

مدى استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

دراسة تطبيقية في معمل اسمن الكوفة

شيماء نهرو جبل *

جامعة الفرات الاوسط التقنية / المعهد التقني الديوانية

معلومات المقالة

المخلص

يهدف هذا البحث الى بيان امكانية استخدام بطاقة الاداء المتوازن كأداة تساعد الشركة بتوفير معلومات محاسبية ذات جودة ودقة عالية للأطراف ذات العلاقة ، وتضمن البحث فرضيتين رئيسيتين، الاولى لعلاقات الارتباط والثانية لعلاقات التأثير بين متغيرات البحث، تم اختيار عينة من السادة أفراد الإدارة العليا ورؤساء الأقسام والشعب في معمل اسمنت الكوفة والبالغ عددهم (150) فرد، باعتماد الاستبانة التي اشتملت (36) فقرة، وتم استخراج النتائج باستخدام البرنامج الاحصائي (SPSS)، وقد أشارت النتائج الى وجود علاقة واثرا ايجابيا لأبعاد بطاقة الاداء المتوازن في جودة المعلومات المحاسبية ، وقدمت مجموعة من التوصيات كان أهمها التركيز على بعد التعلم والنمو عن طريق تشجيع العاملين على تقديم أفكار جديدة ومبتكرة.

© 2017 جامعة المثنى . جميع الحقوق محفوظة

تاريخ البحث
الاستلام : 2017/11/22
تاريخ التعديل : 2017/12/3
قبول النشر : 2017/12/12
متوفر على الأنترنت : 2018/6/28

الكلمات المفتاحية :
بطاقة الاداء المتوازن
البعد المالي
بعد الزبائن
بعد العمليات الداخلية
المعلومات المحاسبية

Abstract

This research aims to show the possibility of using the Balance Score Card as a tool to help the company to provide accounting information of high quality and accuracy to the parties concerned. The research included two main hypotheses, the first representing the correlation relationships and the second representing the relationships between the search variables. A sample of the members of the senior management and the heads of the departments and units in the Kufa Cement Factory (150) were selected by adopting the questionnaire which included (36) statement. The results were extracted using the statistical program (SPSS). The results showed a positive relationship between the dimensions of the Balance Score Card in the quality of accounting information. The results presented a set of recommendations, the most important of which was the focus on distance learning and growth by encouraging employees to provide new and innovative ideas.

الافضل للموارد وتقديم معلومات ذات دقة وجودة عالية لاطالبيها
(المعلومات المحاسبية)

منهجية البحث

مشكلة البحث

يطرح البحث تساؤلات تستكمل في اطارها المشكلة البحثية
على النحو الاتي :

1. ما مستوى الاتفاق في اراء عينة البحث بشأن استخدام بطاقة
الأداء المتوازن لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية ؟

المقدمة

أن العالم الذي تعيش فيه منظماتنا اليوم ، بات يتسم بالعديد من المتغيرات التي أبرزها التطورات السريعة في معدلات النمو للصناعة ، الثورة المعلوماتية، تغير فلسفة ونماذج الإدارة ، تنوع حاجات الزبائن، الامر الذي أصبح يشكل ضغطاً على ادارات هذه المنظمات من أجل مواجهة هذه المتغيرات، لذا لجأت هذه المنظمات الى استخدام التقنيات الحديثة التي من اهمها تقنية بطاقة الاداء المتوازن والتي ظهر تفوقها بسبب تغطيتها لمجالات واسعة من اداء الشركة، حيث تركز هذه التقنية على الاستخدام

* Corresponding author : G-mail addresses : Anhaar79@yahoo.com .

2. ماهي عناصر أو أبعاد جودة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر عينة البحث؟
3. هل تتباين أهمية استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تحقيق أو تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

أهمية البحث

تكمن أهمية البحث في طبيعة استخدام بطاقة الأداء المتوازن باعتبارها أحد النماذج الحديثة في المحاسبة والذي جرى الاهتمام بها بسبب اهتمام الاطراف ذات العلاقة بمصداقية وثبات المعلومات المحاسبية والتي تمثل الاساس الذي يعتمد عليها في اتخاذ قرارات الاستثمار والائتمان والقرارات الأخرى.

هدف البحث

يهدف البحث الى تسليط الضوء على مفهوم بطاقة الاداء المتوازن وأهميتها ومناظيرها ، فضلاً عن مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وخصائصها النوعية، فضلاً عن بيان دور بطاقة الاداء المتوازن في تحسين او توفير معلومات محاسبية ممثلة بصدق لواقع الحال في المنظمة.

فرضيات البحث

صيغت فرضيات البحث في ضوء مشكلة وأهداف البحث وسيتم اختبارها عن طريق علاقات الارتباط والآخر لإثبات صحتها من خلفها .

1. الفرضية الرئيسية الأولى : توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين أبعاد بطاقة الاداء المتوازن وجودة المعلومات المحاسبية.
2. الفرضية الفرعية الأولى : توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين البعد المالي وجودة المعلومات المحاسبية.
3. الفرضية الفرعية الثانية : توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين بعد الزبائن وجودة المعلومات المحاسبية .
4. الفرضية الفرعية الثالثة : توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين بعد العمليات الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية.
5. الفرضية الفرعية الرابعة : توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين بعد التعلم والنمو وجودة المعلومات المحاسبية.
6. الفرضية الرئيسية الثانية : توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية بين ابعاد بطاقة الاداء المتوازن وجودة المعلومات المحاسبية.

7. الفرضية الفرعية الأولى : توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية بين البعد المالي وجودة المعلومات المحاسبية.
8. الفرضية الفرعية الثانية : توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية بين بعد الزبائن وجودة المعلومات المحاسبية.
9. الفرضية الفرعية الثالثة : توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية بين بعد العمليات الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية.
10. الفرضية الفرعية الرابعة : توجد علاقة تأثير ذات دلالة معنوية بين بعد التعلم والنمو وجودة المعلومات المحاسبية.

عينة البحث

✓ العينة المكانية : تمثلت عينة البحث المكانية بمعمل اسمنت الكوفة .

✓ العينة البشرية للبحث : تكونت العينة البشرية من (150) فرد والمتمثلين بأفراد الادارة العليا ورؤساء الاقسام والشعب .

الحدود الزمانية للبحث

تضمنت حدود البحث المدة الزمنية المعتمدة في إجراء هذا البحث والتي امتدت من تاريخ 2016/9/20 ولغاية 2016/11/28 .

صدق وثبات أداة البحث

1. اختبار الصدق

للتحقق من صدق قائمة الاستقصاء في تحقيق الهدف الذي تم تصميمها من أجله ، فقد عرض الباحث قائمة الاستقصاء على مجموعة من الخبراء المختصين من أساتذة المحاسبة في جامعتي بغداد والقادسية، وبناءً عليه تم تعديل صياغة بعض العبارات وإضافة عبارات جديدة .

2. اختبار الثبات

ولقياس مدى ثبات قوائم الاستقصاء لتجميع البيانات تم استخدام طريق ألفا كرونباخ ، فإذا بلغت قيمة معامل ألفا ما بين (0,5 - 0,60) يعد كافياً ومقبولاً ، وإن معامل ألفا الذي يصل إلى (0,80) يعد ذو مستوى ممتاز من الثقة والاعتمادية، وكما تم اختبار صدق المقياس عن طريق الصدق الظاهري وهو الجذر التربيعي لمعامل الثبات ألفا والجدول (1) يوضح نتائج التحليل .

الجدول (1) نتائج اختبار الثبات والصدق الظاهري لمتغيرات البحث

المتغيرات	عدد المفردات	معامل ألفا	الصدق الظاهري
بطاقة الأداء المتوازن	20	0.929	0.963
جودة المعلومات المحاسبية	16	0.882	0.939

الاطار النظري

بطاقة الأداء المتوازن وجودة المعلومات المحاسبية

أولاً: بطاقة الأداء المتوازن

1. مفهوم بطاقة الأداء المتوازن

لقد وردت عدة تعريفات لبطاقة الأداء المتوازن نذكر منها: هي مجموعة من المقاييس تقدم للإدارة العليا صورة واضحة وشاملة وسريعة لأداء الوحدة الاقتصادية (Kaplan & Norton, 1992:71).

وعرفت بأنها نظام رقابي شامل ومتكامل يجمع بين المعايير المالية وغير المالية ضمن أربعة منظورات اساسية هي: المنظور (المالي، العمليات الداخلية، التعلم والنمو والزبائن) (Malmi, 2007:207). كما عرفت بأنها اطار متكامل لقياس الأداء الاستراتيجي تتكون من مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية والتي تتلاءم مع أهداف واستراتيجية الوحدة الاقتصادية وكذلك مع استراتيجية الوحدات الفرعية في الوحدة (الأقسام) وترتبط هذه المقاييس مع بعضها البعض بعلاقة السبب والنتيجة وهذه العلاقة هي التي تعمل على تحسين النتائج المالية في الأجل الطويل بدلاً من الارتكاز على المقاييس المالية فقط (أبو قمر، 2009:32).

وأيضاً عرفت بأنها أداة يتم بواسطتها ترجمة رسالة الوحدة واستراتيجياتها إلى أهداف ومقاييس تقوم على أربعة ركائز وهي الأداء المالي ورضا الزبائن وكفاية الأداء التشغيلي ثم الفرص التي توفرها الوحدة الاقتصادية للعاملين فيها للتعلم والنمو (النعيمة، 2007:66).

وعرفها (محار، 2012) بأنها إحدى الوسائل الإدارية المعاصرة ومن أهم مجموعة مفاهيم إدارية تستند الي فلسفة واضحة في تحديد الاتجاه الاستراتيجي للمنظمة وقياس مستوى التقدم في الأداء باتجاه تحقيق الأهداف. كما عرفها (Jackson & Sawyers, 2001:372) بأنها مدخل لقياس الاداء باستخدام مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية والمتعلقة بعناصر النجاح الحاسمة للمنظمة والتي تسهم في حفظ الاداء التشغيلي قصير الامد في الخط مع الاداء الاستراتيجي طويل الامد. أما (Drury, 2000:493) فقد عرفها على أنها نظام إدارة استراتيجية يقوم بتحويل أهداف الشركة إلى كل منظور من

مناظيرها الأربعة (الزبون ،العمليات الداخلية ،التعلم والإبداع ، والتمويل) ثم تحديد مقاييس محددة لكل هدف من الأهداف .

في حين عرفها (Soraito , 2008:18) بأنها نظام إدارة يمكن المنظمة من ترجمة رؤيتها و استراتيجياتها الى افعال. ونظر اليها (Irala,2007:3) بأنها عبارة عن مجموعة من المقاييس التي تعطي الإدارة نظرة واضحة وشاملة وسريعة لأداء الشركة ، لكي تسمح للمديرين النظر إلى الأعمال من اربع منظورات مهمة .

2. أهمية بطاقة الأداء المتوازن

أبرز مجموعة من الكتاب والباحثين مثل :-

(Horngren et al ., 2008:867; Yao,2008:2)

(الشمري , 2010 :41; الزرير، 2008 :43)

(Kaplan & Norton ,2000 : 264-269)

✓ أهمية البطاقة بالآتي :

أ- توضح استراتيجية الشركة وعلاقات متابعة من السبب- الأثر ، التي تمثل الروابط بين الأبعاد المختلفة التي تصف كيفية تنفيذ الاستراتيجية .

ب- تركز على الأهداف والمقاييس المالية وغير المالية مثل الابتكار ، الجودة ، وارضاء الزبون ، كغايات نهائية بذاتها وذلك كجزء من برنامج لتقويم الأداء .

ت- توفر للإدارة العليا صورة واضحة ودقيقة عن اداء الإدارات والأقسام وتقويم اسهاماتهم في تحقيق أهداف الشركة .

ث- تحدد وتشخص المبادرات الاستراتيجية وأهميتها في المنشأة.

ج- تنطلق بطاقة الاداء المتوازن من نقطة واحدة وهي رسالة ، ورؤية ، واستراتيجية المنظمة، وبالتالي توفر اسلوباً نظامياً لتطوير رؤية المنظمة ورسالتها ، والمساعدة على توضيحها للمدراء في مختلف مستويات المنظمة.

ح- أداة معاصرة تعطي صورة متكاملة للمقاييس المالية التقليدية والمقاييس الأخرى غير الملموسة ذات التأثير على اداء الشركة في الحاضر والمستقبل.

في بيئة الاعمال التنافسية هو التركيز على الزبون وتلبية احتياجاته وهو مطلب له من الاهمية في الامد البعيد. وقياس هذا المنظور المعايير الخارجية التي تحدد المكانة الحالية والمستقبلية للشركة في نظر الزبائن من خلال اهتمام الشركات في تلبية احتياجاتهم ورغباتهم لتتال رضا الزبائن واكتساب زبائن جدد(ستار، 2014).

ويركز هذا المنظور على اهداف معينة مثل رضا الزبون والاحتفاظ به ، والحصة السوقية ، وربحية الزبون، وعلى المنظمة تحديد مجموعة من المقاييس (المؤشرات) مثل وقت التسليم ، ونسب العيوب، وتقديرات رضا الزبون لمتابعة أهداف هذا المنظور (Andey , 2005 : 56).

ت. منظور العمليات الداخلية

أن العمليات الداخلية تمثل قابلية الشركة على تحويل المدخلات الى المخرجات المطلوبة بأقل التكاليف من خلال تحديد العمليات والانشطة غير المضافة للقيمة وعمل التحسينات التي تلي حاجات الزبون، فهذا المنظور يساعد الشركة على تحديد العمليات التي يجب اتقانها لتحقيق القيمة للزبون، والهدف من هذا المنظور هو تحديد راس المال البشري ، ونظم المعلومات، والمناخ المنظمي اللازم لدعم خلق القيمة في العمليات الداخلية(حسين وفاضل، 2013: 77).

وأن منظور العمليات الداخلية يحدد الافعال الحاسمة التي تتميز بها المنظمة وتمكنها من (3: Phadnis , 2002):

- تقديم مقترحات ذات قيمة يمكن ان تستقطب الزبون وتبقيه.
 - إرضاء توقعات المساهمين على العوائد المالية.
- وأن هذا المحور يحتوي على عمليات مختلفة هي : (Kaplan & Norton, 2004)

- العمليات التشغيلية.
 - العمليات الادارية للزبائن.
 - العمليات الابداعية.
 - العمليات التنظيمية والاجتماعية.
- ويركز هذا المنظور على تحليل جميع الانشطة الداخلية التي تتميز بها الشركة الرئيسة والتي بواسطتها تتمكن من الاستغلال الامثل لمواردها المتاحة وتتضمن تلك المؤشرات كفاءة استغلال، زيادة الانتاجية وكل ما يتعلق بكفاءة سير العمليات الداخلية في الشركة (ادريس والغالي، 2009: 224).

ث. منظور التعلم والنمو

الهدف من هذا المنظور هو تحديد رأس المال البشري، ونظام المعلومات، والمناخ المنظمي، اللازم لدعم خلق القيمة في

خ- تساعد الشركة على الادارة الفعالة والكفوة للموارد البشرية المتاحة من خلال اتباع نظم تحفيز العاملين وعلى اساس سليمة وصحيحة.

3. منظورات بطاقة الأداء المتوازن

تقوم فكرة بطاقة الأداء المتوازن على توزيع مجموعة متوازنة من الأهداف على المنظورات التي تمثل طبيعة عمل الشركة والتي قد تختلف من شركة الى أخرى، ولكن غالبية الشركات تشترك في استخدام المنظورات الأربعة الأساسية وهي:

أ. المنظور المالي

يعد المنظور المالي احد مناظير بطاقة الأداء المتوازن ويمثل نتاج هذا المنظور مقاييس موجهة لتحقيق الاهداف او الوقوف على مستوى الارباح المتحققة لأستراتيجية الوحدة الاقتصادية بالعمل على تخفيض مستويات التكاليف مقارنة بالوحدات الاقتصادية المنافسة، ويركز ايضاً على مستوى الدخل التشغيلي والعائد على رأس المال المستثمر الناتج من تخفيض التكاليف ونمو حجم المبيعات لمنتجات حالية والعائد على حقوق المساهمين، والعائد على اجمالي الموجودات والقيمة المضافة ونمو التدفقات النقدية المتولدة من أنشطة التشغيل (بدر اوي وصبحي، 2005: 82).

ويركز هذا المنظور على الجوانب المالية أي كيف ننظر الى مساهميننا ؟ إذ ان الهدف المالي يختلف بين القطاع العام والخاص ، فالأهداف المالية في القطاع الخاص عامة في المدى البعيد هي تعظيم الأرباح ، بينما النجاح في القطاع العام هو مقياس مدى فاعلية وكفاءة هذه المنظمات في مقابلة احتياجات زبائننا بأقل كلفة ممكنة وبأقصر وقت (الكعبي وعمران، 2011 : 74).

ب. منظور الزبون

يبين هذا المنظور مدى قدرة الوحدة الاقتصادية على الايفاء بمتطلبات وحاجات الزبائن من السلع والخدمات وان ما تمثله من قيمة مضافة من وجهه نظرهم هي العامل الرئيس والمؤثر التي يجب على الوحدة الاقتصادية ان تسعى الى تحقيقه.

ويقصد بالقيمة المضافة للزبون ان الزبون يحدد قيمة ما يحصل عليه من الوحدة سواء كان ذلك في شكل سلعة او خدمة في ضوء خصائص تلك السلعة او الخدمة وانطباق الزبائن عنها وفضلاً عن علاقة الوحدة الاقتصادية بزبائننا وبالمحصلة يمكن للوحدة من تحديد رضا الزبون (ابراهيم ، 2013: 359).

ويرى (Hansen & Mowen, 2003:408) ان التغييرات التي حدثت في بيئة الاعمال والتي اهمها المنافسة الشديدة، قد جعلت من محور الزبون الاساس في توليفة الايرادات المتعلقة بالأهداف المالية للمنظمة وبالتالي نجاحها. كما ان كثير من الوحدات الاقتصادية الناجحة ، تجد ان اهم سبب لنجاحها وبقاءها

المقومات الأخرى للاطار الفكري المحاسبي او المفاهيم ، كما ان هذه الخصائص سوف تكون ذات فائدة كبيرة لكل من المسؤولين عن وضع المعايير المحاسبية المناسبة وكذلك المسؤولين عن اعداد التقارير المالية (محمد ، 2015: 5).

2. الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

تعد الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الصفات أو السمات التي يجب أن تتصف بها تلك المعلومات لكي تكون ممثلة بصدق لواقع الحال في الوحدات الاقتصادية ومدى تحقق الفائدة منها ، وان مجلس معايير المحاسبة المالية الامريكية (FASB) قام بإصدار البيان رقم 2 للمفاهيم والتي تضمنت مجموعة من الخواص الرئيسية والفرعية للمعلومات المحاسبية لتستخدم كأساس لتقييم مستوى جودة المعلومات المحاسبية المقدمة من قبل الوحدات الاقتصادية وكما يلي: (Hilton , 2005: 28)

- أ- الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية.
- ب- الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية.
- أ. الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية.

1. الملائمة

وتعني المعلومات التي لها ارتباط بقرار معين ولها تأثير أو انعكاس على هذا القرار وتتكون هذه الخاصية من ثلاث خصائص فرعية لتكون ملائمة هي : (الحيالي وآخرون، 2006: 134)

- ✓ **التوقيت الملائم:** من أهم خصائص المعلومات المحاسبية أن تقدم لمستخدميها في الوقت المناسب للاستفادة منها في اتخاذ القرارات الملائمة لمعالجة الخلل وأوجه القصور في الوقت المناسب بأقل جهد وأدنى مستوى من التكاليف والخسائر) (النقيب، 2004: 249).
- ✓ **القوة التنبؤية:** من شروط خاصية الملائمة أن تكون للمعلومة قدرة على التنبؤ بالمستقبل بحيث تكون صالحة الاستخدام في تصميم نماذج التنبؤ بالأحداث الاقتصادية قصيرة الأجل، وهذا ما يساعد متخذي القرارات باتخاذ القرارات المناسبة لتنبؤهم بالمستقبل (محمود ، 2016: 88).
- ✓ **التغذية العكسية:** المعلومات الملائمة يجب أن يكون لها قيمة في مجال التغذية العكسية بما يفيد مجالات متعددة في أعمال الشركة (الحيالي وآخرون، 2006: 134).

2. الموثوقية

هي خاصية المعلومات في التأكد بأن تلك المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة وأنها تمثل بصدق ما تزعم تمثيله (محمد، 2015: 155). أن أمكانية الاعتماد على المعلومات تلك تعني الخواص التي تتوفر للمعلومات المحاسبية والتي تجعل من متخذ القرار يثق بها ، ولكي يثق مستخدم

العمليات الداخلية (حسين وفاضل، 2013 : 77) ، يمثل التعلم والنمو البنى التحتية التي يجب ان تعتمد عليها الشركة لخلق القيمة لها والتطور والنمو المستقبلي حيث ان المنافسة العالمية الشديدة تتطلب من الشركة القيام بتحسينات مستمرة لعملياتها الداخلية ومنتجاتها الحالية ولديها القابلية على انتاج وترويج منتجات جديدة وزيادة القيمة للزبون من خلال اختراق اسواق جديدة وزيادة الايرادات والارباح وبالتالي تنمية وزيادة قيمة حملة الاسهم (Simon, 2000 :33).

ويتركز هذا المحور حول التعلم التنظيمي والنمو اللذين يؤديان إلى تحديد البنية التحتية وتشخيصها، التي يجب أن تبنى عليها الشركة لتحقيق الابتكار والتطور طويل الأجل، ويتحقق ذلك من خلال ثلاثة أمور أساسية : (موسى ، 2016: 395)

- الأفراد العاملون بجميع مستوياتهم.
- النظم.
- الاجراءات التنظيمية.

لذا يجب على إدارة الشركات الاستثمار في أفراد ذوي مستويات عالية من المهارة، والتعليم، ونظم إنتاج المعلومات المساندة وتقنياتها، مع تغيير الإجراءات الروتينية التنظيمية، وذلك لإغلاق الفجوة الكبيرة بين موارد التعلم وبين ما سيكون مطلوباً منها لإنجاز الأهداف للأداء الناجح وتحقيقها في المستقبل.

ثانياً: جودة المعلومات المحاسبية

1. مفهوم جودة المعلومات المحاسبية

تمثل المعلومات المحاسبية احد أهم مصادر المعلومات في المنشأة ، وتعد أداة لرسم السياسات والتخطيط واتخاذ القرارات مما يتطلب ضرورة إتباع أساليب ملائمة لمساعدة الأطراف المعنية في صنع القرارات (ناصر والخفاف ، 2012: 77). فالمعلومات المحاسبية هي كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية والتي يتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخلياً (الحيالي وحسين، 2006: 5). ولكي تكون المعلومات التي تتضمنها تلك التقارير مفيدة يجب ان تكون هذه المعلومات على درجة عالية من الجودة (عبد السيد ، 2009: 8). ويقصد بجودة المعلومات المحاسبية هي ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين، وأن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها(محمود، 2016: 87)

وكذلك عرفت بأنها تلك الخصائص الرئيسية التي يجب ان تتسم بها المعلومات المحاسبية ذات المنفعة لكافة الأطراف التي تستخدم المعلومات وبناءً على ذلك فأن تحديد هذه الخصائص يعد حلقة وصل ضرورية بين مرحلة تحديد الأهداف وبين

مراجعة المحاسبة من قبل العديد من المحاسبين من مختلف دول العالم وذلك من خلال معايير المحاسبة الدولية (محمود، 2016: 88).

وهذه الخاصية ليست بنفس أهمية خاصيتي الملائمة والموثوقية غير ان توفرها في المعلومات يزيد من فائدتها إذ تمكن مستخدم المعلومات من التعرف على الواجهة الحقيقية للتشابه والاختلاف بين أداء الوحدة وأداء الوحدات الأخرى خلال مدة زمنية معينة، ومن أهم ما تتضمنه خاصية القابلية للمقارنة اعلان المستخدمين عن السياسات المحاسبية في اعداد القوائم المالية واي تغييرات في هذه السياسات واثار هذه التغييرات ، ويجب ان يكون المستخدمون قادرين على تحديد الاختلافات في السياسات المحاسبية المستخدمة في الوحدة نحو العمليات المالية المتشابهة والاحداث الأخرى من مدة لأخرى وبين الوحدات المختلفة (ناصر والخفاف، 2012: 78).

2. الثبات

ولتحقيق هذه الخاصية يستوجب الالتزام بإحدى السياسات المهمة في المحاسبة والمتمثلة بسياسة الثبات والاتساق في تطبيق الطرق المحاسبية ما بين سنة وأخرى ، ويعني أن يتم قياس عناصر القوائم المالية والتقارير المنتجة ضمن المبادئ نفسها من مدة لأخرى (الحيالي وآخرون، 2006: 134).

الاطار العملي

تحليل وأختبار فرضيات البحث

أولاً : الوصف الإحصائي لمتغيرات البحث

تهدف هذه الفقرة إلى معرفة مستوى أبعاد البحث المتمثلة بـ (بطاقة الأداء المتوازن وجودة المعلومات المحاسبية) من خلال استعمال الوسط الحسابي والانحراف المعياري والنسب المئوية ، إذ أن كل بُعد يحصل على وسط حسابي أقل من (3) الوسط الفرضي أو نسبة مئوية أقل من (60%) فهو مرفوض .

المعلومات في المعلومات المحاسبية فيجب ان تمثل تلك المعلومات والاحداث والوقائع خير تمثيل (ناصر والخفاف، 2012: 79).

وتتكون هذه الخاصية من الخصائص الفرعية الأتية :

- قابلية التحقق: المعلومات الصادقة يجب ان تكون قابلة للمراجعة والتحقق وإمكانية مراجعتها حتى يمكن الاعتماد عليها (الحيالي وآخرون، 2006: 7)
- صدق التمثيل: ويقصد به وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات وبين الظواهر المراد اعداد التقرير عنها والمقصود بالصدق هنا يمثل المضمون أو الجوهر وليس مجرد الشكل(محمد، 2015: 151).
- الحياد وعدم التحيز: يقصد بالحياد أو عدم التحيز عدم اختيار سياسات محاسبية تؤدي الى معلومات مفيدة الى جهة معينة أو طرف معين من الاطراف المعنية أو المهتمة بالمعلومات المحاسبية على حساب جهات أو أطراف أخرى بل يجب أن تكون واقعية وخالية من التحيز وتشمل هذه الخاصية نوعين من التحيز هما: (عبد السيد، 2012: 101)

■ تحيز في أداة القياس(وحدة النقد).

■ تحيز من قبل القائم بعملية القياس(المحاسب).

ب. الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية:

أن المعلومات المحاسبية المنتجة عن الوحدة الاقتصادية لا بد ان تتمتع بالخصائص الأساسية للمعلومات كما أسلفنا، ولكن اذا توفرت فيها الخصائص الثانوية مثل القابلية للمقارنة والثبات تصبح أكثر فائدة للمستخدم وتعطي مدلولاً أكثر، وهذه الخواص هي: (ناصر والخفاف، 2012: 79)

1. القابلية للمقارنة

ظهرت مشكلة المقارنة بين المعلومات المحاسبية في أوروبا وذلك نتيجة تطور أسواق المال هذا ما استدعى الى ضرورة

جدول (2) الوصف الإحصائي للمتغير المستقل (بطاقة الأداء المتوازن)

ت	بطاقة الأداء المتوازن	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	ترتيب الأبعاد
1	البعد المالي	3.37	0.12	74%	4
2	بعد الزبائن	3.44	0.32	84.7%	3
3	بعد العمليات الداخلية	3.50	0.45	86.3%	2
4	بعد التعلم والنمو	3.54	0.10	91%	1

- حقق متغير البعد المالي للعينة المبحوثة وسط حسابي قدره (3.37)، بانحراف معياري بلغ (0.12)، ووزن نسبي بلغ (74%)، وجاء ترتيب البعد (4).
- حقق متغير البعد المالي للعينة المبحوثة وسط حسابي قدره (3.50)، بانحراف معياري بلغ (0.45)، ووزن نسبي بلغ (86.3%)، وجاء ترتيب البعد (2).
- حقق متغير البعد الزبائن للعينة المبحوثة وسط حسابي قدره (3.44)، بانحراف معياري بلغ (0.32)، ووزن نسبي بلغ (84.7%)، وجاء ترتيب البعد (3).
- حقق متغير البعد التعلم والنمو للعينة المبحوثة وسط حسابي قدره (3.54)، بانحراف معياري بلغ (0.10)، ووزن نسبي بلغ (91%)، وجاء ترتيب البعد (1).

جدول (3) الوصف الإحصائي للمتغير التابع (جودة المعلومات المحاسبية)

ت	جودة المعلومات المحاسبية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	ترتيب الأبعاد
1	خاصية الملائمة	3.37	0.09	79.1%	2
2	خاصية الموثوقية	3.44	0.40	75.7%	3
3	خاصية المقارنة	3.50	0.22	86.3%	1
4	خاصية الثبات	3.01	0.63	66.2%	4

- حقق متغير الملائمة للعينة المبحوثة وسط حسابي قدره (3.37)، بانحراف معياري بلغ (0.09)، ووزن نسبي بلغ (79.1%)، وجاء ترتيب البعد (2).
 - حقق متغير الموثوقية للعينة المبحوثة وسط حسابي قدره (3.44)، بانحراف معياري بلغ (0.40)، ووزن نسبي بلغ (75.7%)، وجاء ترتيب البعد (3).
 - حقق متغير المقارنة للعينة المبحوثة وسط حسابي قدره (3.50)، بانحراف معياري بلغ (0.22)، ووزن نسبي بلغ (86.3%)، وجاء ترتيب البعد (1).
- ثانياً : اختبار فرضيات علاقات الارتباط لمتغيرات البحث الرئيسية والفرعية
- يتخصص هذا الجزء من البحث بعرض إحصائي يجري من خلاله اختبار وتحليل علاقات الارتباط بين متغيري البحث (بطاقة الأداء المتوازن ، جودة المعلومات المحاسبية) ويتم اختبارها حسب ورودها في فرضيات البحث وهي كالآتي :

جدول (4) مصفوفة علاقات الارتباط للمتغيرات الرئيسية والفرعية

ت	البعد	جودة المعلومات المحاسبية	مستوى المعنوية
1	البعد المالي	0.378	0.000
2	بعد الزبائن	0.467	0.000
3	بعد العمليات الداخلية	0.397	0.000
4	بعد التعلم والنمو	0.450	0.000
5	بطاقة الأداء المتوازن	0.423	0.000

المعنوية كانت (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية المحددة من قبل الباحث (0.01) لذلك تقبل هذه الفرضية على مستوى البحث.

ثالثاً : نتائج علاقات التأثير بين متغيرات البحث

في هذه النقطة سيتم مناقشة نتائج اختبار وتحليل علاقات التأثير بين متغيرات البحث وعلى وفق ما نصت عليه فرضية التأثير الرئيسية (بوجود تأثير ذات دلالة احصائية موجبة لأنماط التسوق في التنافر المعرفي) والفرضيات الفرعية المنبثقة منها سيجري اختبارها تبعاً وفق ما ورد في مخطط البحث الفرضي :

1. نتائج اختبار علاقة التأثير للفرضية الرئيسية

يبين الجدول (5) نتائج اختبار علاقة التأثير لأبعاد بطاقة الاداء المتوازن وجودة المعلومات المحاسبية على وفق نتائج تحديد الانحدار البسيط بافتراض وجود علاقة دالية بين القيمة الحقيقية لأبعاد بطاقة الاداء المتوازن (X) وجودة المعلومات المحاسبية (Y) ويمكن التعبير عنها بالمعادلة الآتية :

$$Y = a + \beta X$$

حيث أن : Y = جودة المعلومات المحاسبية / X = ابعاد بطاقة الاداء المتوازن / a = ثابتة احصائية / β = ميل المعادلة (مقدار التغير في y الذي يطرأ نتيجة تغير x وحدة واحدة).

أن هذه المعادلة تبين أن جودة المعلومات المحاسبية هو دالة للقيمة الحقيقية لأبعاد بطاقة الاداء المتوازن، أن تقديرات هذه المعادلة ومؤشراتها الاحصائية قد حُسبت على مستوى عينة البحث البالغة (150) فرد وكانت معادلة الانحدار البسيط للعلاقة بين المتغيرين كما يأتي :

جودة المعلومات المحاسبية = (1.519) + (0.903) ابعاد بطاقة الاداء المتوازن

وفي إطار ذلك تم تحليل التباين ANOVA للمتغيرين وكانت النتائج كما في الجدول (5).

1. **الفرضية الرئيسية الأولى :** توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين أبعاد بطاقة الأداء المتوازن وجودة المعلومات المحاسبية على المستوى الكلي . ومن خلال معطيات جدول (4) اتضح وجود علاقة ارتباط موجبة (0.423) ، أما على مستوى المعنوية كانت (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية المحددة من قبل الباحث (0.01) لذلك تقبل هذه الفرضية على مستوى البحث.

2. **الفرضية الفرعية الأولى :** توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين البعد المالي وجودة المعلومات المحاسبية على المستوى الكلي. ومن خلال معطيات جدول (4) اتضح وجود علاقة ارتباط موجبة (0.378) ، أما على مستوى المعنوية كانت (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية المحددة من قبل الباحث (0.01) لذلك تقبل هذه الفرضية على مستوى البحث.

3. **الفرضية الفرعية الثانية:** توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين بعد الزبائن وجودة المعلومات المحاسبية على المستوى الكلي. ومن خلال معطيات جدول (4) اتضح وجود علاقة ارتباط موجبة (0.476) ، أما على مستوى المعنوية كانت (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية المحددة من قبل الباحث (0.01) لذلك تقبل هذه الفرضية على مستوى البحث.

4. **الفرضية الفرعية الثالثة:** توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين بعد العمليات الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية على المستوى الكلي. ومن خلال معطيات جدول (4) اتضح وجود علاقة ارتباط موجبة (0.397) ، أما على مستوى المعنوية كانت (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية المحددة من قبل الباحث (0.01) لذلك تقبل هذه الفرضية على مستوى البحث.

5. **الفرضية الفرعية الرابعة:** توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين بعد التعلم والنمو وجودة المعلومات المحاسبية على المستوى الكلي. ومن خلال معطيات جدول (4) اتضح وجود علاقة ارتباط موجبة (0.450) ، أما على مستوى

جدول (5) تحليل التباين (ANOVA) للعلاقة بين بطاقة الاداء المتوازن وجودة المعلومات المحاسبية

مصدر التباين	درجات الحرية	مجموع المربعات	متوسط المربعات	R ²	قيمة F المحسوبة	مستوى المعنوية
الأنحدار	1	23.68	23.68	0.743	84.899	0.000
الخطأ	148	5.33	0.21			
المجموع	149	29.01				

أما جدول المعاملات فقد أشار إلى القيم المبينة وكما يأتي :

جدول (6) نتائج اختبار علاقة تأثير ابعاد بطاقة الاداء المتوازن في جودة المعلومات المحاسبية

مستوى المعنوية	T	المعاملات غير المعيارية		النموذج
		المعاملات المعيارية	بيتا	
.000	.000	.903	.244	الثابت
.000	36.35		.009	ابعاد بطاقة الاداء المتوازن

2. نتائج اختبار علاقة التأثير للفرضيات الفرعية :

بعد ما تم اختبار فرضية التأثير الرئيسية لابد من اختبار مدى تأثير ابعاد بطاقة الاداء المتوازن (البعد المالي، بعد الزبائن ، بعد العمليات الداخلية ، بعد التعلم والنمو) في جودة المعلومات المحاسبية .

وعلى وفق هذه الفرضية فإن معادلة الانحدار المتعدد لمتغيرات ابعاد بطاقة الاداء المتوازن (X1,X2,X3,X4) في جودة المعلومات المحاسبية (Y) بدلالة معادلة الانحدار المتعدد الآتية :

جودة المعلومات المحاسبية = (1.519) + (.471) البعد المالي + (.897) بعد الزبائن + (.408) بعد العمليات الداخلية + (.528) بعد التعلم والنمو

أما جدول (7) فقد أشار الى القيم المبينة وكما يأتي :

يتضح من جدول تحليل التباين وجدول المعاملات للعلاقة بين ابعاد بطاقة الاداء المتوازن (X) وجودة المعلومات المحاسبية (Y) وعلى مستوى عينة البحث البالغة (150) فرد ، إن قيمة اختبار (t) (36.35) وهي ذات دلالة معنوية عند مستوى معنوية أقل (0.05) وهذا يدل على أن منحنى الانحدار كافاً لوصف العلاقة بين (Y,X) وبمستوى ثقة (95%) ، ويؤشر الثابت (a= 1.519)، وهذا يعني إن هناك وجود لجودة المعلومات المحاسبية مقداره (1.519) عندما تكون قيمة ابعاد بطاقة الاداء المتوازن تساوي صفراً.

كما أشارت قيمة معامل التحديد (R^2) إلى معامل مقداره (74.3%) ، بما يعني ابعاد بطاقة الاداء المتوازن (X) يفسر قيمته (0.74) من التباين الحاصل في جودة المعلومات المحاسبية ، ونجد أن قيمة اختبار (F) بالنسبة لابعاد بطاقة الاداء المتوازن في جودة المعلومات المحاسبية قد بلغت (84.899) وبمستوى دلالة (0.000) وهي ذات دلالة معنوية عند مستوى معنوية أقل من (0.05) وفي ضوء هذه النتائج تقبل هذه الفرضية.

جدول (7) نتائج اختبار علاقات التأثير بين ابعاد بطاقة الاداء المتوازن وجودة المعلومات المحاسبية

مستوى المعنوية	T	المعاملات غير المعيارية		النموذج
		المعاملات المعيارية	بيتا	
.000	.000	.903	.244	الثابت
.000	36.35	.471	.251	البعد المالي
.004	9.214	.897	.392	بعد الزبائن
.000	10.743	.408	.059	بعد العمليات الداخلية
.003	12.924	.528	.048	بعد التعلم والنمو

4. تبين من خلال التحليل الاحصائي بأهمية بعد التعلم والنمو وجاء بالمرتبة الاولى من ناحية القوة الارتباطية، واتضح بأن الشركة لديها الاهتمام الكبير في ادخال عاملها دورات تدريبية تطويرية وكذلك زيادة الاهتمام بالتحديث التكنولوجي للمكان والمعدات.

5. تبين بأن بطاقة الاداء المتوازن لها دور مهم في الحصول على معلومات محاسبية ذات خصائص متميزة وفريدة، حيث كانت علاقات (الارتباط و الاثر) قوية جدا وموجبة وذات دلالة احصائية وهذا ما يؤكد على حرص الشركة على استخدام التقنيات الحديثة والمتمثلة ببطاقة الاداء المتوازن في سبيل الحصول على معلومات محاسبية ذات جودة ودقة عالية ذات فائدة لكافة الاطراف.

التوصيات

في ضوء الاستنتاجات التي توصل اليها البحث سيتم صياغة مجموعة من التوصيات والتي تشمل الاتي :

1. ضرورة تطبيق هذه التقنية الحديثة والمتمثلة ببطاقة الاداء المتوازن من قبل الشركات التي تسعى الى توفير معلومات محاسبية ذات خصائص فريدة تزيد من ثقة واحترام المستخدمين الداخليين والخارجيين.

2. على ادارة الشركة الاهتمام بالبعد المالي عن طريق السعي نحو زيادة الاجراءات من خلال تخفيض التكاليف واستبعاد بعض العناصر في العمليات الانتاجية التي تراها غير ضرورية.

3. ضرورة الاهتمام ببعده الزبائن وذلك عن طريق الاتي:

- التركيز الشديد على جودة المنتجات المقدمة.
- تنوع منافذ توزيع المنتجات وجعلها قريبة من اماكن تواجد الزبائن.

4. التركيز على بعد العمليات الداخلية وذلك عن طريق الاتي:

- الاستغلال الكامل للطاقة الانتاجية للشركة.
- تخفيض مستويات التلف خلال العمليات الانتاجية.

• تخفيض دوران العمل من خلال البحث الاسباب المعيقة وراء ترك العمل ومعالجتها.

5. التركيز على بعد التعلم والنمو وذلك عن طريق الاتي :

- تشجيع العاملين على تقديم افكار جديدة ومبتكرة.
- ربط نظام الحوافز بأنتاجية العامل.
- ادخال تحسينات وتعديلات مستمرة على جودة المنتجات المقدمة.

يتضح من جدول (7) ان معادلة الانحدار تُؤشر الثابت $(a=1.519)$ ، وهذا يعني أن هناك وجوداً لجودة المعلومات المحاسبية مقداره (1.519) عندما تكون قيمة ابعاد بطاقة الاداء المتوازن تساوي صفراً. أما قيمة الميل الحدي للبعد المالي قد بلغ $(\beta_1 = .471)$ والمرافقة لـ (X1) فهي تدل على ان تغييرا مقداره (1) في البعد المالي سيؤدي إلى تغيير إيجابي مقداره (.471). جودة المعلومات المحاسبية .

أما قيمة الميل الحدي لبعده الزبائن قد بلغ $(\beta_2 = .897)$ والمرافقة لـ (X2) فهي تدل على ان تغييرا مقداره (1) في بعد الزبائن سيؤدي إلى تغيير إيجابي مقداره (.897). في جودة المعلومات المحاسبية.

أما قيمة الميل الحدي لبعده العمليات الداخلية قد بلغ $(\beta_3 = .408)$ والمرافقة لـ (X3) فهي تدل على ان تغييرا مقداره (1) في بعد العمليات الداخلية سيؤدي إلى تغيير إيجابي مقداره (.408). في جودة المعلومات المحاسبية.

أما قيمة الميل الحدي لبعده التعلم والنمو قد بلغ $(\beta_4 = .528)$ والمرافقة لـ (X4) فهي تدل على ان تغييرا مقداره (1) في التعلم والنمو سيؤدي إلى تغيير إيجابي مقداره (.528). في جودة المعلومات المحاسبية.

الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

1. تبين من خلال التحليل الإحصائي أهمية البعد المالي ولكن بنسبة أقل من الأبعاد الأخرى وركزت الشركة على تخفيض المصاريف مما انعكس على تطور مستويات الأرباح للشركة مقارنة بالسنوات الأخيرة وإضافة إلى تحقيقها عوائد جيدة على رأس المال المستثمر.

2. أتضح بأن الشركة لديها التزام عال بتوفير منتجاتها بالوقت والجودة المناسبين فضلاً عن تعدد قنوات التوزيع ليتناسب مع زيادة الطلب على منتجات الشركة وكانت العلاقة ايجابية بين هذا البعد (بعد الزبائن) وجودة المعلومات المحاسبية واحتل هذا البعد المرتبة الثالثة من حيث قوة علاقة الارتباط، بعد بعدي (التعلم والنمو، والعمليات الداخلية).

3. تبين من خلال التحليل الاحصائي أهمية بعد العمليات الداخلية، حيث حاز هذا البعد على علاقة ارتباط موجبة قوية بينه وبين جودة المعلومات المحاسبية للشركة المبحوثة وحصل على المرتبة الثالثة بعد بعدي (التعلم والنمو، والعمليات الداخلية) من حيث القوة الارتباطية بينه وبين المتغيرات المعتمدة الخاصة بجودة المعلومات المحاسبية وهذا يدل على حرص الشركة على استغلال كامل الطاقة الانتاجية وتحسين جودة الانتاج من خلال تخفيض مستويات التلف.

المصادر

أولاً: المصادر العربية

محار ، عبد الله خميل .(2012). " تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية" . رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط : عمان.

محمد، به يمان رفيق .(2015). " مدى تطبيق مجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية وأثرها على تحسين جودة المعلومات المحاسبية / دراسة ميدانية في شركة بازيان لصناعة السمنت – السليمانية". مجلة جامعة كركوك للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 5، العدد، 2 .

محمود ، جمام .(2016). " تأثير جودة المعلومات المحاسبية على اتخاذ القرارات الاستثمارية دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية قسنطينة- الجزائر" . مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 47.

موسى، جيهان ونس .(2016). " اثر تطبيق بطاقة الاداء المتوازن على اداء شركات الاتصالات الأردنية" . مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 47 .

ناصر ، طه عليوي والخفاف، هيثم هاشم .(2016). " أهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية ودورها في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات دراسة استطلاعية لأراء عينة من المنشآت الصناعية بمدينة الموصل" . مجلة الادارة والاقتصاد، السنة 35، العدد92.

النعيمي، نادية شاكر حسن.(2007). " التكامل بين تقنيتي بطاقة العلامات المتوازنة والمقارنة المرجعية لأغراض تقويم الاداء الاستراتيجي في الوحدة الاقتصادية". رسالة ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد.

القيب، كمال عبد العزيز .(2004). " مقدمة في نظرية المحاسبة" . عمان : دار وائل للنشر .

ثانياً: المصادر الأجنبية

Kaplan, R. & Norton, D. ".(1992). The Balanced Scorecard Measures that Drive performance", HBR .

Malmi ,T.(2001). " Balanced Scorecard In finish Companies: Are Search note Management Accounting Research", 2001.

Hansen, D. & Mowen, M.(2003). "Management Accounting" , 6th ed, South Western, U.S.A.

Jackson ,S. & Sawyers ,R.(2001). "Managerial Accounting ,A Focus on Decision Making", Harcourt ,Inc.

Drury, c .(2000). " Management and Cost Accounting" 5th , Business Press Thomsen Learning.

ابراهيم ، سحر طلال .(2013). " تقويم أداء الوحدات الاقتصادية باستعمال بطاقة الأداء المتوازن - دراسة تطبيقية في شركة زين السعودية للاتصالات" . مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 35.

ابو قمر ، محمد أحمد محمد .(2009). " تقويم بنك فلسطين باستخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن" . رسالة ماجستير، كلية التجارة ، غزة الجامعة الإسلامية.

ادريس، وائل محمد صبحي و الغالي، طاهر محسن منصور.(2009). "اساسيات الاداء وبطاقة الاداء المتوازن" ، الطبعة الاولى. عمان : دار وائل للنشر .

بدرابي، عبد الرضا فرج و صبحي، وائل محمد .(2005). " بطاقة التقديرات المتوازنة أداة حديثة لتقييم أداء المنظمات" . مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة بغداد، كلية الإدارة والاقتصاد، المجلد 4، العدد 15 .

حسين، ليث سعد وفاضل، رغد محمد .(2013). " تقييم أداء نظم المعلومات باستخدام بطاقة الأداء المتوازن - مقترح تطوير IS/BSC" ، تنمية الرفادين، ملحق العدد 113، مجلد 35 .

الحيالي، صدام محمد وحسين، سطم صالح والكسب ، علي ابراهيم .(2006). " أثر التجارة الالكترونية على جودة المعلومات المحاسبية" . مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية ، المجلد 2 ، العدد 3 .

الزريز، رانيا محمد نزيه .(2008). " امكانية استخدام بطاقة الاداء المتوازن BSC لقياس كفاءة المصارف الحكومية في سورية"، حالة عملية مقارنة ، دمشق .

ستار ، بيداء .(2014). " تقويم كفاءة اداء قطاع النقل وفقاً لمنظورات بطاقة الاداء المتوازن دراسة حالة في الشركة العامة للنقل البري بغداد"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 41 .

الشمري ، خولة هاشم خلف .(2010). تقويم الاداء الاستراتيجي باستخدام بطاقة العلامة المتوازنة ، دراسة حالة في مصرف الرشيد" . بحث في المحاسبة مقدم الى المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، جامعة بغداد.

عبد السيد، ناظم حسن .(2012). " أثر حوكمة المصارف على جودة المعلومات المحاسبية" . مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 2، العدد4.

الكعبي ، بثينة راشد وعمران، قاسم علي .(2011). " دور بطاقة الاداء المتوازنة في تقويم أداء المستشفيات الحكومية غير الهادفة للربح - دراسة تطبيقية في مستشفى الدكتور كمال السامرائي"- مجلة الادارة والاقتصاد ، العدد 87 .

- Horngren ,C.; Foster ,G. & Srikant , D.(2008). "Cost Accounting: A managerial Emphasis" , Prentice Hall .
- Hansen , D. & Mowen ,M .(2003)."Management Accounting ",South Western ,USA , 2003.
- Andey, I.(2005). "Balanced Scorecard :Myth and Reality, Vikalpa" . The Journal of Decision-Makers, Vol. 30, No. 1.
- Phandis, S.(2002). " the balanced scorecard ,quality & proactivity", journal march.
- Kaplan ,R .& Norton ,D.(2004). "Measuring the Strategic Readiness of Intangible Assets" Harvard Business Review .
- Hilton ,R .(2005)."Managerial Accounting Creating Value in a Dynamic Business Environment", USA: McGraw-Hill Co., Inc, .
- soraite, M .(2008)." The Balanced Scorecard Method: From Theory To Practice" , Intellectual Economics, Vol. 3, No. 1 (www.oranz.co.uk).
- Yao, p .(2008). " Important Contemporary Development in Management Accounting Balanced Scorecard, Wi COM '08, 4th International Conference on Wireless Communications, Networking and Mobile Computing .
- Irala, L.(2007). "Performance measurement using balanced scorecard", 2007, available on www.ssrn.com.
- Kaplan , R . & Norton , D.(2000). "Why Does Business Need a balance scorecard" in Reading and Issues in cost Management" , 2nd ed, South western college publishing .
- Simons ,R.(2000)"Performance Measurement & Control Systems For Implementing" ,USA ,Prentice – Hall ,Inc.,