

Balanced Scorecard and its Role in Evaluating the Performance of Organizations (Case Study in the Directorate General for the Production of Electric Power/ Middle Euphrates)

Naseem Khudhair Abbas

College of Al-Mustaqbal University, Business Administration Department
Naseemalshamery@gmail.com

Submission date:- 1/3/2018 Acceptance date:- 7/4/2019 Publication date:- 8/4/2019

Keywords: Balanced Scorecard , performance evaluation.

Abstract

Balanced scorecard is considered a modern form of evaluating the Performance of economic units; as it depend on integrated measure of financial performance presenting a description for performance presenting a description for past events results, besides, depending on un financial measures representing as indicators of future performance.

Accordingly, balanced scorecard allows economic units evaluating their performance with four perspectives, the financial, Customer, internal operation, and education and growth perspective .

بطاقة الأداء المتوازن ودورها في تقويم أداء المنظمات (حالة دراسية في المديرية العامة لإنتاج الطاقة الكهربائية/ الفرات الأوسط)

نسليم خضير عباس

كلية المستقبل الجامعة بقسم إدارة الأعمال
Naseemalshamery@gmail.com

الخلاصة

من بين النماذج الحديثة في تقويم أداء الوحدات الاقتصادية هي بطاقة الأداء المتوازن، إذ يعتمد النموذج مجموعة متكاملة من مقاييس الأداء المالية التي تقدم وصفاً لنتائج الأحداث الماضية إلى جانب المقاييس غير المالية التي تعمل كمؤشرات للأداء المستقبلي. وعليه، فإن بطاقة الاداء المتوازن تمكن الوحدة من تقويم أدائها في أربعة مناظير هي المنظور المالي، ومنظور الزبون، ومنظور العمليات الداخلية، ومنظور التعلم والنمو لغرض تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بنجاح في الوحدات الاقتصادية يتطلب توفر مجموعة من المتطلبات من أهمها ان تكون الأهداف الاستراتيجية للوحدة الاقتصادية قابلة للقياس الكمي باستعمال مقاييس ملائمة فضلاً عن وجود الدافعية لدى الوحدة الاقتصادية لاختيار وتطبيق بطاقة الأداء المتوازن. الكلمات الدالة: بطاقة الاداء المتوازن, تقويم الاداء.

١ - المقدمة

تواجه بيئة الأعمال المعاصرة العديد من المتغيرات التي من أبرزها المنافسة الشديدة وظهور ثورة تكنولوجية في مجال الإنتاج وأنظمة المعلومات والتغيرات الجذرية في نظام وفلسفة الإدارة ومداخل اتخاذ القرارات وأساليب الإنتاج، والتركيز على الزبون فضلاً عن الأداء الاجتماعي حيث أصبحت تلك المتغيرات تشكل تحديات تواجه المنظمات .

ومع التسليم بوجود هذه المتغيرات في بيئة الأعمال المعاصرة أصبحت عملية تقويم الأداء التقليدية التي تعتمد على الوحدات الاقتصادية في تقويم أدائها أداة غير كافية لمساعدة الإدارة في توفير المعلومات والتي تمكنها من تشخيص مواطن القوة والضعف في أدائها وتوجيهها لكيفية تحسين الوضع التنافسي لها.

قدرتها على الاستمرار والنمو إذ اعتمدت المحاسبة الإدارية التقليدية على المقاييس المالية فقط في عملية تقويم الأداء وهذه المقاييس أصبحت غير مناسبة بمفردها في تقويم أداء المنظمات في بيئة الأعمال المعاصرة والتي تتنافس فيها المنظمات على متغيرات أساسية هي الابتكار والجودة والمرونة والتوقيت ورضا الزبون، لذا فإن عملية تقويم الأداء تتطلب توفير معلومات عن أداء الوحدات في تلك المتغيرات لتمكنها من تحديد نواحي القصور في أنشطتها والعمل على معالجتها وبما تسهم في تعزيز الوضع التنافسي لها.

وأدى الاتجاه المعاصر في المحاسبة الإدارية نحو وضع مقاييس غير مالية إضافة إلى المقاييس المالية لتتكامل معاً في نماذج حديثة تمكن المنظمات من تقويم أدائها بنظرة شمولية، بدلاً من الاقتصار في تقويم أدائها على المقاييس المالية فقط.

ومن بين تلك النماذج بطاقة الأداء المتوازن، والتي تمكن المنظمات من توفير معلومات شاملة عن وضع الوحدة الاقتصادية ككل وتشتمل هذه البطاقة على خلال نماذجها على مقاييس مالية بالإضافة إلى مقاييس غير مالية تركز على رضا الزبون والعمليات الداخلية والتعلم والنمو.

وعليه تم تقسيم البحث إلى خمسة محاور يتناول المحور الأول مفهوم وأهداف وعناصر تقويم الأداء أما المحور الثاني فيتناول نماذج تقويم الأداء في ظل متغيرات بيئة الأعمال المعاصرة والمحور الثالث بطاقة الأداء المتوازن إنموذج لتقويم الأداء المعاصر، والمحور الرابع الجانب التطبيقي للبحث والمحور الخامس مخصص لأستعراض أهم الاستنتاجات والتوصيات.

٢ - منهجية البحث

٢-١ مشكلة البحث

تتطلب مشكلة البحث من أن عملية تقويم الأداء التقليدية المقصورة على استعمال المقاييس المالية فقط، غير كافية بمفردها لمواجهة المتغيرات المتعددة في بيئة الأعمال المعاصرة والتعبير عن مدى قدرة الوحدة على تحقيق أهدافها في ظل هذه المتغيرات والتي تتنافس فيها الوحدات على متغيرات أساسية هي الابتكار والتوقيت والمرونة والجودة ورضا الزبون، لذا أصبحت عملية تقويم الأداء قاصرة في التعبير عن حقيقة أداء المنظمات في تلك المتغيرات والتي تعد الأساس للحكم على مدى نجاح الوحدة وقدرتها على الاستمرار. ويمكن حصر مشكلة البحث في مجموعة من تساؤلات:-

- ١- ما التحديات التي تواجه المنظمات المعاصرة في عملية تقويم الأداء ؟
- ٢- كيف تساعد بطاقة الأداء المتوازن في تقويم أداء المنظمات المعاصرة ؟
- ٣- ما الخطوات اللازمة لتصميم بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات؟

٢-٢ أهمية البحث

تتمثل أهمية البحث في كونه " يحاول تطبيق أحد النماذج الحديثة في تقويم الأداء والمتمثلة بطاقة الأداء المتوازن بالشكل الذي يمكن المنظمات من مقابلة المتغيرات في بيئة الأعمال المعاصرة."

٢-٣ هدف البحث

يهدف البحث إلى الأتي:-

- لمواجهة التغيرات للمنظمات المعاصرة في عملية تقويم الأداء .
- دراسة مفهوم وأهداف تقويم الأداء والنماذج الحديثة المتبعة في هذا المجال في ظل متغيرات بيئة الأعمال المعاصرة.
- توضيح بطاقة الأداء المتوازن كونها إحدى هذه النماذج الحديثة في تقويم الأداء .

٢-٤ فرضية البحث

اعتمد الباحث في الإجابة على مشكلة البحث وأهدافه بالفرضية الرئيسة الآتية:-

إن اعتماد بطاقة الأداء المتوازن بمناظيرها الأربعة (المتعلقة بالمنظور المالي، ومنظور الزبون، ومنظور العمليات الداخلية، ومنظور التعلم والنمو) في تقويم الأداء يمكن الوحدة الاقتصادية من تقويم الأداء على وفق إطار متكامل من المقاييس المالية وغير المالية.

٢ - ٥ : الحدود الزمانية والمكانية للبحث:

حيث تم الاعتماد على البيانات التابعة للمديرية العامة لأنتاج الطاقة الكهربائية/ الفرات الاوسط وذلك للسنوات ٢٠١٤ - ٢٠١٥.

٣- الجانب النظري

٣-١ : مفهوم وأهداف وعناصر تقويم الأداء

٣-١-١ : مفهوم تقويم الأداء

ينطوي مفهوم تقويم الاداء على العديد من المفاهيم الجوهرية ذات العلاقة بالنجاح والفشل والكفاءة والفاعلية الاداء المخطط والفعل كما ونوعا فتقويم الأداء يميز الأداء الجيد عن الاداء السيء بهدف تطوير الاداء وتحسينه ويعد احد الحلقات المهمة في العملية الادارية الشاملة لتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية (١: ١٥).

يعرف تقويم الأداء بأنه " إحدى الحلقات المهمة في العملية الإدارية الشاملة يعتمد على استخدام مجموعة من المقاييس والمؤشرات لفحص مدى تحقيق الوحدة الاقتصادية لأهدافها الموضوعية وتحديد الانحرافات الايجابية والسلبية ومعرفة اسبابها واقتراح المعالجة المناسبة لها (٢: ١٣) وعرفه Blocher.et.al على انه " العملية التي بواسطتها تُقدّم الإدارة وبجميع مستوياتها المعلومات حول اداء الانشطة داخل الوحدة الاقتصادية والتي من خلالها يتم الحكم على الاداء بواسطة المعايير الموضوعية في الموازنات والخطط والاهداف. (٣: ٨٠١) بينما اشار الكرخي الى تقويم الأداء على انه " جميع العمليات والدراسات التي ترمي لتحديد مستوى العلاقة التي تربط بين الموارد المتاحة وكفاءة استخدامها من قبل الوحدة الاقتصادية مع دراسة تطوير العلاقة المذكورة في مدد معينة متتابعة اومدة زمنية محددة عن طريق اجراء المقارنات بين المستهدف والمتحقق من الاهداف بالاستناد الى مقاييس ومعايير معينة (٤: ٣١).

وعبر ديوان الرقابة المالية عن تقويم الاداء على انه " فحص موضوعي تشخص به السياسات والنظم وادارة العمليات ونتائج النشاط في الجهات الخاضعة للرقابة ويقارن من خلاله الانجاز بالخطط والنتائج بالقواعد والممارسات بالسياسات بغية اكتشاف الانحرافات وبيان أسبابها والتأكد من إدارة الموارد الاقتصادية بكفاءة وتحديد اسباب التذبذب والاسراف وسوء الاستعمال و وضع الاقتراحات التي تعالج اوجه الانحراف والاسراف وذلك في سبيل توجيه الاداء حول تحقيق الفاعلية والكفاءة والاقتصادية (٥ : ٤).

وفقاً لما سبق يعكس تقويم الاداء بيان مدى قدرة المنظمات على تحقيق أهدافها من خلال توفير واستغلال الموارد الاقتصادية المتاحة لديها بكفاءة وفاعلية واقتصادية عن طريق استعمال مجموعة من مؤشرات الأداء كمعايير موضوعية وفقاً لأهداف الوحدة ثم تشخيص الإنحراف بمقارنة مؤشرات الاداء الفعلي بمؤشرات الاداء الموضوعية مسبقاً ومن ثم العمل على معرفة أسباب الانحرافات واقتراح الحلول والمعالجات الملائمة لتلك الانحرافات بهدف تطوير العمل وتحسينه والوصول الى اداء أفضل في المستقبل.

٣-١-٢ - اهداف تقويم الاداء:- (٦ : ٢٩)

تهدف عملية تقويم الاداء الى تحقيق الاتي:

١. تقويم مدى تحمل المدراء للمسؤوليات المخولة لهم.
٢. تشخيص المجالات التي تكون بحاجة الى اجراءات تصحيحية والعمل على معالجتها.
٣. التأكد من ان المدراء يتحفزون صوب غايات الوحدة الاقتصادية والاهداف المرسومة لها مقدما.
٤. التمكن من اجراء المقارنات بين اداء مختلف الاقسام في المنظمة لتحديد المجالات التي يجب ان تجري فيها التحسينات.

٣-١-٣ - عناصر تقويم الاداء : (٧ : ٤٢ - ٤٣)

تقوم عملية تقويم الأداء على عدد من العناصر ترتبط بينهما علاقة ضمن بيئة المنظمة ، وتتمثل هذه

١. عنصر الفاعلية : وهو مصطلح يتعلق ب" عمل الاشياء بنجاح"، و تعني الدرجة التي تستطيع فيها الوحدة تحقيق اهدافها.
٢. عنصر الكفاءة : وهو مصطلح يتعلق بتحقيق النتائج اي" المخرجات "باستخدام أقل قدر من الموارد (المدخلات) و تعرف بأنها العلاقة بين المخرجات من السلع والخدمات والموارد التي أستخدمت في انتاجها).
٣. عنصر الاقتصادية: وهو مصطلح يتعلق بكلف الموارد المستخدمة في انجاز الانشطة المختلفة مع مراعاة المحافظة على الجودة، كما ان الاقتصادية تشير الى ضمان ان موارد الوحدة تستخدم بأقل كلفة ممكنة مع الاخذ بالحسبان الجودة المطلوبة الا انه يتوجب مراعاة ان يتم الانتاج بالكميات المحددة.
٤. عنصر الاداء الاجتماعي:- وهو مصطلح يتعلق بمسؤولية المنظمة عن تحسين احوال المجتمع والمحافظة على البيئة وتحقيق امان المنتجات والمحافظة على العاملين والموارد الطبيعية، اذ اضحى الاداء الاجتماعي يشكل احد التحديات المهمة التي تواجهها الوحدات الاقتصادية ،بحيث اصبح استمرار وازدهار المنظمة في الامد البعيد مرهوناً بمدى تحقيقها لهذا العنصر.

٣-٢ : تقويم الأداء في إطار متغيرات بيئة الأعمال المعاصرة

٣-٢-١ - وصف بيئة الأعمال المعاصرة

تعرضت بيئة الأعمال داخل وخارج المنظمات الى مجموعة من المتغيرات التي أثرت على مختلف نواحي الإداء في تلك الوحدات، فبينما اتصفت بيئة الأعمال في السابق بالسكون والاستقرار والتغير البطيء وعلى مدد زمنية طويلة، فإن بيئة الأعمال المعاصرة اتصفت بالحركة والتغيرات السريعة والمتلاحقة وعلى فترات زمنية قصيرة نسبياً وتبدو مظاهر تلك المتغيرات واضحة على مكونات هذه البيئة من أسواق ومنافسين ومنتجات وزبائن والتكنولوجية المستخدمة وغيرها ومن ابرز هذه المتغيرات: (٨: ١٣)

١. زيادة حدة المنافسة على المستويين المحلي والدولي على أثر ظهور التكتلات الاقتصادية الدولية واندماج الوحدات الاقتصادية في كيانات كبيرة والتطبيق الفعلي لاتفاقيات تحرير التجارة وازالة الحواجز والقيود الكمركية، حيث ان تغير البيئة التنافسية لم يعد مقتصرًا على الوحدات الاقتصادية العاملة في القطاع الصناعي فحسب، وإنما امتد ليشمل تلك العاملة في قطاع الخدمات الموجودة في الدول الغربية، فقد كانت المنظمات العاملة في قطاع الخدمات قبل عقد الثمانينات اما احتكارات مملوكة من قبل الدولة أو مملوكة من قبل القطاع الخاص وتعمل في بيئة عالية الحماية فضلاً عن الكثير من القيود المفروضة على اداء نشاطها، وفي نهاية عقد الثمانينات رأت الحكومات ضرورة العودة الى آلية السوق المتبعة في قطاعات اخرى من الاقتصاد بسبب عدم كفاية الدولة في ادارة هذه القطاعات (٦: ٥٦).

٢. ظهور ثورة تكنولوجية في مجال الانتاج وانظمة المعلومات ترتب عليها استخدام الكمبيوتر في مختلف نواحي الانشطة داخل المنظمة ابتداءً من تصميم المنتج مروراً بمرحلة التخطيط للاحتياجات ثم مرحلة التنفيذ وتطبيق انظمة التصنيع المرنة وانظمة التخزين والاسترجاع الآتوماتيكي ثم مرحلة الرقابة بالاضافة الى استخدام أساليب قواعد البيانات في تشغيل البيانات الداخلية والخارجية وامداد الادارة بالمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات بسرعة ودقة فائقة.

٣. ظهور تغيرات جذرية في نظام وفلسفة الادارة ومداخل اتخاذ القرارات واساليب الانتاج ترتب عليها تطبيق الادارة الاستراتيجية وظهور فلسفة التوقيت المنضبط في المخزون ونظام الانتاج في الوقت المحدد ونظام الانتاج المرن والجودة الشاملة وتحويل الاهتمام برقابة الجودة الى انتاج سياسة التحسين المستمر واستخدام اسلوب التكلفة المستهدفة واسلوب تحليل سلسلة القيمة واسلوب هندسة القيمة وقد نتج عن ذلك كله مزايا تنافسية.

٣-٢-٢: تقويم الاداء التقليدي: دراسة انتقادية

ترتبت على تلك المتغيرات في بيئة الاعمال المعاصرة والتي تم الاشارة اليها انفاً، ظهور انتقادات كثيرة لنظم تقويم الاداء التقليدية التي اصبحت اداة غير مناسبة لتحديد مدى سلامة الاداء وغير فاعلة في توجيه نظر الادارة الى مواطن الخلل وارشادها لكيفية تحسين الوضع التنافسي للمنظمة بما يضمن لها البقاء والنمو (٩: ٧٩)، وأصبح من المعروف ان مقاييس تقويم الاداء التقليدية التي تركز على المنظور المالي غير كافية لبيئة الاعمال المعاصرة، اذ ان الاهتمام بمجموعة واسعة من المقاييس التي ترتبط بالجودة وحجم السوق ورضا الزبائن والعاملين يمكن ان يؤدي الى تبصر اكبر بالعوامل التي تسوق الاداء المالي وان القصور فيها يوفر انذاراً مبكراً بوجود قصور معين في الاداء المالي ويجعل من الممكن اتخاذ الاجراء العلاجي لتخفيض الضرر في النتائج المالية. (١٠: ٧٧)

ومن أهم الانتقادات الموجهة الى تقويم الأداء التقليدي نتيجة تبني الوحدة الاقتصادية مقاييس تركز على الاداء

١. مقاييس تقويم الاداء التقليدية تعد مقاييس ذات طبيعة مالية تاريخية وبالتالي فان القرارات التي تبني عليها ربما تكون غير رشيدة لانها تعتمد على معلومات غير ملائمة.

٢. تتميز مقاييس تقويم الاداء التقليدية بالبطء الشديد في مواجهة المنظمة المنافسة تجاه الحركة السريعة والمتقلبة لأسواق المنتجات.

٣. تعبر مقاييس تقويم الاداء التقليدية عن الاداء في الماضي اذ ان المؤشرات التي ساد استخدامها واستخدمتها الادارة العليا مثل القيمة المضافة الاقتصادية وصافي الربح والعائد على الاستثمار تعكس احداث ماضية ومن ثم فهي لا ترتبط كثيراً بالاحداث الحالية والتي يتوقع ان تؤثر في تطوير الاداء في المستقبل.

٤. استخدام مقاييس تقويم الاداء التقليدية يؤدي الى التركيز على تحقيق النتائج في الاجل القصير على حساب تحقيق النتائج في الاجل الطويل.

٥. اعتماد مقاييس تقويم الاداء التقليدية يؤدي الى النقص في المعلومات والتي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الاستراتيجية أي قد تقوم مقاييس الأداء بتوفير معلومات مضللة عن مستوى الاداء والذي يؤدي الى اتخاذ قرارات خاطئة.

٣-٣ : بطاقة الاداء المتوازن :نموذج لتقويم الأداء المعاصر

٣-٣-١ : مفهوم واهمية بطاقة الاداء المتوازن:

بطاقة الأداء المتوازن هي " مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية والتي تقدم للمديرين بالمستويات الادارية العليا صورة واضحة وشاملة لأداء شركاتهم (١١: ٢٦٤) وتعرف بأنها" نظام لتفسير رسالة واستراتيجية المنشأة في مجموعة متكاملة من المقاييس لقياس الأداء من خلال توفير هيكل لتنفيذ استراتيجية المنشأة . كما ان بطاقة الأداء المتوازن لا تركز على تحقيق الأهداف المالية فقط ولكن أكثر من ذلك فانها تركز على الأهداف غير المالية التي يجب على المنشأة ان تنجزها لكي تتوافق مع أهدافها المالية "(١٢: ٤٦٣) وتعرف بأنها مجموعة من مقاييس الأداء يتم إنشاؤها بأربعة أبعاد رئيسة للأداء وهذه الأبعاد هي المالية ، الزبون، العمليات الداخلية و التعلم والنمو وان الشركات تعتمد على

بطاقة الأداء المتوازن التي تحتوي على مجموعة من مقاييس للأداء في كل بعد وان هذه المقاييس يمكن ربطها إستراتيجية الشركة لتحقيق تجاهها (١٣ : ٣١٣)

وتبرز أهمية بطاقة الأداء المتوازن في تقويم أداء المنظمة من خلال مايلي:-

(١١ : ٢٦٤ - ٢٦٩)

- 1- توضيح وتفسير وتطوير استراتيجية المنظمة.
 - 2- تحديد وتشخيص المبادرات الاستراتيجية و أهميتها في المنظمة.
 - 3- توصيل الاستراتيجية لجميع المستويات الإدارية في المنظمة.
 - 4- تحقيق وتحديد أهداف وحدات الأعمال والأفراد ضمن العامة للمنظمة.
 - 5- ربط نتائج الرقابة الدورية للأداء بالنمو والتعلم الموجه لمهارات الأفراد في المنظمة لغرض تحسين وتطوير استراتيجية المنظمة.
- التوازن في بطاقة الأداء المتوازن:** حصلت بطاقة الأداء المتوازن على هذه التسمية من خلال الموازنة بين المقاييس المالية وغير المالية لتقويم الاداء القصير والطويل الامد في تقرير واحد .حيث ان التحسن في المقاييس غير المالية تؤثر إمكانية الإبداع الاقتصادي المستقبلي وكمثال على ذلك قناعة الزبون تؤثر إمكانية تحقيق مبيعات ودخل عالي في المستقبل (مقياس مالي (Horngren et al., (1998) ان بطاقة الأداء المتوازن تقيس الأداء المالي الحالي والمستقبلي من خلال التفاعل المتوازن الذي يتم بين متغيرات المناظير الأربعة وكل منظور يعكس وجهة نظر المستفيد منه فالمنظور المالي هو انعكاس لمتطلبات حملة الاسهم والمالكين بشكل اساسي الذي يتركز على تعظيم الثروة ويمكن ترجمته من خلال مجموعة من اهداف مرتبطة بنمو صافي الدخل المتحقق والسيولة النقدية وغيرها. اما المناظير الثلاثة الأخرى وهي (خدمة الزبون، العمليات الداخلية والتعلم والنمو) فانها تمثل الاداء المستقبلي للمنظمة فمنظور خدمة الزبون يعكس الأنشطة والفعاليات التي تقابل حاجات العملاء ومنظور العمليات الداخلية يعكس الأنشطة التي تتميز بها المنظمة بالمقارنة مع أنشطة الشركات المنافسة الأخرى التي تمارس نفس النشاط. اما منظور التعلم والنمو فهو يعكس عملية التفاعل بين افراد الشركة وبين الواجبات المحددة لهم ضمن الخطط الإدارية ومدى الاتساق بين اهداف الافراد والاهداف التنظيمية القصيرة والطويلة الاجل والتي تخلق قيمة للشركة والمالكين والأفراد.

منظورات بطاقة الاداء المتوازن

إن المناظير الأساسية التي تحتويها بطاقة الأداء المتوازن أربعة وهي تتضمن مقاييس تتراوح ما بين (١٦ - ٢٠) مقياس كما اوصى بها كلا (Kaplan & Norton) وبإمكان الوحدات الاقتصادية أن تضيف مقاييس أخرى تتناسب وطبيعة عملها أو حذف مقاييس موجودة مع المحافظة على الإطار العام للبطاقة (١٠ : ٨٢)

وهذه المنظورات هي :-

١- المنظور المالي

يعد المنظور المالي احد مناظير بطاقة الأداء المتوازن ويمثل نتاج هذا المنظور مقاييس موجهة لتحقيق الاهداف او الوقوف على مستوى الارباح المتحققة لاستراتيجية المنظمة بالعمل على تخفيض مستويات التكاليف مقارنة بالوحدات الاقتصادية المنافسة، ويركز ايضاً على مستوى الدخل التشغيلي والعائد على رأس المال المستثمر الناتج من تخفيض التكاليف ونمو حجم المبيعات لمنتجات حالية والعائد على حقوق المساهمين، والعائد على اجمالي الموجودات والقيمة المضافة ونمو التدفقات النقدية المتولدة من أنشطة التشغيل ويرى Kaplan & Norton بان المقاييس المستخدمة في تقويم الأداء المالي للوحدة الاقتصادية تختلف باختلاف المراحل التي تمر بها تلك المنظمة، حيث لخصها في ثلاث مراحل رئيسية هي:-

(١٤ : ٣٩)

- أ . مرحلة النمو :حيث تكون الوحدة الاقتصادية في المرحلة الاولى من دورة حياتها، تركز المقاييس المالية على زيادة المبيعات والدخول في اسواق جديدة واجتذاب زبائن جدد والمحافظة على مستوى مناسب للنفق على تطوير المنتجات وعمليات التشغيل وتنمية قدرات العاملين وامكانياتهم.
- ب. مرحلة الاستقرار :تحاول الوحدة اعادة استثمار اموالها واجتذاب المزيد من الاستثمارات وتركز المقاييس المالية في هذه المرحلة على المقاييس التقليدية مثل العائد على رأس المال المستثمر والدخل الناتج من التشغيل وعائد المساهمة والقيمة الاقتصادية المضافة.
- ج . مرحلة النضج:- فان هذه المرحلة ترغب المنظمة في حصاد نتائج الاستثمارات في المرحلتين السابقتين وتركز المقاييس المالية على تعظيم التدفق النقدي الداخل بالاضافة الى مقاييس أخرى مثل مدة الاسترداد وحجم الإيرادات.

٢- منظور الزبائن

يبين هذا المنظور مدى قدرة المنظمة على الايفاء بمتطلبات وحاجات الزبائن من السلع والخدمات وان ما تمثله من قيمة مضافة من وجهه نظرهم هي العامل الرئيس والمؤثر التي يجب على الوحدة الاقتصادية ان تسعى الى تحقيقه. ويقصد بالقيمة المضافة للزبون ان الزبون يحدد قيمة ما يحصل عليه من الوحدة سواء كان ذلك في شكل سلعة ام خدمة في ضوء خصائص تلك السلعة او الخدمة وانطباع الزبائن عنها وفضلاً عن علاقة المنظمة بزبائنها وبالمحصلة يمكن للوحدة من تحديد رضا الزبون.

لقد اكد كل من (Kaplan & Atkinson) أهمية هذا المنظور من منطلق إن إدارة الوحدة تسعى الى تحقيق اعلى درجة لارضاء الزبائن وذلك لان درجة الرضا تؤثر في نسبة الحصول على زبائن جدد وامكانية المحافظة على الزبائن الحاليين ومن ثم حصة الوحدة في السوق وتستطيع الوحدة هذا المنظور ان تحصل على الاجابة وان الاداء الجيد في هذا المنظور يساهم في تحقيق افضل العوائد المالية للوحدة الاقتصادية. ويعد مقياس ربحية الزبون من المقاييس المهمة في هذا المنظور لمعرفة ما اذا كان الزبون المستهدف ذا ربحية أو لا لما له من اثر في تحقيق مانتشده الوحدة الاقتصادية في بلوغ اهدافها المالية لان النجاح في المقاييس الاخرى ضمن هذا المنظور لا يضمن تحقيق الأهداف المالية ولا يضمن امتلاك زبائن مربحين اذ يمكن الحصول على رضا الزبون عادة من بيع سلع وخدمات عالية الجودة وباسعار تنافسية ولان رضا الزبون والحصة السوقية هما مجرد وسيلة لكسب العوائد المالية اذ ان المنظمة لا ترغب فقط بقياس الأنشطة التي تمارس لتحقيق رضا الزبائن بل تسعى ايضا لمعرفة ربحية هذه الأعمال لاسيما في اجزاء السوق والزبائن المستهدفة (١: ٨٧).

٣. منظور العمليات الداخلية

ويقصد بالعمليات الداخلية جميع الأنشطة والفعاليات الداخلية التي تتميز بها الوحدة عن غيرها من المنظمات والتي من خلالها يتم مقابلة حاجات الزبائن واهداف المالكين، وعليه فان المقاييس المرتبطة بالعمليات الداخلية لبطاقة الأداء المتوازن يفترض أن تتبثق من العمليات التي يكون لها الاثر في رضا الزبائن وتقنياتها المطلوبة لضمان السير على خط قيادة السوق وعليها ان تقرر والا هو: ما العمليات التي يفترض ان تتفوق او تتميز بها؟ ومن ثم تحديد مقاييس هذا التميز او التفوق فان هذا المنظور يتضمن ثلاث دورات هذه الدورات الثلاثة بأششطتها تعد وفقاً لكل من Kaplan & Norton الحلقة الرابطة بين حاجات الزبائن ومتطلباتهم ومستوى الرضا المتحقق من تعاملهم مع المنظمة

أ . دورة الإبداع: حيث يتم وفق هذه الدورة تحديد حجم السوق التي تستوعب السلعة او الخدمة ويتم هذا بعد اجراء دراسات السوق، بعد ذلك تحدد وتوضع خطة الإنتاج المطلوبة ونوعية ومعدات الإنتاج والمدة الزمنية للإنتاج.

ب . دورة العمليات: تتضمن انتاج وتسليم السلع والخدمات التي تلبي احتياجات الزبون.

ج . دورة الخدمات ما بعد البيع -: والتي تتركز بها الأنشطة على تحديد طبيعة ونوعية الخدمات المقدمة للزبون مابعد عملية التجهيز كذلك يدخل ضمن تلك الدورة برامج التعليم التي تعدها الوحدة لتدريب الزبائن على كيفية استخدام ما تقدمه لهم.

٣- منظور التعلم والنمو

يركز هذا المنظور على تطوير قدرات العاملين داخل الوحدة الاقتصادية كونهم البنية التحتية لها والتي تعمل على بناء المنظمة وتطويرها لاجل طويل وكذلك طبيعة الانظمة والاجراءات التنظيمية ونوعيتها والتي توصل في النهاية الى الاهداف الخاصة برضا الزبائن، وكذلك كيفية استخدام التقنيات الحديثة لمواجهة عصر تكنولوجيا المعلومات والوصول الى تحقيق رغبات الزبائن وحاجاتهم وغايات المالكين. (١٥ : ٤٠٣)

ويمكن قياس مدى تحقق أهداف العاملين داخل المنظمة من خلال مقياس مركب يتضمن ثلاثة محاور اساسية تمثل محركات ذات تأثير واضح على مخرجات الاداء لهؤلاء العاملين داخل الوحدة وهذا المقياس المركب فانه يضم الأتي (١٦ : ٢٣)

أ . رضا العاملين -: يعد رضا العاملين من اهم الشروط الواجب توفرها لزيادة الانتاجية وتحسين الانتاج وتقديم خدمات ذات جودة عالية للزبون ويتم قياسها عن طريق مسوحات تتضمن:

- مدى مشاركة العاملين في اتخاذ القرارات.
- امكانيات توصيل المعلومات الى العاملين لمساعدتهم للقيام بعملهم بشكل جيد.
- الاعتراف بانجاز العاملين عند القيام بعمل جيد.
- مستوى الدعم المقدم من قبل الادارة.
- درجة رضا العاملين عن الوحدة الاقتصادية.

ب . الاحتفاظ بالعاملين -: يتجه الاهتمام عند تطبيق بطاقة الاداء المتوازن لأداء المنظمة نحو تحديد درجة الاحتفاظ بالعامل وانتمائه لها بسبب فناعة العامل بان جانباً كبيراً من اهدافه وتطلعاته المستقبلية يمكن تحقيقها من خلال وجوده بهذه المنظمة وليس لعدم وجود فرصة بديلة للتوظيف متاحه امامه في المنظمات أخرى. (١٧ : ١٨)

ج . انتاجية العاملين -: وتمثل المخرجات الاجمالية الناتجة عن توظيف واستخدام مهارات وقدرات العاملين في عملية التشغيل، والهدف في هذا المجال للقياس هو ربط هذه المخرجات للعاملين مع عدد العاملين المستخدم في تحقيق هذه المخرجات. (١٧ : ٢٠)

٤: الجانب العملي:

تعتمد نظرية بطاقة الأداء المتوازنة على مبدأ بناء الزبون المخلص لمنتجات المنظمة المعنية، مقابل منحه امتيازاً معيناً، كأن تكون منتجات الشركة ذات جودة عالية ترضي الزبون، أو تكون ذات سعر منخفض لا ترهقه مادياً. وهذه الميزات بالتالي تشجع حاجات الزبون وفي الوقت نفسه تحقق أهداف الشركة في الحصول على إيرادات مناسبة وأرباح عالية فضلاً عن المواقع التنافسية المميزة التي تكفل البقاء في الأسواق والنمو.

اتفق المفكرون على تضمين مقاييس بطاقة الأداء المتوازنة في أربعة أركان:

١. المنظور المالي .
٢. منظور الزبون .
٣. منظور العمليات الداخلية .
٤. منظور النمو والتعلم .

وسيتم فيما يلي عرض مفاهيمها وأهداف ومقاييس كل منها بالتفصيل لتسهيل عملية تطبيق مقاييس بطاقة الأداء المتوازنة على الشركة.

١ - المنظور المالي

يعد المنظور المالي احد اهم المناظير قياس الاداء الاستراتيجي فالنتائج التي تحقق من هذا المنظور يمكن استعمال كمقياس لتوجيه الاداء نحو تحقيق اهداف المنظمة حيث ان هذا المنظور يركز على النمو الايرادات والارباح المتحققة وهو ما تسعى اليه الوحدات في مبادرتها الاستراتيجية بشكل اساس, فضلا عن تحليل تكاليف الجودة بما لها علاقة غير مباشرة في قياس الاداء المالي ويمكن ان يحتسب على وفق استعمال المقاييس الآتية:

أ - العائد على الاستثمار

يقيس هذا المؤشر ربحية الدينار الواحد المستعمل في الموجودات الكلية للشركة وان ارتفاع المؤشر يدل على كفاية ادارة الشركة في تحقيق الارباح واستغلال الموارد المتوافرة من الموجودات ويمكن احتسابها على وفق المعادلة الآتية

$$\begin{aligned} \text{صافي الربح بعد الضريبة} \\ \text{العائد على الاستثمار} = \frac{\text{مجموع الموجودات}}{100} \times 100 \\ \frac{27452716366}{1416039831712} \times 100 = 19,39\% \end{aligned}$$

ب - العائد على الايراد

وتعطي هذه النسبة مؤشر الربحية ومدى كفاءة ادارة المشروع وفريق العمل في تخفيض التكاليف وتحسب هذه النسبة من خلال المعادلة الآتية :

$$\begin{aligned} \text{صافي الربح بعد الضريبة} \\ \text{العائد على الايراد} = \frac{\text{الايرادات}}{100} \times 100 \\ \frac{27452716366}{468020038367} \times 100 = 58,66\% \end{aligned}$$

ج - نمو ايراد المبيعات

ايراد المبيعات الحالية - ايراد المبيعات السابقة

$$\text{نمو ايراد المبيعات} = \frac{100 \times \text{ايراد المبيعات السابقة}}{100}$$

$$\begin{aligned} \text{ايراد المبيعات السابقة} \\ \frac{457074720103 - 468020038367}{457074720103} \times 100 = 22,83\% \end{aligned}$$

د- العائد على حقوق الملكية

صافي الربح قبل الضريبة

$$\begin{aligned} \text{العائد على حقوق الملكية} = \frac{\text{حقوق الملكية}}{100} \times 100 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \frac{27452716366}{1094780531468} \times 100 = 25,08\% \end{aligned}$$

و- ربحية المبيعات

$$\text{ربحية المبيعات} = \frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة}}{\text{صافي المبيعات}} \times 100 =$$

$$\text{ربحية المبيعات} = \frac{274527163666}{36802038367} \times 100 = 58,66\%$$

هـ - نسبة السيولة السريعة

$$\text{نسبة السيولة السريعة} = \frac{\text{الموجودات المتداولة - المخزون}}{\text{المطلوبات المتداولة}} \times 100 =$$

$$\text{نسبة السيولة السريعة} = \frac{54328814572 - 1343940328157}{54328814572} \times 100 = 40,42\%$$

هـ- نسبة اجمالي القيمة المضافة

اجمالي القيمة المضافة = الايرادات - المستلزمات السلعية

اجمالي القيمة المضافة

$$\text{نسبة اجمالي القيمة المضافة} = \frac{\text{اجمالي القيمة المضافة}}{\text{الايرادات}} \times 100 =$$

$$\text{نسبة اجمالي القيمة المضافة} = \frac{409448425743 - 46802038367}{409448425743} \times 100 = 12,51\%$$

ز- نسبة تكاليف الرقابة الى تكاليف الجودة

وتمثل هذه النسبة مقدار المبالغ المستثمرة في أنشطة الوقاية والتقييم , اذ كلما زاد الاستثمار في هذين العنصرين تنخفض تكاليف الفشل وتحسب هذه النسبة في المعادلة الآتية

$$\text{نسبة تكاليف الرقابة الى تكاليف الجودة} = \frac{\text{تكاليف الوقاية + تكاليف التقييم}}{\text{تكاليف الجودة}} \times 100 =$$

$$= \frac{1417634379 + 5458341653}{1417634379} \times 100 = 81,53\%$$

١- المنظور الزبون

يهتم الزبون بعدة امور ابرزها الوقت والجودة والاداء والكلفة وسيتم استعمال المقاييس الآتية

أ- الحصة السوقية

$$\text{الحصة السوقية} = \frac{\text{حجم المبيعات الكلية للشركة}}{\text{حجم المبيعات الكلية للقطاع}} \times 100 =$$

$$= \frac{800572000}{17775813133} \times 100 = 4.5\%$$

ب- المحافظة على الربون

حجم المبيعات السنة الحالية-حجم المبيعات السنة السابقة
النمو في حجم المبيعات الزبائن = $\frac{100 \times \text{حجم المبيعات السنة السابقة}}{\text{حجم المبيعات السنة الحالية}}$

$$= \frac{18455124818 - 17775813133}{18455124818} \times 100 = 3.68\%$$

ج- جودة الصنع

عدد الوحدات التالفة
نسبة الوحدات التالفة = $\frac{100 \times \text{عدد الوحدات المنتجة}}{\text{عدد الوحدات التالفة}}$

$$= \frac{86452483}{18295015633} \times 100 = 0.47\%$$

و- جودة خدمات ما بعد البيع

عدد طلبات التصليح للوحدات المباعة
نسبة طلبات التصليح = $\frac{100 \times \text{الوحدات المباعة الكلية}}{\text{عدد طلبات التصليح للوحدات المباعة}}$

لم يتم تطبيق هذا المؤشر كون عدم احتواء الشركة على خدمات ما بعد البيع.

٣ - منظور العمليات الداخلية

الايادات

أ- انتاجية الكلية = $\frac{100 \times \text{التكاليف المباشرة}}{\text{الايادات}}$

$$= \frac{46802038367}{193492874701} \times 100 = 241.88\%$$

عدد الوحدات المنتجة

ب- انتاجية العامل = $\frac{100 \times \text{عدد العاملين}}{\text{عدد الوحدات المنتجة}}$

عدد العاملين

$$= \frac{18295015633}{2246} \times 100 = 814559912\%$$

حجم الانتاج الفعلي

ج - استغلال الطاقة الانتاجية = $\frac{100 \times \text{حجم الطاقة التصميمية او المتاحة}}{\text{حجم الانتاج الفعلي}}$

$$= \frac{18295.15633}{526476.0000} \times 100 = 3.47\%$$

ه- تكاليف فحص جودة مراحل الانتاج

م. السيطرة النوعية للسنة الحالية - م. السيطرة النوعية للسنة السابقة
 نمو مصاريف السيطرة النوعية = $100 \times \frac{\text{م. السيطرة النوعية للسنة الحالية} - \text{م. السيطرة النوعية للسنة السابقة}}{\text{م. السيطرة النوعية للسنة السابقة}}$

$$= \frac{1331738817 - 84044350.3}{1331738817} \times 100 = (36.89)\%$$

٢- منظور التعلم والنمو

٣-

أ - الاحتفاظ بالعاملين

عدد العاملين تاركين العمل
 معدل دوران العاملين = $100 \times \frac{\text{عدد العاملين تاركين العمل}}{\text{العدد الاجمالي للعاملين}}$
 22
 2246
 $0.98 = 100 \times \frac{22}{2246}$

ت- تحسين قدرة العاملين النمو في مصاريف التدريب والتاهيل

م. التدريب والتاهيل للسنة الحالية - م. التدريب والتاهيل للسنة السابقة
 = $100 \times \frac{\text{م. التدريب والتاهيل للسنة الحالية} - \text{م. التدريب والتاهيل للسنة السابقة}}{\text{م. التدريب والتاهيل للسنة السابقة}}$

$$= \frac{78804010 - 53209900}{78804010} \times 100 = 32.48\%$$

ث- المكافآت التشجيعية والحوافز

المبالغ المنفقة على المكافآت المبالغ المنفقة على المكافآت
 العاملين وتحفيزهم للسنة الحالية - العاملين وتحفيزهم للسنة السابقة
 نمو المبالغ المنفقة = $100 \times \frac{\text{المبالغ المنفقة على المكافآت للسنة الحالية} - \text{المبالغ المنفقة على المكافآت للسنة السابقة}}{\text{المبالغ المنفقة على المكافآت للسنة السابقة}}$
 $1487949930 - 371706100$
 1487949930
 $(75)\% = 100 \times \frac{1487949930 - 371706100}{1487949930}$

ي- الابتكار والابداع

النمو في المصاريف م. البحث والتطوير للسنة الحالية - م. البحث والتطوير للسنة السابقة
 البحث والتطوير = $100 \times \frac{\text{م. البحث والتطوير للسنة الحالية} - \text{م. البحث والتطوير للسنة السابقة}}{\text{م. البحث والتطوير للسنة السابقة}}$

لم يتم تطبيق هذا المؤشر كون عدم احتواء الشركة على تكاليف البحث والتطوير

و- نسبة المشاركين في دورات التدريبية

$$\begin{aligned} & \text{عدد الدورات} \\ & = 100 \times \frac{\text{عدد المشاركين}}{472} = \\ & 8.17\% = 100 \times \frac{38.578}{472} \end{aligned}$$

ز- نمو المبالغ المنفقة على المزايا والخدمات الممنوحة للعاملين

المبالغ المنفقة على خدمة العاملين للسنة الحالية - المبالغ المنفقة على خدمة العاملين للسنة السابقة

$$\begin{aligned} & 100 \times \frac{2673206030 - 24203362036}{2673206030} = \\ & 9.46\% = 100 \times \frac{2673206030}{2673206030} \end{aligned}$$

تحديد درجات تقويم الاداء للمديرية العامة لانتاج الطاقة الكهربائية/ الفرات الاوسط جدول رقم (١)

المنظور	المقياس	الوزن النسبي	النسبة المعتمدة في التوزيع %	المؤشر المتحقق	الدرجة المتحققة
المالي	العائد على الاستثمار	٧	أكثر من ١٢	١٩.٣٩%	٧
		٦	١٢-١٠		
		٥	١٠-٨		
		٤	٨-٦		
		٣	٨-٤		
		٢	٤-٢		
		١	أقل من ٢		
	العائد على الإيرادات	٩	أكثر من ١٥	٥٨.٦٦%	٩
		٨	١٥-١٣		
		٧	١٣-١١		
		٦	١١-٩		
		٥	٩-٧		
		٤	٧-٥		
		٣	٥-٣		
		٢	٣-١		
		١	أقل من ١		
	نمو إيرادات المبيعات	٦	أكثر من ٥٠		
		٥	٥٠-٤٥		
		٤	٤٥-٤٠		
		٣	٤٠-٣٠		
		٢	٣٠-١٠	٢٢.٨٣%	٢
		١	أقل من ١٠		
	العائد على حقوق الملكية	٤	أكثر من ١٥	٢٥.٠٨	٤
		٣	١٥-١٠		
		٢	١٠-٥		
		١	أقل من ٥		
	ربحية المبيعات	٤	أكثر من ١٥	٥٨.٦٦%	٤
		٣	١٥-١٠		
		٢	١٠-٥		
		١	أقل من ٥		

الدرجة المتحققة	المؤشر المتحقق	النسبة المعتمدة في التوزيع %	الوزن النسبي	المقياس	المنظور
٨	%٤٠.١.٤٢	أكثر من ١٠٠	٨	نسبة السيولة السريعة	المالي
		١٠٠-٨٠	٧		
		٨٠-٦٠	٦		
		٦٠-٥٠	٥		
		٥٠-٤٠	٤		
		٤٠-٣٠	٣		
		٣٠-٢٠	٢		
		أقل من ٢٠	١		
		أكثر من ٦٠	٨	اجمالي القيمة المضافة	
		٦٠-٥٠	٧		
		٥٠-٤٠	٦		
		٤٠-٣٠	٥		
		٣٠-٢٠	٤		
٣	١٢.٥١	٢٠-١٠	٣		
		١٠-٥	٢		
			١		
٧	٨١.٥٣	أكثر من ٧٠	٧	نسبة تكاليف الرقابة الى تكاليف الجودة	
		٦٠-٥٠	٦		
		٥٠-٤٠	٥		
		٤٠-٣٠	٤		
٢	%٢٢.٨٣	٣٠-٢٠	٣		
		٢٠-١٠	٢		
		أقل من ١٠	١		
٤٤			٥٥	المجموع المنظور المالي	

جدول رقم (٢)

الدرجة المتحققة	المؤشر المتحقق	النسبة المعتمدة في التوزيع %	الوزن النسبي	المقياس	المنظور
		أكثر من ٩٠	١٠	الحصة السوقية	منظور الزبون
		٩٠-٨٠	٩		
		٨٠-٧٠	٨		
		٧٠-٦٠	٧		
		٦٠-٥٠	٦		
		٥٠-٤٠	٥		
		٤٠-٣٠	٤		
		٣٠-٢٠	٣		
		٢٠-١٠	٢		
١	%٤,٥	أقل من ١٠	١	المحافظة على الزبون	
		أكثر من ٩٠	١٠		
		٩٠-٨٠	٩		

		٨٠-٧٠	٨		
		٧٠-٦٠	٧		
		٦٠-٥٠	٦		
		٥٠-٤٠	٥		
		٤٠-٣٠	٤		
		٣٠-٢٠	٣		
		٢٠-١٠	٢		
١	(%٣,٦٨)	أقل من ١٠	١		

		أكثر من ١٠	٦	جودة الصنع	منظور الزبون
		١٠- ٨	٥		
		٨- ٦	٤		
		٦- ٤	٣		
		٤- ٢	٢		
١	٤٩.٠%	أقل من ٢	١		
		أكثر من ٥	٣	جودة خدمات ما بعد البيع	
		٥- ٣	٢		
		أقل من ٣	١		
			١٩	مجموع منظور الزبون	

جدول رقم (٣)

الدرجة المتحققة	المؤشر المتحقق	النسبة لمعمدة في التوزيع %	الوزن النسبي	المقياس	المنظور
٣	٨١٤٥٥٩٩١٢	أكثر من ١٠٠	٣	إنتاجية العامل	منظور العمليات الداخلية
		١٠٠- ٥٠	٢		
		أقل من ٥٠	١		
٣	% ٢٤١,٨٨	أكثر من ١٠٠	٣	الإنتاجية الكلية	
		١٠٠- ٥٠	٢		
		أقل من ٥٠	١		
٣	%٣٤,٧٥	أكثر من ٢٠	٣	استغلال الطاقة	
		٢٠ - ١٠	٢		
		أقل من ١٠	١		
		أكثر من ٢٠	٣	تكاليف الفحص جودة مراحل الإنتاج	
		٢٠ - ١٠	٢		
١	%(٣٦,٨٩)	أقل من ١٠	١		
١٠			١٢	مجموع منظور العمليات الداخلية	

جدول رقم (٤)

المنظور	المقياس	الوزن النسبي	النسبة لمعمدة في التوزيع %	المؤشر المتحقق	الدرجة المتحققة
منظور التعلم والنمو	الاحتفاظ بالعاملين	٢	أكثر من ٢		
		١	أقل من ٢	٠,٩٨ %	١
	تحسين قدرة العاملين	٢	أكثر من ٢		
		١	أقل من ٢	(٣٢.٤٨) %	١
	الابتكار والإبداع	٢	أكثر من ٥		
		١	أقل من ٥		
	نسبة المشاركين في دورات التدريبية	٢	أكثر من ١٠		
		١	أقل من ١٠	٨,١٧ %	١
	المكافآت التشجيعية والحوافز	٣	أكثر من ١٠٠		
		٢	٥٠ - ١٠٠		
	نمو المبالغ المنفقة على المزايا والخدمات الممنوحة للعاملين	١	أقل من ٥٠	(٧٥) %	١
		٣	أكثر من ١٠		
		٢	٥ - ١٠		
		١	أقل من ٥	(٩,٤٦) %	١
مجموع منظور التعلم والنمو		١٤			

جدول رقم (٥)

١ - المنظور المالي			
الاهداف	المقاييس	المؤشر	الدرجة
الربحية	العائد على الاستثمار	١٩,٣٩ %	٧
	العائد على الايراد	٥٨,٦٦ %	٩
	نمو المبيعات	٢٢,٨٣ %	٢
	العائد على حقوق الملكية	٢٥,٠٨ %	٤
	ربحية المبيعات	٥٨,٦٦ %	٤
	نسبة السيولة	٤٠١,٤٢ %	٨
	اجمالي القيمة المضافة	١٢,٥١ %	٣
تخفيض التكاليف	نسبة تكاليف الرقابة الى تكاليف الجودة	٨١,٥٣ %	٧
المجموع	٥٥		٤٤

جدول رقم (٦)

المنظور الزبائن			
الاهداف	المقاييس	المؤشر	الدرجة
رضا الزبون	محافظة على الزبون	(٣,٦٨) %	١
	جودة الصنع	٠,٤٩ %	١
تحسين جودة الشركة	جودة خدمات ما بعد البيع		
المجموع	١٩		٢

جدول رقم (٧)

٣ - المنظور العمليات الداخلية			
الاهداف	المقاييس	المؤشر	الدرجة
تحسين الانتاجية	الانتاجية الكلية	٢٤١,٨٨ %	٣
	انتاجية العامل	٨١٤٥٥٩٩١٢ %	٣
	استغلال الطاقة	٣٤,٧٥ %	٣
تحسين جودة العمليات	تكاليف الفحص جودة مراحل الانتاج	(٣٦.٨٩)	١
المجموع	١٢		١٠

جدول رقم (٨)

٤ - منظور التعلم والنمو			
الاهداف	المقاييس	المؤشر	الدرجة
تحسين قدرة العاملين	الاحتفاظ بالعاملين	٠,٩٨ %	١
	تحسين قدرة العاملين	(٣٢,٧٨) %	١
	الابتكار والابداع		
	نسبة المشاركين في دورات التدريبية	٨,١٧ %	١
	المكافآت التشجيعية والحوافز	(٧٥) %	١
	نمو المبالغ المنفقة على المزايا والخدمات الممنوحة للعاملين	(٩,٤٦) %	١
المجموع	١٤		٥

جدول رقم (٩)

المنظور	الدرجة الكلية	الدرجة التي حصلت عليها الشركة	التقدير
١	٢	٣	٣ / ٢ * ١٠٠
المالي	٥٥	٤٤	٨٠ %
الزبون	١٩	٢	١٠ %
العمليات الداخلية	١٢	١٠	٨٣ %
التعلم والنمو	١٤	٥	٣٥ %
المجموع	١٠٠	٦١	٦١ %

٥- الاستنتاجات والتوصيات:

٥-١-١: الاستنتاجات

٥-١-١-١: الاستنتاجات المتعلقة بالجانب النظري

١. من خلال المراجعة النظرية يتبين إن عملية تقويم الأداء المستندة على استعمال المقاييس المالية فقط في تقويم الأداء أصبحت بمفردها غير كافية لتقويم أداء المنظمة في بيئة الأعمال المعاصرة والتي تتنافس فيها المنظمات على متغيرات أساسية تتمثل بالابتكار والتوقيت و الجودة و المرونة و رضا الزبون، وعليه أصبحت عملية تقويم الأداء تتطلب توفير معلومات عن أداء المنظمة في تلك المتغيرات لتمكنها من تحديد نواحي القوة والضعف في أنشطتها والعمل على تعزيز نواحي القوة ومعالجة نواحي الضعف وبالشكل الذي يمكن المنظمة من تعزيز الوضع التنافسي لها.

٢. قد ظهرت الحاجة إلى استعمال مجموعة مترابطة من المقاييس المالية وغير المالية في عملية تقويم أداء المنظمة ينسجم مع متغيرات بيئة الأعمال المعاصرة من جانب وبما يساعد في توفير معلومات شاملة عن أداء المنظمة من جانب آخر.

٣. تعد بطاقة الأداء المتوازن أداة شامة لتقويم الأداء تعتمد المنظمة بهدف قياس مستوى التقدم باتجاه تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمنظمة، إذ تحتوي هذه البطاقة على مجموعة مترابطة من المقاييس المالية وغير المالية تعكس استراتيجية المنظمة وموزعة هذه المقاييس في أربعة مناظير أساسية هي المنظور المالي ومنظور الزبون ومنظور العمليات الداخلية ومنظور التعلم والنمو، تقدم هذه البطاقة من خلال هذه المناظير معلومات شاملة عن أداء الوحدة الاقتصادية.

٤. من خلال بطاقة الاداء المتوازن يمكن تحقيق اهداف استراتيجية بواسطة العناصر الاربعة المترابطة من زيادة نسبة النمو في العوائد وتخفيض الكلف للوحدات الاقتصادية.

٥. لغرض تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بنجاح في الوحدات الاقتصادية يتطلب توافر مجموعة من المتطلبات من أهمها ان تكون الأهداف الاستراتيجية للمنظمة قابلة للقياس الكمي باستعمال مقاييس ملائمة فضلا عن وجود الدافعية لدى المنظمة لاختيار وتطبيق بطاقة الأداء المتوازن.

٥-١-٢- الاستنتاجات المتعلقة بالجانب العملي

١- هنالك نجاح عام لدى المنظمة عينة البحث في تطبيق بطاقة الأداء المتوازن حيث حصلت محاور بطاقة الأداء المتوازن مجتمعة على تقدير (٦١%)

٢- اظهر محور الزبائن ضعفا كبيرا لدى المنظمة عينة البحث حيث حصل على (١٠%) فقط مما يدل على ضعف واضح لدى المنظمة عينة البحث في تلبية متطلبات الزبائن وتحقيق رضاهم.

٣- عدم اهتمام المنظمة عينة البحث بمحور التعلم والنمو بنسبة اقل من الاهتمام بمحور الزبائن اذ حصل محور التعلم والنمو (٣٥%) مما يوشر الى انه سيحدث لدى المنظمة عينة البحث المزيد من المشاكل بالمستقبل جراء عدم اهتمامها بهذا المحور الذي يمكنها من مواكبة التطورات

٥-٢- التوصيات:

١- العمل على البناء السليم لأسس تقويم الأداء وذلك اعتماد المنظمة على مجموعة متكاملة ومترابطة من مقاييس الأداء المالية وغير المالية في عملية تقويم أدائها ودون الاقتصاد على المقاييس المالية فقط وبالشكل الذي يمكن المنظمة من تشخيص نقاط القوة والضعف في أدائها بشكل واضح وشامل.

٢- حث المنظمات على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كونها أداة لتقويم الأداء الشامل ولمختلف أجزاء الوحدة الاقتصادية.

٣- العمل على تطوير بطاقة الأداء المتوازن وتوسيع دورها في تقويم الأداء من خلال إضافة منظور الأداء الاجتماعي إلى نماذجها الأربعة لأهمية هذا المنظور في تقويم الأداء الاجتماعي للوحدة والذي يساهم في إبراز الدور الاجتماعي وبالشكل الذي يدعم مركزها التنافسي.

٤- وضع معايير أداء مستهدفة يمكن ان تكون بمثابة حافز لدى المنظمة عينة البحث لتطوير أدائها وجعلها أكثر طموحا باتجاه تحقيق أهدافها الاستراتيجية، فضلا عن ذلك فعلى الشركة عينة البحث أن تتجه نحو إجراء المقارنات الخارجية مع الشركات المنافسة في عملية تقويم أدائها على إجراء المقارنات الداخلية.

على المنظمة المبحوثة الاهتمام أكثر بمحوري الزبائن والتعلم والنمو لتلبية توقعات زبائنها ومواكبة التطور الحاصل في البيئة الخارجية ونقلها الى البيئة الداخلية.

CONFLICT OF INTERESTS

There are no conflicts of interest.

المصادر

- ١- النعيمي، نادية شاكر، التكامل بين تقنيتي بطاقة الأداء المتوازن والمقارنة المرجعية لأغراض تقويم الأداء الاستراتيجي في الوحدات الاقتصادية، رسالة ماجستير في المحاسبة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، غير منشورة، ٢٠٠٧.
- ٢- العبيدي، ندى اسعد إسماعيل، تقويم الأداء الاستراتيجي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، بحث مقدم إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، بغداد، غير منشورة، ٢٠٠٩.
- 3- Blocher, Edward J., Stout, David E., Cokins, Gaey, Cost Management: A strategic Emphasis, 5th ed., (McGraw-Hill Co., 2010).
- ٤- الكرخي، مجيد جعفر، تقويم الأداء في الوحدات الاقتصادية باستخدام النسب المالية دار المناهج، عمان، ٢٠١٠.
- ٥- جمهورية العراق- ديوان الرقابة المالية/ دليل تقويم الأداء لسنة ٢٠١٤.
- ٦- الجنابي، عبد خلف عبد، تقويم أداء الوحدات الاقتصادية في ظل متغيرات بيئة الأعمال المعاصرة ، أطروحة دكتوراه في المحاسبة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، بغداد، غير منشورة، ٢٠١٠.
- ٧- الجبوري، نصيف جاسم، مفاهيم نظرية الوكالة وانعكاسها على نظم قياس الأداء والحوافز في الشركات المساهمة العراقية، أطروحة دكتوراه في المحاسبة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، بغداد، غير منشورة، ١٩٩٩.
- ٨- حسين، احمد حسين علي، المحاسبة الإدارية المتقدمة ، الإسكندرية: قسم المحاسبة، كلية التجارة- جامعة الإسكندرية، ٢٠٠٠.
- ٩- عوض، فاطمة رشدي، تأثير الربط و التكامل بين مقياس الأداء المتوازن في تطوير أداء المصارف الفلسطينية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل مقدمة (ABC) أساس الأنشطة إلى مجلس كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، ٢٠٠٩.
- ١٠- بدراوي، عبد الرضا فرج وصبيحي، وائل محمد، "بطاقة التقديرات المتوازنة أداة حديثة لتقييم أداء المنظمات"، مجلة العلوم الاقتصادية- جامعة بغداد- كلية الإدارة والاقتصاد، المجلد الرابع، العدد (١٥)، أيار، ٢٠٠٥.

11- Kaplan, Robert S., Norton, David P., "The Balanced Scorecard Measures that drive Performance", Harvard Business Review, January-February, 2000.

12- Horngren, Charles , Foster , Datar George and srikant , Datar "Cost Accounting A managerial emphasis" 10th ed, prentice -Hall 2000.

13- Jiambalvo , James Management Accounting , John Wiley an sons Inc us, A 2001.

١٤- أبو قمر، محمد احمد محمد، تقويم أداء بنك فلسطين المحدود باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل مقدمة إلى مجلس كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، ٢٠٠٩.

١٥- البشتاوي، سليمان حسين، إطار عملي لجمع المقاييس المحاسبية المالية وغير المالية التشغيلية للأداء في ظل المنافسة وعصر المعلوماتية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، ، المجلد ٢٠ ، العدد الأول، ٢٠٠٤

١٦- جدوع، قيس قاسم وفخري، حفصة محمد، دليل بطاقات الأداء المتوازن، ديوان الرقابة المالية، ٢٠٠٩

17-Kaplan, Robert S., Atkinson, Antony. A., Advanced Management Accounting, 3rd ed., (New Jersey, Prentice-Hall, Inc., 1998) Horngren, Charles , Foster , Datar George and srikant , Datar "Cost Accounting A managerial emphasis" 10th ed, prentice –Hall 2002.