

تقييم الأداء الاستراتيجي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن دراسة تحليلية في شركة الكندي لإنتاج اللقاحات البيطرية

**Evaluating strategic performance using the balanced scorecard
An analytical study in Al-Kindi company for the production of veterinary vaccines**

Marwa eizu aldiyn juad¹Dr. Amal abdulhussain kahit²

Received

25/1/2023

Accepted

26/2/2023

Published

30/3/2023

Abstract:

This study seeks to evaluate the strategic performance using the balanced scorecard based on real data, for the Al-Kindi company for the production of veterinary vaccines listed in the Iraq Stock Exchange, the research sample, because these costs affect administrative decisions, and the purpose of applying the scorecard to evaluate strategic performance is effectiveness and importance. The balanced scorecard in evaluating the strategic performance of the Iraqi industrial companies, indicating the importance of formulating the environmental dimension and the social dimension within the strategic dimensions of the balanced scorecard. It is clear from what has been presented in this research the reliance on the scorecard axes in evaluating the strategic performance, as most of the indicators of the scorecard axes were towards improving the ability of management performance when choosing decisions from among the available decisions. Enabling the administration to set annual budgets in a way that touches the economic reality without exaggeration or unfairness in estimating future returns. This study recommends the importance of applying one of the methods of evaluating the strategic performance in order to make the right decisions and the crisis at the right time, specifically the balanced performance card.

Key words: balanced scorecard, strategic performance, al-Kindi company for the production of veterinary vaccines.

المستخلص:

يهدف هذا البحث إلى تقييم الأداء الاستراتيجي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن بناءً على بيانات حقيقية، لشركة الكندي لإنتاج اللقاحات البيطرية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، عينة البحث، لأن هذه التكاليف تؤثر على القرارات الإدارية، والغرض من تطبيق بطاقة الأداء لتقييم الأداء الاستراتيجي هو فاعلية وأهمية بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء الاستراتيجي في الشركات الصناعية العراقية، بيان أهمية صياغة البعد البيئي والبعد الاجتماعي ضمن الأبعاد الاستراتيجية لبطاقة الأداء المتوازن. يتضح مما تم عرضه في هذا البحث الاعتماد على محاور بطاقة الأداء في تقييم الأداء الاستراتيجي، حيث أن معظم مؤشرات محاور بطاقة قياس الأداء كانت نحو تحسين قدرة أداء الإدارة عند اختيار القرارات من بين القرارات المتاحة. تمكين الإدارة من وضع الميزانيات السنوية بما يلامس الواقع الاقتصادي دون مبالغة أو جور في تقدير العوائد المستقبلية. وتوصي هذه البحث بأهمية تطبيق إحدى طرق تقييم الأداء الاستراتيجي لاتخاذ القرارات الصحيحة والازمة في الوقت المناسب وتحديد بطاقة الأداء المتوازن.

الكلمات المفتاحية: بطاقة الأداء المتوازن، الأداء الاستراتيجي، محاور بطاقة الأداء.

1. Master candidate, Administrative Technical College /Kufa /Al-Furat Al-Awsat University, marwa.juad@student.atu.edu.iq

2. Associate Professor, Administrative Technical College /Kufa /Al-Furat Al-Awsat University, Amal.Abdulhussain@atu.edu.iq

المقدمة:

يعد تقييم الأداء من المواضيع الشاملة ويعتبر عنصر مهم في العمليات الإدارية ويعتبر مكملاً لعملية الرقابة ، وذلك من خلال تقديم معلومات تستخدم كقياس لمعرفة مدى تحقيق اهداف المنظمة في الأمد الطويل. ان الأداء الاستراتيجي هو أحد المفاهيم الأساسية والمهمة للمنظمات التجارية والمؤسسات العامة ، وهو أيضاً الأكثر شمولاً وشمولية يهتم العديد من الباحثين بالأداء الاستراتيجي من خلال أبحاثهم، فلا يزال مفهوم الأداء موجوداً عند مناقشة الأداء كمصطلح تقني، وايضاً عند تحليل مستوى قواعد القياس الأساسية في المناقشة ، ويستخدم على نطاق واسع في مختلف مجالات عمل الإدارة و تصويب قرارات الادارة نحو الاستخدام الامثل للموارد الاقتصادية. من خلال هذا المبحث يجري دراسة تقييم الاداء الاستراتيجي، من ثم يجري عرض اهميته واهدافه ومدخل تقييمه ونماذج التقييم، والتصورات المبنية على اداء الادارة تبعاً لذلك ، التي تنشأ نتيجة استخدام الموارد الاقتصادية .

المبحث الاول: منهجية البحث

أولاً : مشكلة البحث : تتلخص مشكلة البحث في التساؤل التالي :

ما هو دور بطاقة الأداء في تقييم الأداء الاستراتيجي في شركة الكندي للإنتاج اللقاحات البيطرية ؟

ثانياً : اهداف البحث : يسعى البحث الى تحقيق مجموعة من الأهداف وهي :

1- فعالية واهمية بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء الاستراتيجي في الشركات الصناعية العراقية

2- بيان أهمية صياغة البعد البيئي والبعد الاجتماعي ضمن الابعاد الاستراتيجية لبطاقة الأداء المتوازن .

ثالثاً : أهمية البحث : تتلخص أهمية البحث في :

1- ان تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يمهد للإدارة عملية التخطيط الاستراتيجي وكذلك القرارات الاستراتيجية

2- يقدم البحث دليلاً ميدانياً إضافياً في العراق حول أهمية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في القطاع الصناعي المختلط.

رابعاً : منهج البحث : استخدم الباحث في دراسته المنهج الوصفي والمنهج الاستقرائي الاستنباطي كالتالي :

1- **المنهج الوصفي :** اعتمد الباحث لبناء الجانب النظري في البحث على المنهج الوصفي، عبر وصف المشكلة من خلال معرفة دراسات عدد من الباحثين ونتائجهم التي وصلوا اليها، من ثم صياغة الأفكار والآراء عن ما ينبغي القيام به، وزيارة بعض المواقع الاجنبية للحصول على بيانات ومعلومات تعزز تلك الافكار، إضافة إلى قراءة عدد من رسائل الماجستير والاطروحات المحلية والاجنبية، والاطلاع على المقالات ودراسة البحوث للاستفادة منها لرفد الرسالة بالتجارب الاخرى.

2- **المنهج الاستقرائي والاستنباطي :** استخدم الباحث المنهج الاستقرائي لجمع البيانات عن العينة محل البحث، عبر تحصيل البيانات المالية للمصرف عينة البحث واجراء الزيارات الميدانية، عبر توجيه اسئلة مباشرة الى ادارة المصرف، للوقوف على بعض الوقائع عن التصرفات المالية، ثم اجراء تحليل للبيانات المالية لمقارنة قيم البنود ما بين الفترات المالية، من ثم الانتقال من الاجزاء للتعميم عند التطبيق من خلال وضع قواعد عامة ثم استنباط الافكار لدعم تلك المقارنات للبنود، للوصول اخيراً الى استنتاجات وتوصيات عن نتائج البحث.

خامساً : فرضية البحث : لا تتوفر في الشركات الصناعية العراقية المقومات اللازمة لتقييم الأداء الاستراتيجي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن ، وتتوفر في الشركات الصناعية العراقية المقومات اللازمة لتقييم الأداء الاستراتيجي باستخدام بطاقة الأداء .

سادساً : الدراسات سابقة

1- دراسة (عبد الحافظ، مؤمن: 2020) (تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لتقييم الأداء الاستراتيجي بحمامات السباحة) دراسة ميدانية/منشور في المجلة العلمية للتربية البدنية وعلوم الرياضة ، جامعة أسيوط ، مصر . الهدف من هذه الدراسة تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لتقييم الأداء الاستراتيجي في حمامات السباحة توصل اليه البحث (في ما يخص البعد المالي) الى ان يتم الصرف في حمام السباحة بحدود ما هو مقرر من بنود للصرف، والمصادر المالية بحمام السباحة تكفي أجور العاملين ومكافئاتهم كما توصي

هذه الدراسة الى استخدام بطاقة الأداء المتوازن لتقييم الأداء الاستراتيجي في حمامات السباحة وكذلك الاهتمام بتعزيز الجانب المالي لتوفير الأدوات والأجهزة الحديثة التي تتناسب مع الخدمات المقدمة من حمامات السباحة.

2-دراسة (Jian Xu, and Jae Woo Sim) (2015) Are costs really sticky and biased? Evidence from manufacturing listed companies in China، مقالة منشورة في مجلة الاقتصاد التطبيقي ، المجلد 49، مصر . تهدف هذه الدراسة الى وجود أو عدم وجود ثبات التكلفة باستخدام عينة من الصين شركات التصنيع المدرجة خلال الفترة 2010-2014 ، وتوصل أولاً ان التكلفة اللزجة ظاهرة منتشرة ومبالغة في تقديرها في الصناعة التحويلية. ثانياً، وجدنا أن ثبات التكلفة يختلف اختلافاً كبيراً عبر الصناعات وفي مناطق مختلفة وتوصي هذه الدراسة تقديم أدلة على سلوك التكلفة غير المتماثل وتحتوي على آثار مهمة لكليهما بحوث محاسبة التكاليف وبحوث المحاسبة المالية.

المبحث الثاني : تعريف الأداء الاستراتيجي وخطوات تقييم الأداء الاستراتيجي

الأداء الاستراتيجي : على الرغم من كثرة الدراسات التي تناولت الأداء الاستراتيجي اذ تعددت مفاهيم الأداء بتعدد الباحثين في هذا المجال، ولم يستطع علماء الإدارة من الوصول الى مفهوم دقيق وشامل، فكل باحث له وجهة نظر مختلفة، وسوف يتم التطرق الى عدة تعاريف للأداء الاستراتيجي في جدول (1).

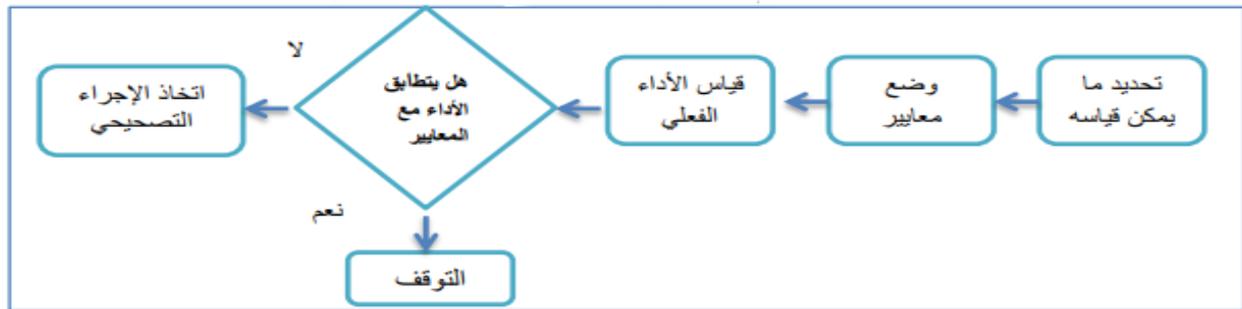
جدول (1) تعريفات الأداء الاستراتيجي

تعريفات الاداء الاستراتيجي	المصدر	السنة
"مدى تحقيق المؤسسة للأهداف الكلية بضمنها الأهداف الاستراتيجية واتخاذ القرارات اللازمة لمعالجة جوانب الضعف وتحقيق النمو السليم من خلال تعزيز جوانب القوة"	Garrison & Noreen	2012
"نشاط يهتم بمقارنة النتائج الفعلية مع النتائج المستهدفة وتوفير تغذية عكسية مرتدة للإدارة لمساعدتها في تقييم النتائج المحققة واتخاذ القرارات اللازمة بخصوص الانحرافات الحاصلة"	Hunger & Whelem	2015

الجدول: من اعداد الباحث

1. خطوات تقييم الأداء الاستراتيجي: يمثل الشكل التالي خطوات تقييم الأداء وكما يلي: (Thomas et al., 2012: 330)

شكل (1) خطوات تقييم الأداء الاستراتيجي



المصدر: (Thomas et al., 2012: 330)

وتتلخص هذه الخطوات كما يلي : (Thomas et al., 2012: 330) تحديد ما ينبغي قياسه: ينبغي على المديرين والمديرين التنفيذيين تحديد العمليات التي يجب مراقبتها وتقييمها ويجب أن تكون النتائج قابلة للقياس ، بأهداف معقولة وتركيز ثابت على العملية وجميع المجالات الرئيسية ، بغض النظر عن الصعوبة .

وضع معايير الأداء: لتقييم أداء الأهداف الاستراتيجية. ، قياس نتائج الأداء معقول ، وتشمل المعايير النطاق الذي يؤدي إلى انحرافات مقبولة ، وهذه المعايير ليست فقط للمخرجات ، ولكن أيضاً لمراحل الإنتاج المتوسطة .

قياس الأداء الفعلي: يجب عمل القياسات في الوقت المقرر لمقارنة الأداء الفعلي بالمعيار: . إذا كانت الإجابة بنعم ، تكون نتيجة الأداء الفعلية ضمن النطاق المطلوب وتتوقف عملية القياس هنا. يتم اتخاذ الإجراءات التصحيحية : إذا تجاوزت النتيجة الفعلية النطاق المطلوب ، يجب ان نعمل على تصحيح هذا الانحراف .

المبحث الثاني: نموذج بطاقة الأداء المتوازن

1- نشأة بطاقة الأداء المتوازن : كان للتطورات السريعة في بيئة الأعمال الحديثة تأثير على كمية ونوعية المعلومات التي يجب مراعاتها إدارة الحسابات المقررة في التقرير وتقييم الأداء لتحقيق الأهداف الاستراتيجية ، كانت هناك حاجة لتطوير مقاييس تشغيلية أفضل لكي تتكامل المقاييس المالية معاً لإعطاء صورة واضحة وشاملة عن أداء الوحدة. (العبيدي 32: 2009) وكانت الفترة التي سبقت الثمانينيات من القرن العشرين تتميز بأن نظم إدارة الأداء المحاسبي التركيز الإداري على المقاييس المالية للأداء فقط ، دون إجراءات غير مالية ، وبالتالي فهي تركز فقط على تلك الكلمات المفردات التي يمكن التعبير عنها بمصطلحات نقدية ، حفز المديرين بشكل مفرط على التركيز لخفض التكاليف وبالتالي تجاهل المتغيرات غير المالية اللازمة للمنافسة في بيئة المنافسة العالمية ، مثل جودة المنتج ، ووقت التسليم ، والراحة ، وخدمات ما بعد البيع ، ورضا العملاء ، والتي ظهرت خلال التسعينيات ، حيث أصبحت هذه المتغيرات عوامل أساسية في عملية المنافسة بين منظمات الأعمال ، وبالتالي فإن هذه المتغيرات لن تكون قادرة على قياسها بمقاييس الأداء التقليدية ، من فضلك علاوة على ذلك ، فقد شهد هذا العصر تركيزاً واسعاً على التدابير غير المالية ، نظراً لتكامل أنظمة تقارير الأداء يتم تضمينه في مقاييس الأداء غير المالي (العملاء والعمليات الداخلية والتعلم والنمو) إنه عكس للمتغيرات الأساسية ، والتي تعد مطلباً للنجاح التنافسي في الاقتصاد العالمي. (Drury; 2021:584) . مما دفع المؤسسات والوحدات الاقتصادية إلى السعي لتطوير وإبتكار أنظمة ومقاييس أداء موجهة المستقبل ، ومراعاة العملاء والعمليات الداخلية والحاجة إلى الابتكار والتحسين والنمو وهذا ما أدى إلى ظهور مفهوم بطاقة الأداء المتوازن (عوض، 2009: 78) أول ظهور لبطاقة الأداء المتوازن كان عام 1990 من قبل الباحثين: Kaplan (Robert) في جامعة هارفارد ، (David Norton خبير استشاري في منطقة بوسطن) ، مستشار في منطقة بوسطن. هذا لديه MRT لبطاقة الأداء المتوازن سلسلة من المراحل من بداية ظهورها كأفكار حتى الوقت الحاضر وحتى النهاية من الثمانينيات والتي تمثل مرحلة الأفكار والانتقال إلى التسعينيات وتحديداً في يناير 1993 حيث نشرت دراسة بحثية كل من Kaplan و Norton في مجلة (هارفارد) مراجعة الأعمال على 12 شركة ، بالإضافة إلى خبرتها في التعامل مع المنظمات بشكل مبتكر ، وقالوا: ضرورة زيادة المعرفة لمعالجة مشكلة عدم قدرة الأدوات المالية على توفير هام بهذه الفكرة ومن حثها المعلومات اللازمة لإدارة المنشأة الحديثة ، وهو ما دفعهم إلى مزيد من التقدم.

2- مفهوم بطاقة الأداء المتوازن : أن التطور السريع لبيئة الأعمال الحديثة اثر على كمية ونوعية المعلومات التي تحتاجها إدارة الوحدة الاقتصادية لقياس وتحسين الأداء لتحقيق الأهداف الاستراتيجية. لذلك ، من الضروري صياغة تدابير تشغيلية شاملة وتدابير مالية معاً من أجل الحصول على فهم واضح وشامل لأداء الوحدة ، وذلك لاشتقاق بطاقة الأداء المتوازن . فقد عرفها (Kaplan & Norton, 1992 : 71) " هو مجموعة من المقاييس المالية وغير مالية التي تقدم للإدارة العليا صورة واضحة وشاملة وسريعة لأداء المنظمة". كما عرفها هانسن وآخرون "بأنها نظام إدارة استراتيجي يترجم رؤية واستراتيجية المنظمة الى اهداف وتدابير تشغيلية" (Hansen & Mowen, 2017:611) حيث وضحت بطاقة الأداء المتوازن " بأنها عبارة عن اطار عمل يربط وجهات نظر مجموعات أصحاب المصلحة الأربعة في المنظمة برسالة المنظمة وأهدافها ومواردها ومقاييس الأداء" (Crosson & Needles, 2014:1018) كما عبر عنها (ثابت ، 2016:19) "بأنها نظام إداري يهدف الى مساعدة المنظمة على ترجمة رؤيتها واستراتيجيتها الى مجموعة من الأهداف والقياسات الاستراتيجية المترابطة، وذلك ما تتضرر منه من أبعاد تتعدى ما يذهب اليه التقرير المالي في

تقييم الأداء، إذ لم يعد التقرير المالي يمثل الطريقة الوحيدة التي تستطيع المنظمات من خلالها تقييم أنشطتها ورسم تحركاتها المستقبلية" ، كما عرضها Zimmerman بأنها "مجموعة من مقاييس الأداء التي توفر رؤية شاملة للمؤسسة من خلال التعرف على أهداف المساهمين ورضا العملاء والموظفين وطرق تحسين العمليات الداخلية للشركات" (Zimmerman, 2017: 665). وأيضاً عرفها (Horngren et al., 2018: 481) "ان هذه الأداة تقوم بترجمة رسالة المنظمة إلى مجموعة من مقاييس الأداء وذلك من خلل تقديم هيكل لتنفيذ استراتيجية المنظمة فضلاً عن ذلك فان بطاقة الاداء المتوازن التي تركز على تحقيق الأهداف المالية ولكنها تذهب ابعد من ذلك من خلال تركيزها على الأهداف غير المالية" ، كما عرفها دروري " أداة إدارية استراتيجية تقوم بترجمة الرؤية والاستراتيجية للوحدة إلى أهداف تشغيلية لكل من المناظير الأربعة ومن ثمّ تحديد مقاييس الأداء المحددة لكل هدف من الأهداف" (Drury, 2018: 564) ، كما ادلى بها كارسون وآخرون " أداة تتكون من مجموعة متكاملة من مؤشرات الأداء ، تمكن الوحدة الاقتصادية من ترجمة استراتيجيتها إلى أربع مجموعات من مقاييس الأداء المتعلقة بالأمور المالية ، والزبائن، والعمليات الداخلية، والنمو والتطوير من أجل تحقيق أهدافها الاستراتيجية" (Garrison et al., 2019: 482).

3- ابعاد بطاقة الأداء المتوازن : يلوح (وفاء وآخرون، 2018، 147) ان بطاقة الأداء المتوازن تتضمن ستة ابعاد التي تم اقتراحها من قبل (Norton & Kaplan ، 1996: 8) وذلك تقويم أداء المؤسسات (السياحية) يمكن توضيح وعرض هذه الابعاد كلاتي :-

1.3. البعد المالي : البعد المالي الذي يعكس تقلبات المنظمة وهذه المصالح ، ويركز على قياس الأداء من خلال مجموعة من الأهداف والمؤشرات المالية (الخفاجي ، 2008:45) لتعظيم الربحية. يركز هذا البعد أيضاً على مستوى الدخل التشغيلي ، ومعدل العائد على رأس المال المستثمر ، ونمو المبيعات والعائد على رأس المال الاستثماري الناتج عن خفض التكاليف وبيع المزيد من وحدات المنتجات وهذا المحور هو القوة الدافعة الرئيسية من أي شخص . ، سواء كان موجهاً للربح أو موجهاً للخدمة ، لأن استدامته تعتمد على وضعه المالي. إذا أصبح هذا التكامل تصميمًا للغاية في بطاقة الأداء المتوازن ، فيجب أن يدمج التدابير المالية وغير المالية (Noreen et al., 2019: 482) ومن بين المحاور الثلاثة الأخرى التي يمثلها محور العميل ، يكون منظور كفاءة الأداء ، تتفاعل العمليات الداخلية والتعلم والإبداع. ويحقن في هذا المحور المالي ، لأنه النتيجة النهائية لنتائج عمل الوظائف المختلفة ، الوحدة التنظيمية على هذا المحور المالي. يركز المنظور المالي على النتائج المالية لوجهات النظر الأخرى ، لذلك يجب أن تكون أهداف ومقاييس وجهات النظر الأخرى (Mowen & Hansen, 2017: 615) مرتبطة بالأهداف المالية وامتلاك الكيانات المالية. المحاور الاستراتيجية الثلاثة هي نمو الإيرادات وخفض تكاليف تطوير الأصول ، والتي يمكن استخدامها كأساس لتحسين أهدافها ومعاييرها التشغيلية. تختلف التدابير المالية من مرحلة إلى أخرى. تلخصها Norten في ثلاث مراحل رئيسية: مرحلة النمو ، والمرحلة المستقرة ، و مرحلة النضج في مرحلة النمو ، تركز الأهداف المالية للمؤسسة على نمو المبيعات والموقع ، وإيجاد أسواق جديدة ، وتقييم المنتجات والخدمات الجديدة ، والحفاظ على مستويات الإنفاق المناسبة لعمليات التحسين المستمر . لتطوير المنتجات والعمليات والأنظمة وقدرات الموظفين ، وبناء الأنشطة المتعلقة بقنوات التسويق والتوزيع الجديدة.

2.3. بعد العملاء : يتم تحقيق بطاقة الأداء المتوازن من قبل العملاء من خلال زيادة قيمة العملاء . يمكن تحقيق قيمة العميل من خلال ابتكار منخفض التكلفة ومنتجات وخدمات عالية الجودة. يجب أن تسلط بطاقة الأداء المتوازن الضوء على استراتيجية المنظمة لزيادة القيمة النقدية. بما في ذلك مؤشرات الأداء النموذجية لإعطاء وجهة نظر العملاء ، واستطلاعات رضا العملاء وتسليم حصة السوق في الوقت المحدد وتقليل العيوب (Zimmerman, 2017 : 627) الهدف من بُعد العميل هو بشكل أساسي تقديم الخدمات للعملاء الحاليين والمحتملين ، لذلك سيعمل المديرون من الصعب تطوير معايير قياس الأداء لتوجيه قدرة وحدات الأعمال على المساعدة في خلق مسارات رضا العملاء وولائهم. لذلك ، يركز العملاء النموذجيون على التدابير المتعلقة برضا العملاء والعملاء ، فضلاً عن اكتساب عملاء جدد وزيادة حصة السوق (Drury;2018: 567) العوامل التي تؤثر على نجاح الوحدة وتحليل القيمة تركز الوحدة في هذا التحليل على توزيع الأنشطة داخل النظام لإعادة بناء القيمة التي تولدها الصناعة وفهم كيفية توزيع القيمة بين مختلف المشاركين الذين يساعدون في تشكيل المنتج. (حسن، 2018: 34).

3.3. بعد العمليات الداخلية : يركز منظور العمليات الداخلية على ما يجب أن تكون المنظمة جيدة فيه وما يجب أن تفعله المنظمة داخلياً لتلبية توقعات عملائها ومطابقة منافسيها. يتم ربط العميل والمستوى العالي والمنخفض في المؤسسة لتصحيح الخطأ ، ويتصلون بمتطلبات العميل ويعملون وفقاً لمتطلبات العميل (Williams & Kincki, 2020: 467). تميل الشركات إلى اعتماد خطط التحسين المستمر لمتابعة ترقبات العمليات الداخلية ، والتركيز على محور العميل ، والسعي لخلق قيمة للعملاء ، والتركيز على الأداء المالي. نسعى جاهدين لإضافة قيمة للمالكين (Rajan ,Datar, 2018: 507) تعد العمليات الداخلية هي تدابير لقياس كفاءة وفعالية إنتاج المؤسسة أو منتجاتها أو خدماتها.. وهذا يشمل تقييم جميع الجوانب الرئيسية لسلسلة القيمة ، بما في ذلك تطوير المنتج ، والإنتاج ، والتسليم ، وخدمة ما بعد البيع ، للتأكد من أن المنظمة يعمل بطريقة فعالة (others & kieso, 2018: 26-28). المقدمات الجديدة والنمو في جودة الخدمات المقدمة ، وكلها في صميم سلسلة القيمة ، والتي تركز على ثلاث عمليات رئيسية: الابتكار والعمليات وخدمة ما بعد البيع (الكواز، 2019: 101).

4.3. بعد التعلم والنمو : الداخلية بطريقة فعالة ، وخلق قيمة للعملاء المساهمين (bahimani, 2015: 702). تولى الموظفون مسؤولية جديدة كبيرة ، وفي بعض الأحيان تتطلب هذه المسؤوليات قدرات ومهارات وتكنولوجيا حديثة لم تكن متوفرة من قبل: 2014 (Jaluludin & Nabihah, 97). ويوضح أن الهدف من هذا البعد هو تدريب الموظفين وتشجيعهم على التعلم والتطوير والتحسين وتزويد العملاء بخدمات جيدة ومرضية. من منظور تدريب الموظفين على خدمة العملاء ، يجب أن يقدم خدمة جيدة ، ويمكن أيضاً قياس الأداء المرتبط بهذا الهدف من خلال عدد الموظفين المقبولين عن غير قصد (Crosson, 2011: 20, Needles). وقد أوضح (Norton & Kaplan, 1996: 126-127) يتمثل نمو المؤسسة في تحقيق عمليات داخلية عالية المستوى وخلق قيمة للعملاء والمساهمين. يهتم هذا المنظور أيضاً بمستوى نكاه ومهارات الموظفين ، وكيف يمكنهم تحسين مستواهم المهني من خلال تشكيل النتائج واستغلال الأنظمة الآلية المستخدمة في نظام المعلومات الإدارية ، وصياغة السياسات والإجراءات بناءً على سياسات المنظمة و استراتيجيات التغيير التنظيمي لتحقيق الأهداف العليا للمنظمة ، وتتجلى هذه الأهداف في النمو طويل المدى ، وأساليبه، والقدرة على البقاء والمنافسة، من ناحية أخرى ، يؤكد kaplan و Norton على الحاجة إلى تلبية المتطلبات الأساسية الثلاثة لبعد التعلم:-

1- قدرة المعلومات: تقاس باستخدام مستويات التعلم ذات كفاءة عالية للعاملين (Horngren, 2015: 480)

2- تقاس قدرات نظام المعلومات بمؤشرات مثل النسبة المئوية لتغطية المعلومات ، وعدد الحواسيب ، والنسبة المئوية لأمن نظام المعلومات في المرافق ، واستخدام أنظمة وشبكات التجارة الإلكترونية ، والاتصالات الدولية (مرسي وسليم ، 2007: 300).

3- مقاييس تنظيمية في الذاكرة. التفويض والانتماء في العمل لا يمكن تحقيق النتائج الإيجابية في المنظمة ما لم يكن هناك انسجام وتفاعل بين قدرات ومهارات العمال وطبيعة الإجراءات التنظيمية التي تجعلها أكثر اندماج في العمل (الغالبى وادريس: 2009: 284).

5.3. بعد البيئة الاجتماعية : يتم تعريف وجهة نظر البيئة الاجتماعية على أنها سلسلة من الإجراءات أو المساهمات التي تقدمها منظمة ما للمجتمع ، وتتمثل في تقديم خدمات الرعاية الاجتماعية في مجالات الصحة والتعليم وإعادة تأهيل البنية التحتية (ادغيش، 2016: 21) . إذ تشكل الوحدات جزء من المجتمع الذي تعمل فيه مما يحتاج الى مساهمة من حيث تحقيق رفاهية المجتمع للحفاظ على استمرارية نجاحه رغم أنه ليس المسؤول الوحيد عن ذلك ، فإن أول ما يجب الاهتمام به هو متابعة مسؤوليته الاجتماعية والتأكد من أنه يساهم في استمراريته من خلال تقديم منتجات وخدمات عالية الجودة ، وحماية سلامة البيئة وصحة المواطنين المحيطين وعمالهم من خلال تجنب مخاطر التلوث وتحسين أداء العمال من خلال التعبئة والتوفير ، وبالتالي تعزيز دور الوحدات الاقتصادية في تلبية متطلبات المجتمعات المحيطة (الغبان ، الحسين ، 2009: 13) هناك سببان رئيسيان لهذا البعد من نموذج بطاقة الأداء المتوازن (السامرائي وآخرون ، 2012: 267) .

1- هو ما إذا كان الأداء البيئي والمجتمع يشكلان جزءاً مهماً من الاستراتيجية التنظيمية الحالية ، وبالتالي ، فإن أهداف ومقاييس هذا البعد لا يمكن أن تكمل دور البطاقة.

2- التوسعة الثانية لبطاقة الأداء المتوازن لتقييم الأداء الاستراتيجي للمنظمة والتكيف مع التغيرات في البيئة الحديثة ، (ادغيش، 2016: 21).

6.3. بعد المخاطر : يمكن استخدام بطاقة الأداء المتوازن كأداة لرصد وتقييم خطط إدارة المخاطر والرقابة التنظيمية (romny 2021:613). حيث إعداد بطاقة الأداء المتوازن كأداة لدراسة إدارة المخاطر. هذا جانب آخر من جوانب تنفيذ بطاقة الأداء المتوازن من خلال إمكانية التحولات السلبية. الانحرافات قبل هذا الانحراف لها عواقب وخيمة من خلال إجراءات المتابعة. التوحيد الشهري والسنوي لعمل الوحدة دراسة جميع المتغيرات لتحقيق أهداف المنظورين المالي وغير المالي (Alam & Hallman، 2015:17). يركز هذا البعد على المخاطر المرتبطة بأنشطة المنظمة. إذا أشار العديد من الباحثين والمؤلفين إلى أن هذه المخاطر لها تأثير سلبي على كل تكلفة ، فإن استراتيجيتهم تشكل تهديداً للإيرادات ولن تكون الحصاة الأفضل من المخاطر خياراً. الأنشطة التي تضيف قيمة للعملاء أو الخدمات ولكن احتمالية وقوع حوادث ، لذلك هناك احتمالية للخسارة أو الضرر (طالب، حميد ، 2018 : 13) ، أو توازن احتمالية الخسارة أو الضرر بسبب الظروف غير المؤكدة وأهمية المخاطر وتأثيرها .

4 - **علاقة بطاقة الأداء المتوازن بالإداء الاستراتيجي :** العلاقة بين بطاقة الأداء المتوازن والأداء الاستراتيجي تنعكس في النقاط التالية : (الشمري ، 2021:78) .

أولاً: تعتبر بطاقة الأداء المتوازن أداة فعالة في مجال تقييم الأداء الاستراتيجي ، لأنها من التقنيات الحديثة التي تحول استراتيجية المنظمة طويلة المدى.

ثانياً: تحتوي بطاقة الأداء المتوازن على أربعة ابعاد تستخدم لإدارة ومراقبة العمليات اليومية للمنظمة

ثالثاً: تعتمد بطاقة الأداء المتوازن للجامعة على المؤشرات المالية والمعدات غير المالية 4. تساعد بطاقة النتائج المتوازنة المديرين والمسؤولين في المؤسسة على اتخاذ القرارات 5. تساعد على إيجاد توازن بين أهداف المنظمة الهدف هو تحقيق ما بين الرؤية والاستراتيجية (نيفن ، 2002) أشار إلى أن بطاقة الأداء المتوازن هي تقنية تلعب دوراً استراتيجياً في المنظمة لأنها نظام قياس ونظام إدارة استراتيجي أداة التوصيل (الشهوان ، 2014:23) .

المبحث الثالث : التأطير التطبيقي

1- نبذة تعريفية عن شركة الكندي لإنتاج اللقاحات والأدوية البيطرية

1-1 تأسيس الشركة : شركة الكندي لإنتاج اللقاحات والأدوية البيطرية (المعروفة باسم: الكندي) هي شركة عامة مدرجة في سوق العراق للأوراق المالية منذ حزيران 2004، تعمل شركة الكندي في قطاع الأدوية والتكنولوجيا الحيوية وعلوم الحياة مع التركيز على الأدوية، يقع مقر شركة الكندي في بغداد، العراق، وقد جرى تأسيسها في 01 تشرين الاول 1990 بداية السنة المالية الربع الأول بالنسبة للشركة، رأسمالها عند التأسيس 15,000,000 دينار عراقي اما عند الإدراج في سوق العراق للأوراق المالية فبلغ 360,000,000 دينار عراقي، بينما بلغ رأس مالها الحالي 5,940,000,000 دينار عراقي .

1-2 أهداف الشركة : تهدف الشركة الى المساهمة في دعم الاقتصاد الوطني، من خلال نشاطها في توفير اللقاحات الواقية من الأمراض، لحماية الثروة الحيوانية وحماية الصحة العامة من الأمراض المشتركة، ومن اجل تحقيق أهدافها تسعى الى إنتاج اللقاحات والمستحضرات البيولوجية والأدوية البيطرية اللازمة، وايضاً تسعى لأجراء البحوث والدراسات وتبادل الخبرات مع الجهات العلمية الأخرى، في مجال تطوير أنتاج اللقاحات وتسويقها وتسهيل مهمة السيطرة على الأمراض، وقد جرى التعاقد مع هيئة البحث والتطوير مركز بحوث الادوية التابعة لوزارة الصناعة .

2- **تقييم الأداء الاستراتيجي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن :** تحليل محاور بطاقة الأداء المتوازن في شركة الكندي لإنتاج اللقاحات البيطرية يتمثل بتحليل المحاور الاساسية الاربعة للبطاقة بالإضافة الى محور البيئة والمجتمع للسنوات 2010-2019 .

1- المحور المالي

1-1 مؤشر فاعلية المبيعات : ان هذه النسبة هي مقابلة الإيرادات الفعلية مع الإيرادات المخططة للشركة فأن كانت الإيرادات الفعلية اكبر من المخططة يعتبر هذا مقياس جيد للإداء والعكس صحيح . جدول (3) يوضح نسبة الإيرادات الفعلية الى المخططة .

1-2 مؤشر نسبة نمو الإيرادات : تستعمل النسب المالية المطبقة في التحليل المالي لتقييم أداء الوحدة الاقتصادية من خلال التعبير عن كل هدف ضمن هذا البعد بالمؤشر الاكثر ملائمة . سوف يتم دراسة وتحليل اهم مؤشرات هذا المحور .

$$\text{نسبة نمو الإيرادات} = (\text{إيراد المبيعات} - \text{إيراد المبيعات}) \div \text{إيراد المبيعات} * 100\%$$

للسنة الحالية للسنة السابقة للسنة السابقة

(إبراهيم، 2013: 367)

تتمثل هذه النسبة بمقدار الإيرادات الناتجة عن مبيعات الشركة وذلك من خلال بيع المنتجات التي تقوم الشركة بإنتاجها من خلال ممارسة نشاطها الجاري وأيضاً الإيرادات التي تحصل عليها الشركة من خارج نشاطها التجاري. حيث تكون النتيجة ممارسة المتاجرة بالسلع والخدمات بغرض البيع أو تحقيق الإيرادات مقابل لإعمال التي تؤديها على منتجاتها أو المواد التي يمتلكها الغير والتي تكون مكملاً لنشاط الجهة المستفيدة بالإضافة الى الإيرادات الناتجة من القرارات الإدارية وأيضاً حساب إيرادات السنوات السابقة والإيرادات العرضية التي تحصل عليها الشركة بصورة عرضية. يبين الجدول (2) نسبة نمو الإيرادات في الشركة.

جدول (2) مؤشر نمو إيرادات لشركة الكندي لإنتاج اللقاحات البيطرية (2010- 2019)

السنة	إيراد المبيعات للسنة الحالية	إيراد المبيعات للسنة السابقة	نسبة النمو %
2010	186110	123699	50%
2011	252018	186110	35%
2012	316703	252018	26%
2013	575289	316703	81%
2014	606181	575289	89%-
2015	687852	606180	13%
2016	843920	687855	23%
2017	131021	843921	55%
2018	149350	131021	13%
2019	286883	149350	92%

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على سجلات الشركة

يوضح الجدول السابق ان اعلى نسبة لانحراف الإيرادات الفعلية والمخططة كانت في سنة (2019) حيث بلغت (92%) واقل نسبة للانحراف كانت في سنة (2014) اذ بلغت (-89%) .

1-3 مؤشر نسبة هامش الربح

$$\text{نسبة هامش الربح} = \text{مجمل الربح (الخسارة)} \div \text{صافي المبيعات}$$

(الخفاجي، 2021: 102)

يشير الجدول (3) حساب نسبة هامش الربح من خلال حساب مجمل الربح الى صافي المبيعات

جدول (3) مؤشر مجمل الربح (الخسارة) الى صافي المبيعات لشركة الكندي لإنتاج اللقاحات البيطرية (المبالغ بملايين الدنانير)

السنة	مجمّل الربح (الخسارة)	صافي المبيعات	نسبة هامش الربح %
2010	80632	15372	%52
2011	10138	24732	%41
2012	11124	30186	%37
2013	70435	57076	%12
2014	21343	47229	45%
2015	48662	40703	%12
2016	43924	63144	%07
2017	31467	10101	%31
2018	68020	92154	%07
2019	84091	18678	%45

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على سجلات الشركة

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ ان الشركة تحقق أرباحا خلال سنوات الدراسة المذكورة وان هذا يعتبر مؤشر ايجابي لمبيعات المعمل وان سبب هذه الارياح تعود الى زيادة المبيعات .
1-4 مؤشر نسبة التخفيض في الإنتاج الكلي

$$\text{نسبة التخفيض في تكاليف الإنتاج} = (\text{تكاليف الإنتاج الحالية} - \text{تكاليف الإنتاج السابقة}) \div \text{تكاليف الإنتاج السابقة} \times 100$$

(أبو ماضي، 2018)

يوضح الجدول (4) ادناه تكاليف الانتاج المباشرة واهمال تكاليف خدمات الانتاج لمعرفة تأثير هذه التكاليف على منتجات الوحدة الاقتصادية .

جدول (4) مؤشر نسبة تكاليف الإنتاج لشركة الكندي لإنتاج اللقاحات البيطرية

السنوات	تكاليف الإنتاج الحالية	تكاليف انتاج السنة السابقة	نسبة النمو %
2010	74371	73172	%02
2011	11163	74371	%50
2012	16264	11163	%46
2013	43979	16269	%1.70
2014	61488	43979	-%86
2015	32645	61488	-%47
2016	40350	32645	%24
2017	60067	40350	%49
2018	68218	60067	%14
2019	68583	68218	-%90

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على سجلات الشركة بالاعتماد على سجلات الشركة

يلاحظ في الجدول الارتفاع الواضح في تكاليف الإنتاج فيما يخص سنة 2013 ما نسبته %1.70 بخلاف ما تأشره سنة 2019 البالغ -90% من تندي واضح وصل الى %90 والذي لم تشهده الوحدة الاقتصادية منذ سنة 2010، ويمكن ان يعزى هذا الارتفاع في التكاليف الى تعويضات الموظفين التي بلغت اكثر من 4 مليون ، هنا ينبغي على الإدارة مراعاة اعداد الموظفين مما يتناسب وحجم النشاط الذي تديره الوحدة والأسباب التي أدت الى تكبد هذه المصاريف .
1-5 مؤشر نسبة الإيرادات الكلية الى التكاليف التسويقية والإدارية.

$$\text{الإيرادات الكلية الى التكاليف التسويقية والإدارية} = \text{الإيرادات الكلية} \div \text{التكاليف التسويقية والإدارية}$$

(حسن، 2018: 88)

يوضح الجدول ادناه الإيرادات الكلية للشركة ومقابلتها مع التكاليف الإدارية والتسويقية لمعرفة مدى اثر هذه التكاليف على المركز المالي للشركة.

جدول (5) مؤشر الإيرادات الى التكاليف التسويقية والإدارية (2010 - 2019) (المبالغ مليار دينار عراقي)

السنة	الإيرادات الكلية	التكاليف التسويقية والإدارية	عدد المرات
2010	19410	35270	5.50
2011	26014	43294	6.01
2012	32839	49831	6.59
2013	58003	66430	8.73
2014	77114	26945	2.86
2015	84720	21148	4.01
2016	10236	39540	2.59
2017	13102	44489	2.94
2018	14935	40323	3.70
2019	28688	61141	4.69

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على سجلات الشركة

يوضح الجدول أعلاه تراجع كبير في الإيرادات وازدياد التكاليف الإدارية والتسويقية في سنة 2016 بنسبة 2.59 بينما سجلت سنة 2014 ما نسبته 2.86 عكس سنة 2016 الذي يدل بذلك على عدم تسخير الموارد للحصول على تدفقات نقدية واردة تصب في مصلحة الوحدة ، مما ينعكس على سلوكيات الإدارة .

1-6 مؤشر نسبة الوحدة المباعة من المخزون

نسبة الوحدة المباعة من المخزون = قيمة المخزون التام ÷ صافي المبيعات

(إبراهيم، 2013: 368)

الجدول ادناه يبين قيمة المخزون التام الى صافي المبيعات (2010 - 2019) (المبالغ بملايين الدنانير)

جدول (6) مؤشر نسبة الوحدة المباعة من المخزون لشركة الكندي لإنتاج اللقاحات البيطرية

السنة	مخزون الانتاج التام	صافي المبيعات	نسبة النمو %
2010	18226	15372	12%
2011	50419	24732	2%
2012	10231	30186	3%
2013	16726	57076	3%
2014	16594	47229	35%
2015	10548	40703	26%
2016	10530	63144	17%
2017	26388	10101	26%
2018	24817	92154	2.69%
2019	02416	18678	1%

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على سجلات الشركة

مؤشر الإيرادات وازدياد التكاليف الإدارية والتسويقية في سنة 2016 بنسبة 2.59% بينما سجلت سنة 2014 ما نسبته 2.86 عكس سنة 2016 الذي يدل بذلك على عدم تسخير الموارد للحصول على تدفقات نقدية واردة تصب في مصلحة الوحدة ، مما ينعكس على سلوكيات الإدارة. حيث حققت سنة 2019 نسبة 1% وهي نسبة جيدة على العكس منها في باقي السنوات .

1-7 مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة

- القيمة الاقتصادية المضافة = الموارد - مستلزمات الإنتاج

(حسن، 2018: 90)

يمثل الجدول ادناه نسبة القيمة الاقتصادية المضافة باستخدام الموارد مطروحا منه مستلزمات الإنتاج

جدول (7) مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة مطروحا منه مستلزمات الإنتاج شركة الكندي لإنتاج اللقاحات البيطرية

السنة	الموارد	مستلزمات الإنتاج	نسبة النمو %
2010	18611	41430	-22%
2011	25201	62262	-37%
2012	31670	78291	-46%
2013	57528	37825	19%
2014	60611	17790	42%
2015	68782	25613	43%
2016	13906	38023	10%
2017	13204	32324	-19%
2018	11941	44330	-32%
2019	27963	38871	-10%

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على سجلات الشركة

نلاحظ في الجدول أعلاه ارتفاع في تكاليف مستلزمات الإنتاج وهذا يؤدي الى انخفاض في نسبة القيمة الاقتصادية المضافة ، حيث ينبغي على الوحدة الاقتصادية في إعادة النظر في هذه التكاليف وتخفيضها قدر المستطاع.

1-8 مؤشر السيولة السريعة

$$\text{السيولة السريعة} = (\text{مج الموجودات المتداولة} - \text{المخزون}) \div \text{مج المطلوبات المتداولة}$$

(أبو ماضي، 2018: 381)

الجدول التالي يبين السيولة السريعة ناتجة من مجموع الموجودات مطروحا منه المخزون مقسوما على مجموع المطلوبات المتداولة

جدول (8) مؤشر السيولة السريعة شركة الكندي لإنتاج اللقاحات البيطرية (المبالغ بملايين الدنانير)

السنة	الموجودات المتداولة	المخزون	المطلوبات المتداولة	عدد المرات
2010	29467	63038	32418	7.15
2011	35511	68227	46817	6.13
2012	43532	10667	49189	-12.84
2013	49981	11051	38378	1%14
2014	45395	10630	26836	12.95
2015	44702	12173	13814	23.55
2016	46126	10590	13466	26.39
2017	50460	10930	16539	23.90
2018	52283	19305	66802	4.94
2019	53388	28380	35833	6.98

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على سجلات الشركة

نلاحظ في الجدول أعلاه انخفاض في السيولة في سنة 2012 وهذا يعني ان الوحدة الاقتصادية غير قادرة على الوفاء بالتزاماتها وهو ما يسجل خطر عليها ، اما في باقي السنوات كانت نسبة مؤشر السيولة جيد جدا .

2-محور الزبون :سيتم دراسة وتحليل اهم مؤشرات هذا المحور حول تقدير رضا الزبائن ومدى ولائهم وكيفية المحافظة عليهم وكسب زبائن جدد، لتتمكن الشركة من توسيع مجال الحصة السوقية وذلك من خلال زيادة حجم المبيعات .

1-2 مؤشر معدل نمو السنوي للمبيعات

الحصة السوقية : هي حجم نشاط الوحدة الاقتصادية في سوق معين ، ويمكن حساب الحصة السوقية من خلال :-

$$\text{معدل النمو السنوي للمبيعات} = (\text{مبيعات السنة الحالية} - \text{مبيعات السنة السابقة} / \text{مبيعات السنة السابقة}) \times 100$$

(حسن ، 2018: 95)

جدول (9) مؤشر الحصة السوقية للمنتجات لشركة الكندي لإنتاج اللقاحات البيطرية (2010-2019)

السنوات	مبيعات السنة الحالية	مبيعات السنة السابقة	نسبة النمو %
2010	15372	11577	33%
2011	24732	15372	61%
2012	30186	24732	22%
2013	57076	30186	89%
2014	47229	57076	-92%
2015	40703	47229	-14%
2016	63144	40703	55%
2017	10101	63144	60%
2018	92154	10101	-9%
2019	18678	92154	1%

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على سجلات الشركة

نلاحظ في الجدول أعلاه الانخفاض في السنوات 2014، 2015، 2018 على عكس باقي السنوات فقد كانت النسب جيدة هذا وينبغي على الوحدة الاقتصادية تدريب العاملين ورفع مستوى الكفاءة لديهم وتطوير الآلات والمكائن والعناية بالمواد الأولية الأساسية في الإنتاج وذلك لتحقيق أهدافها.

2-2 مؤشر نسبة الوحدات المعيبة

$$\text{نسبة الوحدات المعيبة} = (\text{عدد الوحدات المعيبة} \div \text{اجمالي الوحدات المباعة}) * 100\%$$

(الخفاجي ، 2021: 210)

حيث تتمثل بحساب الوحدات المعيبة حيث يقوم الزبون باسترجاع المنتج بسبب وجود عيب او تلف او عدم مطابقته لمتطلبات الزبون ويمثل الجدول (10) مردود المبيعات للشركة ومقارنتها مع الوحدات المباعة.

جدول (10) مؤشر نسبة الوحدات المعيبة الى الوحدات المباعة لشركة الكندي لإنتاج اللقاحات البيطرية (2010-2019)

السنوات	عدد الوحدات المعيبة	اجمالي الوحدات المباعة	نسبة النمو %
2010	863	7899	0%
2011	431	3498	12%
2012	582	3219	18%
2013	210	7721	2%
2014	651	1106	58%
2015	760	5436	13%
2016	211	6609	3%
2017	330	6987	4%
2018	210	5419	3%
2019	886	8709	10%

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على سجلات الشركة

في الجدول أعلاه نلاحظ نزول في نسبة الوحدات المعيبة مقابلة مع الوحدات المباعة يعتبر مؤشر جيد لأداء الوحدة الاقتصادية وهذا يعني التزام الوحدة الاقتصادية في تلبية رغبات الزبون في المنتجات وتلبية المواصفات المطلوبة

2-3 مؤشر نسبة الانخفاض في الوحدات المعيبة

نسبة الانخفاض في عدد الوحدات المعيبة = (عدد الوحدات المعيبة للسنة الحالية - عدد الوحدات المعيبة للسنة السابقة) ÷ السنة السابقة

جدول (11) مؤشر نسبة الانخفاض في الوحدات المعيبة لشركة الكندي لإنتاج اللقاحات البيطرية

السنوات	عدد الوحدات المعيبة للسنة الحالية	عدد الوحدات المعيبة للسنة السابقة	نسبة النمو
2010	863	652	32%
2011	431	863	-50%
2012	582	431	35%
2013	210	582	-64%
2014	651	210	2.10
2015	760	651	17%
2016	211	760	-72%
2017	330	211	56%
2018	210	330	-36%
2019	886	210	3.22

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على سجلات الشركة

في الجدول أعلاه نلاحظ تراجع في نسبة الوحدات المعيبة مقارنة وهذا مؤشر ايجابي للوحدة الاقتصادية عينة البحث ،وان هذا الانخفاض يعود الى التزام الوحدة الاقتصادية بمعايير ومواصفات معينة .

3- محور العمليات الداخلية : كل وحدة اقتصادية تسعى الى تحقيق اهدافها من خلال تحسين الانتاجية التي تعتبر أهم مرتكزات البناء في السوق التنافسية. وسيتم دراسة وتحليل اهم مؤشرات هذا المحور .

3-1 مؤشر نسبة المنتجات الجديدة

نسبة المنتجات الجديدة = (عدد المنتجات الجديدة ÷ العدد الكلي للمنتجات)

(إبراهيم، 2013: 372)

جدول (12) مؤشر نسبة عدد الوحدات المنتجة الجديدة الى عدد المنتجات الكلية لشركة الكندي لإنتاج اللقاحات البيطرية

السنوات	عدد المنتجات الجديدة	عدد المنتجات الكلية	نسبة التغيير
2010	79860	46460	17%
2011	95020	47170	2%
2012	93927	28392	33%
2013	21350	23250	92%
2014	18754	99233	2%
2015	46988	19812	2%
2016	10980	98181	1%
2017	54131	39820	14%
2018	87356	36232	2%
2019	12390	45413	3%

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على سجلات الشركة

المنتجات الجديدة تحتل تأخذ نسبة عالية مقابلة مع المنتجات الكلية حيث حققت سنة 2011 أعلى نسبة للمنتجات الجديدة مقارنة مع منتجاتها الأساسية في سنوات الدراسة . ولرغبة الزبائن في البضاعة المحلية فقد قامت الشركة بإنتاج منتجات جديدة لتستمر الشركة في العمليات الإنتاجية .

3-2 مؤشر إنتاجية العمل

$$\text{إنتاجية العمل} = \text{عدد الوحدات المنتجة} \div \text{عدد العاملين}$$

(الخفاجي، 2021:211)

تشير هذه النسبة الى كفاءة العاملين في انتاج المنتجات المخطط لها والجدول ادناه يوضح عدد الوحدات المنتجة خلال السنة نسبةً الى عدد العاملين .

جدول (13) مؤشر نسبة الوحدات المنتجة على عدد العاملين لشركة الكندي لإنتاج اللقاحات البيطرية (2010-2019)

السنوات	عدد الوحدات المنتجة	عدد العاملين	نمو الإنتاجية %
2010	7986	5131	15%
2011	95020	5163	18%
2012	9392	6132	15%
2013	21350	5075	42%
2014	18754	5719	32%
2015	4698	5982	7%
2016	10980	5640	1%
2017	54131	6121	88%
2018	8735	5432	16%
2019	12390	5760	21%

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على سجلات الشركة

نلاحظ من الجدول أعلاه حقق عام 2012 أعلى نسبة إنتاجية للعمالة مقارنة بالسنوات التي بها عدد أكبر من العمال. وتعتبر الزيادة في هذه النسبة مؤشراً على كفاءة العاملين في الإنتاج. وان سبب انخفاض هذا المؤشر بسبب كثرة اجازات الموظفين.

4. محور التعلم والنمو : وجدت الوحدة الاقتصادية ملزمة بالاهتمام ببرامج التدريب والتعليم والتدريب ومكافأة الموهوبين ، مما يؤدي إلى حدوث آثار إيجابية من خلال إنتاج منتجات جديدة.

4-1 نسبة العاملين المشاركين في الدورات التدريبية

$$\text{نسبة العاملين المشاركين في الدورات التدريبية} = (\text{عدد العاملين المتدربين} / \text{عدد العاملين}) * 100\%$$

(حسن، 2013: 374)

توضح هذه النسبة عدد العاملين المدربين نسبة الى مجموع العاملين والجدول التالي يبين اعداد العاملين المدربين في الوحدة الاقتصادية .

جدول (14) مؤشر نسبة اعداد العاملين المتدربين الى عدد العاملين لشركة الكندي للقاحات البيطرية

السنوات	عدد العاملين المتدربين	عدد العاملين	نسبة التغيير
2010	210	51314	40%
2011	371	51632	61%
2012	343	61321	55%
2013	351	50758	69%
2014	210	57198	36%
2015	312	59821	52%

%8	565400	492	2016
%34	61210	214	2017
%59	54321	321	2018
%81	57600	471	2019

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد على البيانات المالية للشركة

نلاحظ من الجدول أعلاه انخفاض متذبذب في نسبة العمال المشاركين في الدورات التدريبية مما اعطى تأثير في منتجات المعمل بصورة عامه . ينبغي على الوحدة الاقتصادية من زيادة برامج التدريب والتعليم للعاملين وذلك لتحسين الأداء .

5. محور البيئة والمجتمع : على الوحدة الاقتصادية توفير ظروف بيئية جيدة ومناسبة للعاملين والاهتمام بصحتهم وتوفير لهم افضل الخدمات . وسيتم دراسة وتحليل اهم مؤشرات هذا المحور .

1-5 مؤشر نسبة العاملين المدربين على الجودة

نسبة العاملين المدربين على الجودة = (عدد العاملين المدربين على الجودة ÷ إجمالي عدد العاملين)

(حسن، 2018: 104)

يبين الجدول التالي عدد العاملين المدربين على الجودة مقارنة مع إجمالي عدد العاملين في الوحدة الاقتصادية خلال سنوات البحث

جدول (15) مؤشر نسبة العاملين المدربين على الجودة لشركة الكندي لإنتاج اللقاحات البيطرية

السنوات	عدد العاملين المدربين على الجودة	إجمالي عدد العاملين	نسبة النمو %
2010	4081	51314	%8
2011	4310	51632	%8
2012	4380	61321	%7
2013	4210	50758	%8
2014	4220	57198	%7
2015	4721	59821	%8
2016	4532	56540	%1
2017	4565	61210	%7
2018	4599	54321	%8
2019	6521	57600	%11

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد على البيانات المالية للشركة

نلاحظ من الجدول أعلاه 2018 حققت نسبة جيدة في اعداد العاملين المدربين على الجودة وهي %08 حيث ان هذه النسبة تمثل نسبه ضعيفة مقارنة مع اعداد العاملين في الوحدة الاقتصادية .

6. محور المخاطرة : محور الاستمرارية : يركز هذا البعد على المخاطر المرتبطة بأنشطة المنظمة. إذا أشار العديد من الباحثين والمؤلفين إلى أن هذه المخاطر لها تأثير سلبي على كل تكلفة ، سيتم دراسة وتحليل اهم المؤشرات في هذا المحور .

1-6 مؤشر تكاليف التسويق

تكاليف التسويق = تكاليف التسويق للسنة الحالية - تكاليف التسويق للسنة السابقة ÷ تكاليف التسويق للسنة السابقة

(حسن، 2018: 105).

جدول (16) مؤشر نسبة تكاليف التسويق لشركة الكندي لإنتاج اللقاحات البيطرية (مليون دينار)

السنوات	تكاليف التسويق للسنة الحالية	تكاليف التسويق للسنة السابقة	نسبة النمو %
2010	44900	40408	%11
2011	92366	44900	%1
2012	78528	92366	-%15
2013	350956	78528	%3
2014	64187	350956	-%82
2015	40106	64187	-%38
2016	48158	40106	%20
2017	49433	48158	%03
2018	94090	49433	%90
2019	42404	94090	-%55

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد على البيانات المالية للشركة

نلاحظ في جدول أعلاه في سنة 2013 وجدت فيها أرباحاً بنسبة مقبولة مقارنة مع السنوات الاخرى التي كانت عكس ذلك حيث نلاحظ انخفاض في التكاليف التسويقية ارتفاع في نسب الخسائر لسنوات الدراسة.

6-2 مؤشر معدل المبيعات من المنتجات الجديدة

- معدل المبيعات من المنتجات الجديدة = ايراد المبيعات للمنتجات الجديدة / الايرادات الكلية

(حسن، 2018: 105)

جدول (17) مؤشر نسبة الإيرادات المبيعات من الإيرادات الكلية لشركة الكندي لإنتاج اللقاحات البيطرية

السنوات	ايراد المبيعات	إيرادات الكلية	نسبة النمو %
2010	15853	19410	%82
2011	25330	26014	%97
2012	30861	32839	%94
2013	57365	58003	%99
2014	04864	07711	%63
2015	04548	09143	%50
2016	08439	10236	%82
2017	13102	13102	1.00
2018	14935	14935	1.00
2019	28688	28688	1.00

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد على البيانات المالية للشركة

نلاحظ من خلال الجدول السابق ان سنة 2015 قد حققت اقل نسبة من ايراد المنتجات الجديدة و ارتفعت هذه النسبة في 2017، 2018,2019 على التوالي وهذا مؤشر جيد حيث ان المعمل قد ارتفع موقفه من الاستمرارية من ناحية تحقيق ايراد المنتجات الجديدة، اما السنوات الاخرى فقد حققت نسباً جيدة مقارنة مع الايرادات الكلية لعينة البحث خلال سنوات الدراسة .

جدول (18) ملخص نتائج مؤشرات بطاقة الأداء المتوازن لشركة الكندي لإنتاج اللقاحات البيطرية.

الملاحظات	مؤشر الأداء	ملخص زمني	المحاور
سوء في تحصيل الإيرادات بسبب زيادة المبيعات نتيجة زيادة التكاليف الثابتة الترويج للمنتج يحقق نسبة مرتفعة من المبيعات .	غير مقبول جيد جدا مقبول غير مقبول	5 سنوات من الانخفاض 2 سنة من الانخفاض في نسبة هامش الربح 3 سنوات من الانخفاض 5 سنوات من الانخفاض في الإيرادات الكلية وارتفاع التكاليف التسويقية والإدارية.	المحور المالي :- -مؤشر نسبة نمو الإيرادات مؤشر نسبة هامش الربح مؤشر نسبة تخفيض في الإنتاج الكلي مؤشر نسبة الإيرادات الكلية الى التكاليف التسويقية والإدارية مؤشر نسبة الوحدة المباعة من المخزون مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة مؤشر السيولة السريعة.
انتاج كميات محددة وتصريفها بسرعة بسبب ارتفاع تكاليف مستلزمات الإنتاج بنسبة كبيرة سياسة الإدارة في تحصيل الأموال .	جيد جيد جيد	9 سنوات من الانخفاض 9 سنوات من الارتفاع 1 سنة من الانخفاض	محور الزبون مؤشر معدل نمو السنوي للمبيعات مؤشر نسبة الوحدات المعيبة مؤشر الانخفاض في الوحدات المعيبة
الانخفاض يمثل توفر السلعة المحلية للمواصفات المطلوبة التزام الوحدة الاقتصادية في تلبية رغبات الزبون التزام الوحدة بمواصفات ومقاييس معينة	جيد جيد مقبول	3سنوات من الانخفاض 9 سنوات من الانخفاض 4 سنوات من الانخفاض	محور العمليات الداخلية مؤشر نسبة المنتجات الجديدة مؤشر إنتاجية العمل محور التعلم والنمو مؤشر نسبة التدريب والتعليم مؤشر نسبة المشاركين في الدورات التدريبية
زيادة الطلب لإشباع السوق هبوط في برامج التدريب والتعليم التوجه لتطوير الملاكات العاملة	جيد جيد غير مقبول جيد	9 سنوات من الارتفاع 9 سنوات من الارتفاع في إنتاجية العمل 3 سنوات من الارتفاع 9 سنوات من الارتفاع	محور البيئة والمجتمع مؤشر العاملين المتدربين عل الجودة
أداء إدارة متوازن السيطرة على قنوات التوزيع امكانية الإيفاء بحاجة السوق لمنتجات الوحدة لجودتها .	جيد جيد	1 سنة من الانخفاض 6 سنوات من الارتفاع 3 سنوات من الارتفاع وباقي السنوات متوسط	محور الاستمرارية مؤشر تكاليف التسويق مؤشر معدل المبيعات من المنتجات الجديدة

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد على البيانات المالية للشركة

المبحث الرابع : الاستنتاجات والتوصيات

أولاً : الاستنتاجات من خلال ما تم عرضه توصل الباحث الى :

- 1- باستخدام محاور بطاقة قياس الأداء نحصل على تحليلات أفضل للأداء المالي للشركة ، وهو ما ينعكس في الإجراءات التي اتخذتها الإدارة للفترة المالية المنتهية ، ومن ثم عدم ارتكاب نفس الأخطاء في المستقبل.
- 2- الاعتماد على محاور بطاقة قياس الأداء في تقييم الأداء الاستراتيجي.
- 3- تمكين الإدارة من وضع ميزانيات سنوية بشكل يلامس الواقع الاقتصادي دون مبالغة أو جور في وضع تقديرات للعوائد المستقبلية مما يجعل القرارات أكثر فائدة فيما هو في المصلحة العامة للشركة ويشجع المستثمرين على زيادة الاستثمارات بعد ذلك .
- 4- معظم مؤشرات محاور بطاقة قياس الأداء كانت في اتجاه تحسين قدرة الإدارة على الأداء عند اختيار القرارات من بين القرارات المتاحة.

5- شهدت الشركة تحسناً في أدائها الاستراتيجي .

ثانياً: التوصيات

- 1- ينبغي على إدارة شركة الكندي عينة البحث إعطاء موضوع تقييم الأداء الاستراتيجي أهمية أكبر من خلال تخصيص موارد الشركة بشكل لا ينفق فيه على الإنفاق غير المرغوب فيه.
- 2- أن تعتمد الإدارة أكثر على نموذج بطاقة الأداء المتوازن لما لها من فائدة معلوماتية في إصدار قرارات التكلفة.
- 3- ينبغي على الشركات الصناعية العراقية ان تعمل على تحسين الأداء الاستراتيجي
- 4- ضرورة تبني نموذج بطاقة الأداء المتوازن لكونها تعتمد على أسلوبا لقياس وتقييم الأداء من خلال محاورها الستة التي تعمل على نقاط تحديد الضعف والخلل في أدائها.

قائمة المراجع

أولاً . المصادر العربية

1. إدريس، ثابت عبد الرحمن والمرسي، جمال الدين محمد، "الإدارة الاستراتيجية: مفاهيم ونماذج تطبيقية"، الإسكندرية، الدار الجامعية لطباعة والنشر والتوزيع.
2. أبو ماضي، كامل احمد، (2018) "بطاقة الأداء المتوازن كأداة تقييم لأداء المؤسسات الحكومية وغير الحكومية " مكتبة نيسان للطباعة والتوزيع، فلسطين.
3. إبراهيم، سحر طلال، (2013) "تقويم أداء الوحدات الاقتصادية باستعمال بطاقة الأداء المتوازن"، بحث منشور، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الخامس والثلاثون، كلية الإدارة والاقتصاد جامعة بغداد
4. الخفاجي، حسين ثامر كاظم، (2021) " تحسين جودة الأداء الاستراتيجي المستند على بطاقة الأداء الاستراتيجي في المؤسسات السياحية باستخدام سلسلة القيمة المستدامة"، رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس الكلية التقنية الإدارية /كوفة
5. العبيدي، ندى أسعد إسماعيل، (2009)، "تقويم الأداء الاستراتيجي للمستشفيات العراقية باستعمال بطاقة الأداء المتوازن"، دراسة تطبيقية في الشركة العامة لخدمات الثروة الحيوانية لنيل شهادة المحاسبة القانونية، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية من جامعة بغداد.
6. الكوازي، صالح مهدي و الخفاجي، علي تحسين، (2019)، "تطبيق تقنية بطاقة العلامات المتوازنة في تقويم الأداء الاستراتيجي، دراسة تطبيقية في مصنع اطارات الديوانية للفترة 2016-2017"، مجلة المثلى للعلوم الادارية والاقتصادية، مجلد 9، عدد 3.
7. حسن، نور حسن، (2018) "تقييم المخاطرة والاستمرارية في إطار بطاقة الداء المتوازن كأداة للتقييم الاستراتيجي في القطاع الصناعي" دراسة حالة في معمل الألبسة الرجالية في النجف الاشراف رسالة مقدمة الى مجلس الكلية التقنية إدارية - جامعة الفرات الأوسط - كوفة لنيل شهادة الماجستير في تقسم تقنيات المحاسبة .

ثانياً . المصادر الأجنبية

1. Drury, C, Tayles, M, (2021), "Management and Cost Accounting", 8 th Ed, Colin Drury, South-Western, Cengage Learning.
2. Drury, C., (2018), "Management and Cost Accounting", 10th Ed , Colin Drury, South-Western, Cengage Learning.
3. 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 Cen gage Learnin.
4. Horngren, Ch. T., Datar, S. M. & Rajan, M. V., (2018), "Horngren's Cost Accounting A Managerial Emphas", 16th Ed , Pearson Education.
5. Jakobsen, M., (2008), "Balanced scorecard development in Lithuanian companies: Case study of the Lithuanian consulting engineering company", MSc in Finance and International Business, Master thesis, Aarhus School of Business, University of Aarhus, Lithuanian.
6. Kaplan, R. S. & Norton, D. P., (1992), "The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance". Harvard Business Review Jan- Feb , 1992 , 71-79
7. Noreen, E. W., Garrison, R.H., & Brewer, P.C., (2019), "Managerial Accounting". 8th Ed, McGraw-Hill Education, 2 Penn Plaza, New York.
8. Wheelen et al., (2018), "Strategic Management and Business Policy, Globalization, Innovation, and Sustainability". 15th ed., Pearson Education Limited.
9. Zimmerman, J. L., (2017), "Accounting for Decision Making and Control", 8th Ed, McGraw-Hill Education, 2 Penn Plaza, New York.