

## دور بطاقة العلامات المتوازنة في تقويم الاداء الاستراتيجي للوحدات الاقتصادية

### The Role of the Balanced Score Card in Evaluating the Strategic Performance of Economic Units

ا.د. صلاح مهدي جواد الكواز

Prof. Dr Salah Mahdi Jawad Al-KawaZ

salah.m@uokerbala.edu.iq

جامعة كربلاء/ كلية الإدارة والاقتصاد

Karbala University/College of Administration and Economics

حنان جاسم سكران

Hanan Jassim Sakran

hanan.jassim@s.uokerbala.edu.iq

جامعة كربلاء/ كلية الإدارة والاقتصاد

Karbala University/College of Administration and Economics

#### المستخلص:

يهدف هذا البحث الى دراسة دور تقنية بطاقة العلامات المتوازنة في تقويم الاداء الاستراتيجي للوحدات الاقتصادية من خلال تقليل كلفة الانتاج وتطوير مستوى جودة المنتجات مما يجعلها قادرة على منافسة المنتجات المعروضة في الاسواق. ولتحقيق هدف البحث فقد تم اختيار مصنع النسيجية في الحلة ومن خلال احد معاملته المتمثل بمعمل قديفة وخياطة بابل عينة للبحث لدراسة امكانية تطبيق التقنية التي يطرحها البحث. ويهدف الحصول ما يلزم من بيانات ومعلومات حول منتج بدلة العمل الرجالية فقد قام الباحثان بالعديد من الزيارات الى المعمل عينة البحث، فضلاً عن مقابلة المسؤولين والعاملين في المعمل، وكذلك قامت الباحثة بعدد من الجولات الميدانية في الاسواق لمقابلة الوكلاء الذي يتعاملون ببدلات العمل الرجالية للتعرف على انواع المنتجات المنافسة واسعارها. كما تم الاطلاع على السجلات المحاسبية والتقارير الخاصة بالكلفة في المعمل (عينة البحث) لتطبيق تقنية بطاقة العلامات المتوازنة. لقد اوضحت الاستنتاجات التي توصلت اليها الباحثة ان لبطاقة العلامات المتوازنة دور فعال في تقويم الاداء الاستراتيجي ويعزز من قدرة منتج المعمل (عينة البحث) على منافسة المنتجات الاخرى في بيئة تمتاز بارتفاع في أسعار المواد الاولية الداخلة في صناعة منتجات المعمل مما يرفع من قيمة تكلفة المنتجات النهائية. بالاضافة الى ذلك، فان تطبيق هذه التقنية يوفر لمجتمع البحث اساليب جديدة متطورة في تحليل تكلفة منتجاتها وبالتالي تحسين جودتها وبمنحها القدرة على ادارة ما متوفر لديها من موارد بطريقة علمية اكثر كفاءة.

الكلمات المفتاحية: الاداء الاستراتيجي، بطاقة العلامات المتوازنة، مصنع النسيجية.

#### Abstract:

This research aims to study the role of the balanced scorecard technique in evaluating the strategic performance of economic units by reducing production costs and improving the quality of products, enabling them to compete with products offered in the market. To achieve the research objective, the Hillah textile factory, through one of its factories, the Qadifa and Babylon Sewing Factory, was selected as a sample for the research to examine the feasibility of applying the technology proposed in the research. In order to obtain the necessary data and information about the men's business suit product, the researchers made several visits to the factory, the research sample, in addition to interviewing officials and workers in the factory. The researcher also conducted a number of field trips to the markets to meet with agents who deal in men's business suits to learn about the types of competing products and their prices. The accounting records and cost reports of the factory (the research sample) were also reviewed to implement the balanced scorecard technique. The researcher's findings demonstrate that the balanced scorecard plays an effective role in evaluating strategic performance and enhances the ability of the laboratory product (the research sample) to compete with other products in an environment characterized by high prices of raw materials used in the manufacture of laboratory products, which increases the cost of the final products. Furthermore, the application of this technology provides the research community with new, advanced methods for analyzing the cost of its products, thus improving their quality and enabling them to manage their available resources in a more scientific and efficient manner.

**Keywords:** Strategic performance, Balanced Scorecard, Textile Factory.

#### 1. المقدمة

في بيئة الأعمال الحديثة، تسعى الوحدات الاقتصادية باستمرار إلى تغيير سياساتها الاستراتيجية لتحقيق تطلعاتها المستقبلية، بناءً على وضعها الراهن. يتطلب هذا التغيير إجراءات وإجراءات إدارية، تتبع عادةً مرحلة أساسية من مراحل قياس وتقويم الأداء الاستراتيجي. يُعدّ هذا الأمر بالغ الأهمية، إذ تُعدّ القدرة على التقويم المؤشر الأساسي على القدرة على إدارته والتحكم فيه. لذلك،

يُطلب من هذه الوحدات اعتماد أساليب إدارية ومحاسبية حديثة وفعّالة تُمكنها من اكتساب المزايا التنافسية والحفاظ عليها لأطول فترة ممكنة، وتُساعد في اختيار الاستراتيجيات التي تتبناها وتنفيذها وتقويمها. تُعد عمليات التخطيط والرقابة وتحسين الأداء الاستراتيجي في الوحدات الاقتصادية من أهم الوظائف الإدارية، إذ تُزوّد متخذي القرار بمعلومات عن الوحدة وأدائها الاستراتيجي، وتُحدد الصعوبات التي تواجهها في تنفيذ استراتيجيتها، وتُوجّه انتباه الإدارة إلى تحديد أوجه القصور وضعف كفاءة وفعالية الأداء الاستراتيجي. وهذا يُساعد على اتخاذ الإجراءات اللازمة للحد من الآثار السلبية أو تجنبها، وإبراز مدى استخدام الوحدة لمواردها المتاحة. من جانب آخر، تسعى الوحدات الاقتصادية باستمرار إلى الحفاظ على مكانتها السوقية وترسيخها مع محاولة دعم عوامل النجاح والمزايا التنافسية التي تسعى لتحقيقها وهذا يتجسد بتطبيق التقنيات المحاسبية التي تساعد الوحدات الاقتصادية على التكيف مع التطورات التي يشهدها عالم اليوم ومن هذه التقنيات بطاقة العلامات المتوازنة، إذ تشير كثير من الدراسات إلى تزايد عدد الوحدات الاقتصادية التي تتجه لاستخدام بطاقة العلامات المتوازنة (Balance Score Card (BSC، والتي حقق تطبيقها نجاحاً ملحوظاً في الوحدات الاقتصادية. إن أهم ما يميز هذه التقنية هو تركيزها ليس فقط على قياس البعد المالي، كما هو شائع في أنظمة القياس التقليدية، بل على تحقيق التوازن بين المنظورين المالي وغير المالي، مما يُسهّل عملية تقويم الأداء الاستراتيجي للوحدات الاقتصادية وتحسينه.

إن المشكلة الأساسية التي تعاني منها الوحدات الاقتصادية في العراق هي مسألة ارتفاع تكاليف منتجاتها نتيجة لارتفاع تكاليف المواد الأولية الداخلة في تصنيعها فضلاً عن عدد من الظروف الأخرى المصاحبة للعملية الإنتاجية. وبناءً على هذه المشكلة فقد وضعت الباحثة الفرضية الآتية:

- إن استخدام تقنية بطاقة العلامات المتوازنة يساعد في تقويم الأداء الاستراتيجي.

وبهدف تحقيق أهداف البحث فقد تم تقسيمه إلى مقدمة وأربعة مباحث فضلاً عن المصادر والمراجع. تم في المبحث الأول تناول منهجية البحث، أما المبحث الثاني فركز على المرتكزات المعرفية لكل من الأداء الاستراتيجي وتقنية بطاقة العلامات المتوازنة. أما المبحث الثالث فتناول الجانب التطبيقي، وأخيراً تناول المبحث الرابع الاستنتاجات والتوصيات.

## 2. المبحث الأول: منهجية البحث

### 1.2 مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة البحث في اعتماد الوحدات الاقتصادية على المؤشرات المالية في تقويم الأداء والتي لا تعطي صورة كاملة عن أدائها من حيث أنها تركز على الأداء المالي للوحدة الاقتصادية دون الاهتمام بجوانب الأداء غير المالي مما ينعكس في ضعف الوحدات الاقتصادية من ناحية مواجهتها للمنافسة الشديدة التي تتعرض لها. لذا فإنه يمكن تلخيص المشكلة بالأسئلة الآتية:

1. ماهي المرتكزات المعرفية لبطاقة العلامات المتوازنة؟ وما هو الدور الذي تؤديه في عملية تقويم الأداء الاستراتيجي؟
2. هل تعتمد الوحدات الاقتصادية العراقية التقنيات الحديثة في تقويم وتحسين الأداء الاستراتيجي؟

### 2.2 أهداف البحث:

يهدف البحث إلى تحقيق الآتي:

- 1- دراسة فلسفة بطاقة العلامات المتوازنة وتوضيح دورها في تقويم الأداء.
- 2- دراسة وتحليل واقع تطبيق الوحدات الاقتصادية لبطاقة العلامات المتوازنة في تقويم الأداء الاستراتيجي.

### 3.2 أهمية البحث:

تبرز أهمية البحث من رغبة الوحدات الاقتصادية في تقويم وتحسين الأداء الاستراتيجي التي تساعد في التعايش مع ما يستجد من تطورات في بيئة الأعمال، وتبرز أهمية البحث كذلك من خلال كل ما يأتي:

1. إيضاح دور تقنية بطاقة العلامات المتوازنة في تقويم الاداء الاستراتيجي.
2. تسليط الضوء على التقنيات الحديثة في مجال المحاسبة الادارية كما هو الحال في بطاقة العلامات المتوازنة.

### 4.2 مجتمع البحث ومحل تطبيقه:

لقد تم استهداف القطاع الصناعي العراقي متمثلاً بوحدة من أهم الوحدات الاقتصادية العراقية المختصة (مصنع النسيجية في الحلة) وذلك لما لهذا القطاع من دور كبير في مجال التنمية الاقتصادية للبلد، ولسعة هذا القطاع واستحالة دراسته بصورة كاملة خلال هذا البحث، قامت الباحثة باختيار (معمل قديفة وخياطة بابل) مكاناً لاجراء البحث.

### 5.2 فرضية البحث:

يقوم البحث على الفرضية الآتية:

- 1- إن استخدام تقنية بطاقة العلامات المتوازنة يساعد في تقويم الأداء الاستراتيجي.

## 6.2 حدود البحث:

1. الحدود الزمانية: تم الاعتماد على البيانات المالية وغير المالية للعام (2023-2024) وهي أحدث ما تم التوصل إليه.
2. الحدود المكانية: معمل قديفة وخطاطة بابل.

## 7.2 أسلوب جمع البيانات:

اعتمد الجانب النظري للبحث على مجموعة من المصادر المتنوعة، بما في ذلك الكتب والبحوث والدوريات العربية والأجنبية المرتبطة بموضوع الدراسة، بالإضافة إلى المواد المنشورة عبر الشبكة الدولية للمعلومات (الإنترنت)، بهدف إثراء المحتوى النظري. كما تم الاستناد في الجانب العملي إلى الحسابات الختامية، والتقارير، والكشوفات المالية الخاصة بالوحدة الإقتصادية، إلى جانب إجراء مقابلات شخصية مع رؤساء الأقسام والعاملين في المعمل للحصول على البيانات الدقيقة والميدانية اللازمة.

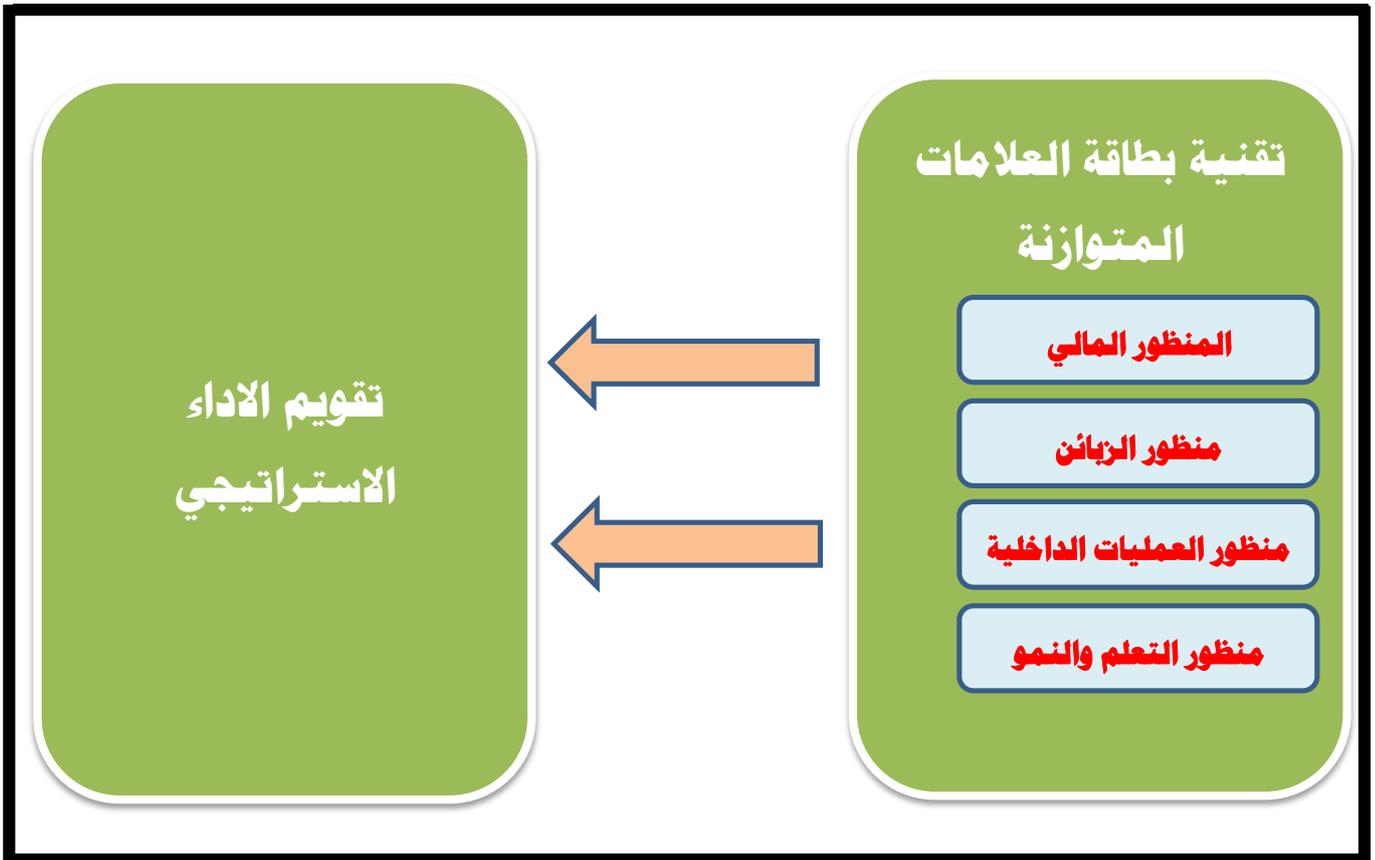
## 8.2 متغيرات البحث:

يشمل البحث على كل من المتغيرين الاتيين:

1. المتغيرات المستقلة: بطاقة العلامات المتوازنة.
2. المتغيرات التابعة: تقويم الاداء الاستراتيجي

## 9.2 إنموذج البحث:

يصور أنموذج البحث طبيعة العلاقة بين متغيرات البحث والنتائج المترتبة على ذلك والموضحة في الشكل (1-1)



شكل (1-1). انموذج البحث  
المصدر: من اعداد الباحثة

3. المبحث الثاني: المرتكزات المعرفية للاداء الاستراتيجي وتقنية بطاقة العلامات المتوازنة

1.3 المرتكزات المعرفية للاداء الاستراتيجي

يعد التقويم بشكل عام مؤشراً على مدى تحقيق الأهداف المرسومة ومؤشراً على فعالية الأداء، كما أنه يساهم في تحليل الوضع المالي للوحدات الاقتصادية، وتعريف مواطن القوة لتعزيزها وقد تزايد الاهتمام بتقويم الأداء

الإستراتيجي نتيجة التوجه نحو اعتماد معايير ضمان الجودة لكافة الوحدات الاقتصادية، وهذا يتطلب توسيع الدور الذي تلعبه الوحدات الاقتصادية، لا سيما في مجال تقييم الأداء الإستراتيجي، من منظور حديث وواسع يتجاوز البعد المالي ليشمل أبعاداً غير مالية، ويمكن تحقيقه من خلال تطبيق تقنية بطاقة العلامات المتوازنة لذلك فإن هذا المبحث يتناول الفقرات الآتية:

### 1.1.3 مفهوم تقييم الأداء الإستراتيجي وتعريفه

الأداء مفهوم واسع يشمل كثير من المفاهيم المتعلقة بالنجاح أو الفشل، الفعالية والكفاءة، المخطط والفعل، الكمي والنوعي وغيرها (Surur et al., 2013: 104). يُعدّ الأداء مفهومًا أساسيًا يحظى باهتمام الباحثين، وركيزة أساسية في جميع فروع ومجالات المعرفة الإدارية. كما أنه يُعدّ الأهم لمختلف الوحدات، والذي يدور حوله وجود الوحدة أو عدم وجودها. وينبع الخلاف حول تعريف مفهوم الأداء من اختلاف المعايير والمؤشرات المستخدمة لدراسة وقياس الأداء، والتي يستخدمها المديرون والوحدات. ورغم هذا الاختلاف، يُعرّف معظم الباحثين الأداء بالنجاح الذي تحققه الوحدة الإدارية في تحقيق أهدافها (Al-Saadoun, 2017: 49). أما فيما يتعلق بتقييم الأداء، فهو يعدّ من المواضيع الشاملة ويعتبر عنصراً مهماً في العمليات الإدارية ويعتبر مكملاً لعملية الرقابة، وذلك من خلال تقديم معلومات تستخدم كقياس لمعرفة مقدار تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية في الأمد الطويل (Mabrouki, 2024: 235).

إن تقييم الأداء الإستراتيجي يمثل انعكاساً لكيفية استخدام الموارد المالية والبشرية، واستثمارها بكفاءة وفعالية بصورة تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها، إلى جانب القدرة على الاستمرارية والتطور بهدف تحقيق التوازن فيما بين رضا عملائها الداخليين والخارجيين، ويعدّ تقييم الأداء إجراء عملياً يتم من خلاله الحكم على مدى فعالية إجراءات الوحدة الاقتصادية بالإضافة إلى تحديد المشكلات التي تحول دون تحقيق أهدافها وفق الأداء المتوازن (Al-Hadi & Al-Shaya, 2017: 333). وبالنسبة لتعريف تقييم الأداء الإستراتيجي فيعرفه (Blocher, et., al., 2010: 819) بأنه العملية التي تركز على ما متوفر من معلومات سعياً لمعرفة مستوى تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية واتخاذ كل ما يلزم من قرارات في سبيل معالجة جوانب الضعف وتحقيق النمو السليم بواسطة تدعيم جوانب القوة. ويعرف (Kinney & Raiborn, 2011: 599) تقييم الأداء الإستراتيجي بأنه إحدى أدوات النظام الرقابي الذي يقوم بتحديد مدى فاعلية وكفاءة العاملين في الوحدات الاقتصادية لتحقيق الأهداف الإستراتيجية. أما (Garrison & Noreen, 2013: 449) فيعرف تقييم الأداء الإستراتيجي بأنه تقييم كل من الأداء المالي والأداء غير المالي وذلك عن طريق تحويل رؤية ورسالة الوحدة الاقتصادية إلى أهداف إستراتيجية. ويعرف (Hunger & Wheellem, 2015: 91) تقييم الأداء الإستراتيجي بأنه نشاط يهتم بمقارنة النتائج الفعلية مع النتائج المستهدفة وتوفير تغذية عكسية مرتدة للإدارة لمساعدتها في تقييم النتائج المحققة واتخاذ القرارات اللازمة بخصوص الانحرافات الحاصلة.

وترى الباحثة أن تقييم الأداء الإستراتيجي يعدّ واحد من أهم متطلبات بقاء الوحدة الاقتصادية واستمرارها في ظل تبني نظم واستراتيجيات تحقق للوحدة الاقتصادية التزامها تجاه أهدافها ومدى قدرتها على الاستجابة السريعة للفرص وتعميم قابليات الوحدة الاقتصادية للتعامل مع التهديدات بما يضمن تحقيق نتائج أفضل لمستقبل الوحدة الاقتصادية وموقعها التنافسي.

### 2.1.3 أهداف تقييم الاداء الإستراتيجي

- أشار بعض الباحثين إلى العديد من الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها تقييم الأداء الإستراتيجي منها:
1. التحقق من مدى استخدام الموارد المتوفرة بما يحقق عائداً أكبر بتكاليف أقل ونوعية جيدة وتحديد مسؤولية كل قسم من أقسام الوحدة الاقتصادية، مما ينتج المنافسة بين الأقسام ويرفع من مستوى أدائها. (Robbins & Stephen, 2013: 77)
  2. معرفة مواقع الخلل في نشاط الوحدة الاقتصادية والعمل على تصحيحها من خلال وضع الحلول المناسبة لها بعد تحليلها ومعرفة مسبباتها، فضلاً عن معرفة مستوى إنجاز الوحدة الاقتصادية للوظائف المطلوب منها إنجازها مقارنة بالوظائف المدرجة في خططها الإنتاجية (Abdul Majeed, 2014: 70).
  3. تكوين قاعدة معلومات للوحدة الاقتصادية تستخدم في وضع الخطط والسياسات المتوازنة، بالإضافة إلى إعطاء صورة واضحة للإدارة العليا تمكنها من إجراء مراجعة تقييمية عامة للأداء (Al-Kubaisi et al, 2017: 9).

وترى الباحثة أن أهم أهداف تقييم الأداء الإستراتيجي هو الاستخدام الأمثل للموارد وتقليل الهدر مع السعي إلى تحديد مواطن الضعف في أداء الوحدة الاقتصادية وإيجاد الحلول المناسبة لها في أسرع وقت ممكن.

### 3.1.3 أهمية تقييم الاداء الإستراتيجي

- يرى (Al-Ubaidi, 2009: 28-30) أن أهمية عملية تقييم الأداء الإستراتيجي تكمن في الآتي:
1. مراقبة أداء الوحدة الاقتصادية بما تتضمنه من مستويات إدارية من أجل اتخاذ القرارات ذات العلاقة بمعالجة التغيرات الإستراتيجية.
  2. تحفيز التنافس بين كل من إدارات وأقسام الوحدة الاقتصادية وبين الوحدات المماثلة لها وبالشكل الذي يتم فيه اتخاذ القرارات بشأن تحسين أدائها.

3. أظهر الانسجام بين ما تطمح الوحدة الاقتصادية لتحقيقه من أهداف وبين ما مطلوب منها تنفيذ من استراتيجيات وأستجابتها لمتغيرات البيئة التنافسية التي تنشط فيها.
4. المساهمة بتخفيض التكاليف إلى أدنى حد وذلك بتحديد معايير الأداء المناسبة.
5. توزيع الموارد بكفاءة عالية مع تصميم نظام فعال لتقويم الأداء الإستراتيجي وتوفير معلومات شاملة عن أداء الوحدة الاقتصادية.
6. المساعدة في قياس حالة التنافس بين الوحدات الاقتصادية من خلال مقارنة مواطن القوة و الضعف في أدائها.
7. توفير تغذية راجعة عن أداء العاملين في الوحدة الاقتصادية , وتمكينها من تحسين أدائهم.

وترى الباحثة أن أهمية تقويم الأداء الاستراتيجي تتركز في عده مقياس لنجاح الوحدة الاقتصادية في تطبيق استراتيجيتها والتزامها المستمر في تحقيق أهدافها من خلال أداء متطور يعتمد على التحسين المستمر للوحدة الاقتصادية والمتعاملين معها بما يضمن التوظيف الأمثل للقدرات والطاقات والموارد بكفاءة وفاعلية عاليتين تختلف عن المنافسين، إذ يعد الاداء مقياس مهم لمدى انجاز الوحدة الاقتصادية لأهدافها، وتحديد مواضع الخلل التي تمنعها من أنجاز الأهداف.

#### 4.1.3 العوامل المؤثرة في تقويم الاداء الاستراتيجي

- يتأثر تقويم أداء الوحدات الاقتصادية الاستراتيجية بعدد من العوامل، وفهم هذه العناصر أمر بالغ الأهمية للإدارة الفعالة من بين تلك العوامل هي (Naif, 2007: 96):
1. **الدافعية التنظيمية:** يمكن الدافع التنظيمي الموظفين من فهم التكامل مع رسالة الوحدة الاقتصادية عن طريق ربط تاريخ الوحدة الاقتصادية بالاستراتيجية الحالية، ومن خلال ربط ثقافة الوحدة الاقتصادية بإستراتيجيتها ودرجة الدافع لتنفيذ هذه الاستراتيجية. وهذا يقع على عاتق القيادة جهودها لتحقيق المزيد من التحسين والتطوير والتغيير للوحدة الاقتصادية.
  2. **البيئة الخارجية:** يكمن تأثير البيئة من خلال الفرص والتحديات التي منحها البيئة الخارجية للوحدة الاقتصادية، بالإضافة الى درجة تفاعلها مع البيئة، إذ يزداد تقويم الأداء عند فهم البيئة وباستعمال المعرفة للتأثير في تلك البيئة.
  3. **طاقة الوحدة الاقتصادية:** تستعمل طاقة الوحدة الاقتصادية لتسليم بدايات الطاقة والأداء لكل عملية ك (بيع، تسويق، عمليات مالية) لتكون متداولة، وفي قمة طاقات الوحدات الاقتصادية للقيادة الإدارية وبمختلف أنواعها في سعيها إلى قيادة التنظيم، وكذلك المهارات الموظفة لبناء الأساس الذي يريده التنظيم لايجاد العلاقات الداخلية الضرورية والتحالفات الاستراتيجية، العلاقات مع الحكمة، المجهزين الاستراتيجيين).
- وترى الباحثة أن تقويم الاداء الاستراتيجي يتأثر بمجموعة من العوامل من بينها الثقافة التنظيمية السائدة داخل الوحدة الاقتصادية حيث يمكن أن تدعم أو تعيق تنفيذ الأهداف الإستراتيجية، وكذلك التخصيص الفعال للموارد المالية والبشرية والتكنولوجية والتي يعد أمر ضروري لتحقيق النجاح الاستراتيجي والقدرة على الابتكار والاستفادة من التكنولوجيا.

#### 5.1.3 نماذج تقويم الاداء الاستراتيجي

- حدد (Jermanis,2006:18-46) أنموذجين لتقويم الأداء الاستراتيجي وكالاتي:
- 1- أنموذج الأداء الاقتصادي / المالي: في ظل هذا الأنموذج يتم تقويم الأداء الاستراتيجي باستعمال مؤشرات محاسبية مثل العائد على الاستثمار والعائد على المبيعات ومؤشرات تستند على اساس السوق مثل عوائد سوق الأسهم أو مزيج من المؤشرات المحاسبية والمؤشرات التي تستند على اساس السوق مثل نسبة السعر إلى العائد.
  - 2- أنموذج الجودة: إن عدم الاقتناع بمؤشرات الأداء الاقتصادي/ المالي وتأكيد الجودة في الثمانينات كبعد استراتيجي قد أعاد النظر في التفكير في تقويم الأداء الاستراتيجي على أساس أن هكذا تقويم هو أكثر من كونه تقويم للأداء الاقتصادي / المالي الموجه نحو المخرجات، لذا فإن هنالك مؤشرات أوسع أصبحت تأخذ حيزاً من تفكير الباحثين في الفكر الاستراتيجي لتأكيداها على الجودة أهمها:
    - أ. مؤشرات الأداء التشغيلي: علاوة على مؤشرات الأداء الاقتصادي / المالي، يتم التركيز على مؤشرات الأداء التشغيلي مثل (الحصة السوقية ، الفاعلية التسويقية ، تقديم المنتجات الجديدة)، فهذه المؤشرات موجهة نحو تقويم الأداء الناتج من عمليات التحسين والتطوير لأنشطة الوحدة الاقتصادية.
- ب. مؤشرات الأداء الاجتماعي: يرى (Bou Alam, 2018: 5) أنه كلما اعتمدت الوحدة الاقتصادية بشكل أكبر على العمليات التشغيلية ورضا أصحاب المصالح (العاملون، المجهزون، والزبائن) كلما أصبحت المنافسة أقوى بتضمين المنتفعين من الجمهور ضمن عمليات تقويم الأداء الاستراتيجي. وهذا الرأي يؤكد أن الأداء الاقتصادي / المالي ما هو إلا جزءاً واحداً فقط من أجزاء عملية تقويم الأداء الاستراتيجي المبني على أساس أنموذج الجودة والذي يركز على (فاعلية وتأثير العملية، حملة الأسهم الخارجيين، المقارنة المرجعية، الموارد البشرية، والتكامل بين نظم الوحدة الاقتصادية). وفي الوقت الحاضر، أخذت كثير من الوحدات الاقتصادية تربط المؤشرات المالية مع مؤشرات أخرى تعكس دور هذه الوحدات في المجتمع من حيث التأثير فيه والتأثر به وذلك عند رسم رؤيتها المستقبلية واتجاهها الاستراتيجي. على صعيد متصل، قام عدد من الباحثين بطرح نماذج توضح تقويم الاداء الاستراتيجي، الا إن عدم اتفاهم على مفهوم واضح ومحدد له، انعكس على عدم تحديد أنموذج معين يمكن دراسته أو اعتماده (Al-Yassari, 2014: 130) وهي كالاتي:-

1- انموذج الخط الاساسي الثلاثي:

أوضح (Fauzi et al, 2010: 135)، إن الفكرة الأساسية لمفهوم الخط الاساسي الثلاثي TBL يشكل القاعدة الأساس لمفهوم تقويم الأداء الاستراتيجي، أي إنه يركز على مبدأ استيعاب مصالح المجتمع وليس فقط أحد المساهمين، ويشير (Slaper & Hall, 2011: 1) أن الـ TBL هو جوهر عملية تقويم الأداء الاستراتيجي والتي عن طريقها يتم قياس تأثير الأنشطة المتعددة للوحدة الاقتصادية في جوانب مختلفة أبرزها البيئية، الاجتماعية، فضلا عن الاقتصادية أي بمعنى انها تغطي جوانب الاستدامة. وقد صاغ (Elkington) خط الأساس الثلاثي TBL عام 1994، واستخدمه عام 1997 كمصطلح جديد لتعزيز اهداف الاستراتيجية، ولقد نال هذا النموذج شهرة واسعة وتم قبوله بشكل عام في أغلب الأوساط الأدبية التي تناولت الموضوع، إن مكونات هذا النموذج ثلاثة، وهي: العنصر الاقتصادي، والعنصر البيئي والعنصر الاجتماعي (Al-Zayadi, 2019: 92).

### 2- نموذج إدارة قوى التناقض

طور هذا النموذج (Al-Atwi, 2012) بالاعتماد على أفكار (Smith & Lewis, 2011)، إن براءة الإدارة في حل التناقض بين المتطلبات المختلفة، مثل: طلبات العاملين والزبائن وبين السعي إلى الالتزام العالي والأداء العالي هي التي تحقق تقويم الاداء الاستراتيجي (Smith & Lewis 2011, 4)، إذ إن أساس الانطلاق لهذا النموذج كان من نظرية التناقض، الذي تجسدت فكرتها الأساسية في أن الإدارة الفاعلة لقوى التناقض في الظواهر التنظيمية سوف تطلق عنان طاقة التناقض والتي تحقق تقويم الأداء الاستراتيجي (Al-Zayadi, 2019: 96)..

### 3- نموذج بطاقة العلامات المتوازنة

إن بطاقة العلامات المتوازنة هي طريقة لربط الرؤى المستقبلية للوحدة الاقتصادية بالأهداف قصيرة ومتوسطة المدى، ومقياس للأداء والتي تستخدم كنظام استراتيجي، يساعد المديرين على فهم كيف تخلق الوحدة الاقتصادية القيمة وتحقق جميع أهدافها الاستراتيجية (Ismail, 2007: 2).

ويشير (Davis & Davis, 2019: 14) أن تطوراتاً كثيرة قد أدخلت على تقنية بطاقة العلامات المتوازنة بعد ظهورها وتحديداً في عام (1996) حينما تم التأكيد على ضرورة أن تكون هنالك موائمة بين هذه التقنية واستراتيجية الوحدة الاقتصادية عن طريق ترجمة أهدافها الاستراتيجية بكفاءة إلى أهداف ومؤشرات وفق أربع عمليات إدارية مترابطة وكالاتي:

- توضيح وترجمة رؤية واستراتيجية الوحدة الاقتصادية.
- توصيل وربط الرؤية والاستراتيجية بالمؤشرات الاستراتيجية.
- متابعة تقويم الأداء الاستراتيجي في ظل نتائج التقويم.
- تعزيز التغذية الراجعة الاستراتيجية.

وبهذا، يلاحظ مما تقدم أن تقنية بطاقة العلامات المتوازنة قد انتقلت من كونها أداة تختص بتقويم الأداء الشامل إلى أداة لتنفيذ الاستراتيجية فضلاً عن تسهيل عمليات مراقبة الأداء وأدائه.

### 2.3 المرتكزات المعرفية لبطاقة العلامات المتوازنة

تتميز بيئة الأعمال المعاصرة بالمنافسة القوية والتطور في مجال التكنولوجيا، يجب على الوحدات الاقتصادية التي تسعى إلى الاستمرارية والنمو أن تواكب التطورات وتتبنى التقنيات المعاصرة، وتقوم بإجراء تقويم لأدائها بعد تطبيق هذه التقنيات، وبشكل مستمر للتعرف على أوجه القصور في أدائها وتعزيز نقاط القوة. ومن أهم أدوات تقويم الأداء بطاقة العلامات المتوازنة (BSC) وهي إحدى تقنيات المحاسبة الإدارية الاستراتيجية التي أثبتت تفوقها في مجال تقويم الأداء الاستراتيجي، إذ أنها لا تعتمد على المؤشرات المالية فقط في تقويم الأداء، بل تأخذ في الاعتبار مؤشرات أخرى غير مالية للوصول إلى نتائج ملائمة من شأنها ان تفي بمتطلبات عملية تقويم الأداء. لذلك سنتناول في هذا المبحث مختلف الجوانب ذات الصلة ببطاقة العلامات المتوازنة.

### 1.2.3 مفهوم وتعريف بطاقة العلامات المتوازنة

تعد بطاقة العلامات المتوازنة إحدى تقنيات المحاسبة الإدارية الأساسية التي تساعد في تقويم أداء الوحدة الاقتصادية، ومنذ نشأتها كإطار لتقويم أداء الوحدات الاقتصادية، تم إضافة مؤشرات غير مالية لتقويم الأداء الاستراتيجي إلى المؤشرات المالية التقليدية لمنح المديرين رؤية أوضح وأكثر شمولاً للأداء التنظيمي. إن كلمة بطاقة الأداء "Scorecard" تأتي في الأساس من الكلمة الفرنسية "tableau de bord" التي استخدمت من قبل مجلس التجارة والتنمية عام 1932 للإشارة إلى الرقابة الإدارية داخل الوحدة الاقتصادية التي تسعى إلى تحقيق مجموعة من النتائج المعبر عنها بمصطلحات اقتصادية (النتيجة الصافية، التوازن المالي، تكوين الثروة للمساهمين، إلخ) من خلال قيادة الأفراد وتخطيط العمليات داخل الوحدة الاقتصادية، بالإضافة إلى تقويم نجاح العمليات التي تم تنفيذها وبالتالي توجيه العمليات المستقبلية (Latrash & Yahyaoui, 2021: 2).

ومنذ ظهور بطاقة العلامات المتوازنة (المعروفة أيضاً باسم بطاقة الاداء المتوازن) في الساحة الإدارية والاقتصادية، حظيت بالعديد من التعريفات نظراً لأبعادها المتعددة وطبيعتها منهجها المتعدد الأوجه. وقد تم وصفها بأنها أداة عمل تنفيذية تمكن الوحدة الاقتصادية من تقويم أدائها التشغيلي والمالي والاستراتيجي وفقاً لإطار متكامل من المؤشرات المالية وغير المالية بطريقة متوازنة. كما عُرفت بأنها ترجمة لرسالة الوحدة الاقتصادية واستراتيجياتها إلى عددٍ من مؤشرات الأداء التي تُبرز الجانب العملي لتنفيذ الاستراتيجية. ولا تقتصر التركيز على تحقيق الأهداف المالية فحسب، بل تشمل أيضاً الأهداف غير المالية التي يُفترض أن تحققها الوحدة الاقتصادية (Horngren, 2014: 470). وعرفها (Hansen & Mowen, 2017: 611) بأنها "نظام إدارة للأداء الاستراتيجي يترجم رؤية وخطط الوحدة الاقتصادية إلى أهداف ومؤشرات تشغيلية، يتم فيها تطوير الأهداف والمؤشرات لكل من

المنظورات الأربعة: المنظور المالي، ومنظور الزبون، ومنظور العملية، ومنظور التعلم والنمو، وترتبط أهداف ومؤشرات المنظورات الأربعة بسلسلة من فرضيات السبب والنتيجة. بالإضافة إلى ذلك، يتم تعريف بطاقة العلامات المتوازنة على أنها ترجمة مهمة الوحدة الاقتصادية واستراتيجيتها إلى مجموعة مترابطة ومتوازنة من المؤشرات المالية وغير المالية التي توفر صورة واضحة وشاملة وسريعة لأدائها" (Al-Khafaji and Al-Kawaz, 2019: 40). وينظر إليها أيضاً على أنها مفهوم لكيفية تحويل الرؤية والاستراتيجية إلى أهداف ومؤشرات تغطي بشكل كامل ليس فقط مجالات الأداء المالي للوحدة الاقتصادية، بل كذلك المجالات غير المالية. فهي أداة لتوصيل الرسالة والاستراتيجية بين مختلف مستويات الإدارة والعاملين العاديين، وتستخدم لإبقاء جميع الموظفين على اطلاع بالعمليات أو الأنشطة التي تؤثر في النجاح الحالي والمستقبلي (Benková et al, 2020: 4). ويرى البعض الآخر على أنها أداة عملية تسهل تنفيذ استراتيجية الوحدة الاقتصادية، حيث تعمل على تطوير الهدف الاستراتيجي والأهداف التشغيلية وخطط العمل لكل منظور، مما يوجه الوحدة الاقتصادية نحو تحليل نقدي لما هو مخطط من أنشطة (Terziev et al., 2020: 35). ومن تعاريفها الأخرى، أنها تقنية إدارية ذات توجه استراتيجي تهدف إلى تقويم وإدارة الأداء من خلال مجموعة من المؤشرات المالية وغير المالية المترابطة والمتوازنة. كما أنها مصممة لترجمة رؤية وحدة الأعمال ورسالتها واستراتيجيتها إلى أهداف ومعايير وقيم استراتيجية واضحة ومنطقية ومتسقة تساعد الإدارة على تحسين الأداء بشكل مستمر وتحقيق أهدافها الاستراتيجية (Begg and Kazem, 2021: 68). ويعرفها (Blocher et al., 2022: 13) بأنها "تقرير محاسبي مبني على أربعة نماذج، وإن مفهوم التوازن فيه يجسد الغاية من التغطية الشاملة المالية وغير المالية لجميع العوامل التي تساهم في نجاح الوحدة الاقتصادية في تحقيق أهدافها الاستراتيجية". ومن وجهة نظر (Harija, 2023: 46)، فقد تم اعتبارها تقنية إدارية حديثة، مهمة لإدارة التكاليف الاستراتيجية للوحدة الاقتصادية، لأنها تسعى إلى تحقيق التوازن والتكامل بين المؤشرات المالية وغير المالية. كما أنها تعتبر أسلوباً إدارياً شاملاً لإدارة أداء الوحدات الاقتصادية، وربطه برؤية الوحدة وأهدافها الاستراتيجية، والاستفادة من وجهات نظر متعددة ومتطورة باستمرار للعمل على دمج الأنشطة المختلفة للوحدة الاقتصادية. أما (Mabrouki, 2024: 50) فيعرفها على أنها إحدى أحدث أدوات مراقبة الإدارة وإطاراً لترجمة رؤية الوحدة ورسالتها إلى مجموعة من المؤشرات المالية وغير المالية المرتبطة بعلاقة سببية. كما تعرف كذلك بأنها نظام مُطور للتركيز على الكفاءات الأساسية للوحدة الاقتصادية والمزايا التنافسية المحتملة مع التركيز على تقويم أداء الحكومات والوحدات الاقتصادية من خلال ترجمة الأهداف الاستراتيجية على المستوى الكلي للوحدة الاقتصادية إلى مؤشرات كمية محددة (Yang et al., 2024: 5).

وبناءً على ما تقدم، تعرف الباحثة بطاقة العلامات المتوازنة بأنها نظام إداري جديد يهدف إلى ترجمة الأهداف الاستراتيجية للوحدة الاقتصادية إلى مجموعة من الأهداف، والتي بدورها يتم تقويمها ومراقبتها وتغييرها إذا لزم الأمر لضمان تحقيق الأهداف التنظيمية وتجسيد الأداء من نماظيره المتعددة والمتطورة باستمرار، والتي تجمع بين أنشطة الأداء المختلفة في الوحدات الاقتصادية.

### 2.2.3 أهمية بطاقة العلامات المتوازنة

تكمن أهمية بطاقة العلامات المتوازنة في نظرتها المتوازنة للوحدة الاقتصادية، وما توفره من معلومات عن الزبائن، وقدرات الوحدة الاقتصادية، وعملياتها الداخلية، والتي من خلالها يمكن ربط مؤشرات الأداء بأهداف الوحدة الاقتصادية. ولذلك فإن لبطاقة العلامات المتوازنة أهمية كبيرة داخل الوحدة الاقتصادية والذي يعكس دورها في تقويم الأداء الاستراتيجي وكما موضح في النقاط التالية:

1. انها تترجم الاستراتيجية إلى أهداف قابلة للتقويم، فضلاً عن أنها تجمع بين الأداء الفردي وأهداف الوحدة الاقتصادية والزبائن والمجتمع، ومساعدة الوحدة الاقتصادية على تعديل استراتيجيتها فيصبح اكتساب الخبرة والتعلم حقيقة واضحة في الوحدة الاقتصادية (Saleh & Al-Sajai, 2016: 92).
2. ربط الأهداف الاستراتيجية للوحدة الاقتصادية، نظراً لأن بطاقة العلامات المتوازنة قابلة للتطبيق على مختلف المستويات وهو ما يسمح بإمكانية التعلم الاستراتيجي وتحديد الأولويات لكل مستوى اداري وهو ما يمنح فرصة مهمة لوضع الأهداف الاستراتيجية لجميع من في الوحدة الاقتصادية (Mohamed, 2016: 43).
3. تنمية وتطوير العلاقات مع زبائن الوحدة الاقتصادية الحاليين والسعي لإرضائهم بشتى الوسائل، بالإضافة الى محاولة كسب زبائن جدد والولوج الى اسواق جديدة بهدف توفير خدمات وسلع جديدة بصورة مستمرة لسد المتطلبات المتنامية للزبائن (Abd, 2016: 227).
4. نظراً لأن التقرير الواحد قد يحتوي على عدة مكونات مترابطة، مثل تلبية توقعات الزبائن، وتقليل وقت التنفيذ، واستخدام الخريطة الاستراتيجية لتوفير وقت الإنتاج للعناصر الجديدة، فإنه يلبي مجموعة متنوعة من الاحتياجات الإدارية (Al-Kawaz & Al-Khafaji, 2019: 101).
5. ان مؤشرات الأداء في بطاقة العلامات المتوازنة تقدم نظرة شاملة تضمن تقديم تقويم أداء حقيقي وفعلي وهو ما يوفر معلومات صحيحة ومتنوعة تعد بمثابة دليل إداري ووسيلة لإتخاذ القرارات (Farah, 2020: 58).
6. توفير إطار يمكن للوحدات الاقتصادية من خلاله تحقيق التغيير التنظيمي المطلوب في استراتيجيتها، وذلك من خلال ابراز العوامل التي تمثل جزءاً من الاستراتيجية الجديدة (Blocher et al., 2022: 49).
7. الاعتراف بتعدد أصحاب المصلحة في الوحدة الاقتصادية كمساهمين في النجاح الاستراتيجي، وعلى رأسهم المساهمين أو الملاك، والزبائن، والموردين، والموظفين، والمجتمع (Al-Saffar & Jawad, 2024: 24).

وترى الباحثة، ان أهمية بطاقة العلامات المتوازنة تكمن في كونها تعد من احدث وأكفأ التقنيات ذات الصلة بتقويم الاداء الاستراتيجي والمستخدمة في العصر الحالي كونها تسخر مختلف أبعادها أو مناظيرها لتقويم الاداء الاستراتيجي دونما التركيز على جانب واحد فقط واهمال بقية الجوانب.

### 3.2.3 أهداف بطاقة العلامات المتوازنة

- ان تطبيق تقنية بطاقة العلامات المتوازنة في تقويم الأداء الاستراتيجي والذي يعكس دورها في هذا المجال انما يحقق العديد من الاهداف منها ما يلي:
1. توصيل رؤية الوحدة الاقتصادية واستراتيجيتها إلى كافة أقسامها، وإعلام جميع الموظفين بأهدافها الاستراتيجية وتحديد مسؤولياتهم، مما يحفزهم على العمل الجاد لتحقيق هذه الأهداف بفعالية وكفاءة (Al-Jubouri, 2018: 13).
  2. توفير إطار لترجمة ومقارنة أهداف الوحدة الاقتصادية إلى مجموعة من المؤشرات المترابطة والمتناسكة (المسعودي، 2018: 135).
  3. تحويل استراتيجيات الأعمال إلى مؤشرات أداء رئيسة لتحقيق التوازن في الأداء قصير المدى والذي يتم تقويمه بمختلف المؤشرات المالية وغير المالية وذلك لرفع قدرتها التنافسية (4: Benkova et al., 2020).
  4. تفسير رؤية الوحدة الاقتصادية واستراتيجياتها وتحديد الأهداف المتعلقة بكل نشاط من أنشطتها (67: Harija, 2023).
- وترى الباحثة ان من ابرز أهداف بطاقة العلامات المتوازنة هو محاولة ربط مختلف المؤشرات سواء كانت مالية ام غير مالية من اجل اىصال رؤية الوحدات الاقتصادية الاستراتيجية الى مختلف أقسامها.

### 4.2.3 مكونات بطاقة العلامات المتوازنة

- تضم بطاقة العلامات المتوازنة مجموعة مكونات تتبلور من خلالها آلية عمل هذه البطاقة، وهذه المكونات هي كالآتي:
1. الإستراتيجية: وتتمثل بكافة الاعمال والاجراءات اللازمة لتنفيذ مختلف الاهداف والخطط التي حددتها الوحدة الاقتصادية (حجاج وبصري، 2017: 12).
  2. الرؤية: توضح التوجه المستقبلي للوحدة الاقتصادية (82: Begg & Kazem, 2021).
  3. الاهداف: تتمثل بمختلف النتائج التي تسعى الوحدة الاقتصادية الى تحقيقها ضمن رسالتها ورؤيتها الاقتصادية. وتقسم هذه الاهداف على مناظير بطاقة العلامات المتوازنة المختلفة، ومن المهم جداً ان تكون هذه الاهداف واضحة وقابلة للتحقيق والتقويم ضمن سقف زمني محدد (104: Smart & Krellman, 2017).
  4. المؤشرات: تعكس المؤشرات مدى نجاح تقويم الاداء في تقويم مقدار التقدم نحو تنفيذ الأهداف، ومن الضروري في هذه المؤشرات ان تكون ذات صفة كمية، ولتحقيق الأهداف، يجب إطلاع المستفيدين على النتائج. وتعدّ التوقعات المتعلقة بالأداء المستقبلي، والتي تُعزز تحقيق الأهداف، هي النتائج المُستمدة من هذه المؤشرات (464: Abdul Sattar, 2018).
  5. الأبعاد: تشمل بطاقة العلامات المتوازنة على أربعة أبعاد او مناظير أساسية يتم الاستناد اليها في اجراء عملية تقويم الأداء وهي: المالي، الزبون، العمليات الداخلية، والتعلم والنمو (465: Abdul Sattar, 2018).
  6. علاقات السبب والنتيجة: ان علاقات السبب والنتيجة تشير إن كل تقويم للأداء من خلال بطاقة العلامات المتوازنة ما هو في الحقيقة الا جزء من علاقة السبب والنتيجة الناجمة عن علاقة ارتباط بين صياغة الإستراتيجية والنتائج والأهداف التي ينبغي تحقيقها، وإن علاقات السبب والنتيجة هي الركيزة الرئيسية التي وفقا لها تدمج المؤشرات القاندة والتابعة ومن ثم تعد آلية لإستراتيجية التواصل بينهما (570: Drury, 2021).

### 5.2.3 مناظير بطاقة العلامات المتوازنة

إن بطاقة العلامات المتوازنة نابعة من فكرة متعددة الأبعاد لتقويم أداء الوحدة الاقتصادية ، اذ انها تسمح بالتقويم على مستوى مجموعة مناظير أساسية مكملة لبعضها البعض لتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية، ولعل أهم هذه المناظير هي كالآتي:

#### 1. المنظور المالي

وهو المنظور الأول لبطاقة العلامات المتوازنة لتقويم مستوى الأداء الاستراتيجي، ويتألف من مجموعة من المعايير الاستراتيجية، مثل معيار تحقيق الربح العادل وهو هدف استراتيجي قابل للتحقيق، وكذلك معيار النمو المتوازن لمزيج الإيرادات من أنشطة الاستثمار، ومعيار خفض التكاليف إلى الحد الأدنى لتحقيق أقصى فعالية ممكنة، ومعيار تعظيم الثروة للمساهمين من خلال تحقيق عائد حقيقي على الاستثمار، ومعيار تحقيق القيمة الاقتصادية المضافة (42: Al-Arini & Idgish, 2016). وتأتي أهمية هذا المنظور من كونه يركز على الجوانب المالية في أداء الوحدات الاقتصادية كما هو الحال في الارباح والعوائد وقيمة الموجودات والتكاليف وحقوق المالكين والمساهمين، فضلاً عن ذلك، فهو يعد محصلة لمختلف التغيرات والتطورات التي تحصل في المناظير الأخرى (173: Al-Rahman, 2021) ان هذا المنظور يمثل المحرك الاساسي لاي وحدة اقتصادية سواء كانت وحدة خدمية أم ربحية، كون استمرارها ونموها مرتبط بمرکزها المالي، وعليه يتطلب ايجاد موارد مالية مناسبة تضمن استمرار وبقاء هذه الوحدة الاقتصادية، ومن المهم جداً وجود تكامل بي المؤشرات المالية والمؤشرات غير المالية من خلال الاستفادة للتكامل الموجود في بطاقة العلامات المتوازنة والمصمم بصورة جيدة (482: Noreen et al., 2019). ان المنظور المالي هو

في الواقع المحصلة الاهم لمختلف أنشطة الوحدات الاقتصادية، إذ أنه من خلال هذا المنظور يمكن زيادة الأرباح وتطوير الاستثمارات والمحافظة على المكانة الاقتصادية للوحدة. ان تركيز هذا المنظور على الجوانب الاقتصادية يمنحه القدرة على ادارة أصول الوحدة الاقتصادية واستثمارها بطريقة كفوءة، بالإضافة الى أنه يعد هدفاً مهماً من حيث التوجه للزبائن كونه يعد المصدر الرئيسي لايرادات الوحدة الاقتصادية.

## 2. منظور الزبائن:

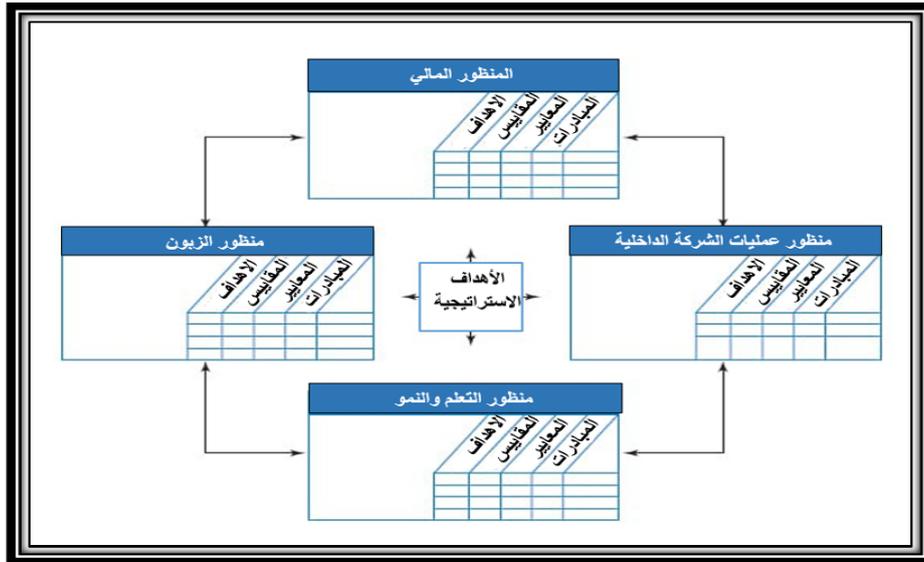
لقد أدت التطورات في بيئة الأعمال إلى اشتداد المنافسة، مما جعل منظور الزبائن هو الرئيس لتحقيق مختلف أهداف للوحدات الاقتصادية المالية، وبالتالي النجاح. ومن أسباب نجاحهم واستمرارهم هو قدرتهم على تحقيق الأهداف المالية في بيئة أعمال شديدة التنافسية، فضلاً عن التركيز على الزبائن وتلبية متطلباتهم. يحدد هذا المنظور شرائح الزبائن وقياس مدى نجاح الوحدة الاقتصادية في هذه القطاعات لمراقبة مدى تحقق أهداف الزبائن، وفي هذا الجانب، يستخدم المدراء (أ) أبحاث السوق، مثل الاستطلاعات والمقابلات، لتحديد حصة السوق في القطاع الذي تعمل فيه الوحدة؛ (ب) المعلومات حول عدد الزبائن الجدد وتقويمات رضا الزبائن من خلال أنظمة إدارة الزبائن (Datar & Rajan, 2021: 544). هذا وتسعى الوحدة الاقتصادية عند تطبيق منظور الزبائن الى تحقيق مجموعة من الأهداف أهمها مدى تحقيق رضا الزبائن وكسب ولاءهم المستمر للوحدة الاقتصادية مما يعزز من حصتها في الاسواق ويزيد من قدرتها على المنافسة وتحقيق المزيد من المكاسب وهو ما يؤدي الى كسب مزيد من الزبائن فضلاً عن المحافظة على زبائن الوحدة الحاليين (Al-Bashir, 2016: 50). ان من واجب الوحدات الاقتصادية تركيز خطتها الاستراتيجية على ارضاء الزبائن وتحقيق رغباتهم ومتطلباتهم كونهم الفئة التي تدفع للوحدة الاقتصادية لتغطية تكاليفها وتحقيق ارباحها. ان من خلال هذا المنظور يتم وضع المؤشرات التي تعكس وضع الزبون بالنسبة للوحدة الاقتصادية، مثل (رضا الزبائن، درجة الولاء، الحصة السوقية، القدرة على جذب الزبون والاحتفاظ به) (Al-Khalaf et al., 2017: 249) ان كل ذلك يوضح مدى قدرة الوحدة الاقتصادية على تقديم خدمة تنافسية للزبائن من خلال توفير منتجات ذات جودة عالية بأسعار منخفضة، او ان تقدم منتجات ذات جودة وثمن مرتفع مقارنة بما متوفر في الاسواق كما هو الحال في المنتجات الجديدة ذات المزايا العالية التي ترضي رغبات الزبائن وتجذبهم وهو ما يجعلهم يتفاوضون عن مستوى الاسعار التي يدفعونها للحصول على تلك المنتجات المبتكرة.

## 3. منظور العمليات الداخلية

يركز هذا المنظور على "ما يجب على الوحدة الاقتصادية ان تتميز فيه" وما يجب أن تفعله الوحدة الاقتصادية داخلياً لتلبية توقعات الزبائن والتنافس مع منافسيها. ويشمل ذلك مهارات الموظفين والجودة وتحقيق أعلى مستويات الإنتاجية من خلال تقديم الميزات والابتكارات في كل ما يقدم للزبائن من منتجات. كما يركز على ربط المستويات العليا مع المستويات الدنيا للوحدة الاقتصادية لتصحيح الأخطاء والعمل وفق متطلبات الزبائن. وفي هذا الصدد، تميل الوحدات الاقتصادية إلى تبني برامج التحسين المستمر سعياً إلى رفع مستوى عملياتها الداخلية (Kincki, 2020: 467). ويتضمن منظور العمليات الداخلية مؤشرات عدة تستهدف قياس مدى كفاءة وفعالية الوحدات الاقتصادية في توفير السلع والخدمات. ولتحقيق النجاح، يتم الاهتمام بتقويم العمليات التشغيلية أو التجارية الداخلية الحاسمة من خلال تقويم جميع جوانب العمليات الرئيسية المرتبطة بسلسلة القيمة للوحدة الاقتصادية بطريقة شاملة وتطوير المنتج والإنتاج والتسليم وخدمات ما بعد البيع بهدف التأكد من أنها تعمل بطريقة فعالة وكفاءة (Weygandt et al., 2018: 469). ومن أبرز مؤشرات منظور العمليات الداخلية كل من (معدلات التلف، وقت الانتظار، دوران المخزون، التسليم الفوري، معدلات إعادة الفحص، النمو في جودة الخدمات المقدمة، وعدد المنتجات الجديدة) (Al-Kawaz and Al-Khafaji, 2019: 101).

## 4. منظور التعلم والنمو

يعد منظور التعلم والنمو المنظور الأكثر أهمية ضمن بطاقة العلامات المتوازنة، ويرتبط ارتباطاً وثيقاً بتنمية رأس المال البشري. وتصف أهدافه كيفية الجمع بين الموارد البشرية والتكنولوجيا والمناخ التنظيمي لدعم الاستراتيجية. وتعد المؤشرات الموجودة في منظور التعلم والنمو بمثابة مؤشرات رئيسية لإجراء التحسينات في بقية المناظير الأخرى البشرية والبنى التحتية والتي يتطلب المحافظة عليها وتنميتها من أجل ايجاد القيمة المستقبلية للوحدة الاقتصادية (Drury, 2021: 579). ولأجل اجراء التقويم في ظل هذا المنظور فان الوحدات الاقتصادية تستخدم عددا من المؤشرات مثل ( الاحتفاظ بالموظفين، إنتاجية الموظفين، الرضا الوظيفي) (Al-Bashari & Abdullah, 2021: 630). ان المؤشرات التي ترتبط بمنظور التعلم والنمو تُؤشر بصورة فاعلة ودقيقة مدى قدرة الوحدات الاقتصادية على تطوير وتنمية مواردها البشرية وكيفية الاستفادة منها في تحقيق الاهداف مختلف الاستراتيجية المستقبلية للوحدات الاقتصادية (Blocher, et al., 2022: 49). ويمكن تمثيل مناظير بطاقة العلامات المتوازنة ومقاييسها كما في الشكل (1-2).



شكل (1-2). مناظير بطاقة العلامات المتوازنة

Source: Drury, Colin, (2021): "Management and Cost Accounting", 11th Edition, Annabel Ainscow. P: 587.

### 6.2.3 خطوات تطبيق بطاقة العلامات المتوازنة

تترجم بطاقة العلامات المتوازنة الإستراتيجية إلى إجراءات أو تدابير أو أهداف ملموسة تمثل التوازن بين الجوانب المختلفة الموزعة عبرها. ان عملية بناء وتطوير بطاقة العلامات المتوازنة تبدأ في العادة من الأعلى وتنتهي في أسفل الوحدة الاقتصادية، بدءاً بالرؤية الإستراتيجية. لقد اختلف الباحثون حول الخطوات المنهجية اللازمة لتصميم وتنفيذ بطاقة العلامات المتوازنة وسنعرض أهم الخطوات المتفق عليها والمتمثلة في كل ما يأتي (Daragham, 2013: 24)، (Al-Thuwaini, 2014: 59) (Abdul Raouf & Bin Ranou, 2015: 140):

1. **تحديد عوامل النجاح الحرجة وإعداد الخريطة الإستراتيجية:** تتضمن هذه الخطوة الانتقال من الاستراتيجيات الموضوعية إلى مناقشة ما هو مطلوب لنجاح الرؤية الإستراتيجية، بحيث تقوم الوحدة الاقتصادية بتحديد العوامل الأكثر تأثيراً للنجاح ضمن كل محور من المناظير الأربعة لبطاقة العلامات المتوازنة. كذلك، فإن مفاتيح النجاح تركز على التغييرات التي يجب على الوحدة الاقتصادية تنفيذها، وهي خطوة تسبق وضع الخطط العملية وتساعد في تحديد التقويمات الأساسية (تطوير قدرات وأداء العاملين على سبيل المثال).

2. **تحديد الرؤية المستقبلية وصياغة رسالتها الإستراتيجية:** يجب على الوحدة الاقتصادية أولاً أن تحدد رؤيتها الإستراتيجية ورسالتها. وبصورة عامة، فان بطاقة العلامات المتوازنة تستند الى رؤية مشتركة وشاملة مناسبة للوحدة الاقتصادية مع زبائنها، وقنوات الاتصال بالزبائن، ومؤشرات الأداء المالي. ان الغرض الأساسي من هذه المرحلة هو وضع أساس للتوافق حول خصائص الخدمة ومتطلباتها، وتحديد واضح لموقف الوحدة الحالي ودورها، والاتفاق على كيفية تطور الخدمة في المستقبل. ويتم إنجاز هذا العمل من خلال اجراء المقابلات مع الإدارة العليا لتحديد رؤية الوحدة ورسالتها والأهداف التي ترغب في تحقيقها من خلال مجالات الرؤية التي ستمتد إليها المؤشرات.

3. **وضع الأهداف والإستراتيجيات:** يتم التعبير عن رؤية الوحدة الاقتصادية ورسالتها بوضع الأهداف وتحديد الإستراتيجيات التي من الممكن أن تؤدي إلى تحقيق تلك الأهداف.

4. **اختيار التقويمات:** بعد تحديد عوامل النجاح التي تم استنتاجها من الأهداف الإستراتيجية للوحدة الاقتصادية، يتحتم التعبير عن هذه العوامل كمياً، أي يجب تقويمها، وذلك من خلال اختيار المؤشر المناسب الذي من الممكن ان يقيس عامل النجاح المراد تقويمه بدقة.

5. **إعداد خطط العمل:** ويعني بيان الأنشطة والأعمال التي يجب القيام بها سعياً لتحقيق الأهداف والرؤية الاستراتيجية. ويشمل ذلك تحديد الأهداف السنوية، وتخصيص الموارد، وتحديد المسؤوليات والأدوات، ودعم البرامج، واختيار الأفراد المسؤولين عن استكمال خطة العمل، وتحديد المواد اللازمة للتنفيذ. ولضمان التنفيذ السليم للإستراتيجية، لا بد من متابعتها ومراقبتها، واتخاذ التدابير التصحيحية إذا لزم الأمر.

6. **متابعة وتقويم بطاقة العلامات المتوازنة:** بهدف التأكد من تطبيق بطاقة العلامات المتوازنة بصورة صحيحة يجب متابعتها بشكل مستمر لضمان انجازها الوظيفة المطلوبة كونها أداة ديناميكية للإدارة الإستراتيجية يجب استخدامها في العمليات اليومية للوحدة الاقتصادية وعلى مختلف المستويات الادارية.

ويوضح الشكل (2-2) خطوات تطبيق بطاقة العلامات المتوازنة .



شكل (2-2). خطوات تطبيق بطاقة العلامات المتوازنة

Source: Ben Khalifa, Hamza (2018), The Role of Financial Statements in Preparing the Balanced Scorecard to Evaluate the Performance of Economic Institutions, PhD Thesis, Faculty of Economics, Business, and Management Sciences, University of Mohamed Khider, Biskra, Algeria, P. 115.

وبناءً على ما تم عرضه من مرتكزات معرفية لبطاقة العلامات المتوازنة، فإن الباحثة ترى أنها تعد إحدى التقنيات الضرورية والحديثة التي تمنح الوحدات الاقتصادية الفرصة لوضع خططها واستراتيجياتها موضع التنفيذ. كما ان ربط بطاقة العلامات المتوازنة بين مجموعة متنوعة من المعايير والمكونات يسهم بشكل كبير في جعل الأداء الاستراتيجي للوحدات الاقتصادية أكثر كفاءة ودقة ويمنحها الفرصة لتطوير ادائها الاستراتيجي وتوسيع نشاطها وتقديم خدمات متنوعة تنال رضا زبائنها الحاليين فضلاً عن كسب زبائن جدد. بالإضافة الى ذلك، فإن استخدام بطاقة العلامات المتوازنة في تقويم أداء الوحدات الاقتصادية يسهم في ترجمة رؤيتها ورسالتها الى أهداف استراتيجية وتشغيلية ومؤشرات أداء (مالية وغير مالية) متسقة ومترابطة ومتشابكة مع بعضها البعض بشكل يساعد على تطوير الأداء الاستراتيجي للوحدات الاقتصادية وتنويع نشاطاتها، ومع هذا فإن الصورة التي تعكس مدى نجاح الوحدة الاقتصادية في تطبيق بطاقة العلامات المتوازنة لتقويم أداء مدى تحقيقها لأهدافها المرسومة قد تكون أكثر وضوحاً إذا ما تم اتباع الإجراءات الكفيلة بتحسين ذلك الأداء.

#### 4. المبحث الثالث: الجانب التطبيقي

يتضمن هذا المبحث وصف لمجتمع وعينة البحث، بالإضافة الى إجراءات تطبيق بطاقة العلامات المتوازنة لتقويم الأداء الاستراتيجي في معمل قديفة وخياطة بابل.

##### 1.4 وصف مجتمع وعينة البحث

يتضمن هذا الجزء من البحث وصفاً توضيحياً عن كل من مجتمع وعينة البحث، إذ سيتم تقديم نبذة تعريفية عن مصنع النسيجية/ حلة بوصفه مجتمع للبحث ومعمل قديفة وخياطة بابل كعينة للبحث والأسباب التي دعت لاختيار هذا المعمل لتطبيق هذا البحث. مع العلم، أن كافة البيانات الخاصة بالوحدة الاقتصادية محل التطبيق قد تم الحصول عليها من خلال الزيارات الميدانية من قبل الباحثة للمصنع والمعمل المذكورين أعلاه وكذلك المقابلات الشخصية التي أجرتها مع بعض المديرين منهم (مدير البحوث والتطوير ومدير معمل قديفة وخياطة بابل ومسؤول ومنتسبو شعبة التخطيط والمتابعة ومدير ومنتسبو شعبة التكاليف وغيرهم)، وكذلك عن طريق المعايشة خلال فترة الدراسة الميدانية والتعرف على طبيعة النشاطات التي تحدث داخل معمل قديفة وخياطة بابل.

##### 1.1.4 لمحة تعريفية عن مجتمع البحث

يتمثل مجتمع البحث في (مصنع النسيجية/ حلة)، وهو وحدة اقتصادية تعود ملكيتها للدولة تتمتع بشخصية اعتبارية واستقلال مالي وإداري. ويعد احد المصانع المتخصصة في قطاع الصناعات النسيجية في العراق والتي تقع ضمن تشكيلات وزارة الصناعة والمعادن. في عام 1957 تم انشاء اول معمل للنسيج الميكانيكي في محافظة بابل تعمل ماكنته بالطاقة الكهربائية ويقوم بانتاج انواع متعددة من الأقمشة المختلفة، اما في عام 1967 فقد تم تأسيس الشركة العامة للنسيج الناعم في الحلة (حالياً مصنع نسيج الحلة) من قبل الحكومة العراقية، بلغت كلفة الانشاء 15 مليون دينار، باشر المصنع بالانتاج التجريبي في عام 1970 باسم الشركة العامة للنسيج الحريري إستناداً للفقرة الثالثة من المادة الرابعة من قانون المؤسسات رقم 166 لسنة 1965 (الملغي) واعتمد في انتاجه في تلك الفترة على المواد الأولية التي ينتجها مصنع الحرير الصناعي في سدة الهندية الذي تم تأسيسه عام 1968 في قضاء المسيب

شمال محافظة بابل. ثم أُلحق به معمل القديفة عام 1976 الذي دخل الانتاج في علم 1980، وأصبح الشركة العامة للنسيج الحريري، وفي عام 1998 أصبحت شركة عامة تحت اسم الشركة العامة للصناعات النسيجية / حلة، ونشرت في جريدة وقائع العراقية رقم 4808 في 2000/1/10 وصدر نظامها الداخلي رقم 16 في 1998 ، وفي عام 2005 انضم معمل الألبسة الرجالية في النجف الاشراف ومصنع الديوانية واطلق عليها اسم الشركة العامة للصناعات النسيجية (Al-Baghdadi, 2011: 65)، وفي عام 2015 تغير اسم الشركة الى (مصنع النسيجية/ حلة) وأصبح مصنعا تابعا الى الشركة العامة للصناعات النسيجية والجلدية والتي مقرها في بغداد بناءً على أمر وزارة الصناعة والمعادن/ دائرة الشؤون الادارية والموارد البشرية ذي العدد 53469/24/411 في 2015/12/17 ، وفي عام 2016 الحق اليه معمل أكياس السدة، فكانت تشكيلاته مصنع النجف، مصنع الديوانية، مصنع الحلة. وفي 9/ 9/ 2018 تم فك ارتباط كل من معمل نسيج الديوانية ومعمل الألبسة الرجالية في محافظة النجف من المصنع واصبح ارتباط كل منهما بالشركة العامة لصناعات النسيج والجلود في بغداد. يضم المصنع حاليا عدد من المعامل المختلفة وهي كالآتي:

1. معمل نسيج الحلة: يُنتج هذا المعمل أقمشة قطنية وحريرية وممزوجة تُستخدم في الملابس الرجالية والنسائية، مثل الريبون والبازة والبولين الأسود والأبيض، والأقمشة المطبوعة.
  2. معمل قديفة وخياطة بابل (عينة البحث): يقوم المعمل بانتاج أنواع مختلفة من الأقمشة مثل القديفة والكوللين التي تُستخدم في صناعة الستائر والأثاث والجوارير. كما يُنتج سجادات الصلاة وبدلات العمل متعددة الاستخدامات.
  3. معمل الأكياس البلاستيكية في الحلة: يُنتج أكياساً بلاستيكية متنوعة بأحجام مختلفة، بالإضافة إلى أكياس القمامة، وأكياس النايلون متعددة الاستخدامات.
  4. مصنع أكياس السدة (يقع في ناحية السدة): يُنتج هذا المصنع أنواعاً مختلفة من الأكياس البلاستيكية المنسوجة المُستخدمة في الأغراض الزراعية.
  5. مشروع الألياف الصناعية والمفروشات: يمثل هذا المعمل اضافة صناعة فريدة من نوعها تتمثل بإنتاج الياف وحشوات ومفروشات لسد حاجة السوق ودوائر الدولة منها.
- تقع جميع هذه المصانع ضمن نطاق المصنع، باستثناء مصنع اكياس السدة الواقع في حيّ سدة الهندية، والذي سبق أن أُلحق بالمصنع عام 2016.

#### 2.1.4 لمحة تعريفية عن معمل قديفة وخياطة بابل (عينة البحث)

تأسس معمل قديفة وخياطة بابل في عام 1976 داخل حدود المصنع مجتمع البحث وبمساحة قدرها (12500م<sup>2</sup>)، وان الشركة الاجنبية التي قامت بتجهيز المكين هي شركة فان دي ويلا البلجيكية وهي من أكبر الشركات العالمية الصناعية المتخصصة في إنتاج مكائن نسيج القديفة والكوبلان والسجاد وبمواصفات وتصاميم عالية الجودة بالإضافة الى شركة كيوتكس Gusken الألمانية. باشر المعمل بالانتاج الفعلي في عام 1980 بطاقة انتاجية تصل الى مليون ونصف متر سنوياً. تتميز منتجات المعمل بنوعية عالية وحازت على شهادات تقديرية عديدة من قبل الجهاز المركزي للتقييس والسيطرة النوعية، وفي عام ٢٠٠٨ تم تطوير المعمل وإعادة تأهيله بإدخال مكائن نسيج حديثة وبأحدث التكنولوجيا العالمية وإدخال اجهزة الحاسوب بالتصاميم لغرض النهوض بالأرقام الإنتاجية وتحقيق أرباح جيدة وتشغيل أكبر عدد ممكن من الأيدي العاملة. يخدم المعمل احتياجات القطاع العام والصناعي والاستهلاكي المحلي من منتجات الأقمشة القديفة لاغراض الستائر والموبليات والكوبلان والجادر وسجادة الصلاة من القديفة والكوبلان، وإنتاج الوسادة والكوشة الديباج وينتج أيضاً طبقات خاصة وبدلات العمل. فضلاً عن، تشغيل خط فرم العوادم وكذلك تشغيل ماكنتي غطاء الرأس وغطاء القدم وماكنة التعقيم للمنتجات الطبية ومكائن لتطريز الشراشف والعلامات وكافة المنتجات الأخرى وتشغيل خط الطباعة الرقمية والحرارية وتحسين طريقة التعبئة والتغليف للمنتجات. يحرص المعمل على تقديم منتجات ذات جودة عالية ومطابقة للمواصفات العراقية المعتمدة واستخدام مواد أولية ذات نوعية ومنشأ جيد للتأكد من جودة المنتج مع الحرص على مراعاة طلبات المستهلك.

يحثل معمل قديفة وخياطة بابل مكانة مرموقة بين معامل مصنع النسيجية في الحلة (مجتمع البحث) بسبب حصوله على شهادة الجودة العالمية والتي هي دليل على قيام المعمل بإنتاج منتجات ذات جودة عالية، ورغم ذلك فإن منتجات المعمل شهدت انخفاضاً كبيراً في الطلب عليها ما أدى إلى تدني مستويات الإنتاج لدرجة أنها تقل بكثير عن مستويات طاقتها التصميمية والمتاحة والكميات المخطط لها وكما موضح في الجدول (1-3) فضلاً عن أن الإنتاج اصبح غير منتظم وفي حالات يكون الإنتاج حسب الطلب، وهذا كله من جملة آثار أحداث عام 2003 وما رافقها من تغيرات جذرية حدثت في بيئة الأعمال العراقية كالانفتاح على الاسواق العالمية بشكل كبير مما أدى إلى اغراق الاسواق العراقية بمختلف المنتجات المنافسة وبالنتيجة فإن هذا قد سبب تدهوراً كبيراً في نشاط المعمل (عينة البحث)، فضلاً عن بقية المعامل والمصانع التابعة لمجتمع البحث.

جدول ( 1-3 )  
الطاقات الإنتاجية لمنتجات المعمل للسنوات 2023-2024

السنة	الطاقة التصميمية	الطاقة المتاحة	الإنتاج المخطط	الإنتاج المتحقق	نسبة المتحقق إلى %	
					الطاقة التصميمية	الطاقة المتاحة*
2023	2230000	1240000	2472000	848294	68%	34%
2024	2230000	1240000	2910000	776497	63%	27%

المصدر:- من اعداد الباحثة بالاعتماد على الكشوفات السنوية لقسم التخطيط والمتابعة في الادارة العامة.

من خلال ملاحظة قيم الطاقات التصميمية والمتاحة والمخططة للمعمل عينة البحث والمثبتة في الجدول (1-3) ومقارنتها مع الانتاج المتحقق للسنوات 2023-2024 نلاحظ بوضوح تدني مستوى الإنتاج المتحقق بشكل كبير جداً , اذ انه لم يتجاوز (38%) من مقدار الطاقة التصميمية للمعمل و (34%) من الانتاج المخطط في عام 2023، أما في عام 2024 فبيدوا أن الامر اصبح اكثر سوءاً وأن مستوى الانتاج قد تدهور الى نسب اقل، اذ بلغ (35%) من الطاقة التصميمية و (27%) من الانتاج المخطط. ان هكذا مستوى من الانتاج يمثل خطراً كبيراً على استمرارية وتطور المعمل وقدرته على الايفاء بالتزاماته تجاه العاملين فيه، وكذلك على قدرته على منافسة المنتجات الاخرى الموجودة في الاسواق والتي اغرقت بالمنتجات من مختلف دول العام بدون ضوابط محددة للاستيراد.

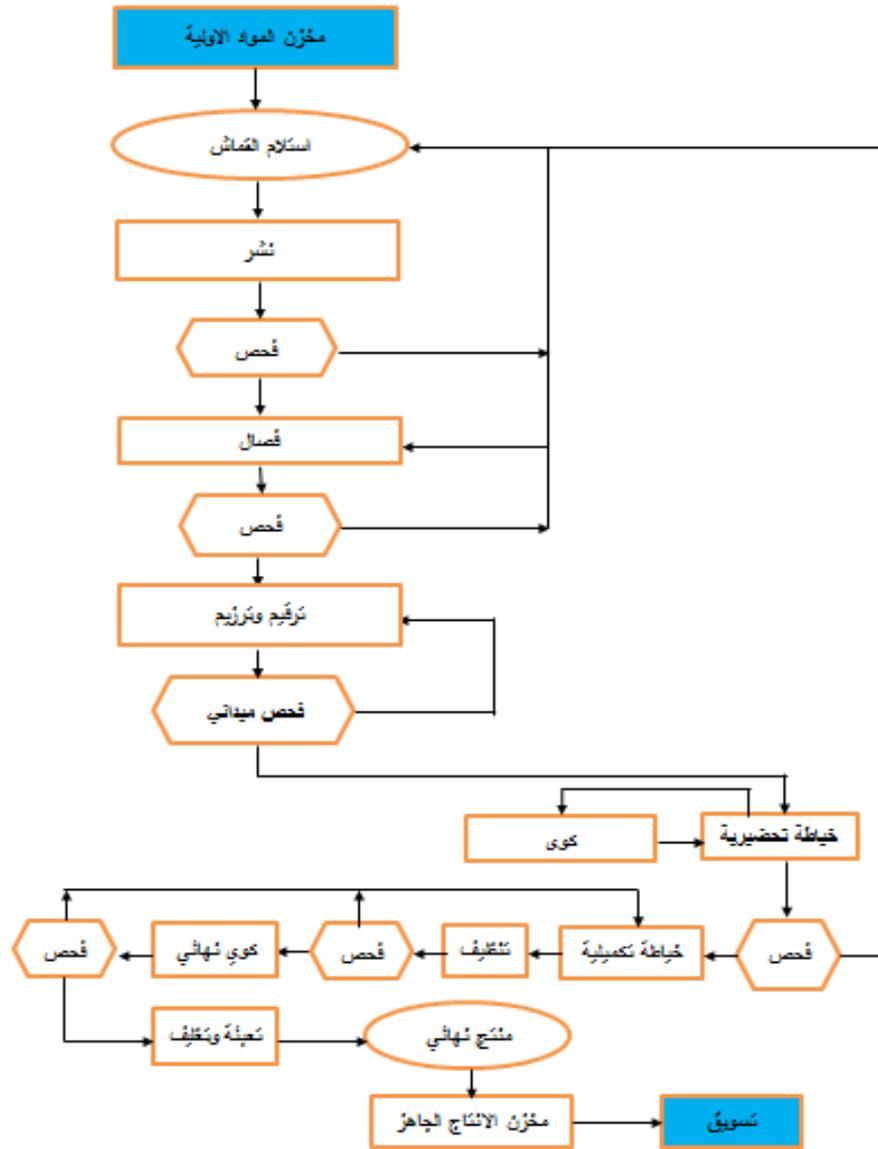
وبناءً على ما تقدم، وبالتوازي مع الجهود الساعية لاجاد حلول لمختلف المشكلات التي تواجه عمل المؤسسات الانتاجية في العراق بصورة ومعمل قديفة وخياطة بابل بصورة خاصة وللحفاظ على هذه الصناعة الوطنية من الاندثار وزيادة قدرتها على منافسة المنتجات المستوردة فانه لا بد من اللجوء لاستخدام التقنيات الحديثة في الادارة والمحاسبة وهو ما تصبو اليه هذه الدراسة من خلال اعتماد هذا المعمل كعينة لها. ان هذ البحث يسعى لتطوير الانتاج في المعمل من خلال دراسة امكانية تطبيق تقنية بطاقة العلامات المتوازنة على مراحل انتاج بدلة العمل الرجالية لتقويم الاداء الاستراتيجي في المعمل.

#### 1.2.1.4 مراحل إنتاج بدلة العمل الرجالية

ان عملية انتاج بدلة العمل الرجالية تمر بكل من المراحل الاتية:

1. **مرحلة التخطيط والتصميم:** تعد المرحلة الاولى من مراحل انتاج بدلة العمل ويتم انجازها من خلال قسم التخطيط والتصميم. وتتضمن هذه المرحلة عددا من الخطوات تبدأ من خطوة التخطيط ووضع التصاميم للمنتج، فضلاً عن دراسة مدى توفر المواد الأولية ومتطلبات الانتاج الاخرى كالامكانيات التقنية المتوفرة في المعمل، واحتياجات السوق ومدى قدرتها على منافسة باقي المنتجات.
  2. **مرحلة الفصال:** وتتمثل بعملية تفصيل القماش المطلوب لإنتاج بدلة العمل الرجالية قبل ارساله الى مرحلة الخياطة.
  3. **مرحلة الخياطة:** تبدأ هذه المرحلة بعد استلام الاجزاء اللازمة لانتاج بدلة العمل، اذ يتم تنفيذ كافة الفقرات المدرجة في أوامر العمل وفقاً للنماذج المعدة مسبقاً في مرحلة التخطيط والتصميم.
  4. **التكلمة والتنظيف:** يتم في هذه المرحلة اجراء الترتيبات التكميلية للمظهر الخارجي للبدلة كتقوية جيوب البدلة وتثبيت الازرار بالاضافة الى تنظيف البدلة.
  5. **مرحلة فحص الجودة:** يتم في هذه المرحلة اجراء عمليات الفحص والتقويم على البدلات الجاهزة لمعرفة مدى مطابقتها لمتطلبات الجودة وللمخططات والتصاميم الموضوعة في مرحلة التخطيط والتصميم.
  6. **مرحلة التعبئة:** في هذه المرحلة يتم رزم البدلات التي اجتازت مرحلة فحص الجودة وتعبئتها تمهيدا الى مخازن الانتاج العام ومن ثم البدء بعملية تسويقها.
  7. **مرحلة التسويق:** تعد هذه المرحلة الاخيرة من مراحل انتاج بدلة العمل الرجالية اذا يتم فيها تسويق المنتج وبيعه سواء بسعر الجملة لوكلاء المعمل او بسعر المفرد من خلال المعرض الخاص بالمعمل.
- ويمكن تمثيل مراحل انتاج بدلة العمل الرجالية من خلال المسار التكنولوجي الموضح في الشكل (1-3).

\* تم احتساب الطاقة المتاحة للسنوات (2023 – 2024) كنسبة 80% من الطاقة التصميمية حسب بيانات شعبة التخطيط والمتابعة في المعمل عينة البحث.



الشكل (1-3): المسار التكنولوجي لمنتج بدلة العمل الرجالية

المصدر: من اعداد الباحثة

#### 2.2.1.4 واقع التسعير لمنتج بدلة العمل الرجالية

يكشف واقع التسعير لمنتج بدلة العمل الرجالية عن أن عملية تثبيت سعر بيع للمنتج تمر بعدة مراحل حالها حال بقية منتجات المعمل عينة البحث، يتم في الأولى منها استلام شعبة حسابات الكلفة لأمر العمل الذي يوضح المسلك التكنولوجي لمنتج البدلة من حيث كميات وأنواع المواد اللازمة لعملية الإنتاج واولقات العمل، ومن ثم القيام بتحديد التكاليف الكلية للمنتج وفق عناصر الكلفة ذات العلاقة بالمنتج والتي يوفرها نظام التكاليف الذي يعمل وفق النظام المحاسبي الموحد. إذ تشتمل عناصر الكلفة لمنتج بدلة العمل الرجالية على المواد المباشرة والتي تُحدد كلفتها وفق الاسعار التي تحدد من شعبة حسابات المخازن وباعتماد طريقة المعدل الموزون، وبالنسبة لنصيب قطعة بدلة العمل الواحدة من كلفة العمل فتحدد من قسمة رواتب العاملين على عدد القطع المنتجة، اما بالنسبة للتكاليف الصناعية غير المباشرة، فتحمل على منتج البدلة باعتماد أساس عدد العمال في المعمل عينة البحث، وبالنسبة للتكاليف التسويقية والإدارية فتوزع على أساس نسبة كل منها إلى إجمالي تكاليف مركز الإنتاج (5) ومركز خدمات الإنتاج (6). اما في المرحلة الثانية فيقوم مجلس الادارة بتحديد سعر بيع اولي لبدلة العمل الرجالية بعد اضافة هامش ربح للكلفة الكلية للقطعة الواحدة يتراوح بين 10% - 30% ثم يرسل سعر البيع الأولي إلى قسم التسويق لغرض دراسته من حيث مدى انسجامه مع واقع السوق وتقديم المقترحات المناسبة بشأن زيادته او تخفيضه، وفي المرحلة الثالثة يصادق مجلس الادارة على سعر البيع بعد دراسة مقترحات قسم التسويق ليتم اقراره. ويوضح الجدول ادناه كلفة القطعة الواحدة من بدلة العمل الرجالية وسعر بيعها مع معدلات صرف المواد لعام 2024. ويوضح الجدول(2-3) كلفة القطعة الواحدة من بدلة العمل الرجالية وسعر بيعها مع معدل صرف المواد لعام 2024 .

جدول (2-3). كلفة القطعة الواحدة من بدلة العمل الرجالية وسعر بيعها مع معدل صرف المواد لعام 2024

ت	اسم المادة	وحدة القياس	معدل السعر الموزون بالدينار لوحد القياس	معدل الصرف	الكلفة دينار
1	قماش	متر	3250	3.39	11017.5
2	سحاب 70 سم	قطعة	250	1	250
3	سحاب 23 سم	قطعة	100	1	100
4	دكم حجم وسط	قطعة	10	1	10
5	خيوط بولستر	قطعة	1000	0.1	100
6	لاصق حراري	متر	500	0.2	100
7	لاصق ماجك تيب	متر	150	0.5	75
8	لاستيك 4 سم	متر	200	0.6	120
11773	اجمالي كلفة المواد الاولية				
20	ادوات احتياطية	قطعة	20	1	20
35	تكاليف متغيرة أخرى	قطعة	35	1	35
11828	مجموع التكاليف المتغيرة				
228	كلفة العمل	قطعة	228	1	228
120	الاندثار	قطعة	120	1	120
53	تكاليف ثابتة أخرى	قطعة	53	1	53
401	مجموع التكاليف الثابتة				
12229	كلفة الصنع	قطعة			
978	تكاليف تسويقية وادارية	قطعة			
13207	اجمالي الكلفة				
1981	هامش الربح ( 15%)	قطعة			
15000	سعر بيع القطعة الواحدة				

المصدر:- من إعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات شعبة التكاليف في المعمل عينة البحث لعام 2024

- من خلال البيانات الموضحة في الجدول (3-2)، يتبين للباحثة أن هناك نظام كلفة في المعمل تتوفر فيه بعض من مقومات نظام الكلفة إلا أن هناك بعض الملاحظات التي يمكن للباحثة تحديدها وهي كالاتي:-
1. عدم عرض عناصر التكلفة بالشكل العلمي الصحيح عند وضع قوائم التكاليف، وذلك بتصنيفها حسب عناصرها المتعارف عليها وهي: المواد المباشرة، والأجور المباشرة، وتكاليف التصنيع غير المباشرة، ومن ثم التكاليف التسويقية والإدارية.
  2. إن الاعتماد على أساس واحد لتوزيع التكاليف الصناعية غير المباشرة وهو عدد العمال هو أسلوب تقليدي وهو غير سليم لأنه لا يوفر عدالة في التوزيع، بالإضافة إلى تشويه أرقام التكلفة لمركز الإنتاج، مما يكون له تأثير سلبي على القرارات المتخذة بشأنه.
  3. يعجز نظام المحاسبة المطبق في المعمل عينة البحث عن تحديد الطاقة العاطلة المرتبطة بالمواد المستخدمة، مما يؤدي إلى تحميل تكلفة هذه الطاقة على وحدة المنتج.
  4. التغاضي عن بحوث السوق إلى حد كبير لفهم رغبات ومتطلبات الزبائن الحاليين والمحتملين، نظرًا لأهميتها في البيئة التنافسية التي يواجهها المعمل اليوم.
  5. يفترق كل من الموظفين والإدارة إلى الثقافة المحاسبية، علاوة على ذلك، فإن الموظفين العاملين في أقسام المحاسبة والمالية غير مُلمّين بتقنيات إدارة التكاليف الحديثة والمجالات ذات الصلة بها ذلك لأن مؤهلاتهم لا علاقة لها بالمحاسبة بالمقام الأول.

وبناءً على ما تم طرحه من ملاحظات، يتضح عدم وجود ملامح لتطبيق تقنية بطاقة العلامات المتوازنة في المعمل عينة البحث، وعليه لا بد من تطبيق هذه التقنية بشكل متكامل وفق الطريقة التي تتيح للمعمل تقويم الأداء الاستراتيجي، إذ إن تطبيقها في المعمل (عينة البحث) في ضوء الانتقادات السابقة يمثل من وجهة نظر الباحثة ضرورة من الضرورات لمواجهة التطورات والتغيرات الحاصلة في بيئة الأعمال المعاصرة، وهذا ما سيتم تناوله في الجزء التالي.

2.4 تطبيق بطاقة العلامات المتوازنة لتقويم الأداء الاستراتيجي في معمل قديفة وخياطة بابل

بعد ان تطرقنا الى المرتكزات المعرفية لبطاقة العلامات المتوازنة في المبحث الثاني، سيركز هذا المبحث على كيفية تسخير هذه التقنية لتقويم الاداء الاستراتيجي في معمل قديفة وخياطة بابل (عينة البحث). يتم تطبيق بطاقة العلامات المتوازنة لتقويم الأداء الاستراتيجي في معمل قديفة وخياطة بابل من خلال الخطوات الاتية :

أ- تعيين مؤشرات أداء المعمل طبقاً لمناظير بطاقة العلامات المتوازنة

تتألف تقنية بطاقة العلامات المتوازنة من أربعة مناظير، حيث يتضمن كل منظور عددا من المؤشرات التي تمثل أساس عملية تقويم الأداء. وبهدف تقويم الاداء الاستراتيجي لمعمل قديفة وخياطة بابل، قامت الباحثة باقتراح مجموعة من المؤشرات التي تنسجم وتتناسب مع نوعية المعلومات التي تمكنت الباحثة من الحصول عليها خلال فترة الدراسة (2023 – 2024). علماً، ان المؤشرات المقترحة ما هي الا خطوة تمهيدية تسبق مرحلة تحليل النتائج والتي على ضوئها سوف يتم إجراء مختلف المؤشرات على جميع مناظير بطاقة العلامات المتوازنة .

1. المنظور المالي:

يتألف المنظور المالي من عددٍ من المؤشرات وكما موضح في الجدول (3-3). ان عملية اختيار المؤشرات من قبل الباحثة لم تكن بصورة عشوائية وانما جاء ليكون متوافقا مع طبيعة البيانات التي حصلت الباحثة عليها من المعمل (عينة البحث)، وكما موضح في الجدول (3-4) سعياً للحصول على النتائج التي تمثل الاساس في عملية تقويم الاداء الاستراتيجي للمعمل عينة البحث، وكما مبين في الجدول (3-5).

جدول (3-3). مؤشرات المنظور المالي وطرق حساب كل مقياس

المؤشر	طريقة الحساب
نسبة التداول	$\frac{\text{الاصول المتداولة}}{\text{المطلوبات المتداولة}}$
نسبة السيولة السريعة	$\frac{\text{الاصول المتداولة} - \text{المخزون السلعي}}{\text{المطلوبات المتداولة}}$
نمو المبيعات	$100 \times \frac{\text{مبيعات السنة الحالية} - \text{مبيعات السنة السابقة}}{\text{مبيعات السنة السابقة}}$
معدل دوران الاصول	$\frac{\text{صافي المبيعات}}{\text{مجموع الاصول}}$
نسبة المديونية	$100 \times \frac{\text{إجمالي المطلوبات}}{\text{إجمالي الاصول}}$
معدل العائد على الاصول	$100 \times \frac{\text{صافي الربح بعد الضريبة}}{\text{مجموع الاصول}}$

المصدر: من إعداد الباحثة

جدول (4-3) بيانات تطبيق مؤشرات المنظور المالي لبطاقة العلامات المتوازنة للمدة (2023-2024) المبالغ بالدينارين

المؤشر	السنة	2023	2024
صافي المبيعات		568249247	486363360
مجموع الاصول		6653177210	6238067585
الاصول المتداولة		2670263950	2567644878
المطلوبات المتداولة		22627347981	25806825901
مجموع المطلوبات		24800932359	27916510279
المخزون		1288611561	1235990350
فائض (عجز)		27138182494-	32222560085-

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على التقارير المالية للمعمل (عينة البحث) للمدة (2023-2024)

جدول (5-3). نتائج تقويم الأداء الاستراتيجي للمعمل عينة البحث وفق مؤشرات المنظور المالي للفترة (2023-2024)

السنة		المؤشر
2024	2023	
14% -	26% -	نمو المبيعات
7.8	8.5	معدل دوران الاصول
9.9	11.8	نسبة التداول
5.1	6.1	نسبة السيولة السريعة
447%	372%	نسبة المديونية
516% -	407% -	معدل العائد على الاصول

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات الجدولين (3-3) و (4-3).

من خلال النتائج الموضحة في الجدول (5-3) يمكن الملاحظة بأنها تختلف بين فترتي الدراسة. وسوف يتم في الفقرات الآتية مناقشتها وتحليلها بناءً على كل مقياس من مؤشرات المنظور المالي:

- 1. نمو المبيعات:** ان نتائج هذا المؤشر تبين وجود ارتفاعاً طفيفاً في معدل نمو المبيعات في عام 2024 مقارنة بما كان موجوداً في عام 2023 ويعود سبب ذلك بحسب المعلومات التي حصلت عليها الباحثة من خلال زيارتها المتعددة للمعمل عينة البحث ان هذا التحسن يعود الى تحسن الأداء التسويقي للمعمل (عينة البحث) بسبب سياسة الحكومة التي وجهت المؤسسات الحكومية لشراء احتياجاتها من شركات وزارة الصناعة.
- 2. معدل دوران الاصول:** ان نتائج هذا المؤشر تبين وجود انخفاض في معدل دوران الاصول في عام 2024 عن معدل دوران الاصول في عام 2023 ويعود السبب في ذلك بحسب المعلومات التي تمكنت الباحثة من الحصول عليها من المسؤولين في المعمل الى عدم قدرة المعمل (عينة البحث) على تسخير اصوله لمصلحة العملية الانتاجية بالصورة المناسبة.
- 3. نسبة التداول:** يتبين من نتائج هذا المؤشر وجود تراجع في نسبة التداول في عام 2024 مقارنة بها في عام 2023، ويعود السبب الرئيس لهذا الانخفاض الى الارتفاع الحاصل في مقدار المطلوبات.
- 4. نسبة السيولة السريعة:** تشير نتائج هذا المؤشر الى وجود انخفاض في هذه النسبة في عام 2024 مقارنة بما كانت عليه في عام 2023. وتعزوا الباحثة سبب هذا الانخفاض الى قيمة المطلوبات المتداولة، واستناداً للبيانات المذكورة في الجدول (4-3) فان مقدار هذه المطلوبات في عام 2024 قد بلغ (25806825901) بينما كانت قيمة المطلوبات في عام 2023 قد بلغت (22627347981).
- 5. نسبة المديونية:** يتضح من خلال النتائج وجود ارتفاع في نسبة المديونية في عام 2024 عن نسبة المديونية في عام 2023. ويعزى سبب ذلك على ضوء ما حصلت عليه الباحثة من معلومات من المسؤولين في المعمل الى اعتماد سياسة الاقتراض من قبل ادارة المعمل لتمويل مختلف العمليات في المعمل، فضلاً عن عدم وجود خطط مالية مدروسة وفق أسس علمية صحيحة وعدم القدرة على توقع مقدار التدفقات المالية المستقبلية.
- 6. معدل العائد على الاصول:** ان نتائج هذا المؤشر تبين وجود انخفاض في المعدل في عام 2024 عن المعدل في عام 2023 ويعود السبب الاساس في ذلك الى وجود انكماش في الأرباح بسبب انخفاض المبيعات أو الإيرادات.

**2. منظور الزبائن:**

يتألف منظور الزبائن من مجموعة من المؤشرات وكما مبين في الجدول (6-3). لقد تم انتقاء هذه المؤشرات من قبل الباحثة استناداً لما حصلت عليه من المعمل عينة البحث من معلومات وكما في الجدول (7-3) سعياً منها للحصول على نتائج تبرز مستوى الاداء الاستراتيجي للمعمل وكما مبين في الجدول (8-3).

جدول (6-3). مؤشرات منظور الزبائن وطريقة حساب كل مقياس

طريقة الحساب	المؤشر
$100 \times \frac{\text{عدد الزبائن الجدد} + \text{عدد الزبائن الحاليين}}{\text{عدد الزبائن الحاليين}}$	ولاء الزبائن
$100 \times \frac{\text{زيادة في التكاليف التسويقية للسنة الحالية}}{\text{تكاليف التسويق للسنة الحالية}}$	نمو التكاليف التسويقية

المصدر: من إعداد الباحثة

جدول (7-3). بيانات تطبيق مؤشرات منظور الزبائن لبطاقة العلامات المتوازنة

المؤشر	السنة	2023	2024
عدد الزبائن		8	6
تكاليف التسويق		137904160	120357152

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على الأقسام الإدارية والتسويقية للمعمل (عينة البحث) للمدة (2024-2023)

جدول (8-3) نتائج تقويم الأداء الاستراتيجي للمعمل عينة البحث وفق مؤشرات منظور الزبائن للفترة (2024-2023)

المؤشر	السنة	2023	2024
ولاء الزبائن		14%	-25%
نمو التكاليف التسويقية		99%	-14.5%

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات الجدولين (6-3) و (7-3).

من خلال ملاحظة النتائج الموضحة في الجدول (8-3) يتبين للباحثة ان هناك تبايناً في النتائج خلال فترة الدراسة، وسيتم مناقشة كافة المؤشرات الموضحة في الجدول اعلاه وتحليلها لتوضيح الاسباب المحتملة لهذه النتائج، وكما يأتي:

1. **ولاء الزبائن:** تبين نتائج هذا المؤشر وجود انخفاض كبير في عام 2024 مقارنة بنسبة ولاء الزبائن في عام 2023، ويرجع سبب هذا الانخفاض بحسب البيانات التي تمكنت الباحثة من الحصول عليها من المسؤولين في المعمل عينة البحث الى اغراق الاسواق المحلية ببدايات عمل رجالية مستوردة وباسعار زهيدة جدا مقارنة بأسعار منتجات المعمل (عينة البحث).
2. **نمو التكاليف التسويقية:** يتضح من خلال نتائج هذا المؤشر وجود تراجع كبير في مستوى نمو التكاليف التسويقية في عام 2024 مقارنة بما كان موجود في عام 2023 وذلك بسبب شدة المنافسة في السوق بالإضافة الى تغييرات في مزاج الزبائن وكذلك عدم قيام المعمل بما يكفي من حملات اعلانية للترويج للمنتج.

## 3. منظور العمليات الداخلية:

يتكون هذا المنظور من كل من المؤشرات المبينة في الجدول (9-3) والتي اختارها الباحثة لتناسب وتتوافق مع المعلومات التي تمكنت الباحثة من الحصول عليها من الاقسام ذات العلاقة في المعمل عينة البحث والمبين في الجدول (10-3) سعياً للحصول على نتائج تبين مستوى الاداء الاستراتيجي للمعمل عينة البحث وكما مبين في الجدول (11-3).

جدول (9-3) مؤشرات منظور العمليات الداخلية وطريقة حساب كل مقياس

المؤشر	طريقة الحساب
نسبة استغلال الطاقة الانتاجية	$100 \times \frac{\text{حجم الإنتاج الفعلي}}{\text{حجم الطاقة المخططة}}$
معدل الاداء اليومي	$100 \times \frac{\text{عدد الوحدات المنتجة}}{\text{عدد ايام السنة}}$
انتاجية العامل	$100 \times \frac{\text{عدد الوحدات المنتجة}}{\text{عدد العاملين}}$

المصدر: من إعداد الباحثة

جدول (10-3). بيانات تطبيق مؤشرات منظور العمليات الداخلية لبطاقة العلامات المتوازنة

المؤشر	السنة	2023	2024
الإنتاج الفعلي		848294	776497
الإنتاج المخطط		2472000	2910000
عدد العاملين		105	87

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على التقارير الأقسام الإنتاجية والإدارية للمعمل (عينة البحث) للمدة (2024-2023).

جدول (11-3). نتائج تقييم الأداء الاستراتيجي للمعمل عينة البحث وفق مؤشرات منظور العمليات الداخلية للمدة (2024-2023)

السنة		المؤشر
2024	2023	
27%	34%	نسبة استغلال الطاقة الانتاجية
2157	2356	معدل الاداء اليومي
8925	8078	إنتاجية العامل

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات الجدولين (9-3) و (10-3).

تبرز النتائج التي حصلت عليها الباحثة نتيجة استخدام منظور العمليات الداخلية والمبينة في الجدول (11-3) وجود تباين خلال مدة الدراسة، ولتوضيح اسباب هذا التباين وتحليله، سوف نتطرق الى كل ما يأتي:

1. **نسبة استغلال الطاقة الإنتاجية:** من خلال النتائج الموضحة في الجدول (11-3) نلاحظ وجود انخفاض في نسبة استغلال الطاقة الإنتاجية في عام 2024 عن تلك النسبة في عام 2023، وترجع اسباب هذا الانخفاض الى عدة عوامل بحسب ما اطلعت عليه الباحثة من خلال زيارتها الميدانية المتكررة للمعمل من بينها عدم قدرة منتجات المعمل على منافسة المنتجات المشابهة المعروضة في الاسواق من حيث مستوى الاسعار، بالإضافة الى عدم وجود بيئة مناسبة للعمل نتيجة انخفاض مستوى الدعم المقدم للعاملين في المعمل.
2. **معدل الأداء اليومي:** اوضحت نتائج هذا المؤشر وجود انخفاض في معدل الاداء اليومي في عام 2024 مقارنة بمعدل الاداء في عام 2023 ويمكن ارجاع الاسباب بحسب المسؤولين في المعمل الى ضعف تسويق منتجات المعمل بسبب عدم قدرتها على منافسة المستورد فضلا عن عدم وجود خطط تسويقية بديلة لمنتجات المعمل.
3. **إنتاجية العامل:** لقد تميزت نتائج هذا المؤشر بالارتفاع في عام 2024 مقارنة بعام 2023، ويرجع سبب هذا الارتفاع بحسب ما البيانات التي تمكنت الباحثة من معرفتها من خلال زيارتها المتعددة للمعمل عينة البحث الى تحسن التيار الكهربائي وهو ما ادى الى زيادة عدد الساعات الفعلية للعمل، فضلا عن تقديم الحوافز للعاملين.

#### 4. منظور التعلم والنمو

يتألف منظور النمو والتعلم من عددا من المؤشرات وكما موضح في الجدول (12-3)، ان اختيار هذه المؤشرات من قبل الباحثة جاء ليكون متناسبا مع البيانات التي حصلت عليها الباحثة من الاقسام ذات العلاقة في المعمل عينة البحث والموضحة في الجدول (13-3) سعيا منها للحصول على نتائج تعبر عن مستوى الاداء الاستراتيجي في المعمل قيد البحث والمبينة في الجدول (14-3).

جدول (12-3). مؤشرات منظور التعلم والنمو وطريقة حساب كل مقياس

المؤشر	طرق الحساب
معدل دوران العاملين	$\frac{\text{عدد العاملين تاركي العمل}}{\text{العدد الاجمالي للعاملين}}$
النمو في مصاريف التدريب	$100 \times \frac{\text{مصاريف التدريب والتأهيل للسنة الحالية} - \text{مصاريف التدريب والتأهيل للسنة السابقة}}{\text{مصاريف التدريب والتأهيل للسنة السابقة}}$
رضا العاملين	$\frac{\text{ايراد النشاط الجاري}}{\text{عدد العاملين}}$

المصدر: من إعداد الباحثة

جدول (13-3). بيانات تطبيق مؤشرات منظور التعلم والنمو لبطاقة العلامات المتوازنة

السنة		المؤشر
2024	2023	
87	105	عدد العاملين
18	0	عدد العاملين تاركي العمل
0	0	مصاريف التدريب
2943736	627853	ايراد النشاط الجاري

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على التقارير الأقسام المحاسبية والإدارية للمعمل (عينة البحث) للمدة (2024-2023).

جدول (14-3). نتائج تقييم الأداء الاستراتيجي للمعمل عينة البحث وفق مؤشرات منظور التعلم والنمو للمدة (2023-2024)

السنة		المؤشر
2024	2023	
21	0	معدل دوران العاملين
0	0	النمو في مصاريف التدريب
33836	5980	رضا العاملين

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات الجدولين (12-3) و (13-3).

من خلال ملاحظة النتائج التي تم التوصل إليها نتيجة تطبيق منظور النمو والتعلم في المعمل عينة البحث والموضحة في الجدول (14-3) حصول تباين في المؤشرات الخاصة بالمنظور خلال فترة الدراسة، ويستمر مناقشة تلك النتائج وتحليلها من خلال كل من الفقرات الآتية:

- 1. معدل دوران العاملين:** يلاحظ من النتائج الخاصة بهذا المؤشر وجود ارتفاع في عدد العاملين التاركين للعمل في عام 2024 إذ بلغ (18) عاملاً فيما لم يكن هناك أي عامل ترك العمل خلال عام 2023 ويعزى ذلك حسب البيانات التي حصلت الباحثة عليها من المسؤولين في المعمل إلى إحالة بعض الموظفين والعاملين إلى التقاعد بسبب بلوغهم 60 سنة من العمر أو بناءً على طلبهم، فضلاً عن وفاة بعض العاملين مما أدى بالنتيجة إلى حدوث انخفاض في عدد العاملين وخاصة أنه لم يتم تعويضهم من قبل وزارة الصناعة بتعيينات جديدة.
- 2. النمو في مصاريف التدريب:** ان نتائج هذا المؤشر تظهر ان لا يوجد أي تطور في مستوى مصاريف التدريب في المعمل عينة البحث وذلك يعود لقلة السيولة في المعمل قيد البحث بالإضافة إلى قلة الكوادر المؤهلة.
- 3. رضا العاملين:** يلاحظ من نتائج هذا المؤشر ارتفاع في مستوى رضا العاملين في عام 2024 عنه في عام 2023 ويعزى سبب ذلك إلى كون بيئة العمل بيئة ايجابية وان الإدارة تحرص على تهيئة كافة المتطلبات التي يحتاجها العاملين.

#### ب- تحديد مستوى الأداء الاستراتيجي للمعمل عينة البحث

في هذا الجزء من البحث سيتم تحليل النتائج التي تم الحصول عليها بواسطة تطبيق تقنية بطاقة العلامات المتوازنة ومستوى اسهامها في تقويم الاداء الاستراتيجي لمعمل قديفة وخياطة بابل (عينة البحث) وبيان أي منظور من المناظير الاربعة حقق افضل مستوى اداء خلال مدة الدراسة، بالإضافة إلى تحديد المنظور الذي كان فيه مستوى الاداء ضعيفاً. ولتحقيق ذلك تم اعطاء المؤشر الذي حقق ادنى مستوى (10) درجات فيما تم اعطاء المؤشر الذي حقق أفضل مستوى أداء (50) درجة وتراوحت بقية المؤشرات بين هاتين الدرجتين (Al-Masoudi & Al-Mansouri, 2016: 11), وكما هو موضح في الجدول (15-3).

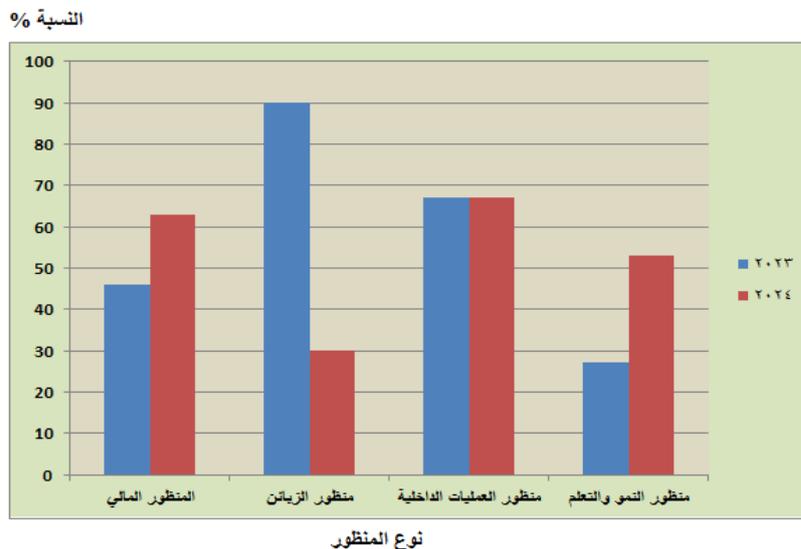
جدول (15-3). توزيع الدرجات المقابلة لكل مؤشر من مؤشرات تقنية بطاقة العلامات المتوازنة للمعمل عينة البحث

المنظور	المؤشر	مستوى الأداء					2024	2023	%	%
		50	40	30	20	10				
المالي	نسبة التداول	5	10	15	20	25	30	20		
	نسبة السيولة السريعة	0	5	10	15	20	30	30		
	نمو المبيعات	30-	15-	0	15	30	20	30		
	معدل دوران الموجودات	0	10	20	30	40	20	20		
	نسبة المديونية	350%	375%	400%	425%	450%	20	50		
	معدل العائد على الموجودات	550-%	500-%	450-%	400-%	350-%	20	40		
	مجموع نقاط المنظور المالي (300)						140	190	46%	63%
الربائين	ولاء الزبائن	30-%	15-%	0%	15%	30%	40	10		
	نمو التكاليف التسويقية	15-%	15%	45%	90%	130%	50	20		
	مجموع نقاط منظور الربائين (100)						90	30	90%	30%
العمليات الداخلية	نسبة استغلال الطاقة الإنتاجية	20%	40%	60%	80%	100%	20	20		
	معدل الأداء اليومي	1800	2000	2200	2400	2600	40	30		
	إنتاجية العامل	7000	7500	8000	8500	9000	40	50		

		مجموع نقاط منظور العمليات الداخلية (150)							التعلم والنمو
%67	%67	100	100						
		30	10	40	30	20	10	0	
		10	10	%40	%30	%20	%10	%0	
		40	20	45000	35000	25000	15000	5000	
		مجموع نقاط منظور التعلم والنمو (150)							
%53	%27	80	40						
		400	370						
		إجمالي نقاط المناظير (700)							
		الدرجة النهائية لتقويم الأداء							
%53	%57								

المصدر: من اعداد الباحثة اعتمادا على الجداول (3-5)، (3-8)، (3-11)، (3-14).

- من خلال البيانات الموضحة في الجدول (3-15) يمكن التوصل الى كل ما يأتي:
1. ان افضل مستوى اداء اجمالي للمعمل (عينة البحث) كان في عام 2024 اذ بلغ (57%) مقارنة بمستوى الاداء في عام 2023 والبالغ (53%). ان هذا التحسن في مستوى الاداء الاستراتيجي للمعمل ولو كان قليلا الا انه يعد جيدا بسبب الظروف التي يواجهها انتاج المعمل المتمثلة بالمنافسة الشديدة من منتجات مستوردة رخيصة، كما انه يعد دليلا على قدرة المعمل على التطور وتحسين انتاجه ليصبح قادراً على منافسة المنتجات الاخرى.
  2. حصل تحسن في مستوى الاداء في المنظور المالي اذ بلغت نسبة الاداء في عام 2024 (63%) بينما في عام 2023 كانت نسبة الاداء قد بلغت (46%).
  3. حدوث تراجع كبير في نسبة الاداء بالنسبة لمنظور الزبائن، ففي عام 2023 كانت النسبة (90%) فيما تراجعت نسبة الاداء الاستراتيجي في عام 2024 لتصبح (30%).
  4. لم يحصل أي تطور او تدهور في نسبة الاداء الاستراتيجي بالنسبة لمنظور العمليات الداخلية، اذ كانت النسبة ثابتة وبمقدار (67%).
  5. شهدت نسبة الاداء الاستراتيجي بالنسبة لمنظور النمو والتعلم خلال فترة الدراسة تطور كبير، اذ بلغت (53%) في عام 2024، بينما في عام 2023 كانت النسبة (27%). ويمكن تمثيل النسبة الاجمالية التي حققها كل منظور في الشكل (3-2) الاتي:



شكل (3-2). النسبة الاجمالية التي حققها كل منظور في مستوى الاداء الاستراتيجي

المصدر: من اعداد الباحثة اعتمادا على بيانات الجدول (3-15)

مما سبق يمكن ملاحظة أهمية تقنية بطاقات العلامات المتوازنة في تقويم مستوى الاداء الاستراتيجي في المعمل (عينة البحث) ، فضلا عن انها ساعدت في اكتشاف مدى التطور الذي حصل في مستوى الاداء في عام 2024 عن مستوى الاداء في عام 2023 ولو كان بنسبة بسيطة، وهو ما يثبت صحة الفرضية الاولى والتي نصت على (ان استخدام تقنية بطاقة العلامات المتوازنة يساعد في تقويم الأداء الاستراتيجي).

## 5. المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

### 1.5 الاستنتاجات

بناء على ما تم التطرق اليه في هذا البحث من مرتكزات معرفية لمتغيرات البحث وما تم التوصل اليه في الجانب التطبيقي للبحث في معمل قديفة وخياطة بابل توصلت الباحثة الى عدد من الاستنتاجات، منها ما يتعلق بالجانب النظري ومنها ما يرتبط بالجانب التطبيقي، عليه سيتم تقسيم الاستنتاجات الى استنتاجات نظرية واستنتاجات عملية.

#### 1.1.5 الاستنتاجات النظرية

1. تمثل تقنية بطاقة العلامات المتوازنة أحد أهم التقنيات التي تهدف الى ايجاد توازن بين مؤشرات الاداء الاستراتيجي للوحدات الاقتصادية.
2. ان تطبيق تقنيات المحاسبة الادارية الحديثة يؤدي الى تقييم الاداء الاستراتيجي للوحدات الاقتصادية بصورة دقيقة ويساهم بتطوير وتحسين الاداء الاستراتيجي من خلال تسخير مميزات وخصائص هذه التقنيات لتحقيق أفضل أداء للوحدة الاقتصادية.
3. تعتبر بطاقة العلامات المتوازنة من التقنيات الفعالة والهامة لتقييم الأداء الاستراتيجي للوحدات الاقتصادية، حيث تستخدم مؤشرات مالية وغير مالية مختلفة من وجهات نظر مختلفة، مما يساهم في تقديم صورة دقيقة عن أداء الوحدة الاقتصادية.
4. ان بطاقة العلامات المتوازنة تأخذ في الاعتبار مصالح جميع المشاركين في العملية الانتاجية، بما في ذلك المساهمين والعملاء والموظفين والمجتمع ككل. وهذا يساهم في بناء علاقات قوية مع الجميع.

#### 2.1.5 الاستنتاجات العملية

1. ان معمل قديفة وخياطة بابل يزخر بالكفاءات الفنية المؤهلة لانتاج منتجات ذات مواصفات عالية قادرة على منافسة المنتجات المستوردة اذا ما تم توفير الظروف الملائمة كالدعم والالات الحديثة.
2. ان عمليات تقييم الاداء الاستراتيجي في المعمل عينة البحث تتم وفق مؤشرات اداء قديمة ولا تستطيع ان تعبر بصورة حقيقية عن مستوى الاداء او تطويره ليتمكن من منافسة المنتجات الاخرى.
3. ان المعمل عينة البحث يفتقر الى خطط استراتيجية مدروسة ويحتاج الى تفعيل دور قسم البحوث والتطوير ليتمكن من متابعة ما يحدث من تطورات في مجال الانتاج والتسويق.
4. ان المعمل عينة البحث يفتقر الى تطبيق التقنيات المحاسبية الحديثة مثل بطاقة العلامات المتوازنة في تقييم وتحسين ادائه الاستراتيجي.
5. ان تطبيق تقنية بطاقة العلامات المتوازنة في المعمل عينة البحث قد ساهم في تقييم الاداء الاستراتيجي خلال فترتي الدراسة وشهدت اغلب مؤشرات الاداء تطوراً ملحوظاً.

## 2.5 التوصيات

- بناءً على ما توصلت اليه الباحثة من استنتاجات، فانه يمكن وضع كل من التوصيات الآتية:
1. يجب على ادارة المعمل عينة البحث ان تسعى بقوة لتطبيق تقنيات المحاسبة الادارية الحديثة مثل بطاقة العلامات المتوازنة في تقييم وتحسين ادائها الاستراتيجي.
  2. يجب ان يتم استخدام الموارد المتاحة في المعمل عينة البحث الاستخدام الامثل بما يكفل انتاج منتجات قادرة على منافسة المنتجات الاخرى.
  3. ضرورة ان يتضمن الهيكل التنظيمي للمعمل عينة البحث قسماً مختصاً بتقييم الاداء الاستراتيجي باستخدام التقنيات المحاسبية الحديثة وكذلك تفعيل دور قسم البحوث والتطوير.
  4. تطوير قدرات العاملين في المعمل من خلال التدريب والتأهيل، وتوفير الموارد المالية والجهود الهندسية اللازمة لتنفيذ هذا التدريب والاستفادة مما تحققة صيانة الإنتاج الشاملة من زيادة كمية الإنتاج، وتقليل زمن الإنتاج، وزيادة العوائد، وغيرها من أهداف صيانة الإنتاج.
  5. ضرورة توفير الدعم الإداري للشركة لتطبيق تقنية بطاقة العلامات المتوازنة لما لها من دور في تقييم الأداء الاستراتيجي.
  6. ضرورة البحث عن مصادر جديدة للمواد الأولية الداخلة في انتاج بدلة العمل الرجالية لتخفيض تكلفة انتاجها.
  7. الحرص على رضا الزبائن وتعزيز التواصل المستمر معهم بما يزيد ولاءهم للمعمل ومنتجاته، وزيادة الاهتمام بالتسويق لمنتجات المعمل.

## الشكر والتقدير

من واجب الاحترام والتقدير والعرفان تقديم كل الشكر والتقدير لكل من ساهم في انجاز هذا البحث من اساتذة وزملاء واقارب، وخص منهم بالذكر السادة المسؤولين والعاملين في معمل قديفة وخياطة بابل.

المصادر

1. Abd, Ahmed Rahi (2016), The Possibility of Applying the Balanced Scorecard to Achieve Competitive Advantage, Al-Qadisiyah Journal of Administrative and Economic Sciences, Al-Qadisiyah University, Volume 18, Issue 1, Iraq.
2. Abdul Majeed, Ghada Tariq (2014). Quality Costs in Higher Education and Their Role in Evaluating Performance According to Academic Accreditation Standards. Master's Thesis (unpublished), College of Administration and Economics, University of Baghdad, Iraq.
3. Abdul Raouf, Hajjaj, Bin Reno, Ahlam (2015), The Role of the Balanced Scorecard in Evaluating the Strategic Performance of Oil Institutions 2011-2014, Algerian Journal of Economic Development, University of Kasdi Merbah - Ouargla, No. 3, Algeria.
4. Abdul Sattar, Aisha Abdul Karim (2018), Performance Evaluation Using the Balanced Scorecard, Anbar University Journal of Economic and Administrative Sciences, Anbar University, Volume 10, Issue 23, Iraq.
5. Al-Arini, Bahaa Ahmed Edgish, Ahmed Ibrahim (2016), The Extent of the Possibility of Applying the Balanced Scorecard to Evaluate the Performance of Al-Aqsa Media Network in Gaza
6. Al-Baghdadi, Abbas (2011), The Iraqi Economy (Oil, Development, Prospects), Dar Al-Kunooz Al-Urduniya, Beirut, Lebanon.
7. Al-Atwi, Amer Ali Hussein (2012).The Philosophy of Resolving Contradiction in Organizational Theory, Journal of Administration and Economics, University of Baghdad, Iraq..
8. Al-Bashari, Mustafa Najm, Abdullah, Anwar Ahmed Qasim (2021). The Impact of Balanced Scorecard Principles on Improving the Performance of the Yemeni Telecommunications Company: A Field Study. Journal of Arts, 1 (20), Yemen.
9. Al-Bashir, Ishraqa Zain Al-Abidin (2016), The Balanced Scorecard and Its Impact on the Quality of Accounting Information: A Field Study of Al-Othaim Company, Master's Thesis (Unpublished), College of Graduate Studies, Sudan University of Science and Technology, Sudan.
10. Al-Jubouri, Azhar Subhi (2018), "The Balanced Scorecard Technique and Its Role in Evaluating Strategic Performance," Journal of Management and Economics, Volume 6, Issue 24, University of Karbala, Iraq.
11. Al-Khafaji, Ali Tahseen Kazim, and Al-Kawaz, Salah Mahdi Jawad (2019). Activating the Role of Accounting Information Systems in Evaluating and Improving Strategic Performance Using the Integration of Balanced Scorecard and Business Process Reengineering Techniques. Master's Thesis, University of Karbala, Iraq.
12. Al-Khalaf, Muhammad Al-Tahir (2017), Strategic Management, Dar Hamed for Publishing and Distribution, Jordan.
13. Al-Masoudi, Haider Ali (2018), Strategic Quality Cost Management, Al-Yazouri Scientific House, Egypt.
14. Al-Rahman, Rehab Muhammad Abd (2021), The Impact of Value Management on Balanced Performance, Second Edition, Arab Administrative Development Foundation, League of Arab States, Cairo, Egypt.
15. Al-Saadoun, Huda Mu'ayyad Hatem (2017). Using the Balanced Scorecard to Evaluate Strategic Performance at Al-Qadisiyah University. Master's Thesis (unpublished), University of Al-Qadisiyah, College of Administration and Economics, Iraq.
16. Al-Saffar, Imad Subaih Faraj, Jawad, Huda Muhammad Redha Muhammad (2024), Achieving Shared Value for Stakeholders in Iraqi Joint Stock Companies in Light of the Compatibility of the Integrated Reporting Framework and the Balanced Scorecard, Journal of Al-Turath University College, No. 38, Iraq.
17. Al-Thuwaini, Youssef bin Mohammed (2014), Requirements and Obstacles to Measuring Balanced Scorecard Performance in Pre-University Educational Institutions in the Hail Region, International Journal of Specialized Education, Volume 3, Issue 10, Saudi Arabia.
18. Al-Ubaidi, Nada Asaad Ismail (2009), Strategic Performance Evaluation Using the Balanced Scorecard, a research paper submitted to the Council of the Higher Institute of Accounting and Financial Studies, University of Baghdad, Baghdad, Iraq.
19. Al-Yassari, Ahmed Kazem Press (2014), The Impact of Dynamic Capabilities and Strategic Thinking Skills on Sustainable Organizational Performance within the Framework of Multilevel Theory (A Survey Study of the

- Opinions of Administrative Leaders in the Southern Cement General Company), a thesis submitted to the Council of the College of Administration and Economics, University of Karbala, Iraq.
20. Al-Zayadi, Sahar Abbas Hussein (2019). The Mediating Role of Strategic Flexibility in the Relationship between Total Quality Management Practices and Sustainable Organizational Performance. A thesis submitted to the Council of the College of Administration and Economics, University of Karbala, Iraq.
  21. Begg, Ali and Kazem, Tayseer Jawad (2021), Activating the Control Framework for Project Risk Management by Integrating Resource Consumption Accounting and the Balanced Scorecard, PhD Thesis, College of Administration and Economics, University of Karbala, Iraq.
  22. Ben Khalifa, Hamza (2018), The Role of Financial Statements in Preparing the Balanced Scorecard to Evaluate the Performance of Economic Institutions, PhD Thesis, Faculty of Economics, Business, and Management Sciences, University of Mohamed Khider, Biskra, Algeria.
  23. Benková, E., Gallo, P., Balogová, B., Nemeč, J. (2020) "Factors affecting the use of balanced scorecard in measuring company performance" *Sustainability*, 12(3).
  24. Blocher, Edward J. , Juras, Paul E. Smith, Steven D., (2022): "Cost Management A Strategic Emphasis", McGraw Hill LLC, Ninth Edition.
  25. Blocher, Edward J., Stout David E., Cokins, Gary. (2010), "Cost Management" 5th, McGraw-Hill/Irwin, United States of America.
  26. Bou Alam, Moulay, Safir, Mohammed, and Hamana, Yamina (2018), Mechanisms for Measuring and Disclosure of Institutional Social Performance, *Al-Muntada Journal for Economic Studies and Research*, Issue 4, Algeria.
  27. Daragham, Maher Musa (2013), Evaluating the Performance of Palestinian Islamic Banks Using Balanced Scorecards, Arab Administrative Development Organization - League of Arab States, Cairo, Egypt.
  28. Datar, Srikant M. Rajan, Madhav V., (2021): "Horngren's Cost Accounting A MANAGERIAL EMPHASIS", Seventeenth Edition, Global Edition, Pearson Education Limited.
  29. Davis, C. E., Davis, E. (2019). *Managerial accounting*. John Wiley & Sons.
  30. Drury , Colin (2021). *Management and Cost accounting* , 11th Edition, Annabel Ainscow Printed in China by RR Donnelley.
  31. Farah, Mervat Ahmed Mohamed (2020), Using Balanced Scorecards to Improve the Performance of Electronic Services, Arab Administrative Development Foundation, League of Arab States, Cairo, Egypt.
  32. Garrison, Ray H., Noreen, Eric W., (2013), "Managerial Accounting" 10th McGraw-Hill Ryerson Higher Education, United States of America.
  33. Hansen, D. R., Mowen., M.M., Heitger ,D. L., (2017 ). *Managerial Accounting THE CORNERSTONE OF BUSINESS DECISION MAKING* , 7th Ed , South-Western, a part of Cengage Learning.
  34. Harija, Raad Abdul Muslim (2023), Evaluating and Improving the Performance of Total Productive Maintenance Management in Light of the Integration of Balanced Scorecard and Green Process Reengineering Techniques, PhD Thesis, University of Karbala, Iraq.
  35. Horngren, Charles T., Datar, Srikant M, Rajan, Madhav V.(2014).*Cost accounting – a managerial emphasis*", 14th ed., Pearson Education Limited, England
  36. Hunger, J.D., Wheeln, T.L., (2015),"Strategic Management and Business Policy – Concepts", Pearson, Prentice – Hall.
  37. Ismail, T. H. (2007). "Performance evaluation measures in the private sector: Egyptian practice". *Managerial Auditing Journal*, 22(5).
  38. Jermanis, Darja (2006), system of measures for evaluating the financial performance of the company lasko. Master's Degree thesis, University of Ljubljana, faculty of economics.
  39. Kincki, A., Williams, B.K., (2020). *Management a practical introduction*, McGraw-Hill Education, 2 Penn Plaza, New York, NY 10121.
  40. Kinney, Michael R., Raiborn, Cecily A., (2011), *Cost Accounting Foundations and Evolutions*, Eighth Edition, South-Western, Cengage Learning.
  41. Latrash, Walid, Yahyaoui, Muhammad (2021), Designing a Balanced Scorecard for Economic Institutions - A Proposed Model -, *Journal of Economic Problem and Development*, 1 (1), Algeria.
  42. Mabrouki, Marwa (2024), The Contribution of the Balanced Scorecard to Measuring and Evaluating Financial Performance in Economic Institutions - A Case Study of the Saidal Community, PhD Thesis, University of Mohamed Khider - Biskra, Algeria.

43. Mohamed, Mazna Al-Baqir Ali (2016), The Role of Using the Balanced Scorecard in Reducing the Costs of Banking Services at United Capital Bank, Master's Thesis (unpublished), College of Graduate Studies, Sudan University of Science and Technology, Sudan.
44. Naif, Asaad (2007) "The relationship between knowledge management and core capabilities and their impact on strategic performance", a comparative analytical survey study of a sample of companies of the Ministry of Industry in the city of Baghdad, PhD thesis in Business Administration, Iraq.
45. Narayanamma, P., Lalitha, K. (2016). Balanced Scorecard – The Learning & Growth Perspective. A Peer Reviewed Research Journal, XXI (2).
46. Noreen, E.W., Garrison, R.H., Brewer, P.C., (2019). Managerial Accounting, 8th Ed , McGraw-Hill Education, 2 Penn Plaza, New York, NY 10121.
47. Robbins, p. Stephen li.(2013) "Organization Behavior," 19 ed prentice Halls, New Delhi .
48. Saleh, Samir Abu Al-Futuh, Al-Sajai, Mahmoud Mahmoud Ibrahim (2016), Integration between Information Technology Governance and the Balanced Scorecard to Evaluate the Organization's Strategic Performance: An Applied Study of Iraqi Banks, Journal of Commercial Research, Faculty of Commerce, Zagazig University, Vol. 38, No. 1.
49. Slaper, T. F., Hall, T. J. (2011). The triple bottom line: What is it and how does it work. Indiana business review, 86(1).
50. Smart, Andrew and Krellman and James (2017), Risk-Based Performance Management, translated by Faisal bin Abdullah Al-Bawardi, revised by Khaled bin Abdullah Sala Al-Dakhil Allah, King Fahd National Library for Publishing, Saudi Arabia.
51. Smith, W. K., Lewis, M. W. (2011). Toward a theory of paradox: A dynamic equilibrium model of organizing. Academy of management Review, 36(2).
52. Surur, Manal Jabbar, Krikor, Lina Karabit (2013), "Integrating Costing Techniques with the Balanced Scorecard for the Purposes of Performance Measurement and Evaluation," Journal of Economic and Administrative Sciences, Volume (19), Issue (70), Iraq.
53. Terziev, V., Georgiev, M. Andreeva, O., (2020). Balanced scorecard – analysis of theoretical and applied solution. A paper presented in the 62nd International Scientific Conference on Economic and Social Development - Lisbon.
54. Weygandt, J., Kimmel, P., Kieso, D. (2018). Managerial accounting (8th ed.). John Wiley & Sons, Inc.
55. Yang, Bo, Tan, Yi & Sarker, Md Nazirul Islam & Deng, Wenjing & Yuan, Junhui & Firdaus, R. B. Radin, (2024): "A model for evaluating the performance of compulsory education inputs in eth-nic areas in China", Heliyon, Vo. 10, Nu. 4.