

استخدام بطاقة الأداء المتوازن في ترشيح القرارات لزيادة فاعلية المحاسبة الإدارية دراسة استطلاعية لأراء عينة من العاملين في الشركات الصناعية

أ.م. جنان علي حمودي*

مستخلص البحث

يمثل تطور المحاسبة الإدارية أحد أهم التحديات التي تواجه المنظمات المعاصرة، وفي ظل اتجاه العديد من المنظمات لتقييم أدائها الإستراتيجي، ظهرت بطاقة الأداء المتوازن ذات الأبعاد المتعددة لقياس وتقييم الأداء التشغيلي والمالي والإستراتيجي، كإحدى التقنيات الحديثة للمحاسبة الإدارية، ويهدف البحث إلى دراسة مدى فاعلية تطبيق النماذج الحديثة لقياس الأداء ومدى ملائمتها في ظل التغيرات البيئية المعاصرة، منها بطاقة الأداء المتوازن، كأداة لتطوير نظام تقويم الأداء، بهدف توفير معلومات أكثر ملاءمة وموثوقية وبالتوقيت المناسب للإدارة العليا لترشيح قراراتها الإدارية ودعم إستراتيجيتها. ولتحقيق هدف البحث فقد تم إجراء دراسة إستطلاعية لعينة من العاملين في الشركات الصناعية العراقية المتداول أسهمها في سوق العراق للأوراق المالية، وتم تجميع البيانات الخاصة بالبحث باستخدام إستمارة الإستبيان وذلك لإختبار فرضيات البحث بالإستعانة بمجموعة من الأساليب الإحصائية منها إختبار الثبات والصدق، وإختبار One-Sample T-Test، ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث عدم كفاية مقاييس الأداء المالية التقليدية في تقييم الأداء، وأن الشركات الصناعية العراقية بحاجة إلى تطبيق بطاقة الأداء المتوازن باعتبارها إحدى تقنيات المحاسبة الإدارية الإستراتيجية والتي تجمع بين مقاييس الأداء المالي ومقاييس الأداء غير المالي لتقييم الأداء، بما يعزز دور نظام معلومات المحاسبة الإدارية ويؤثر على طبيعة ونوعية المعلومات المحاسبية المطلوبة للإدارة لدعم قراراتها وترشيدها

Abstract

The development of management accounting represents one of the most important challenges that faced the current organizations, due to the fact that many of them aim at evaluation their performance .

The performance balanced Scorecard with its different perspectives is appeared to measure and evaluate the strategic, financial, and operational performance . It also represent one of the current management accounting techniques,

The study aims at studying the impact of plementing Modern Models relevance of the measurement of performance and their harmony with the current environmental changes is "Balanced Scorecard" which represent atool for developing the system of evaluation performance aiming for providing informations that are more adequate and appropriate in adefinite date for the Top management to conduct their decisions and support their strategy.

* هيئة التعليم التقني / معهد الإدارة / الرصافة .
مقبول للنشر بتاريخ 2012/6/25

To fulfill the aims of the study afield study has been made on a employees of Iraqi Industrialcompanies whose stocks Listed in Iraq stock exchange.

The data of study have been accumulated by using investination lists and rxamining the truth or fault of the study through number of statistical Reliability and Validity , One-Sample T-Test,The most important results of the study are the insufficient of the traditional financial measures of performance in evaluating performance, and that Iraqi industrial companies are neetimplement one of the techniqunes of strategic management Accounting is Balanced scorecard

The cards duty is to evaluation the financial measures of performance and non-financial measures of performance in order to influence on the information system of the management Accounting and on the nature and the type of the Accountig information needed by the management in order to support and conduct their decisions.

المقدمة

إن ما يشهده العالم اليوم من تطورات عديدة في البيئة المحيطة بالمنظمات ، والتي من أهمها عولمة الأسواق ، التطور التقني ، وظهور التحالفات والتكتلات العملاقة والتوجه نحو الخصخصة مع زيادة الإهتمام بالبيئة خلق تحدياً كبيراً للمحاسبة الإدارية .

فكثير من منظمات الأعمال تراجع موقعها في السوق و فشلت في البقاء والإستمرار ، ولم يكن السبب في ذلك هو عدم وجود إستراتيجية لعملها ولكن بسبب الفشل في تنفيذ تلك الإستراتيجيات ، وقد أصبحت منظمات اليوم بحاجة الى آلية لتطبيق الإستراتيجيات وقياس الأداء وذلك ما توفره لها بطاقة الأداء المتوازن (BSC)(Scorecard Balance) التي قدمها العالمان (Kaplan and Ropert (DavidNorton, 1992) كأحد مداخل قياس الأداء الإستراتيجي ، فهي نظام إداري شامل يربط الرقابة الإستراتيجية بالأهداف المحددة ويترجم الأهداف إلى مقاييس متوازنة من خلال الاعتماد على مقاييس مالية وغير مالية ويتم توزيعها على أربعة أبعاد (مالي ، زبائن ، عمليات التشغيل الداخلي ، التعليم والنمو) ، وتم إضافة بعد خامس من قبل العالم (Foster) وهو البعد البيئي الذي يمكن المنظمات في حال تبنيه من تحقيق أهدافها الإستراتيجية ومن تقييم أدائها التشغيلي والمالي والإستراتيجي بشكل متوازن بحيث توفر معلومات أكثر ملائمة وبالتوقيت المناسب للإدارة العليا لتحسين وترشيد قراراتها الإدارية .

المبحث الأول

منهجية البحث

تتضمن منهجية البحث تحديد مشكلة البحث وأهدافه وفرضياته المتبناة لحل المشكلة والوصول من خلالها إلى تحقيق أهداف البحث ، مع تحديد مجتمع وعينة البحث وحدوده .

مشكلة البحث :

تلعب المحاسبة الإدارية دوراً رئيساً في نجاح إدارة المنظمات ، وفي ظل التطور المتسارع نتيجة التغيرات الجوهرية التي تشهدها بيئة الأعمال الحديثة ، وما لها من انعكاسات إيجابية على أداء الأنشطة بكفاءة وفاعلية ، وفي ظل التطورات المتلاحقة للنظام الاقتصادي الناتجة عن العولمة لم تعد أنظمة ومقاييس أداء المحاسبة الإدارية التقليدية المطبقة في الشركات الصناعية العراقية قادرة على إعطاء صورة متكاملة عن الأداء التنظيمي لتلك للشركات ، لعدم قدرتها على توفير مؤشرات ومقاييس أداء تمكن تلك الشركات من قياس وتقويم أدائها الداخلي والخارجي ، مما استدعى التوجه نحو أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة ، ومن تلك الأساليب بطاقة الأداء المتوازن كأداة لإمداد الإدارة بالبيانات التي تساعد في التخطيط ، الرقابة ، تقييم الأداء ، وترشيد قراراتها المبنية على المعلومات الدقيقة ذات الشفافية العالية.

أهمية البحث :

تناولت الدراسات والبحوث السابقة أهمية استخدام النماذج الحديثة منها بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء الإستراتيجي للمنظمات.

وتأتي أهمية البحث من أهمية قياس وتقييم الأداء الإستراتيجي باستخدام النماذج الحديثة BSC كأحدى التقنيات الحديثة للمحاسبة الإدارية بهدف توفير المعلومات المالية وغير المالية للإدارة العليا في الشركات الصناعية العراقية لترشيد قراراتها الإدارية ودعم ستراتييجيتها.

أهداف البحث :

يهدف البحث إلى إبراز أهمية استخدام بطاقة الأداء المتوازن لقياس الأداء في الشركات الصناعية العراقية وزيادة دور المحاسبة الإدارية في ترشيد قراراتها ويتم تحقيق ذلك من خلال:

- 1- التعرف على بطاقة الأداء المتوازن باعتبارها من أحدث أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في قياس الأداء الإستراتيجي و التشغيلي لمنظمات الأعمال لمواجهة المنافسة وتحقيق الرضا لكل من المساهمين ،العاملين، الزبائن والمجتمع.
- 2- استخدام البطاقة لزيادة فاعلية المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية العراقية من خلال استخدام مؤشرات جديدة ذات أبعاد متعددة وشاملة لتوفير معلومات أكثر ملاءمة وموثوقية وبالتوقيت المناسب للإدارة العليا للوصول إلى قرارات إدارية تتسم بالرشد

فرضية البحث :

يقوم البحث على اختبار الفرضية التالية:

يسهم تطبيق أبعاد بطاقة الأداء المتوازن في الشركات الصناعية العراقية في زيادة فاعلية المحاسبة الإدارية من خلال ترشيد القرارات .

مجتمع وعينة البحث :

يتكون مجتمع البحث من الشركات الصناعية الخاصة و المختلطة في العاصمة بغداد والمدرجة أسهمها في سوق العراق للأوراق المالية والبالغ عددها (29) شركة صناعية ، أما عينة البحث فقد تم اختيارها عشوائياً بواقع (23) شركة ، وتم توزيع (92) استبانة وزعت على (رئيس مجلس إدارة ،مدير مفوض،مدير قسم)بواقع أربعة إستثمارات لكل شركة مع استثناء (4) استبانة لعدم صلاحيتها للتحليل الاحصائي، وبذلك يصبح عدد الاستبانات التي أخضعت للمعالجة الاحصائية (88) استبانة ، أي ما نسبته (95,565%) من الاستبانات الموزعة.

مصادر جمع المعلومات :

تم جمع بيانات البحث من المصادر الرئيسة الآتية :

- 1- الكتب والدوريات العلمية والمراجع والمواقع المتوفرة على شبكة الانترنت والدراسات المرتبطة بموضوع البحث.
- 2- الاستبانة (Questionnaire) بوصفها إحدى الوسائل الإحصائية شائعة الإستعمال من قبل الباحثين ، وزعت الاستبانة على العينة المختارة من الشركات الصناعية وكما موضح في الجانب العملي لاحقاً .

المبحث الثاني الإطار النظري للبحث

بطاقة الأداء المتوازن: الأهمية والوظائف

تعتبر بطاقة الأداء المتوازن مفهوم جديد تم تطويره بواسطة Ropert Kaplan and David Norton بجامعة هارفرد في التسعينيات فقد عرفها العالمان على إنها "نظام شامل لقياس الأداء من منظور إستراتيجي، يتم بموجبه ترجمة إستراتيجية تنظيم الأعمال إلى أهداف إستراتيجية (strategic objectives)، مقاييس (standard)، قيم مستهدفة (targets value)، وخطوات إجرائية تمهيديه واضحة (Initiatives) (Kaplan , R.S and Norton ,2001,p.76).

كما عرفها (Horngren) بأنها "طريقة لنحويل رسالة المنظمة (mission) وإستراتيجيتها إلى مقاييس أداء ، وأن أساس بطاقة الأداء المتوازن يقوم على وضع مقاييس لكل بعد من أبعادها وإجراء عملية القياس لمقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط " (Horngren S.,,2000,p:211) كما عرفت بأنها "تقنية تحليلية صممت من أجل ترجمة مهمات المنظمة وإستراتيجيتها إلى أهداف محددة وقابلة للقياس من أجل مراقبة أداء المنظمة في إنجاز الأهداف" (Kaplan , R.S and David ;p -

(Norton,2001,p.35) كما عرفت بأنها "إحدى الاتجاهات الحديثة في مجال المحاسبة الإدارية لربط مقاييس الأداء بالأهداف والخطط الإستراتيجية للمنظمة بغرض ترشيد القرارات الإدارية في ظل التطورات التقنية والبيئية والإدارية المعاصرة" (Jakobsen, Norton,2008,p.89) - وتعتبر بطاقة الأداء المتوازن أداة تقييم فضلاً عن كونها أداة استراتيجية لكونها تعتمد على عدة مقاييس للأداء مالية وغير مالية مهمة لاستمرار نجاح المنظمات في الأجل الطويل من خلال سهولة تتبعها بإستراتيجيات المنظمات من أجل التحسين المستمر في أداء منظمات الأعمال الحديثة من خلال خمسة أبعاد (مالي، زبائن، عمليات داخلية، تعلم ونمو، بيئي)، بدلاً من التركيز على بعد مالي فقط، مع أهميته لتكوين الصورة الشاملة عن الأداء، إذ أصبح من المعروف بأن نظم تقويم الأداء التقليدية التي تركز على مقاييس الأداء المالية التي حدثت في الماضي دون الاهتمام بالقيمة الحالية أو المستقبلية للمنظمة، وأن استخدامها في ظل بيئة معاصرة شديدة المنافسة غير ملائم وكاف لتجاهلها كثير من القضايا المهمة منها رقابة الجودة، رضا الزبون، زيادة الابتكارات، تحسين أداء التسليم في الموعد المحدد، لبيئة الأعمال المعاصرة.

وتستمد بطاقة الأداء المتوازن أهميتها من خلال الإهتمام بالمجالات التالية: (الجابر، 2007، ص 65)

- 1- البعد الإستراتيجي: فهي خطة عمل تترجم إستراتيجية الشركة إلى أعمال تشغيلية قصيرة المدى برؤية وإستراتيجية طويلة المدى.
- 2- البعد الزمني: تأخذ البطاقة (BSC) الأبعاد الزمنية الثلاثة (الأمس، اليوم، الغد).
- 3- البعد المالي وغير المالي: تعتمد بطاقة (BSC) الأبعاد المالية وغير المالية من خلال الإعتماد على مقاييس مالية وغير مالية بشكل متوازن.

لقد سميت بطاقة الأداء المتوازن للصفة المتوازنة من خلال الموازنه بين (Christinian and Beiman, 2007, p.33-64):

- المقاييس المالية والمقاييس غير المالية
 - الأهداف القصيرة الأجل و الأهداف طويلة الأجل
 - البيانات الكمية و البيانات الوصفية
 - المقاييس الناتجة عن أحداث ماضية و المقاييس الناتجة عن التنبؤ بالأداء.
- ويسهم تطبيق منهج قياس الأداء المتوازن كأداة إستراتيجية لإدارة المنظمات المعاصرة في تحقيق العديد من الوظائف منها (درغام، 2009، ص 741-753) و (العامري، 2003).

1- توضيح وترجمة رؤية وإستراتيجية المنظمة:

يتم ترجمة إستراتيجية المنظمة إلى أهداف ويتم تحديد السوق وقطاع الزبائن الذين ستقوم المنظمة بخدمتهم وذلك لتحقيق هذه الأهداف، كما تحدد المنظمة أهداف ومقاييس لكل من العمليات الداخلية، الزبائن، التعليم والتطور، والنجاح المالي، حيث تحدد المنظمة في كل جانب ما المطلوب عمله على وجه التحديد.

2- توصيل الأهداف الإستراتيجية والمقاييس المطبقة:

تقوم المنظمة بإعلام جميع العاملين بالأهداف الرئيسية التي يجب تنفيذها حتى تنجح الإستراتيجية، مما يتطلب توصيل وربط الأهداف الإستراتيجية بالمقاييس المختلفة، فالتسليم السريع للزبائن يمكن ترجمته إلى أهداف فرعية منها خفض أوقات الإعداد وسرعة تسليم الطلبات، مما يؤدي إلى فهم العاملين للدور المنتظر منهم القيام به لتحقيق الهدف الإستراتيجي للمنظمة.

3- التخطيط ووضع الأهداف وترتيب المبادرات الإستراتيجية:

يظهر أفضل تأثير لبطاقة الأداء المتوازن عندما يتم توظيفها لإحداث تغيير تنظيمي، ولذلك يجب أن يضع المديرون التنفيذيون الأهداف للقياس المتوازن للأداء في جوانبه المتعددة ومن خلال العلاقات السببية تصبح الإمكانات المطلوب تحقيقها مترجمة إلى أداء مالي.

أبعاد بطاقة الأداء المتوازن

قدم العالمان (Kaplan, Norton) أنموذجاً جديداً لتقويم الأداء هي بطاقة الأداء المتوازن تأخذ كلاً من البعد المالي والبعد غير المالي من خلال أربعة أبعاد (مالي، زبائن، عمليات داخلية، و تعليم ونمو) وتم إضافة أبعاد أخرى للبطاقة منها البعد البيئي والتي تعتمد عليها المنظمات في تقييم الأداء. والاتي توضيح للأبعاد التي تتضمنها بطاقة الأداء المتوازن (Frost, Bob, 2003, p.59) و (Marr, 2001, p.134) و (Kaplan, 2004, p.77):

1- بعد مالي Financial perspective (كيف ستحقق النجاح المالي وفقاً لما يرغبه المساهمون؟)

تهتم بطاقة الأداء المتوازن بالبعد المالي والذي يعد من أهم مقاييس تقويم الأداء وذلك لأن المقاييس المالية التي تستخدمها الكثير من منظمات الأعمال في التعبير عن أهدافها ونتائجها المالية مثل: العائد على الاستثمار Return on Investment (ROI)، ربحية السهم Earnings per share، العائد على حقوق الملكية Return on Equity (ROE)، والعائد على

المبيعات **Return on Sales (ROS)**. ذات قيمة في تلخيص النتائج الاقتصادية القابلة للقياس للأعمال المنجزة، من خلال تحقيق أهداف رئيسية منها، الإستمرارية، زيادة الحصة السوقية، ونمو المبيعات، ولابد من تحديد مؤشرات الأداء لتحقيق الأهداف الإستراتيجية التي تسعى معظم المنظمات الوصول إليها.

2- بعد الزبائن **Customer Perspective** (عند تحقيق رؤيتنا، كيف سنبدو في نظر عملائنا ؟) تهتم بطاقة الأداء المتوازن ببعد الزبائن من خلال الإستجابة لرغبات وتطلعات الزبائن الحاليين و المرتقبين لتحقيق القيمة لزبائنهم، بترجمة الرسالة العامة للمنظمة حول خدمة الزبون في مقاييس خاصة تعكس العوامل المهمة بحقهم، من خلال تحديد مؤشرات لتحقيق الأهداف الرئيسية منها : سعر مناسب رضا الزبون، دقة في مواعيد التسليم، جودة وخدمة عالية، وتحديد الزبائن وقطاعات السوق من خلال تحقيق التوازن بين القدرات التنظيمية المتاحة والحصة السوقية المستهدفة.

3- بعد العمليات الداخلية **Internal Business Processes Perspective** (لإرضاء المساهمين والزبائن، ما العمليات التشغيلية التي يجب أن نتفوق فيها ؟) تهتم بطاقة الأداء المتوازن ببعد العمليات الداخلية من خلال تحديد جميع الأنشطة والعمليات الداخلية التي يتحتم على المنظمة التميز بها بتقديم منتجات للزبائن الحاليين والمحتملين لتلبية رضا الزبون وأهداف مالية أخرى، وأن تضمن مقاييس الإبداع في هذا البعد تعطي المنظمة أيضاً موجهاً للنجاح المالي بعيد الأمد، لذا على المنظمات محاولة تعريف وقياس الكفاءات الصحيحة لها، والتقنيات الحاسمة المطلوبة لضمان قيادة سوق متميزة من خلال تحقيق أهداف رئيسية منها : تقصير زمن دورة الإنتاج، وتحقيق الفاعلية الإنتاجية للوصول إلى الكمية المستهدفة بأقصر وقت وأقل تكلفه وبأفضل جودة ونوعيه.

4- بعد التعلم والنمو **Learning and Growth Perspective** (لتحقيق رؤيتنا، كيف سنحتفظ بقدرتنا على التغيير والتحسين ؟) :

تهتم بطاقة الأداء المتوازن ببعد التعلم والنمو من خلال الاهتمام بالأفراد لرفع كفاءتهم وزيادة فاعليتهم والنظم والإجراءات التنظيمية لخلق قيمة للمنظمة وتحقيق أهدافها الإستراتيجية من خلال عدة مقاييس تقيس رضا العاملين، إنتاجية العاملين، ابتكار تكنولوجيا متقدمة وبدون التعلم والابتكار لا يمكننا أن نستمر لأن المنافسين يتطورون وبالتالي سنخرج خارج المنافسة. لذلك فإن استخدام هذه البطاقة يساعدنا على مراقبة تطورنا وقدرتنا الابتكارية مقارنة مع الآخرين.

5- بعد بيئي **Environmental Perspective** (لكسب رضا واحترام أفراد المجتمع ما أوجه الدعم التي ستساهم بها المنظمة للحفاظ على سلامة البيئة) :

تهتم بطاقة الأداء المتوازن بالبعد البيئي من خلال الاهتمام بالبيئة الداخلية والخارجية المحيطة بالمنظمة لتحقيق أهدافها الإستراتيجية للبقاء والاستمرار من خلال تقليل نسبة التلوث البيئي، وتقديم منتج بجودة عالية وبسعر مناسب وبدون أحداث ضرر بالبيئة.

أن العلاقة بين الأبعاد المتعددة للبطاقة يدعم بعضها البعض فالتعلم والنمو يدعم العمليات الداخلية ويؤثر على رضا العاملين والعمليات الداخلية تؤثر بدورها على رضا الزبون وكل هذا يؤثر على المؤشرات المالية.

وأن لكل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن محاور وعلى المنظمة تحديدها حسب طبيعة نشاطها وكالاتي (عبد الحليم، 2005، ص 1-34) :

- أ- الأهداف **Objectives** تسجل فيه الأهداف الخاصة بالبطاقة.
- ب- المقاييس أو المؤشرات **Measures**. تسجل فيه المؤشرات التي ستستخدم لقياس كل هدف.
- ج - المعايير أو القيم المستهدفة **Target value** تسجل فيه القيمة المستهدفة للمؤشر في نهاية الفترة.
- د - المبادرات أو الخطوات الإجرائية **Initiatives** تسجل فيه المبادرات أو الأشياء التي سنقوم بها لتحقيق الهدف.

فوائد تطبيق بطاقة الأداء المتوازن:

يعد مفهوم بطاقة قياس الأداء المتوازن من المفاهيم الحديثة نسبياً للمنظمات وأن تطبيقها يساهم في تحقيق العديد من المزايا من أهمها (المغربي، 2006، ص: 33-54).

1- أنها تمثل إطار شامل لترجمة الأهداف الإستراتيجية إلى مجموعة متكاملة من المقاييس التي تنعكس في صورة مقاييس أداء إستراتيجية.

2- تساعد في ترجمة رؤية المنظمة وإستراتيجيتها في مجموعة مترابطة من مقاييس الأداء.

- 3- تتضمن العديد من التوازنات مثل: الموازنة بين الأهداف طويلة المدى والأهداف قصيرة المدى ، المقاييس المالية والمقاييس غير المالية ، المقاييس الداخلية والمقاييس الخارجية .
- 4- تمكن المنظمة من إدارة متطلبات الأطراف ذات العلاقة مثل المساهمين، الزبائن، العاملين، العمليات الداخلية، والمجتمع.
- 5- تحسن الأنظمة التقليدية للرقابة والمحاسبة بإدخال أبعاد غير مالية.
- 6- الحد من مشكلات تعظيم الأرباح من خلال الأخذ بالاعتبار كافة المقاييس التشغيلية و المالية.
- 7- تساعد المنظمات في تحقيق تفاعل وتكامل بين الأساليب المختلفة للبرامج مثل إعادة هندسة العمليات، إعادة تصميم المنتجات، و تقديم خدمات للزبائن.

المحاسبة الإدارية في مجال اتخاذ القرارات

إن المحاسبة الإدارية "هي نظام محاسبي يهدف إلى توفير المعلومات والتي يتم تجميعها وتحليلها وعرضها في صورة تقارير لمساعدة الإدارة العليا في التخطيط والرقابة وترشيد القرارات خاصة التي ترتبط بالمستقبل ، وتستعين في ذلك بالبيانات والمعلومات التي تقدمها المحاسبة المالية ومصادر المعلومات الأخرى" (عبد اللطيف، 2006، ص: 141-156).

وقد كان الطلب على معلومات المحاسبة الإدارية في الماضي مقتصرًا على استخدامها في رسم الخطط والسياسات البديلة لتحقيق أقصى قدر ممكن من إنتاجية الموارد ومن ثم الربحية، حيث كانت تركز جهودها على تحقيق هذا الهدف، ولم يكن هناك تنافس على الموارد والأسواق بالصورة التي نشهدها في عصرنا الحالي، لذا فإن حاجة الإدارة العليا لمعلومات المحاسبة الإدارية يتحدد في اتخاذ القرارات الروتينية المتعلقة بتتبع استهلاك الموارد وتحديد السياسة المثلى التي تحقق الإستغلال الأمثل لتلك الموارد (أبو خشبة، 2006، ص: 71-137).

وبسبب الظروف البيئية المعاصرة التي تعمل فيها المنظمات ظهر ما يسمى بالبيئة التنافسية المفتوحة على المستويين المحلي والدولي والتي تقضي بضرورة التركيز على الجودة ، الإستجابة لإذواق الزبائن، السعر المناسب ، ريادة التكلفة ، رضا العميل و المسؤولية الإجتماعية تجاه المجتمع ولضمان تحقيق إستراتيجية الشركة للبقاء والاستمرار فقد إستدعى ذلك طلب الإدارة العليا لمعلومات أكثر دقة وسرعة من السابق لإتخاذ القرارات في الوقت الملائم لتتمكن من البقاء في دائرة المنافسة، مما أدى الى زيادة أهمية نظم المعلومات عموماً ونظم معلومات المحاسبة الإدارية بصفة خاصة باعتبارها المنتج الرئيسي للمعلومات الملائمة لإدارة الشركة لمساعدتها في ترشيد قراراتها ولكافة المستويات التنظيمية ، لما لها من قدرة على إنتاج معلومات مفيدة وملائمة للإدارة تسمح باتخاذ القرارات الرئيسية وترشيد القرارات الأخرى، وإن هذه المعلومات الإستراتيجية تدعم الإدارة وتسهل عملية تحديد الأهداف واختيار البدائل الممكنة بما يكفل كفاءة وفعالية إستخدامها في تحقيق الأهداف المرجوة منها (العريبي، 2003، ص: 22-67)

القرارات الإدارية : الأهمية والأنواع

تحتاج الإدارة إلى بيانات ومعلومات عند إتخاذ القرارات الإدارية. لذلك يجب تحديد القرارات الإدارية وأنواعها مع تحديد خطوات صنع القرار الإداري لتحديد المعلومات والبيانات التي ينبغي أن تقدمها المحاسبة الإدارية للمساعدة على ترشيد تلك القرارات.

يعرف القرار بأنه "الاختيار لبديل من مجموعة بدائل متاحة" (أيوب ، 1997، ص: 12-33). أما إتخاذ القرار فإنه "خطة أو مرحلة من عملية مستمرة تتضمن تقييم عدة بدائل ترتبط بهدف أو عدة أهداف واختيار البديل الأفضل من بينها، وأن مقدار النجاح الذي تحققه أية منظمه يتوقف على مدى قدرة وكفاءة وفهم القادة الإداريين لضمان رشد قراراتهم وفعاليتها " ، (الحارس، 2004، ص: 34-78). وتتضمن عملية إتخاذ القرار بصفة عامة الخطوات الأساسية التالية (ظاهر، 2002، ص: 9-19) :

- 1- التعرف على المشكلة
- 2- تحديد البدائل
- 3- تقييم البدائل (المفاضلة)
- 4- إتخاذ القرار

إلا أنه في كثير من الحالات نجد أن هناك بعض العوامل التي تؤثر على عملية المفاضلة بين البدائل بعد دراسة البدائل المختلفة فإن أمام صانع القرار إما إتخاذ أفضل قرار ممكن أو البحث عن معلومات جديدة تساعد على تحسين الموقف ، ويتم إعادة المفاضلة بين البدائل المتاحة في حالة الحصول على معلومات جديدة . ونظراً لتعدد القرارات في المجالات الإدارية ، وبالرغم من عدم الاتفاق على تصنيف موحد للقرارات ، إلا إنه يمكننا تحديد أنواعها بناء على (موسكوف، 2002، ص: 44-176) :

أولاً- ارتباط القرار بنشاط المنظمة :-

- (1) قرارات إستراتيجية : وهي قرارات من إختصاص الإدارة العليا تتعلق بتحديد أهداف المنظمة وأنواع منتجاتها والأسواق التي تخدمها وهي قرارات غير تقليدية وذات أبعاد متعددة .
- (2) قرارات تنظيمية : وهي قرارات تتعلق بتحديد الهيكل التنظيمي وتحديد الإدارات والأقسام وتحديد السلطة والمسؤولية لكل مستوى إداري ، وهي من إختصاص الإدارة العليا .
- (3) قرارات تنفيذية (تشغيلية) : وهي قرارات من إختصاص المستويات الإدارية التنفيذية (الدنيا) داخل المنظمة وتتعلق باستغلال الموارد الإنتاجية وتوزيعها على الاستخدامات المختلفة لتحقيق الأهداف الموضوعية

ثانياً- تكرار القرارات

- (1) قرارات متكررة: وهي قرارات تعالج مواقف متكررة بشكل يكاد يكون يومياً، منها: تحديد كمية الإنتاج، تحديد إحتياجات المنظمة من النقدية، وتحديد وفحص الإحرفات.
- (2) قرارات غير متكررة : وهي قرارات تعالج مواقف لا تتكرر كثيراً ومداها الزمني طويل، منها : طلبات البيع، إضافة أو إستبعاد منتج ، إنشاء مصنع ، تحديد المزج الإنتاجي ...إلخ.

ثالثاً- درجة توفر المعلومات

- (1) قرارات في ظل ظروف التأكد: حيث تكون نتائج كل بديل مؤكدة.
- (2) قرارات في ظل المخاطرة : حيث يكون لكل بديل نتائج متفاوتة ولكل منها درجة احتمال معروفة.
- (3) قرارات في ظل عدم التأكد: حيث يكون لكل بديل نتائج متفاوتة ولكن درجة احتمال تحقق كل منها غير معروف.

رابعاً- زمن القرار

- (1) قرارات تشغيلية: هي قرارات تتعلق بعمليات التشغيل اليومية وتغطي فترة زمنية قصيرة ،من أمثلتها: تحديد سياسة توزيع الأرباح ، الاستخدام الأمثل للموجودات الحالية ...إلخ.
- (2) قرارات البرامج: هي قرارات تتعلق بإدخال برامج، ومن أمثلتها: تدريب العاملين، تقديم خدمات ما بعد البيع، برامج تحسين الجودة...إلخ .
- (3) قرارات إستراتيجية: هي قرارات طويلة الأجل وتهدف إلى التخطيط وتنفيذ إستراتيجيات الشركة لتحقيق ميزة تنافسية للمنظمة ، ومن أمثلتها: تحديد سعر البيع المستهدف، تخفيض التكلفة، تحديد تشكيلة المنتجات ...إلخ.

دور بطاقة الأداء المتوازن لزيادة فاعلية المحاسبة الإدارية في ترشيد القرارات الإدارية
تعتبر المحاسبة الإدارية فرع من فروع المعرفة الذي تتميز بالتغيير المستمر ، وقد أصبح نظام معلومات المحاسبة الإدارية مطالباً بالتقرير عن عناصر غير تقليدية من خلال توفير المعلومات الملائمة للإدارة بالكم والكيفية والوقت المناسب لطبيعة القرار الذي سيتم اتخاذه، وعلى مستوى الوحدات التنظيمية كافة ، وبما يساهم في تخفيض حالة عدم التأكد ويضمن نصيب مناسب من سوق المنتج أو الخدمة ويحقق قيمة للمساهمين ويحفزهم على الاستثمارية ودعمهم لتلك المنظمات.

فعلى نظام معلومات المحاسبة الإدارية الاستجابة للتغيرات المتلاحقة في إحتياجات الإدارة من خلال تطوير أساليبها في قياس وتقويم الأداء ومن هذه الأساليب والتقنيات الحديثة بطاقة الأداء المتوازن والتي تركز على الاستخدام الأفضل للموارد وتقديم الخدمات ذات القيمة من وجهة نظر الزبون من خلال مجموعة متكاملة من مقاييس الأداء (مالي، عمليات داخلية، زبائن، تعلم ونمو، و بيئي) والتي تدعم نظام معلومات المحاسبة الإدارية وبما يساهم في تحقيق أهداف المنظمة الإستراتيجية وتحسين الاداء مما يساعد الإدارة العليا على ترشيد قراراتها، وأن لكل بعد من أبعاد بطاقة الأداء المتوازن دور في زيادة فاعلية المحاسبة الإدارية في ترشيد القرارات الإدارية :

أ- دور البعد المالي في زيادة فاعلية المحاسبة الإدارية في ترشيد القرارات الإدارية.

لقد أصبح نظام معلومات المحاسبة الإدارية مطالباً من إدارات الشركات بمعلومات إضافية تعمل على زيادة ثروة المساهمين من خلال إستخدام مقاييس الأداء المالي لتقييم الأداء الاقتصادي للوحدات التنظيمية من خلال الإعتماد على المعلومات المالية والمحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية التي تعدها الشركة حيث يعتبر صافي الربح هو المقياس للتحقق من صحة القرارات الإدارية ويشترك من هذا المقياس عدد من المقاييس الفرعية منها ،العائد على الإستثمار ، العائد على الأصول ، القيمة

الاقتصادية المضافة، وغيرها من المقاييس وأن الحكم على صحة أي قرار إداري يكون من خلال تأثيره على هذه المقاييس.

ب - دور بعد الزبائن في زيادة فعالية المحاسبة الإدارية في ترشيد القرارات الإدارية
إن ظروف المنافسة يفرض على الشركات وضع استراتيجية ترتبط برضا الزبائن من خلال مجموعة من المؤشرات تستخدمها لتمكنها من الاستمرار منها رضا الزبائن، سرعة تلبية طلب الزبائن، جلب زبائن جدد، مدى الاحتفاظ بالزبائن، من خلال الاستجابة للتغيرات في رغبات الزبائن الحاليين والمرتبين والعمل على ارضائهم لانهم مصدر اساسي لتحقيق الايرادات، فإن المدراء بحاجة الى هذه المعلومات والبيانات الكمية من نظام معلومات المحاسبة الإدارية لمساعدتهم على ترشيد قراراتهم من خلال إتخاذ قرارات تتعلق بإعادة تصميم المنتج، تحديد زمن التسليم، وقرار طريقة التسديد وتحديد المزج الإنتاجي وبما يضمن زيادة الحصة السوقية في سوق المنافسة.

ج- دور بعد العمليات الداخلية في زيادة فعالية المحاسبة الإدارية في ترشيد القرارات الادارية
إن تحسين الجودة يمثل أهم الأهداف الإستراتيجية لدعم المركز التنافسي للشركة، من خلال المحاولة للتخلص من عيوب الإنتاج، فإن المدراء يحتاجون الى معلومات تحسين الجودة لترشيد قراراتهم من خلال التركيز على إدارة ورقابة تكاليف الجودة، إعادة تصميم المنتج الخالي من العيوب، التطوير المستمر، التجديد والابتكار، تخفيض زمن دورة الإنتاج، وتخفيض مستويات المخزون، يتطلب من نظام معلومات المحاسبة الإدارية تزويد الإدارة بمعلومات غير مالية عن كفاءة عمليات التشغيل والإبداع ومدى القدرة على تقديم منتجات جديدة ومعلومات عن خدمات ما بعد البيع مما يؤثر على طبيعة ونوعية معلومات المحاسبة الإدارية.

د - دور بعد التعلم والنمو في زيادة فعالية المحاسبة الإدارية في ترشيد القرارات الإدارية
أن تطوير قدرات ومهارات العاملين، تحسين تكنولوجيا نظم المعلومات، وابتكار وتطوير المنتجات يعد ذا أهمية متزايدة في الشركات التي تواجه التغيرات والتحديات وتلبي المتطلبات المتغيرة للزبائن، مما يتطلب تطوير نظام معلومات المحاسبة الإدارية باعتبارها المنتج الرئيسي للمعلومات ولكافة المستويات الإدارية من خلال استخدام مجموعة من المقاييس تقيس رضا العاملين والمحافظة عليهم، وإنتاجية العاملين، ومقاييس المرونة والابتكار والتعلم بهدف مساعدة الإدارة العليا لترشيد قراراتها من خلال إدخال تقنيات حديثة، برامج تدريب العاملين، تطوير النشاط البحثي بهدف خلق قيمة للشركة وتحقيق اهدافها الاستراتيجية.

هـ - دور البعد البيئي في زيادة فعالية المحاسبة الإدارية في ترشيد القرارات الادارية
إن اعتبارات الحفاظ على البيئة تلقي على المنظمات بضغوط عديدة لأخذها في الاعتبار عند تقويم الأداء، حيث تزايد توقعات ورغبات الزبائن بشأن قيام المنظمات بإنتاج المنتجات الخضراء (صديقة البيئة)، وينصرف هذا البعد لإعتبارات ببنية داخلية وخارجية للمنظمة من خلال تقويم أداها البيئي وتزويد الإدارة بمعلومات عن نشاطها البيئي، مما يؤثر على طبيعة ونوعية معلومات المحاسبة الإدارية ودورها في ترشيد العديد من القرارات المتعلقة بالنشاط البيئي منها قرار التخلص من العوادم والنفايات، وإدخال برامج تحسين البيئة وإعادة تدوير المواد بهدف خدمة وتنمية المجتمع والمحافظة على البيئة ونجاح المنظمات في الأجل الطويل.

المبحث الثالث الطرق العملي للبحث

أولاً : أساليب جمع البيانات

لتحقيق هدف البحث تم تصميم إستبانة مكونة من جزئين، الأول منها مكون من خمسة أسئلة تتعلق بمعلومات عامة عن الشخص الذي سيقوم بتعبئة الاستبانة، أما الجزء الثاني من الاستبانة فقد أشتمل على (37) فقره شكلت في مجملها مجموعة الأبعاد التي تتضمنها بطاقة قياس الأداء المتوازن مع القرار الذي ترشده كل فقره من فقرات الأبعاد الخمسة وتم استخدام مقياس ليكرت ذي الدرجات الخمس (five point Likert Scale).

ثانياً : الاساليب الاحصائية المستخدمة

لإغراض هذا البحث تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) للقيام بعملية التحليل الاحصائي، كما تم استخدام مستوى دلالة (5%) ويعد مستوى مقبول في العلوم الاجتماعية ويقابلة مستوى ثقة يساوي (95%) لتفسير نتائج دراسته وتحقيق الأهداف الموضوعية للبحث، وقد تم استخدام الاختبارات الإحصائية التالية:

- (1) النسب المئوية.
- (2) اختبار الثبات وصدق الإستبانة (Reliability and Validity).
- (3) اختبار One-Sample T-Test
- (4) معامل الاختلاف .

ثالثاً: توصيف المعلومات العامة للعينة المختارة

جدول (1)
توصيف العينة

النسبة (%)	العدد	المؤهل العلمي
4,5	4	دبلوم
78,4	69	بكالوريوس
6,8	6	دبلوم عالي
9,1	8	ماجستير
1,2	1	دكتوراه
100	88	المجموع
النسبة %	العدد	المسمى الوظيفي
16	14	رئيس مجلس الإدارة
23,8	21	مدير مفوض
39,7	35	مدير قسم
20,5	18	أخرى
100	88	المجموع
النسبة %	العدد	الاختصاص العلمي
59,1	52	محاسبة
11,4	10	إدارة أعمال
6,8	6	علوم مالية ومصرفية
5,6	5	اقتصاد
17,1	15	أخرى (حدد)
100	88	المجموع
النسبة	العدد	الدورات التدريبية
لا يوجد		
11,4	10	3 دورات أو أقل
13,6	12	5 دورات أو أقل
75,--	66	أكثر من 5 دورات
100	88	المجموع
النسبة %	العدد	سنوات الخدمة
11,4	10	1- 5 سنوات
13,6	12	6 - 10 سنوات
26,2	23	11 - 15 سنة
35,2	31	16 - 20 سنة
13,6	12	أكثر من 20 سنة
100	88	المجموع

تضمن القسم الأول من الإستبانة على معلومات تصف بعض الخصائص للعينة والجدول رقم (1) يعطي توصيف للعينة فقد تبين أن حملة درجة البكالوريوس والدبلوم العالي والماجستير قد شكلت ما نسبته (94,3%) من عينة البحث وهي نسبة كبيرة جداً وتمثل الفئة التي يقع عليها عبء القيام بمختلف العمليات في الشركات، كما أن فئة القيادة التي يقع عليها الدور الرئيسي في تحقيق الأهداف الاستراتيجية يشكل نسبة (79,5%) من حجم العينة مع ملاحظة أن من يحتلون مراكز وظيفية مساندة أخرى تصل نسبتهم (20,5%) من حجم العينة، مما يشير إلى إشراك الجميع على تحقيق الأهداف الإستراتيجية العامة للشركة ، كما يتضح من الجدول رقم (1) أن الأفراد الذين يحملون إختصاصات علمية في المحاسبة والإدارة والعلوم المالية والمصرفية والاقتصاد تشكل نسبة (82,9%) وذلك لأهمية دور هذه الإختصاصات في مجال اتخاذ القرارات ، أما الدورات التدريبية فيتضح من الجدول رقم (1) أن الأفراد الذين شاركوا بأكثر من خمسة دورات ضمن مجالات إختصاصهم حتى يتمكنوا من أكتساب المهارات الفنية والتطبيقية لتحقيق الأهداف الإستراتيجية للشركة تبلغ نسبتهم 75% ، وهي نسبة كبيرة وتشير إلى أن معظم أفراد العينة يمتلكون الخبرة العلمية

والعملية، كما يتضح من جدول أن نسبة 61,4% من أفراد العينة تبلغ عدد سنوات الخدمة من 11 الى 20 سنة وهذه النسبة تشير الى ان لعدد سنوات الخدمة دور أساسي في تشكيل الخلفية المعلوماتية لدى العاملين مما يساعدهم على فهم تفاصيل العمل الذي يقومون به وأستيعابه ومتابعة ما يستجد في العلوم المالية والإدارية المعاصرة من خلال الخبرة العملية المكتسبة، ووفقاً لهذه المعلومات والتي يلاحظ من خلالها تنوع الخصائص الديموغرافية للعينة بالشكل الذي يعكس واقع المجتمعات التي أخذت منها العينة.

رابعاً : إختبار إستباته البحث

لإختبار إستباته البحث إستخدم الباحث الاختبارات الاحصائية التالية:-

1- صدق الاداة Instrument Validity

لقد تم إعداد الإستباتة بشكلها النهائي من خلال القيام بمراجعة شاملة لإهم الدراسات والبحوث والمراجع ذات العلاقة بموضوع الدراسة والتي من خلالها تم التوصل الى المسودة الأولى للإستباتة وعرضت المسودة الأولى للإستباتة على عدد من المحكمين والذين تفضلوا بإبداء ملاحظاتهم ومقترحاتهم وقد تم أخذ هذه الملاحظات والاقتراحات بعين الاعتبار، كما تم إستخراج صدق الاداة عن طريق إستخراج جذر معامل الثبات (صدق المحك) ويساوي (96,49) وهي نسبة مقبولة.

2- إختبار ثبات الاداة Instrument Reliability

من أجل التحقق من ثبات الاداة تم إستخدام إختبار كرونباخ الفا (Cronbach Alpha) من أجل الوصول الى معامل الثبات للإستباتة، وللتأكد من عدم حصول أداة القياس على بيانات خاطئة إذا أعيدت دراسته نفسها وباستخدام نفس الاداة في الظروف نفسها التي فيها للمرة الاولى، وباستخدام البرنامج الاحصائي (SPSS) بلغ معامل الثبات (93,12%) ويلاحظ أنه أعلى من (60%) والتي تؤكد على ثبات أداة الدراسة.

خامساً : إختبار الفرضيات ومناقشة النتائج

1- إستخدام الباحث إختبار ((One-Sample T-Test)) لإثبات الفرضية الرئيسية " يسهم تطبيق أبعاد بطاقة الأداء المتوازن في الشركات الصناعية العراقية في زيادة فاعلية المحاسبة الإدارية من خلال ترشيد القرارات لابد من إثبات الأبعاد الخمسة للبطاقة ، والآتي جدول (2) الذي يوضح الوسط الحسابي والانحراف المعياري للبعد المالي.

جدول (2)

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std-Deviation	Std. Error Mean
X1	88	4.2159	.7497	7.992E-02

يتبين من الجدول (2) أن جميع فقرات البعد المالي إيجابية حيث بلغ الوسط الحسابي لمجموع إجابات عينة البحث للبعد المالي (4.2159) أكبر من الوسط الفرضي (3) بمعنى أن آراء أفراد العينة يوافقون على أن تطبيق مقاييس البعد المالي لتقييم النشاط الاقتصادي للشركات والتي تعتمد على المعلومات المالية والمحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية تسهم في ترشيد قراراتهم الإدارية وأن الحكم على مدى صحة أي قرار إداري من خلال تأثيره على هذه المقاييس، حيث يعتبر صافي الربح وما يشتق منه عدد من المقاييس الفرعية مثل العائد على الإستثمار والعائد على حقوق الملكية والتدفقات النقدية تسهم في التحقق من صحة القرارات الإدارية من خلال إتخاذ مجموعة من القرارات منها إستغلال الموارد والامكانيات المتاحة وتحسين جودة المنتج وتخفيض التكاليف وغيرها من القرارات، وللتأكد من ذلك تم أستخدام إختبار One-Sample T-Test للبعد المالي والجدول (3) يوضح نتائج إختبار One-Sample T-Test للوسط الحسابي للبعد المالي وأن قيمة t المحسوبة (15.215) وهي أكبر من قيمة t الجدولية (1,658) عند درجة حرية (87) ومستوى معنويته (0.000) وهو أقل من (0,05) مما يعني ان البعد المالي يسهم في زيادة فاعلية المحاسبة الإدارية من خلال ترشيد القرارات .

جدول (3)

One-Sample T- Test

Test value=3						
	t	df	Sig.(2-tailed)	Mean Difference	95%Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
X1	15.215	87	.000	1.2159	1.0571	1.3748

والاتي جدول (4) الذي يوضح الوسط الحسابي والانحراف المعياري لبعء الزبائن .

جدول (4)

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std.Deviation	Std. Error Mean
X2	88	4.1023	.7118	7.588E-02

يتبين من الجدول (4) أن جميع فقرات بعد الزبائن إيجابية حيث بلغ الوسط الحسابي لمجموع إجابات عينة البحث لبعء الزبائن (4.1023) أكبر من الوسط الفرضي (3) بمعنى أن آراء أفراد العينة يوافقون على أن تطبيق مقاييس بعد الزبائن تسهم بترشيد قراراتهم من خلال مجموعة من المؤشرات تستخدمها البطاقة منها سرعة تلبية طلب الزبائن ، خدمات ما بعد البيع ، مرونة التسليم ، إستقطاب زبائن جدد من خلال الاستجابة للزبائن والعمل على إرضائهم، وأن مدراء الشركات الصناعية العراقية بحاجة الى معلومات وبيانات كمية عن الزبائن والعمل على الاستجابة لهم من خلال ربط إستراتيجيتهم برضا زبائنهم بإتخاذ قرارات مثل تقديم أفضل سعر بيع للمنتج ، تطوير المنتجات، إدخال برامج تحسين الجودة، تحديد زمن التسليم، إعادة تصميم المنتج، فإن الشركات الصناعية العراقية بحاجة الى معلومات تتعلق بالزبائن لترشيد قراراتها الإدارية ، وللتأكد من النتائج أعلاه، تم إستخدام اختبار One-Sample T-Test لبعء الزبائن و الجدول (5) يوضح نتائج اختبار One-Sample T-Test للوسط الحسابي لبعء الزبائن وأن قيمة t المحسوبة (14.527) وهي أكبر من قيمة t الجدولية (1.658) عند درجة حريه (87) ومستوى معنويه (0.000) وهو أقل من (0,05) مما يعني ان البعد المالي يسهم في زيادة فاعلية المحاسبة الإداريه من خلال ترشيد القرارات .

جدول (5)

One-Sample T- Test

Test value=3						
	t	df	Sig.(2-tailed)	Mean Difference	95%Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
X2	14.527	87	.000	1.1023	.9515	1.2531

والاتي جدول (6) الذي يوضح الوسط الحسابي والانحراف المعياري لبعء العمليات الداخلية.

جدول (6)

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std.Deviation	Std. Error Mean
X3	88	4.3068	.6496	6.925E-02

يتبين من الجدول (6) أن جميع فقرات بعد العمليات الداخلية إيجابية حيث بلغ الوسط الحسابي لمجموع إجابات عينة البحث لبعء العمليات الداخليه (4.3068) أكبر من الوسط الفرضي (3) بمعنى أن آراء أفراد العينة يوافقون على أن تطبيق مقاييس بعد العمليات الداخلية تسهم بترشيد قراراتهم الإدارية من خلال المحاولة للتخلص من كل عيوب الإنتاج والتسليم بالوقت المحدد ، تخفيض زمن دورة الإنتاج، التجديد والابتكار فإن مدراء الشركات الصناعية العراقية يحتاجون الى معلومات لترشيد قراراتهم الإدارية بهدف رفع كفاءة التشغيل والابداع ومدى القدرة على تقديم منتجات جديدة مما يؤثر على طبيعة ونوعية معلومات نظم

المحاسبية الادارية، وللتأكد من النتائج أعلاه تم استخدام اختبار **One-Sample T-Test** لبعيد العمليات الداخليه و الجدول (7) يوضح نتائج اختبار **One-Sample T-Test** للوسط الحسابي لبعيد العمليات الداخليه أن قيمة **t** المحسوبة (18.871) وهي أكبر من قيمة **t** الجدولية (1,658) عند درجة حريه (87) ومستوى معنويه (0.000) وهو أقل من (0,05) مما يعني ان بعد العمليات الداخليه يسهم في زيادة فاعلية المحاسبية الاداريه من خلال ترشيد القرارات .

جدول (7)

One-Sample T- Test

Test value=3						
	t	df	Sig.(2-tailed)	Mean Difference	95%Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
X3	18.871	87	.000	1.3068	1.1692	1.4445

والاتي جدول (8) الذي يوضح الوسط الحسابي والانحراف المعياري لبعيد التعلم والنمو

جدول (8)

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std.Deviation	Std. Error Mean
X4	88	4.2045	.6095	6.497E-02

يتبين من الجدول (8) إن جميع فقرات بعد التعلم والنمو إيجابية حيث بلغ الوسط الحسابي لمجموع إجابات عينة البحث لبعيد التعلم والنمو (4.2045) أكبر من الوسط الفرضي (3) بمعنى أن آراء أفراد العينة يوافقون على أن تطبيق مقاييس بعد التعلم والنمو تهدف الى توفير الموارد البشرية المؤهلة علمياً وعملياً باعتبارهم المنتج الرئيسي للمعلومات ولكافة المستويات الإدارية بهدف التحسين المستمر وخلق قيمة للشركات الصناعية العراقية والاستمرار في سوق المنافسة من خلال إتخاذ قرارات إستراتيجية منها قرار إدخال منتجات جديدة، إجراء تحسينات للعمليات الإنتاجية، ابتكار طرق جديدة لخدمة الزبائن والإستثمار في برامج تدريبية لتطوير مهارات وقدرات العاملين وضمان ولائهم للشركة، وللتأكد من النتائج أعلاه تم استخدام اختبار **One-Sample T-Test** لبعيد التعلم والنمو والجدول (9) يوضح نتائج اختبار **One-Sample T-Test** للوسط الحسابي لبعيد التعلم والنمو وأن قيمة **t** المحسوبة (18.540) وهي أكبر من قيمة **t** الجدولية (1,658) عند درجة حريه (87) ومستوى معنويه (0.000) وهو أقل من (0,05) مما يعني ان البعد التعلم والنمو يسهم في زيادة فاعلية المحاسبية الاداريه من خلال ترشيد القرارات .

جدول (9)

One-Sample T- Test

Test value=3						
	t	df	Sig.(2-tailed)	Mean Difference	95%Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
X4	18.540	87	.000	1.2045	1.0754	1.3337

والاتي جدول (10) الذي يوضح الوسط الحسابي والانحراف المعياري للبعد البيئي.

جدول (10)

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std.Deviation	Std. Error Mean
X5	88	4.3977	.6702	7.145E-02

يتبين من الجدول (10) إن جميع فقرات البعد البيئي إيجابية حيث بلغ الوسط الحسابي لمجموع إجابات عينة البحث للبعد البيئي (4.3977) أكبر من الوسط الفرضي (3) بمعنى أن آراء أفراد العينة يوافقون على أن

تطبيق مقاييس البعد البيئي تسهم في الحفاظ على البيئة الداخلية والخارجية والتي تقع ضمن مسؤوليات إدارة الشركات الصناعية العراقية تجاه المجتمع والعمل على تقليل إنتاج النفايات والانبعاثات والمواد الضارة بالبيئة مما يدفع بالمدراء إلى اتخاذ قرارات تتناسب مع مسؤولياتهم تجاه المجتمع منها برامج تحسين البيئة، التخلص من العوادم والنفايات من خلال إعادة تدويرها، إدخال معدات متطورة لتقليل الضرر بالبيئة والمجتمع، وللتأكد من النتائج أعلاه تم استخدام اختبار **One-Sample T-Test** للبعد البيئي و الجدول (11) يوضح نتائج اختبار **One-Sample T-Test** للوسط الحسابي للبعد البيئي وأن قيمة t المحسوبة (19.564) وهي أكبر من قيمة t الجدولية (1.658) عند درجة حريه (87) ومستوى معنويه (0.000) وهو أقل من (0.05) مما يعني ان البعد التعلم والنمو يسهم في زيادة فاعلية المحاسبة الاداريه من خلال ترشيد القرارات.

جدول (11)

One-Sample T- Test

Test value=3						
	t	df	Sig.(2-tailed)	Mean Difference	95%Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
X5	19.564	87	.000	1.3977	1.2557	1.5397

2- يستخدم الباحث معامل الاختلاف لتحديد ترتيب القرارات حسب درجة تأثرها بمؤشرات أبعاد بطاقة الاداء المتوازن حيث يبين الجدول (12) اتفاق آراء عينة البحث على أن قرار إعادة تصميم المنتجات بلغ معامل اختلافه (16,570 %) وهو أكثر القرارات تأثراً بمؤشرات البعد المالي، كما أن قرار ابتكار أعمال جديدة لإستخدام المواد النادرة بلغ معامل اختلافه (22,640 %) وهو أقل القرارات تأثراً.

جدول (12)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لمحور البعد المالي

ت	المحور الأول/ البعد المالي	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	الترتيب
1	تعظيم ثروة المساهمين يتم من خلال إتخاذ قرار إستغلال الموارد والإمكانيات المتاحة باليات تمكن الشركة من توزيع أرباح على المساهمين.	4,120	0,810	19,66	4
2	تخفيض التكاليف يتم من خلال قرار إعادة تصميم المنتجات بحيث تتسم بالمرونة الكافية.	4,289	0,711	16,570	1
3	البقاء والاستمرار في سوق المنافسة يتم من خلال إتخاذ قرارات بإجراء تغييرات مدروسة ومستمرة في سياسة الدين للوصول الى أقل تكلفة دين مدفوعة.	4,118	0,840	20,390	5
4	زيادة التدفقات النقدية المستقبلية وإدامتها يتم من خلال زيادة حجم المبيعات النقدية المستقبلية.	4,267	0,720	16,870	2
5	تعظيم العائد على الإستثمار يتم من خلال تحقيق الموازنة بين العائد المالي المرغوب فيه واحتمالات حدوث نتائج غير مرغوب فيها.	4,066	0,848	20,850	6
6	تحقيق الربح العادل وليس أقصى ربح يتم من خلال إتخاذ قرار ابتكار أعمال جديدة لإستخدام الموارد النادرة بفاعلية أكبر.	3,797	0,860	22,640	7
7	زيادة القيمة السوقية للاسهم يتم من خلال قرار تحسين جودة المنتج بما يتلائم مع معايير الجودة العالمية.	4,224	0,790	18,700	3
	المجموع	4,2159	0,797	19,310	

كما يبين الجدول (13) إتفاق آراء عينة البحث على أن قرار تحديد أفضل سعر بيع للمنتج قياساً بالمنافسين بلغ معامل اختلافه (15 %) وهو أكثر القرارات تأثيراً بمؤشرات البعد الزباني ، كما أن قرار تحديث وتطوير المنتجات بلغ معامل اختلافه (21,350 %) وهو أقل القرارات تأثيراً.

جدول (13)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لبعد الزباني

ت	المحور الثاني/ بعد الزباني	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	الترتيب
1	الوصول الى أفضل مستوى من رضا الزباني يتم من خلال تقديم أفضل سعر بيع للمنتج قياساً بالمنافسين.	4,400	0,660	15	1
2	يتم الاحتفاظ بالزباني الحاليين من خلال تحديث وتطوير المنتجات أو تقديم خدمات جديدة تلبي حاجات الزباني المادية والمعنوية.	3,605	0,770	21,35	10
3	استقطاب زباني جدد يتم من خلال ادخال برامج تحسين جودة المنتجات لتلبية احتياجات الزباني.	4,350	0,701	16,110	2
4	تحقيق السرعة في تلبية طلبات الزباني من خلال تحديد زمن التسليم (سرعة الاستجابة).	4,118	0,720	17,480	5
5	جذب زباني جدد من بين المنافسين (الحاليين والمرتبين) من خلال تقديم أفضل طريقة للتسديد.	4,200	0,710	16,900	3
6	جذب زباني جدد يتم من خلال الافصاح عن برامج تحسين البيئة المتعلقة بتقليل النفقات والانبعاثات الضارة بالبيئة.	4,112	0,730	17,750	6
7	تعظيم ربحية الزباني يتم من خلال تقديم خدمات جديدة وتحسين برامج الجودة.	4,105	0,736	17,920	7
8	تقليل الشكاوى المقدمة من الزباني يتم من خلال تطوير وتحسين نوعية المنتج المطابق للمواصفات.	3,890	0,750	19,280	9
9	أعادة الزباني المفقودين يتم من خلال الاهتمام بالبحث والتطوير لإعادة تصميم المنتج.	4,100	0,760	18,530	8
10	تثبيت العلامة التجارية للشركة لدى أذهان الزباني يتم من خلال الاحتفاظ بمستوى جودة عال لمنتجاتها.	4,143	0,711	17,160	4
المجموع		4,1023	0,7118	17,350	

كما يبين الجدول (14) إتفاق آراء عينة البحث على أن قرار إدخال أفضل التقنيات بلغ معامل اختلافه (12,570 %) وهو أكثر القرارات تأثيراً بمؤشرات بعد العمليات الداخلية ، كما أن قرار تحديد سعر البيع المستهدف بلغ معامل اختلافه (16,310 %) وهو أقل القرارات تأثيراً بمؤشرات بعد العمليات الداخلية .

جدول (14)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لبعد العمليات الداخلية

ت	المحور الثالث / بعد العمليات الداخلية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	الترتيب
1	يتم تحقيق الفاعلية الانتاجية للوصول الى الوحدات الانتاجية المستهدفة مقابل أقل وقت عمل أو جهد.	4,300	0,634	14,740	3
2	يتم تحسين جودة ونوعية المنتج للوصول الى النسبة المثلى من الجودة من الوحدات والخدمات من خلال أقل نسبة عيب مسموح به.	4,095	0,668	16,310	7
3	يتم إنتاج منتجات تحقق أعلى مستوى من التقنية ينافس المعايير العالمية من خلال ادخال أفضل التقنيات الحديثة.	4,819	0,606	12,570	1
4	يتم الاحتفاظ بالحصة السوقية في سوق المنافسة من خلال تقديم منتجات جديدة بنسبة مرضية من إجمالي المنتجات المطروحة في السوق.	4,123	0,652	15,810	5
5	يتم دراسة احتياجات ورغبات العملاء بتقديم منتجات جديدة أو تحسين نوعية المنتجات الحالية.	4,265	0,644	15,090	4
6	يتم تحديد مستوى الاستخدام للموارد والامكانيات المتاحة من خلال اليات تمكن الشركة من الاختراق والنفاذ في الاسواق.	4,687	0,620	13,220	2
7	يتم تقديم منتجات مستحدثة من خلال دراسة سوق المنافسة لتحديد سعر البيع المستهدف.	4,060	0,710	17,480	8
8	يتم تحقيق القيمة التي يتوقعها العملاء بكفاءة وفاعلية من خلال الاستخدام الأمثل للموارد وتحقيق الاهداف.	4,105	0,661	16,100	6
المجموع		4,3068	0,6496	15,080	

كما يبين الجدول (15) إتفاق آراء عينة البحث على أن قرار الاستثمار ببرامج تدريبية متطورة بلغ معامل اختلافه (12,020 %) وهو أكثر القرارات تأثراً بمؤشرات بعد التعلم والنمو ، كما أن قرار ابتكار طرق جديدة لخدمة الزبائن بلغ معامل اختلافه (16,950 %) وهواقل القرارات تأثراً بمؤشرات بعد التعلم والنمو.

جدول (15)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لبعد التعلم والنمو

ت	لمحور الرابع / بعد التعلم والنمو	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	الترتيب
1	الاستثمار في دعم منتجات جديدة متطورة تلأم الاحتياجات المتغيرة من خلال سرعة تغيير خصائص ومواصفات تشكيلة المنتجات مقارنة بالمنافسين الخارجيين.	4,430	0,600	13,540	2
2	يتم تحقيق قيمة اقتصادية مضافه للشركة من خلال الاهتمام بربحية العاملين والاحتفاظ بعدد مناسب من العاملين.	4,190	0,609	14,530	4
3	تطوير مهارات وقدرات العاملين من خلال الاستثمار ببرامج تدريبية متطورة.	4,698	0,565	12,020	1
4	مواجهة المسؤوليات الجديدة تجاه البيئة من خلال تطوير النشاط البحثي لتقليل الانبعاثات الصادرة والمتجاوزة للمستويات المسموح بها.	4,220	0,606	14,360	3
5	إجراء تحسينات مستمرة وتطوير العمليات الإنتاجية من خلال ابتكار طرق جديدة لخدمة العملاء وضمان ولائهم للشركة.	3,739	0,634	16,950	7
6	الصدارة والريادة في سوق المنافسة من خلال زيادة تكاليف البحث والتطوير لتدريب العاملين وتطوير قدراتهم للحفاظ على سلامة البيئة.	4,001	0,632	15,790	6
7	اكتساب رضا ذوى الالتزام العالي من العاملين والاحتفاظ بهم وتحفيزهم من خلال تلبية احتياجاتهم بما يتناسب وقدراتهم ومؤهلاتهم.	4,150	0,620	14,93	5
المجموع		4,2045	0,6095	14	

كما يبين الجدول (16) إتفاق آراء عينة البحث على أن قرار تحسين وتطوير المنتجات وادخال معدات والآت متطورة لتقليل الضرر بالبيئة بلغ معامل اختلافه (13,720 %) وهو أكثر القرارات تأثراً بمؤشرات البعد البيئي ، كما أن قرار تدوير المخلفات بلغ معامل اختلافه (17,540 %) وهواقل القرارات تأثراً بالبعد البيئي .

جدول (16)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف البعد البيئي

ت	المحور الخامس / البعد البيئي	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف %	الترتيب
1	يتم تقليل استخدام المواد السامة من خلال البحث عن وسائل لتقليل استخدام المواد التي تضر بالبيئة.	4,400	0,640	14,540	2
2	يتم الاستخدام الأمثل للمواد الخام والطاقة من خلال تقليل الهدر بالمواد الخام وتقليل استخدام الطاقة اللازمة للإنتاج.	4,434	0,664	14,970	4
3	يتم تقليل النفايات والانبعاثات الضارة من خلال استخدام التكنولوجيا الحديثة للتخلص منها عند صدورها.	4,436	0,652	14,690	3
4	يتم زيادة فرص إعادة تكرير مخلفات المواد من خلال استخدام مواد خام يمكن إعادة استخدامها أو تدوير مخلفاتها.	4,120	0,723	17,540	6
5	يتم تجنب إنتاج النفايات والانبعاثات (صلبة، سائلة، غازية) الضارة بالبيئة من خلال التعرف على الأسباب الجوهرية لحدوثها.	4,390	0,723	16,170	5
6	يتم إنتاج منتجات صديقة للبيئة من خلال تطوير وتحسين المنتجات وادخال معدات والآت متطورة لتقليل الضرر بالبيئة والمجتمع.	4,606	0,632	13,720	1
المجموع		4,3977	0,6702	15,230	

كما يتبين من الجدول (17) إتفاق آراء عينة البحث على أن بعد التعلم النمو هو أكثر الأبعاد تأثيراً على ترشيد القرارات حيث بلغ معامل اختلافه (14%) يليه بعد العمليات الداخلية الذي بلغ معامل اختلافه (15,080)، أما البعد البيئي فقد بلغ معامل اختلافه (15,230) وبعد الزبائن بلغ معامل اختلافه (17,350)، وأخيراً البعد المالي بلغ معامل اختلافه (19,310).

الجدول (17)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لأبعاد البطاقة

ت	أبعاد البطاقة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الترتيب
1	البعد المالي	4,2159	0,797	19,310	5
2	بعد الزبائن	4,1023	0,7118	17,350	4
3	بعد العمليات الداخلية	4,3068	0,6496	15,080	2
4	بعد التعلم والنمو	4,2045	0,6095	14	1
5	البعد البيئي	4,3977	0,6702	15,230	3

المبحث الرابع الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

- 1- إن استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء الاستراتيجي للشركات الصناعية العراقية تعد من الأساليب المحاسبية الحديثة فهي نموذج معلوماتي يزود بالمعلومات الاستراتيجية للإدارة لإتخاذ القرارات من خلال تطوير أساليب القياس وتقييم الأداء باستخدام المقاييس المالية وغير المالية فهي تعمل على تطوير نظم معلومات المحاسبة الإدارية .
- 2- إن تطبيق البعد المالي في بطاقة الاداء المتوازن كنظام متكامل لقياس الاداء الإستراتيجي في الشركات الصناعية العراقية ، حيث اتفق افراد عينة البحث أن ترشيد قرار إعادة تصميم المنتج من خلال ربط الاداء المالي للنشطة الماضية مع مقاييس الاداء الإستراتيجية باستخدام مقياس تخفيض التكاليف لتعكس كفاءة الربحية المتحققة يعتبر من اهم القرارات التي يرشدها استخدام البطاقة .
- 3- إن تطبيق بطاقة الأداء المتوازن تمكن الشركات الصناعية العراقية من ترشيد قراراتها الاستراتيجية المرتبطة برضا الزبون والمحافظة عليهم وإضافة زبائن جدد ،من خلال تزويد المدراء بما يحتاجون من معلومات مرتبطة برضا الزبائن باستخدام مجموعة مؤشرات منها مرونة التسليم، تطوير عدد الزبائن، نسبة خدمات ما بعد البيع التي تستخدمها البطاقة وان هذه المؤشرات تعطي صورة واضحة حيث اتفق افراد عينة البحث أن ترشيد قرار سعر البيع تحديد المستهدف يتم باستخدام مؤشر رضا الزبائن يعتبر من اهم القرارات التي يرشدها استخدام البطاقة .
- 4- إن تطبيق بعد العمليات الداخلية في قياس الأداء يساعد الشركات الصناعية العراقية من تحقيق أهدافها الاستراتيجية المرتبطة بتحسين الجودة فقد إتفق أفراد عينة أن إنتاج منتجات تحقق أعلى مستوى من التقنيه سوف تمكن الشركات من ترشيد قراراتها من خلال إدخال أفضل التقنيات الحديثة .
- 5- إن تطبيق مقاييس بعد التعلم والنمو في قياس الأداء يمكن الشركات الصناعية العراقية من تحقيق إستراتيجيتها من خلال توفير الموارد البشرية المؤهلة علمياً وعملياً وتحسين تكنولوجيا نظم المعلومات وإبتكار وتطوير المنتجات لمواكبة متطلبات البقاء والاستمرار في سوق المنافسة فقد إتفق أفراد عينة البحث أن استخدام مؤشرات تطور مهارات وقدرات العاملين يرشد قرار الاستثمار في برامج تدريبية متطورة .
- 6- إتفق آراء عينة البحث على أن تطبيق البعد البيئي في بطاقة الاداء المتوازن تمكن الشركات الصناعية العراقية من ترشيد قراراتها الإدارية منها قرار إدخال الآت ومعدات متطورة لتتناسب مع الأهداف التي تسعى إليها إستراتيجيتها الجديدة في انتاج منتجات صديقه للبيئة .

ثانياً: التوصيات

- 1- يتطلب من الشركات الصناعية العراقية استخدام النماذج الحديثة في قياس وتقييم أدائها الاستراتيجي منها بطاقة الاداء المتوازن باعتبارها وسيلة لترشيد قرارات المديرين وتوجيه سلوكهم لإنها تشكل أداة فاعلة للقياس والإدارة وتساعد على تنظيم العمليات الإدارية في الشركات الصناعية العراقية وفي التركيز على تطبيق ستراتييتها.

- 2- الاهتمام المستمر في تطوير نظم قياس وتقويم الاداء في الشركات الصناعية العراقية من خلال استخدام مقاييس الاداء غير الماليه بالاضافه الى مقاييس الاداء الماليه من اجل تحقيق الاهداف الاستراتيجية للشركات الصناعية العراقية في مجال تقييم الاداء .
- 3- عقد العديد من الدورات والدراسات والابحاث حول اهمية استخدام النماذج الحديثه لتطوير نظام تقييم الاداء باستخدام بطاقة الاداء المتوازن .
- 4- معالجة اي معوقات تحدث لتطوير نظام تقييم الاداء من خلال تطوير مقاييس الاداء الماليه ومقاييس الاداء غير الماليه .
- 5- ضرورة اهتمام الشركات الصناعية العراقية بمقاييس التلوث ومراعاة ماينتج من تلوث بيئي صادر من تصنيع بعض المنتجات التي تشكل ضرر على البيئة المحيطه .
- 6- يتطلب من الشركات الصناعية العراقية أن تعمل على تطوير نظم معلومات المحاسبة الإدارية من خلال استخدام بطاقة الاداء المتوازن لقياس الاداء من منظور ستراتيحي لتحويل رسالة الشركة وستراتيحيها الى مجموعة مقاييس أداء بهدف توفير معلومات عن تلك المقاييس للمدراء لإتخاذ قرارات إدارية تتناسب مع طبيعة الاهداف التي تسعى اليها ستراتيحيها الجديدة.
- 7- ضرورة إهتمام الشركات الصناعية العراقية بمقاييس الاداء الاستراتيجية لقياس أداء الخطط الاستراتيجية من خلال التركيز على الأنشطة الأساسية التي تحقق الأهداف الاستراتيجية وان مقاييس الاداء على أساس بطاقة الاداء المتوازن تقدم نموذج متكامل لقياس الاداء يعتمد على وجود علاقات سببية بين أبعاد البطاقة والمتمثلة في النجاح المالي ورضا الزبون وعمليات التشغيل الداخلي والتعلم والنمو .

المصادر

أولاً: المصادر العربية

- 1- ابو خشبة، عبد العال هشام، الاطار الفكري للمحاسبة الادارية في ضوء متطلبات النظام الاقتصادي العالمي الجديد، كلية التجارة جامعة عين شمس 2006.
- 2- الحارس، أسامة، المحاسبة الادارية، الطبعة الاولى، عمان، دار الحامد للنشر والتوزيع، 2004.
- 3- الجابر، زينب شلال عسكار، قياس أداء المنظمة بأستخدام بطاقة الاداء المتوازن، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 2007.
- 4- د.العريبي، عصام فهد، المحاسبة الادارية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2003.
- 5- العامري، عباس علي ظاهر، تصميم نظام تقويم المستشفيات العراقية بأعتماد منهج الاسبقيات التنافسية، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 2003.
- 6- المغربي، عبد الحميد عبد الفتاح، الادارة الإستراتيجية بقياس الاداء المتوازن، المنصورة، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، 2006.
- 7- ايوب، نادرة، نظرية القرارات الادارية، عمان، دار المسيرة، 1997.
- 8- درغام، ماهر موسى، وابو فضة، مروان محمد، اثر تطبيق نموذج الاداء المتوازن في تعزيز الاداء المالي الاستراتيجي للمصارف الوطنية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة (دراسة ميدانية) مجلة الجامعة الاسلامية، سلسلة العلوم الانسانية، الجامعة الاسلامية غزة، المجلد، العدد 2، 2009.
- 9- د. ظاهر، أحمد حسن، المحاسبة الادارية، الجامعة الاردنية، دار وائل للنشر، عمان، 2002.
- 10- عبد اللطيف، عبد اللطيف، وتركماني، حنان، بطاقة التصويب المتوازنة كأداة لقياس الاداء، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، جامعة تشرين كلية الاقتصاد، دمشق، المجلد 28، العدد 1، صفحة 141-156، 2006.
- 11- عبد الحليم، نادية راضي، دمج مؤشرات الاداء البيئي في بطاقة الاداء المتوازن لتفعيل دور منظمات الاعمال في التنمية المستدامة، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، جامعة الامارات العربية المتحدة، المجلد 21، العدد 2، الصفحة 1-34، سنة 2005.
- 12- موسكوف، ستيفن ا.، سيمكن، مارك ج.، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات، مفاهيم وتطبيقات، ترجمة كمال الدين سعيد وآخرون، دار المريخ للنشر، الرياض، 2002.

ثانياً: المصادر الاجنبية

- 1- Christinian, Johonson and Beiman, Iry, "Balanced Scorecard for State-owned Enterprises, Driving Performance and Corporate Governance, Asian Development Bank, Philippines, 2007
- 2- Frost, Bob . Measuring performance, Measurement International www.Measurement International.com, Dallas, USA, 2003.

- 3- Jakobsen, Morten , Balanced Scorecard Development in Lithuanian Companies ; case study of the Lithuanian consulting engineering company MSC in finance and International Business Master thesis , Aarhus school of Business university of Aarhus, Lithuania , 2008.
- 4- Horngren , C.T., Foster G., Datar S., Cost Accounting , prentice Hall international , Inc , 2000 .
- 5- Kaplan , R.S and David ;p Norton , Balance without profit ;Financial Management , 2001.
- 6- Kaplan , R.S and Norton , *the strategy Focused Organization*, Harvard Business School press, Boston , MA,2001.
- 7- Kaplan , R.S and Norton, David p. Using the Balanced Scorecard As a Strategic Management System, Harvard Business Review , Jan ; vol.74,Issue 10,2004.
- 8- Marr, B.&A.Neely,Balanced Scorecard software Report, Gartner, Inc, Stamford CT, 2001.

الساده الكرام /
تحية طيبه وبعد

م / الإستبانه

بين أيديكم إستبانه تتعلق بدراسه تهدف إلى معرفة ” استخدام بطاقة الأداء المتوازن في ترشيد القرارات الإدارية لزيادة فاعلية المحاسبية الإدارية دراسة أستطلاعية لآراء عينة من العاملين في الشركات الصناعية ،لذلك نهيب بكم أن تولوا هذه الإستبانه إهتمامكم فمشاركتكم ضروريه ورأيكم عامل أساس من عوامل نجاحها ، علماً بأن جميع إجاباتكم لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط .

شاكرين لكم حسن تعاونكم

وتفضلوا بقبول فائق التقدير والإحترام
الباحثه

نبذه مختصره عن بطاقة قياس الأداء المتوازن :-

Balanced ScoreCard (BSC) بطاقة قياس الأداء المتوازن

هى أول عمل نظامي حاول تصميم نظام لتقييم الأداء يهتم بترجمة ستيراتيجية المنظمة إلى أهداف محدده ومقاييس ومعايير مستهدفه ومبادرات للتحسين المستمر كما أنها توحد جميع المقاييس الماليه وغير الماليه التي تستخدمها المنظمة لتقييم الأداء.

إن مقاييس الأداء المتوازنة (BSC) تترجم إستيراتيجيه الأعمال في المنظمه إلى مجموعه من المقاييس والأبعاد وهذه الأبعاد هي :-

1- البعد مالي **Financial Perspectives** يتضمن مؤشرات تقيس ربحية المنظمة(العائد على الاستثمار، ربحية السهم، العائد على حقوق الملكية والعائد على المبيعات) .

2- بعد الزبائن **Customer Perspectives** يتضمن مؤشرات لتحقيق الاهداف التالية: (السعر المناسب، الدقة في مواعيد التسليم، ارتفاع الجودة، تحسين الخدمة، تخفيض التكلفة).

3 - بعد العمليات الداخلية **Internal Business Processes** يتضمن مؤشرات لتحقيق الاهداف التالية: (تقصير زمن دورة الانتاج، تحسين الجودة،تنمية مهارات العاملين،زيادة الانتاجية).

4 - بعد التعليم والنمو **Learning & Growth Perspectives** تضمن مؤشرات لتحقيق الاهداف التالية:(سرعة تقديم منتجات جديدة،تحسين المنتجات الحالية،زيادة كفاءة العمليات).

5- البعد البيئي **Environmental Perspectives** يتضمن مؤشرات لتحقيق الاهداف التالية : (تقليل الاضرار البيئية ، الاستخدام الامثل للموارد، تقليل نسبة التلوث).

الاستبانة

- أولاً: المعلومات العامة:-
الرجاء الاجابة عن الاسئلة التالية بوضع دائرة حول الاجابة الأفضل:-
- 1- المؤهل العلمي :-
أ- دبلوم ب- بكالوريوس ج- ماجستير د- دكتوراه هـ- اخرى (حدد)
 - 2- الاختصاص العلمي :-
أ- محاسبة ب- إداره ج- علوم مالية ومصرفيه د- اقتصاد هـ- اخرى (حدد)
 - 3- المسمى الوظيفي:-
أ- رئيس مجلس إدارة ب- مدير مفوض ج- مدير قسم هـ- اخرى (حدد)
 - 4- عدد سنوات الخبرة:-
أ- 1-5 سنوات ب- 6-10 سنوات ج- 11-15 سنة د- 16-20 سنة هـ- أكثر من 20 سنة
 - 5- عدد الدورات التدريبية :-
أ- لا توجد ب- ثلاث دورات أو أقل ج- خمسة دورات أو أقل د- أكثر من خمسة دورات

ثانياً: أسئلة الأستبانة :-

الرجاء وضع إشارة الصواب (√) أمام الاجابه التي تتفق معها او تراها مناسبة للعبارات التالية :-

ت	المحور الأول/ البعد المالي	وافق تماماً	وافق	وافق الى حد ما	لا وافق	لا وافق ق ابدأ
1	تعظيم ثروة المساهمين يتم من خلال إتخاذ قرار إستغلال الموارد والامكانيات المتاحة باليات تمكن الشركة من توزيع أرباح على المساهمين.					
2	تخفيض التكاليف يتم من خلال قرار إعادة تصميم المنتجات بحيث تتسم بالمرونة الكافية.					
3	البقاء والاستمرار في سوق المنافسة يتم من خلال إتخاذ قرارات بإجراء تغييرات مدروسة ومستمرة في سياسة الدين للوصول الى أقل تكلفة دين مدفوعة.					
4	زيادة التدفقات النقدية المستقبلية وإدامتها يتم من خلال زيادة حجم المبيعات النقدية المستقبلية.					
5	تعظيم العائد على الاستثمار يتم من خلال تحقيق الموازنة بين العائد المالي المرغوب فيه واحتمالات حدوث نتائج غير مرغوب فيها.					
6	تحقيق الربح العادل وليس أقصى ربح يتم من خلال إتخاذ قرار إبتكار أعمال جديدة لإستخدام الموارد النادرة بفاعلية أكبر.					
7	زيادة القيمة السوقية للاسهم يتم من خلال قرار تحسين جودة المنتج بما يتلائم مع معايير الجودة العالمية.					

ت	المحور الثاني/ بعد الزبائن	أوافق تماماً	أوافق	أوافق الى حد ما	لاأوافق	لاأوافق تماماً
1	الوصول الى أفضل مستوى من رضا الزبون يتم من خلال تقديم أفضل سعر بيع للمنتج قياساً بالمنافسين.					
2	يتم الاحتفاظ بالزبائن الحاليين من خلال تحديث وتطوير المنتجات أو تقديم خدمات جديدة تلبي حاجات الزبائن المادية والمعنوية.					
3	أستقطب زبائن جدد يتم من خلال إدخال برامج تحسين جودة المنتجات لتلبية أحتياجات الزبائن					
4	تتحقق السرعة في تلبية طلبات الزبائن من خلال تحديد زمن التسليم (سرعة الاستجابة).					
5	جذب زبائن جدد من بين المنافسين (الحاليين والمرتبين) من خلال تقديم أفضل طريقة للتسديد.					
6	جذب زبائن جدد يتم من خلال الإفصاح عن برامج تحسين البيئة المتعلقة بتقليل النفقات والانبعاثات الضارة بالبيئة.					
7	تعظيم ربحية الزبائن يتم من خلال تقديم خدمات جديدة وتحسين برامج الجودة.					
8	تقليل الشكاوى المقدمة من الزبائن يتم من خلال تطوير وتحسين نوعية المنتج المطابق للمواصفات.					
9	أعادة العملاء الزبائن المفقودين يتم من خلال الاهتمام بالبحث والتطوير لإعادة تصميم المنتج.					
10	تثبيت العلامة التجارية للشركة لدى أذهان الزبائن يتم من خلال الاحتفاظ بمستوى جودة عال لمنتجاتها.					

ت	المحور الثالث/ بعد العمليات الداخلية	أوافق تماماً	أوافق	أوافق الى حد ما	لاأوافق	لاأوافق أبداً
1	يتم تحقيق الفاعلية الانتاجية للوصول الى الوحدات الانتاجية المستهدفة مقابل أقل وقت عمل أو جهد.					
2	يتم تحسين جودة ونوعية المنتج للوصول الى النسبة المثلى من الجودة من الوحدات والخدمات من خلال أقل نسبة عيب مسموح به.					
3	يتم أنتاج منتجات تحقق أعلى مستوى من التقنية ينافس المعايير العالمية من خلال إدخال أفضل التقنيات الحديثة.					
4	يتم الاحتفاظ بالحصة السوقية في سوق المنافسة من خلال تقديم منتجات جديدة بنسبة مرضية من أجمالي المنتجات المطروحة في السوق.					
5	يتم دراسة أحتياجات ورغبات العملاء بتقديم منتجات جديدة أو تحسين نوعية المنتجات الحالية.					
6	يتم تحديد مستوى الاستخدام للموارد والامكانيات المتاحة من خلال اليات تمكن الشركة من الاختراق والنفوذ في الاسواق.					
7	يتم تقديم منتجات مستحدثة من خلال دراسة سوق المنافسة لتحديد سعر البيع المستهدف.					
8	يتم تحقيق القيمة التي يتوقعها العملاء بكفاءة وفاعلية من خلال الاستخدام الامثل للموارد وتحقيق الاهداف.					

ت	لمحور الرابع / بعد التعلم والنمو	وافق تماما	وافق	وافق الى حد ما	لا اوافق	لا اوافق ابدا
1	الاستثمار في دعم منتجات جديدة متطورة تلائم الاحتياجات المتغيرة من خلال سرعة تغيير خصائص ومواصفات تشكيلة المنتجات مقارنة بالمنافسين الخارجيين.					
2	يتم تحقيق قيمة اقتصادية مضافة للشركة من خلال الاهتمام ببربحية العاملين والاحتفاظ بعدد مناسب من العاملين.					
3	تطوير مهارات وقدرات العاملين من خلال الاستثمار ببرامج تدريبية متطورة.					
4	مواجهة المسؤوليات الجديدة تجاه البيئة من خلال تطوير النشاط البحثي لتقليل الانبعاثات الصادرة والمتجاوزة للمستويات المسموح بها.					
5	إجراء تحسينات مستمرة وتطوير العمليات الانتاجية من خلال ابتكار طرق جديدة لخدمة العملاء وضمان ولائهم للشركة.					
6	الصدارة والريادة في سوق المنافسة من خلال زيادة تكاليف البحث والتطوير لتدريب العاملين وتطوير قدراتهم للحفاظ على سلامة البيئة.					
7	أكتساب رضا ذوى الالتزام العالي من العاملين والاحتفاظ بهم وتحفيزهم من خلال تلبية احتياجاتهم بما يتناسب وقدراتهم ومؤهلاتهم.					

ت	المحور الخامس / البعد البيئي	وافق تماما	وافق	وافق الى حد ما	لا اوافق	لا اوافق ابدا
1	يتم تقليل استخدام المواد السامة من خلال البحث عن وسائل لتقليل استخدام المواد التي تضر بالبيئة.					
2	يتم الاستخدام الامثل للمواد الخام والطاقة من خلال تقليل الهدر بالمواد الخام وتقليل استخدام الطاقة اللازمة للإنتاج.					
3	يتم تقليل النفايات والانبعاثات الضارة من خلال استخدام التكنولوجيا الحديثة للتخلص منها عند صدورها.					
4	يتم زيادة فرص إعادة تكرير مخلفات المواد من خلال استخدام مواد خام يمكن إعادة استخدامها او تدوير مخلفاتها.					
5	يتم تجنب انتاج النفايات والانبعاثات (صلبة، سائلة، غازية) الضارة بالبيئة من خلال التعرف على الاسباب الجوهرية لحدوثها.					
6	يتم انتاج منتجات صديقة للبيئة من خلال تطوير وتحسين المنتجات وادخال معدات والات متطورة لتقليل الضرر بالبيئة والمجتمع.					

.....

