ بلغ الوسط الحسابي العام لهذا الاستبيان (4.52)، وايضاً اتجهت اجابات العاملين في الدائرة وضمن بُعد التعلم والنمو رضا وبشكل جيد عن اعمالهم والظروف التي يعملون بها، إذ بلغ الوسط الحسابي للاستبيان الخاص بالعاملين في الدائرة (3.33).
- 7- اظهرت النتائج ان الدائرة لم تقم بتقديم اي حوافز ومكافآت للعاملين فيها خلال السنطين (2018 و 2019)، وهذا مؤشر اداء غير جيد ولا يساعد في تشجيع الموظفين وتحفيزهم، وايضاً لا يوجد اي تحديث وبقيت النظم المعتمد بها على حالها دون اضافة او تحديث مما يشير الى عدم مواكبة المديرية لاستخدام الانظمة الحديثة وعدم تحديث النظم الالكترونية المستخدمة من قبلها في المجالات الادارية والمالية والتكنولوجية، وهي ايضاً تعد ضمن مؤشرات الاداء غير الجيدة.

- 8- تبين ايضاً بأنه لم تكن هناك تغيرات او اضافات يشار اليها خلال السنين في نوعية التوظيف للعاملين في الدائرة واعدادهم، وهو ايضاً ما يمكن عده مؤشراً غير جيد بسبب عدم وجود الاضافات او التطور في نوعية وعدد العاملين في الدائرة.
- 9- لا توجد اي مشاركات لموظفي الدائرة في ورش عمل او محاضرات خلال السنين وايضاً لا توجد ايفادات خارج البلد لتطوير قدرات العاملين في الدائرة مما يشير الى اهمال واضح لهذا المجال وعدم صرف اي مبالغ عليه، وهو ايضاً مؤشر أداء سلبي يسجل على أداء دائرة خزينة المثنى للسنوات (2018 و2019).
- 10- فيما يخص بعُد البيئة المجتمعية ببعديه الداخلي والخارجي فأن أداء دائرة خزينة المثنى للسنوات (2018 و2019) قد كان منخفضاً وغير جيد، إذ لم تؤدي الدائرة أية انشطة تذكر ضمن هذا البُعد.
- 11- لم تجد الباحثة اي ارقام او مؤشرات تشير الى قيام المديرية بتسجيل حالات تمثل مخاطر مستقبلية محتملة ستواجه الدائرة خلال فترة اجراء البحث او في المستقبل، إذ ان اجابات القائمين على المديرية حول المخاطر والتهديدات التي تواجهها الدائرة حالياً او مستقبلاً كانت فقط هي مخاطر تهالك المباني وتقادمها وحاجة الدائرة الى بناء جديدة وأوسع لاعمالها المتزايدة والمتنامية.

المبحث الثاني : التوصيات ومقترنات ابحاث مستقبلية

Conclusions and proposals for future researches

في ضوء الاستنتاجات التي تم التوصل اليها في البحث الحالي في جانبيه النظري والتطبيقي، فإن الباحثة تقدم مجموعة من التوصيات أو المقترنات والتي يمكن ان تكون لفائدة القائمين على الوحدات غير الهدافلة للربح داخل العراق في مجال تقويم الأداء، وايضاً مجموعة من المقترنات لأبحاث مستقبلية في مجال تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في ابعادها المتعددة، وكما يأتي:

5-1- التوصيات العامة:-

- 1- اهتمام القائمين على ادارة دائرة الخزينة والدوائر المرتبطة بها حسابياً وبشكل دوري بعملية تقويم الأداء وباستخدام المؤشرات المناسبة لأبعاد بطاقة الأداء المتوازن الستة، وذلك للوقوف على نقاط الضعف ونقاط القوة في الأداء، والسعى إلى تحسين أداء الدائرة ضمن المدى التشغيلي.
- 2- الاهتمام بأبعاد ومؤشرات البعد المالي اكثر من غيره من الأبعاد الخمسة الأخرى، وذلك لأن تحقيق أداء جيد في هذا البعد سينعكس ايجاباً على الأبعاد الأخرى لأن الامور المالية هي عصب تطوير وتحقيق أداء افضل في كلِّ نواحي الأداء في الدائرة.
- 3- العمل على تحقيق مستوى رضا افضل لزبائن الدائرة من خلال تهيئة الاجواء المناسبة لهم في الدائرة وسرعة انجاز معاملاتهم ، واستخدام الوسائل والتقنيات الحديثة في هذا المجال مثل الحجز الالكتروني وتهيئة اماكن انتظار جيدة وسرعة انجاز معاملاتهم من خلال النظم الحديثة في انجاز الاعمال، كما هو الحال في بعض الدوائر الأخرى في المحافظة كمديرية الجوازات والممرور وغيرها.
- 4- اهمية تقويم العمليات الداخلية للمديرية بين فترة واخرى والعمل على تطوير مؤشرات هذا البعد وتحسينه بين فترة وآخرى، وذلك لمواكبة التطور في الاعمال وزيادة اعمال الدائرة وتوسيعها، وايضاً زيادة إشراك موظفي الدائرة في الدورات التدريبية على الانظمة الحديثة في العمل ومنها نظام بطاقة الأداء المتوازن لزيادة قدراتهم وقابلياتهم على التعامل مع هذه الانظمة والخروج من حالة الجمود والعمل التقليدي الروتيني والممل.
- 5- زيادة الاهتمام بمؤشرات الأداء البيئي والمجتمعي للدائرة مع البيئة والمجتمع الذي تعمل فيه من خلال زيادة مساهمات الدائرة في الامور البيئية والمجتمعية وتحقيق التواصل والتفاعل مع البيئة والمجتمع في محافظة المثنى وزيادة مساهمات ومشاركات المديرية في هذا الجانب وذلك لأهميته للمجتمع المحلي وللدائرة ذاتها.

- 6- دراسة والاهتمام بالمخاطر والتهديدات التي تواجه الدائرة في كافة النواحي، واتخاذ الاجراءات اللازمة لمواجهتها بغية الحد من اثارها السلبية على أداء الدائرة، والاستفادة من كافة الموارد المتاحة واستغلالها في هذا الجانب لتحقيق أداء افضل للدائرة.
- 7- على القائمين على دائرة الخزينة بإجراء عملية ترميم وصيانة كبيرة وشاملة لمباني الدائرة ومكاتبها وما يتتناسب مع موظفي الدائرة وحجم الاعمال المناطة بها.
- 8- تطبيق نظام المكافآت للموظفين، لتشجيعهم وتحفيزهم على الأداء الجيد، والعمل وفق مبدأ المشاركة في اتخاذ القرارات لزيادة ولاء العاملين لدائرتهم وتعظيم احساسهم بالمسؤولية، وليس مجرد مكان لأداء الاعمال واستلام الرواتب منها، وايضاً زيادة الاهتمام بتوفير اجواء عمل مناسبة للعاملين في الدائرة من خلال مكاتب لائقه بهم واجهزه ومعدات تتناسب مع اعمالهم.

5-2- التوصيات الخاصة بعينة البحث:-

يمكن للباحثين مستقبلاً اجراء الدراسات والابحاث في مجال استخدام بطاقات الأداء المتوازن لأغراض تقويم أداء الوحدات الحكومية سواء كانت الهدافه للربح او غير الهدافه للربح، والمواضيعات التي يمكن القيام بأبحاث فيها مستقلياً ما يأتي:

- 1- امكانية تطبيق أبعاد بطاقات الأداء المتوازن لتقويم الأداء البيئي المستدام والمساهمة في تحقيق التنمية المستدامة والحفاظ على البيئة.
- 2- استعمال بطاقات الأداء المتوازن لتقويم الأداء المالي والتبنؤ بالمخاطر المالية للمصارف الاهلية.
- 3- تحقيق التكامل بين بطاقات الأداء المتوازن والحيود السادس لتقويم الأداء، وتخفيض التكاليف في الشركات الصناعية.
- 4- تطبيق بطاقات الأداء المتوازن في الجامعات الاهلية لتقويم الأداء وتعزيز الميزة التنافسية.
- 5- متطلبات وامكانية تطبيق بطاقات الأداء المتوازن في البيئة العراقية – الواقع والطموح.

المصادر

المراجع والمصادر

المراجع:

القرآن الكريم

اولاً - السجلات والوثائق الرسمية:

- سجلات شعبة المحاسبة والإدارة – مديرية خزينة محافظة المثنى للسنطين 2018 و 2019.
- الأضابير الخاصة بالعاملين في مديرية خزينة محافظة المثنى للسنطين 2018 و 2019.
- جداول التخصيصات المالية لمديرية خزينة محافظة المثنى للسنطين 2018 و 2019.
- جداول المصرفوفات لمديرية خزينة محافظة المثنى للسنطين 2018 و 2019.
- جداول الإيرادات لمديرية خزينة محافظة المثنى للسنطين 2018 و 2019.
- إشعارات التمويل لمديرية خزينة محافظة المثنى للسنطين 2018 و 2019.
- ميزان المراجعة لمديرية خزينة محافظة المثنى للسنطين 2018 و 2019.

ثانياً - المصادر العربية:

أ- الكتب:

- 1- ابو ماضي، كامل احمد، (2018)، (بطاقة الاداء المتوازن كأداة تقييم لأداء المؤسسات الحكومية وغير حكومية)، مكتبة نيسان للطباعة والتوزيع.
- 2- ادريس، وائل محمد، والغالبي، طاهر محسن، (2010)، (اساسيات الاداء وبطاقة التقييم المتوازن)، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان - الاردن.
- 3- بن حمدان ، خالد محمد، وادريس ، وائل محمد، (2010)، (الاستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي :منهج معاصر)، دار اليازوري للنشر، عمان - الاردن.
- 4- درة، عبد الباري، والصياغ، زهير نعيم، (2008)، (ادارة الموارد البشرية في القرن الحادي والعشرين من حيث نظمي)، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان- الاردن.
- 5- درة، عبد الباري، والصياغ، زهير نعيم، (2010)، (ادارة الموارد البشرية)، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان- الاردن، الطبعة الثانية.
- 6- السامرائي، منال جبار، وسرور مهند مجید طالب السامرائي، وعلي عبد الحسين هاني الزاملي، (2012)، (تكاليف الجودة والتقنيات الكلفوية المعاصرة)، الطبعة الأولى، بغداد: الجزيرة للطباعة والنشر، (2012).

- 7- الشقيري، نوري موسى و محمود ابراهيم نور، وسيم محمد الحداد، سوزان سمير ذيب، (2012)، (ادارة المخاطر)، دار المسيرة للنشر والتوزيع الطبعة الاولى.
- 8- الكواز، صلاح مهدي، ويونس، فائز نعيم، (2011)، (المحاسبة الإدارية)، دار ابن الأثير للطباعة والنشر، جامعة الموصل.
- 9- عليان، رجبي مصطفى، (2010)، (العمليات الإدارية)، دار الصفا للنشر والتوزيع، عمان -الأردن.
- 10- العزاوي، نجم عبدالله، و جواد، عباس، (2011)، (الوظائف الاستراتيجية في ادارة الموارد البشرية)، دار البيازوري للنشر، عمان -الأردن.
- 11- العنزي، سعد علي، (2016)، (نظريّة المنظمة والسلوك التنظيمي)، الطبعة الاولى، الذاكرة للنشر والتوزيع، بغداد.
- 12- العواد، اسعد علي، (2012)، (اساسيات المحاسبة الحكومية)، دار الكتب، الطبعة الاولى.
- 13- الكرخي، مجید محمود، (2010)، (تقدير الاداء في الوحدات الاقتصادية باستخدام النسب المالية)، دار المناهج للنشر والتوزيع.
- 14- محمد، رواية، (2001)، (ادارة الموارد البشرية - رؤية مستقبلية)، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، مصر.
- 15- مشكور، سعود جايد، (2018)، (المحاسبة الحكومية - تطبيقاتها المركزية واللامركزية في العراق)، جامعة المثنى، الطبعة الاولى.
- 16- المشهداني، بشري نجم، وآخرون، (2017)، (المحاسبة الحكومية - مفاهيم نظرية وتطبيقات عملية)، الجزء الاول، الذاكرة للنشر والتوزيع.

بـ- المجلات والدوريات:

- 1- بريش، السعيد و يحياوي، نعيمة، (2012)، (أهمية التكامل بين أدوات مراقبة التسيير في تقييم أداء المنظمة وزيادة فعاليتها)، مجلة اداء المؤسسات الجزائرية، العدد (1)، ص (40).
- 2- البنطاوني، علاء (2004)، (أثر الربط والتكميل بين مقياس الأداء المتوازن ونظام التكلفة على أداء منظمة الأعمال القائمة على النشاط)، مجلة كلية التجارة للبحث العلمي، المجلد (38741)، العدد (1)، ص (314).
- 3- الجبوري، فؤاد عبد المحسن، والتميمي، نوفل محمد موسى، (2017)، (أثر تطبيق معايير الجودة الشاملة في تقويم أداء الجامعات العراقية)، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية، العدد (26)، ص (134).

- 4- أميرهم، جيهان عادل، (2020)، (اثر تحليل البيانات الضخمة على الأداء المالي والتشغيلى في منظمات الاعمال – دراسة تطبيقية)، مجلة البحوث المالية والتجارية، العدد (2)، المجلد (21) ص (166).
- 5- جودة، محفوظ أحمد، (2008)، (تطبيق نظام قياس الأداء المتوازن وأثره على التزام الشركات للموظفين فى الشركة لأردنية للألمنيوم)، المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، المجلد (11)، العدد (2)، ص (277).
- 6- حافظ، عبد الناصر، ومثنى، مازن محمود، (2016)، (انعكاس تقويم اداء الادارات على تحسين جودة العمل المؤسسى)، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، العدد (90)، المجلد (22)، ص (130).
- 7- حداد، شفيق ابراهيم، وجودة، محفوظ احمد، (2014)، (مدى تحقيق الوزارات والمؤسسات الفائزة بجائزة الملك عبد الله الثاني لتميز الاداء الحكومي والشفافية)، المجلة الاردنية في ادارة الاعمال، مجلد (11)، العدد (2)، ص (11).
- 8- حسن، نبأ عبد الحسين، وغائب، صفا مهدي، (2018)، (تقويم الاداء النوعى لتدریسي جامعة بغداد في ضوء مؤشرات الجودة الشاملة)، مركز البحوث النفسية، العدد (27)، ص (232).
- 9- الحنيطي، احمد يوسف، (2014)، (اثر جائزة الملك عبد الله للتميز في توجيه المؤسسات الاردنية للمشاركة بالجائزة نحو التطوير التنظيمي)، الجامعة الاردنية، مجلة العلوم الادارية، المجلد (41)، العدد (2).
- 10- الداعور، جبر ابراهيم، (2013)، (تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الحد من إدارة الأربع)، المجلة الجامعية للدراسات الاقتصادية والإدارية الإسلامية، جامعة الازهر، غزة، المجلد (21)، العدد (2)، ص (114).
- 11- المغربي، عبد الفتاح، (2006)، (قياس الأداء المتوازن ،المدخل المعاصر لقياس الأداء الاستراتيجي)، المؤتمر العلمي السنوي الثاني والعشرين، اعادة هيكلية الاقتصاديات العربية في ظل التحديات المعاصرة جامعة المنصور، القاهرة، ص (38).
- 12- در غام ماهر موسى، وأبو فضة، مروان محمد، (2009)، (اثر تطبيق نموذج الأداء المتوازن للأداء المالي الاستراتيجي للبنوك الوطنية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة)، مجلة الجامعة الإسلامية بغزة، المجلد (17)، العدد (2)، ص (752).
- 13- الدعمي، عباس كاظم، والمرسومي، مروج ظاهر، (2015)، (قياس اثر كفاية رأس المال في تقويم الاداء المالي المصرفي)، المجلة العراقية للعلوم الادارية، المجلد (13)، العدد (1).

- 14- دمنهوري، امل محمد، والراشد، تغريد عبدالعزيز، (2018)، (اثر تطبيق بطاقة الاداء المتوازن على تحسين الاداء – دراسة تطبيقية على البنوك التجارية بمدينة جدة)، المجلة العربية لladar، المجلد (38)، العدد (1).
- 15- الدهان، اسراء رزاق، (2009)، (تكامل نظام محاسبة التكاليف على اساس الانشطة وبطاقة الاداء المتوازن لتقويم اداء الوحدات الاقتصادية)، بحث في المحاسبة القانونية، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، بغداد، ص (70).
- 16- ستار، بيضاء، (2014)، (تقسيم كفاءة اداء قطاع النقل وفقاً لمنظورات بطاقة الاداء المتوازن - دراسة حالة في شركة النقل البري)، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد (41)، ص (8).
- 17- الشائع، عصام حميد، ومبير، ستار جبار، (2019)، (استعمال بطاقات العلامات المتوازنة في تقويم الاداء)، مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد (9)، العدد (4)، ص (13).
- 18- صديق، حسين، (2007)، (تقسيم الاداء في المؤسسات الاجتماعية)، مجلة جامعة دمشق، المجلد (28)، العدد (1)، ص (215).
- 19- الطائي، علي حسون، وآخرون، (2012)، (تأثير ابعاد تقويم الاداء في الثقة التنظيمية)، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، جامعة بغداد، المجلد (18)، العدد (67)، ص (64).
- 20- العابدي، زيدون فريق، والبغدادي، صلاح صاحب، (2015)، (مدى امكانية استخدام بطاقة الاداء المتوازن في تحسين قياس الاداء للمصارف العراقية – بحث تطبيقي)، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد (10)، العدد (33).
- 21- عباس، نسيم خضير، (2019)، (بطاقة الاداء المتوازن ودورها في تقويم اداء المنظمات)، مجلة جامعة بابل للعلوم التطبيقية، المجلد (27)، العدد (2)، ص (26).
- 22- عبدالله، حنان صبحت، وعودة، نجوى محمود، (2017)، (دور حوكمة الشركات في تقويم الاداء الاجتماعي للوحدات الاقتصادية)، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، جامعة بغداد، المجلد (7)، العدد (47)، ص (502).
- 23- عبدالله، حنان صبحت، وبدوي، اكرم خاشع، (2019)، (قياس تكلفة الانتاج على اساس الانظمة الموجهة بالوقت TDABC ودوره في تقويم الاداء)، مجلة دنانيز، الجامعة العراقية، العدد (16)، ص (313).
- 24- عبدالرضا، مصطفى سلام، وآخرون، (2017)، (تقييم استراتيجية اداء المصارف الاسلامية وفق انموذج بطاقة الاداء المتوازن – دراسة مقارنة)، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والادارية، المجلد (14)، العدد (3).

- 25- عبد الستار، رجاء رشيد، وذياي، خضير سلمان، (2015)، (التحليل المالي المقارن واهميته في تقويم الاداء للمصارف الحكومية والاهلية)، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والادارية العدد (19)، ص (270).
- 26- عبد، ناظم جواد، وعيادة، عامر جبار، (2016)، (تقويم الاداء التمريضي على وفق معايير منظمة الصحة العالمية)، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، جامعة بغداد، المجلد (22)، العدد (89)، ص (133).
- 27- عبد العزيز، شهيرة محمود، (2003)، (اطار مقترن لاستخدام مقاييس الأداء المتوازن في المنظمات غير الحكومية التي تتقدم بطلب إلى المنظمات غير الحكومية)، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد (27)، العدد (3)، ص (291).
- 28- عبود، يسري زكي، (2017)، (تقويم الاداء بجامعة الملك فيصل في ضوء ابعاد بطاقة الاداء المتوازن)، مجلة دراسات نفسية وترويجية، العدد (19).
- 29- عطيوي، خولة هادي، وهادي، سالم عواد، (2015)، (تقويم الاداء باستخدام الأنشطة ABC يؤدي الى تحسين خدمات البلدية)، مجلة كلية مدينة العلم الجامعية، المجلد (10)، العدد (7)، ص (257).
- 30- عlek، عبد الناصر، ورزقى، نبراس ناجي، (2017)، (استراتيجية تقويم الاداء وتأثيرها في تحقيق الفاعلية التنظيمية)، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، جامعة بغداد، المجلد (23)، العدد (95)، ص (202).
- 31- علي، ميعاد حميد، (2014)، (دور تقويم الاداء في الحد من الفساد الاداري والمالي)، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعية، العدد (39)، ص (316).
- 32- عبيد، معمر عقيل، (2014)، (العلاقة بين الرقابة الاستراتيجية التسويقية وتقويم الاداء في المنظمات التسويقية)، مجلة دنانير، الجامعة العراقية، العدد (6)، ص (36).
- 33- اللوزي، موسى سلام، والزهراني، عمر عطية، (2012)، (العوامل المؤثرة في الاداء الوظيفي للعاملين بأمارنة منطقة الباحة والمحافظات التابعة لها بالمملكة العربية السعودية)، مجلة دراسات/ العلوم الادارية، الجامعة الاردنية، المجلد (39)، العدد (1)، ص (8).
- 34- الكواز، صلاح مهدي، والخفاجي، علي تحسين كاظم، (2019)، (تطبيق تقنية بطاقة العلامات المتوازنة في تقويم الاداء الاستراتيجي)، مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد (9)، العدد (22)، ص (99).
- 35- محمد، فائزه عبد الكريم، (2013)، (تقويم الاداء المالي في شركة التأمين العراقية)، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد (3)، العدد (22)، ص (297).

- 36- مهند، مجید طالب، محمد كريم حميد، (2018)، (اثر تحليل العلاقة الترابطية بين مناظير بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في تعظيم الربحية وتحسين المركز التنافسي)، مجلة جامعة جيهان – اربيل، العدد (2) – الجزء (1)، ص (359).
- 37- المبيضين، سيف محمد، واخرون، (2016)، (اثر تطبيق بطاقة الاداء المتوازن على تعظيم الربحية في شركة الاتصالات الاردنية)، المجلة الاردنية في ادارة الاعمال، المجلد (12)، العدد (4).
- 38- نجم، بصيرة مجید، و احمد، هيرش فتح الله، (2019)، (قياس راس المال الفكري باستخدام بطاقة الاداء المتوازن لزيادة القيمة في الوحدات الحكومية - دراسة تطبيقية)، مجلة جامعة رابرين، المجلد (6)، العدد (1).
- 39- يحياوي، نعيمة، (2008)، (بطاقة الاداء المتوازن أداة تقييم فعالة في المنظمة)، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، العدد (18)، ص (30).
- 40- زويلف، إنعام محسن، نور، عبدالناصر، (2005)، (اهمية ومدى استخدام بطاقة العلامات المتوازنة في تقويم الأداء: دراسة تطبيقية في عينة من المصارف الأردنية)، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال: الجامعة الأردنية، مجلد (1)، العدد (2).
- 41- الدجني، اياد علي، (2010)، (تجربة الجامعة الاسلامية بغزة في تطوير نظام تقييم الأداء الأداري كمدخل لتطوير الجودة)، بحث منشور، الجامعة الاسلامية بغزة – كلية التربية.

ج- الرسائل والاطاريات:

- 1- ابتسام، فرحي، (2017)، (التمكين الاداري وتأثيره على الاداء الوظيفي)، رسالة ماجستير في علم اجتماع تنمية وتسيير موارد بشرية، جامعة العربي بن مهيدى – ام البوachi، الجزائر.
- 2- أبو جزر، حمد احمد، (2010)، (نحو تطوير نموذج لتقويم اداء البنك الاسلامي الفلسطيني باستخدام لبطاقة الاداء المتوازن)، رسالة ماجستير في المحاسبة المالية، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين.
- 3- ابو شرخ، نادر حامد، (2012)، (تقييم اثر الحوافز على مستوى الاداء الوظيفي في شركة الاتصالات الفلسطينية)، رسالة ماجستير في ادارة الاعمال، جامعة الازهر - غزة، فلسطين.
- 4- ابو شنب، هدى محمد، (2012)، (اثر الوظائف الادارية الاساسية على اداء منظمات الاعمال التعليمية الخاصة)، رسالة ماجستير في ادارة الاعمال، جامعة الشرق الاوسط، الاردن.

- 5- أبو محسن، أحمد محمد، (2009)، (مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في تشغيل البنوك الوطنية العاملة بقطاع غزة)، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية – غزة، فلسطين.
- 6- ادغيش، احمد ابراهيم ، (2016)، (مدى امكانية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن لتقدير اداء شبكة الاقصى الاعلامية)، رسالة ماجستير في القيادة والادارة، جامعة الاقصى، فلسطين.
- 7- بلاسكة، صالح ، (2012)، (قابلية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقدير الاستراتيجية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية – دراسة حالة بعض المؤسسات)، رسالة ماجستير في علوم التسيير تخصص الادارة الاستراتيجية، جامعة فرحت عباس - سطيف، الجزائر.
- 8- بدر، محمد رجب محمود، (2013)، (دور المقياس المتوازن للأداء في ترشيد أداء إدارة الأرباح – دراسة تطبيقية في الوحدات الاقتصادية المدرجة في بورصة فلسطين)، رسالة ماجستير في علوم المحاسبة الإدارية، جامعة الأزهر، غزة، فلسطين.
- 9- ابن فهد، فهد عيد ناصر، (2010)، (تطبيق اللامركزية واثرها على مستوى اداء العاملين)، رسالة ماجستير في ادارة الاعمال، جامعة الشرق الاوسط، الاردن.
- 10- جابر، علي فاضل، (2006)، (التحليل المالي لأغراض تقويم الأداء)، رسالة ماجستير في علوم المحاسبة، الاكاديمية العربية في الدنمارك.
- 11- حسن، فرح شكري، (2016)، (الرقابة الإدارية وعلاقتها بالأداء الوظيفي لدى مديرى المدارس الحكومية)، رسالة ماجستير في الادارة التربوية، جامعة الجناح الوطنية، نابلس - فلسطين.
- 12- حسون، ليث نعمان، (2018)، (دور بطاقة الاداء المتوازن في تحقيق تكامل نظم المحاسبة الإدارية مع نظم دعم القرار لتقويم الاداء - دراسة ميدانية)، اطروحة دكتوراه في نظم المحاسبة الإدارية، جامعة النيلين.
- 13- خويلدات، ايمان، (2014)، (اثر تسيير الموارد البشرية على الاداء الوظيفي للعاملين في المؤسسات الوطنية)، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية التخصص اقتصاد وتسيير بترولي، جامعة قاصدي رباح - ورقلة، الجزائر.
- 14- الدايني، رشاد خضير، (2010)، (اثر الادارة الالكترونية ودور تطوير الموارد البشرية في تحسين اداء المنظمة)، رسالة ماجستير في ادارة الاعمال، جامعة الشرق الاوسط، الاردن.
- 15- الرشيدی، محمد مبارك محمد، (2014)، (اثر استخدام طريقة الادارة بالأهداف في اداء العاملين – دراسة تطبيقية في مؤسسة البترول الوطنية في دولة الكويت)، رسالة ماجستير في ادارة الاعمال، جامعة الشرق الاوسط، الاردن.

- 16- الوع، ريم زهير، (2015)، (دور بطاقة الاداء المتوازن في تقييم الاداء المالي للمؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة مؤسسة نقطال وحدة GPL بأم البوachi)، رسالة ماجستير في المحاسبة والمالية، جامعة لعربي بن مهيدى - ام البوachi - كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر.
- 17- السعدون، هدى مؤيد حاتم، (2017)، (استخدام بطاقة الاداء المتوازن في تقويم الاداء الاستراتيجي في جامعة القادسية)، رسالة ماجستير في علوم المحاسبة، جامعة القادسية.
- 18- سعودي، نادية، (2018)، (مدى استخدام الاساليب الحديثة لمراقبة التسيير في قياس وتقييم اداء البنوك التجارية الجزائرية)، اطروحة دكتوراه في العلوم التجارية تخصص بنوك مالية ومحاسبية، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر.
- 19- الشريف، ريم بنت عمر، (2013)، (دور ادارة التطوير الاداري في تحسين الاداء الوظيفي - دراسة تطبيقية على الموظفات الاداريات في جامعة الملك عبد العزيز جدة)، رسالة ماجستير في الادارة العامة، جامعة الملك عبد العزيز - بجدة، المملكة العربية السعودية.
- 20- الهاجري، عذاري سعود، (2011)، (اثر التمكين والابداع في تحسين اداء العاملين - دراسة تطبيقية بالهيئة العامة للصناعات في دولة الكويت)، رسالة ماجستير في ادارة الاعمال، جامعة الشرق الاوسط، الاردن.
- 21- عكاشه، اسعد احمد محمد، (2008)، (اثر الثقافة التنظيمية على مستوى الاداء الوظيفي - دراسة تطبيقية على شركة الاتصالات paltel فى فلسطين)، رسالة ماجستير في العلوم الادارية، الجامعة الاسلامية - غزة، فلسطين.
- 22- الفرطوسى، عذراء سكبان، (2010)، (تأثير المحاسبة عن الموارد البشرية في تقويم الاداء - دراسة تطبيقية في مصرف بغداد)، رسالة ماجستير في علوم المحاسبة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
- 23- القاضي، زياد مفید، (2012)، (علاقة الممارسات الاستراتيجية لإدارة الموارد البشرية واداء العاملين واثرها على اداء المنظمات - دراسة تطبيقية على الجامعات الخاصة في الاردن)، رسالة ماجستير في ادارة الاعمال، جامعة الشرق الاوسط، الاردن.
- 24- القزاز، محمد امين عبد، (2011)، (تقويم الاداء للمصارف باستخدام النسب المالية للبيان الدولي لمهمة التدقيق رقم 1006- بحث تطبيقى فى عينة من المصارف الحكومية والخاصة)، بحث دبلوم عالي في المحاسبة، المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية ، جامعة بغداد.

- 25- كنزة، الداوي، (2018)، (تقييم الاداء المالي باستخدام مؤشرات البعد المالي لبطاقة الاداء المتوازن)، رسالة ماجستير في علوم مالية ومحاسبة تخصص مالية المؤسسات، جامعة قاصدي مرباح، الجزائر.
- 26- المسعودي، هبة نبيل حميد منصور في المحاسبة، (2017)، (توظيف TBL و SBSC لتقويم الاداء الاستراتيجي المتوازن المستدام)، رسالة ماجستير في المحاسبة الادارية، جامعة كربلاء.
- 27- محمد، أبو قمر، (2009)، (تقويم أداء بنك فلسطين المحدود باستخدام بطاقة قياس الاداء المتوازن)، رسالة ماجستير في العلوم المالية والمصرفية، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين.
- 28- مصطفى، حمد عبد، (2019)، (تحسين جودة التقارير المالية في ضوء نموذج بطاقة الاداء المتوازن المتكامل مع تكنولوجيا المعلومات - دراسة تطبيقية) رسالة ماجستير في المحاسبة المالية، جامعة تكريت.
- 29- الخياط، زهراء صالح حمدي، (2015)، (متطلبات ادارة الجودة الشاملة والأداء التشغيلي للمصارف، العلاقات والأثر)، رسالة ماجستير في العلوم المالية والمصرفية، كلية الادارة والاقتصاد جامعة الموصل.

د- اخرى:

- 1- الاحمد، عدنان، (2007)، (ادارة المخاطر في المستوى العالى مؤسسات تعليمية)، جامعة الزيتونة، (2007)، بحث منشور على موقع (<http://iefpedia.com/arab>).
- 2- الحيالي، ايها عبد الرزاق، (2012)، (اليات تصميم وتطوير البرنامج المؤسسى لمؤسسات التعليم العالى وفق معايير التميز)، المؤتمر السنوي الرابع للمنظمة العربية لضمان الجودة في القاهرة، كلية هندسة جامعة بابل.
- 3- مقدم، وهيبة، (2010)، (دور بطاقة الاداء المتوازن في صياغة وتنفيذ وتقييم الاستراتيجية)، الملتقى العلمي الدولي بجامعة حسيبة بن بو علي، جامعة شلف.

ثالثاً المصادر الأجنبية:**Books:**

- 1- Barfield, et al, (2013), (Cost Accounting – Traditions and Innovations), 4th ed. , South Western, USA.

- 2- Blocher, Edward , et al, (2012), (Cost Management – A Strategic Emphasis), 5th ed. , MicGraw-Hill, Irwin.
- 3-Drury, Colin, (2001), (Management Accounting for Business Decisions), 2 ed., London, Thomson Learning.
- 4- Chai, N., (2009), (Sustainability Performance Evaluation System in Government), 1th Springer sciences and business Media, USA.
- 5- Hansen, Don, et al, (2006), (Cost Management – Accounting & Control), 6th ed., South-Western USA.
- 6- Hansen, Don R. et al., (Cost Management – Accounting & Control), 6ed, America, Thomson South-Western Cengage Learning, 2009.
- 7- Horngren, Charles, et al, (2012), (Cost Accounting – A Managerial Emphasis), 14th ed., Prentice Hall.
- 8- Horngren, Charles, et al, (2012), (Cost Accounting – A Managerial Emphasis), 15th ed., Pearson.
- 9- Kaplan, Robert, and Norton , David, (1996), (The Balanced Scorecards), Harvard Business School Press. USA.
- 10- Kaplan, Robert, and Norton, David, (2002), (Le tableau de bord prospectif, pilotage stratégique, les 4axes du succès), Paris.
- 11- Kaplan, Robert, and Norton, David, (1993), (Putting the balanced scorecard to work), Harvard business review, sop Oct.
- 12- Walther, Larry, and Skousen, Christopher, (2009), (Managerial and Cost Accounting), free book on Bookboon, com.

Periodicals:

- 1- Danaei, Abolfazl, and Others, (2017), (Evaluation of Hadid firms performance using the balanced scorecards model), Arabian journal of business and management review, Vol. 6, No. 8.

- 2- Deshpande, Bharati, (2015), **Application of Balanced Score Card in Higher Education with special emphasis in a Business School**, International conference on Technology and Business Management.
- 3- Hodge, G., and Kells, Stuart, (2009), **Performance Auditing in the public sector**, Relisting the task, Vol. 15 , No. 2.
- 4- Justin, Craig, (2005), **Balanced Scorecards to Drive Business Strategic Planning**, Company Review, Vol. 2, No. 18.
- 5- Kaplan, Robert, and Norton, David, (1992), **The Balanced Scorecard Measures that Drive Perspective**, Harvard Business Review.
- 6- Kaplan, Robert , and Norton, David, (1993), **Activating the Balanced Scorecard**, Harvard Business Review.
- 7- Malmi, Teemu, (2001), **Balanced Scorecard in French Companies: A research note**, Management Accounting Research, No. 12.
- 8- Ondogo, et:al, (2016), **Role of Balance Score Card on the Performance of International Schools in Kenya: A Case Study of Brook house Schools Ltd**, International journal of thesis and dissertations, Vol. 4, Issue 4.
- 9- Lichiello, Patricia, Guidebook for performance Measurement This document is produced by the turning point National Program office at the university of Washington, 1999.
- 10- HRSA (U.S. Department of Health and Human Services), Performance Management and Measurement, 2011.
- 11- Valmohammadi , Changiz , and Ahmadi , Mohsen, (2015), **The impact of knowledge management practices on organizational performance - A balanced scorecard approach**, Journal of Enterprise information management , Vol. 28, Issue 1.

Theses and Dissertations:

- 1- Kodrin, Andreja, (2016), **(The Balanced Scorecard Approach for Sustainable Performance in An Uncertain Future: The Case of Climate Change)**, Doctoral Dissertation, University of Ljubljana, Slovenia.
- 2- Qui, Feng Cai, (2015), **(The Application of Balanced Scorecards in the Performance Measurement of a large Communication Corporation in China)**, Doctorate thesis, China.

Internet:-

- 1- Wagne, Mandy, (2008), **(Human resources management menses state university)**,
<https://corporatefinanceinstitute.com/resources/knowledge/finance/balanced-scorecard/>.
- 2- Stewart, G. and Brown, K., (2009), **(Human resources management)**
<https://www.cleverism.com/setting-up-balanced-scorecard-managing-firms-performance/>.
- 3- <https://corporatefinanceinstitute.com/resources/knowledge/finance/balanced-scorecard/>
- 4- Martin, Luenendonk ,(2019), **(Setting up a Balanced Scorecard (BSC) for Managing Your Firm's Performance)**.
<https://www.cleverism.com/setting-up-balanced-scorecard-managing-firms-performance>.

اللاحق

ملحق رقم (1)استبيانة موجهه الى المراجعين الكرام**عزيزي المراجع الكريم :**

الاستبيان الذي بين يديك يهدف الى قياس مدى رضاك عن الخدمات التي تقدمها دائرة خزينة المثلثى والدوائر المرتبطة بها حسابياً، وباعتبارك مراجع لأحدى هذه الدوائر نرجو منك الاجابة على اسئلة هذا الاستبيان القصير من خلال وضع اشارة علامة صح (✓) امام ما تراه مناسباً من وجهة نظرك، وذلك بهدف تحسين نوعية الخدمات التي يمكن تقديمها اليك، وهو جزء من رسالة ماجستير تتعلق بتقييم أداء هذه الدوائر، علمًا انه لا حاجة لذكر اسمك او معلوماتك الشخصية في الاستبيان، ولكم منا جزيل الشكر والامتنان ،،،،

الجنس: ذكر () ، انثى () .

مستوى رضاك					السؤال	ت
عالي جداً	عالي	متوسط	ضعيف	ضعيف جداً		
					ما هو مستوى رضاك عن الخدمات المقدمة من هذه الدائرة	1
					ما هو مستوى الترحيب والتعامل اللائق معك في هذه الدائرة	2
					ما هو مستوى التعاون معك من الموظفين والعاملين في هذه الدائرة	3
					ما هو مستوى الحوار والحديث معك لحل المشاكل من قبل هذه الدائرة	4
					ما هو مستوى رضاك عن الرسوم التي تفرض عليك في هذه الدائرة	5
					ما هو مستوى وجودة الخدمات المقدمة لك من هذه الدائرة	6
					ما هو مستوى استجابة الموظفين في هذه الدائرة لإنجاز معاملتك بأسرع وقت ممكن	7
					ما هو مستوى توفر وسائل الراحة لك في هذه الدائرة (اماكن جلوس ، تبريد ، تدفئة) الخ ..	8
					ما هو مستوى الاحترام والتقدير الذي تلقيته عند مراجعتك هذه الدائرة	9
					ما هو مستوى رضاك عن انصباط الموظفين واحترامهم للوقت والعمل	10

ملحق رقم (2)

استبانة موجهه الى موظفي دائرة خزينة محافظة المثنى

اخي الموظف / اختي الموظفة المحترمون :

الاستبيان الذي بين يديك يهدف الى قياس مدى رضاك عن وظيفتك و عملك في هذه الدائرة، نرجو منك الاجابة على اسئلة هذا الاستبيان القصير من خلال وضع اشارة علامة صح (✓) امام ما تراه مناسباً من وجهة نظرك، وذلك بهدف تحسين وتطوير بيئة عملك، وهو جزء من رسالة ماجستير تتعلق بتقييم أداء هذه الدائرة، علمأً انه لا حاجة لذكر اسمك او معلوماتك الشخصية في الاستبيان لأن الاجابات سوف تستخدم للاغراض العلمية فقط، لكم منا جزيل الشكر والامتنان.

- الجنس: ذكر () ، انثى () .
- المؤهل العلمي : اعدادية () ، معهد او جامعة () ، دراسات عليا () .
- هل شاركت في دورات تدريبية تخص اعمالك وتخصصك ؟ نعم () ، كلا () .

السؤال	اختر احد الاجابات					ت
	لا اتفق تماماً	لا اتفق	محايد	اتفاق	اتفق تماماً	
أشعر بالرضا عن العمل المكلف به						1
العمل المكلف به يتناسب مع قدراتي وشهادتي						2
هناك تعاون وثقة واحترام بين الموظفين في الدائرة						3
أشعر بان عملي له مكانه واهمية خاصة في الدائرة						4
الراتب الذي اتقاضاه يتناسب مع عملي وجهدي في الدائرة						5
الادارة تتعامل بشكل جيد ومتساوي مع الموظفين من حيث المكافآت والتقدير						6
ظروف العمل من مكاتب وغرف واجهزة واثاث جيدة وتناسب مع الموظفين						7
مهام وتكليفات الاعمال واضحة للموظفين ولا يوجد تداخل فيها						8
الادارة تشجع وتدعم الموظفين لتطوير مهاراتهم وقدراتهم						9
الادارة تشرك الموظفين في اتخاذ القرارات وتأخذ بآرائهم لتطوير العمل دائمًا						10
أشعر بان هناك عدالة في توزيع التكليفات والمهام بين الموظفين وتناسب مع قدراتهم						11
تعامل الادارة بكل احترام وتقدير مع الموظفين						12

Abstract:

The aim of this research is to implement the Balanced Scorecard in the Muthanna Treasury Directorate and the financially linked units, for the purpose of evaluating its operational performance and then providing some recommendations with the aim of improving this performance.

The research was conducted within a period of two years (2018) and (2019) and through the six perspectives of the balanced scorecard which are: Financial perspective, Customer perspective, Internal operations perspective, Learning and growth perspective, Social environment perspective, and finally the Risk perspective.

The researcher used financial and non-financial data within these six perspectives, all of which are used within the Balanced Scorecard for the purpose of evaluating the strategic performance of the unit.

Data were collected in the theoretical part through books, periodicals and research from libraries and from the Internet. As for the data of the application part collected through the records of the Treasury Directorate of Muthanna Governorate and the units linked to it financially, and also by surveying the opinions of samples from the customers , as well as the directorate's employees.

The research has reached a set of results, perhaps the most important of which is the possibility of applying the balanced scorecard to evaluate the performance of the Treasury Directorate, as the results showed that the Directorate's performance was weak in all perspectives except for the customer perspective in which the directorate's performance was acceptable, and these results for the two years (2018) and (2019), and in light of these results, the researcher presented a set of recommendations that can be used in the field of evaluating the performance of the Directorate, as well as other service and non-profit units, and also the researcher presented a group of research and proposed future studies on this topic.

Ministry of Higher Education
& Scientific Research
University of Al-Qadisiyah
College of Administration &
Economic
Accounting Department



Using the Balanced Scorecard in Evaluating the Strategic Performance of Centrally Funded Government Units

(An Applied study in Al-Muthanna Treasury Directorate)

*A Thesis
Submitted to the council of the College of Administration and
Economics- University of Qadisiyah, in a Partial Fulfillment
of the M.Sc. Degree in Accounting*

by
Bayader Qasim Mohsen Al-Moswy

Under the Supervision of

Prof. Dr. Majeed A. Hatif Al-Maryani