

تقييم الاداء المالي وفق القيمة الاقتصادية المضافة في دوائر التمويل الذاتي

Evaluate the financial performance according to the added economic value in the self-financing departments

م.م. علي محمد حسن محمد

Ali Mohammed Hassan Mohammed

جامعة وارث الانبياء(ع): كلية الادارة والاقتصاد

University of Warith Alanbiyaa

ali.mo@g.uowa.edu.iq

م.م. ابو الحسنين محسن جوده

Abo Alhusnin Mohsin Goudah

كلية الامام الكاظم(ع) للعلوم الاسلامية الجامعة

Imam AL-Kadhum College (IKC)

abohasnen@alkadhum-col.edu.iq

المستخلص:

قد عملت الادارة المالية في المراحل الثلاثة الى استعمال الادوات المالية والتي مكنتها من عملية تقييم الاداء المالي وكذلك تجاوز المراحل السابقة والتنبؤ للمستقبل، مع التغيرات التي حصلت في بيئة الوحدات الاقتصادية والتطور الزمني اذا أصبحت هذه المؤشرات السابقة مؤشرات تقليدية بسبب عدم بيانها الصورة الدقيقة والواضحة في اداء هذه الوحدات والذي أنعكس بشكل مباشر على محاور الحياة كافة سواء كانت المحلية او الدولية، مما أدى إلى فرض قيود على حركة المجتمع والوحدات الاقتصادية، ولذلك كان من الضروري التوجه نحو الاساليب الحديثة لعملية تقييم الاداء المالي والذي يجعل الادارة المالية بالمستوى المطلوب نحو المسؤولية، مما أدى إلى تأثير سلبي وجوهري على التخصيصات المالية للوحدات الاقتصادية وبالتالي يهدف البحث الى تطبيق مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة في الدوائر الحكومية ذات التمويل الذاتي، اذ تم استعمال مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة في عملية التطبيق داخل الوحدة الاقتصادية عينة البحث، ويستنتج من استعمال القيمة الاقتصادية المضافة الى وجود قيمة لهذه الوحدات بسبب التوصل الى ان تطبيق القيمة الاقتصادية المضافة في الوحدات الحكومية ذات التمويل الذاتي يساعدها في وضع الأسس المالية والإدارية لهذه الدوائر.

الكلمات المفتاحية: تقييم الاداء المالي-مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة -تعليمات 16 لسنة 2000.

Abstract:

Financial management has worked in the three stages to use the financial tools, which enabled it to evaluate the financial performance as well as forecast the future with the changes that took place in the environment of the economic units and the time development if these previous indicators became traditional indicators because they did not show an accurate and clear picture of the performance.

This unit, which was directly reflected on all the axes of life, led to the imposition of restrictions on the movement of society and economic units, and therefore, it was necessary to move towards modern methods of the process of evaluating financial performance, which puts financial management at the required level of responsibility and which leads to a negative and fundamental impact on the financial allocations to economic units.

Therefore, the research aims to apply the economic value-added indicator in self-financed government departments, as the value index was used in the application process, as well as a tool in scientific research to extract and analyze results. In addition, the economic value added was applied within the economic unit.

The research sample It is deduced from the use of economic value added to the existence of values. These units are due to the conclusion that the application of economic value added in self-financed government units helps them in laying the financial and administrative foundations for these departments.

Keywords: financial performance evaluation - economic added value index - instructions 16 for the year 2000.

مقدمة:

نظرا للأهمية التي تحظى بها عملية تقييم الاداء المالي في العديد من الوحدات الاقتصادية بمختلف صنوفها الا ان بعض هذه الوحدات لا تقوم بعملية تقييم الاداء المالي وخاصة الوحدات الحكومية ذات التمويل الذاتي بسبب افتقارها الى الموارد سواء كانت البشرية او المالية لعملية التقييم، لذا كان الزاما عليها تبني اسلوب مالي يحقق اهدافها الاستراتيجية فمن المتوقع تعرض هذه الوحدات للمخاطرة المالية خاصة في عملية توزيع التخصيصات المالية، فان العديد من هذه الوحدات يتعرض موظفيها الى العقوبات الادارية بسبب قلة التخصيصات المالية او نفاذها لبعض بنود الموازنة بسبب عدم وجود الخبرة المالية والادارية لهذه الوحدات.

تعددت اساليب تقييم الاداء المالي اذ مر بثلاثة مراحل الاولى التي تم استعمالها في نطاق واسع لفترة زمنية معينة وخاصة في بداية الازمة الاقتصادية عام 1929 وتسمى ايضا بالاساليب الكلاسيكية او التقليدية وبعد تطور أنشطة الوحدات الاقتصادية وخاصة بعد الحرب العالمية الثانية بمرحلة النمو الاقتصادي أي المرحلة الثانية ثم ظهور الادارة المالية او الاسلوب المالي الجديد في بداية الثمانينات وتمثل المرحلة الثالثة والاخيرة.

قد عملت الادارة المالية في هذه المراحل الثلاثة الى استعمال الادوات المالية والتي مكنها من عملية تقييم الاداء وكذلك تجاوز المراحل السابقة والتنبؤ للمستقبل، لذا قامت الادارة المالية من التقييم المحاسبي الى التقييم الاقتصادي لهذه الوحدات ومن أكثر الاساليب الحديثة في عملية التقييم الاقتصادية هي القيمة الاقتصادية المضافة: كونها عبارة عن نموذج بسيط سهل يجمع بين التقييم الاقتصادي والتقييم المحاسبي ويتألف هذا البحث من اربعة مباحث الاول هو منهجية البحث والدراسات السابقة والثاني الاطار النظري للمتغيرات البحث والثالث الجانب التطبيقي للبحث والرابع الاستنتاجات والتوصيات.

المبحث الاول

منهجية البحث والدراسات السابقة

اولا: منهجية البحث

ومن هنا تستند منهجية البحث على الاساليب العلمية لتحديد المشكلة والاهمية فضلا عن الاهداف التي يسعى لتحقيقها وكذلك فرضية البحث ومصادر جمع البيانات ويتم تطبيق البحث وفق سلسلة زمنية محددة من قبل الباحثان.

1- مشكلة الدراسة:

تسعى جميع الوحدات الاقتصادية للمحافظة على مواردها، لذا يتطلب وجود تقييم أداء مالي لها من الاجل الاطلاع والتفكر الواسع في المجال الاقتصادي الذي يساعدها في البقاء، ان تقييم الأداء المالي وفق القيمة الاقتصادية المضافة لهذه الوحدات يعزز من مكانتها ويجعلها ذات مكانة متميزة مع قرائنها، وان اغلب هذه الوحدات (الوحدات الحكومية ذات التمويل الذاتي) تعتمد على المنح المرسلة اليها من قبل وزارة المالية لسد جزء من مصاريفها التشغيلية والجزء الاخر تعتمد على الإيرادات التي تحققها عن طريق عملية الجباية الميدانية من قبل افرادها (الجباة والعاديين) ، اذ تتمحور مشكلة البحث (ان الوحدات الاقتصادية الحكومية ذات التمويل الذاتي لا تستخدم طرق تقييم الأداء المالي الحديثة في أدائها لأجل سد حاجاتها من المصاريف التشغيلية وهذا بدوره سوف يؤثر عليها في إدارة الوحدة)

2- اهمية الدراسة:

تنبع اهمية الدراسة من حداثة استعمال المؤشرات الاقتصادية (القيمة الاقتصادية المضافة) في تقييم الاداء المالي للوحدات الحكومية ذات التمويل الذاتي اذا تمثلت هذه الوحدات العمود الفقري وشریان الحياة للدولة وبالأخص المجتمع في كل دول العالم لما لها من مكانة وخصوصية تتميز بها عن باقي الوحدات ومن هنا تتجسد أهمية البحث على تحليل تكاليف هذه الوحدات لأجل تقييم أدائها المالي وفق مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة، و سوف يتم تطبيق هذه المؤشر في الوحدات الحكومية ذات النظام اللامركزي أي الوحدات التمويل الذاتي التي تطبيق النظام المحاسبي الموحد في عملياتها اليومية من صرف وقبض والية احتساب الاندثار لموجوداتها الثابتة وعمليات دخول المواد الى المخزن وخروجها في مجتمع البحث، والتي تقوم بنشر خدماتها على كافة المحافظة ابتداء من المركز ومرورا بالأقضية والنواحي، وهذا التحليل بدوره سوف يضمن سير عملها.

3- هدف البحث:

أ- الاهداف النظرية:

- التعرف على تقييم الاداء المالي والقيمة الاقتصادية المضافة.
- التعرف على قانون وتعليمات هذه الوحدات (مجتمع عينة البحث)

ب-الهدف العلمي:

- تطبيق مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة في الوحدات الحكومية.

4- فرضية البحث:

يتسند هذا البحث الى فرضية اساسية مفادها ان تقييم الأداء المالي وفق القيمة الاقتصادية المضافة سيساهم في تحسين أدائها المالي وسد الاحتياجات الخاصة بالجزء الاكبر من المصاريف التشغيلية.

5- مجتمع وعينة البحث:

تم اختيار مديرية ماء محافظة النجف الاشرف مجتمع البحث كونها احدى تشكيلات وزارة الاعمار والإسكان والبلديات العامة سابقا وحاليا احدى دوائر فك الارتباط التابعة لمحافظة النجف الاشرف كونها تطبق النظام المحاسبي الموحد، اذ يمثل مشروع ماء الكوفة الموحد عينة البحث الخاصة بالتطبيق المباشر بسبب تعاون إدارة مشروع ماء الكوفة الموحد ولتسهيل مهمة الباحثان في كتابة البحث وذلك عن طريق تقديم المعلومات المفيدة والقيمة لتطبيق البحث، فضلاً ان مشروع ماء الكوفة يعد من المشاريع الرئيسية والمركزية لمديرية ماء محافظة النجف الاشرف كونه مقسم الى قسمين القسم الاول خاص بالجانب الصغير والقسم الثاني خاص بالجانب الكبير، وان اختيار مشروع ماء الكوفة الموحد لأهميته في اوصول الماء الصافي الى الصوبين الصغير والكبير، علما ان المدة الزمنية كانت لسلسلة متكاملة تبدأ من 1/1/2016 وتنتهي في 31/12/2020 اي لمدة خمسة سنوات وذلك لتوفر البيانات والمعلومات اللازمة للبحث وتكاملها في هذه المدة الزمنية واجراء الحسابات الختامية وتدقيقها.

6- مصادر جمع البيانات:

لأجل اغناء الجانب النظري والتطبيقي اعتمد الباحث لعملية جمع البيانات على جانبين هما:

أ-الجانب النظري :

- المصادر والدوريات (البحوث والمقالات والرسائل والأطاريح) المختلفة سواء العربية منها والأجنبية المتوفرة في الجامعات والكليات والمكتبات وأيضاً ضمن الشبكة العالمية (الانترنت).

ب-الجانب التطبيقي:

- الوثائق الرسمية الخاصة بمديرية ماء النجف الاشرف.
- البيانات المالية (المستندات والسجلات) وغير المالية بمديرية ماء النجف الاشرف وخاصة مشروع ماء الكوفة الموحد عينة البحث.
- الزيارات الميدانية والمقابلات الشخصية بذوي العلاقة في مديرية ماء النجف الاشرف وعينة البحث المتمثلة بمشروع ماء الكوفة الموحد.

ثانياً: الدراسات السابقة

1- دراسة (Feden) 2017

ت	الفقرات	الملاحظات
1	عنوان البحث	مدخل القيمة الاقتصادية المضافة في قياس الأداء المالي.
2	الهدف	تطبيق مدخل القيمة الاقتصادية المضافة كمدخل في الأداء المالي وفق أساس القيمة واحتسابه عن طريق المؤشرات لقياس الأداء المالي.
3	مجتمع وعينة البحث	مجتمع البحث الأسواق المالية التركية وعينة البحث لتسعة شركات قابضة واستثمارية متداولة في الأسواق التركية للفترة من 2012-2016
4	اداة البحث	استعمال مدخل القيمة الاقتصادية المضافة
5	النتائج	توصلت ان استعمال مدخل القيمة المضافة سوف يؤدي الى بيان شركات حققت اعلى قيمة وافضل أداء مالي وأخرى عدم قدرتها على خلق قيمة مما أدى الى نفاذ راس مالها بدلا من خلق قيمة للمساهمين

2- دراسة (حسين) 2020

ت	الفقرات	الملاحظات
1	عنوان البحث	تقييم الأداء المالي للمصارف الخاصة المسجلة في سوق العراق للأوراق المالية.
2	الهدف	بيان دور المؤشرات المالية في تقييم الأداء المالي لمجموعة من المصارف
3	مجتمع وعينة البحث	مجتمع البحث متمثل في سوق العراق للأوراق المالية وعينة البحث تمثلت بثلاثة مصارف وهي مصرف اشور الدولي للاستثمار ومصرف التجاري العراقي ومصرف الخليج العربي
4	اداة البحث	استعمل الباحث الدراسة التحليلية للمصارف عينة البحث
5	النتائج	ضرورة اعتماد المصارف عينة البحث على تقييم الأداء المالي للوصول الى مواطن القوة والضعف لديها لأجل القيام بعملية التحسين المستقبلي لها.

3- دراسة (الإسلام وعلاء) عام 2021

ت	الفقرات	الملاحظات
1	عنوان البحث	قياس وتقييم الأداء المالي باستخدام المؤشرات الحديثة والتقليدية ودراسة فعاليتها في خلق القيمة.
2	الهدف	بيان أهمية وقياس التحليل عن طريق استعمال المؤشرات التقليدية و الحديثة مع بيان القدرة على شرح التغيرات التي تحصل في عملية تقييم الأداء المالي في بورصة الجزائر
3	مجتمع وعينة البحث	مجتمع البحث صيدال الجزائر - عينة البحث الناشط داخل بورصة الجزائر للفترة من 2019-2009
4	اداة البحث	استعمال دراسة إحصائية لتحديد العلاقة بين المؤشرات التقليدية والحديثة
5	النتائج	ان استعمال المؤشرات التقليدية في عملية تقييم الأداء تعطي قصور في القرات المالية اما وفق المؤشرات الحديثة تعطي صورة واضحة كونها تعتمد على الإيرادات والتكاليف

3- دراسة(سمير و رشيد) عام 2021

ت	الفقرات	الملاحظات
1	عنوان البحث	القيمة الاقتصادية المضافة كنموذج فعال لتقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية-دراسة حالة: مؤسسة ALGAL PLUS بالمسيلة
2	الهدف	هو تسليط الضوء لمؤشر القيمة الاقتصادية المضافة في عملية تفسير الجوانب الأساسية لتقييم الأداء المالي
3	مجتمع وعينة البحث	مجتمع البحث هي المصانع الجزائرية وتم اختيار مصنع ALGAL PLUS كعينة للبحث
4	اداة البحث	دراسة حالة وتطبيق المنهج الوصفي للتحقيق الأهداف
5	النتائج	اسند الباحث الى عدم وجود قدرة في خلق القيمة للمساهمين كون الان القيمة الاقتصادية تعتبر من الأهداف الاستراتيجية التي تسعى الإدارة المالية لتحقيقها

عن طريق ما تقدم من الدراسات السابقة يمكن ان نميز الدراسة الحالية كونها تعد اكمال للدراسات السابقة الوحدات و الذي يعد المحور الاساسي لاتخاذ القرارات الرشيدة وبيان صورة استراتيجية عن الوضع المالي للدوائر التمويل الذاتي .

المبحث الثاني

تقيم الأداء المالي والقيمة الاقتصادية المضافة

اولا: تقيم الأداء المالي

تمهيد:

ان عملية استعمال تقييم الاداء المالي في الوحدات الاقتصادية سواء كانت التجارية او الصناعية او الخدمية اذ حضي هذا الموضوع بالاهتمام الكبير والواسع من قبل الباحثين واصحاب الاختصاص في هذا المجال سواء كانوا محاسبين او اداريين او اقتصاديين او الماليين لما له من اثر كبير في اعمال الوحدات الاقتصادية.

1- مفهوم تقييم الاداء المالي:

حدد (جمعة) مفهوم تقييم الاداء المالي هو عملية القياس للنتائج المتحققة من قبل الوحدة الاقتصادية عن طريق المعايير المحددة سابقا وتقديم الصورة او الحكم الواضح على كيفية ادارة الموارد المتاحة والمستخدمه داخل الوحدة الاقتصادية وهذا بدوره سوف يخدم الاطراف الداخلية الخارجية للوحدة الاقتصادية في مختلف مجالاتها. (جمعة، 2000، 39)

وعرف (سالم وصالح) تقييم الاداء هو القياس للتأكد من البيانات المتاحة الفعلية توافق الخطط المرسومة ضمن المعايير المحدد لها، ويعد تقييم الاداء مطلب ضروري من قبل الرقابة الداخلية للوحدة الاقتصادية والادارة العليا من جهة اخرى لكي تحقق اهدافها بناء على الخطط المرسومة والموضوعه من قبلها أي ضمن المعايير المحددة. (سالم وصالح، 2003، 102)

وعرف (الغني) ان مفهوم تقييم الاداء المالي هو عملية قياس النتائج التي تم تحقيقها وفق الخطط الموضوعه من قبل الوحدة الاقتصادية على ضوء المعايير المحددة سلفا لتحديد عملية القياس ومن ثم ما مدى تحقيق الاهداف الاستراتيجية وقياس مستوى الفاعلية وتحديد النتائج. (الغني، 2006، 40)

وعرف (سامية وسحنون) ان الاداء المالي بمفهومه الجديد والدقيق هو وصف الوضع المالي الحالي للوحدات الاقتصادية وتحديد دقيق للمجالات التي تستعملها الوحدات لتحقيق اهدافها الاستراتيجية التي وضعتها سابقا ويتم ذلك عن طريق دراسة عناصر القوائم المالية. (سامية وسحنون، 2017، 304)

واستناداً لما تقدم: ان تقييم الاداء المالي عبارة عن اداة استراتيجية تقوم بها الوحدات الاقتصادية لأجل بيان موقفها من ادارة الايرادات والتكاليف أي عملية المقارنة عن طريق اساليب متنوعة لبيان تطبيق الخطط المستقبلية الموضوعه من قبل الوحدة الاقتصادية مع البيانات الفعلية وملاحظة الانحرافات وفق المؤشرات المالية الحديثة وكذلك قياس كفاءتها وتوفير معلومات مفيدة ومعرفة استدامتها.

2- اهمية تقييم الاداء:

يلعب تقييم الاداء دوراً اساسياً في كافة القطاعات سواء كانت العامة ام الخاصة لهذا السبب يكتسب اهمية خاصة، ويعمل على دعم ادارة الوحدة الاقتصادية في اهدافها، اذ ان تقييم الاداء يمثل احد المقومات للرقابة الداخلية، ويستند على مقارنة الاداء الفعلي للوحدة الاقتصادية مع الخطط المرسومة او الموضوعه من قبلها، ومدى تحقق اهدافها وفق مقاييس ومؤشرات مختلفة وتحديد المسؤول عن سبب هذه الانحرافات لأجل بيان الحكم على مدى كفاءة الوحدة سواء كان على الصعيد الداخلي او الخارجي (الوحدات المنافسة). (قلعاوي، 1998، 63)

واوضح اخرون ان عملية تقييم الاداء المالي حظى بأهمية واسعة و واضحة وكبيرة في مختلف المستويات المحاسبية والمالية والادارية والاقتصادية ويمكن بيانها وإيضاحها اضافة (المطيري، 2011، 28) و (سامية وسحنون، 2017، 305)

- 1- يمثل تقييم الاداء مقياساً فعالاً لمدى نجاح الوحدة الاقتصادية عن طريق سعيها لأجل المواصلة في نشاطها بغية تحقيق اهدافها وكذلك يقوم بتوفير المعلومات الملائمة داخل الوحدة لأجل التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات الصائبة، والجهات الخارجية التي هي خارج الوحدة الاقتصادية قد تكون وحدات اخرى او مستثمرين او زبائن.
- 2- ان تقييم الاداء يكون موجه للتنسيق بين أنشطة الوحدة الاقتصادية والمتمثل بالإنتاج والتسويق والتمويل والافراد وغير ذلك لتحقيق افضل الوفورات الاقتصادية.
- 3- يعمل تقييم الاداء على مسح الوحدة الاقتصادية وتحقيق المنافسة بين اقسامها المتنوعة من اقسام فنية واقسام ادارية وبيان الخلل في كل قسم.
- 4- يعمل تقييم الاداء الى التحقق من الوصول الى حجم المبيعات المخططة ومدى الاحتفاظ بالزبائن لفترة طويلة.

5- يطبق تقييم الاداء للمستوى المالي ويعرف بتقييم الاداء المالي الذي يصب جل اهتمامه على توفير السيولة المالية (النقدية)، ومستوى الربحية في ظل كل قرار من قرارات الاستثمار والتمويل بالإضافة للمخاطر ومقسوم الارباح، للسعي في تعظيم القيمة الحالية للوحدة.

واستناداً لما تقدم: ان تقييم الاداء المالي هو ذات اهمية كبيرة للوحدة الاقتصادية اذ عن طريقه يتم بيان الانحرافات بين البيانات الفعلية والخطط الموضوعية من قبل الوحدة الاقتصادية بالإضافة الى ذلك ان التقييم بين ما هو منجز والغير منجز، ويتم اتخاذ القرارات الملائمة وغير الملائمة داخل الوحدة الاقتصادية من قبل الادارات العليا.

3- الاليات المستعملة في تقييم القرار:

اوضح كل من (الزبيدي والكرخي) ان هنالك خمسة البات مستعملة في عملية تقييم القرار التي تعمل او تعني بالقياس بين الاداء الفعلي والمعايير المحدد سابقاً، وهو من المطالب الضرورية للوحدة الاقتصادية، ومن اجل تحقيق الوحدة الاقتصادية اهدافها المرسومة ضمن المعايير المحددة سابقاً، أي انها عملية دورية ضمن الجهود المبذولة لتحقيق هدف معين خططت الوحدة الاقتصادية له سابقاً، ومن اهم المقاييس والمؤشرات التي يركز عليها تقييم الاداء هو الاتي: (الزبيدي، 2011، 158) و(الكرخي، 2007، 146)

1- مقياس الكفاءة: هو القدرة على تحقيق الخطط الموضوعية سابقاً المطلوب انجازها، لذا تعتبر الكفاءة عنصر من عناصر النمو والتقدم للموارد البشرية والوحدات الاقتصادية، أي وجود رغبة للموارد البشرية في اعمالهم الموكلة لهم وقدرتهم عليها من اجل اتقان العمل بنسبة اكثر من 95%.

2- مقياس الفاعلية: هو قدرة الوحدة الاقتصادية على النجاح في تحقيق الاهداف المحددة مسبقاً، فاذا نجحت الادارة العليا في تحقيق اهداف الوحدة الاقتصادية يتم وصفها بانها فاعلة، وهكذا فان الفاعلية تتعلق بالحصول على النتائج المخطط لها سابقاً.

3- مقياس المسؤولية الاجتماعية: يمثل مقياس المسؤولية الاجتماعية لأي وحدة اقتصادية اساساً لتحقيق التوازن بين الوحدة الاقتصادية والبيئة الخارجية، أي دمج الوحدة الاقتصادية بين الاهتمامات الخاصة بها مع البيئة الخارجية في تعاملها.

4- المؤشرات المالية: تستعمل هذه المؤشرات في فعالية وتعبئة الوحدة الاقتصادية واستعمال الوسائل المالية المتاحة وكذلك تمثل المدى الذي تحققة الوحدة الاقتصادية لأهدافها المالية للتوازن المالي وتوفير السيولة المالية لتسديد التزاماتها وتحقيق الإيرادات منه ومن هذه المؤشرات هو العائد على الموجودات والعائد على حق الملكية وغيرها.

5- المؤشرات الاقتصادية: هي عبارة عن علاقة مادية وكمية بين عناصر المركز المالي والعمل وبين الناتج النهائي، والمحصلة النهائية الحصول على أعلى كفاءة عن طريق الحصول على افضل انتاج من الموارد نفسها أي الداخلة للعملية الانتاجية واهم هذه المؤشرات هو مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة.

واستناداً لما تقدم ان جميع الاليات او الأدوات المستعملة في تقييم الاداء تعتمد على البيانات الفعلية لأجل مقارنتها مع البيانات المخطط وكذلك ان المؤشرات الاقتصادية تعتمد على المقارنة بين المادية والكمية وهذه بحد ذاته يمثل عنصر الترابط في تطبيق المؤشرات المالية لتحقيق استدامة الوحدة الاقتصادية.

ثانياً: القيمة الاقتصادية المضافة:

تمهيد:

تمثل المؤشرات الاقتصادية تقارير اذ يتم صدورهم وفق فترات معينة من قبل الوحدة الاقتصادية وقد تكون هذه الفترات عبارة عن مدة زمنية معينة صغيرة او كبيرة، وتحتوي تلك التقارير على مجموعة من المعلومات التي تفيد بوضع تقييم كامل للوضع الاقتصادي داخل الوحدة الاقتصادية، وتوضح هذه المؤشرات نقاط القوة والضعف للوحدة الاقتصادية، وتعمل هذه المؤشرات على عملية اتخاذ القرارات من قبل الادارة العليا، لذا قبل البدء والولوج في المؤشرات الاقتصادية هنالك العديد من المؤشرات الاقتصادية المختلفة التي تدخل في جميع القطاعات، الا اننا سوف نتطرق فقط عن مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة في عملية تقييم الاداء المالي.

1- مفهوم القيمة الاقتصادية المضافة:

صب الباحثين والاكاديميين اهتمامهم الى تفعيل حلقة وصل بين علم الاقتصاد وعلم المحاسبة من جهة اخرى، وان سبب هذه الاهتمام وهو نتيجة الانتقادات الموجهة الى البيانات المحاسبية ما تحتويه من اخطاء او تحريف سواء كانت متعمد او غير متعمد، لذا اول من دعا هو Souganen الى ضرورة استعمال المفاهيم الاقتصادية في العمليات المحاسبية ضمن اطار نظرية الوحدة وعن طريقها سعى الى نقض الاسس التي تقوم النظرية الشخصية عليها. (مطر، 2004، 5)

وعرف (Scott) تمثل الفرق استثمار اصحاب راس المال وعمليات البيع والأسعار الحالية داخل الاسواق. (Scott، 2001، 4)

وعرف (Jiambalvo) ان القيمة الاقتصادية المضافة ماهي الا مقياس لتقدير الربح الحقيقي الذي تحققه الوحدة الاقتصادية. (Jiambalvo, 2007, 471)

وعرف (Barbullushi) تمثل المبلغ الصافي السنوي للفرق بين الربح الذي تحققه بعد الضريبة وتكلفة راس المال الاجمالية، والذي يعمل على قياس الاداء الداخلي للوحدة الاقتصادية عن طريق فترة زمنية معينة. (Barbullushi, 2015, 3)

وعرف (رشيد وسمير) عن طريق وجهة نظر تقنية ان مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة يمثل الهامش الذي نتج من الفرق بين العائد الاقتصادي المتحقق من طرف الوحدة الاقتصادية لفترة زمنية وكلفة الموارد التي تم استخدامها، اذا يطبق الاقتصاديون من عهد ادم سميث على هذا الهامش الذي يمثل الربح بعد استبعاد كلف راس المال بالربح الاقتصادي، اذ ينظر الى كلف راس المال على انها تكاليف واجبة تغطيتها لتحقيق الربح. (رشيد وسمير، 2021، 212-213)

واستنادا لما تقدم: ان القيمة الاقتصادية المضافة ماهي الا مؤشر يجمع بين علم الاقتصاد وعلم المحاسبة ويتمثل بالفرق بين الايرادات التي تحققها الوحدة الاقتصادية وجميع التكاليف الكلية مطروحا منه الجزء الثابت. 2-ما يميز مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة عن المؤشرات التقليدية:

تم التوضيح ان مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة اكثر تميزاً في عملية تقييم الاداء المالي من المؤشرات المالية التقليدية الاخرى وخاصة في اداء العمليات وهي مطبقة فعليا في كافة الوحدات الاقتصادية، علما انه قد مضت على تطبيقه اكثر من خمسة عشر سنة واوضح كلا من (مركز البحوث المالية والمصرفية، 1998، 35) و(الشرق اوي، 2006، 9) و(علي، 2010، 6) هنالك مميزات تجعله اكثر تميز من المؤشرات الاخرى وللأسباب التالية:

- وجود علاقة قوية في تكوين قيمة سوقية مضافة في توفير المعلومات لتقييم الاداء المالي.
- يوفر بيئة محاسبية متكاملة في تطبيق محاسبة المسؤولية وكذلك عملية المساواة للإدارة العليا في ظهور النتائج.
- استعمال النتائج كأساس في عمليات صنع القرارات الرشيدة ووضع استراتيجية مالية رصينة.
- يعمل على اخذ التكلفة الكلية لراس المال.
- يعمل على العديد من العمليات الحسابية ومنها التعديلات والتسويات على الربح المحاسبي وراس مال الوحدة وغيرها والهدف هو الوصول الى الربح الاقتصادي.
- يعمل على استبعاد التسويات الحسابية التي لا يترتب عليها تدفقات نقدية (الكلف الثابتة) ويمكن حسابة عن طريق المعادلة الاتية:

$$\text{القيمة الاقتصادية المضافة} = \text{الايرادات} - \text{التكاليف (فقط الجزء المتغير)}$$

- ان شهرة استعمال مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة عن بقية المؤشرات التقليدية يعمل على تحويل المعلومات المحاسبية الى حقائق ووقائع اقتصادية.
 - ان مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة هو مفهوم لكافة المدراء سواء كانوا ماليين او غير ماليين.
- واستنادا لما تقدم ان مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة في الة الاحتساب لا يعتمد على التدفقات التي تعطي قيمة للوحدة الاقتصادية في عملية احتساب الكلف وهذا يجعلها أكثر تميزا عن باقي المؤشرات المالية.

المبحث الثالث

الجانب التطبيقي

أولا: نبذه عن مجتمع عينة البحث:

تم تأسيس مديرية ماء محافظة النجف الاشرف حسب القانون المرقم 49 لسنة 1979 اذ كانت الهيئة العامة للماء والمجاري التابعة الى وزارة الداخلية وفي عام 1999 تم تعديل القانون اعلاه وتقسيمهما الى مديرتين مرتبطة بوزارة الداخلية حسب القانون المرقم 27 لسنة 1999 وفي عام 2000 تم اصدار تعليمات خاصة بهما وهذه التعليمات متمثلة في عملية ادارة هذه المديريات وتوزيعها الى اقسام في كل محافظة وهذه الاقسام الى شعب لذا تعتبر مديرية ماء النجف الاشرف من دوائر التمويل الذاتي وكذلك من حيث المصروفات والايرادات و بناء وانشاء المشاريع والمجمعات المائية وحاليا ترتبط المديرية بمحافظة النجف الاشرف كونها تعتبر من دوائر فك الارتباط وتتبع أهمية مديرية الماء بما تقدمه من خدمات متمثلة بإيصال الماء الصافي الى المركز والاقضية والنواحي في محافظة النجف اي انها تقدم خدماتها الى اكثر من مليون شخص وعلى مدار 24 ساعة عن طريق المشاريع والمجمعات والمنظومات

التابعة لها واستعمالها المواد المعقمة علما انها منتشرة في عموم المحافظة بالإضافة الى مجموعة من الاليات الحوضية التي تقوم بإيصال الماء الصالح للشرب الى المناطق الغير مخدومة بشبكة الماء الصافي (المناطق العشوائية) ونرفق لكم الجدول الاتي نوضح به عدد المشاريع والمجمعات ومواد التعقيم المستخدمة:

جدول (1) عدد المشاريع والمجمعات والمواد المستخدمة:

ت	الفقرات	العدد
1	عدد المشاريع	9
2	عدد المجمعات	116
3	المواد المستخدمة في التعقيم	ثلاثة مواد (الشب و الكلور والهايبو كلوريد الصوديوم)

المصدر: الباحثان بالاعتماد على شعبة التخطيط

تعمل مديرية ماء النجف أيضا بتصميم وتنفيذ شبكات المياه وإجراء الفحوصات المختبرية للمياه قبل توزيع المياه أي قبل وبعد وصوله الى الدور السكنية للتأكد من سلامة النسب المطلوبة وكذلك تكون مديرية ماء النجف مسؤولة عن توفير المواد الأولية اللازمة لتصفية وتعقيم المياه المتمثلة بالشب والكلور والهايبو كلوريد الصوديوم وإصلاح الكسورات الحاصلة في شبكات المياه وكذلك اجراء اعمال الصيانة للمشاريع والمجمعات ومنظومات التحلية .

ثانيا: نظام الحسابات المستخدم في احتساب الإيرادات والتكاليف:

تعتمد مديرية ماء محافظة النجف الاشرف في إدارة وتنظيم الحسابات وفق النظام المحاسبي الموحد الصادر من قبل ديوان الرقابة المالية الاتحادي لأخر تحديث عام 2011 الطبعة الثانية أي انها تستعمل الحسابات من (1-4) .

1- الإيرادات:

تعمل مديرية ماء النجف الاشرف بالحصول على الإيرادات عن طريق الجباية الموقعية والميدانية وتكون الميدانية على نوعين الأول عن طريق العدادين والثاني عن طريق السيارات الحوضية ويكون احتساب المنزلي وفق عدد المسقفات تحت حساب رقم (4) في تسعيرة الماء الصافي وتكون على شكل أسلوب تصاعدي على اساس عدد المسقفات الصنف المنزلي وكذلك احتساب الصنف التجاري والصنف الحكومي علما ان الصنف الحكومي مدعوم في عملية التسعير والجدول التالي يبين عدد المسقفات للصنف المنزلي والتجاري والسكني والسعر الشهري لكل صنف، اذ تقوم مديرية الماء بالاعتماد التسعيرات التالية في استحصل الإيرادات وسوف.

جدول (2) التسعير حسب المسقفات للصنف المنزلي:

ت	عدد المسقفات	التسعيرة الشهرية لكل مسقف بالدينار	اجمالي ايراد المسقفات لكل شهرين بالدينار	الملاحظات
1	من 2-3	90	4920	المسقف يعني الغرف الاعتيادية وتتمثل بغرفة المنام الاستقبال والهول والمطبخ اما الحمام وبقية المرافق تعد مسقف واحد ومجموع المسقفات يعني مجموع الامتار المكعبة التي تصرف كل شهرين والمشاع هو المنزل الذي يستهلك الكمية الانفة الذكر.
2	من 4-5	120	9120	
3	من 6-7	150	13120	
4	من 8 فاكتر	180	17520	

المصدر : الباحثان بالاعتماد على شعبة الواردات وفق قانون (29) لسنة 1999 تعليمات (16) لسنة 2000 .

في حين وضعت سعر ثابت للمتر المكعب من الماء الصافي للقطاع الحكومي والتجاري والبالغ 3000 دينار للحكومي و4500 دينار للتجاري ووضعت كمية استهلاك مختلفة للمهن والدوائر الرسمية. ويكون استهلاك الصنف التجاري للماء وفق الاتي:

- اما فيما يخص احتساب التقدير لكرجات الغسل والتشحيم على عدد (الرمبات) أو الصبة الكونكريتية لكل (رمبة) أو صبة (15) م3 يوميا في مركز المحافظة و(10) م3 يوميا في مركز القضاء و(8) م3 يوميا في مركز الناحية .
- ويتم احتساب التقدير للحمامات حسب عدد المقاعد لكل مقعد (3) م2 يوميا.
- ويتم احتساب التقدير لمعامل الثلج حسب الإنتاج اليومي لك (15) قالب (1) م3.
- يتم احتساب التقدير للفنادق على أساس غرف النوم مع وجود حمام فيها وفقا لما يأتي:
غرفة مع حمام يكون تقدير الاستهلاك (2/1) م3 يوميا وغرفة بدون حمام يكون تقدير الاستهلاك (4/1) م3 يوميا وفي حالة وجود مطعم أو مطبخ في الفندق يكون الاستهلاك (5) م3 يوميا وفي حالة وجود حديقة مساحتها 100م2 يكون الاستهلاك (2/1) م3 يوميا
- يتم احتساب تقدير الاستهلاك للماء الصافي للمطاعم والكازينوهات السياحية وفق ما يأتي:
المطعم الذي مساحته 30م2 فما دون – (10) م3 يوميا والمطعم الذي مساحته أكثر من 30 م2 – (15) م3 يوميا والكازينو سيحي أقل من 100م2 – (15) م3 يوميا والكازينو السياحي أكثر من 100م2 – (15) م3 يوميا .

2- التكاليف:

كما ذكر سلفا ان مديرية ماء محافظة النجف تستعمل الحسابات من 1 الى 4 في تبويب حساباتها التي تتعلق بتحديد المركز المالي للوحدة المتمثلة بالموجودات والمطلوبات وحسابات النتيجة المتمثلة بالمصاريف والايرادات أي وفق النظام المحاسبي الموحد. نرفق لكم

الجدول (3)الاتي في احتساب التكلفة الإنتاجية لكل مرحلة من المراحل التي يتم بها انتاج الماء الصافي :

ت	رقم واسم الحساب	التفاصيل
1	حساب (31) يمثل الرواتب والأجور	يشمل هذا الحساب كلفة ما تدفعه المديرية نقداً أو عيناً الى كوادرها من رواتب وأجور بكافة مخصصاتها بالإضافة الى ذلك تساهم به الدائرة من تأمينات اجتماعية لكوادرها .
2	حساب (32) يمثل المستلزمات الخدمية	يشمل هذا الحساب كلف المواد المصنعة او غير المصنعة كانت مباشرة وغير مباشرة والمواد المستعملة في إدارة وتنظيم العمليات الإنتاجية والخدمية وتصرف المنتج النهائي .
3	حساب (33) يمثل المستلزمات الخدمية	يشمل هذا الحساب كافة الخدمات التي تحصل عليها الدائرة من الغير مثل (الدعاية، خدمات استشارية، الطبع، خدمات الصيانة وغيرها)
4	حساب (37) يمثل الانذارات	يشمل هذا الحساب اندثار الموجودات المستعملة في النشاط والمحتسبة وفقاً للقوانين والأنظمة والتعليمات النافذة وفق الجدول رقم (10) الخاص باحتساب نسب الانذارات في الوحدات الاقتصادية المتخصصة في الماء والمجاري صفحة (375)
5	حساب (38) يمثل المصروفات التحويلية	يشمل هذا الحساب الأعباء التي تتحملها الوحدة الاقتصادية دون الحصول على منفعة بالمقابل وغير مرتبطة بنشاط الوحدة الاقتصادية بصورة مباشرة
6	حساب (39) يمثل المصروفات الأخرى	يشمل هذا الحساب الأعباء التي تتحملها الوحدة الاقتصادية ولم تدرج ضمن المجموعات أعلاه

المصدر: بتصرف الباحثان (النظام المحاسبي الموحد، 2011، ديوان الرقابة المالية الاتحادي، 175-176، ط2)
 علما ان مديرية ماء النجف تعتمد الطريقة الاجمالية في قياس تكاليف السنوية على كميات الإنتاج الكاملة دون استخراج او فصل التكاليف المتغيرة عن الثابتة في مراحل الإنتاج للماء الصافي.
 ثالثا: احتساب تكاليف وحدات الانتاج على مستوى مراحل الإنتاجية للماء الصافي بمشروع ماء الكوفة.
 تكون مراحل الإنتاج للماء الصافي داخل مشروع ماء الكوفة على شكل أربع محطات لإنتاج الماء الصافي والشكل الاتي يوضح ذلك:

المرحلة الاولى: محطة سحب الماء الخام

• وتمثل محطة سحب الماء الرئيسية من مصادرها

المرحلة الثانية: محطة احواض الترسيب

• تعتبر محطة التصفية والتعقيم الاولى باضافة مواد خاصة بذلك

المرحلة الثالثة: محطة الفلاتر والمرشحات

• تعتبر محطة الفلتر والترشيح للاجزاء الدقيقة العالقة

المرحلة الرابعة: محطة اضافة الكلور

• محطة التصفية والتعقيم الاخيرة باضافة غاز الكلور

المصدر: اعداد الباحثين بالاعتماد على الدائرة عينة البحث
وسوف يكون احتساب تكلفة وحدة المنتج لكل م3 على مستوى مراحل الإنتاج للماء الصافي الخاص بمشروع ماء الكوفة أي يكون الاحتساب لتكلفة المنتج كل محطة بصورة منفردة

جدول (4) احتساب تكلفة المنتج لمحطة السحب و للفترة من 2016-2020

ت	رقم الدليل	اسم الحساب	السنوات				
			2020	2019	2018	2017	2016
1	311	الرواتب والأجور	45562100	44722500	45942600	45544400	47504300
2	321	الخامات والمواد الأولية	0	0	0	0	0
3	322	الوقود والزيوت	13072515	12566418	12466150	11877317	11250270
4	327	المياه والكهرباء	12775620	12755462	12611854	11829933	11585411
5	331	خدمات الصيانة	1334254	1362743	1366550	1217884	1260667
6	335	ايجار موجودات ثابتة	134200	136400	125000	117600	0
7	37	الاندثارات	6982282	6881083	6881094	2350466	2398845
		المجموع	79860971	78424606	79393248	72937600	73999493

المصدر: الباحثان بالاعتماد على بيانات الدائرة عينة البحث.

جدول (5) احتساب تكلفة المنتج لمحطة احواض الترسيب و للفترة من 2016-2020

ت	اسم الحساب	السنوات
---	------------	---------

2020	2019	2018	2017	2016	رقم الدليل	
48567281	47558625	45571756	4533124 1	45122023	311	1 الرواتب والأجور
8940550	6621243	9254820	7218854	9554825	321	2 الخامات والمواد الأولية
1455623	1224617	1156292	1104613	1146627	322	3 الوقود والزيوت
1342509	1212207	1132255	1041341	1124437	327	4 المياه والكهرباء
1342103	1452277	1244865	1130058	1112150	331	5 خدمات الصيانة
974000	1672000	2995000	1677000	0	335	6 إيجار موجودات ثابتة
4628689	4754012	4665784	4498536	1799845	37	7 الاندثرات
67250755	64494981	66020772	6200164 3	59859907		المجموع

المصدر: الباحثان بالاعتماد على بيانات الدائرة عينة البحث.

جدول (6) احتساب تكلفة المنتج لمحطة الفلاتر والمرشحات للفترة من 2016-2020

السنوات					اسم الحساب	رقم الدليل	ت
2020	2019	2018	2017	2016			
46008225	45782780	45886214	45933415	4551320 0	الرواتب والأجور	311	1
6201455	7580782	7568250	0	0	الخامات والمواد الأولية	321	2
1299458	1264501	1165212	1060528	1043393	الوقود والزيوت	322	3
1216408	1128625	1129220	1045518	1066424	المياه والكهرباء	327	4
1162360	1194200	1188523	1334757	1122620	خدمات الصيانة	331	5
127000	237500	225200	200800	136900	إيجار الموجودات الثابتة	335	6
4578211	4664072	4663234	4641172	2529455	الاندثرات	37	7
60593117	61852460	61825853	54216190	5141199 2			المجموع

المصدر: الباحثان بالاعتماد على بيانات الدائرة عينة البحث.

جدول (7) احتساب تكلفة المنتج لمحطة إضافة الكلور و للفترة من 2016-2020

السنوات					اسم الحساب	رقم الدليل	ت
2020	2019	2018	2017	2016			
45126000	44945255	45200358	45095113	45421170	الرواتب والأجور	311	1
8689090	11423574	12864031	7956062	10229324	الخدمات والمواد الأولية	321	2
7782160	8561400	6945081	1752000	1312114	الوقود والزيوت	322	3
9964320	8845095	9380214	9941790	9581088	المياه والكهرباء	327	4
918204	965826	935838	904727	887568	خدمات الصيانة	331	5

1985000	1669000	1445000	1350000	1325000	ايجار الموجودات الثابتة	335	6
2856277	2698590	2659455	2295064	2174018	الاندثارات	37	7
77321051	79108740	79429977	69294756	70930282	المجموع		

المصدر: الباحثان بالاعتماد على بيانات الدائرة عينة البحث.

عن طريق الجداول أعلاه سوف نلخص جميع المحطات وفق الجدول (8) الآتي:

ت	السنوات	محطة السحب	محطة احواض الترسيب	محطة الفلاتر والمرشحات	محطة إضافة الكور	الإجمالي
1	2016	73999493	59859907	51411992	70930282	256201674
2	2017	72937600	62001643	54216190	69294756	258450189
3	2018	79393248	66020772	61825853	79429977	286669850
4	2019	78424606	64494981	61852460	79108740	283880787
5	2020	79860971	67250755	60593117	77321051	285025894
	المجموع	384615918	319628058	289899612	376084806	1370228394

المصدر: الباحثان بالاعتماد على الجداول ((4، 5، 6، 7)

يلاحظ من الجدول (8) ان التكاليف الكلية للمحطات ارتفعت بعد عام 2016 عدم توفر كافة الاحتياجات بالإضافة الى ذلك هو توسع المدينة وبناء العشوائيات (الدور الزراعية وكذلك المرافق التجارية) مما أدى الى زيادة التوسع في الطاقة الإنتاجية للمشروع وهذا بدوره سوف يرفع التكاليف واحالة بعض الموظفين الى التقاعد وكذلك الاحداث التي مر بها البلد حتى ظهور جائحة كورونا (covid19). تعتبر الحسابات التالية (321، 327، 331) هي حسابات شبة متغيرة او تسمى تكاليف مختلطة⁽¹⁾ تم اخذ الجزء المتغير فقط ولجميع المحطات وذلك باستعمال تحليل الانحدار الخطي⁽²⁾ البسيط والجزء الثابت متمثل بالحسابات التالية (311، 335، 37) اما حساب (321) هو حساب مباشر لذا يعتبر من التكاليف المتغيرة.

رابعا: احتساب الإيرادات لمركز جباية مشروع الكوفة لكافة الأصناف:

قبل عرض المبالغ المتحققة لمشروع ماء الكوفة يجب ان نوضح بان الإيرادات التي يحققها هذا المركز هي عبارة عن مجموع المبالغ المتحصلة عن طريق الجباية والرسوم الفتح والغرامات التأخيرية والغرامات على المتجاوزين على شبكة الماء الصافي والامانات وسوف نقوم فقط باحتساب الإيراد الخاص لمركز جباية مشروع الكوفة والمتمثل بإيراد الماء الصافي وفق الاشتراكات المسجلة لدى مركز جباية مشروع الكوفة ولكافة الأصناف المذكورة سلفا وفق الجدول الآتي:

جدول (8) يوضح صافي الإيراد المتحققة لمشروع ماء الكوفة للفترة 2016-2020

ت	التفاصيل	السنوات					الاجمالي
		2016	2017	2018	2019	2020	
1	الإيرادات المستلمة	1827458599	155823077	111563986	105310114	142815114	698258153 9
2	تخفيض كافة الرسوم والتأمينات	670325539	668440523	532328528	522619715	703664472	388520276 2
3	إيراد الماء الصافي	1157133060	889790251	583311341	530481434	724486676	309737877 7

المصدر: الباحثان بالاعتماد على بيانات الدائرة عينة البحث

(1) التكاليف المختلطة (كهرباء وماء، وقود وزيوت، خدمات وصيانة)

(2) وعطفاً على الهامش السابق يظهر للقارئ ان استعمال طريقة معادلة الانحدار البسيط لإثبات اصل فرضية البحث المتعلقة بالعنوان والحال ان استعمالها هنا لفصل التكاليف المختلطة الى متغيرة وثابتة بحسب التعبير المحاسبي

خامساً: احتساب القيمة الاقتصادية المضافة⁽³⁾:

أدت بيئة الأعمال المتغيرة وسياسة الحكومة المتغيرة اتجاه الوحدات الاقتصادية الى عدم الرضا في استعمال المؤشرات المالية التقليدية فقط لقياس الأداء على الرغم من عدم وجود مؤشرات قياس تقليدية او حديثة في دوائر التمويل الذاتي، ولكن مع التطورات المستمرة أصبحت هذه المؤشرات بمفردها لا تفي بحاجة الوحدة الاقتصادية في الوصول الى غاياتها ونظراً لأهمية هذه المؤشرات في تقييم الأداء المالي للوحدة، وذلك لاعتمادها بصورة أساسية على المعلومات وكيفية التخطيط للمستقبل والحفاظ على موارد الأجيال.

القيمة الاقتصادية المضافة (EVA) = الإيرادات - التكاليف (تخفيض الجزء الثابت من اجمالي التكاليف)
سوف نوضح التكاليف المتغيرة بعد طرح الرواتب والأجور من اجمالي التكاليف كونها تكاليف ثابتة وفق الجدول التالي:
جدول(9) يوضح التكاليف الكلية بعد طرح الرواتب والأجور مع الاندثرات

ت	السنة	اجمالي التكاليف	(الرواتب والأجور + الاندثرات)	صافي التكاليف
1	2016	256201674	192462856	63738818
2	2017	258450189	195689407	62760782
3	2018	286669850	201470495	85199355
4	2019	283880787	202006917	81873870
5	2020	285025894	204309065	80716829
	المجموع	1370228394	995938740	374289654

المصدر: الباحثان بالاعتماد على الجداول (4، 5، 6، 7، 8)

بعد استخراج صافي التكاليف يمكن تطبيق معادلة مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة وتكون وفق الجدول الاتي:

جدول(10) يوضح القيمة الاقتصادية المضافة

ت	الفقرات	السنوات				
		2020	2019	2018	2017	2016
1	ايراد الماء الصافي	724486676	530481434	583311341	889790251	1157133060
2	التكاليف	80716829	81873870	85199355	62760782	63738818
	القيمة الاقتصادية المضافة	643769847	448607564	498111986	827029469	1093394242

المصدر: الباحثان بالاعتماد على الجدول (8، 9)

يلاحظ من الجدول (10) ان القيمة الاقتصادية المضافة قد انخفضت بالتدرج بعد عام 2016 ولغاية عام 2019 ثم بدأت بالارتفاع في عام 2020 وبعد الاطلاع من قبل مدير المشروع ان سبب انخفاض الجباية هي بسبب عدم وجود عدادين وتعويض النقص في الكوادر للفترة من (2017-2019) وقد تم إضافة كوادر عن طريق العقود وهذا بدوره أدى الى رفع الإيرادات لكن ليس بالمستوى المطلوب، وان مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة ساعد هذه الوحدات في عملية التقييم المالي وإعطاء صورة واضحة عن مواطن القوة والضعف داخل الوحدة عينة البحث

المبحث الرابع

الاستنتاجات و التوصيات

أولاً: الاستنتاجات

- 1- هنالك العديد من انواع تقييم الاداء المالي الا ان جميع هذه الانواع تعمل على المقارنة بين أنشطة الوحدة الاقتصادية لأجل تحقيق اهدافها الاستراتيجية الموضوعية.
- 2- تمثل القيمة الاقتصادية المضافة الأسلوب الأساسي في عملية التقييم المالي وليس القيمة المحاسبية.

(3) لم يتم استعمال الاساليب الاحصائية لإثبات فرضية البحث وانما تم استعمال القيمة الاقتصادية المضافة لإثباتها والتي لم تستعملها المديرية محل البحث فضلاً عن الاطلاع عليها

- 3- ان اعتماد مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة في الوحدات ذات التمويل الذاتي يحقق العديد من المزايا واهمها بناء قاعدة معلومات عن الدائرة ومعرفة مواطن القوة والضعف وتحقيق المزيد من الفاعلية والكفاءة.
- 4- بما ان مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة حقق على جميع سنوات الدراسة نحو الإشارة الموجة هذا يدل على استعمال موارد الدائرة بالصورة الصحيحة رغم انخفاضها في السنوات.
- 5- عدم دعم هذه الدوائر بالموارد البشرية والمالية من قبل الدولة.
- 6- ان استعمال مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة يعمل على تعديل البيانات المالية اذ يساعد على تحول المعلومة المحاسبية الى وقائع وحقيقة اقتصادية يمكن فهمها من قبل أصحاب الاختصاص وغيرهم (المدرين الماليين وغير الماليين) من اجل اتخاذ القرارات الرشيدة والاستراتيجية.

ثانياً: التوصيات

- 1- لذا على الادارات العليا في الوحدات الحكومية تبني تطبيق مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة في تحقيق استدامتها والحفاظ على مواردها الاقتصادية وهذا بدوره سوف يوفر معلومات ملائمة لتعزيز الثقة بينها وبين المجتمع مما يؤدي الى ادارة العلاقة بينهما بشكل فعال.
- 2- ارجاع العمل بنظام الحوافز ولكن وفق الالية المتبعة ضمن تعليمات (16) لسنة 2000 وشمول اكبر عدد ممكن من الموظفين وكذلك شمول العقود اللين يعملون في الجباية الميدانية.
- 3- على الدولة مساعدة دوائر التمويل الذاتي كونها تفتقر الى الموارد البشرية والمالية في عملية تقييم الأداء المالي لها.
- 4- ادراج مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة في اعداد التقارير المالية او عملية التقييم المالي عند عملية القياس المالي وضمن الحسابات الختامية.
- 5- من الضروري اجراء الكثير من الدراسات التطبيقية وخاصة في دوائر التمويل الذاتي لتكشف مدى فاعلية مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة في عملية تقييم الأداء المالي عن طريق فترات زمنية اكثر وفي ظل ظروف ملائمة.

المصادر

1. الإسلام، بوخلخال خالد سيف، علاء، بن ثابت، 2021، قياس وتقييم الأداء المالي باستخدام المؤشرات الحديثة والتقليدية ودراسة فاعليتها في خلق القيمة – دراسة مجمع صيدال خلال فترة 2009-2019، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، المجلد الثاني عشر، جامعة عمار ثلجي، الجزائر.
2. الزبيدي، حمزة محمود، 2011، التحليل المالي لأغراض تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل، الطبعة الثانية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، عمان.
3. الشرقاوي، اشرف، 2006، العلاقة بين القيمة الاقتصادية المضافة وعوائد الأسهم، المؤتمر العلمي الخامس عشر، كلية الشريعة والقانون، جامعة الامارات العربية المتحدة، الامارات.
4. الكرخي، مجيد محمود جعفر، 2007، تقويم الأداء باستخدام النسب المالية، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، عمان.
5. الغني، دادان عبد، 2006، قرأه في الأداء المالي والقيمة في المؤسسات الاقتصادية، مجلة الباحث، العدد الرابع، الجزائر .
6. حسين، احمد عباس، 2020، تقييم الأداء المالي للمصارف الخاصة المسجلة في سوق العراق للأوراق المالية – دراسة تحليلية، مجلة ميسان للدراسات الأكاديمية، المجلد الرابع، جامعة ميسان.
7. جمعة، السعيد فرحات، 2000، الأداء المالي لمنظمات الاعمال والتحديات الراهنة، دار المريخ، المملكة العربية السعودية، الرياض.
8. جمهورية العراق ديوان الرقابة المالية، 2011، النظام المحاسبي الموحد، الطبعة الثانية، دار الكتب والوثائق، بغداد.
9. علي، مقبل علي احمد، 2010، دراسة لنموذج القيمة الاقتصادية المضافة كأداة مكملة لأدوات تقويم أداء الشركات الصناعية والتعديلات المقترحة لاحتسابها – دراسة تطبيقية، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية جامعة بغداد، المجلد الخامس.

10. رشيد، بوزرية، سمير، يحيوي، 2021، القيمة الاقتصادية المضافة كنموذج فعال لتقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية – دراسة حالة مؤسسة ALGAL PLUS بالمسلة، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد الخامس، جامعة البويرة، الجزائر.
11. قانون رقم (29) لسنة 1999 تعليمات 16 لسنة 2000
12. سالم، مؤيد، صالح، عادل، 2003، إدارة الموارد البشرية مد استراتيجي، ط1، عالم الكتب الحديثة للنشر والتوزيع، الأردن، عمان .
13. قلعوي، غسان، 1998، رقابة الأداء، دار المسار للدراسات والاستشارات والنشر، الامارات العربية، الشارقة.
14. سامية، جدابني، سحنون، جمال الدين، 2017، تقييم وتحليل الأداء المالي للبنوك الإسلامية – دراسة حالة البنك الأردني الإسلامي، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، المجلد الثامن، جامعة الشمال الافريقية.
15. محمد ، احمد عبد المهيمن إلى هيئة امناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين بوصفة جزء من متطلبات نيل شهادة القانونية (مدى الالتزام مراقب الحسابات في جمع ادلة الاثبات ، 2008 .
16. مركز البحوث المالية والمصرفية، 1998، أسلوب البدء من القيمة الى القاعدة في إدارة المخاطر، مجلة الدراسات المالية والمصرفية، المجلد السادس، الجامعة الأردنية، الأردن.
17. مطر، محمد، 2004، مبادئ المحاسبة المالية، دار وائل للنشر والتوزيع، لبنان، بيروت.
18. قانون رقم (29) لسنة 1999 تعليمات 16 لسنة 2000
19. Feden, Koc, 2017, **Economic Value Added Approach in Measurement of Financial Performance**, journal Accounting, Finance & Auditing Studies, Volume three, Turkey.
20. Jiambalov, James ,2007, **Managerial Accounting**, 3th Edition, Jhon wiley & sons, Inc, New York.
21. Scott, mike ,2001, **Joing Forces, Financial Management**, (CIMA), April.
22. Barbullushi, Erjola, 2015, **Implication & Application of Economic Value Added in Bank Sector in Albania**, International Journal of Economic, Volume One Hundred & Thirteen, University of Shkodra, Albania.