



الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية

عضو اتحاد الجامعات العربية
عضو الاتحاد الدولي للجامعات
كلية العلوم المالية والمصرفية - صنعاء
قسم المحاسبة / برنامج الماجستير

مدى إمكانية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في المنشآت
الحكومية - دراسة حالة في مصلحة الضرائب بالجمهورية اليمنية

إعداد
خالد محمد عبدالولي المرتضى

إشراف
الدكتور / رضوان علي خالد

قدمت هذه الدراسة استكمالاً لمقرر مشروع بحث في برنامج ماجستير المحاسبة

2015م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

(قَالُوا سُبْحَانَكَ لَا عِلْمَ لَنَا إِلَّا مَا عَلَّمْتَنَا إِنَّكَ أَنْتَ الْعَلِيمُ
الْحَكِيمُ)

صَدَقَ اللَّهُ الْعَظِيمُ

(سورة البقره - آية 32)

الإهداء

إلى من جعل مشواري العلمي ممكناً، إلى أبي الغالي.

إلى من تحت قدمها الجنة، إلى أمي الحنون.

إلى من ساندني وآزرني في دربي، إلى زوجتي الوفيه.

إلى من لأجلهم سرت في الدرب، إلى أبنائي الأعزاء.

إلى جميع إخواني وأخواتي، احتراماً وتقديراً.

إليهم جميعاً أهدي جهدي المتواضع هذا راجياً الله

الإطالة بأعمارهم ليروا ثمرة جهدهم.

شكر وتقدير

في البداية أشكر الله عز وجل الذي ألهمني ووفقتني في مشوار دراستي
وسهل لي كافة السبل لأصل إلى ما أنا عليه اليوم
وانطلاقاً من العرفان بالجميل، أتقدم بالشكر والتقدير وعظيم الامتنان إلي أستاذي
الفاضل الدكتور/ رضوان علي خالد، الذي تفضل بالإشراف على هذه الدراسة، ولما
قدمه لي من دعم وتشجيع وتوجيهات قيمة وسديدة كان لها الأثر الأكبر في إتمام
هذا العمل.

وكما أشكر الدكتور / عارف الحاج ، والدكتور عمار مهيوب رئيس قسم
المحاسبة بالأكاديمية الذين قدموا ما بوسعهم من النصح الذي أفاد في تجويد
هذه الدراسة.

والشكر موصول للدكتور / شوقي الدعيس الذي ساهم في إجراء التحليل
الإحصائي لبيانات الدراسة.

ولا أنسى المجهود السخي والوفاء المنقطع النظير لجميع الزملاء في الوحدة
التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين بمصلحة الضرائب في الجمهورية اليمنية
لما بذلوه من جهود قيمة لمساعدتي في إنجاز هذه الدراسة .

وفي النهاية يسرني أن أتقدم بجزيل الشكر إلى كل أساتذتي الذين لم يبخلوا
يوماً بعلمهم، وقدموا لي كل مساعدة ومساندة مكنتني من المضي بخطى ثابتة في
مسيرتي العلمية.

سائلاً الله العلي القدير أن يجزهم جميعاً عني خير الجزاء

الملخص

هدفت الدراسة إلى تحديد مدى إمكانية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في المنشآت الحكومية - دراسة حالة في مصلحة الضرائب بالجمهورية اليمنية والتعرف على أبرز المعوقات التي تحول دون تطبيق نظام بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية في اليمن.

اعتمدت الدراسة على قائمة استبيان وزعت على موظفي الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين بمصلحة الضرائب والبالغ عددهم (50 موظف) ، وتم استخدام العديد من الأساليب الإحصائية لمعالجة البيانات الأولية والتوصل إلى النتائج والتي من أبرزها:
أ - يتوفر لدى الإدارة الضريبية بدرجة متوسطة المقومات الأساسية لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) ، والتي أهمها:

1- يتوفر لدى الادارة الضريبية الموارد البشرية اللازمة لتشغيل نظام بطاقة الاداء المتوازن.

2- يتوفر لدى الادارة الضريبية الموارد المالية اللازمة لتشغيل نظام بطاقة الاداء المتوازن.

3- يتوفر لدى الادارة الضريبية نظام معلومات سليم تشمل قدرته على الاتصال والتواصل بين مختلف المستويات الادارية.

ب - تتوفر مؤشرات الابعاد الأربعة التي تتطلبها بطاقة الأداء المتوازن (BSC) ، والتي أهمها:

1- تتوفر بدرجة كبيرة مؤشرات البعد المالي التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

2- تتوفر بدرجة متوسطة مؤشرات بعد المكلفين التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

3- تتوفر بدرجة متوسطة مؤشرات بعد العمليات الداخلية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

4- تتوفر بدرجة متوسطة مؤشرات بعد التعلم والنمو التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

ج- وجود معوقات بدرجة متوسطة تحد من تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية والتي أهمها:

1- نقص المعرفة عن بطاقة الاداء المتوازن في قياس الاداء.

2- ضعف وجود رؤية مشتركة لإستراتيجية متفق عليها لكل المستويات الادارية.

3 - ضعف دعم الادارة العليا للأساليب الحديثة في تقييم الاداء الضريبي ، وضعف وجود انظمة معلومات تتمتع بالقدرة على تقييم الاداء.

لذا أوصت الدراسة المعنيين في الإدارة الضريبية العمل على تطوير نظم قياس وتقييم الأداء الحالية في الإدارة الضريبية ، لزيادة كفاءتها وفعاليتها من خلال الاتي:

1- نشر المعرفة عن اسلوب الاداء المتوازن بين موظفي الادارة ، والعمل على تدريبهم وصقل مهاراتهم التي تساعد على تطبيق اسلوب بطاقة الاداء المتوازن (BSC)

2- اعتماد التطبيق الكامل لبطاقة الاداء المتوازن (BSC).

Abstract

The study aimed to determine the extent of the applicability of the Balanced Scorecard (BSC) in government facilities - in the case of the IRS and the Republic of Yemen study to identify the main obstacles that prevent the implementation of the Balanced Scorecard System (BSC) in tax administration in Yemen.

The study relied on a list of questionnaire distributed to tax auditing applied in the large taxpayer unit in tax authority staff totaling (50 employees), has been used several statistical methods for processing the raw data and come up with the results and most important of which:

A - with the tax administration is available moderately basic components for the application of the Balanced Scorecard (BSC), which mainly include:

1. Upon the tax administration needed to run the Balanced Scorecard system of human resources available.
2. In tax administration the necessary financial resources available to run the Balanced Scorecard system.
3. In a sound tax administration information, including the ability to connect and communicate between the various levels of management system available.

B - available four dimensions required by the Balanced Scorecard indicators (BSC), which mainly include:

1. highly available financial dimension indicators required by the application of the Balanced Scorecard process (BSC) in tax administration.
2. moderately indicators available after taxpayers required by the application process Balanced Scorecard (BSC) in tax administration.
3. moderately indicators available after the internal processes required by the application process Balanced Scorecard (BSC) in tax administration.
4. moderately indicators available after learning and growth required by the application process Balanced Scorecard (BSC) in tax administration.

(C) the existence of obstacles moderately limiting the application of the Balanced Scorecard (BSC) in tax administration, which mainly include:

1. Lack of knowledge about the Balanced Scorecard to measure the performance card.
2. weakness of the existence of a common vision agreed for each administrative levels of strategy.
- 3 - double the support of the senior management of modern methods in the evaluation of the performance of tax, and the weakness of the presence of Systems

Information has the ability to assess performance.

Therefore, the study recommended the tax administration involved in the work on the development of systems to measure and evaluate current performance in tax administration, to increase the efficiency and effectiveness through the following:

1. dissemination of knowledge about the style of balanced performance between the staff of the administration, and work to train and hone their skills which help apply the style of the Balanced Scorecard (BSC)
2. Adoption of the full implementation of the Balanced Scorecard (BSC).

قائمة المحتويات

رقم الصفحة	الموضوع
أ	الآية القرآنية
ب	الإهداء
ج	الشكر والتقدير
د	ملخص الدراسة باللغة العربية
هـ	ملخص الدراسة باللغة الانجليزية
و- ز	قائمة المحتويات
ح	قائمة الجداول
ط	قائمة الملاحق
الإطار العام للدراسة	
2	أولاً- المقدمة
3	ثانياً - مشكلة الدراسة
3	ثالثاً - أهمية الدراسة
3	رابعاً - أهداف الدراسة
3	خامساً- منهجية الدراسة
4	سادساً- فرضيات الدراسة
5-4	سابعاً- التعريفات الإجرائية
5	ثامناً- حدود الدراسة
5	تاسعاً - هيكل الدراسة
الفصل الأول : مفهوم وأهمية وأبعاد ومقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) وعلاقتها بإستراتيجية الإدارة الضريبية.	
18-7	المبحث الأول : مفهوم وأهمية وأهداف ومقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC)
11-8	أولاً : مفهوم بطاقة الأداء المتوازن (BSC)
11	ثانياً : المفاهيم المرتبطة ببطاقة الأداء المتوازن (BSC)
12	ثالثاً : أهمية بطاقة الأداء المتوازن (BSC)
14-12	رابعاً : فوائد ومزايا بطاقة الأداء المتوازن (BSC)
15	خامساً : أهداف بطاقة الأداء المتوازن (BSC)
17-15	سادساً : مقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC)
29-19	المبحث الثاني : أبعاد بطاقة الأداء المتوازن (BSC) وعلاقتها بإستراتيجية الإدارة الضريبية
20	أولاً : القواعد الأساسية لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC)
24-21	ثانياً : أبعاد بطاقة الأداء المتوازن (BSC)
27-24	ثالثاً : دور بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة للإدارة الإستراتيجية
28-27	رابعاً : علاقة بطاقة الأداء المتوازن (BSC) بإستراتيجية الإدارة الضريبية
28	خامساً : التحديات التي تواجه بطاقة الأداء المتوازن (BSC)

الفصل الثاني : الدراسات السابقة	
37-32	الدراسات باللغة العربية
38-37	الدراسات باللغة الإنجليزية
39	التعليق على الدراسات السابقة
الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية	
78 -40	دراسة حالة في الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين عن مدى امكانية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في مصلحة الضرائب بالجمهورية اليمنية.
47-41	المبحث الأول : منهجية الدراسة
42	1- مصادر الحصول على المعلومات
43-42	2 - مجتمع وعينة الدراسة
44-43	3 - أداة الدراسة
46-45	4 - إجراءات تطبيق أداة الدراسة
46	5 - الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة
74 -48	المبحث الثاني : اختبار فروض الدراسة وتحليل النتائج
51-49	المطلب الأول :خصائص عينة الدراسة
49	1 - توزيع عينة الدراسة حسب الجنس
49	2- توزيع عينة الدراسة حسب العمر
50	3- توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي
50	4- توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخدمة
51	5- توزيع عينة الدراسة حسب التخصص
51	6- توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي
74-52	المطلب الثاني : إختبار فرضيات الدراسة
الخلاصة والنتائج والتوصيات	
79	أولاً: الخلاصة
80-79	ثانياً : النتائج
81	ثالثاً : التوصيات
82	رابعاً : مقترحات الدراسات المستقبلية
86-83	قائمة المراجع
84-83	المراجع باللغة العربية
86-85	المراجع باللغة الإنجليزية
107 -87	الملاحق

قائمة الجداول

رقم الصفحة	مضمونه	رقم الجدول
23	الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن (BSC)	(أ)
24	مكونات بطاقة الأداء المتوازن (BSC)	(ب)
26	بطاقة الأداء المتوازن (BSC) وعمليات الإدارة الاستراتيجية	(ج)
43	ربط الإيراد المركزي والمحلي في مصلحة الضرائب	(1-3)
43	بيانات عينة الدراسة	(2-3)
44	تركيب استمارة الاستبيان	(3-3)
44	درجات مقياس ليكرت يوضح درجات التقدير اللفظي	(4-3)

قائمة الملحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	رقم الصفحة
1	قائمة بأسماء المحكمين	88
2	الاستبيان بصيغته النهائية (الموزعه)	89-94
3	جداول التحليل الاحصائي	95-107

الإطار العام للدراسة

أولاً - المقدمة

ثانياً - مشكلة الدراسة

ثالثاً - أهمية الدراسة

رابعاً - أهداف الدراسة

خامساً - منهجية الدراسة

سادساً - فرضيات الدراسة

سابعاً - التعريفات الإجرائية

ثامناً - حدود الدراسة

تاسعاً - هيكل الدراسة

أولاً - المقدمة:

ساهمت عوامل التغيير في بيئة منظمات الأعمال المحيطة بالنظام المحاسبي عموماً والمحاسبة الإدارية خصوصاً في إيجاد بيئة تنافسية تتزايد بما يصاحبها من ثورة في نظم المعلومات بشقيها الإداري والمحاسبي ، الأمر الذي أدى لزيادة حاجة الإدارة الى المعلومات الاستراتيجية المتعلقة بالبيئة الخارجية وتحليلات المنافسة (إبراهيم ، 2010 : 3) ، ولإجراء عملية تقييم الأداء فقد طرح الفكر المحاسبي في القرن الماضي مجموعه من مقاييس الأداء عرفت بالمقاييس المالية لتقييم الأداء نظراً لإ اعتمادها على مخرجات النظام المحاسبي مثل مقاييس التحليل المالي والدخل المتبقي ، وعلى الرغم من أهمية هذه المقاييس في تقييم أداء المنظمات ، فإن تلك المنظمات تواجه تغيرات مستمرة في عصر تكنولوجيا المعلومات وارتفاع معدلات المنافسة وزيادة الاعتماد على التقنيات والمفاهيم الحديثة في مجال الإدارة والمحاسبة ، الأمر الذي جعل اساليب تقييم الاداء التي تقتصر على استخدام مقاييس الاداء المالية فقط موطناً للعديد من الانتقادات لما أصاب تلك المقاييس من قصور في عملية تقييم الأداء كإغفالها للنتائج طويلة الاجل وتجاهلها الى مؤشرات الجودة وإغفالها الجوانب التشغيلية عند تقييم الاداء.

و كأنعكاس للانتقادات التي واجهت اساليب تقييم الاداء التقليدية التي تقتصر على استخدام المقاييس المالية فقط ، فقد اسستحدثت كل من (Kaplan & Norton, 1992) نموذجاً لمقاييس غير مالية بجانب تلك المقاييس المالية بما يسمح بإحداث التكامل في عملية تقييم أداء المنظمات ، ومن هنا ظهرت بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في بداية التسعينيات الميلادية عندما قام معهد نولن نورتون بإجراء دراسة بعنوان (قياس الاداء في منشأة) بمشاركة (12) منشأة من مجالات مختلفه ، وكان المحرك الأساس للدراسة اقتناع المشاركين بأن طرق قياس الاداء التقليدية لم تعد تفي بالغرض المطلوب لإتخاذ قرارات فعالة.

ونظراً لأهمية المنشآت الحكومية وعلى وجه الخصوص الإدارة الضريبية ، دعت الحاجة الى استخدام اداة تجعل من تقييم أداء المنشآت الحكومي بكفاءة وفعالية عن طريق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) ، التي حقق تطبيقها في بعض المنشآت نجاحاً ملفتاً، جعلها تنتقل من مجرد أداة من أدوات الإدارة إلى نظام متكامل للإدارة الإستراتيجية من خلال المساعدة على صياغة استراتيجية المنظمة وترجمتها إلى اهداف استراتيجية وترجمة تلك الأهداف الى قياسات استراتيجية تحقق متابعة وتقييم الإستراتيجية وهو ما يسمى قياس الاداء الاستراتيجي ، وأكثر ما يميز هذه الأداة هو أنها لا تركز على قياس البعد المالي فقط كما كان سائداً من قبل ، من خلال أنظمة القياس التقليدية ، بل هي تحقق التوازن من خلال تركيزها على قياس أربعة أبعاد أساسية في المنظمة وهي: البعد المالي، بعد العملاء ، بعد العمليات الداخلية، بعد التعلم والنمو ، وهذا من شأنه يجنب المنظمه الخطأ في تركيزها على الجوانب المالية فقط ، لذا يمكن تحديد مشكلة الدراسة كما يلي:

ثانياً - مشكلة الدراسة:

تتمثل مشكلة الدراسة في السؤال الرئيس التالي :-

ما مدى امكانية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في مصلحة الضرائب اليمنية؟

ثالثاً - أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية الدراسة في الآتي :-

1- تكمن أهمية هذه الدراسة بأنها تبحث في احد الاساليب المعاصرة لقياس الاداء في البيئة اليمنية في ظل انتشار الحاسبات والمنافسة والسعي لتطبيق الجودة الشاملة ، وفي القطاع الحكومي على وجه الخصوص في جانب حيوي منه وهي الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين بمصلحة الضرائب التي تقوم بتحصيل قرابة ما نسبته (70%) من اجمالي ربط إيرادات الموازنة للعام المالي 2014م.

2- اسلوب بطاقة الاداء المتوازن يأخذ في الاعتبار الابعاد المتعددة الماليه وغير الماليه لتقييم الاداء الاستراتيجي للإدارة الضريبية في الجمهورية اليمنية ، بما يؤدي في حال الأخذ بها إلى تطوير الإدارة الضريبية وزيادة الإيرادات المحصلة.

رابعاً - أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة الى تحديد مدى امكانية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية ويتفرع هذا الهدف إلى الأهداف التالية :

1- تحديد مدى توفر المقومات الاساسية لضمان تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية.

2- تحديد مدى توفر المؤشرات (المقاييس) لضمان تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية ضمن ابعادها الأربعة.

3- تحديد أهم المعوقات التي تحول دون تطبيق نظام بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية.

خامساً - منهجية الدراسة:

تعتمد الدراسة على استقراء الأدب المحاسبي السابق في موضوع الدراسة ، كما تعتمد على دراسة حالة باستخدام قائمة استبيان وزعت على موظفي الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين بمصلحة الضرائب والبالغ عددهم (50موظف)،كون هذه الوحدة تقوم بتحصيل قرابة ما نسبته (70%) من اجمالي الإيرادات الضريبية المحصلة في الجمهورية اليمنية.

سادساً - فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى: تتوفر لدى الإدارة الضريبية العديد من المقومات الأساسية لضمان تطبيق نظام بطاقة الاداء المتوازن (BSC).

الفرضية الثانية: تتوفر لدى الإدارة الضريبية العديد من المؤشرات (المقاييس) لضمان تطبيق نظام بطاقة الاداء المتوازن (BSC) ضمن ابعادها الأربعة : ويتفرع من هذه الفرضية اربعة فروع فرعية هي:

الفرضية الفرعية الأولى: تتوفر مؤشرات البعد المالي التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية .

الفرضية الفرعية الثانية: تتوفر مؤشرات بعد المكلفين التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية .

الفرضية الفرعية الثالثة: تتوفر مؤشرات بعد العمليات الداخلية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية .

الفرضية الفرعية الرابعة: تتوفر مؤشرات بعد التعلم والنمو التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية .

الفرضية الثالثة: وجود معوقات تحول دون تطبيق نظام بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

سابعاً - التعريفات الإجرائية للدراسة:

***بطاقة الأداء المتوازن (BSC):** أداة تتم بواسطتها ترجمة رسالة المنظمة واستراتيجيتها إلى اهداف ومقاييس أو مؤشرات شاملة ومتوازنة في اربعة ابعاد اساسية هي البعد المالي، بعد العملاء ، بعد العمليات الداخلية، بعد التعلم و النمو ، والتي يمكن تقسيمها إلى محورين:
أ- المحور المالي: وهي التي توفر معلومات عن نتائج الاعمال التي تمت بالفعل بصفتها مقاييس نهائية.

ب- المحاور غير الماليه: وتتمثل ب (العملاء- العمليات الداخلية - التعلم والنمو) بصفتها مقاييس قيادية وإرشادية ومحركات للأداء المالي مستقبلاً ، وبهذا يتحقق التوازن بين المقاييس الماليه وغير الماليه.

*الإدارة الضريبية المختصة : وتعني أي من الوحدات الفرعية لمصلحة الضرائب في الجمهورية اليمنية وتشمل :

- الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين والفروع التابعة لها بالمحافظات .
- مكتب الضرائب بالهيئة العامة للاستثمار .
- مكتب الضرائب بأمانة العاصمة والفروع التابعة للمكتب في نطاق أمانة العاصمة
- مكاتب الضرائب في بقية محافظات الجمهورية والفروع التابعة لكل منها في نطاق كل محافظة.
- مندوبي المصلحة لدى الجهات بما في ذلك مندوبي مكاتب الضرائب بأمانة العاصمة والمحافظات والوحدة التنفيذية لدى الجهات .
- الإدارة العامة لمكافحة التهرب الضريبي بديوان المصلحة .

ثامناً- حدود الدراسة:

اقتصرت هذه الدراسة على الادارة الضريبية - مصلحة الضرائب في الجمهورية اليمنية وتحديدأ في الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين- صنعاء ، كونها تقوم بتحصيل قرابة ما نسبته (70%) من اجمالي ربط ايرادات الموازنة للعام المالي 2014م.

تاسعاً- هيكل الدراسة:

سيتم تناول موضوع الدراسة في ثلاثة فصول يتضمن الفصل الاول مفهوم وأهمية وأبعاد ومقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) وعلاقتها بإستراتيجية الإدارة الضريبية ، والفصل الثاني الدراسات السابقة ، والفصل الثالث الدراسة التطبيقية وتتمثل بدراسة حالة في الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين عن مدى امكانية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في مصلحة الضرائب بالجمهورية اليمنية ، مشتملاً منهجية الدراسة ، ووصف عينة ومجتمع الدراسة واختبار الفرضيات وتحليل النتائج ومناقشتها .

الفصل الأول

مفهوم وأهمية وأبعاد ومقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) وعلاقتها باستراتيجية الإدارة الضريبية

يهدف هذا الفصل الى تناول مفهوم وأهمية وفوائد ومزايا وأهداف ومقومات بطاقة الاداء المتوازن (BSC) ، والقواعد الاساسية لتنفيذ بطاقة الاداء المتوازن (BSC) ، وابعاد بطاقة الاداء المتوازن (BSC) ، ودور بطاقة الاداء المتوازن (BSC) كأداة للإدارة الإستراتيجية ، وعلاقة بطاقة الاداء المتوازن (BSC) باستراتيجية الادارة الضريبية ، والتحديات التي تواجه تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) ، وذلك من خلال المباحث الآتية:

المبحث الأول: مفهوم وأهمية وأهداف ومقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC)

المبحث الثاني: أبعاد بطاقة الأداء المتوازن (BSC) وعلاقتها باستراتيجية الإدارة الضريبية.

المبحث الأول

مفهوم وأهمية وأهداف ومقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC)

يهدف هذا المبحث الى تناول مفهوم وأهمية وأهداف ومقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن

وذلك من خلال النقاط التالية:-

1. أولاً : مفهوم بطاقة الأداء المتوازن (BSC).
2. ثانياً : المفاهيم المرتبطة بطاقة الأداء المتوازن (BSC).
3. ثالثاً : أهمية بطاقة الأداء المتوازن (BSC).
4. رابعاً : فوائد ومزايا بطاقة الأداء المتوازن (BSC).
5. خامساً : أهداف بطاقة الأداء المتوازن (BSC).
6. سادساً : مقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC).

أولاً : مفهوم بطاقة الأداء المتوازن (BSC):-

تعد بطاقة الأداء المتوازن (BSC) التي تم اقتراحها بواسطة (Kaplan & Norton ,1992) إحدى الوسائل الإدارية المعاصرة التي تستند على فلسفه واضحه في قياس مستوى التقدم في الأداء وبتجاه تحقيق الاهداف.

بطاقة الأداء المتوازن (BSC) تحتفظ بالمقاييس الماليه التقليديه ، ولكن المقاييس الماليه تقدم نتائج الاحداث الماضيه ، فالمقاييس الماليه التقليديه كانت كافية في شركات العصر الصناعي التي كانت فيها الاستثمارات طويلة الاجل لا تهتم بقدرات العاملين والعلاقات مع العملاء وانها ليست عناصر هامة وضرورية لتحقيق النجاح ، لكن في شركات عصر المعلومات اصبحت المقاييس الماليه غير كافيه فيجب خلق قيمة مستقبليه للشركة من خلال الإستثمار في العملاء والموردين والموظفين ، والعمليات الداخليه، والتكنولوجيا والابتكار (Kaplan & Norton ,1996a) .

لذا برز نموذج بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة لمواجهة التحديات التي تواجه المنظمات الحديثه فضلا عن دورها في تنظيم المعلومات حيث تمكن الشركات من قياس وتقويم اعمالها بنظرة شموليه من خلال اربعة ابعاد بدلا من الاقتصار على البعد المالي بالرغم من اهميته.

وبذلك فان نموذج بطاقة الأداء المتوازن (BSC) ليس فقط مجرد نظام لتقييم وقياس الاداء ، ولكنه يعمل كوسيله اتصال وتوصيل للمبادرات الإستراتيجية بعيدة الاجل المحددة للوحدات التنظيمية للوصول الى النجاح المالي خلال الاجل البعيد ، وقد حققت الشركات التي استخدمت هذه التقنية عوائد كبيرة مما يساعدها على النجاح بالوصول الى ما هو مطلوب منها وفق رؤيتها والاستراتيجية المحددة وارضاء مختلف الاطراف واشباع رغبات المستهلكين والمالكين والعاملين فيها.

في ضوء ما تقدم اورد الباحثون العديد من التعريفات لمفهوم بطاقة الأداء المتوازن (BSC) على انها "اداة تستخدم لنقل وتوصيل استراتيجية المنشأة الى الوحدات والمستويات الادارية المختلفة ، وايضا لقياس نماذج التنفيذ في تلك الوحدات ، واستخدامها بشكل يضمن تحقيق النتائج المستهدفة ، بما يدعم من قوة المنشأة وموقفها التنافسي وذلك عن طريق توفير اداة لتنفيذ الإستراتيجية والمحاسبة عن نتائجها المستهدفة".

كما عرف (Kaplan & Norton ,1996b) بطاقة الأداء المتوازن (BSC) انها فلسفة ادارية متقدمة تعمل على تحفيز اعضاء التنظيم من اجل تحقيق اهداف المنشأة وتعبئة جهود الافراد وتوجيهه نحو استراتيجية المنشأة واهدافها المستقبلية من خلال تقييم الاداء

المالي التشغيلي ، كما انها تعتبر ترجمة استراتيجية المنشأة ورؤيتها الشاملة وبلورتها في اطار متكامل يتضمن العديد من مقاييس الاداء الماليه وغير الماليه ، ومن ثم فانه يمكن اعتبار بطاقة الأداء المتوازن (BSC) بمثابة الاداء المثلى لتحويل استراتيجية المنشأة الى لغة مشتركة يفهما جميع الافراد في كافة المستويات الإدارية ويتأثر ذلك من خلال تضمين الاستراتيجية العامه مجموعة من مؤشرات قياس الاداء ، توفر معلومات كامله عن وضع ومركز المنشأة .

بينما اشار (Kaplan & Norton ,1992b) على انها "تخطيط استراتيجي ونظام ادارة يستخدم على نطاق واسع في مجال الاعمال التجارية والصناعية والحكومية والمنظمات غير الربحية في جميع انحاء العالم لمواءمة الانشطة التجارية الى رؤية واستراتيجية المنظمة ، وتحسين الاتصالات الداخلية والخارجية ، ومراقبة اداء المنظمات للوصول الى الاهداف الاستراتيجية".

وعرف (Kaplan & Norton ,1992a) بطاقة الأداء المتوازن (BSC) بانها "نهج الهدف منه تقديم صورة واضحة بشأن ما ينبغي على الشركات القيام به من قياس من اجل عمل توازن بين المنظور المالي في التنفيذ ومراقبة الخطط الاستراتيجية".

يتضح مما سبق ان بطاقة الأداء المتوازن (BSC) تطورت في وقت مبكر من اطار بسيط لقياس الاداء لكل التخطيط الاستراتيجي ونظام ادارة لتصبح اداة لتحويل خطة المنشأة الاستراتيجية للتنظيم على اساس يومي ، فهي توفر الاطار الذي لا يقدم فقط قياس الاداء ولكن يساعد المخططين في تحديد ما ينبغي القيام به وقياسه ويمكن للمدراء التنفيذيين من تنفيذ استراتيجية المنشأة.

ومن خلال المفاهيم السابقة يمكن استنتاج النقاط التالية :-

- بطاقة الأداء المتوازن (BSC) هي اسلوب متكامل قادر على دمج جميع المقاييس الهامه الكمية والنوعية ، التي تغطي جميع الجوانب من المنظمة.
- تحتوي بطاقة الأداء المتوازن (BSC) على اربعة ابعاد هي : البعد المالي ، بعد العملاء ، بعد العمليات الداخلية ، بعد التعلم والنمو .
- تهدف بطاقة الأداء المتوازن (BSC) الى ايجاد علاقة توازنه بين مقاييس الاداء الماليه وغير الماليه في الاجل القصير والمقاييس غير الماليه في الاجل الطويل والتوازن بين الاطراف الداخلية (العاملين والمدراء) والاطراف الخارجية (المساهمين والمدنيين والعملاء).

- تعمل بطاقة الأداء المتوازن (BSC) على دعم وتحقيق الترابط والاتصال بين استراتيجية المنشأة وبين الأنشطة التشغيلية وتحديد الاهداف وطرق الوصول اليها.
- تتضمن بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كافة العناصر المؤثرة في الاداء سواء كانت مالية اوغير ماليه وسواء كان تأثيرها مباشر او غير مباشر .
- تتطلب بطاقة الأداء المتوازن (BSC) من العاملين في المنشأة فهم لأهدافها والمقاييس التي تتضمنها ودورهم في تحقيق الاهداف الإستراتيجية للمنشأة.
- في ضوء ما ورد من مفاهيم لبطاقة الأداء المتوازن (BSC) وما تم استنتاجه من هذه التعريفات ، يرى الباحث ان بطاقة الأداء المتوازن (BSC) بأنها "اداة او وسيلة تمكن العاملين في جميع المستويات التنظيمية من النظر الى استراتيجية المنشأة من خلال مجموعه متكاملة من الاهداف التي يمكن الوصول اليها بوضع مقاييس ماليه وغير ماليه ، حيث تعتبر هذه المقاييس ادوات رقابية وضابطة على الاداء".
- ويمكن الاشارة الى انها " نظاماً ادارياً متكاملأ يسعى الى زيادة القدرة الإدارية لدى العاملين وبناء المعرفة التنظيمية وذلك من خلال تحديد ضوابط ومقاييس اداء تحدد مستوى الوحدات داخل المنظمة وتحسن قدرتها في اختراق عوامل النجاح وتحقيق اهدافها في مختلف المجالات والانشطة وتشخيص المشاكل التشغيلية ومحاولة معالجتها " .
- وبذلك يمكن القول ان بطاقة الأداء المتوازن (BSC) ليست اداة رقابية فقط بل هي رؤية متكاملة وشاملة للمنظمة تعمل على ضبط بعض ممارسات التلاعب من قبل المدراء والعمل على معالجة هذا التلاعب من خلال وضع مقاييس ماليه وغير ماليه لكافة مستويات المنشأة وإحداث توازن فيما بينها والتي من خلالها يمكن تحديد قدرة المدراء على انجاز الاعمال المطلوبة للوصول الى الاهداف المرجوة.
- كما انه يمكن القول بأن بطاقة الأداء المتوازن (BSC) تجسد استراتيجية متوازنة للمنشأة والتي تحدث توازن بين جميع المقاييس والاطراف والتي تقودنا في المحصلة الى نتائج افضل من تحقيق اهداف المنشأة قصيرة وطويلة الاجل وبالتالي تحسين نتائج المركز المالي وتعظيم ثروة المساهمين. ويفسر (Atrill and mclaney,2002) السبب في انه يشار الى هذه الاداة بمصطلح بطاقة الأداء المتوازن (BSC) يرجع الى ثلاثة اسباب :
- 1- تهدف البطاقة الى تحقيق توازن بين المقاييس الخارجية المتعلقة بالعملاء والمساهمين والمقاييس المعنوية (Soft).
- 2- انها تستهدف تحقيق توازن بين المقاييس الخارجية المتعلقة بالعملاء والمساهمين والمقاييس الداخلية المتعلقة بالعمليات الداخلية والتعلم والنمو .

3- انها تستهدف تحقيق توازن بين المقاييس التي تبين النتائج من قرارات سابقة ويطلق عليها مؤشرات تابعة (lag Indicators) والمؤشرات التي تساعد على التنبؤ بالأداء المستقبلي وتحرك الاداء نحو الاتجاه المطلوب ويطلق عليها مؤشرات قائدة (lead Indicators).

ثانياً : المفاهيم المرتبطة ببطاقة الأداء المتوازن (BSC) :

تعتمد بطاقة الأداء المتوازن (BSC) على مجموعه من المفاهيم الأساسية ، التي لا بد من فهمها بشكل جيد للتوصل الى الفهم السليم لهذه البطاقة ، وفيما يلي استعراض تفصيلي لهذه المفاهيم :-

1- الرؤية : تمثل الرؤية الغرض الاساس والجوهرى لوجود أي منشأة او منظمة ، وعادة ما يتم تحديد وتحديث الرؤية الأساسية اثناء التخطيط الاستراتيجي ، وصياغة الرؤية تتطلب تقديم منتجات او خدمات للعملاء ، وايضا تحديد النتائج من خلال إنشاء وحدات اداء لهذه المنتجات او الخدمات ويتم وصف هذه النتائج بمصطلحات كمية وجودة ووقت وتكلفة ، ويوضح (مكدور، 2005 : 15) ان الرؤية تصف طموحات المنشأة للمستقبل دون تحديد الوسائل التي يمكن استخدامها للوصول الى الغايات النهائية ويجب العمل على توصيل الرؤية لأكبر عدد ممكن من العاملين في المنشأة وذلك بتحويلها إلى رسالة ، ويرى (10 : 2004 ، Cokins) ان بطاقة الأداء المتوازن (BSC) قد ساعدت المنشأة على التحول من مفهوم قيادة المنشأة بالاعتماد على النتائج الماليه ، الى مفهوم قيادة المنشأة انطلاقا من رؤيتها .

2- الرسالة : ان الرسالة تحدد اساسيات المنشأة والمجال الذي تعمل فيه ومنتجاتها التي تقدمها للأسواق العاملة فيها ، وان رسالة المنشأة تعبر عن غرضها او السبب في وجودها (مكدور، 2005 : 15).

3- الإستراتيجية : تعد الإستراتيجية اكثر المفاهيم الإدارية اهمية كما تعد عملية اعداد الإستراتيجية اكثر الانشطة اهمية لمزاوولي المهام الإدارية وقد وصفها (ري اتش ، 2006 : 12) بأنها " عملية تنفيذ الاهداف بعيدة المدى للمنشأة " وازاف (10 : 2005 ، Janzabkowski) بان الإستراتيجية لا تتوقف على خلق موقع للمنشأة بل إنها تتضمن ما عمله هذه المنشأة ، وتوصف الإستراتيجية بخلق موقع فريد ومميز للمنشأة ، يتضمن مجموعه من الانشطة المختلفة (شكري ، 2013 : 13) .

ثالثاً : أهمية بطاقة الأداء المتوازن (BSC) :

أوضح (بلاسكة ، 2012: 25) أهمية بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الآتي:
أ. توضيح وترجمة رؤية و إستراتيجية المنظمة ، حيث يتم ترجمة إستراتيجية المنظمة إلى اهداف ويتم تحديد السوق وقطاع العملاء الذي ستقوم المنظمة بخدمتهم ، وذلك حتى تتحقق هذه الاهداف.

ب. توصيل وربط الأهداف الإستراتيجية والقياسات المطبقة ، ويتم ذلك من خلال إعلام جميع العاملين بالأهداف الرئيسية التي يجب تنفيذها حتى تتجح الإستراتيجية .

ج. التخطيط ووضع الأهداف وترتيب المبادرات الإستراتيجية ، حيث يضع المدراء التنفيذيون الأهداف في الابعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن (BSC) من خلال العلاقات السببية في البطاقة لتصبح الامكانات المطلوب تحقيقها مترجمة إلى أداء مالي.

د. تقييم الإستراتيجية من خلال كشف الاختلالات الناتجة عن تطبيق الإستراتيجية ووضع الحلول المساعدة على تحقيق الأهداف.

هـ. توفر للإدارة العليا صورة شاملة وواضحة عن أداء الادارات والاقسام ، وتقويم اسهاماتهم في تحقيق الاهداف الإستراتيجية للوحدة الاقتصادية

رابعاً : فوائد ومزايا بطاقة الأداء المتوازن (BSC):

أكد (Kaplan & Norton , 1996,1992) على ان بطاقة الأداء المتوازن (BSC) توفر عددا من الآليات لربط الاهداف الإستراتيجية طويلة الاجل مع الاجراءات والاعمال قصيرة الاجل ، وبذلك ابرز الباحثان بعض فوائد بطاقة الأداء المتوازن (BSC) منها :-

1- تقود الى توافق المدراء في الآراء حول رؤية الشركة واستراتيجياتها ، وذلك لان هذه البطاقة تتطلب تحديد رؤية واستراتيجية للمنشأة يمكن التعبير عنها في مجموعه متكاملة من الاهداف والمقاييس ، ويجب الاتفاق بين كبار المدراء التنفيذيين كيف يمكن ترجمة الاهداف الإستراتيجية الى مقاييس تشغيليه.

2- تسمح للمدراء على توصيل إستراتيجية الشركة الى جميع انحاء المنظمة ، مما يساعد على ضمان ان العاملين لديهم فهم واضح عن إستراتيجية المنظمة طويلة الاجل ، والعلاقات بين مختلف الاهداف الإستراتيجية ، والعلاقة بين اعمال العاملين واختيار الاهداف الإستراتيجية.

3- من خلال دمج الخطط الإستراتيجية والمالية ، بطاقة الأداء المتوازن (BSC) تساعد الشركات على تخصيص وتوزيع الموارد وتحديد الأولويات على اساس مساهمة المبادرات للأهداف الإستراتيجية طويلة الاجل من خلال دمج المؤشرات غير الماليه لمحركي الإستراتيجية بنجاحها المالي ، بطاقة الأداء المتوازن (BSC) توفر التقييم والتغذية العكسية الإستراتيجية وتعزز التعلم من خلال ملاحظة ومراقبة النتائج الإستراتيجية على المدى القصير ، مما يتيح للشركة تعديل الاهداف او الاستراتيجيات قبل صدور النتائج المالية.

4- تعتبر بطاقة الأداء المتوازن (BSC) اسلوب فني بسيط ولكنها قوية ، حيث تقدم تحسين للموقف التنافسي ونهاية الاعتماد على النظرة قصيرة الاجل ، فالمقاييس المالية التقليدية مثل العائد على رأس المال وربحية السهم الواحد يمكن ان يعطي مؤشرات مضللة بالنسبة للتحسينات المستمرة والابداع ، فهي تقيس نتائج تاريخيه وترتكز على الاجل القصير فعلى سبيل المثال يمكن عمل وفر في النفقات مثل (تخفيض حوافز او مكافئات العاملين) وهذا يؤدي الى زيادة الارباح في المدى القصير ولكنها يمكن ان تكون سببا في تقليل ربحية الشركة على المدى الطويل ، لأنها قد تؤثر سلباً على الروح المعنوية للعاملين مما يؤثر على اداء اعمالهم وبالتالي يؤثر سلباً على رضا العملاء ، فبطاقة الأداء المتوازن (BSC) تعمل على رفض مثل هذه القرارات التي تؤثر سلباً على المدى الطويل وقد تم تصميم بطاقة الأداء المتوازن (BSC) لتحقيق التوازن بين هذه القرارات (Newing,1994) .

5- تقــــيس البطاقــــة وتــــدمج الابعــــاد الأربــــعة (المالي ، والعميل ، والعمليات الداخلية ، والتعلم والنمو) في وقت واحد وهذا يجنب الادارة من تجنب إدخال تحسينات في احد الجوانب على حساب الجانب الاخر (Newing,1994) .

6- تتطلب بطاقة الأداء المتوازن (BSC) من كل منظمة ان تنظر لنفسها من جوانب مختلفه (المالي ، والعميل ، والعمليات الداخلية ، والتعلم والنمو) فتضع المنظمة الاهداف المنشودة في الابعاد الأربعة وتوضح المقاييس لمتابعة تحقيق الاهداف وتعميم ذلك على الادارة والعاملين في كل المنظمة حتى يتفهموا كيف يمكن ان تسهم جهودهم في تحقيق الاهداف من كل منظور .

فضلا عن ذلك فان هناك بعض المزايا لبطاقة الأداء المتوازن (BSC) هي :

- 1- تقدم اطار شامل لترجمة الاهداف الإستراتيجية الى مجموعه متكاملة من المقاييس التي تنعكس في صورة مقاييس اداء استراتيجية.
- 2- تعمل على اشباع عدة احتياجات ادارية ، لأنها تجمع في تقرير واحد اجزاء عديده من الإستراتيجية التنافسية للمنشأة.
- 3- تقدم عملية توازنه بين الاهداف طويلة الاجل وقصيره الاجل ، وتوازن بين المقاييس المالية وغير الماليه ، وتوازن المقاييس الداخلية والخارجية.
- 4- تترجم رؤية المنشأة واستراتيجياتها في مجموعه مترابطة من مقاييس الاداء .
- 5- تساعد على الادارة الفعالة للموارد البشرية من خلال تحفيز الموظفين على اساس الاداء.
- 6- تمد الادارة بصورة شاملة عن عمليات المنشأة.
- 7- تمكن المنشأة من ادارة متطلبات الاطراف ذات العلاقة (المساهمين ، العملاء، الموظفين ، والعمليات التشغيلية) .
- 8- تعمل على تحسين الانظمة التقليدية للرقابة والمحاسبة بإدخال المؤشرات غير الماليه.
- 9- تؤدي الى الحد من مشكلات التعظيم الفرعي للأرباح ، حيث يجبر المديرين في المستويات الادارية العليا على الاخذ بالاعتبار كافة مقاييس التشغيل المهمة معاً.
- 10- توحد الاهداف لتوجيه جميع المقاييس المستخدمة الى تحقيق استراتيجية متكافئة.
- 11- تركز على الاستثمار في الموارد البشرية لتحقيق ميزة تنافسيه للمنظمة وتحسين انجازاتها المستقبلية.
- 12- تعمل على قياس وتقييم الاداء اعتمادا على توقعات السوق ومعرفة تأثير إستراتيجية المنظمة على القيمة السوقية لها.

خامساً : أهداف بطاقة الأداء المتوازن (BSC):

يهدف استخدام بطاقة الأداء المتوازن (BSC) الى تحقيق عدة اهداف تتمثل في الاتي:
(بلاسكة ، 2012 :27)

- 1- قياس الاداء من خلال تقييم الإستراتيجية والتأكد من تحقيقها للأهداف.
- 2- مراقبة العمليات اليومية وأثرها على التطورات المستقبلية.
- 3- التركيز على ابعاد التوازن الرباعي للأداء المؤسسي.
- 4- تهيئة الإطار العملي لترجمة الإستراتيجية الى مفاهيم تنفيذية.
- 5- تطوير منهج تكاملي بين الإستراتيجية والعمليات.
- 6- تهيئة وتوضيح مسار الرؤية الإستراتيجية لكافة العاملين.
- 7- دعم التواصل بين الإستراتيجية وتنفيذ العمليات والتأكد من توفر المتطلبات.
- 8- تعزيز ومساندة الفوائد المبدئية المتحققة من الإستراتيجية.
- 9- توحيد وتقوية الاتصال بين الاطراف ذوي المصلحة في المنظمة.
- 10- الرقي بجدوى النشاط الإداري ليشمل كافة جوانب المنظمة.
- 11- جعل المنظمة قادرة على متابعة النتائج الماليه والغير ماليه.
- 12- التوفيق بين الانشطة لتحقيق الاهداف الإستراتيجية.

سادساً : مقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC):

توجد مقومات عديده يجب توفرها في المنظمة حتى يمكنها تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) بنجاح وتتمثل في الاتي (بلاسكة ، 2012 :47) :

- 1- **تحديد واضح للأهداف الإستراتيجية** : ان المحور الاساسي في استخدام بطاقة الاداء المتوازن هو اختيار الاهداف الإستراتيجية والتي يجب تتوفر فيها مجموعه من المعايير اهمها:
 - أ. الأهمية الإستراتيجية :التي تعني ان يرتبط الهدف الاستراتيجي بميزة تنافسية.
 - ب. امكانية التطوير :التي تعني ان تكون الأهداف الطموحة في حدود الممكن.
 - ج . درجة التأثير : التي تعني ان يتوفر في المنظمة الخبرة والقدرة على تحقيق الهدف.
 - د . القياس : يقصد به قابلية كل الاهداف للقياس الكمي او الكيفي من خلال مؤشرات مناسبة.

هـ . جدوى التنفيذ : بقصد به ان تكون الموارد المطلوبة لتحقيق الاهداف سواء كانت موارد مالية او طاقات ادارية متاحة وممكنه.

2- **الأخذ بمنهج النظام** : تتوقف إمكانية استخدام بطاقة الاداء المتوازن على الاخذ بمدخل النظام ، على ان تستخدم هذه البطاقة كنظام ادارة استراتيجي وليس كنظام للقياس، وهذا يعني ادماج كل الجوانب الاربعة للبطاقة في شكل منظومة متكاملة ، يتم من خلالها تطبيق المبادئ الأساسية لبطاقة الاداء المتوازن وهي ترجمة الإستراتيجية الى عمليات تشغيلية ، و تجهيز المؤسسة لتحقيق الإستراتيجية وجعلها محور عمل وهدف لكل افرادها وعملياتها ، وكذلك جعلها عملية مستمرة تقود ادارة التغيير من خلال قيادة تنفيذية فعالة.

3- **وجود الدافعية لإختيار بطاقة الأداء المتوازن** : استجابة لتغيرات البيئة والضغوط التي تتعرض لها المنظمة مثل شدة المنافسة والتركيز على العميل وحتمية تطبيق الأنظمة والأساليب الحديثة في تكنولوجيا المعلومات ، فقد كان من الضروري ان تبحث المنظمات عن اساليب وادوات اكثر فعالية في مواجهة هذه التغيرات والضغوط ، ولذلك كان هناك دافع قوي لدى هذه المنظمات لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن.

4- **دعم والتزام الإدارة العليا** : من اجل امكانية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن يجب توفر دعم من قبل الادارة العليا ويتمثل هذا الدعم في الدعم المادي والدعم المعنوي ، الدعم المادي يكون بإمدادها بالمعلومات اللازمة والمكافآت ، واما الدعم المعنوي فيتمثل في التحفيز والتشجيع على النجاح.

5- **وجود نظام للاتصال والتواصل** : يعتبر هذا العنصر ذو اهمية بالغة لأن اهم شرط حتى تتمكن المنظمة من تطبيق بطاقة الاداء المتوازن ، هو وجود معلومات كافية عن المحيط الداخلي والمحيط الخارجي حتى تتمكن من وضع معايير مناسبة ، كما ان تدفق المعلومات والقرارات بين مختلف الادارات على مختلف المستويات مطلوب من اجل اتخاذ القرارات المناسبة في وقتها.

6- **اليد العاملة المتخصصة**: ويقصد بها وجود كفاءات متخصصة في هذا المجال ، خاصة ان هذه البطاقة تعتبر من الأساليب الحديثة ، وبالتالي فإن نجاحها يتطلب وجود يد عاملة كفئة متخصصة تحيط بجوانب كل هذه البطاقة وتستطيع تحديد متطلباتها وعوامل نجاحها.

7- **إشراك العاملين**: يعتبر إشراك العاملين من المقومات التي تفتقدها معظم المنظمات ، حيث تتميز هذه المنظمات بالمركزية المفرطة ، لأن إشراك العاملين قد يساهم في

إيجاد إقتراحات وأفكار جديدة ، كما يرجع ذلك عليهم بالإحساس بالإنتماء إلى المؤسسة وبالتالي الرفع من معنوياتهم.

8- **وجود قابلية ورغبة للتغيير** : اذا كانت المنظمة وكل افرادها لديهم رغبة في التغيير ، فإن من السهل تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بكل نجاح وعدم ظهور مقاومة من قبل الادارة او العاملين .

9- **العمل بمبادئ الإدارة الإستراتيجية** : يتطلب اعتماد المنظمات لبطاقة الأداء المتوازن تطبيق مبادئ الإدارة الإستراتيجية ، أي ان تكون للمنظمة رؤية واضحة واهداف واستراتيجيات كلية وتنافسية ووظيفية محددة وواضحة ومعلنة لجميع العاملين، حتى يسهل وضع الهيكل العام للبطاقة الذي ينطلق من الرؤية التنظيمية.

10- **وعي الإدارة وإدراكها لأهمية بطاقة الأداء المتوازن** : يتوقف هذا الشرط على مدى انفتاح إدارة المنظمة على الأساليب الحديثة في القيادة والقياس ويتوقف هذا على مدى تبادل الخبرات مع منظمات كبرى تطبق هذا الاسلوب ، وعلى فتح جسور لدورات تكوينية للتعريف بهذا الاسلوب، وبالتالي تنشأ لدى الادارة فكرة إيجابية حول اهمية وفوائد البطاقة ومنه تسعى الى تطبيقها في المنظمة.

11- **اعتماد التوجه الحديث في العلاقات مع العملاء والموردين في المنظمة.**

12- **التنظيم الإداري الجيد والمحكم للعمليات والاجراءات داخل المنظمة ، والتوزيع الدقيق للمسؤوليات والواجبات لتجنب الفوضى وتضارب المصالح.**

13- **الوضع المالي للمنظمة**: فكما كان الوضع المالي للمنظمة جيد ومعتمد على اموالها الخاصة ومنظمة لمديونيتها كلما سهل هذا من وضع اهداف مالية قابلة للتحقيق ومتوافقة مع الموارد.

14- **الاهتمام بالأفراد وحثهم على الإبداع والتميز في الأعمال والمهام الموكلة إليهم.**

خلاصة المبحث الأول

خلص هذا المبحث إلى:

أ. أن مفهوم بطاقة الاداء المتوازن (BSC) عبارة عن اداة تستخدم لنقل وتوصيل استراتيجية المنشأة الى الوحدات والمستويات الادارية المختلفة ، وايضا لقياس نماذج التنفيذ في تلك الوحدات ، واستخدامها بشكل يضمن تحقيق النتائج المستهدفة ، بما يدعم من قوة المنشأة وموقفها التنافسي وذلك عن طريق توفير اداة لتنفيذ الإستراتيجية والمحاسبة عن نتائجها المستهدفة ويحتوي على اربعة أبعاد هي : البعد المالي وبعد العملاء وبعد العمليات الداخلية وبعد التعلم والنمو .

ب. أن هناك مفاهيم مرتبطة ببطاقة الاداء المتوازن (BSC) أهمها:

1- الرؤية : وتمثل الرؤية الغرض الاساس والجوهري لوجود أي منشأة او منظمة ، وعادة ما يتم تحديد وتحديث الرؤية الأساسية اثناء التخطيط الاستراتيجي .

2- الرسالة : وتحدد اساسيات المنشأة والمجال الذي تعمل فيه وتعبّر عن غرضها او السبب في وجودها .

3- الإستراتيجية : وهي عملية تنفيذ الاهداف بعيدة المدى للمنشأة ولا تتوقف على خلق موقع للمنشأة بل إنها تتضمن ما تعمله هذه المنشأة .

ج. تكمن اهمية بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في ترجمة رؤية ورسالة المنظمة و ايصال صورة شاملة وواضحة عن اداء الادارات والاقسام .

د. تتمتع بطاقة الاداء المتوازن (BSC) بفوائد ومزايا متعددة فهي تترجم رؤية المنظمة واستراتيجياتها في مجموعه مترابطة من مقاييس الاداء ، و تحقق التوازن بين الاهداف طويلة الاجل وقصيره الاجل ، والتوازن بين المقاييس المالية وغير الماليه ، وتوازن المقاييس الداخلية والخارجية وتمد الادارة بصورة شاملة عن عمليات المنظمة .

هـ. تهدف بطاقة الاداء المتوازن (BSC) الى قياس الاداء من خلال تقييم الإستراتيجية والتأكد من تحقيقها للأهداف ، ومراقبة العمليات اليومية والتركيز على ابعاد بطاقة الاداء ودعم التواصل بين الإستراتيجية وتنفيذ العمليات ، و توحيد وتقوية الاتصال بين الاطراف ذوي المصلحة في المنظمة وجعل المنظمة قادرة على متابعة النتائج الماليه والغير ماليه .

و. توجد مقومات عديده يجب توفرها في المنظمة حتى يمكنها تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) بنجاح وتتمثل في تحديد واضح للأهداف الإستراتيجية، و الأخذ بمنهج النظام ووجود الدافعية لإختيار بطاقة الأداء المتوازن و دعم والتزام الإدارة العليا وتوفر نظام للاتصال والتواصل واليد العاملة المتخصصة واشراك العاملين ، ووجود قابلية ورغبة للتغيير و العمل بمبادئ الإدارة الإستراتيجية ووعي الإدارة وإدراكها لأهمية بطاقة الأداء المتوازن واعتماد التوجه الحديث في العلاقات مع العملاء والموردين في المنظمة و التنظيم الإداري الجيد والمحكم للعمليات وقياس مدى متانة الوضع المالي للمنظمة و الاهتمام بالأفراد وحثهم على الإبداع .

المبحث الثاني

أبعاد بطاقة الأداء المتوازن (BSC) وعلاقتها بإستراتيجية الإدارة الضريبية
يهدف هذا المبحث الى تناول القواعد الاساسية لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) ،
وابعاد بطاقة الاداء المتوازن(BSC) ، و دور بطاقة الأداء المتوازن (BSC) كأداة للإدارة
الإستراتيجية ، وعلاقة بطاقة الأداء المتوازن (BSC) بإستراتيجية الادارة الضريبية ،
والتحديات التي تواجه تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) ، وذلك من خلال النقاط التالية:-
اولاً : القواعد الاساسية لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC).

ثانياً : ابعاد بطاقة الأداء المتوازن (BSC).

ثالثاً : دور بطاقة الاداء المتوازن(BSC) كأداة للإدارة الإستراتيجية.

رابعاً : علاقة بطاقة الاداء المتوازن (BSC) بإستراتيجية الادارة الضريبية.

خامساً : التحديات التي تواجه تطبيق بطاقة الاداء المتوازن(BSC).

أولاً : القواعد الأساسية لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC):

هناك عدد من القواعد الأساسية لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) بنجاح يمكن عرضها على النحو التالي (درغام ، وابو فضة ، 2009 : 741) :

1- ضرورة تبني ودعم الإدارة العليا مقاييس بطاقة الأداء المتوازن (BSC)، مع وجوب ان يكون ذلك الدعم واضحاً لكل العاملين حتى يؤدي الى التزام العاملين بالمقاييس.

2- يجب إدراك انه لا يوجد حلول معيارية تناسب كل المنظمات نظراً لإختلاف عوامل البيئة الداخلية والخارجية التي تؤثر على تلك المنظمات.

3- يجب ادراك ان تحديد وفهم إستراتيجية المنظمة انما هي نقطة البداية في مشروع بطاقة الأداء المتوازن (BSC) ، فعندما يتم تحديد الاهداف بشكل واضح واختيار مجموعة من المقاييس تتفق مع الإستراتيجية وتعكس مدى تنفيذ الاهداف المحددة.

4- ضرورة ادراك اثر مؤشرات الاداء على سلوك العاملين مع التأكد من ان تغييرها سيؤثر على ذلك السلوك وذلك للتشجيع على التحسين.

5- ضرورة ادراك صعوبة القياس الكمي لكل مقاييس الاداء ، لذلك ينبغي ان ندرك ان هناك مقاييس كمية ومقاييس كيفية.

6- يجب تحديد عدد محدود من الأهداف والمقاييس تتوافق مع السمات الفريدة التي تميز كل منظمة أعمال ، ولاشك ان ذلك يقضي على ظاهرة إغراق الإدارة بكم هائل من المعلومات يفوق القدرة التحليلية له وما يترتب عليه من إعاقة العمل الإداري.

7- ضرورة الإعتماد على مدخل الإتصال من أسفل لأعلى ومن أعلى لأسفل ، وذلك لإدراك التغييرات المستمرة.

8- يجب عدم البدء بتحليلات عميقة ولكن يفضل أن تبدأ بتحليلات بسيطة وتقريبية ، بهدف التعلم والتحسين مع توسيع الإستخدام بالتدرج حتى لا تكون هناك فجوة بين التحليلات والتطبيق.

9- ضرورة إدراك دقة وبساطة أنظمة نقل المعلومات من البداية ، كي لا يتم نقل معلومات خاطئة إلى المستخدم النهائي للنظام.

10- ضرورة التركيز على منح الحوافز المادية والمعنوية لكل من يساهم في تعميم النظام أو تطبيقه ، وهذا يمثل دافعاً قوياً للمسؤولين عن تطبيق النظام.

ثانياً : ابعاد بطاقة الاداء المتوازن (BSC):

إن بطاقة الأداء المتوازن (BSC) تشير إلى انه يجب ان ننظر الى المنظمة من أربعة ابعاد ومقاييس ، لتطوير جميع البيانات وتحليلها نسبة لكل من هذه المنظورات وذلك بهدف قياس وتقييم الأداء لذلك فقد اقترح (Kaplan & Norton) نظاماً لقياس الأداء يحتوي على المقاييس المالية وغير المالية ، وذلك من خلال النظر إلى المنشأة من خلال أربعة أبعاد : البعد المالي ، بعد العملاء ، بعد العمليات الداخلية ، بعد التعلم والنمو (Kaplan & Norton,1992a) .

فيما يلي استعراض لهذه الأبعاد :

1- **البعد المالي:** يتمثل البعد المالي في الإجابة على السؤال التالي كيف ينظر إلينا المساهمين؟ ويستخدم البعد المالي عدة مقاييس مثل التدفقات النقدية المتمثلة بالإيرادات المحققة ، ومقاييس الحصيلة المحققة الى المستهدف ، ومقاييس تحقيق الربح العادل ، والذي تشكل هدفاً إستراتيجياً تسعى معظم المنظمات للوصول إليه ، ومقياس النمو المتوازن لمزيج الإيرادات من النشاطات الإستثمارية ، ومقياس تخفيض التكاليف إلى أقصى حد ممكن ، وذلك لتحقيق أقصى فاعلية ممكنة، ومقياس تعظيم الثروة للمساهمين والمودعين من خلال تحقيق عوائد حقيقية على الإستثمار ، ومقياس تحقيق قيمة إقتصادية مضافة (Kaplan & Norton,1996b).

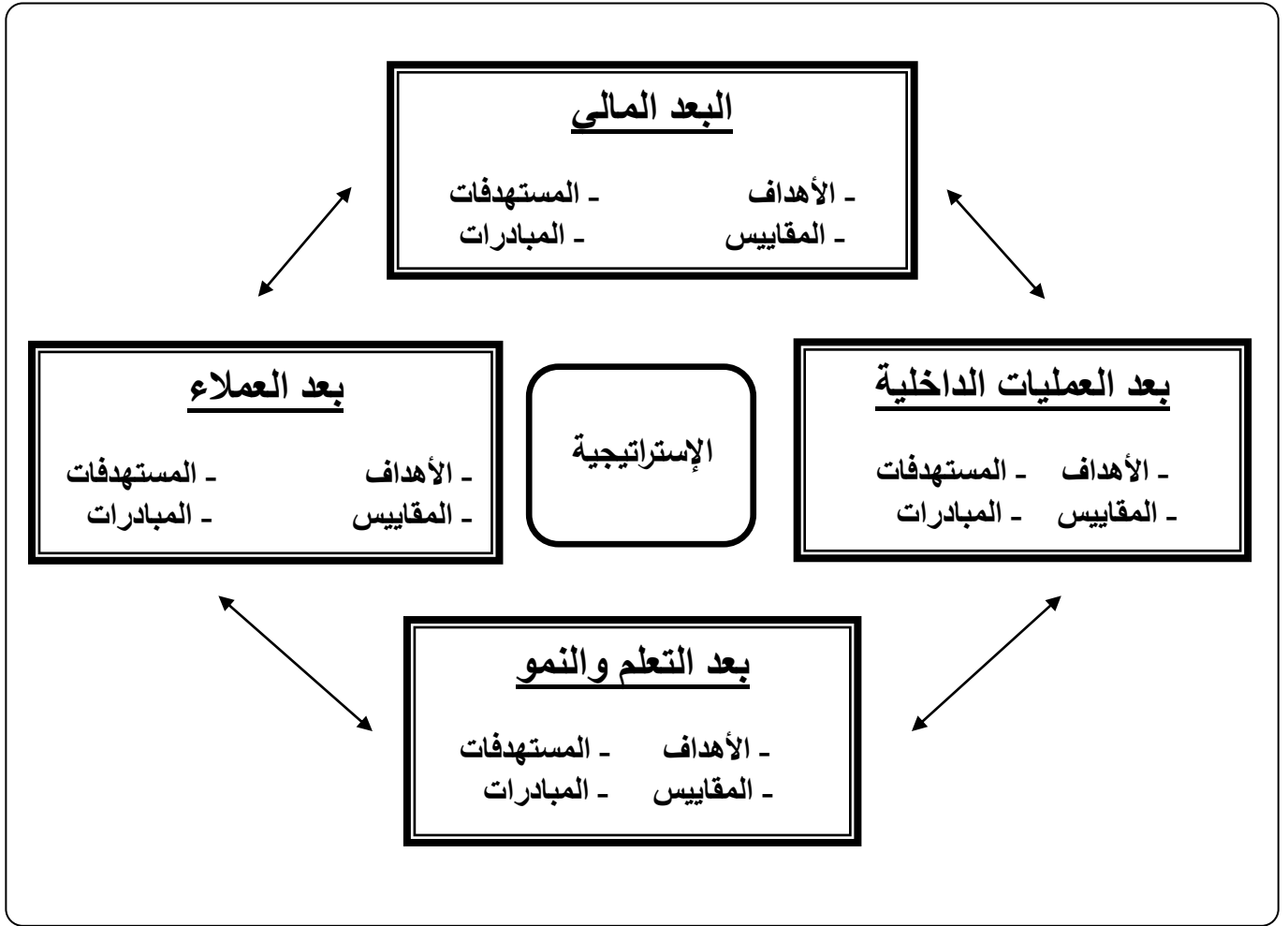
كما رأى (Niven,2002) ان مقاييس البعد المالي تعتبر من المكونات المهمة في بطاقة الأداء المتوازن (BSC) وخاصة في الوحدات الهادفة للربح لأنها تقوم بتخليص النتائج الإقتصادية لعملية تنفيذ إستراتيجيتها ، كما يساهم هذا البعد في التركيز على الأهداف والمقاييس المتعلقة ببقية ابعاد بطاقة الأداء المتوازن (BSC) وبالتالي يؤدي إلى تحسين النتائج المالية التي تطمح لها الوحدات الإقتصادية ، ومن الجدير بالذكر انه بإمكان الوحدات تركيز جميع الطاقات المتاحة لتحسين الأهداف مثل (رضا الزبون والجودة والتسليم في الوقت المحدد) ولكن تلك الأهداف ستكون محدودة القيمة في حالة عدم الإشارة إلى مدى مساهمتها في تحقيق العوائد المادية للوحدة الإقتصادية وبالتالي ستصبح قاصرة على تأدية مهمتها ولكن يمكن إظهار مدى تأثيرها على تحقيق تلك العوائد من خلال إستخدام هذا البعد ، ومع هذا تبقى المقاييس المالية تمثل مؤشرات لاحقة للأداء ، وعليه فهي لم تعد كافية بمفردها لتوجيه وتقييم الأداء المستقبلي.

2- **بعد العملاء:** يعكس بعد العملاء وجهة نظر العملاء ويتمثل في الإجابة على السؤال التالي ما مدى رضا العملاء عنا؟ ويستخدم بعد العملاء عدة مقاييس منها قياس الخدمات المقدمة لهم والتسليم في الوقت المحدد ، دعم وتطوير المنتجات والخدمات ، مقياس حيازة عملاء جدد بما يراعي تحقيق الربحية العادلة.(Kaplan & Norton,1996)

3- **بعد العمليات الداخلية:** حيث ان هذا البعد يعالج مسألة ماهي الأنشطة الأساسية لدينا ومجالات التميز في العمليات؟ يحتوي بعد العمليات الداخلية على عدة مقاييس منها مدى تنفيذ العمليات بشكل فعال ، والجودة والتنوعية وهو يحسب النسبة المثلثي المقبولة من الجودة في الوحدات والخدمات المنتجة ، أو أقل نسبة عيب مسموح به.(Kaplan & Norton,1996).

4- **بعد التعلم والنمو:** يتمثل بعد التعلم والنمو في الإجابة على السؤال التالي ، ما مدى استمرار المنشأة في القيام بتحسين مستمر وخلق قيمة مضافة؟ يحتوي بعد التعلم والنمو على مقاييس مرتبطة بالتعلم و الابتكار مثل تحسين مستوى القدرة الفردية ، ويعتني بتوفير المهارات الأكاديمية الملائمة لدى الأفراد ، والإبداعية الإدارية المطبقة في الإدارة ، والذي يشترط توفر قدرات عقلية متفوقه في ابتكار الحلول ، ورضا الموظف ، الذي يهتم بتلبية حاجاته بما يناسب قدراته ومؤهلاته ، و ربحية الموظف، ويتركز حول قدرته على تحقيق قيمة إقتصادية مضافة ، و الاحتفاظ بالموظف ، الذي يشدد على مقاييس الكفاءة والفاعلية الفردية (Davis,1996).

الشكل (أ) الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن (BSC) :-



ويرى (Selena, Aureli , 2010) أن كل بعد من الابعاد الأربعة لبطاقة الأداء

المتوازن (BSC) يشتمل على أربعة نقاط:

- الأهداف Objectives: تسجل فيه الاهداف الخاصة بالنموذج.
- المؤشرات Measures : تسجل فيه المؤشرات التي ستستخدم لقياس كل هدف.
- المستهدف Target : تسجل فيه القيمة المستهدفة للمؤشر في نهاية الفتره (سنة مثلا).
- المبادرات Initiatives : تسجل فيه المبادرات أو الأشياء التي ستقوم بها لتحقيق الهدف

الشكل (ب) مكونات كل بعد في بطاقة الأداء المتوازن (BSC) للبعد المالي كمثال على ذلك:

المبادرات	المستهدف	المؤشر	الهدف	الأهداف المالية

المصدر :- (Selena, Aureli,2010).

فمثلا قد يكون الهدف زيادة رضا الممولين عن مستوى الخدمة ، فيكون المؤشر هو نتيجة استقصاء ربع سنوي (مثلا) يقيس رضا الممولين عن الخدمة ، وقد تكون هناك مبادرة لتحقيق ذلك ، مثل تحسين مظهر العاملين أو تدريبهم على التعامل مع الممولين أو غير ذلك . ويلاحظ أن مؤشرات الأداء لا يشترط أن تكون كمية بل قد تكون نوعية أو وصفية.

كما قد يكون من المناسب أن يكون عدد المؤشرات في كل جانب من حدود الخمسة أهداف بحيث يكون المجموع أقل من عشرين هدفاً . لاحظ أن هذه هي أهداف الإدارة العليا والتي سيحاول الجميع الاشتراك في تحقيقها ، وبالإضافة إلى ذلك فإنه ينبغي مضاعفة الجهود من العاملين للوصول إلى الأهداف ومؤشرات الأداء المناسبة لتحقيق إستراتيجية الإدارة.

ثالثاً: دور بطاقة الاداء المتوازن (BSC) كأداة للإدارة الإستراتيجية:

تلعب بطاقة الاداء المتوازن (BSC) دوراً رئيساً للإدارة الإستراتيجية في المنشأة ، وقد أوضح (Kaplan & Norton ,2004 :77) إعداد بطاقة الاداء المتوازن (BSC) يتطلب القيام بأربع عمليات إدارية جديدة تسهم بصورة مستقلة ومتكاملة في ربط الأهداف الإستراتيجية طويلة الأجل بالأنشطة والتصرفات قصيرة الأجل ، ويمكن توضيح هذه العمليات فيما يلي:

• العملية الأولى : ترجمة الرؤية:

يتم ترجمة الرؤية الإستراتيجية لجميع المستويات الإدارية حتى يفهمها المديرون و يستخدمونها في ترشيد قراراتهم ، وبالتالي تساعد هذه العملية على تكوين رأي جماعي عن رؤية و إستراتيجية المنشأة وترجمة تلك الرؤية الى تعبيرات تشغيلية يمكن للعاملين فهمها واستخدامها كمرشد للتصرفات التي يقومون بها وذلك لابد من التعبير عن الرؤية

الإستراتيجية في صورة متكاملة من الأهداف والمقاييس يوافق عليها مدراء الادارات العليا ، ويتم تنفيذ هذه الخطوة عادةً بواسطة فريق مكون من مديري الإدارات العليا .

• العملية الثانية : التوصيل والربط:

تساعد هذه العملية على توصيل الإستراتيجية إلى كافة المستويات التنظيمية بالمنشأة وكذا ربط الأهداف و الإستراتيجيات بالأهداف الإدارية و أهداف الأفراد ، وتحل هذه العملية محل الطريقة التقليدية التي تستخدم الأداء المالي في تقييم إدارات المنشأة، وربط حوافر الأفراد بالأهداف المالية قصيرة الأجل ، كما تساعد على التأكد من أن كل مستويات المنشأة تستوعب الإستراتيجية طويلة الأجل ، وأن أهداف الإدارات وأهداف الأفراد تتفق معها ،وبالتالي تعتمد هذه الخطوة على مشاركة المستويات الإدارية المختلفة في تكوين أو تصميم بطاقة الأداء المتوازن ، حيث تقوم كل وحدة نشاط بوضع المقاييس الملائمة لتكوين بطاقة قياس أداء خاصه بها، وهذه المقاييس تحقق الإستراتيجية الخاصة بالوحدة ، بالإضافة إلى تحقيق أهداف المنشأة ككل ، ويراعى ان تكون متفقه مع رؤية و إستراتيجية وأهداف المنشأة ، وبعد أن يضع مديرو وحدات النشاط نماذج القياس الخاصة بها ، تقوم الإدارة العليا بإقرارها و الإعتماد عليها في أغراض تقييم الأداء.

• العملية الثالثة : تخطيط أعمال المنشأة:

تساعد هذه العملية على تحقيق التكامل بين الخطط المالية للمنشأة (الموازنات التشغيلية)، مع خطط الأعمال (الخطط الإستراتيجية) ، وكذا تحديد الأولويات الإستراتيجية وقد اشار (Kaplan & Norton) إلى أن المنشآت حالياً تحاول تنفيذ مجموعة من برامج التغيير ، والتي تتنافس مع بعضها على موارد المنشأة المحدودة (الوقت والطاقة المتاحة) . وقد يكون من الصعب تحقيق التكامل بين هذه البرامج لتحقيق الأهداف الإستراتيجية العامة للمنشأة نظراً للمنافسة الشديدة فيما بينها . ويمكن ان يساعد استخدام (BSC) وضع الأهداف التي توفر أساساً لتوزيع هذه الموارد وتحديد الأولويات ، والمساعدة في استبعاد بعض البرامج ، واختيار برامج أخرى تكون أكثر فعالية لدفع المنشأة تجاه تحقيق أهدافها الإستراتيجية طويلة الأجل.

• العملية الرابعة : التغذية العكسية والتعلم:

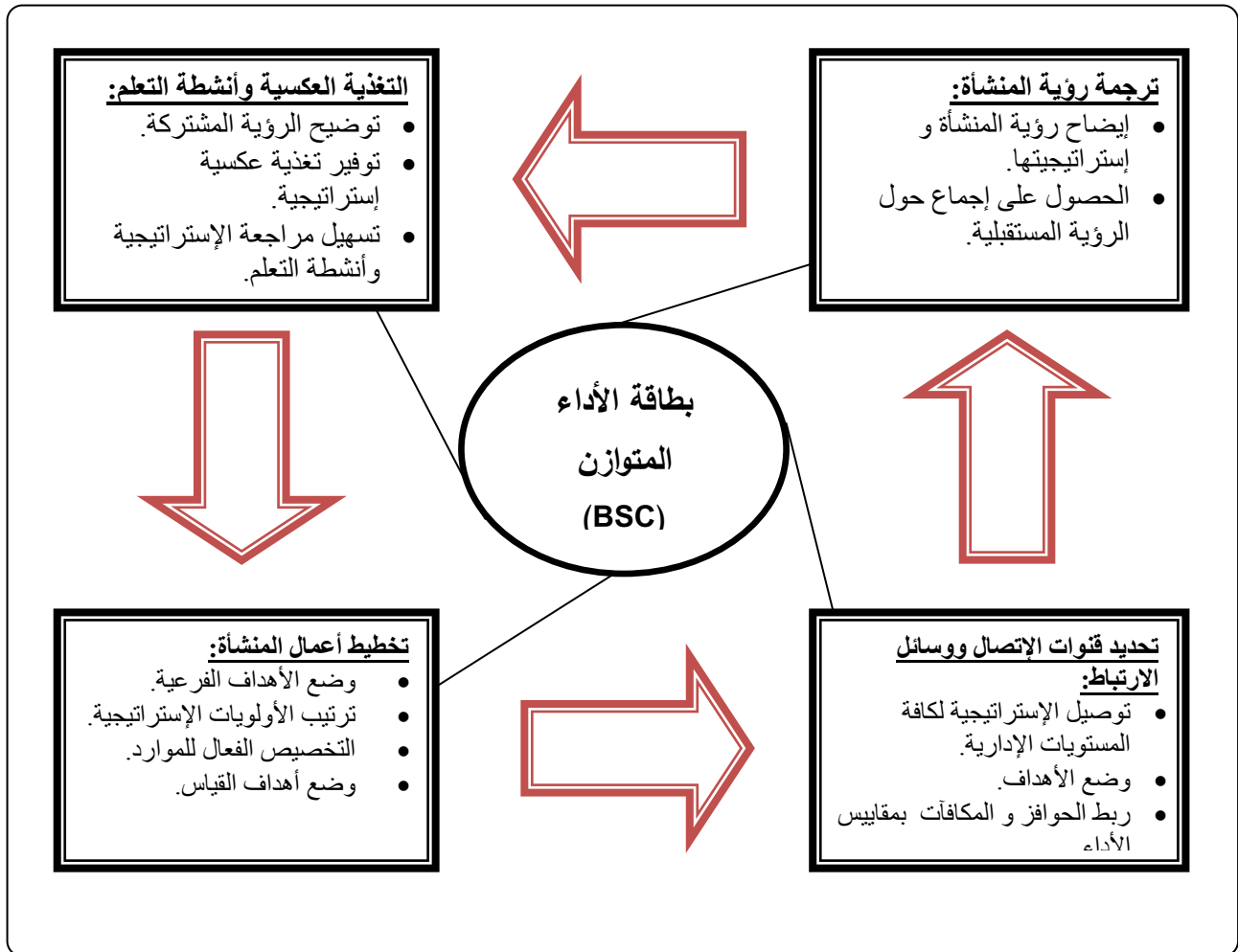
يتم ربط هذه العملية بين التغذية العكسية والتعلم ، حيث تساعد هذه العملية على توجيه المنشأة نحو التعليم الاستراتيجي ، وتختلف هذه العملية عن التغذية العكسية وعمليات المراجعة التقليدية ، التي تركز على ما إذا كانت المنشأة أو الإدارات أو الأفراد قد حققت أهدافها المالية الموضوعية مسبقاً ، ومن خلال استخدام بطاقة الأداء المتوازن في مركز نظامها الإداري تستطيع المنشأة مراقبة النتائج قصيرة الأجل من خلال الأبعاد

الثلاثة (العمل والعمليات الداخلية والتعلم والنمو) ، ويتم تقييم الإستراتيجية في ضوء الأداء الحالي ومن ثم فإن بطاقة الأداء المتوازن تساعد على تعديل الإستراتيجيات لكي تعكس التعليم الواقعي.

وبناء على ما سبق يمكن القول أن بطاقة الأداء المتوازن تعد نظاماً جيداً للإدارة الإستراتيجية، وأداة فعالة تساعد المنشأة على تنظيم مراحل إدارة إستراتيجيتها ، حيث تلعب دوراً أساسياً في كل عملية من العمليات الإدارية ، كما أنها توفر معلومات مناسبة ومتوازنة ومختصرة للمديرين ، وتساعد في توفير الوقت اللازم للحصول على المعلومات وتلخيصها والتركيز على عملية اتخاذ القرارات ، ووضع الأهداف وتخصيص الموارد ، كما أنها توفر بيئة مناسبة للتعلم من خلال اختبار الفروض المتعلقة بالعلاقات السببية ، وكذلك توفير مناخ مناسب لعملية التغذية العكسية ، والشكل (ج) التالي يلخص العمليات الإدارية التي تسهم في ربط الأهداف الإستراتيجية طويلة الأجل بالأنشطة قصيرة الأجل.

الشكل (ج)

العلاقة بين بطاقة الأداء المتوازن (BSC) وعمليات الإدارة الإستراتيجية



المصدر : (Kaplan & Norton ,2004 :77)

• يلاحظ من الشكل (ج) السابق أن بطاقة الأداء المتوازن (BSC) ، كأحد الاتجاهات الحديثة في المحاسبة الإدارية وكأسلوب جديد للإدارة الإستراتيجية ، ساعد على خلق علاقة توازنه بين الأداء المالي وغير المالي ، وذلك من خلال ربط مقاييس الأداء المالية ومقاييس الأداء غير المالية بمراحل الإدارة الإستراتيجية.

• كما يلاحظ من الشكل أيضا ان هناك بعداً إستراتيجياً لبطاقة الأداء المتوازن (BSC) ، يتمثل في ترجمة رؤية المنشأة واستراتيجيتها في مجموعة مترابطة من مقاييس الأداء ، التي تتضمن كلا من مقاييس المخرجات ومحركات أداء هذه المخرجات ، مما يساعد على تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنشأة وتدعيم مركزها التنافسي ، هذا بالإضافة إلى توفير المعلومات الإستراتيجية الضرورية في ظل الفلسفة الحديثة لنظام المحاسبة الإدارية الإستراتيجية ، والتي تركز على جمع وتحليل المعلومات البيئية الداخلية والخارجية للمنشأة ، واستخدام كل من مقاييس الأداء المالية وغير المالية في الأجل القصير والأجل الطويل ، وذلك لتطوير وتنفيذ ورقابة استراتيجيات الأعمال خلال مراحلها المختلفة والتمثلة بالآتي :

- صياغة وتكوين الإستراتيجيات.
- توصيل هذه الإستراتيجيات للمستويات الإدارية المختلفة ضمن المنشأة.
- تصميم وتنفيذ نظم للرقابة على خطوات التنفيذ، بهدف التأكد من النجاح في تحقيق الأهداف الإستراتيجية.

رابعاً : علاقة بطاقة الاداء المتوازن (BSC) باستراتيجية الادارة الضريبية:

عند استخدام بطاقة الأداء المتوازن (BSC) فإن الأهداف التي يتم وضعها في كل بطاقة تكون نابعة من استراتيجية الادارة الضريبية، فهي التي تحاول أن تتنافس عن طريق تعظيم العائد و ترشيد التكلفة ، التي ستهتم بمؤشرات تكلفة الخدمة المقدمة. وبالتالي فالإدارة المختصة بتقديم الخدمة الضريبية تحاول أن تكون سبّاقة بالخدمات المستحدثة، ويكون تركيزها متمثلاً في القدرة على تقديم خدمات متجددة وبسرعة فائقة والقدرة على خلق جو إبداع داخل الادارة الضريبية ، كذلك فعليها ان تخطط لتلبية الاحتياجات الخاصة بمكلفي كل ضريبة وعلى مستوى كل نشاط ، وبهذه الطريقة تصبح بطاقة الأداء المتوازن (BSC) وسيلة لتحقيق استراتيجية الادارة الضريبية ، كما أنها لا تحتوي على أهداف ذات منظور مالي فقط وإنما تربط ما بين الأهداف المالية وأهداف تطوير العمل وتحسينه، وبالتالي يمكن القول أنها تساعد على ربط الأهداف قصيرة المدى

باستراتيجية المنظمة بعيدة المدى ، فهي ليست مجرد نظاماً شاملاً لتقويم الاداء بل امتدت وظيفتها إلى تحويل الاهداف الاستراتيجية الى مقاييس مالية وغير مالية متماسكة ، وحالياً اصبحت في الوقت الحاضر نظاما اداريا متكاملًا يسعى الى زيادة التناغم الإداري لدى العاملين وبناء معارف تنظيمية تساعدهم في تحسين قدراتهم في اختراق عوامل النجاح في مختلف المجالات وبتطبيقها على نشاط الادارة الضريبية من الحصر والفحص والربط والتحصيل، بالإضافة الى الخدمات المساعدة من التحصيل تحت حساب الضريبة وغيرها من الخدمات ، فضلا عن دورها في إمكانية علاج التجنب والتهرب الضريبي ونشر الوعي الضريبي من خلال البرامج التوعوية والارشادية. (ابراهيم، 2010: 20)

خامساً: التحديات التي تواجه تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC):

إن مهمة القيام بتطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) ليست بالمهمة السهلة فهناك معدلات فشل عالية في تطبيقه ، لذلك يتطلب من منظمات الأعمال التي ستقوم بتطبيقه الأخذ في الاعتبار جميع التحديات التي تحول دون تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC). بنجاح ، وفي هذا المجال يمكن حصر التحديات التي تواجه هذه المنظمات في الآتي : (بدر ، 2013 : 44)

- 1- عدم إلتزام الإدارة والعاملين في عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC).
- 2- القيود المفروضة على نظام المعلومات ، والتي تحول دون إمكانية تقييم أداء المنظمة، وبالتالي عدم إمكانية مراقبة التقدم نحو تحقيق الأهداف.
- 3- الصعوبات التي تواجه فريق العمل في رسم الخريطة الإستراتيجية.
- 4- عدم التوافق في الآراء بشأن اختيار مقاييس الأداء.
- 5- مقاومة ومواجهة العاملين والمدراء للتغيير ، فعادة ما يعتبر العاملين التغيير دائما ليس من مصلحتهم.

كما أضاف (Clark,2000:16-17) بعض التحديات والمشكلات التي تواجه تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC):

- 6- من أجل نجاح تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) يلزم وجود رسالة للشركة و إستراتيجية مرتبطة بها.
- 7- ضرورة وجود قدر كبير من الاتصالات والتدريب قبل العمل ببطاقة الأداء المتوازن (BSC) بالشركة ، بل ينصح بإجراء عملية تجريبية قبل إدخال البطاقة حيث يتيح هذا تعلم بعض الدروس ذات قيمة.

خلاصة المبحث الثاني

خلص هذا المبحث إلى:

1 . تتمثل أهم القواعد الأساسية لضمان تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) بنجاح في دعم الإدارة العليا بمقاييس البطاقة ، تحديد وفهم إستراتيجية المنظمة ، إدراك اثر مؤشرات الاداء على سلوك العاملين ، وصعوبة القياس الكمي لكل مقاييس الاداء ، ضرورة تحديد عدد محدود من الأهداف والمقاييس تتوافق مع السمات الفريدة و الإعتماد على مدخل الإتصال من أسفل لأعلى ومن أعلى لأسفل.

2 . تتكون بطاقة الأداء المتوازن (BSC) من أربعة أبعاد هي :

*البعد المالي: كيف ينظر إلينا المساهمين؟

*بعد العملاء : ما مدى رضا العملاء عنا ؟

* بعد العمليات الداخلية : ماهي الأنشطة الأساسية لدينا ومجالات التميز في العمليات ؟

* بعد التعلم والنمو: ما مدى إستمرار المنشأة في القيام بتحسين مستمر وخلق قيمة مضافة ؟

3 . تؤدي بطاقة الاداء المتوازن (BSC) دوراً رئيساً للإدارة الإستراتيجية في المنشأة من خلال العمليات المتمثلة ب ترجمة الرؤية ، والتوصيل والربط ، وتخطيط أعمال المنشأة ، والتغذية العكسية والتعلم.

4 . هناك علاقة تربط بطاقة الاداء المتوازن (BSC) باستراتيجية الادارة الضريبية ، فالأهداف التي يتم وضعها في كل بطاقة تكون نابعة من استراتيجية الادارة الضريبية بمؤشرات مالية وغير مالية.

5 . يواجه تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) العديد من التحديات اهمها: عدم إتزام الإدارة والعاملين في عملية تطبيق النموذج ، عدم الإلتزام بتطبيق الخطط التشغيلية قصيرة الأجل والموازنات السنوية في الوقت المحدد لها، القيود المفروضة على نظام المعلومات التي تحول دون إمكانية تقييم أداء المنظمة. ومن أجل نجاح تطبيق النموذج يلزم وجود رسالة للشركة و إستراتيجية مرتبطة بها.

ملخص الفصل الأول

هدف هذا الفصل إلى تناول مفهوم وأهمية وأبعاد ومقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) وعلاقتها بإستراتيجية الإدارة الضريبية والتعرف على مفهوم تلك البطاقة وأهميتها ومراحل تطبيقها وفوائدها والى ما تهدف اليه هذه البطاقة وتم التوصل إلى أن بطاقة الاداء المتوازن (BSC) تتطلب عدد من المقومات الاساسية التي يجب توفرها لكي يتم تطبيقها بنجاح.

إن بطاقة الأداء المتوازن (BSC) اداة تستخدم لنقل وتوصيل استراتيجية المنشأة الى الوحدات والمستويات الادارية المختلفة بهدف ترجمة الاستراتيجيات وإعلام العاملين بالأهداف الإستراتيجية والمقاييس الإستراتيجية والتخطيط ووضع الاهداف والخطوات الإجرائية وتدعيم التعلم والتغذية العكسية الإستراتيجية.

تتكون بطاقة الأداء المتوازن (BSC) من أربعة ابعاد هي (البعد المالي ، بعد العملاء ، بعد العمليات الداخلية ، بعد التعلم والنمو) وتتمثل تلك الأبعاد في الاجابة عن التساؤلات التالية:

*البعد المالي: كيف ينظر إلينا المساهمين؟

*بعد العملاء : ما مدى رضا العملاء عنا ؟

* بعد العمليات الداخلية :ماهي الأنشطة الأساسية لدينا ومجالات التميز في العمليات ؟

* بعد التعلم والنمو: ما مدى إستمرار المنشأة في القيام بتحسن مستمر وخلق قيمة مضافة ؟

تلعب بطاقة الاداء المتوازن (BSC) دوراً رئيساً للإدارة الإستراتيجية في المنشأة من خلال العمليات المتمثلة بـ ترجمة الرؤية ، والتوصيل والربط ، وتخطيط أعمال المنشأة ، والتغذية العكسية والتعلم.

هناك علاقة تربط بطاقة الاداء المتوازن (BSC) باستراتيجية الادارة الضريبية ، فالأهداف التي يتم وضعها في كل بطاقة تكون نابعة من استراتيجية الادارة الضريبية بمؤشرات مالية وغير مالية.

يواجه تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) العديد من التحديات ومن أجل نجاح التطبيق يلزم وجود رسالة للشركة و إستراتيجية مرتبطة بها.

الفصل الثاني

الدراسات السابقة

يهدف هذا الفصل إلى استقراء الأدب المحاسبي السابق في موضوع البحث من خلال

تقسيم الدراسات السابقة إلى مجموعتين كما يلي:

1- الدراسات باللغة العربية.

2- الدراسات باللغة الانجليزية.

أولاً- الدراسات باللغة العربية:

1- دراسة (إبراهيم ، 2010) بعنوان "إطار مقترح لتقويم اداء الخدمات الضريبية

الالكترونية باستخدام بطاقة المقياس المتوازن للأداء"

هدفت الدراسة الى وضع اطار لتقويم اداء الخدمات الضريبية الالكترونية في الخدمة الحكوميه بوزارة الماليه المصريه باستخدام بطاقة القياس المتوازن للأداء (BSC) ، لترشيد تكلفة الخدمات المقدمة للممولين الكترونياً ، وزيادة العوائد والايرادات من خلال تحسين جودتها المقدمة عبر الحكومة الالكترونيه ، وقد اعتمدت الدراسة اسلوب المنهج الاستقرائي والاستنباطي من خلال اجراء الاختبارات التطبيقية لفروض البحث التي شملت على قوائم الاستقصاء المعتمدة على التدرج الخماسي ، حيث وزعت على مجتمع الدراسة للعاملين في مركز كبار المكلفين لعدد(125) استمارة لمأموري ومراجعي ورؤساء واعضاء اللجان الداخلية ، حيث توصلت الدراسة إلى عدة نتائج اهمها : ان بطاقة القياس المتوازن للأداء (BSC) تعمل على تقويم اداء الخدمات الضريبية الالكترونيه على النحو الذي يساهم في تعظيم الايرادات وتكلفة تقديمها وتعظيم رضا الممول وتخفيض زمن تقديم الخدمة الضريبية وتنمية مهارات العاملين على النحو الذي ينعكس على رفع كفاءتهم وزيادة فعاليتهم.

2- دراسة (الورد ، 2010) بعنوان "إمكانية تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن

في تعزيز الأداء المالي الاستراتيجي للبنوك اليمنية"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على إمكانية تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن في تعزيز الأداء المالي للبنوك اليمنية. ولتحقيق هدف الدراسة فقد تم تغطية الجانب النظري من خلال إيضاح مفهوم بطاقة الأداء المتوازن وكذلك العوامل الأساسية لتطبيق هذه الأداة والفوائد الناتجة عن استخدامها، وكذلك دور بطاقة الأداء المتوازن في تعزيز الأداء المالي الاستراتيجي وبالأخص للبنوك اليمنية.

واعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي ، حيث تم تغطية الجانب الميداني من خلال أخذ عينة عشوائية بلغت (15) من البنوك اليمنية (التقليدية والإسلامية) بأمانة العاصمة صنعاء. وقد استخدمت الباحثة استبانة مبنية على مكونات نظام التوازن الخمسة، وقد بلغ عدد الاستبيانات الموزعة على موظفي البنوك (85) استبانة ، استعادت الباحثة منها (80) استبانة

ومن خلال الدراسة الميدانية تم التوصل إلى النتائج التالية:

- 1- هناك إمكانية لتطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن في تعزيز الأداء المالي الاستراتيجي للبنوك اليمنية.
- 2- أن الأداء المالي للبنوك اليمنية يعتبر عامل مهم لإمكانية تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن في تعزيز الأداء المالي الاستراتيجي للبنوك اليمنية.
- 3- أن عملاء البنوك يؤثرون وبصورة كبيرة في إمكانية تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن لتعزيز الأداء المالي الاستراتيجي للبنوك اليمنية.
- 4- أن عمليات التشغيل الداخلية للبنوك اليمنية تؤثر على إمكانية تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن في تعزيز الأداء المالي الاستراتيجي.
- 5- إن أنظمة التعليم والتأهيل للموظفين في البنوك اليمنية تعتبر أساسية لإمكانية تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن لتعزيز الأداء المالي الاستراتيجي.
- 6- إن تعزيز الأداء المالي الاستراتيجي للبنوك اليمنية يرتبط وبشكل وثيق بإمكانية تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن.

3- دراسة (قابيل ، 2011) بعنوان "استخدام نهج القياس المتوازن في تطوير

وتحسين اداء الفاحص الضريبي"

هدفت الدراسة الى معرفة الاداء الحالي للفاحص الضريبي وتحديد سلبيات الاخذ بنظام قياس الاداء التقليدي ،وبيان الحاجه لقياس اداء يحقق التوازن بين الاهداف المرجوة وبين محددات ذلك الاداء حتى يمكن الخروج بطريقة يمكن من خلالها التغلب على القصور في مقاييس الاداء التقليدية ، وتقديم اطار مقترح لقياس اداء الفاحص الضريبي يقوم على اساس نهج القياس المتوازن يمكن تطبيقه داخل ادارات الفحص الضريبي بمصلحة الضرائب ، و اعتمدت الدراسة اسلوب التحليل الوصفي ولتحقيق اهداف الدراسة واختبار فرضياتها فقد اعتمد الباحث على البيانات الأولية والثانوية من خلال اعداد قائمة استقصاء وزعت على مجتمع دراسته للعاملين بشعبة الفحص والربط الضريبي لعدد (20) موظف ، وتوصلت الدراسة الى عدة نتائج اهمها : ضرورة الاخذ بمبدأ الادارة الإستراتيجية - وتطوير مقاييس الاداء بما يواكب التغيرات الحادثة

في بيئات الاعمال - الخروج من اساليب القياس التقليدية الى اساليب المحاسبة الإدارية الحديثة.

4- دراسة (الغريب ، 2012) بعنوان "مدى إمكانية استخدام بطاقة الأداء المتوازن

لتقييم الأداء في البنوك التجارية الليبية"

هدفت هذه الدراسة إلى تقديم المرتكزات النظرية والعلمية لبطاقة الأداء المتوازن ، كما هدفت الى معرفة مدى إمكانية استخدام بطاقة الأداء المتوازن لتقييم الأداء في البنوك التجارية الليبية ومعرفة اهم المعوقات التي تواجه تطبيقها في البنوك التجارية الليبية.

ولتحقيق اهداف الدراسة قام الباحث بتصميم استبانة تتكون من جزأين ، حيث يمثل الجزء الأول بالمعلومات الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة ، ويتكون الجزء الثاني من أسئلة لمعرفة مدى إمكانية استخدام بطاقة الأداء المتوازن لتقييم الأداء في البنوك التجارية الليبية ، وتتكون عينة الدراسة من (120) من مديري الإدارات والموظفين في تلك البنوك .

ومن أجل تحليل البيانات تم استخدام الرزمة الإحصائية للعلوم (SPSS) ، وبعد إجراء عملية التحليل الإحصائي توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها:

أن لدى البنوك التجارية الليبية الاستعداد الكامل لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن ، وتوصلت أيضا إلى وجود توافر للبيانات اللازمة لاستخدام مقاييس الأداء ابعاد بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء في البنوك التجارية الليبية ، وكذلك توصلت الدراسة الى ان تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يؤدي الى الربط بين مقاييس الأداء و استراتيجيات المنظمة، إلا انها أثبتت النتائج إلى وجود معوقات تواجه تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في البنوك التجارية الليبية.

5- دراسة (البعاج ، 2013) بعنوان "اطار مقترح لتقييم مدى إمكانية تطبيق نظام

جباية ضرائب الدخل إلكترونياً باستخدام بطاقة القياس المتوازن للأداء"

هدفت الدراسة الى تقويم اداء الادارة الضريبية باستخدام بطاقة القياس المتوازن للأداء ، وكذلك تفعيل كفاءة الاجراءات وترشيد تكلفة الخدمات المقدمة للمكلفين الكترونياً ، وزيادة عوائد الايرادات الضريبية من خلال تحسين جودة العمل الاداري وتأسيس قاعدة بيانات تتناسب والتوجه الحديث للنظام الضريبي، وقد قام الباحث باستخدام مجموعة من الوسائل لتحقيق اهداف الدراسة وهي:

- الملاحظة والمشاهدة والزيارات الميدانية.
- المقابلة الشخصية مع مسؤولي الهيئة العامة للضرائب / فرع الديوانية بالعراق.
- استمارة استبانة للتعرف على مدى امكانية استخدام بطاقة القياس المتوازن للأداء، المعتمدة على المقياس الخماسي ، حيث وزعت الاستمارة على عدد (50) موظف في الهيئة العامة للضرائب بفرع الديوانية ، وتوصلت الدراسة الى عدة نتائج اهمها : امكانية استخدام بطاقة القياس المتوازن للأداء في تقويم اداء الضريبة لتحديد حقوق وواجبات دافعي الضريبة (المكلفين)- تقديم برامج تدريب متطورة للعاملين في الهيئة - اصلاح اليات التحاسب الضريبي للمكلفين من خلال معالجة قاعدة البيانات الضريبية الكترونيا بالاعتماد على شركات الخدمات المتخصصة في الجانب الالكتروني.

6- دراسة (البناء ، 2013) بعنوان " دور بطاقة الاداء المتوازن في تحسين الاداء الاستراتيجي للإدارة الضريبية "

هدفت الدراسة الى استعراض الاساليب المعتمدة في تقويم الاداء في القطاعات الاقتصادية المختلفة بشكل عام و الاساليب المعتمدة في الهيئة العامة للضرائب بجمهورية العراق بشكل خاص و بيان مزايا تطبيق مقاييس بطاقة الاداء المتوازن في تقويم الاداء ومحدداتها فضلاً عن بيان دور بطاقة الاداء المتوازن في تحسين الاداء الاستراتيجي للإدارة الضريبية .

وتناولت الدراسة مشكلة ضعف الأساليب التقليدية المتبعة في الهيئة العامة للضرائب في تقويم الأداء وعجزها فضلاً عن عدم توفيرها المعلومات المفيدة للتحقق من فاعلية وكفاءة ادائها وذلك لاعتمادها على المؤشرات المالية فقط ، التي لم تعد قادرة على توفير مؤشرات ومقاييس تمكنها من تقويم أدائها وعلى المدى القصير والطويل وفق احتياجاتها الاستراتيجية وإعطاء صورة شاملة عن الأداء التنظيمي الاستراتيجي للهيئة. ولإيجاد الحلول الملائمة لمشكلات البحث قدمت الباحثة فرضية مفادها " ان استخدام اسلوب بطاقة الاداء المتوازن في تقويم اداء الهيئة العامة للضرائب يؤدي الى تحسين الاداء الاستراتيجي للإدارة الضريبية " .

واعتمدت الدراسة اسلوب التحليل الوصفي ولتحقيق اهداف الدراسة واختبار فرضياتها فقد اعتمدت الباحثة على البيانات الأولية والثانوية من خلال اعداد قائمة استقصاء وزعت على الهيئة العامة للضرائب.

وتوصلت الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات من اهمها :

- 1- بطاقة الاداء المتوازن تعتبر اداة فاعلة لتقويم الاداء الاستراتيجي لأي منظمة لطبيعتها المنهجية ومرونتها من حيث التصميم لاسيما في ظل اضافة بعدا خامس وهو البعد الاستراتيجي مع مراعاة خصوصية المنظمات محل التقديم .
- 2- إن اضافة محورا خامسا والذي يتمثل بالبعد الاستراتيجي يعد امراً ضرورياً لأنه يحقق الانسجام والتوازن بين العمليات التشغيلية والاهداف الاستراتيجية التي تسعى الادارة الضريبية الى تحقيقها في المستقبل.
- 3- هناك فجوة في التعامل بين الهيئة العامة للضرائب والإدارات الحكومية الساندة لها على الرغم من وجود نصوص قانونية تلزم تلك الدوائر بإرسال كافة المقتبسات .
- 4- قلة المبالغ الممنوحة للموظفين كمكافآت فضلا عن توقف نظام الحوافز الذي يعد عامل مهم لتشجيعهم على العمل بجد ونزاهة عالية ويحصنهم امام المغريات التي يتعرضون لها من المكلفين .
- 5- الهيئة العامة للضرائب وضعت ضمن خطتها الإستراتيجية انشاء وحدة ادارية لكبار المكلفين والتي تضم شركات الصناعات النفطية ، والهاتف النقال، والمؤسسات المالية المصرفية لتسهيل التحاسب الضريبي الا انه لم تتخذ اجراءات عملية بهذا الخصوص .

7- دراسة (داعور ، 2013) بعنوان "اثر تطبيق بطاقة الاداء المتوازن في الحد من ادارة الارباح"

هدفت الدراسة الى اختبار العلاقة بين تطبيق الاداء المتوازن بمحاورها الأربعة والحد من ممارسة ادارة الارباح ، ولتحقيق هدف الدراسة تم اختيار عدد (8) من الوحدات الاقتصادية الموجودة في قطاع غزه وهي (شركة توزيع كهرباء غزه- شركة الاتصالات الفلسطينية- بنك فلسطين- شركة ترست للتأمين - شركة الوطنية للتأمين- بنك الاستثمار الفلسطيني- المجموعة الأهلية للتأمين - البنك الاسلامي العربي) وقد تم اختيار عينة الدراسة من المدراء ورؤساء الاقسام بطريقة العينة العشوائية الطبقية حسب الشركة والمكان الجغرافي ، واعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وصممت قائمة استقصاء وزعت على عينة الدراسة والمستجاب منها عدد (96) استمارة لغرض الحصول على المعلومات عن المتغير المستقل (BSC).

وقد توصلت الدراسة الى: ان الوحدات الاقتصادية تطبق بطاقة الاداء المتوازن بنسب متفاوتة، وان جميعها تمارس سياسة ادارة الارباح ، كما بينت الدراسة بوجود علاقة

عكسية بين تطبيق بطاقة الاداء المتوازن بمحاورها الأربعة وبين الحد من ادارة الارباح في تلك الوحدات ، وانتهت الدراسة بمجموعه من التوصيات اهمها ضرورة حث كل الوحدات الاقتصادية الفلسطينية الى تطبيق كامل لبطاقة الاداء المتوازن لما لها من أهمية في تقييم الاداء والحد من ادارة الارباح.

ثانياً: الدراسات باللغة الانجليزية:

1- دراسة (Al-sheikh Ali ,2007) بعنوان :

"Performance Evaluation of Palestinian telecommunication corporations by using balanced scorecard approaches "

هدفت الدراسة الى تقويم أداء شركتي (جوال والاتصالات الفلسطينية) في ضوء الجوانب الأربعة لمقياس الاداء المتوازن من وجهة نظر العاملون في الشركتين والمساهمون ، ولتحقيق اهداف الدراسة ، تم اعداد استبيانته تم توزيعها على (185) من العاملين في الشركتين والمساهمين ، وقد تم استخدام اساليب الإحصاء الوصفي وتحليل التباين الاحادي والانحدار البسيط ، واختبار (T-test) . و أهم ما توصلت اليه الدراسة :

- هناك علاقة ارتباطية طردية قوية ، ذات مغزى بين درجة كل جانب من جوانب مقياس الاداء المتوازن (BSC) الأربعة والدرجة الكلية للمقياس.
- معظم العاملين والمساهمين في الشركتين يقيمون أداء الشركة في الجانبين المالي والزبائن بشكل متساوٍ وهذا منسجم مع الرؤى والرسائل والاهداف الرئيسية للشركتي (جوال والاتصالات الفلسطينية).
- ان معظم العاملين والمساهمين في الشركتين اعطى تقديرا مختلفا لأداء الشركتين في مجالي العمليات الداخلية ، والتعليم والنمو.
- ان الموظفين ذوي المؤهلات العلمية العليا يتوقعون من الشركتين انشطة تعليمية أفضل.

2- دراسة (Cohen & Others ,2008) بعنوان :

"Performance Parameters-Interrelations from A Balanced Scored Perspective – An Analysis of Greek Companies"

هدفت الدراسة الى معرفة اثر تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) على مجموعة من الشركات اليونانية ، وقد اعدت قائمة استقصاء وزعت على عينة

(90) من الشركات الرائدة في اليونان تمارس أنشطة خدمية مختلفة ، وقد شرعت جميعها في تطبيق بطاقة الأداء المتوازن منذ ثلاث سنوات ، وصممت قائمة استقصاء على محاور بطاقة الأداء المتوازن (BSC) (المالي ، التعلم والنمو ، العمليات الداخلية و الخارجية ، رضا العملاء). وقد توصلت الدراسة للنتائج التالية :

- يوجد اثار ايجابية تتمثل في معدل نمو لجميع الشركات التي استخدمت بطاقة الأداء المتوازن.
- هناك تفاوت واختلاف في معدلات النمو بين الشركات وفي تحسين مستويات الاداء فيها بين الشركات محل البحث ، وقد أرجعت الدراسة ذلك الى اختلاف درجة الالتزام عند التطبيق ، مما انعكس ذلك على تفاوت في معدلات النمو بين الشركات.

3- دراسة (Hazeline Ayoup,2009) بعنوان:

"Observational Assessment of the Balance Scorecard

strategic Alignment Process: A Study of a Utility Company "

هدفت الدراسة إلى فحص ما إذا كان استخدام نموذج المقياس المتوازن للأداء (BSC) يسهل عملية التوافق والموائمة بين أهداف الشركات ووحدة العمل الإستراتيجية ومؤشرات الأداء الرئيسة للمدراء ، وأجريت الدراسة بعد ستة عشر عاما من تنفيذ نموذج المقياس المتوازن للأداء (BSC) ، واستخدمت الدراسة المنهج الوصفي الذي أعتمد على توزيع استبيان لهذا الغرض وقد حصلت الشركة على بعض الردود المتباينة منها الإيجابية ومنها السلبية ، فقدمت هذه الدراسة تقييما بشأن كيف يمكن لشركة ماليزية والتي استفادت من تطبيق نموذج المقياس المتوازن للأداء (BSC) لأكثر من عقد من الزمان ومازالت تحاول الحصول على أفضل موائمة بين أهداف الشركات واستراتيجيات الإدارة ومؤشرات الأداء الرئيسة للمدراء.

وقد توصلت الدراسة إلى أن تنفيذ نموذج المقياس المتوازن للأداء (BSC) لازم لضمان موائمة أهداف الشركات والاستراتيجيات ومؤشرات الأداء الرئيسة للإدارة ، وأن التوافق الاستراتيجي ما زال مجال بحث يحتاج إلى مزيد من التحسين.

ثالثاً- التعليق على الدراسات السابقة:

- من خلال العرض السابق لنتائج الدراسات السابقة في مجال بطاقة الاداء المتوازن (BSC) تبين الاتي:-
- ان اجمالي الدراسات السابقة اجمعت على أهمية بطاقة الاداء المتوازن كأداة لتقييم الاداء المؤسسي بصورة افضل من اساليب تقييم الاداء التقليدية ، وتعد اداة فاعلة لتقويم الاداء الاستراتيجي .
 - بعض الدراسات السابقة تناولت بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في منظمات القطاع الخاص واغفلت عن تناولها في وحدات القطاع العام رغم اهميتها وثبوت نجاح تطبيقها ، و تعتبر هذه الدراسة امتدادا للدراسات السابقة وتحاول اختبار مدى امكانية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في المنشآت الحكوميه " دراسة حالة في مصلحة الضرائب بالجمهورية اليمنية".

الفصل الثالث الدراسة التطبيقية

دراسة حالة في الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين عن مدى امكانية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في مصلحة الضرائب بالجمهورية اليمنية.

يتناول هذا الفصل منهج دراسة الحالة وصف مجتمع وعينة وفروض الدراسة وعرض

نتائج دراسة الحالة وتحليلها ومناقشتها في ضوء الأهداف والفرضيات كما يلي:

المبحث الأول : منهجية الدراسة.

المبحث الثاني: اختبار فروض الدراسة وتحليل النتائج.

المبحث الأول منهجية الدراسة

تقتضي الدراسة العلمية في المجالات الإدارية والاجتماعية وغيرها من المجالات الأخرى أن يتم تحديد السبيل العلمي لكيفية تخطيطها وتنفيذها ومحاورة ومناقشة أهم النتائج التي تتوصل إليها. وعالية سيركز هذا المبحث على توضيح المنهج المستخدم، ومصادر الحصول على المعلومات ومجتمع الدراسة، ومراحل تطوير أداة القياس ومحتوياتها وإجراءات توزيعها، والاختبارات الخاصة بصدق وثبات أداة القياس، والأساليب والاختبارات الإحصائية المستخدمة في عملية الكشف عن العلاقات المختلفة بين المتغيرات التي تناولتها التساؤلات والفرضيات، إلى جانب الإشارة إلى أبرز المحددات التي واجهت الباحث أثناء الدراسة الحالية، وذلك من خلال النقاط التالية:

- 1- مصادر الحصول على المعلومات.
- 2- مجتمع وعينة الدراسة.
- 3- أداة الدراسة :
- المتغيرات المستقلة للدراسة.
- محاور الدراسة.
- 4- إجراءات تطبيق أداة الدراسة.
- 5 - الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة.

1- مصادر الحصول على المعلومات:

اعتمد الباحث في الدراسة الحالية في الحصول على المعلومات والبيانات من خلال مصدرين هما:

المصادر الثانوية:- بهدف جمع المادة الأولية المتعلقة بالدراسة والمتمثلة بالجانب النظري، فقد رجع الباحث إلى الكتب والدوريات والأبحاث المتعلقة بالموضوع كرافد ثانوي تم من خلاله استقاء الأسس والمفاهيم ذات العلاقة بموضوع الدراسة الحالية.

المصادر الأولية:- من أجل الوصول إلى المعلومات المباشرة فقد تم الاعتماد على استبانة تم تصميمها ومن ثم توزيعها على مجتمع الدراسة.

• مراحل تطوير الاستبانة:

مرت عملية تطوير الاستبانة بمرحلتين:

المرحلة الأولى: بعد الاطلاع على الأدبيات والدراسات والرسائل الجامعية السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة. حيث تم ترجمة وصياغة فقرات الاستبانة بما ينسجم مع أسئلة وفرضيات الدراسة الحالية من أجل الوصول إلى تحقيق أهدافها.

المرحلة الثانية: تم عرض الاستبانة على عدد من الأساتذة المتخصصين، وعددهم (4) استاذ ، للتأكد من أن محتويات فقرات الاستبانة ذات علاقة بأبعاد الدراسة (انظر ملحق رقم 2)

وعبر المرحلتين السابقتين تم إعادة صياغة بعض الفقرات بحيث تصبح مفهومة للمستجيبين، وتم حذف بعض الفقرات فاستقرت الاستبانة بصورتها النهائية على (56) فقرة موزعة على ثلاثة محاور (انظر ملحق رقم 2) كل جزء يحتوي على مجموعة من الأسئلة على النحو التالي:

المحور الأول: أشتمل هذا المحور على اثني عشر فقره (1-12) في الجزء الأول من الاستبانة، يتناول وجهة نظر المستجوبين حول مدى توفر المقومات الأساسية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية.

المحور الثاني: أشتمل هذا المحور على اربعة وثلاثون فقره (1-34) في الجزء الثاني من الاستبانة ، يتناول وجهة نظر المستجوبين حول مدى توفر المؤشرات التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) ضمن ابعادها الاربعة في الادارة الضريبية.

المحور الثالث: أشتمل هذا المحور على عشرة فقرات (1-10) في الجزء الثالث من الاستبانة ، يتناول وجهة نظر المستجوبين حول أهم المعوقات التي تحد من تطبيق نموذج بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية.

2- مجتمع وعينة الدراسة

أ- مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من موظفي الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين (ادارة خدمات المكلفين – ادارة المراجعة – ادارة المبيعات - ادارة الحاسب الالي) والبالغ عددهم (50) موظف ،كون هذه الوحدة تقوم بتحصيل أكثر من 70% من اجمالي ربط الايرادات الضريبية في مصلحة الضرائب و كما هو موضح بالجدول التالي نسبة ربط الايرادات خلال العام المالي 2014م في مصلحة الضرائب والوحدة التنفيذية.

جدول (1-3) يبين ربط الايراد المركزي والمحلي في مصلحة الضرائب

الفترة	إجمالي ربط الايراد المركزي والمحلي في مصلحة الضرائب	إجمالي ربط الايراد في الوحدة التنفيذية	النسبة إلى إجمالي ربط الايراد
2014	573,000,000,000	421,641,659,000	73.53%

ب- عينة الدراسة

تتمثل في كامل المجتمع والمتمثل في موظفي الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين (ادارة خدمات المكلفين – ادارة المراجعة – ادارة المبيعات - ادارة الحاسب الالي) وعددهم (50موظف)

جدول رقم (2-3) يوضح بيانات عينة الدراسة

مجتمع البحث	العينة المختارة	الاستمارات المسلمة	الاستمارات المعادة	نسبة المعاد إلى المسلم
50	50	50	37	74%

3- أداة الدراسة :

تم بناء أداة الدراسة من جزئين:

الجزء الأول : يتعلق بالمتغيرات المستقلة للدراسة والتي تتضمن المتغيرات المتعلقة بالخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد الدراسة ممثلة في :

- أ- الجنس.
- ب- العمر.
- ج- مسمى الوظيفة.
- د - المؤهل العلمي .
- هـ - التخصص .
- و - الخبرة.

الجزء الثاني: من الإستبانة فيتكون من ثلاثة محاور وهي :-
رقم (3-3) يوضح تركيب استمارة الاستبيان

م	المحاور الرئيسية	عدد الاسئلة
1	تحديد مدى توفر المقومات الأساسية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية	12
2	تحديد مدى توفر المؤشرات (المقاييس) التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) ضمن ابعادها الاربعة في الادارة الضريبية تتوزع في المحاور الفرعية الآتية:-	34
أ	تحديد مدى توفر مؤشرات "البعد المالي" التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC)	9
ب	تحديد مدى توفر مؤشرات "المكلفين" التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC)	12
ج	تحديد مدى توفر مؤشرات "العمليات الداخلية" التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC)	7
د	تحديد مدى توفر مؤشرات "التعلم والنمو" التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC)	6
3	تحديد أهم المعوقات التي تحد من تطبيق نموذج بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية	10

ويقابل كل فقرة من فقرات المحاور قائمة تحمل العبارات التالية:
(موافق- موفق إلى حد ما - غير موافق)

تم استخدام مقياس ليكرت لقياس استجابات المبحوثين لفقرات الاستبيان حسب جدول (3-4):

جدول (3-4): درجات مقياس ليكرت يوضح درجات التقدير اللفظي

الاستجابة	غير موافق	موافق الى حد ما	موافق
الدرجة	1	2	3

حيث تم إعطاء كل عبارة من العبارات السابقة درجات لتتم معالجتها إحصائياً على النحو التالي :

موافق (3) درجات، موافق إلى حد ما (2) درجتان ، غير موافق(1) درجة واحدة.

4- إجراءات تطبيق أداة الدراسة:

صدق الاستبيان:

يقصد بصدق الإستبانة أن تقيس أسئلة الإستبانة ما وضعت لقياسه، وقام الباحث بالتأكد من صدق الإستبانة بطريقتين:

1- صدق المحكمين:

عرض الباحث الإستبانة على مجموعة من المحكمين تألفت من اربعة أساتذة متخصصين في مجال البحث محل الدراسة وأسماء المحكمين بالملحق رقم (1)، وقد استجاب الباحث لآراء المحكمين وقام بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء المقترحات المقدمة، وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية - انظر الملحق رقم (2).

2- صدق المقياس:

أولاً: الاتساق الداخلي Internal Validity

يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الإستبانة مع المجال الذي تنتمي إليه هذه الفقرة.

ثانياً: الصدق البنائي Structure Validity

يعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل مجال من مجالات الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الإستبانة.

3- ثبات الإستبانة Reliability:

يقصد بثبات الإستبانة أن تعطي هذه الإستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الإستبانة أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أو بعبارة أخرى أن ثبات الإستبانة يعني الاستقرار في نتائج الإستبانة وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة.

وقد تحقق الباحث من صدق ثبات إستبانة الدراسة من خلال طريقة معامل ألفا كرونباخ وذلك كما يلي:

معامل ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha Coefficient :

استخدم الباحث طريقة ألفا كرونباخ لقياس صدق وثبات الإستبانة، وكانت النتائج كما هي مبينة في جدول (A).

جدول (A)

يوضح نتائج اختبار ألفا كرونباخ لقياس صدق وثبات الإستبانة

م	المجال	معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستبانة	معامل ألفا كرونباخ لقياس صدق الإستبانة
1.	المقومات	0.82	0.905
2.	المؤشرات	0.92	0.959
3.	المعوقات	0.57	0.754
	الاداة ككل	0.90	0.948

واضح من النتائج الموضحة في جدول (A) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ كانت مرتفعة لكل مجال وتتراوح بين (0.57 ، 0.92) لكل مجال من مجالات الإستبانة، وبلغت قيمة معامل ألفا لجميع فقرات الإستبانة (0.90)، وهذا يعنى أن معامل الثبات مرتفع. وبذلك يكون الباحث قد تأكد من صدق وثبات إستبانة الدراسة مما يجعله على ثقة تامة بصحة الإستبانة وصلاحياتها لتحليل النتائج والإجابة على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها.

5- الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

قام الباحث بتفريغ وتحليل الإستبانة من خلال برنامج التحليل الإحصائي Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) ، وسوف يتم استخدام الاختبارات الإحصائية المعملية، وذلك وقد تم استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

1- النسب المئوية والتكرارات والمتوسط الحسابي والمتوسط الحسابي النسبي: يستخدم هذا الأمر بشكل أساسي لأغراض معرفة تكرار فئات متغير ما ويفيد الباحث في وصف عينة الدراسة.

2- اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) لمعرفة صدق وثبات عبارات الإستبانة.

3- اختبار (One Sample T-test) لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الحياد وهي 1.6 أم لا.

خلاصة البحث الأول

يمثل مجتمع الدراسة موظفي الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين (ادارة خدمات المكلفين - ادارة المراجعة - ادارة المبيعات - ادارة الحاسب الالى) والبالغ عددهم (50) موظف ، ويعتبر عينة ممثلة للدراسة ويمكن تعميمها على كافة القطاعات والإدارات المختلفة بمصلحة الضرائب والوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين كون هذه الوحدة تقوم بتحصيل أكثر من 70% من اجمالي ربط الايرادات الضريبية في مصلحة الضرائب ، وسبق التوضيح بالجدول (3-1) يوضح نسبة اجمالي ربط الايراد خلال العام المالي 2014م

ومن أجل الوصول إلى المعلومات المباشرة فقد تم الاعتماد على إستبانة تم تصميمها ومن ثم تم توزيع (50) استمارة بعد تحكيمها والموافقة عليها من المشرف على عينة الدراسة وتم استرجاع وتحليل (37) استمارة بنسبة (74%) من المسلم . شملت هذه الاستبانة ثلاثة محاور كما تم توضيحها سابقاً ، ويستخدم في تحليلها عدد من الأساليب والاختبارات الإحصائية المستخدمة في عملية الكشف عن العلاقات المختلفة بين المتغيرات التي تناولتها التساؤلات والفرضيات الإحصائية .

المبحث الثاني

اختبار فروض الدراسة وتحليل النتائج

يهدف هذا المبحث إلى اختبار فروض الدراسة المتعلقة بمدى امكانية تطبيق بطاقة

الاداء المتوازن في الادارة الضريبية وتحليل نتائج الاختبار من خلال المطلبين:-

المطلب الأول - خصائص عينة الدراسة

المطلب الثاني - اختبار فرضيات الدراسة .

المطلب الأول خصائص عينة الدراسة

تقوم هذه الدراسة على عدد من المتغيرات المستقلة المتعلقة بخصائص أفراد عينة الدراسة متمثلة في (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، الخبرة، المستوى الوظيفي) وفي ضوء هذه المتغيرات يمكن تحديد خصائص أفراد عينة الدراسة وفيما يلي عرض لعينة الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية على النحو التالي:

- توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

يبين جدول (A-1) أن ما نسبته 75.7% من عينة الدراسة من الذكور و 24.3% من الإناث وهذا يدل على أن غالبية العينة هم جنس الذكور

جدول (A-1): الجنس

الجنس	العدد	النسبة المئوية %
ذكر	28	75.7
أنثى	9	24.3
المجموع	37	100

- توزيع عينة الدراسة حسب العمر

يتبين من جدول (A-2) أن ما نسبته 43.2% من عينة الدراسة أعمارهم تتراوح بين 20 و 30 سنة، و 51.4% أعمارهم تتراوح بين 31 و 40 سنة، و 5.4% أعمارهم تتراوح بين 41 و 50 سنة. وهذا يدل على أن العينة من الفئة العمرية قادرة على الإجابة على الاستبانة

جدول (A-2): العمر

العمر	العدد	النسبة المئوية %
من 20 الى 30 سنة	16	43.2
من 31 الى 40 سنة	19	51.4
من 41 الى 50 سنة	2	5.4
المجموع	37	100

- توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

يتضح من جدول (A-3) أن معظم عينة الدراسة من حملة شهادة البكالوريوس ونسبتهم 64,9%، وأن 18.9% هم من حملة شهادة الماجستير، وأن 10.8% من حملة الدبلوم ، وأن ما نسبته 5.4% من أفراد العينة دراسات عليا الدكتوراه .

جدول (A-3): المؤهل العلمي

النسبة المئوية %	العدد	المؤهل العلمي
5.4	2	دكتوراه
18.9	7	ماجستير
64.9	24	بكالوريوس
10.8	4	دبلوم
100	37	المجموع

- توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخدمة

يتبين من جدول (A-4) أن ما نسبته 32.4% من عينة الدراسة عدد سنوات الخدمة لهم 5 سنوات فأقل ، و 40.5% تتراوح ما بين 6 إلى 10 سنوات، و 16.2% تتراوح ما بين 11 إلى 15 سنة ، و 10.8% من عينة الدراسة عدد سنوات الخدمة لهم أكثر من 15 سنة.

جدول (A-4): سنوات الخدمة

النسبة المئوية %	العدد	سنوات الخدمة
32.4	12	1 - 5 سنوات
40.5	15	6-10 سنوات
16.2	6	11-15 سنة
10.8	4	15 فأكثر
100	37	المجموع

- توزيع عينة الدراسة حسب التخصص

يبين جدول (A-5) أن ما نسبته 67.6 % من عينة الدراسة تخصص محاسبة ، و21.6% تخصص حاسوب، و10.8% تخصص إدارة .

جدول (A-5): التخصص

التخصص	العدد	النسبة المئوية %
إدارة	4	10.8
محاسبة	25	67.6
حاسوب	8	21.6
المجموع	37	100

- توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

تبين النتائج الموضحة في جدول (A-6) أن 5.4 % من أفراد العينة هم بدرجة مدير عام ، و21.6% هم مدير اداره، وأن ما نسبته 24.3 % هم رؤساء أقسام ، و29.7% هم من المختصين، وأن 18.9% هم من المراجعين.

جدول (A-6): المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	العدد	النسبة المئوية %
مدير عام	2	5.4
مدير إدارة	8	21.6
رئيس قسم	9	24.3
مختص	11	29.7
مراجع	7	18.9
المجموع	37	100

المطلب الثاني

اختبار فرضيات الدراسة

لاختبار فروض الدراسة ولمعرفة وجهة نظر عينة أفراد الدراسة، تم استخراج التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية ودرجة مدى الاستجابة والانحرافات المعيارية وقيم اختبار T-Test لعينة واحدة لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات كل مجال على حده، ولمعرفة ما إذا كانت متوسطات استجابات أفراد عينة الدراسة دالة إحصائياً فقد اعتمد الباحث المتوسط الفرضي (1.6) درجة حياد كأساس للمقارنة.

1. اختبار الفرضية الرئيسية الأولى: "يوجد لدى الإدارة الضريبية العديد من المقومات

الأساسية لضمان تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن"

لاختبار الفرض الأول تم حساب التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم اختبار (T-test) لعينة واحدة ومستوى الدلالة لاستجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات المجال (المقومات الأساسية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن)، والجدول (T-1) يوضح النتائج:

الجدول (T-1):

يوضح التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية ودرجة مدى الاستجابة وقيم اختبار (T-Test) لعبارات المجال الأول للمقومات الأساسية

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	الترتيب	درجة مدى الاستجابة
1	الإدارة العليا تدعم الأساليب الحديثة في تقييم الأداء الضريبي.	1.84	0.69	61.33	6	متوسطة
2	وجود رؤية استراتيجية لدى الإدارة الضريبية.	1.84	0.76	61.33	6 مكرر	متوسطة
3	وجود خطة عمل واضحة لدى الإدارة الضريبية تسعى من خلالها إلى تحقيق أهدافها.	1.89	0.74	63.00	5	متوسطة
4	يتم تطوير أهداف الإدارة الضريبية بشكل مستمر .	1.78	0.75	59.00	7	متوسطة
5	تمتع الإدارة العليا بالخبرة والقدرة على تحقيق الأهداف.	1.84	0.65	61.33	6 مكرر	متوسطة
6	الأهداف مقسمة إلى مؤشرات مناسبة يمكن قياسها.	1.73	0.65	57.66	8	متوسطة
7	يتوفر لدى الإدارة الضريبية الموارد المالية اللازمة لتشغيل نظام بطاقة الأداء المتوازن.	2.32	0.75	77.33	2	متوسطة
8	يتوفر لدى الإدارة الضريبية الموارد البشرية اللازمة لتشغيل نظام بطاقة الأداء المتوازن.	2.38	0.59	79.33	1	كبيرة
9	يتوفر لدى الإدارة الضريبية نظام معلومات سليم تشمل قدرته على الاتصال والتواصل بين مختلف المستويات الإدارية.	2.11	0.77	70.33	3	متوسطة
10	وجود كادر وظيفي مؤهل ومدرب على تطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن.	1.95	0.66	65.00	4	متوسطة
11	الإدارة العليا تدعم مشاركة العاملين في مختلف المستويات الإدارية على طرح المقترحات والأفكار الجديدة .	1.49	0.69	49.66	10	ضعيفة
12	تستخدم الإدارة الضريبية نظام تحليل البيانات وحساب قيم المؤشرات التي يتضمنها نظام تقييم الأداء.	1.62	0.64	54.00	9	ضعيفة
-	الدرجة الكلية	1.90	0.41	-	-	-

من جدول (T-1) يمكن استخلاص ما يلي:

- يوجد فروق دالة إحصائية بين متوسط الاستجابة على العبارات (1، 3، 5، 7، 8، 9، 10) وبين المتوسط الفرضي (1.6) ، وكانت هذه الفروق لصالح المتوسط الفعلي للاستجابة حيث بلغ متوسط العبارات على التوالي

(1.84، 1.89، 1.84، 2.32، 2.38، 2.11، 1.95) وهي أكبر من المتوسط
الفرضي 1.6، وهذا يشير إلى أن أفراد عينة الدراسة يوافقون على مدلول هذه
العبارات.

- لا يوجد فروق دالة إحصائية بين متوسطات الاستجابة على الفقرات
(2، 4، 6، 11، 12) وبين الاستجابة المتوسطة ، وهذا يشير إلى أن متوسطات الاستجابة
لهذه الفقرات لا تختلف عن المتوسط الفرضي 1.6، وهذا يعني أن أفراد عينة الدراسة لا
يوافقون على مدلول هذه العبارات.

ويشكل عام فقد بلغ المتوسط الحسابي للمجال ككل (1.90) وانحراف معياري (0.41)،
وهذا يشير إلى وجود دلالة إحصائية بين متوسط الاستجابة على الدرجة الكلية والمتوسط
الفرضي، بما يدل على صحة الفرضية ، أي تتوفر بدرجة متوسطة لدى الإدارة الضريبية
المقومات الأساسية لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن.

من خلال الجدول رقم (1- T) أتفق أفراد عينة الدراسة على الفقرات التي تقيس مدى توفر
المقومات الأساسية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الإدارة
الضريبية في المحاور الأول من الاستبيان بحسب ترتيب الفقرات
(8-7-9-10-3-1-2-5-4-6-12-11):-

1. جاءت الفقرة (8) وهي " يتوفر لدى الإدارة الضريبية الموارد البشرية اللازمة لتشغيل نظام
بطاقة الاداء المتوازن" في المرتبة الأولى من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا العنصر
بمتوسط حسابي (2.38) وانحراف معياري (0.59) وهذه النتيجة تؤكد توفر هذا العنصر بدرجة
كبيرة كأحد المقومات الأساسية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في
الإدارة الضريبية.

2. جاءت الفقرة (7) وهي " يتوفر لدى الإدارة الضريبية الموارد المالية اللازمة لتشغيل نظام
بطاقة الاداء المتوازن." في المرتبة الثانية من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا العنصر
بمتوسط حسابي (2.32) وانحراف معياري (0.75) وهذه النتيجة تؤكد توفر هذا العنصر بدرجة
متوسطة كأحد المقومات الأساسية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC)
في الإدارة الضريبية.

3. جاءت الفقرة (9) وهي " يتوفر لدى الإدارة الضريبية نظام معلومات سليم تشمل قدرته على
الاتصال والتواصل بين مختلف المستويات الإدارية." في المرتبة الثالثة من حيث اتفاق أفراد
العينة على توفر هذا العنصر بمتوسط حسابي (2.11) وانحراف معياري (0.75) وهذه النتيجة

تؤكد توفر هذا العنصر بدرجة متوسطة كأحد المقومات الأساسية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية.

4. جاءت الفقرة (10) وهي " وجود كادر وظيفي مؤهل ومدرب على تطبيق نموذج بطاقة الاداء المتوازن." في المرتبة الرابعة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا العنصر بمتوسط حسابي (1.95) وانحراف معياري (0.66) وهذه النتيجة تؤكد توفر هذا العنصر بدرجة متوسطة كأحد المقومات الأساسية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية.

5. جاءت الفقرة (3) وهي " وجود خطة عمل واضحة لدى الادارة الضريبية تسعى من خلالها الى تحقيق اهدافها." في المرتبة الخامسة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا العنصر بمتوسط حسابي (1.89) وانحراف معياري (0.74) وهذه النتيجة تؤكد توفر هذا العنصر بدرجة متوسطة كأحد المقومات الأساسية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية.

6. جاءت الفقرات (1-2-5) وهي " الادارة العليا تدعم الاساليب الحديثة في تقييم الأداء الضريبي. ووجود رؤية استراتيجية لدى الادارة الضريبية و تمتع الادارة العليا بالخبرة والقدرة على تحقيق الاهداف." في المرتبة السادسة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذه المقومات بمتوسط حسابي (1.84) وانحراف معياري (0.69) وهذه النتيجة تؤكد توفر هذه العناصر بدرجة متوسطة كأحد المقومات الأساسية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية.

7. جاءت الفقرة (4) وهي " يتم تطوير اهداف الادارة الضريبية بشكل مستمر " في المرتبة السابعة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا العنصر بمتوسط حسابي (1.78) وانحراف معياري (0.75) وهذه النتيجة تؤكد توفر هذا العنصر بدرجة متوسطة كأحد المقومات الأساسية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية.

8. جاءت الفقرة (6) وهي " الاهداف مقسمة الى مؤشرات مناسبة يمكن قياسها" في المرتبة الثامنة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا العنصر بمتوسط حسابي (1.73) وانحراف معياري (0.65) وهذه النتيجة تؤكد توفر هذا العنصر بدرجة متوسطة كأحد المقومات الأساسية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية.

9. جاءت الفقرة (12) وهي " تستخدم الادارة الضريبية نظام تحليل البيانات وحساب قيم المؤشرات التي يتضمنها نظام تقييم الاداء " في المرتبة التاسعة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا العنصر بمتوسط حسابي (1.62) وانحراف معياري (0.64) وهذه النتيجة تؤكد

توفر هذا العنصر بدرجة ضعيفة كأحد المقومات الأساسية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية.

10. جاءت الفقرة (11) وهي " الادارة العليا تدعم مشاركة العاملين في مختلف المستويات الادارية على طرح المقترحات والافكار الجديدة . " في المرتبة العاشرة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا العنصر بمتوسط حسابي (1.49) وانحراف معياري (0.69) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا العنصر بدرجة ضعيفة كأحد المقومات الأساسية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية.

بصفه عامه يتبين من الجدول (T-1) الذي يقيس الفرضية الاولى ويعطي متوسط كل فقرة على حده والمتوسط الكلي الذي يساوي (1.90) وانحراف معياري (0.41) يؤكد بأنه يتوفر لدى الإدارة الضريبية بدرجة متوسطة المقومات الأساسية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC). وهذه النتيجة تتفق مع النتيجة التي توصلت اليها دراسة (البعاج ، 2013) السابقة بإمكانية تطبيق نظام جباية ضرائب الدخل باستخدام بطاقة القياس المتوازن للأداء في ظل وجود المقومات الأساسية لتطبيقها.

2. اختبار الفرضية الرئيسية الثانية: " تتوفر مؤشرات الأبعاد الأربعة التي

تتطلبها بطاقة قياس الأداء المتوازن لدى الإدارة الضريبية"

ويتفرع منها الفرضيات الفرعية التالية:

أ- الفرضية الفرعية الأولى: "تتوفر مؤشرات البعد المالي التي تتطلبها عملية

تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الادارة الضريبية "

لاختبار الفرض الفرعية الأولى تم حساب التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم اختبار (T-test) لعينة واحدة ومستوى الدلالة لاستجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات البعد، والجدول (T-2A) يوضح النتائج:

الجدول (T-2A):

يوضح التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية ودرجة مدى الاستجابة وقيم اختبار (T-Test) لعبارات البعد المالي

الدرجة مدى الاستجابة	الترتيب	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	الترتيب
كبيرة	1	85.66	0.56	2.57	قياس إيرادات العام الحالي مقارنة بحجم إيرادات العام الماضي.	1
كبيرة	1 مكرر	85.66	0.60	2.57	قياس معدل الحصيلة المحققة الى المستهدف (الربط السنوي).	2
كبيرة	3	79.33	0.64	2.38	نسبة سداد الضريبة المتفق عليها الى اجمالي الفروق الضريبية.	3
متوسطة	6	71.33	0.71	2.14	نسبة الإيرادات المحققة من مكلفين حاليين ومرتبين.	4
كبيرة	2	83.66	0.61	2.51	نسبة الإيرادات المحققة من واقع الاقرارات الضريبية .	5
متوسطة	4	76.66	0.70	2.30	نسبة الإيرادات المحققة من فروق المحاسبة والمراجعة.	6
متوسطة	5	74.66	0.72	2.24	نسبة الإيراد المحصل مقدا الى اجمالي الضريبة الواردة في الاقرارات المقدمة.	7
ضعيفة	8	53.00	0.69	1.59	تستخدم الادارة الضريبية اليات متطورة الكترونيه لزيادة الإيرادات الضريبية .	8
متوسطة	7	62.00	0.75	1.86	امكانية تحصيل الإيرادات عن طريق أنظمة الكترونيه مع الجهات ذات العلاقة.	9
	-	-	0.47	2.24	الدرجة الكلية للبعد	

من جدول (T-2A) يمكن استخلاص ما يلي:

- يوجد فروق دالة إحصائية بين متوسطات الاستجابة على العبارات (1، 2، 3، 4، 5، 6، 7، 9) وبين المتوسط الفرضي (1.6) ، وكانت هذه الفروق لصالح المتوسط الفعلي للاستجابة حيث بلغ متوسط العبارات على التوالي (2.57، 2.57، 2.38، 2.14، 2.51، 2.30، 2.24، 1.86) وهي اكبر من المتوسط الفرضي 1.6 ، وهذا يشير إلى أن أفراد عينة الدراسة يوافقون على مدلول هذه العبارات.

- لا يوجد فروق دالة إحصائية بين متوسط الاستجابة للعبارة (8) وبين المتوسط الفرضي 1.6 ، وهذا يشير إلى أن متوسط الاستجابة لهذه الفقرة لا يختلف عن المتوسط الفرضي 1.6، وهذا يعني أن أفراد عينة الدراسة لا يوافقون على مدلول هذه العبارة. وبشكل عام فقد بلغ المتوسط الحسابي لجميع عبارات البعد المالي (2.24) وانحراف معياري (0.47) ، وهذا يشير إلى وجود دلالة إحصائية بين متوسط الاستجابة على الدرجة الكلية والمتوسط الفرضي، بما يدل على صحة الفرضية ، أي تتوفر بدرجة كبيرة مؤشرات البعد المالي التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الإدارة الضريبية. من خلال الجدول (T-2A) أتفاق أفراد عينة الدراسة على فقرات الفرضية الفرعية الأولى التي تقيس توفر مؤشرات البعد المالي التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الإدارة الضريبية " في المحور الثاني من الاستبيان بحسب ترتيب الفقرات (1-5-3-6-7-4-9-8):-

1. جاءت الفقرتين (1-2) وهما " قياس إيرادات العام الحالي مقارنة بحجم إيرادات العام الماضي. وقياس معدل الحصيلة المحققة الى المستهدف (الربط السنوي). " في المرتبة الأولى من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذين المؤشرين بمتوسط حسابي (2.57) وانحراف معياري (0.56) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذين العنصرين بدرجة كبيرة كأحد مؤشرات البعد المالي التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.
2. جاءت الفقرة (5) وهي " نسبة الإيرادات المحققة من واقع الاقرارات الضريبية . " في المرتبة الثانية من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (2.51) وانحراف معياري (0.61) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا العنصر بدرجة كبيرة كأحد مؤشرات البعد المالي التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.
3. جاءت الفقرة (3) وهي " نسبة سداد الضريبة المتفق عليها الى اجمالي الفروق الضريبية." في المرتبة الثالثة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (2.38) وانحراف معياري (0.64) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا العنصر بدرجة كبيرة كأحد مؤشرات البعد المالي التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.
4. جاءت الفقرة (6) وهي " نسبة الإيرادات المحققة من فروق المحاسبة والمراجعة. " في المرتبة الرابعة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (2.30) وانحراف معياري (0.70) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد

مؤشرات البعد المالي التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

5. جاءت الفقرة (7) وهي " نسبة الإيراد المحصل مقدا الى اجمالي الضريبة الواردة في الاقرارات المقدمة. " في المرتبة الخامسة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (2.24) وانحراف معياري (0.72) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات البعد المالي التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

6. جاءت الفقرة (4) وهي " نسبة الإيرادات المحققة من فروق المحاسبة والمراجعة. " في المرتبة السادسة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (2.14) وانحراف معياري (0.71) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات البعد المالي التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

7. جاءت الفقرة (9) وهي " امكانية تحصيل الإيرادات عن طريق انظمة الكترونيه مع الجهات ذات العلاقة. " في المرتبة السابعة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (1.86) وانحراف معياري (0.75) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات البعد المالي التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

8. جاءت الفقرة (8) وهي " تستخدم الإدارة الضريبية اليات متطورة الكترونيه لزيادة الإيرادات الضريبية. " في المرتبة الثامنة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (1.59) وانحراف معياري (0.69) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة ضعيفة كأحد مؤشرات البعد المالي التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

وبصفه عامه يتبين من الجدول (T-2A) الذي يقيس الفرضية الفرعية الاولى ويعطي متوسط كل فقرة على حده والمتوسط الكلي الذي يساوي (2.24) وانحراف معياري (0.47) يؤكد بأنه يتوفر لدى الإدارة الضريبية بدرجة كبيرة مؤشرات البعد المالي التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC).

كما تتفق هذه النتيجة مع النتيجة التي توصلت اليها دراسة (الغريب ، 2012م) بتوفر البيانات اللازمة لاستخدام مقاييس الاداء في ابعاد بطاقة الاداء المتوازن من حيث البعد المالي.

ب. الفرضية الفرعية الثانية: "تتوفر مؤشرات بعد المكلفين التي تتطلبها عملية

تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الادارة الضريبية"

لاختبار الفرضية الفرعية الثانية تم حساب التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم اختبار (T-test) لعينة واحدة ومستوى الدلالة لاستجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات البعد، والجدول (T-2B) يوضح النتائج:

الجدول (T-2B):

يوضح التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية ودرجة مدى الاستجابة وقيم اختبار (T-Test) لعبارات بعد المكلفين

الدرجة الاستجابة مدى	الترتيب	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	الترتيب
متوسطة	10	59.33	0.75	1.78	قياس رضا المكلفين عن الخدمات الضريبية المقدمة لهم.	1
متوسطة	4	69.33	0.68	2.08	مؤشر تكرار الضريبة المحصلة من المكلفين خلال الفترات الضريبية.	2
كبيرة	1	84.67	0.56	2.54	نسبة المكلفين مقدمي اقراراتهم الضريبية خلال الموعد القانوني .	3
متوسطة	6	67.67	0.76	2.03	درجة الحفاظ على سرية معاملات المكلفين.	4
ضعيفة	11	52.33	0.69	1.57	وجود دراسات ضريبية تهتم برضا المكلفين.	5
متوسطة	9	61.33	0.76	1.84	سرعة انجاز معاملات المكلفين .	6
متوسطة	7	65.00	0.71	1.95	عدد الشكاوي المقدمة من المكلفين.	7
متوسطة	2	76.67	0.78	2.30	نسبة (نمو/ انخفاض) في عدد المكلفين من سنة الى اخرى.	8
متوسطة	8	62.00	0.71	1.86	نسبة الوقت الفعلي لتقديم الخدمة للمكلفين مقابل الوقت المخطط له.	9
متوسطة	2 مكرر	76.67	0.62	2.30	نسبة تجاوز المكلفين بسداد الضريبة المستحقة عليهم .	10
متوسطة	3	71.33	0.71	2.14	نسبة عدد المكلفين في الادارة الضريبية الى طاقتها الحالية.	11
متوسطة	5	68.33	0.71	2.05	نسبة عدد المكلفين في الادارة الضريبية الى طاقتها المخطط لها.	12
-	-	-	0.42	2.04	الدرجة الكلية للبعد	

من جدول (T-2B) يمكن استخلاص ما يلي:

- يوجد فروق دالة إحصائية بين متوسطات الاستجابة على العبارات (2، 3، 4، 7، 8، 9، 10، 11، 12) وبين المتوسط الفرضي (1.6) ، وكانت هذه الفروق لصالح المتوسط الفعلي للاستجابة حيث بلغ متوسطات الاستجابة للعبارات على التوالي (2.08، 2.54، 2.03، 1.95، 2.30، 1.86، 2.30، 2.14، 2.04) وهي اكبر من المتوسط الفرضي 1.6، وهذا يشير إلى أن أفراد عينة الدراسة يوافقون على مدلول هذه العبارات.

- لا يوجد فروق دالة إحصائية بين متوسطات الاستجابة للعبارات (1، 5، 6) وبين المتوسط الفرضي 1.6 ، وهذا يشير إلى أن متوسط الاستجابة لهذه العبارات لا يختلف عن المتوسط الفرضي 1.6، وهذا يعني أن أفراد عينة الدراسة لا يوافقون على مدلول هذه العبارة.

وبشكل عام فقد بلغ المتوسط الحسابي لجميع عبارات البعد المالي (2.04) وانحراف معياري (0.42)، وهذا يشير إلى وجود دلالة إحصائية بين متوسط الاستجابة على الدرجة الكلية لبعد المكلفين والمتوسط الفرضي 1.6، بما يدل على صحة الفرضية ، أي تتوفر بدرجة متوسطة مؤشرات بعد المكلفين التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الإدارة الضريبية. يتضح من خلال الجدول (T-2B) اتفاق أفراد عينة الدراسة على فقرات الفرضية الفرعية الثانية التي تقيس توفر مؤشرات بعد المكلفين التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الإدارة الضريبية بحسب ترتيب الفقرات(3-[10-8]-11-2-12-4-7-9-6-1-5):-

1. جاءت الفقرة (3) وهي " نسبة المكلفين مقدمي اقراراتهم الضريبية خلال الموعد القانوني " في المرتبة الاولى من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (2.54) وانحراف معياري (0.56) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة كبيرة كأحد مؤشرات بعد المكلفين التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

2. جاءت الفقرتي (8-10) وهما " نسبة (نمو/ انخفاض) في عدد المكلفين من سنة الى اخرى. و نسبة تجاوز المكلفين بسداد الضريبة المستحقة عليهم " في المرتبة الثانية من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذين المؤشرين بمتوسط حسابي (2.30) وانحراف معياري (0.78) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذين المؤشرين بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات بعد المكلفين التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

3. جاءت الفقرة (11) وهي "نسبة عدد المكلفين في الإدارة الضريبية الى طاقتها الحالية. " في المرتبة الثالثة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (2.14) وانحراف معياري (0.71) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات بعد المكلفين التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

4. جاءت الفقرة (2) وهي " مؤشر تكرار الضريبة المحصلة من المكلفين خلال الفترات الضريبية. " في المرتبة الرابعة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (2.08) وانحراف معياري (0.68) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة

متوسطة كأحد مؤشرات بعد المكلفين التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

5. جاءت الفقرة (12) وهي " نسبة عدد المكلفين في الإدارة الضريبية الى طاقتها المخطط لها. " في المرتبة الخامسة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (2.05) وانحراف معياري (0.71) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات بعد المكلفين التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

6. جاءت الفقرة (4) وهي " درجة الحفاظ على سرية معاملات المكلفين. " في المرتبة السادسة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (2.03) وانحراف معياري (0.76) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات بعد المكلفين التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

7. جاءت الفقرة (7) وهي " عدد الشكاوي المقدمة من المكلفين. " في المرتبة السابعة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (1.95) وانحراف معياري (0.71) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات بعد المكلفين التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

8. جاءت الفقرة (9) وهي " نسبة الوقت الفعلي لتقديم الخدمة للمكلفين مقابل الوقت المخطط له. " في المرتبة الثامنة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (1.86) وانحراف معياري (0.71) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات بعد المكلفين التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

9. جاءت الفقرة (6) وهي " سرعة انجاز معاملات المكلفين . " في المرتبة التاسعة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (1.84) وانحراف معياري (0.76) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات بعد المكلفين التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

10. جاءت الفقرة (1) وهي " قياس رضا المكلفين عن الخدمات الضريبية المقدمة لهم " في المرتبة العشرة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (1.78) وانحراف معياري (0.75) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات بعد المكلفين التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

11. جاءت الفقرة (5) وهي " وجود دراسات ضريبية تهتم برضا المكلفين." في المرتبة الحادية عشر من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (1.57) وانحراف معياري (0.69) وهذه النتيجة تؤكد بعدم توفر هذا المؤشر بدرجة ضعيفة كأحد مؤشرات بعد المكلفين التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية ، ويعود سبب ذلك عدم دعم الادارة العليا لهذا الجانب من الدراسات الضريبية.

وبشكل عام يتبين من الجدول (T-2B) الذي يقيس الفرضية الفرعية الثانية ويعطي متوسط كل فقرة على حده والمتوسط الكلي الذي يساوي (2.04) وانحراف معياري (0.42) يؤكد بأنه يتوفر لدى الإدارة الضريبية بدرجة متوسطة مؤشرات بعد المكلفين التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC).

كما تتفق هذه النتيجة مع النتيجة التي توصلت اليها دراسة (الغريب ، 2012م) بتوفر البيانات اللازمة لاستخدام مقاييس الاداء في ابعاد بطاقة الاداء المتوازن من حيث بعد المكلفين.

ج. الفرضية الفرعية الثالثة: "تتوفر مؤشرات بعد العمليات الداخلية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الادارة الضريبية "

لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة تم حساب التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم اختبار (T-test) لعينة واحدة ومستوى الدلالة لاستجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات البعد، والجدول (T-2C) يوضح النتائج:

الجدول (T-2C):

يوضح التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية ودرجة مدى الاستجابة وقيم اختبار (T-Test) لعبارات بعد العمليات الداخلية

الدرجة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	الترتيب	درجة مدى الاستجابة
1	قياس أداء جودة إجراءات المحاسبة والمراجعة الضريبية.	2.00	0.71	66.66	5	متوسطة
2	وجود أنظمة اليه لمختلف المستويات الإدارية ترتبط مع النظام الأساسي.	2.19	0.81	73.00	2	متوسطة
3	التوقيت المعياري المخصص لاستكمال إجراءات (فحص وربط وتحصيل) الضريبة.	2.03	0.65	67.66	4	متوسطة
4	نسبة المصادقة على الاقرار المقدم وفقا لنظام الربط الذاتي.	2.16	1.64	81.00	1	متوسطة
5	مؤشر الكفاءة في استخدام اساليب الفحص التحليلي اثناء عملية المراجعة.	2.05	0.71	68.33	3	متوسطة
6	قياس موطن الضعف والقوة في جانب الإجراءات الإدارية والفنية .	1.73	0.69	57.66	7	متوسطة
7	استمرار الادارة الضريبية على تطوير وتبسيط إجراءات (فحص وربط وتحصيل) الضريبة.	1.84	0.73	61.33	6	متوسطة
-	الدرجة الكلية للبعد	2.04	0.52	-	-	-

من جدول (T-2C) يمكن استخلاص ما يلي:

- يوجد فروق دالة إحصائية بين متوسطات الاستجابة على العبارات (1، 2، 3، 4، 5) وبين المتوسط الفرضي (1.6) ، وكانت هذه الفروق لصالح المتوسط الفعلي للاستجابة حيث بلغ متوسط العبارات على التوالي (2.00، 2.19، 2.03، 2.16، 2.05) وهي اكبر من المتوسط الفرضي 1.6 ، وهذا يشير إلى أن أفراد عينة الدراسة يوافقون على مدلول هذه العبارات.
- لا يوجد فروق دالة إحصائية بين متوسطي الاستجابة للعبارتين (6،7) وبين المتوسط الفرضي 1.6 ، وهذا يشير إلى أن متوسط الاستجابة للعبارتين لا يختلف عن المتوسط الفرضي 1.6، وهذا يعني أن أفراد عينة الدراسة لا يوافقون على مدلول العبارتين.

وبشكل عام فقد بلغ المتوسط الحسابي لجميع عبارات بعد العمليات الداخلية (2.04) وانحراف معياري (0.52) ، وهذا يشير إلى وجود دلالة إحصائية بين متوسط الاستجابة على الدرجة الكلية لبعء العمليات الداخلية والمتوسط الفرضي 1.6 ، بما يدل على صحة الفرضية ، أي تتوفر بدرجة متوسطة مؤشرات بعد العمليات الداخلية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الإدارة الضريبية .

ويتضح من خلال الجدول (T-2C) اتفاق أفراد عينة الدراسة على فقرات الفرضية الفرعية الثالثة التي تقيس توفر مؤشرات بعد العمليات الداخلية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الإدارة الضريبية بحسب ترتيب الفقرات (4-2-5-3-1-7-6):-

1. جاءت الفقرة (4) وهي " نسبة المصادقة على الاقرار المقدم وفقا لنظام الربط الذاتي." في المرتبة الاولى من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (2.16) وانحراف معياري (1.64) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات بعد العمليات الداخلية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية.

2. جاءت الفقرة (2) وهي " وجود انظمة اليه لمختلف المستويات الإدارية ترتبط مع النظام الاساسي." في المرتبة الثانية من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (2.19) وانحراف معياري (0.81) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات بعد العمليات الداخلية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية.

3. جاءت الفقرة (5) وهي " مؤشر الكفاءة في استخدام اساليب الفحص التحليلي اثناء عملية المراجعة." في المرتبة الثالثة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (2.05) وانحراف معياري (0.71) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات بعد العمليات الداخلية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية.

4. جاءت الفقرة (3) وهي " التوقيت المعياري المخصص لاستكمال اجراءات (فحص وربط وتحصيل) الضريبة." في المرتبة الرابعة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (2.03) وانحراف معياري (0.65) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات بعد العمليات الداخلية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية.

5. جاءت الفقرة (1) وهي " قياس اداء جودة اجراءات المحاسبة والمراجعة الضريبية." في المرتبة الخامسة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (2.00) وانحراف معياري (0.71) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات بعد العمليات الداخلية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية.

6. جاءت الفقرة (7) وهي " استمرار الادارة الضريبية على تطوير وتبسيط اجراءات (فحص وربط وتحصيل) الضريبة." في المرتبة السادسة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (1.84) وانحراف معياري (0.73) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات بعد العمليات الداخلية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية.

7. جاءت الفقرة (6) وهي " قياس موطن الضعف والقوة في جانب الاجراءات الإدارية والفنية " في المرتبة السابعة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (1.73) وانحراف معياري (0.69) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات بعد العمليات الداخلية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية.

وبشكل عام يتبين من الجدول (T-2C) الذي يقيس الفرضية الفرعية الثالثة ويعطي متوسط كل فقرة على حده والمتوسط الكلي الذي يساوي (2.04) وانحراف معياري (0.52) يؤكد بأنه يتوفر لدى الإدارة الضريبية بدرجة متوسطة مؤشرات بعد العمليات الداخلية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC). كما تتفق هذه النتيجة مع النتيجة التي توصلت اليها دراسة (الغريب ، 2012م) بتوفر البيانات اللازمة لاستخدام مقاييس الاداء في ابعاد بطاقة الاداء المتوازن من حيث العمليات الداخلية.

د. الفرضية الفرعية الرابعة: "تتوفر مؤشرات بعد التعلم والنمو التي تتطلبها عملية

تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الإدارة الضريبية "

لاختبار الفرضية الفرعية الرابعة تم حساب التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم اختبار (T-test) لعينة واحدة ومستوى الدلالة لاستجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات البعد، والجدول (T-2D) يوضح النتائج:

الجدول (T-2D):

يوضح التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية ودرجة مدى الاستجابة وقيم اختبار (T-Test)

لعبارات بعد التعلم والنمو

الترتيب	الدرجة مدى الاستجابة	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرة	الترتيب
5	ضعيفة	55.00	0.86	1.65	معدل تغير الاجور والمكافآت والحوافز من سنة الى اخرى .	1
2	متوسطة	61.33	0.83	1.84	عدد الاقتراحات المقدمة من الموظفين لتطوير العمل .	2
4	متوسطة	57.66	0.75	1.68	درجة رضا الموظفين.	3
3	متوسطة	65.00	0.69	1.73	درجة ولاء الموظفين للإدارة الضريبية.	4
1	متوسطة	52.33	0.66	1.95	تقديم برامج تدريبية كافية وملائمة للموظفين .	5
6	ضعيفة	57.66	0.69	1.57	تطبيق نظام الترقيات لموظفي الادارة.	6
-	-	-	0.61	1.73	الدرجة الكلية للبعد	

من جدول (T-2D) يمكن استخلاص ما يلي:

- يوجد فروق دالة إحصائية بين متوسطات الاستجابة على العبارة (5) وبين المتوسط الفرضي (1.6) ، وكانت هذه الفروق لصالح المتوسط الفعلي للاستجابة حيث بلغ متوسط العبارة (1.95) وهي اكبر من المتوسط الفرضي 1.6 ، وهذا يشير إلى أن أفراد عينة الدراسة يوافقون على مدلول هذه العبارة.
- لا يوجد فروق دالة إحصائية بين متوسطات الاستجابة للعبارات (1، 2، 3، 4، 6) وبين المتوسط الفرضي 1.6 ، وهذا يشير إلى أن متوسطات الاستجابة للعبارات لا يختلف عن المتوسط الفرضي 1.6، وهذا يعني أن أفراد عينة الدراسة لا يوافقون على مدلول العبارات.

وبشكل عام فقد بلغ المتوسط الحسابي لجميع عبارات بعد التعلم والنمو (1.73) وانحراف معياري (0.61)، وهذا يشير إلى عدم وجود دلالة إحصائية بين متوسط الاستجابة على الدرجة الكلية لبعء التعلم والنمو والمتوسط الفرضي 1.6، بما يدل على صحة الفرضية، أي تتوفر بدرجة متوسطة مؤشرات بعد التعلم والنمو التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الإدارة الضريبية.

ويتبين من خلال الجدول (T-2D) اتفاق أفراد عينة الدراسة على فقرات الفرضية الفرعية الرابعة التي تقيس توفر مؤشرات بعد التعلم والنمو التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الإدارة الضريبية بحسب ترتيب الفقرات (5-2-4-3-1-6):-

1. جاءت الفقرة (5) وهي " تقديم برامج تدريبية كافية وملائمة للموظفين . " في المرتبة الأولى من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (1.95) وانحراف معياري (0.66) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات بعد التعلم والنمو التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

2. جاءت الفقرة (2) وهي " عدد الاقتراحات المقدمة من الموظفين لتطوير العمل . " في المرتبة الثانية من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (1.84) وانحراف معياري (0.83) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات بعد التعلم والنمو التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

3. جاءت الفقرة (4) وهي " درجة ولاء الموظفين للإدارة الضريبية. " في المرتبة الثالثة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (1.73) وانحراف معياري (0.69) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات بعد التعلم والنمو التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

4. جاءت الفقرة (3) وهي " درجة رضا الموظفين. " في المرتبة الرابعة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (1.68) وانحراف معياري (0.75) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة متوسطة كأحد مؤشرات بعد التعلم والنمو التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

5. جاءت الفقرة (1) وهي " معدل تغير الاجور والمكافئات والحوافز من سنة الى اخرى . " في المرتبة الخامسة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (1.65) وانحراف معياري (0.86) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة ضعيفة كأحد

مؤشرات بعد التعلم والنمو التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

6. جاءت الفقرة (6) وهي " تطبيق نظام الترقيات لموظفي الإدارة." في المرتبة السادسة من حيث اتفاق أفراد العينة على توفر هذا المؤشر بمتوسط حسابي (1.57) وانحراف معياري (0.69) وهذه النتيجة تؤكد على توفر هذا المؤشر بدرجة ضعيفة كأحد مؤشرات بعد التعلم والنمو التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

وبشكل عام يتبين من الجدول (T-2D) الذي يقيس الفرضية الفرعية الرابعة ويعطي متوسط كل فقرة على حده والمتوسط الكلي الذي يساوي (1.73) وانحراف معياري (0.61) يؤكد بأنه يتوفر لدى الإدارة الضريبية بدرجة متوسطة مؤشرات بعد التعلم والنمو التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC).

وهذا يدل على عدم اهتمام الإدارة الضريبية بالكادر الوظيفي من حيث تنمية مهاراتهم ودعمهم على النحو الذي ينعكس على رفع كفاءتهم وزيادة فاعليتهم وبالتالي سينعكس بدوره على أداء العمل الضريبي إجمالاً.

3. اختبار الفرضية الثالثة "توجد معوقات تحول دون تطبيق نظام بطاقة الأداء

المتوازن في الإدارة الضريبية"

لاختبار الفرضية الثالثة تم حساب التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيم اختبار (T-test) لعينة واحدة ومستوى الدلالة لاستجابات أفراد عينة الدراسة على جميع العبارات، والجدول (T-3) يوضح النتائج:

الجدول (T-3):

يوضح التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية ودرجة مدى الاستجابة وقيم اختبار (T-Test) لعبارات مجال المعوقات

الدرجة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	الترتيب	درجة مدى الاستجابة
1	ضعف دعم الإدارة العليا للأساليب الحديثة في تقييم الأداء الضريبي .	2.51	0.69	83.67	3	كبيرة
2	نقص المعرفة عن بطاقة الأداء المتوازن في قياس الأداء.	2.70	0.52	90.00	1	كبيرة
3	ضعف وجود رؤية مشتركة إستراتيجية متفق عليها لكل المستويات الإدارية.	2.54	0.61	84.67	2	كبيرة
4	صعوبة تحديد العدد الأمثل من المقاييس المستخدمة لقياس الأداء.	2.14	0.63	71.33	6	متوسطة
5	ضعف وجود مقاييس لبعض متغيرات الأداء.	2.27	0.77	75.67	5	متوسطة
6	ارتفاع تكاليف تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.	1.81	0.70	60.33	8	متوسطة
7	ضعف توفر الكادر الوظيفي المؤهل والمدرّب على تطبيق نموذج بطاقة الأداء المتوازن.	2.05	0.71	68.33	7	متوسطة
8	ضعف وجود أنظمة معلومات تتمتع بالقدرة على تقييم الأداء.	2.51	0.65	83.67	3 مكرر	كبيرة
9	ضعف مبدأ المشاركة والتعاون بين الموظفين.	2.30	0.66	76.67	4	متوسطة
10	ضعف القدرة على مواكبة التطورات التكنولوجية في مجال هذا النظام.	2.30	0.66	76.67	4 مكرر	متوسطة
-	الدرجة الكلية للبعد	2.31	0.30	-	-	-

من جدول (T-3) يمكن استخلاص ما يلي:

- يوجد فروق دالة إحصائية بين متوسطات الاستجابة على جميع عبارات مجال المعوقات وبين المتوسط الفرضي (1.6) ، وكانت هذه الفروق لصالح المتوسط الفعلي للاستجابة. وهذا يشير إلى أن أفراد عينة الدراسة يوافقون على مدلول هذه العبارات.

وبشكل عام فقد بلغ المتوسط الحسابي للدرجة الكلية للمجال (2.31) وانحراف معياري (0.30)، وهذا يشير إلى وجود دلالة إحصائية بين متوسط الاستجابة على الدرجة للمجال والمتوسط الفرضي 1.6، بما يدل على صحة الفرضية ، أي أنه توجد معوقات بدرجة متوسطة تحول دون تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن في الإدارة الضريبية.

يتبين من خلال الجدول (T-3) اتفاق أفراد عينة الدراسة على جميع فقرات الفرضية الثالثة التي تقيس وجود معوقات تحول دون تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية بحسب ترتيب الفقرات (2-3-1)-[8-1]-[10-9]-[5-4-7-6]:-

1. جاءت الفقرة (2) وهي " نقص المعرفة عن بطاقة الاداء المتوازن في قياس الاداء " في المرتبة الأولى من حيث اتفاق أفراد العينة على وجود هذا العائق بمتوسط حسابي (2.70) وانحراف معياري (0.52) وهذه النتيجة تؤكد على وجود معوقات بدرجة كبيرة تحول دون تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية وعلى الرغم من توفر الخبرات والكوادر البشرية اللازمة الا ان هذه الكوادر تحتاج الى التدريب والمعرفة الاضافية عن بطاقة الاداء المتوازن .

2. جاءت الفقرة (3) وهي " ضعف وجود رؤية مشتركة لإستراتيجية متفق عليها لكل المستويات الادارية. " في المرتبة الثانية من حيث اتفاق أفراد العينة على وجود هذا العائق بمتوسط حسابي (2.54) وانحراف معياري (0.61) وهذه النتيجة تؤكد على وجود معوقات بدرجة كبيرة تحول دون تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية ويعود سبب ذلك وجود قصور من قبل الادارة العليا في تعزيز الرؤية المشتركة لمختلف المستويات الادارية.

3. جاءت الفقرات (1،8) وهي "ضعف دعم الادارة العليا للأساليب الحديثة في تقييم الاداء الضريبي ، وضعف وجود انظمة معلومات تتمتع بالقدرة على تقييم الاداء " في المرتبة الثالثة من حيث اتفاق أفراد العينة على وجود هذه المحددات بمتوسط حسابي (2.51) وانحراف معياري (0.69) وهذه النتيجة تؤكد على وجود معوقات بدرجة كبيرة تحول دون تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية ، على الرغم من ان افراد العينة يقرون بوجود نظام شامل لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن ويعود سبب ذلك ان معظم افراد العينة ليس لديهم المعرفة والخبرة بتكنولوجيا المعلومات.

4. جاءت الفقرات (9،10) وهي "ضعف مبدأ المشاركة والتعاون بين الموظفين و ضعف القدرة على مواكبة التطورات التكنولوجية في مجال هذا النظام." في المرتبة الرابعة من حيث اتفاق أفراد العينة على وجود هذه المحددات بمتوسط حسابي (2.30) وانحراف معياري (0.66) وهذه النتيجة تؤكد على وجود معوقات بدرجة متوسطة تحول دون تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

5. جاءت الفقرة (5) وهي " ضعف وجود مقاييس لبعض متغيرات الأداء. " في المرتبة الخامسة من حيث اتفاق أفراد العينة على وجود هذا العائق بمتوسط حسابي (2.27) وانحراف معياري

(0.77) وهذه النتيجة تؤكد على وجود معوقات بدرجة متوسطة تحول دون تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

6. جاءت الفقرة (4) وهي " صعوبة تحديد العدد الامثل من المقاييس المستخدمة لقياس الاداء. " في المرتبة السادسة من حيث اتفاق أفراد العينة على وجود هذا العائق بمتوسط حسابي (2.14) وانحراف معياري (0.63) وهذه النتيجة تؤكد على وجود معوقات بدرجة متوسطة تحول دون تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية

7. جاءت الفقرة (7) وهي " ضعف توفر الكادر الوظيفي المؤهل والمدرّب على تطبيق نموذج بطاقة الاداء المتوازن. " في المرتبة السابعة من حيث اتفاق أفراد العينة على وجود هذا العائق بمتوسط حسابي (2.05) وانحراف معياري (0.71) وهذه النتيجة تؤكد على وجود معوقات بدرجة متوسطة تحول دون تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية

8. جاءت الفقرة (6) وهي " ارتفاع تكاليف تطبيق بطاقة الاداء المتوازن. " في المرتبة الثامنة من حيث اتفاق أفراد العينة على وجود هذا العائق بمتوسط حسابي (1.81) وانحراف معياري (0.70) وهذه النتيجة تؤكد على وجود معوقات بدرجة متوسطة تحول دون تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.

وبشكل عام يتبين من الجدول (T-3) الذي يقيس الفرضية الثالثة ويعطي متوسط كل فقرة على حده والمتوسط الكلي الذي يساوي (2.31) وانحراف معياري (0.30) يؤكد على وجود معوقات بدرجة متوسطة تحول دون تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية ، الا ان هذه المعوقات جميعها تقريباً مادية وتخلو من المعوقات السلوكية بما يدعم صحة الفرضيات السابقة.

خلاصة المبحث الثاني

النتائج المتعلقة بوصف عينة الدراسة وهي كالآتي:

- أ. يشكل معظم افراد العينة من الذكور بنسبه 75.7% من أجمالي أفراد عينة الدراسة .
- ب. أغلبية العاملين تتراوح أعمارهم بين(31-41)سنة بنسبه 51.4% الى أجمالي أفراد عينة الدراسة.
- ج. عدد (24) موظف يحمل مؤهل علمي بكالوريوس بنسبة (64.9%) من أجمالي أفراد العينة العاملين في الوحده التنفيذية.
- د. عدد (25) موظف تخصصه محاسبة بنسبة (67.6%) من أجمالي أفراد العينة.
- هـ. أغلبية العاملين تتراوح خبراتهم حسب سنوات الخدمة (6-10) سنوات بنسبه 40.5% الى أجمالي أفراد عينة الدراسة.
- و. معظم افراد العينة حسب المسمى الوظيفي من المختصين ورؤساء الاقسام ومدراء الادارات العاملين بالإدارة الضريبية والذي بلغ عددهم (28) بنسبة بلغت(75.6%) من أجمالي افراد العينة.

تم التوصل إلى صحة فرضيات الدراسة وبالتالي التوصل إلى النتائج التالية:

أ - يتوفر لدى الإدارة الضريبية بدرجة متوسطة المقومات الأساسية لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) ، والتي اهمها:

- 1- يتوفر لدى الادارة الضريبية الموارد البشرية اللازمة لتشغيل نظام بطاقة الاداء المتوازن.
 - 2- يتوفر لدى الادارة الضريبية الموارد المالية اللازمة لتشغيل نظام بطاقة الاداء المتوازن.
 - 3- يتوفر لدى الادارة الضريبية نظام معلومات سليم تشمل قدرته على الاتصال والتواصل بين مختلف المستويات الادارية.
- ب - تتوفر مؤشرات الابعاد الأربعة التي تتطلبها بطاقة الأداء المتوازن (BSC) ، والتي اهمها:
- 1- تتوفر بدرجة كبيرة مؤشرات البعد المالي التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.
 - 2- تتوفر بدرجة متوسطة مؤشرات بعد المكلفين التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.
 - 3- تتوفر بدرجة متوسطة مؤشرات بعد العمليات الداخلية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.
 - 4- تتوفر بدرجة متوسطة مؤشرات بعد التعلم والنمو التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية.
- ج- وجود معوقات بدرجة متوسطة تحد من تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية والتي اهمها:
- 1- نقص المعرفة عن بطاقة الاداء المتوازن في قياس الاداء.
 - 2- ضعف وجود رؤية مشتركة إستراتيجية متفق عليها لكل المستويات الادارية.
 - 3- ضعف دعم الادارة العليا للأساليب الحديثة في تقييم الاداء الضريبي ، وضعف وجود انظمة معلومات تتمتع بالقدرة على تقييم الاداء.

وتدل هذه النتائج بصفة مبدئية إلى وجود امكانية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية.

ملخص الفصل الثالث

هدف هذا الفصل إلى دراسة حالة في الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين عن مدى إمكانية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في مصلحة الضرائب بالجمهورية اليمنية ومن خلال تناول منهج الدراسة ووصف مجتمع وعينة الدراسة وعرض نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها ومناقشتها في ضوء الأهداف والفرضيات تم التوصل إلى النتائج التالية:

أ- يتوفر لدى الإدارة الضريبية العديد من المقومات الأساسية لضمان تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن (BSC) " بمتوسط إجمالي (1.90) وبنسب متفاوتة مرتبة من أعلى مرتبة إلى أدنى مرتبة حسب مدى الاستجابة كما يلي :-

- 1- يتوفر لدى الإدارة الضريبية بدرجة كبيرة الموارد البشرية اللازمة لتشغيل نظام بطاقة الاداء المتوازن.
- 2- يتوفر لدى الادارة الضريبية بدرجة متوسطة الموارد الماليه اللازمة لتشغيل نظام بطاقة الاداء المتوازن.
- 3- يتوفر لدى الادارة الضريبية بدرجة متوسطة نظام معلومات سليم تشمل قدرته على الاتصال والتواصل بين مختلف المستويات الادارية.
- 4- وجود كادر وظيفي مؤهل ومدرب بدرجة متوسطة على تطبيق نموذج بطاقة الاداء المتوازن.
- 5- وجود خطة عمل واضحة لدى الادارة الضريبية بدرجة متوسطة تسعى من خلالها الى تحقيق اهدافها.
- 6- تمتع الادارة العليا بالخبرة والقدرة على تحقيق الاهداف .ووجود رؤية استراتيجية لدى الادارة الضريبية. والادارة العليا تدعم الاساليب الحديثة في تقييم الأداء الضريبي بدرجة متوسطة .
- 7- يتم تطوير اهداف الادارة الضريبية بشكل مستمر بدرجة متوسطة.
- 8- الاهداف مقسمة الى مؤشرات مناسبة يمكن قياسها بدرجة متوسطة.
- 9- تستخدم الادارة الضريبية نظام تحليل البيانات وحساب قيم المؤشرات التي يتضمنها نظام تقييم الاداء بدرجة ضعيفه .

10- الإدارة العليا تدعم مشاركة العاملين في مختلف المستويات الإدارية على طرح المقترحات والافكار الجديدة بدرجة ضعيفه.

ب- تتوفر مؤشرات الأبعاد الأربعة التي تتطلبها بطاقة قياس الأداء المتوازن لدى الإدارة الضريبية ويتفرع منها الفرضيات الفرعية التالية:

أولاً : تتوفر مؤشرات البعد المالي التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الإدارة الضريبية بمتوسط كلي بلغ (2.24) وبنسب متفاوتة مرتبة من أعلى مرتبة إلى أدنى مرتبة حسب مدى الاستجابة كما يلي:

- 1- قياس إيرادات العام الحالي مقارنة بحجم إيرادات العام الماضي . و قياس معدل الحصيلة المحققة الى المستهدف (الربط السنوي) بدرجة كبيرة .
- 2- نسبة الإيرادات المحققة من واقع الاقرارات الضريبية بدرجة كبيرة.
- 3- نسبة سداد الضريبة المتفق عليها الى اجمالي الفروق الضريبية بدرجة كبيرة.
- 4- نسبة الإيرادات المحققة من فروق المحاسبة والمراجعة بدرجة متوسطة.
- 5- نسبة الايراد المحصل مقدما الى اجمالي الضريبة الواردة في الاقرارات المقدمة بدرجة متوسطة.
- 6- نسبة الإيرادات المحققة من مكلفين حاليين ومرتبين بدرجة متوسطة.
- 7- امكانية تحصيل الإيرادات عن طريق انظمة الكترونيه مع الجهات ذات العلاقة بدرجة متوسطة.
- 8- تستخدم الإدارة الضريبية اليات متطورة الكترونيه لزيادة الإيرادات الضريبية بدرجة ضعيفه.

ثانياً : تتوفر مؤشرات بعد المكلفين التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الإدارة الضريبية بمتوسط كلي بلغ (2.04) وبنسب متفاوتة مرتبة من أعلى مرتبة إلى أدنى مرتبة حسب مدى الاستجابة كما يلي:

- 1- نسبة المكلفين مقدمي اقراراتهم الضريبية خلال الموعد القانوني بدرجة كبيرة.
- 2- نسبة (نمو/ انخفاض) في عدد المكلفين من سنة الى اخرى. و نسبة تجاوز المكلفين بسداد الضريبة المستحقة عليهم بدرجة متوسطة .

- 3- نسبة عدد المكلفين في الادارة الضريبية الى طاقتها الحالية بدرجة متوسطة.
 - 4- مؤشر تكرار الضريبة المحصلة من المكلفين خلال الفترات الضريبية بدرجة متوسطة.
 - 5- نسبة عدد المكلفين في الادارة الضريبية الى طاقتها المخطط لها بدرجة متوسطة.
 - 6- درجة الحفاظ على سرية معاملات المكلفين بدرجة متوسطة.
 - 7- عدد الشكاوي المقدمة من المكلفين بدرجة متوسطة.
 - 8- نسبة الوقت الفعلي لتقديم الخدمة للمكلفين مقابل الوقت المخطط له بدرجة متوسطة.
 - 9- سرعة انجاز معاملات المكلفين بدرجة متوسطة .
 - 10 - قياس رضا المكلفين عن الخدمات الضريبية المقدمة لهم بدرجة متوسطة.
 - 11 - وجود دراسات ضريبية تهتم برضا المكلفين بدرجة ضعيفه.
- ثالثاً : تتوفر مؤشرات بعد العمليات الداخلية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الادارة الضريبية بمتوسط كلي بلغ (2.04) وينسب متفاوتة مرتبة من أعلى مرتبة إلى أدنى مرتبة حسب مدى الاستجابة كما يلي:
- 1- نسبة المصادقة على الاقرار المقدم وفقا لنظام الربط الذاتي بدرجة متوسطة.
 - 2- وجود انظمة اليه لمختلف المستويات الإدارية ترتبط مع النظام الاساسي بدرجة متوسطة.
 - 3- مؤشر الكفاءة في استخدام اساليب الفحص التحليلي اثناء عملية المراجعة بدرجة متوسطة.
 - 4- التوقيت المعياري المخصص لاستكمال اجراءات (فحص وربط وتحصيل) الضريبه بدرجة متوسطة.
 - 5- قياس اداء جودة اجراءات المحاسبة والمراجعة الضريبية بدرجة متوسطة.
 - 6- استمرار الادارة الضريبية على تطوير وتبسيط اجراءات (فحص وربط وتحصيل) الضريبة بدرجة متوسطة.
 - 7- قياس موطن الضعف والقوة في جانب الاجراءات الإدارية والفنية بدرجة متوسطة .
- رابعاً : تتوفر مؤشرات بعد التعلم والنمو التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في الادارة الضريبية بمتوسط كلي بلغ (1.73) وينسب متفاوتة مرتبة من أعلى مرتبة إلى أدنى مرتبة حسب مدى الاستجابة كما يلي:

- 1- تقديم برامج تدريبية كافية وملائمة للموظفين بدرجة متوسطة.
 - 2- عدد الاقتراحات المقدمة من الموظفين لتطوير العمل بدرجة متوسطة.
 - 3- درجة ولاء الموظفين للإدارة الضريبية بدرجة متوسطة.
 - 4- درجة رضا الموظفين بدرجة متوسطة.
 - 5- معدل تغير الاجور والمكافئات والحوافز من سنة الى اخرى بدرجة ضعيفه.
 - 6- تطبيق نظام الترقيات لموظفي الادارة بدرجة ضعيفه.
- ج- توجد معوقات تحول دون تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن في الإدارة الضريبية بمتوسط كلي بلغ (2.31) وبنسب متفاوتة مرتبة من أعلى مرتبة إلى أدنى مرتبة حسب مدى الاستجابة كما يلي:
- 1- نقص المعرفة عن بطاقة الاداء المتوازن في قياس الاداء بدرجة كبيرة.
 - 2- ضعف وجود رؤية مشتركة لإستراتيجية متفق عليها لكل المستويات الادارية بدرجة كبيرة.
 - 3- ضعف دعم الادارة العليا للأساليب الحديثة في تقييم الاداء الضريبي . و ضعف وجود انظمة معلومات تتمتع بالقدرة على تقييم الاداء بدرجة كبيرة.
 - 4- ضعف مبدأ المشاركة والتعاون بين الموظفين. و ضعف القدرة على مواكبة التطورات التكنولوجية في مجال هذا النظام بدرجة متوسطة.
 - 5- ضعف وجود مقاييس لبعض متغيرات الأداء بدرجة متوسطة.
 - 6- صعوبة تحديد العدد الامثل من المقاييس المستخدمة لقياس الاداء بدرجة متوسطة.
 - 7- ضعف توفر الكادر الوظيفي المؤهل والمدرّب على تطبيق نموذج بطاقة الاداء المتوازن بدرجة متوسطة.
 - 8- ارتفاع تكاليف تطبيق بطاقة الاداء المتوازن بدرجة متوسطة.

الخلاصة والنتائج والتوصيات

أولاً- الخلاصة:

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى إمكانية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية ومدى توفر المقومات الاساسية والمؤشرات المتمثلة بالأبعاد الأربعة التي تتطلبها بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية وتحديد أهم المعوقات التي تحول دون تطبيق نظام بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية في اليمن.

وتم تناول ذلك في ثلاثة فصول ، الفصل الاول مفهوم وأهمية وأبعاد ومقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) وعلاقتها بإستراتيجية الإدارة الضريبية ، والفصل الثاني الدراسات السابقة ، والفصل الثالث الدراسة التطبيقية وتتمثل بدراسة حالة في الوحدة التنفيذية للضرائب على كبار المكلفين عن مدى امكانية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في مصلحة الضرائب بالجمهورية اليمنية لعدد (50 موظف) والذين جرى مسح آرائهم حول مدى إمكانية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية، وتم استخدام العديد من الأساليب الإحصائية لمعالجة البيانات الأولية والتوصل إلى نتائج الدراسة .

ثانياً- نتائج الدراسة:

1- نتائج الدراسة النظرية:

أ - إن بطاقة الاداء المتوازن (BSC) ساعدت منظمات الأعمال على تخصيص وتوزيع الموارد وتحديد الاولويات على اساس مساهمة المبادرات للأهداف الإستراتيجية طويلة الاجل من خلال دمج المؤشرات المالية وغير الماليه ، لتقييم الاداء الاستراتيجي ضمن أبعاده الأربعة (المالي ، العملاء ، العمليات الداخلية ، التعلم والنمو).

ب - تلعب بطاقة الاداء المتوازن (BSC) دوراً رئيساً للإدارة الإستراتيجية في المنشأة من خلال العمليات المتمثلة ب ترجمة الرؤية ، والتوصيل والربط ، وتخطيط أعمال المنشأة ، والتغذية العكسية والتعلم.

ج - تقوم بطاقة الاداء المتوازن (BSC) على وضع الأهداف التي توفر أساسا لتوزيع الموارد وتحديد الأولويات.

د- توفر بطاقة الاداء المتوازن (BSC) اطار عملي واقعي يربط القياس بكلا المعيارين الكمي والنوعي و ترجمة رؤية ورسالة المنشأة و ايجاد صورة شاملة وواضحة عن اداء الادارات والاقسام.

هـ- يتطلب تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) عدد من المقومات التي يجب توفرها في المنظمة حتى يمكنها تطبيقها بنجاح وتتمثل في تحديد واضح للأهداف الإستراتيجية،

والأخذ بمنهج النظام ووجود الدافعية لإختيار بطاقة الأداء المتوازن (BSC) و دعم والتزام الإدارة العليا.

2- نتائج دراسة الحالة:

- من خلال نتائج دراسة الحالة ، فإن هناك إمكانية لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية كما يلي:

أ - يتوفر لدى الإدارة الضريبية بدرجة متوسطة المقومات الأساسية لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) بمتوسط إجمالي بلغ (1.90) ، والتي اهمها:

1- يتوفر لدى الادارة الضريبية الموارد البشرية اللازمة لتشغيل نظام بطاقة الاداء المتوازن بمتوسط حسابي بلغ (2.38).

2- يتوفر لدى الادارة الضريبية الموارد المالية اللازمة لتشغيل نظام بطاقة الاداء المتوازن بمتوسط حسابي بلغ (2.32).

3- يتوفر لدى الادارة الضريبية نظام معلومات سليم تشمل قدرته على الاتصال والتواصل بين مختلف المستويات الادارية بمتوسط حسابي بلغ (2.11).

ب- تتوفر مؤشرات الابعاد الأربعة التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن في الادارة الضريبية ، والمتمثلة بالاتي:

1- تتوفر بدرجة كبيرة مؤشرات البعد المالي التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية بمتوسط كلي بلغ (2.24).

2- تتوفر بدرجة متوسطة مؤشرات بعد المكلفين التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية بمتوسط كلي بلغ (2.04).

3- تتوفر بدرجة متوسطة مؤشرات بعد العمليات الداخلية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية بمتوسط كلي بلغ (2.04).

4- تتوفر بدرجة متوسطة مؤشرات بعد التعلم والنمو التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية بمتوسط كلي بلغ (1.73).

ج- وجود معوقات بدرجة متوسطة تحد من تطبيق نظام بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في الإدارة الضريبية بمتوسط كلي بلغ (2.31) والتي اهمها:

1- نقص المعرفة عن بطاقة الاداء المتوازن في قياس الاداء بمتوسط حسابي بلغ (2.70).

2- ضعف وجود رؤية مشتركة لإستراتيجية متفق عليها لكل المستويات الادارية بمتوسط حسابي بلغ (2.54).

3- ضعف دعم الادارة العليا للأساليب الحديثة في تقييم الاداء الضريبي ، وضعف وجود أنظمة معلومات تتمتع بالقدرة على تقييم الاداء بمتوسط حسابي بلغ (2.51).

ثالثاً: التوصيات:

في ضوء ما توصلت إليه الدراسة من نتائج يوصي الباحث بمجموعه من التوصيات على النحو التالي:

- 1- العمل على تطوير نظم قياس وتقييم الأداء الحالية في الادارة الضريبية ، لزيادة كفاءتها وفعاليتها ، وتلبيتها للاحتياجات الإدارية وذلك من خلال تطوير أنظمة المحاسبة الإدارية باعتماد التطبيق الكامل لبطاقة الاداء المتوازن (BSC) للمساعدة على تحقيق الأهداف الإستراتيجية للإدارة.
- 2- الاهتمام الدائم بتطوير العاملين بالإدارة الضريبية وتفعيل نظم متطورة للتحفيز (التأهيل والتدريب والتطوير والمكافآت والترقيات والتشجيع المعنوي) لزيادة درجة الانتماء الوظيفي على النحو الذي يمكن قياسه بصفة دائمة وتنمية هذا الدافع بتقديم برامج تدريبية بالجامعات والمعاهد التعليمية.
- 3- إشراك كافة الإدارات في اتخاذ القرارات الإدارية، من خلال المشاركة بالأفكار والمقترحات والحلول، كون العاملين في الإدارات الضريبية أكثر قرباً ومعايشة للمشاكل الضريبية الحاصلة، مما يساعد في إيجاد الحلول المناسبة والصحيحة لها.
- 4- على الادارة الضريبية اعتماد اليات الكترونيه متطورة (أنظمة معلومات) تتمتع بالقدرة على تقييم الاداء الكلي بحيث تشكل رؤية مشتركة لإستراتيجية متفق عليها لكل المستويات الادارية.
- 5- ضرورة الابتعاد عن تقييم الأداء الذي يقتصر على مقدار الحصيلة الضريبية المحققة كمؤشر مالي وحيد واللجوء الى استخدام اسلوب التقييم الشامل وذلك باستخدام بطاقة الاداء المتوازن (BSC) التي تحقق التوازن بين الجانب المالي والجوانب الغير ماليه.

رابعاً- مقترحات الدراسات المستقبلية:

1. دراسة مشابهة حول مدى امكانية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن (BSC) في قطاعات حكومية أخرى بوزارة المالية أو في وزارات أخرى باليمن.
2. دراسة حول بطاقة الأداء المتوازن (BSC) تعالج المعوقات التي تحول دون تطبيق النموذج في المنشآت الحكومية بالجمهورية اليمنية.

المراجع والمصادر

المراجع باللغة العربية:

- 1- إبراهيم سماسم ، (2005) ، " تدعيم الاستراتيجيات التنافسية للوحدة الاقتصادية في بيئة التصنيع الحديثة من منظور الاداء المتوازن - دراسة ميدانية " ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، مصر .
- 2- إبراهيم نبيل ، (2010) ، " إطار مقترح لتقويم أداء الخدمات الضريبية الإلكترونية باستخدام بطاقة القياس المتوازن للأداء - دراسة ميدانية " ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة .
- 3- بدر محمد ، (2013) ، " دور المقياس المتوازن للأداء في ترشيد أداء إدارة الأرباح - بحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير " ، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، جامعة الأزهر .
- 4- البعاج قاسم ، (2013) ، " إطار مقترح لتقييم مدى إمكانية تطبيق نظام جباية ضريبة الدخل إلكترونياً باستخدام بطاقة القياس المتوازن للأداء - دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب الديوانية " ، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية .
- 5- بلاسكه صالح ، (2012) ، " قابلية تطبيق بطاقة الاداء على المؤسسات الجزائرية - دراسة حالة بعض المؤسسات " ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة فرحات عباي - سطيف .
- 6- البناء أزهار ، (2013) ، " دور بطاقة الاداء المتوازن في تحسين الاداء الاستراتيجي للإدارة الضريبية - بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب " ، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد .
- 7- الخولي هاله ، (2001) ، " استخدام نموذج القياس المتوازن للأداء في قياس الاداء الاستراتيجي لمنشآت الاعمال " ، مجلة المحاسبة الإدارية والتأمين .
- 8- الداغور جبر ، (2013) ، " اثر تطبيق بطاقة الاداء المتوازن في الحد من ادارة الارباح - دراسة ميدانية " ، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، جامعة الأزهر .
- 9- درغام ، وابو فضه ، (2009) ، " أثر تطبيق نموذج الأداء المتوازن في تعريف الأداء المالي الاستراتيجي للمصارف الوطنية الفلسطينية في قطاع غزة - دراسة ميدانية " ، الجامعة الاسلامية بغزة ، فلسطين .

- 10- الرزير رانيا ، (2008) ، "امكانية استخدام بطاقة الأداء المتوازن لقياس كفاءة المصارف الحكومية في سوريا " ، رسالة دكتوراه ، كلية الاقتصاد ، قسم المحاسبة ، جامعة دمشق.
- 11- رمضان سعيدات ، (2013) ، " مدى امكانية استخدام بطاقة الاداء في تقييم اداء المؤسسات المصرفية الجزائرية " ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة.
- 12- شكري جيهان ، (2013) ، " تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بشركات الاتصالات العاملة في اليمن - بحث استكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير " الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية ، صنعاء.
- 13- عبدالحليم نادية ، (2005) ، " دمج مؤشرات الاداء البيئي في بطاقة الاداء المتوازن والموازنات كأداة للتخطيط والرقابة " ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، مصر.
- 14- الغريب أبو عجيلة ، (2012) ، " مدى إمكانية استخدام بطاقة الأداء المتوازن لتقييم الأداء في البنوك التجارية الليبية " ، جامعة الشرق الأوسط ، ليبيا.
- 15- قابيل الباز ، (2011) ، " إستخدام نهج القياس المتوازن في تطوير وتحسين أداء الفاحص الضريبي - دراسة نظرية ميدانية " ، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب.
- 16- مكدور شعبان ، (2005) ، " الإدارة الاستراتيجية " بدون ناشر ، جامعة القاهرة.
- 17- الورد بلقيس ، (2010) ، " إمكانية تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن في تعزيز الأداء المالي الاستراتيجي للبنوك اليمنية " ، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية ، صنعاء.

- 1- Al sheikh Ali ,(2007) , "Performance Evaluation of Palestinian telecommunication corporations by using balanced scorecard approaches " , Master research non publish , Islamic University , Gaza , Palestine.
- 2- Atrill & mclaney, (2002)," Management Accounting for nonspecialists " , England financial times Prentice Hall, p 327.
- 3- Ayoup Hazeline , (2009) , " Observational Assessment of the Balance Scorecard strategic Alignment Process: A Study of a Utility Company " , International Management Accounting & Accounting Research Institute.
- 4- Clarke , (2000) , "Keeping score , Accountancy Ireland , Dublin" , pp.16-17.
- 5- Cohen , Sandra and Thiraios , Dimitiris and Kandiiloroy , Myrto ,(2008), "Performance Parameters-Interrelations from A Balanced Scored Perspective – An Analysis of Greek Companies." , Research paper Managerial Auditing Journal. Vol.23 , Issue 5, PP.485-503.
- 6- Janzabkowski p , (2005) , "Strateg Vaspractice An Activitv Based Approach" , SAGE Publications Londons Lindon , Thiasand iaks , New Delhi.
- 7- Kaplan & Norton , (1992) , "The Balanced Scorecard Measures that Drive Performance " , Harvard business Review, Vol.70,issus.1,pp.70-79.
- 8- Kaplan & Norton , (1992a) , "The Balanced Scorecard Measures that Drive Performance " , Harvard business Review, Vol.70,issus.1,pp.71-79.
- 9- Kaplan & Norton , (1996a) , "The Balanced Scorecard :Translating strategy into action " ,Boston , AM: Harvard business School Press .,ch.1-10.

- 10-** Kaplan & Norton , (1996b) , "linking the Balanced Scorecard to Strategy" , California Management Review , Fall.
- 11-** Kaplan & Norton , (2004) , "Measuring The strategic Rea diness of intangible Assets" , Harvard Business Review.
- 12-**Kaplan, (1992b) , "In Defense of activity-Based Cost Management" , Management Accounting , Vol.74,issus.5,pp.58-63.
- 13-**Newing , (1994) , "Benefits of A Balanced Scorecard" , accountancy, November ,pp.52-53.
- 14-**Niven , (2002), "Balanced Scorecard step by step" , John Wiley and Sons , Ins. , Hoboken , New Jersey . Published simultaneously in Canada..pp.12-22.
- 15-**Selena, Aureli, (2010), "the introduction of innovative performance measurement and Management control systems : the role of financial investors and their acquired companies" , studies in managerial and financial Accounting , Vol.20.

الملاحق

ملحق رقم (1)
قائمة بأسماء المحكمين

الجامعة	الاسم	م
جامعة صنعاء	د/عارف الحاج	1
جامعة الحكمة	د/خالد عبد الرب	2
الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية - صنعاء	د/عمار مهيوب	3
الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية - صنعاء	د/ علي قايد	4

ملحق رقم (2)
الاستبيان بصيغته النهائية (الموزعه)



الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية
عضو اتحاد الجامعات العربية
عضو الاتحاد الدولي للجامعات
كلية العلوم المالية والمصرفية / قسم المحاسبة
برنامج الماجستير

استمارة إستبيان حول موضوع :

(مدى إمكانية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنشآت الحكوميه - دراسة
حاله في مصالحة الضرائب بالجمهورية اليمنية)

الأخ الفاضل / المحترم
السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

إيماناً بدور البحث العلمي في تطوير الممارسات العملية وحل قضايا المجتمع ، يقوم
الباحث بإعداد دراسة بعنوان : (مدى إمكانية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في
المنشآت الحكومية - دراسة حالة في مصالحة الضرائب بالجمهورية اليمنية).
وذلك لاستكمال الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة ، ويعتمد الباحث على قائمة
إستبيان أُعدت لهذا الغرض، تتضمن مجموعة من الأسئلة.
نأمل من سيادتكم التكرم بالإجابة عليها بوضع علامة (/) أمام الإجابة المناسبة ، علماً بأن
ردودكم ستحاط بسرية تامة، ولن تستخدم إلا لإغراض إعداد البحث العلمي.

شاكرين تعاونكم ،،،

الباحث / خالد محمد عبد الولي المرتضى

ت/ (777754160)

Mail:khalidmoh160@yahoo.com

أولاً: نبذة تعريفية عن بطاقة الأداء المتوازن (BSC) :

- بطاقة الأداء المتوازن (BSC) :-

هي نظام شامل لقياس الأداء من منظور إستراتيجي يتم بموجبه ترجمة إستراتيجية الوحدة الحكومية الى اهداف إستراتيجية ومقاييس وقيم مستهدفة ، وخطوات إجرائية واضحة.

- فكرة بطاقة الأداء المتوازن (BSC) : تقوم فكرة هذا النموذج على:

أ- ترجمة الخطة الإستراتيجية للوحدة الحكومية (الإدارة الضريبية) الى مجموعة من المؤشرات (المالية وغير المالية) التي تمثل اطار عملي لتقييم أداء الإدارة الضريبية وتتكون من أربعة ابعاد هي :

- 1- البُعد المالي.
- 2- بُعد المكلفين (العملاء).
- 3- بُعد العمليات الداخلية .
- 4- بُعد التعلم والنمو.

ثانياً: المعلومات العامة :

- الجنس:

انثى	ذكر

- العمر:

من 20 سنة الى 30 سنة	من 31 سنة الى 40 سنة	من 41 سنة الى 50 سنة	ما فوق 51 سنة

- المؤهل العلمي :

دكتوراه	ماجستير	بكالوريوس	دبلوم	أخرى

- التخصص العلمي:

إدارة	محاسبة	حاسوب	أخرى

- الخبرة :

1 - 5 سنوات	6-10 سنوات	11 - 15 سنة	ما فوق 15 سنة

- المستوى الوظيفي:

مدير عام	مدير إدارة	رئيس قسم	مختص	أخرى

غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	أولاً / يرجى تحديد مدى توفر المقومات الأساسية التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية :-
			1 الادارة العليا تدعم الاساليب الحديثة في تقييم الأداء الضريبي.
			2 وجود رؤية استراتيجية لدى الادارة الضريبية.
			3 وجود خطة عمل واضحة لدى الادارة الضريبية تسعى من خلالها الى تحقيق اهدافها.
			4 يتم تطوير اهداف الادارة الضريبية بشكل مستمر .
			5 تمتع الادارة العليا بالخبرة والقدرة على تحقيق الاهداف.
			6 الاهداف مقسمة الى مؤشرات مناسبة يمكن قياسها.
			7 يتوفر لدى الادارة الضريبية الموارد المالية اللازمة لتشغيل نظام بطاقة الاداء المتوازن.
			8 يتوفر لدى الادارة الضريبية الموارد البشرية اللازمة لتشغيل نظام بطاقة الاداء المتوازن.
			9 يتوفر لدى الادارة الضريبية نظام معلومات سليم تشمل قدرته على الاتصال والتواصل بين مختلف المستويات الادارية.
			10 وجود كادر وظيفي مؤهل ومدرب على تطبيق نموذج بطاقة الاداء المتوازن.
			11 الادارة العليا تدعم مشاركة العاملين في مختلف المستويات الادارية على طرح المقترحات والافكار الجديدة .
			12 تستخدم الادارة الضريبية نظام تحليل البيانات وحساب قيم المؤشرات التي يتضمنها نظام تقييم الاداء.
			13 أخرى يرجى ذكرها.....

غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	ثانياً / يرجى تحديد مدى توفر المؤشرات (المقاييس) التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) ضمن ابعادها الاربعة في الادارة الضريبية:
			أ - البعد المالي
			1 قياس ايرادات العام الحالي مقارنة بحجم ايرادات العام الماضي.
			2 قياس معدل الحصيلة المحققة الى المستهدف (الربط السنوي).
			3 نسبة سداد الضريبة المتفق عليها الى اجمالي الفروق الضريبية.
			4 نسبة الايرادات المحققة من مكلفين حاليين ومرتبين.
			5 نسبة الايرادات المحققة من واقع الاقرارات الضريبية .
			6 نسبة الايرادات المحققة من فروق المحاسبة والمراجعة.
			7 نسبة الايراد المحصل مقدما الى اجمالي الضريبة الواردة في الاقرارات المقدمة.
			8 تستخدم الادارة الضريبية اليات متطورة الكترونياً لزيادة الايرادات الضريبية .
			9 امكانية تحصيل الايرادات عن طريق انظمة الكترونياً مع الجهات ذات العلاقة.
			10 أخرى يرجى ذكرها.....

غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	يرجى تحديد مدى توفر المؤشرات (المقاييس) التي تتطلبها عملية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن (BSC) ضمن ابعادها الاربعة في الادارة الضريبية:
ب - بُعد المكلفين			
			1 قياس رضا المكلفين عن الخدمات الضريبية المقدمة لهم.
			2 مؤشر تكرار الضريبة المحصلة من المكلفين خلال الفترات الضريبية.
			3 نسبة المكلفين مقدمي اقراراتهم الضريبية خلال الموعد القانوني .
			4 درجة الحفاظ على سرية معاملات المكلفين.
			5 وجود دراسات ضريبية تهتم برضا المكلفين.
			6 سرعة انجاز معاملات المكلفين .
			7 عدد الشكاوي المقدمة من المكلفين.
			8 نسبة (نمو/ انخفاض) في عدد المكلفين من سنة الى اخرى.
			9 نسبة الوقت الفعلي لتقديم الخدمة للمكلفين مقابل الوقت المخطط له.
			10 نسبة تجاوب المكلفين بسداد الضريبة المستحقة عليهم .
			11 نسبة عدد المكلفين في الادارة الضريبية الى طاقتها الحالية.
			12 نسبة عدد المكلفين في الادارة الضريبية الى طاقتها المخطط لها.
			13 أخرى يرجى ذكرها.....
ج - بُعد العمليات الداخلية			
			1 قياس اداء جودة اجراءات المحاسبة والمراجعة الضريبية.
			2 وجود انظمة اليه لمختلف المستويات الإدارية ترتبط مع النظام الاساسي.
			3 التوقيت المعياري المخصص لاستكمال اجراءات (فحص وربط وتحصيل) الضريبية.
			4 نسبة المصادقة على الاقرار المقدم وفقا لنظام الربط الذاتي.
			5 مؤشر الكفاءة في استخدام اساليب الفحص التحليلي اثناء عملية المراجعة.
			6 قياس موطن الضعف والقوة في جانب الاجراءات الإدارية والفنية .
			7 استمرار الادارة الضريبية على تطوير وتبسيط اجراءات (فحص وربط وتحصيل) الضريبية.
			8 أخرى يرجى ذكرها.....
د - بُعد التعلم والنمو			
			1 معدل تغير الاجور والمكافئات والحوافز من سنة الى اخرى .
			2 عدد الاقتراحات المقدمة من الموظفين لتطوير العمل .
			3 درجة رضا الموظفين.
			4 درجة ولاء الموظفين للإدارة الضريبية.
			5 تقديم برامج تدريبية كافية وملانة للموظفين .
			6 تطبيق نظام الترقيات لموظفي الادارة.
			7 أخرى يرجى ذكرها.....

غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق	ثالثاً / يرجى تحديد أهم المعوقات التي تحد من تطبيق نموذج بطاقة الاداء المتوازن (BSC) في الادارة الضريبية:
			1 ضعف دعم الادارة العليا للأساليب الحديثة في تقييم الاداء الضريبي .
			2 نقص المعرفة عن بطاقة الاداء المتوازن في قياس الاداء.
			3 ضعف وجود رؤية مشتركة لإستراتيجية متفق عليها لكل المستويات الادارية.
			4 صعوبة تحديد العدد الامثل من المقاييس المستخدمة لقياس الاداء.
			5 ضعف وجود مقاييس لبعض متغيرات الأداء.
			6 ارتفاع تكاليف تطبيق بطاقة الاداء المتوازن.
			7 ضعف توفر الكادر الوظيفي المؤهل والمدرب على تطبيق نموذج بطاقة الاداء المتوازن.
			8 ضعف وجود أنظمة معلومات تتمتع بالقدرة على تقييم الاداء.
			9 ضعف مبدأ المشاركة والتعاون بين الموظفين.
			10 ضعف القدرة على مواكبة التطورات التكنولوجية في مجال هذا النظام.
			11 أخرى يرجى ذكرها:

ملحق رقم (3)
جداول التحليل الاحصائي

Frequency Table:

مقومات 1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	12	32.4	32.4	32.4
الى حد ما	19	51.4	51.4	83.8
موافق	6	16.2	16.2	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مقومات 2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	14	37.8	37.8	37.8
الى حد ما	15	40.5	40.5	78.4
موافق	8	21.6	21.6	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مقومات 3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	12	32.4	32.4	32.4
الى حد ما	17	45.9	45.9	78.4
موافق	8	21.6	21.6	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مقومات 4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	15	40.5	40.5	40.5
الى حد ما	15	40.5	40.5	81.1
موافق	7	18.9	18.9	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مقومات 5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	11	29.7	29.7	29.7
الى حد ما	21	56.8	56.8	86.5
موافق	5	13.5	13.5	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مقومات 6

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	14	37.8	37.8	37.8
الى حد ما	19	51.4	51.4	89.2
موافق	4	10.8	10.8	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مقومات 7

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	6	16.2	16.2	16.2
الى حد ما	13	35.1	35.1	51.4
موافق	18	48.6	48.6	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مقومات 8

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	2	5.4	5.4	5.4
الى حد ما	19	51.4	51.4	56.8
موافق	16	43.2	43.2	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مقومات 9

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	9	24.3	24.3	24.3
الى حد ما	15	40.5	40.5	64.9
موافق	13	35.1	35.1	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مقومات 10

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	9	24.3	24.3	24.3
الى حد ما	21	56.8	56.8	81.1
موافق	7	18.9	18.9	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مقومات 11

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	23	62.2	62.2	62.2
الى حد ما	10	27.0	27.0	89.2
موافق	4	10.8	10.8	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مقومات 12

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	17	45.9	45.9	45.9
الى حد ما	17	45.9	45.9	91.9
موافق	3	8.1	8.1	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	1	2.7	2.7	2.7
الى حد ما	14	37.8	37.8	40.5
موافق	22	59.5	59.5	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	2	5.4	5.4	5.4
الى حد ما	12	32.4	32.4	37.8
موافق	23	62.2	62.2	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	3	8.1	8.1	8.1
الى حد ما	17	45.9	45.9	54.1
موافق	17	45.9	45.9	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	7	18.9	18.9	18.9
الى حد ما	18	48.6	48.6	67.6
موافق	12	32.4	32.4	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	2	5.4	5.4	5.4
الى حد ما	14	37.8	37.8	43.2
موافق	21	56.8	56.8	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات6

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	5	13.5	13.5	13.5
الى حد ما	16	43.2	43.2	56.8
موافق	16	43.2	43.2	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات7

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	6	16.2	16.2	16.2
الى حد ما	16	43.2	43.2	59.5
موافق	15	40.5	40.5	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات8

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	19	51.4	51.4	51.4
الى حد ما	14	37.8	37.8	89.2
موافق	4	10.8	10.8	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات9

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	13	35.1	35.1	35.1
الى حد ما	16	43.2	43.2	78.4
موافق	8	21.6	21.6	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات10

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	15	40.5	40.5	40.5
الى حد ما	15	40.5	40.5	81.1
موافق	7	18.9	18.9	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات11

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	7	18.9	18.9	18.9
الى حد ما	20	54.1	54.1	73.0
موافق	10	27.0	27.0	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 12

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	1	2.7	2.7	2.7
الى حد ما	15	40.5	40.5	43.2
موافق	21	56.8	56.8	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 13

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	10	27.0	27.0	27.0
الى حد ما	16	43.2	43.2	70.3
موافق	11	29.7	29.7	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 14

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	20	54.1	54.1	54.1
الى حد ما	13	35.1	35.1	89.2
موافق	4	10.8	10.8	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 15

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	14	37.8	37.8	37.8
الى حد ما	15	40.5	40.5	78.4
موافق	8	21.6	21.6	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 16

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	10	27.0	27.0	27.0
الى حد ما	19	51.4	51.4	78.4
موافق	8	21.6	21.6	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 17

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	7	18.9	18.9	18.9
الى حد ما	12	32.4	32.4	51.4
موافق	18	48.6	48.6	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 18

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	12	32.4	32.4	32.4
الى حد ما	18	48.6	48.6	81.1
موافق	7	18.9	18.9	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 19

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	3	8.1	8.1	8.1
الى حد ما	20	54.1	54.1	62.2
موافق	14	37.8	37.8	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 20

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	7	18.9	18.9	18.9
الى حد ما	18	48.6	48.6	67.6
موافق	12	32.4	32.4	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 21

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	8	21.6	21.6	21.6
الى حد ما	19	51.4	51.4	73.0
موافق	10	27.0	27.0	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 22

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	9	24.3	24.3	24.3
الى حد ما	19	51.4	51.4	75.7
موافق	9	24.3	24.3	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 23

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	9	24.3	24.3	24.3
الى حد ما	12	32.4	32.4	56.8
موافق	16	43.2	43.2	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 24

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	7	18.9	18.9	18.9
الى حد ما	22	59.5	59.5	78.4
موافق	8	21.6	21.6	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 25

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	9	24.3	24.3	24.3
الى حد ما	13	35.1	35.1	59.5
موافق	15	40.5	40.5	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 26

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	8	21.6	21.6	21.6
الى حد ما	19	51.4	51.4	73.0
موافق	10	27.0	27.0	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 27

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	15	40.5	40.5	40.5
الى حد ما	17	45.9	45.9	86.5
موافق	5	13.5	13.5	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 28

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	13	35.1	35.1	35.1
الى حد ما	17	45.9	45.9	81.1
موافق	7	18.9	18.9	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 29

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	22	59.5	59.5	59.5
الى حد ما	6	16.2	16.2	75.7
موافق	9	24.3	24.3	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 30

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	16	43.2	43.2	43.2
الى حد ما	11	29.7	29.7	73.0
موافق	10	27.0	27.0	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 31

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	18	48.6	48.6	48.6
الى حد ما	13	35.1	35.1	83.8
موافق	6	16.2	16.2	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 32

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	15	40.5	40.5	40.5
الى حد ما	17	45.9	45.9	86.5
موافق	5	13.5	13.5	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 33

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	9	24.3	24.3	24.3
الى حد ما	21	56.8	56.8	81.1
موافق	7	18.9	18.9	100.0
Total	37	100.0	100.0	

مؤشرات 34

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	20	54.1	54.1	54.1
الى حد ما	13	35.1	35.1	89.2
موافق	4	10.8	10.8	100.0
Total	37	100.0	100.0	

معلومات 1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	4	10.8	10.8	10.8
الى حد ما	10	27.0	27.0	37.8
موافق	23	62.2	62.2	100.0
Total	37	100.0	100.0	

معلومات 2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	1	2.7	2.7	2.7
الى حد ما	9	24.3	24.3	27.0
موافق	27	73.0	73.0	100.0
Total	37	100.0	100.0	

معلومات 3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	2	5.4	5.4	5.4
الى حد ما	13	35.1	35.1	40.5
موافق	22	59.5	59.5	100.0
Total	37	100.0	100.0	

معلومات 4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	5	13.5	13.5	13.5
الى حد ما	22	59.5	59.5	73.0
موافق	10	27.0	27.0	100.0
Total	37	100.0	100.0	

معلومات 5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	7	18.9	18.9	18.9
الى حد ما	13	35.1	35.1	54.1
موافق	17	45.9	45.9	100.0
Total	37	100.0	100.0	

معلومات 6

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	13	35.1	35.1	35.1
الى حد ما	18	48.6	48.6	83.8
موافق	6	16.2	16.2	100.0
Total	37	100.0	100.0	

معلومات 7

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	8	21.6	21.6	21.6
الى حد ما	19	51.4	51.4	73.0
موافق	10	27.0	27.0	100.0
Total	37	100.0	100.0	

معلومات 8

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	3	8.1	8.1	8.1
الى حد ما	12	32.4	32.4	40.5
موافق	22	59.5	59.5	100.0
Total	37	100.0	100.0	

معلومات 9

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	4	10.8	10.8	10.8
الى حد ما	18	48.6	48.6	59.5
موافق	15	40.5	40.5	100.0
Total	37	100.0	100.0	

معلومات 10

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	4	10.8	10.8	10.8
الى حد ما	18	48.6	48.6	59.5
موافق	15	40.5	40.5	100.0
Total	37	100.0	100.0	

T-Test :

	Test Value = 1.6					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
مقومات 1	2.104	36	.042	.238	.01	.47
مقومات 2	1.893	36	.066	.238	-.02-	.49
مقومات 3	2.408	36	.021	.292	.05	.54
مقومات 4	1.490	36	.145	.184	-.07-	.43
مقومات 5	2.239	36	.031	.238	.02	.45
مقومات 6	1.211	36	.234	.130	-.09-	.35
مقومات 7	5.895	36	.000	.724	.48	.97
مقومات 8	7.971	36	.000	.778	.58	.98
مقومات 9	3.993	36	.000	.508	.25	.77
مقومات 10	3.167	36	.003	.346	.12	.57
مقومات 11	-.998-	36	.325	-.114-	-.34-	.12
مقومات 12	.206	36	.838	.022	-.19-	.23
المقومات	4.491	36	.000	.29865	.1638	.4335

One-Sample Test

	Test Value = 1.6					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
مؤشرات 1	10.608	36	.000	.968	.78	1.15
مؤشرات 2	9.764	36	.000	.968	.77	1.17
مؤشرات 3	7.409	36	.000	.778	.57	.99
مؤشرات 4	4.562	36	.000	.535	.30	.77
مؤشرات 5	9.162	36	.000	.914	.71	1.12
مؤشرات 6	6.044	36	.000	.697	.46	.93
مؤشرات 7	5.413	36	.000	.643	.40	.88
مؤشرات 8	-.048-	36	.962	-.005-	-.23-	.22
مؤشرات 9	2.144	36	.039	.265	.01	.52
البعد المالي	8.217	36	.000	.64024	.4822	.7983

One-Sample Test

	Test Value = 1.6					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
مؤشرات 10	1.490	36	.145	.184	-.07-	.43
مؤشرات 11	4.289	36	.000	.481	.25	.71
مؤشرات 12	10.262	36	.000	.941	.75	1.13
مؤشرات 13	3.403	36	.002	.427	.17	.68
مؤشرات 14	-.286-	36	.776	-.032-	-.26-	.20
مؤشرات 15	1.893	36	.066	.238	-.02-	.49
مؤشرات 16	2.985	36	.005	.346	.11	.58
مؤشرات 17	5.459	36	.000	.697	.44	.96
مؤشرات 18	2.258	36	.030	.265	.03	.50
مؤشرات 19	6.868	36	.000	.697	.49	.90
مؤشرات 20	4.562	36	.000	.535	.30	.77
مؤشرات 21	3.918	36	.000	.454	.22	.69
بعد المكلفين	6.383	36	.000	.43604	.2975	.5746

One-Sample Test

	Test Value = 1.6					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
مؤشرات 22	3.441	36	.001	.400	.16	.64
مؤشرات 23	4.419	36	.000	.589	.32	.86
مؤشرات 24	4.028	36	.000	.427	.21	.64
مؤشرات 25	4.276	36	.000	.562	.30	.83
مؤشرات 26	3.918	36	.000	.454	.22	.69
مؤشرات 27	1.138	36	.262	.130	-.10-	.36
مؤشرات 28	1.990	36	.054	.238	.00	.48
بعد العمليات	5.097	36	.000	.43861	.2641	.6131

One-Sample Test

	Test Value = 1.6					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
مؤشرات 29	.345	36	.732	.049	-.24-	.33
مؤشرات 30	1.735	36	.091	.238	-.04-	.52
مؤشرات 31	.616	36	.542	.076	-.17-	.32
مؤشرات 32	1.138	36	.262	.130	-.10-	.36
مؤشرات 33	3.167	36	.003	.346	.12	.57
مؤشرات 34	-.286-	36	.776	-.032-	-.26-	.20
بعد التعلم	1.338	36	.189	.13423	-.0693-	.3378

One-Sample Test

	Test Value = 1.6					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
معوقات 1	8.029	36	.000	.914	.68	1.14
معوقات 2	12.902	36	.000	1.103	.93	1.28
معوقات 3	9.452	36	.000	.941	.74	1.14
معوقات 4	5.160	36	.000	.535	.32	.75
معوقات 5	5.301	36	.000	.670	.41	.93
معوقات 6	1.830	36	.076	.211	-.02-	.44
معوقات 7	3.918	36	.000	.454	.22	.69
معوقات 8	8.539	36	.000	.914	.70	1.13
معوقات 9	6.417	36	.000	.697	.48	.92
معوقات 10	6.417	36	.000	.697	.48	.92
المعوقات	14.505	36	.000	.71351	.6137	.8133

*Extent of the applicability of the
Balanced Scorecard Balance Score
Card (BSC) in government
facilities - in the case of the IRS
and the Republic of Yemen*