

جامعة النجاح الوطنية
كلية الدراسات العليا

استخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية

إعداد

إسراء نايف محمد نور

إشراف

أ. د. طارق الحاج

قدمت هذه الأطروحة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، بكلية الدراسات العليا، في جامعة النجاح الوطنية، في نابلس، فلسطين.

2017م

استخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية

إعداد

إسراء نايف محمد نور

نوقشت هذه الأطروحة بتاريخ 2017/4/12م، وأجيزت.

أعضاء لجنة المناقشة

التوقيع

1. أ. د. طارق الحاج / مشرفاً ورئيساً
.....
2. د. سهير الشوملي / ممتحناً خارجياً
.....
3. د. مفيد الظاهر / ممتحناً داخلياً
.....

الإهداء

إلى أرواح شهداء فلسطين الذين ضحوا بأرواحهم لكي نحيا

إلى روح والدي الطاهرة رحمه الله تعالى.

إلى أمي الحبيبة بآرك الله في عمرها، وألبسها ثوب العافية.

إلى زوجي العزيز الذي تحمل معي مشاق الدراسة والحياة، وكان خير معي لي بعد الله

تبارك وتعالى

إلى فلذتي كبدي: كنان وآدم حماهما الطولي عز وجل.

إلى أخي وزوجته وأخواتي وأزواجه الكرماء.

والأهل والأحباب كافةً

إليهم جميعاً أهدي عملي هذا

الشكر والتقدير

الحمد لله رب العالمين، والصلاة والسلام على معلم البشرية، وهادي الإنسانية محمد صلى الله عليه وسلم، وعلى آله وصحبه أجمعين، ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين.

يجدر بي أن أتوجه بالشكر الجزيل لك من ساهم في إخراج هذا البحث إلى النور والعلم.

ومن كان سبباً في تعليمي وتوجيهي و مساعدتي.

وأول هؤلاء مشرفي الفاضل الأستاذ الدكتور طارق الحاج حيث لم يأل جهداً في إرشادي وتوجيهي أثناء عملي في البحث

ولا أنسى أعضاء لجنة المناقشة الدكتور سعيد الشوملي بصفته ممتحناً خارجياً، والدكتور مفيد الظاهر بصفته ممتحناً داخلياً، وجميع أساتذتي الكرام.

الشكر والامتنان موصولان لك الذي قدموا لي يد المساعدة من قريب أو بعيد.

الباحثة

الإقرار

أنا الموقعة أدناه، مقدمة الرسالة التي تحمل العنوان:

استخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية

أقر بأن ما اشتملت عليه هذه الرسالة إنما هو نتاج جهدي الخاص، باستثناء ما تمت الإشارة إليه حيث أن هذه الرسالة كاملة، أو أي جزء منها لم يقدم من قبل لنيل أي درجة أو لقب علمي أو بحث لدى أي مؤسسة تعليمية أو بحثية أخرى.

Declaration

The work provided in this thesis, unless otherwise referenced, is the researcher's own work, and has not been submitted elsewhere for any other degree or qualification.

Student's name:

اسم الطالبة:

Signature:

التوقيع:

Date:

التاريخ:

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
ج	الإهداء
د	الشكر والتقدير
هـ	الإقرار
و	فهرس المحتويات
ح	فهرس الجداول
ي	الملخص
1	الفصل الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة
2	مقدمة الدراسة
3	مشكلة الدراسة وأسئلتها
5	فرضيات الدراسة
6	أهمية الدراسة
6	أهداف الدراسة
7	منهجية الدراسة
8	المفاهيم والمصطلحات الإجرائية
12	الفصل الثاني: الإطار النظري
15	المبحث الأول: الأداء قياسه وتقييمه
31	المبحث الثاني: بطاقة قياس الأداء المتوازن
48	المبحث الثالث: لمحة عن تطور النظام الضريبي في فلسطين
52	المبحث الرابع: الدراسات السابقة
63	الفصل الثالث: الطريقة والإجراءات
64	منهج الدراسة
64	مجتمع الدراسة
65	أداة الدراسة
67	صدق الأداة
67	ثبات الأداة
68	إجراءات الدراسة

الصفحة	الموضوع
68	متغيرات الدراسة
69	المعالجات الإحصائية
70	الفصل الرابع: عرض نتائج الدراسة واختبار الفرضيات
71	مقدمة
71	النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة
83	النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة
102	الفصل الخامس: النتائج والتوصيات
103	النتائج
106	التوصيات
109	النموذج المقترح لبطاقة قياس الأداء المتوازن لقياس أداء دوائر ضريبة الدخل
111	قائمة المصادر والمراجع
116	الملاحق
b	Abstract

فهرس الجداول

الصفحة	الجدول	الرقم
65	توزيع عينة الدراسة حسب متغيراتها	جدول (1)
67	معاملات الثبات لأداة الدراسة ومحاورها	جدول (2)
72	المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية، لملائمة معايير تحسين الأداء المستخدمة في بطاقات قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل.	جدول (3)
73	المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية لملائمة مكونات بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل.	جدول (4)
75	المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية لملائمة مقاييس الأداء للجانب المالي المستخدمة في بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل.	جدول (5)
76	المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية لملائمة مقاييس الأداء لجانب المكلفين المستخدمة في بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل.	جدول (6)
78	المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية لملائمة مقاييس الأداء لجانب إجراءات التحاسب الضريبي المستخدمة في بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل.	جدول (7)
80	المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية لملائمة مقاييس الأداء لجانب التعلم والنمو المستخدمة في بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل.	جدول (8)
82	المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية لملائمة مقاييس الأداء لجانب التشريع الضريبي المستخدمة في بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل.	جدول (9)
84	المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية لمحاور الدراسة، وفق متغير العمر.	جدول (10)

الصفحة	الجدول	الرقم
85	نتائج تحليل التباين الأحادي، لفحص دلالة الفروق في محاور الدراسة، وفق متغير العمر.	جدول (11)
87	المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية لمحاور الدراسة، وفق متغير المؤهل العلمي.	جدول (12)
88	نتائج تحليل التباين الأحادي، لفحص دلالة الفروق في محاور الدراسة، وفق متغير المؤهل العلمي.	جدول (13)
89	نتائج اختبار شيفيه للمقارنة البعدية بين متوسطات محور معايير تحسين الأداء وفق متغير المؤهل العلمي.	جدول (14)
90	نتائج اختبار "ت" لمجموعتين مستقلتين لفحص دلالة الفروق في محاور الدراسة وفقا لمتغير المسمى الوظيفي للموظف.	جدول (15)
92	المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية لمحاور الدراسة، وفق متغير المحافظة التي يعمل بها الموظف.	جدول (16)
94	نتائج تحليل التباين الأحادي، لفحص دلالة الفروق في محاور الدراسة، وفق متغير المحافظة التي يعمل بها الموظف.	جدول (17)
96	المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية لمحاور الدراسة، وفق متغير عدد سنوات الخبرة.	جدول (18)
97	نتائج تحليل التباين الأحادي، لفحص دلالة الفروق في محاور الدراسة، وفق متغير عدد سنوات الخبرة	جدول (19)
98	نتائج اختبار شيفيه للمقارنة البعدية بين متوسطات محور مقاييس الأداء للجانب المالي وفق متغير سنوات الخبرة	جدول (20)
99	نتائج اختبار شيفيه للمقارنة البعدية بين متوسطات محور مقاييس الأداء لجانب المكلفين وفق متغير سنوات الخبرة	جدول (21)
100	نتائج اختبار "ت" لمجموعتين مستقلتين لفحص دلالة الفروق في محاور الدراسة وفقا لمتغير عدد الدورات التدريبية التي تم الاستفادة منها	جدول (22)

استخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل

في محافظات شمال الضفة الغربية

إعداد

إسراء نايف محمد نور

إشراف

أ. د. طارق الحاج

الملخص

هدفت هذه الدراسة الى التعرف إلى مدى إمكانية استخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن، لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية، من وجهة نظر مدراء دوائر ضريبة الدخل وموظفيها، في محافظات شمال الضفة الغربية، وتقديم إطار مقترح لقياس أداء موظفي دوائر ضريبة الدخل يقوم على نهج القياس المتوازن يمكن تطبيقه داخل إدارات الضريبة.

ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة، قامت الباحثة بتطوير استبانة لتبيان المقاييس الأكثر ملائمة من وجهة نظر مدراء دوائر ضريبة الدخل وموظفيها، لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل من حيث الجانب المالي، وجانب المكلفين وجانب إجراءات التحاسب الضريبي، وجانب التعلم والنمو، وجانب التشريع الضريبي. ومن أجل التحقق من صدق أداة الدراسة، قامت الباحثة بعرض الاستبانة على مجموعة من الخبراء في هذا المجال، وتم التحقق من ثبات الأداة.

أما منهج الدراسة، فقد قامت الباحثة بتقسيم دراستها الى خمسة فصول رئيسية هي:

الفصل الأول: مشكلة الدراسة وخلفيتها. وتناول الفصل الثاني: الإطار المفهومي والنظري. في حين تناولت في الفصل الثالث: المنهجية وإجراءات الدراسة. الفصل الرابع تناول نتائج أسئلة الدراسة، ونتائج الفرضيات، وأخيراً جاء الفصل الخامس مشتملاً على النتائج والتوصيات، وتكونت عينة الدراسة من (61) فرداً من مدراء دوائر ضريبة الدخل وموظفيها في محافظات شمال الضفة الغربية، وهي طولكرم، ونابلس، وجنين، وقلقيلية، وطوباس، وسلفيت،

وتم توزيع أداة الدراسة عليهم وجمعها حيث تم استرداد جميع الاستمارات، وتحليل البيانات فقد استخدمت الباحثة النسب المئوية والتكرارات، والمتوسطات، والانحرافات المعيارية واختبار (ت) لعينتين مستقلتين، وتحليل التباين الأحادي ومعادلة "كرونباخ الفا"، ومن أهم النتائج الكمية التي توصلت إليها الدراسة، الدرجة الكلية لمحور معايير تحسين الأداء بما تحتويه من تحقيق كل من رضا المكلفين، ورضا الموظفين والضريبة المستهدفة وجودة الربط الضريبي قد جاءت ملائمة لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل بتقدير مرتفع. والدرجة الكلية لمحور جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن بأركانها الخمسة (الجانب المالي، وجانب المكلفين وجانب إجراءات التحاسب الضريبي وجانب التعلم والنمو وجانب التشريع الضريبي) جاءت ملائمة لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل بتقدير مرتفع.

وكان من أهم التوصيات ضرورة إجراء المزيد من الدراسات والأبحاث في أهمية بطاقة الأداء المتوازن لدى القطاعين العام والخاص في فلسطين، وعقد المزيد من الدورات للموظفين، وتوعيتهم في هذا المجال. وتشكيل لجنة وطنية من القطاعين العام والخاص لبحث أهمية تطبيق هذه البطاقة في المؤسسات كافة. وضرورة قيام السلطة الوطنية الفلسطينية، ممثلة بوزارة المالية بعقد ورشات عمل، و مؤتمرات، لتوضيح دور بطاقة قياس الأداء المتوازن، وكيفية تطبيقها في دوائر ضريبة الدخل لما له من أهمية في تحسين أداء الموظفين في هذا المجال.

الفصل الأول

الإجراءات المنهجية للدراسة

الفصل الأول

الإجراءات المنهجية للدراسة

مقدمة الدراسة

تعد الضرائب بأنواعها كافةً واحدة من أهم مصادر المالية العامة للدولة، إذ أنها تشكل في أغلب الأحيان نسبة مهمة جداً من مداخيل الدولة، ولذلك تبنت العديد من الدول طرقاً وأساليباً متعددة لتحسين مستويات الجباية وتطويرها. سواء كانت تتعلق بسياسات الجباية نفسها، أو بأداء العاملين في الدوائر الضريبية، وهذا يعني أن النظام الضريبي، وتطوير أداء العاملين يجب أن يسيرا في خطين متوازيين، فلا يعقل في أي حال من الأحوال أن تتبنى أو تنشأ نظاماً ضريبياً متطوراً وعلمياً وفعالاً يواكب احتياجات الدولة وفي الوقت نفسه ألا يكون هناك موظفون ذوو خبرة وكفاية علمية واحترافية يطبقون النظام الضريبي، ولذلك كان لا بد للدول من أن تطور أداء العاملين لديها وتحسنها من خلال ابتكار أساليب وأسس علمية لقياس أداء موظفيها وتطويره. ومن أهم هذه الأسس ما يعرف ببطاقة الأداء المتوازن، التي تعد واحدة من أهم النماذج الأدائية التي تستخدم في قياس الأداء وتطويره لأي منظمة أو مؤسسة.

وقبل الحديث في هذه البطاقة لا بد من الإشارة إلى أن النظام الضريبي في فلسطين مر بالعديد من المراحل ضمن سياقات ومراحل تاريخية مختلفة خصوصاً وأن فلسطين خضعت على مدار المئة عام الماضية للعديد من أنظمة الحكم لدول مختلفة، وكل نظام منها مارس سياساته الضريبية بما يتماشى مع طبيعة هذا النظام ومصالحه. واستمر هذا الوضع حتى قدوم السلطة الوطنية الفلسطينية التي شرعت قوانين ضريبة الدخل والضرائب الأخرى وفق احتياجات هذا النظام الوليد وبما يتماشى مع طبيعة الوضع الفلسطيني، سياسياً واقتصادياً واجتماعياً. ويلاحظ أنه طرأ خلال عشرين سنة مضت تم أكثر من تعديل على النظام الضريبي الفلسطيني كان أولها في عام 2004، والثاني عام 2008، والثالث عام 2011، والرابع عام 2015، وتميزت هذه التعديلات عن بعضها بعضاً بتبديل بتغيير الشرائح الضريبية ومستوياتها، والإعفاءات والتنازلات وتقديرات الجباية وكل ذلك كان بهدف تطوير نسبة الجباية للخزينة

الفلسطينية وزيادتها، ولكن لا بد من الإشارة هنا إلى أن هذه التعديلات جميعها لم تخضع، ولم تعرض على المجلس التشريعي الفلسطيني لإقرارها، إذ إنها صدرت جميعها بمراسيم رئاسية بما يعرف بقرار بقانون، والسبب في ذلك يعود إلى حالة الانقسام الجغرافي والسياسي التي تعيشها الضفة الغربية وغزة بقطاعيها، وعودة على بدء فإن الضريبة في فلسطين وتطورها ومكوناتها وأهدافها وتطوير أداء العاملين في دوائرها وتحسينها هي الهدف العام لهذه الأطروحة، وخصوصاً أن هناك نماذج تطور من أداء العاملين ونسبة الجباية للدولة في حال تم تطبيقها فيمكن الاعتبار أن هناك تطوراً في النظام الضريبي بشكل عام. لذلك ارتأت الباحثة أن يكون نموذج بطاقة الأداء المتوازن هو الأساس في أطروحتها بوصفه أسلوباً في قياس لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل، خصوصاً وأن هذه الأخيرة هي التي يقع على عاتقها وعاتق موظفيها تنفيذ السياسات الضريبية التي يحتويها النظام الضريبي، كله بشموليته، وتأتي بطاقة قياس الأداء المتوازن لتقارن بين الأداء الفعلي، وما هو متوقع ومرسوم، ومن هنا ظهرت الحاجة لبناء مقاييس تشتمل على المقاييس المالية والمقاييس غير المالية، أو مقاييس الأداء المركبة أو المتوازنة، كل ذلك بهدف يتلاءم مع التطورات العالمية، وهو تعظيم جوانب القوة وتنميتها، والكشف عن جوانب القصور والضعف ومحاولة علاجها وتسمى بطاقة الأداء المتوازن الذي قدمها كل من "كابلان ونورتون" سنة 1992 إذ تعد أداة استراتيجية لقياس وتطوير الأداء في أي منظمة (Kaplan, 1996).

لذلك فإن المشكلات المتعلقة بقياس الأداء الضريبي تفوق في أهميتها المشكلات الخاصة بالأوعية الضريبية، حيث إن قياس الأداء السيئ يؤدي إلى تعقيد وطول الإجراءات وإلى كثير من المعوقات والشكاوى، والتهرب الضريبي، ونقص التحصيل الذي هو من أهم أهداف الدوائر الضريبية (الناغي، 1996).

مشكلة الدراسة وأسئلتها

نظراً لتدني دقة الأساليب الإدارية المتبعة في الدوائر الضريبية في قياس الأداء الفعلي ومقارنته بالأهداف المرسومة وما يتبعه من نتائج مثل تعقيد الإجراءات وطولها وكثرة الشكاوى،

وزيادة حجم التهرب الضريبي، ونقص الحصيلة المالية، فإنه يتوجب على أية دائرة البحث عن أساليب حديثة لقياس الأداء الاستراتيجي، للتأكد من أن الدائرة تسير في الطريق الصحيح للوصول إلى أهدافها المرسومة، ومن الأمثلة على تلك الأساليب التي بينها "كابلان ونورتون" (1996) استخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن التي تقوم على محاور قياس مالية وغير مالية متعددة وتوازن بين الأداء في الماضي والأداء في المستقبل، لذلك تكمن مشكلة الدراسة في الإجابة عن السؤال الرئيسي الآتي:

ما مدى إمكانية استخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية؟

ومنه تنبثق الأسئلة الفرعية الآتية:

1. ما معايير تحسين الأداء المستخدمة في بطاقة قياس الأداء المتوازن؟
2. ما درجة ملائمة مكونات بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل؟
3. ما المقاييس الأكثر ملائمة من وجهة نظر مدراء دوائر ضريبة الدخل وموظفيها لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل في الجانب المالي (المتابعة المستمرة لتحصيل الضريبة)؟
4. ما المقاييس الأكثر ملائمة من وجهة نظر مدراء دوائر ضريبة الدخل وموظفيها لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل في جانب العملاء (المكلفين)؟
5. ما المقاييس الأكثر ملائمة من وجهة نظر مدراء دوائر ضريبة الدخل وموظفيها لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل في جانب العمليات الداخلية (إجراءات التحاسب الضريبي ، والتواصل بين الإدارات الفرعية)؟
6. ما المقاييس الأكثر ملائمة من وجهة نظر مدراء دوائر ضريبة الدخل لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل وموظفيها في جانب التعلم والنمو (تطوير قدرات ومهارات الموظفين وتميئتها)؟

وبناءً على ما سبق يمكن اقتراح جانب خامس هو التشريع الضريبي ويتضمن السؤال

الآتي

7. ما المقاييس الأكثر ملائمة من وجهة نظر مدراء دوائر ضريبة الدخل وموظفيها لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل في جانب التشريع الضريبي (تطويع التشريع بما يتلاءم مع الواقع)؟

فرضيات الدراسة

لا تمتلك ضريبة الدخل في فلسطين مفهوماً شمولياً لبطاقة الأداء المتوازن مما أثر سلباً على إمكانية تطبيق هذا المفهوم في دوائر ضريبة الدخل.

وبناءً على هذه الفرضية صاغت الباحثة الفرضيات الصفرية التالية:

1. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن لتحسين الأداء في دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية تعزى إلى متغير "عمر الموظف".

2. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن، لتحسين الأداء في دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية تعزى إلى متغير "المؤهل العلمي للموظف".

3. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن، لتحسين الأداء في دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية تعزى إلى متغير "المسمى الوظيفي للموظف".

4. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن، لتحسين الأداء في دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية تعزى إلى متغير "المحافظة التي يعمل بها الموظف".

5. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن، لتحسين الأداء في دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية تعزى إلى متغير "سنوات الخبرة للموظف".

6. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن، لتحسين الأداء في دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية تعزى إلى متغير "عدد الدورات التدريبية التي تم استفاد منها الموظف".

أهمية الدراسة

تتجلى أهمية الدراسة في كونها محاولة من الباحثة في تقديم نموذج متطور يساهم في تطوير أداء العاملين في دوائر ضريبة الدخل، وهذا سينعكس تلقائياً على وزارة المالية بوصفها جسماً قانونياً تتطوي تحت لوائه دوائر ضريبة الدخل والعاملون فيها كافة، إضافة إلى أن هذه الأطروحة سوف تقدم البعد العلمي لمفهوم "بطاقة الأداء المتوازن" بحيث يستفيد منها الباحثون سواء الطلبة في الجامعات، أو الأساتذة في تخصصات الاقتصاد والمحاسبة وإدارة الأعمال، ليس هذا فحسب، فقد قامت الباحثة باختيار هذا الموضوع لاعتباره الدراسة الأولى من نوعها - حسب علم الباحثة واطلاعها - التي تختص بدراسة إمكانية استخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية.

أهداف الدراسة

من الأهمية بمكان في هذا الجزء من الأطروحة أن توضح الباحثة أهداف الدراسة التي هي ركن أصيل من أهميتها، حيث إن هذه الدراسة تهدف إلى أن تكون نموذجاً قياسياً لتطوير أداء العاملين في دوائر ضريبة الدخل بناء على معايير بطاقة قياس الأداء المتوازن، وهذا ما أشارت إليه الباحثة سابقاً، ولكن من الأهمية بمكان توضيح أهداف هذه الدراسة ضمن النقاط التالية:

1. بيان المقاييس الأكثر ملائمة من وجهة نظر مدراء دوائر ضريبة الدخل وموظفيها لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل من البعد المالي.
2. بيان المقاييس الأكثر ملائمة من وجهة نظر مدراء دوائر ضريبة الدخل وموظفيها لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل من بعد العملاء (المكلفين).
3. بيان المقاييس الأكثر ملائمة من وجهة نظر مدراء دوائر ضريبة الدخل وموظفيها لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل من بعد العمليات الداخلية (إجراءات التحاسب الضريبي ، والتواصل بين الإدارات الفرعية).
4. بيان المقاييس الأكثر ملائمة من وجهة نظر مدراء دوائر ضريبة الدخل وموظفيها لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل من بعد التعلم والنمو (تطوير قدرات ومهارات الموظفين وتمييزها).
5. بيان المقاييس الأكثر ملائمة من وجهة نظر مدراء وموظفي دوائر ضريبة الدخل لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل من بعد التشريع الضريبي (تطويع التشريع بما يتلاءم مع الواقع).
6. تقديم إطار مقترح لقياس أداء موظفي دوائر ضريبة الدخل يقوم على نهج القياس المتوازن يمكن تطبيقه داخل إدارات الضريبة.

منهجية الدراسة

اعتمدت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي، الذي ستمكن خلاله من تقديم تحليل شمولي لفصول الأطروحة، سواء تلك المتعلقة بالدراسات السابقة، أو المتعلقة باستخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية، وأهم العقبات التي تواجه استخدام هذه البطاقة، - بالإضافة إلى تحليل مُدخلات استخدام هذه البطاقة ومخرجاتها ومدى مواءمة المدخلات والمخرجات في التطوير والنهوض بأداء موظفي دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية، وذلك من خلال إعداد استبانة، وعرضها على مجموعة من الخبراء كي تكون مُحكَّمة علمياً، وتوزيعها على مجتمع الدراسة وهم المدراء

والموظفون في دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية، وتحليل هذه الاستبانة من خلال برنامج الرزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS). و ستلجأ الباحثة إلى المنهج التاريخي الذي يمكن الباحثة من استعراض نشأة مفهوم بطاقة قياس الأداء المتوازن وتطورها، والتجارب الناجحة حولها وفق السياق التاريخي لاستخدام هذه البطاقة، وكذلك إعطاء لمحة تاريخية موجزة عن تطور النظام الضريبي في فلسطين وتوضيح أبرز التغيرات التي طرأت على هذا النظام، وسيساعد هذا المنهج في تحديد العوامل الأكثر فاعلية وتأثيراً في استخدام هذه البطاقة سواء سلباً أو إيجاباً.

أما منهجية الدراسة فقد اعتمدت الباحثة المنهج الوصفي الميداني، وهذا الأسلوب يناسب أغراض الدراسة.

ويتكون مجتمع الدراسة: من المدراء والموظفين في دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية وعددهم (واحد وستون) موظفاً موزعين على ست محافظات وهي: نابلس، وطولكرم، وجنين، وطوباس، وسلفيت، وقلقيلية. وتم توزيع الاستبانات على مجتمع الدراسة كاملاً.

والملحق رقم (1) يبين أعداد مدراء دوائر ضريبة الدخل وموظفيها في محافظات شمال الضفة الغربية وتوزيعهم.

المفاهيم والمصطلحات الإجرائية

المؤسسة: وهي وحدة تنظيمية اقتصادية قادرة بحكم ما لها من حقوق على امتلاك الأصول، وتكبد الخصوم والارتباط بأنشطة اقتصادية وبمعاملات مع أطراف أخرى. (الإحصاء الفلسطيني، 2008).

المنشأة: هي مشروع أو جزء تمثل مجموعة من الأنشطة والموارد التي تدار بواسطة مالك واحد، أو إدارة واحدة، لإنتاج مجموعة متجانسة من السلع والخدمات مع احتمال وجود نشاط ثانوي، وعادة ما يتم ذلك في موقع جغرافي واحد (الإحصاء الفلسطيني، 2008).

النشاط الاقتصادي: هو عبارة عن عملية أو مجموعة من الأعمال التي ينتج عنها مخرج، أو مجموعة من المخرجات، سواءاً كانت سلعية أو خدمية، والنشاط الاقتصادي الرئيسي هو ذلك النشاط الذي يساهم بأكبر قدر من القيمة المضافة (الدخل) في حالة تعدد الأنشطة داخل المنشأة أو المؤسسة الواحدة. (الإحصاء الفلسطيني، 2008).

ضريبة الدخل: هي إحدى أنواع الضرائب المتعارف عليها، والأكثر انتشاراً في النظم الضريبية الحديثة، لأنها تلبي تحقيق الأهداف الاقتصادية، والاجتماعية، والمالية، لأن الدخل هو المصدر الأساس والطبيعي الذي تقع عليه الضريبة بشكل دوري، وهو الذي يعبر عن قدرة المكلفين على الدفع (خصاونة، 1999م).

المكلف: هو الشخص الطبيعي أو الاعتباري الذي يقع عليه عبء الضريبة التي تفرضها القوانين الضريبية في الدولة، ويعتبر مكلفاً بشكل إجباري بتسديد ما عليه من الضرائب للدولة، فهو الشخص المسؤول أمام الدوائر الضريبية عن الضرائب المفروضة فيما يخصه (خصاونة، 1999م).

الأداء: يعرف على أنه ذلك النشاط الشمولي المستمر الذي يمكن أن يعكس مدى نجاح المنشأة وقدرتها على الاستمرارية، إضافة إلى تكيفها مع البيئة، ويمكن أن يعكس الأداء أيضاً تراجع المنشأة أو فشلها (الحسيني، 2000).

تقييم الأداء: يعني أنه يرتبط بشكل أساسي فيما تم إنجازه من عمل، ليس هذا فحسب لكن أن يتم مقارنة ما تحقق من نتائج بالنتائج المطلوب أساساً تحقيقها (عبد المحسن، 2003م).

قياس الأداء: حسب ما ورد من مكتب المساءلة الحكومية الأمريكية Governmental Accounting Office-GAO)، فقد تم تعريف قياس الأداء على أنه " عملية تطوير مؤشرات قابلة للقياس، يمكن أن تتبعها بشكل منظم لتقييم التقدم الذي تم إحرازه في عملية تحقيق الأهداف المحددة مسبقاً، واستعمال مثل هذه المؤشرات لتقييم التقدم في تحقيق هذه الأهداف "

القياس: هي تلك العملية التي تقوم بالأساس على عملية المشاهدة والملاحظة الهادفة على خفض مقدار عدم اليقين حول قيم كمية لمقادير معينة، إضافة إلى أن المقاييس هي البيانات الناتجة عن جهود القياس (Governmental Accounting Office-GAO).

مؤشر الأداء: يُعرف أيضا مؤشر الأداء حسب مكتب المساءلة الحكومية الأمريكية على أنه " قيمة أو خاصية معينة تستعمل لقياس النتائج أو نتيجة عملية معينة " Governmental (Accounting Office-GAO)

الرسالة: عرفها "كابلان ونورتن" على أنها: نقطة الانطلاق للمنشأة وأن الرسالة هي التي تحدد سبب وجود هذه المنشأة، أو بعبارة أخرى مدى إمكانية ملائمة وحدة النشاطات في داخل المنشأة مع هيكلها الواسع (الشطي، 2007م).

الرؤية: هي التي تقوم بإطلاق عملية التحول من ثبات الرسالة وقيمها الجوهرية إلى الخاصية الديناميكية والنشاط الاستراتيجية (الشطي، 2007م).

السياسات: هي مجموعة من البرامج والأسس والإجراءات والقواعد التي تساهم فيما بينها في تنفيذ الأهداف وتحقيقها، ويتم اجتراح السياسات من الاستراتيجية باعتبارها الخطوط العامة لاتخاذ القرارات، إضافة إلى أن هذه السياسات تقوم بتقديم الإرشادات لأصحاب القرار، ومتخذه في داخل المنشأة (الحسيني، 2000م).

الاستراتيجية: عبارة عن خطة شاملة لتوجيه عمليات تخصيص الموارد لتحقيق أهداف المنظمة بعيدة المدى (دودين، 2012م).

وهناك من عرف "الاستراتيجية" على أنها أسلوب يهدف إلى عملية مواجهة التهديدات، أو الاستجابة للفرص البيئية، حيث يتم الأخذ بالحسبان نقاط القوة الداخلية من جانب، ونقاط الضعف من جانب آخر، من أجل تحقيق رسالة المشروع وأهدافه. (ماهر، م1999)

التخطيط الاستراتيجي: هو عملية تتعلق باتخاذ القرارات المستمرة المبنية على ما هو متوفر من معلومات ممكنة عن مستقبل القرارات وآثارها المستقبلية، إضافة إلى وضع الأهداف والاستراتيجيات والبرامج مع ضرورة التأكد من تنفيذها ضمن فترة محددة (مندورة وآخرون، 1994م).

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

مقدمة

تعد الثورة العلمية والتقنية من أبرز معالم العصر الحالي، حيث يشهد العالم تطورات متسارعة في جميع الاتجاهات سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية أو علمية... إلخ، الأمر الذي انعكس على أداء جميع المنظمات الربحية وغير الربحية، حيث تنوعت أعمالهما بهدف البقاء والتقدم والاستمرارية.

وتشير أغلب الدراسات إلى أن المنظمات اتجهت إلى اتباع سياسات متعددة من أهمها، التأثير بالبيئة المحيطة بها لتضمن النجاح والاستمرارية في بيئتها، حيث تُعتبر المنظمات في هذا المجال نظاماً مفتوحاً يتفاعل مع البيئة المحيطة بحيث يؤثر ويتأثر بها في آن واحد، وبذلك أصبح التفاعل الايجابي مع البيئة هو الأسلوب الأجدى للبقاء والنمو (الملكاوي، 2009م).

ومن هنا اتجهت تلك المنظمات لوضع خطط استراتيجية سعيها منها إلى البقاء فاعلة في مجتمعها، إذ أنها أولت اهتماماً كبيراً لعمليتي التنفيذ والمتابعة، للتأكد من تنفيذ تلك الخطط الاستراتيجية بفاعلية وكفاية.

ولذلك اتبعت أغلب المنظمات الأساليب التقليدية في قياس الأداء، الذي يعتمد بالأساس على قياس البعد المالي للمنظمة، هذا الأسلوب كان الأكثر سيطرة في قياس أداء المنظمات لفترة ليست بالقصيرة، ومع التغير السريع للعوامل المحيطة بأداء المنظمات على الصعيدين الداخلي والخارجي والتي أدت مجتمعة إلى انبثاق نموذج السوق العالمي كمحرك للاقتصاديات العالمية، ودخول ما يعرف بعصر العولمة، وظهور نماذج من الشركات عابرة القومية، أو ما يعرف بالشركات متعددة الجنسيات، كل ذلك أدى إلى ضرورة وجود نماذج جديدة في قياس الأداء تكون مغايرة عن النماذج السابقة، التي لم تكن تُعنى إلا في قياس البعد المالي للمنظمات، وهذا الأمر أوجد واقعا للمنظمة أدى إلى أن تكون نظاماً مفتوحاً. (الملكاوي، 2009م)

وهذا الأمر لم ينطبق على الشركات الربحية، أو شركات القطاع الخاص فحسب، لكن تعدى ذلك إلى المؤسسات الأهلية والحكومية، وخصوصاً في الدول المتقدمة التي يكون فيها عدد موظفي القطاع العام كبيراً جداً، فعلى سبيل المثال لا الحصر، تعتبر الدول الغربية التي تقوم بالأساس على اقتصاديات السوق بتطوير أنظمتها الضريبية، كي يتلائم مع مستوى تطور اقتصادها المحلي، وهذه الدول تقوم معظم مالياتها الداخلية على الضرائب المفروضة على المكلفين، ومنشآت الأعمال، فكان لا بد لهذه الدول أن تطور أداء العاملين لديها، وخصوصاً أن عدد العاملين في هذه المؤسسات كبير جداً، لذلك لا بد لهذه الدول أيضاً من استخدام نموذج بطاقة الأداء المتوازن في الدوائر المالية التابعة لها. (المغربي، 2009م)

وترى الباحثة أن هذا يؤدي إلى فهم سلوك المنظمة بشكل دقيق وموضوعي وبالتالي فهم أدائها من جميع الأبعاد، سواء المالي وغير المالي، حيث إن التركيز على البعد المالي وحده غير كاف لفهم ذلك السلوك، ومتابعة الأداء، فالملاحظ أن قياس الأداء المالي للمنظمة يصف فترة محاسبية ماضية، ولا يُمكن المنظمة من الاستعداد للمستقبل والتأثير فيه.

ويُلاحظ أن عملية تقييم الأداء نالت اهتمام الممارسين بالقطاع الخاص أكثر من الممارسين بالقطاع الحكومي، حيث اقتصر اهتمام الأخير على رقابة الأموال أكثر من رقابة الأنشطة المترتبة على هذه الأموال، نتيجة استمرار العمل بموازنة الإنفاق الحكومية التي لا توفر للنظام المحاسبي الحكومي الوسائل الملائمة لإنتاج المعلومات المحاسبية الكافية لتقييم الأداء (العشماوي، 2007)، وبما أن الدوائر الضريبية تعتبر إحدى الجهات الحكومية فإن الذي ينطبق على تلك المؤسسات ينطبق على الدوائر الضريبية من حيث عملية قياس الأداء الذي يهتم بالبعد المالي.

ولذلك برزت الحاجة إلى ظهور أساليب إدارية أخرى تمكن المنظمة من الحصول على صورة كلية وشاملة لتفاعل أجزائها ببعضه ببعض، وفهم سلوكها الإداري بصورة متكاملة لإعطاء صورة شاملة و واضحة عن صحة أدائها. ومن هذه الأساليب الحديثة لقياس أداء المنظمة وإدارته بصورة شاملة ما يعرف بأسلوب بطاقة قياس الأداء المتوازن (Balance

Score Card) حيث يسعى مفهوم تلك البطاقة إلى تحقيق التوازن بين العناصر المالية وغير المالية لقياس الأداء، وتحقيق التوازن بين الأهداف الإستراتيجية طويلة المدى وقصيرة المدى، وكذلك الاهتمام بالبيئتين الخارجية والداخلية على حدٍ سواء (المغربي، 2009م).

المبحث الأول: الأداء قياسه وتقييمه

يشير مفهوم الأداء بشكل عام إلى الفعل الذي من خلاله يتم انجاز الأعمال كما يجب أن تُتجز، والذي يتصف بالاستمرارية والعمومية، وبالتالي فهو الذي يحدد نجاح المؤسسة وبقائها، وفي الوقت نفسه يعكس مدى قدرتها على التكيف مع الظروف المحيطة بها، وبالتالي فإن مفهوم الأداء يرتبط بمصطلحين مهمين في التسيير هما: الكفاءة والفاعلية، حيث يشير مفهوم الكفاءة إلى الاستخدام الأمثل للموارد، أما الفاعلية فتشير إلى مدى تحقيق الأهداف المرسومة (يوسف، 2016م).

تعريف الأداء

أما فيما يتعلق بتعريف الأداء وبعد اطلاع الباحثة على العديد من الدراسات والأدبيات السابقة فقد لاحظت وجود اختلاف واضح بين الباحثين والمفكرين في تحديد تعريف موحد لمصطلح الأداء، وذلك بسبب اختلاف المنظور الذي ينظر به للأداء من كل باحث، فهناك من عرفه على أنه المخرجات أو الأهداف التي يسعى النظام لتحقيقها (عبد المحسن، 2006م)، في حين ترجم (عامر، 2011) الأداء عن Herman Aguinis على أنه يتمتع بخاصيتين للسلوكيات حتى يتم تمييز الأداء:

أولاً: أنه ذو طبيعة تقييمية، أي يمكن الحكم عليه إما سلباً أو إيجاباً

ثانياً: الأداء متعدد الأبعاد، أي أن هناك أنواعاً عديدة للسلوكيات لها القدرة في تحقيق الأهداف التنظيمية أو إعاقتها.

وأورد (يوسف، 2016م) العديد من التعريفات في كتابه "إدارة الأداء"، فعرفه على أنه النتائج الفعلية التي يحققها الموظف في المنظمة التي يعمل فيها، وأشار أيضاً إلى عدة مفاهيم في

تعريف الأداء أشارت إليها الباحثة سابقاً وهي مرتبطة بمفهومي الكفاءة والفاعلية، واستطرد في تعريف الأداء مشيراً إلى أنه "انعكاس لكيفية استخدام المؤسسة للموارد المالية والبشرية واستغلالها بكفاءة وفاعلية بصورة تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها"

وهنا لا بد من التفريق بين الأداء والجهد، حيث ترى الباحثة أن الجهد يشير إلى الطاقة المبذولة أما الأداء فيقاس على أساس النتائج التي حققها الفرد.

وفي سياق متصل يرى (الملكوي، 2009م) أن الأداء يتعلق بالإنتاج بشكل مباشر سواء كان الإنتاج (سلعة أم خدمة)، حيث يرتبط الأداء ببعض المفاهيم مثل الكفاءة والفاعلية بحيث تشير الفاعلية إلى الأهداف المتحققة المحددة من قبل، بغض النظر عن التكاليف المرتبطة بها، بينما الكفاءة تشير إلى نسبة المدخلات المستهلكة إلى المخرجات المتحققة.

وبناء على ما تقدم يمكن للباحثة تعريف الأداء بأنه سلسلة من النشاطات المرتبطة بوظيفة أو قسم أو دائرة معينة التي يقوم بها الموظف، لتحقيق هدف معين. وترى الباحثة أن سبب تنوع تعريف الأداء واختلافه يعود إلى كونه مفهوماً واسع الاستعمال، ومتطوراً ومتعدد المكونات، ولذلك يمكن تعريف الأداء أيضاً حسب ما توصلت إليه الباحثة على أنه الانجاز الذي يقوم به الموظف في حدود وظيفته بما ينسجم والأهداف المرسومة والاستخدام الأمثل للموارد، وفي نهاية المطاف يمكن الحكم على ذلك الإنجاز وتقييمه بالسؤال هل هو أداء مُرضي أم غير مُرضي؟

مفهوم الأداء المؤسسي في الأجهزة الحكومية

تعد الحكومة إحدى السلطات الثلاث التي تقوم على أساسها الدولة، والسلطات الثلاث هي السلطة التشريعية، الممثلة بالمجالس التشريعية، أو النيابية، أو البرلمانات. والسلطة القضائية، والسلطة التنفيذية، وتعتبر الحكومة السلطة التنفيذية التي تكلف بتنفيذ البرامج والسياسات وإدارة شؤون البلاد الداخلية والخارجية، وتخضع لرقابة السلطة التشريعية، حيث يكون البرلمان رقيباً على أداء عملها، ويحق له حجب الثقة عنها، أو التوصية بإقالتها، في حال

فشلها في أداء مهامها، ولكي تتجح الحكومة بأجهزتها كافةً في تنفيذ برامجها وسياستها فإنه لا بد لها من وضع البرامج والأساليب والطرق والمنهجيات لتنفيذ المهام، ويجب عليها أيضاً تقييم أدائها بما يُعرف بالتغذية الراجعة، أو مأسسة العمل، والشفافية والرقابة، ولذلك فإن هناك ما يعرف بمفهوم الأداء المؤسسي الذي أشار إليه (مخيمر، 2000م) بأنه مفهوم يشتمل على ثلاثة أبعاد:

1. أداء الأفراد في إطار وحدتهم التنظيمية.

2. أداء الوحدات التنظيمية في إطار السياسات العامة للمؤسسة.

3. أداء المؤسسة في إطار البيئة الاقتصادية والاجتماعية.

بالرغم من اشتغال مفهوم الأداء على هذه الأبعاد إلا أن أداء الأفراد يختلف عن أداء الوحدات التنظيمية، وبدوره يختلف عن أداء المؤسسة التي يكون أدائها أصلاً محصلة لأداء الأفراد والوحدات التنظيمية.

ولكي يكون هناك وضوح في مفهوم الأداء المؤسسي في الأجهزة الحكومية وبناءً على ما أشارت إليه الباحثة سابقاً لا بد من الإشارة إلى أن الأداء المؤسسي لا يتعلق فقط في المؤسسة كوحدة واحدة بشكل متكامل، لكن يتعلق ذلك أيضاً بالأفراد، فللفرد في أية منظمة أداء، ويمكن قياسه من خلال مقاييس متعددة، حيث تعددت اتجاهات قياس الأداء الفردي في الآونة الأخيرة، ولعل أحدثها مقارنة الأداء الفردي بالهدف المتوقع تحقيقه والمنفق عليه ومعرفة مدى تطابق سلوكه مع هدفه أم لا، وصولاً لتحديد ما أنجزه من هذه الأهداف.

ويمكن للمدير المباشر أن يقوم بنفسه بمراقبة أداء الموظفين الذين يعملون في إدارته وتقييمهم للتأكد من سير العمل، كما هو مخطط له، وللتأكد من أنها تحقق أكبر قدر ممكن من الإنتاج، بأقل قدر من النفقة، واتفاقها مع الاتجاهات العامة للمنظمة، وأهدافها الاستراتيجية. (مخيمر، 2000م)

ولذلك كان تطوير مفاهيم الأداء وقياسها أمراً مهماً، وأن هناك قياساً للأداء ، وحسب ما ورد في أدبيات علم الإدارة فقد تم إيراد تعريفات عديدة لقياس الأداء.

تعريف قياس الأداء وأهميته

تعددت التعريفات الخاصة بمفهوم قياس الأداء فقد عرفه (محمد، 2007) على أنه أسلوب منظم يتم من خلاله تقييم المدخلات والمخرجات، والعمليات الإنتاجية سواء في المنظمات الإنتاجية أو الخدمية، واستطرد تعريفه لقياس الأداء، بأنه عملية تحسين وتطوير الأنشطة التي لها علاقة مباشرة على ربحية المنظمة من خلال مجموعة من المؤشرات، ترتبط بأداء المنظمة في الماضي والمستقبل لتقييم هل المنظمة حققت أهدافها في الوقت الحاضر؟

بينما ذهب بعضهم إلى تعريفه بأنه المراقبة المستمرة لإنجازات أعمال أو نشاطات أو برامج في منظمة معينة، وتسجيلها، وتوثيقها، وتقوم بهذه المراقبة الجهة المسؤولة عن مراقبة حسن سير مفردات برامج المنظمة نفسها، وقد تتناول مقاييس الأداء أكثر من نوع أو مستوى لأنشطة البرنامج المنفذ، والخدمات التي تنتج وتنشأ عنه(الملكاوي، 2009م)، ولا يقف هذا الأمر عند هذه التعريفات فحسب، لكن لا بد من النظر إلى أهمية قياس الأداء بوصفها عملية شمولية داخل المؤسسة، حيث تشير الدراسات إلى أن الاهتمام بعملية قياس الأداء بدأ في القطاع العام في الآونة الأخيرة، ولكن منظمات الأعمال الخاصة كانت تسبق القطاع العام في هذا المجال بمراحل، والسبب في ذلك أن المنظمات الخاصة في أغلب الأحيان تكون أهدافها ربحية، في حين أن القطاع العام تكون نظرتة من زاوية مغايرة، وغير هادفة للربح، فانعكس اهتمام منظمات الأعمال الخاصة على القطاع العام بحيث أن الأخير يأخذ اهتماما كبيرا نظرا لما يمثله ذلك من قدرة المنظمة على تقييم الممارسات الحالية، ومدى تحقيق الأهداف الموضوعية، لذلك يعد قياس الأداء منهجاً استراتيجياً يهدف إلى زيادة كفاءة أداء المنظمات من خلال تطوير أداء العاملين، وفتح العمل، وزيادة قدراتهم على الإنجاز، وهو -بعبارة أخرى- يهدف إلى ربط إدارة أداء الأفراد بالأهداف والإستراتيجيات الموضوعية للمنظمة.

وخلال مراجعة الباحثة لأهمية قياس الأداء، وتحديدًا في منظمات الأعمال فقد كان هناك نوع من التراتبية في تحديد أهمية قياس الأداء، إذ رأى (محمد، 2007) أن قياس الأداء:

1. يساعد في تقليل الانحرافات التي تحدث أثناء العمل، ولتقييم أداء العمليات، وتحديد التحسينات المطلوب تنفيذها.

2. يستخدم لتحديد مصادر العيوب، ومنع الأخطاء، وتحديد كفاءة العمليات وفعاليتها، وفرص التحسين، ودون القياس لا توجد طريقة للتأكد من أن المنظمة تعمل بكفاءة وفاعلية.

3. يوضح القطاعات في المنظمة التي تحتاج إلى تحسين وتطوير، ويحدد المشكلات التي تظهر نتيجة التحيز الشخصي، والاعتماد على العاطفة، فلو تمّ القياس لفترات طويلة على افتراض أن ما يتم إنجازه يكون بشكل صحيح فهناك احتمال أن تنجز بشكل صحيح أو غير صحيح، فالذي يحدد صحة الإنجاز هي عملية قياس لذلك الإنجاز.

وقد ذهب (الملكاوي، 2009م) لتحديد أهمية قياس الأداء فقال إنه:

1. يساعد على حل المنظمات على إنجاز ما يجب إنجازه وبذلك تسهم في توفير الموارد اللازمة لذلك بشكل أكثر دقة.

2. ويساعد قياس الأداء في التركيز على الخطة الإستراتيجية للمنظمة.

3. يعتمد إلى وضع الخطط التدريبية، واختيار الأقسام والأفراد التي تكون بحاجة للتدريب، واختيار البرامج التدريبية المناسبة.

وتطرق (يوسف، 2016م) في مؤلفه لأهمية قياس الأداء، وذكر نقاطاً منها:

1. يوفر قياس الأداء التغذية العكسية في مجريات السير، نحو الهدف المطلوب تحقيقه، وتحسين إدارة المنتجات والخدمات، وعملية إيصالها للعملاء (المكلفين).

2. تحسين واقع الاتصال الداخلي بين العاملين والعملاء، مما يؤدي إلى إيجاد مناخ جديد يؤثر على جميع العملاء.

3. يوفر قياس الأداء بيانات حقيقية تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات السليمة التي تحقق أهدافها.

4. بيان مدى مساهمة المؤسسة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية عن طريق تحقيق أكبر قدر من الإنتاج بأقل التكاليف.

5. إيجاد نوع من المنافسة بين الأقسام والإدارات المماثلة، وإيجاد نظام عادل للمكافآت والحوافز بما يضمن تحسين الأداء ورفع إنتاجية العاملين، لتحقيق الأهداف المرجوة.

إذن تناولت الباحثة تعريف قياس الأداء وأهميته، ولكن لا بد من النظر إليه من زاوية متصلة مع غيره كتحديد كيفية قياس الأداء وآليته.

كيفية قياس الأداء

تتبع أهمية قياس الأداء في الكيفية التي يتم من خلالها قياس الأداء، فلقد أشار (يوسف، 2016م) إلى أنه ومن أجل أن تحقق عملية قياس الأداء النتائج المطلوبة، لا بد من الاهتمام بمؤشرات تجعلها قادرة على تحقيق الأهداف المرسومة، ومن أهم هذه المؤشرات:

1. الإنتاجية: وتعني تحقيق أكبر نسبة من المخرجات من قيمة محددة من المدخلات.

2. الجودة الشاملة: وتعني تحسين الأداء وتطويره بصفة مستمرة، وذلك من خلال الاستجابة لمتطلبات العميل.

3. التنافسية: وتعني قدرة المؤسسة على الاستمرار بالاحتفاظ بجاذبيتها لعملائها بالأجل الطويل.

ويضيف (الملكوي، 2009م) مؤشرات ومقاييس أخرى تؤدي الغرض المطلوب منها:

1. الفاعلية: تشير إلى درجة تحقيق الأهداف.
2. الكفاءة: تشير إلى حسن استخدام الموارد المتاحة لتحقيق الأهداف.
3. التوقيت: وهو مدى الإنجاز في الوقت المحدد بالشكل الصحيح.

أهمية قياس الأداء الحكومي

ذكرت الباحثة سابقاً قياس الأداء، وآليته، وأهميته، ولكن كل ما ذكرته الباحثة كان متعلقاً بالمنظمات غير الحكومية، ومنظمات الأعمال، ولكي لا تكرر الباحثة نفسها فإن قياس الأداء الحكومي له متطلبات، وآليات وأهمية تختلف في أهميتها عن قياس الأداء في المنظمات غير الحكومية ومنظمات الأعمال حيث إن الدوائر الضريبية تتبع للحكومة، فإن قياس أدائها يتشابه مع قياس الأداء الحكومي بشكل عام وتتبع تلك الأهمية من أسباب منها: (الطعامنة، 2005م)

1. تزايد الصعوبات التي تواجه تمويل القطاع الحكومي التي يتطلب استيعاب طرق جديدة لتحسين الأداء.
2. عدم وجود أهداف كمية قابلة للقياس يضعف من عملية التخطيط وتحقيق تلك الأهداف.
3. إن التركيز على الرقابة التقليدية وخصوصاً عند تقييم الأداء يضعف من عملية المساءلة، ويفقدها دورها المستهدف في الإصلاح والتطوير.
4. من خلال القياس الكمي للأداء في الأجهزة الحكومية يدفعها لبذل أقصى جهد واستثمار الموارد لتحقيق الأهداف المحددة بالكفاءة والفاعلية المطلوبة.
5. إيجاد التنافس بين الوحدات التنظيمية للوحدة المحلية من خلال تعزيز المساءلة والجزاء.
6. تحقيق مستوى أفضل من الرضا لدى المستفيدين من الخدمات التي تقدمها الدوائر الحكومية.

يتبين مما تقدم أهمية قياس الأداء الحكومي، ولكي تكون الصورة أكثر شمولية، فلا بد من الإشارة هنا إلى ضرورة توضيح هذه الأهمية من خلال عرض موجز للاختلافات بين نظم قياس الأداء التقليدية والمتطورة.

الاختلافات بين نظم قياس الأداء التقليدية والمتطورة:

نظرا للتطور الحاصل في أساليب قياس الأداء و نظمه الناتجة من تطور المتغيرات التي تؤثر في بيئة العمل سواء من ناحية الربحية، أو التوجهات، أو أساس الاعتماد في نظم القياس، وعلى سبيل المثال لا الحصر فقد أورد (الرفاتي 2011م) هذه الاختلافات ضمن المؤشرات التالية:

(الاختلافات بين أنظمة قياس الأداء التقليدية والحديثة)

نظم قياس الأداء الحديثة	نظم قياس الأداء التقليدية
تتكون على أساس القيمة	تعتمد على التكلفة / الكفاءة
تقوم على توافق الأداء	تقوم على التبادل بين الأداء
موجهة نحو العميل	موجهة نحو الربحية
ذات توجهات طويلة الأجل	ذات توجهات قصيرة الأجل
شائعة في مقاييس الفريق	شائعة في المقاييس الفردية
شائعة في المقاييس العرضية	شائعة في المقاييس الوظيفية
تقوم على متابعة التطور	يتم مقارنتها بالمعايير
تهدف إلى التقييم والاحتواء والتغلغل	تهدف إلى التقييم

تقييم الأداء

ذكرت الباحثة في الإطار المفاهيمي تعريف تقييم الأداء، وأوجزت التعريف حسب ما ورد في بعض الدراسات، ولكن حتى تكون الصورة أكثر وضوحاً تستطرد الباحثة هنا في تقييم الأداء خصوصا هذا التقييم الذي يختص بتقييم الأداء الحكومي من جانب، وتقييم أداء منظمات الأعمال من جانب آخر، إذ إن للجهتين الأهمية نفسها وتقييم الأداء أيضا ينطوي على أهمية

مشتركة لكلتا الجهتين، ولكي تكون الأمور أكثر وضوحاً، فلا بد من التأكيد هنا على أن الهدف من عملية تقييم الأداء هو تحسين الأداء، حتى يتم الوصول إلى الأداء المستهدف أو المتوقع، إذ تعد مخرجات عملية تقييم الأداء واحده من أهم المدخلات التي تعتمد عليها إدارة الدائرة او المؤسسة في وضع البرامج اللازمة لتخطيط الموارد البشرية، وتمييزها بالشكل المطلوب، وعُرفت على أنها عبارة عن نظام يستخدم لقياس الأداء الوظيفي للعاملين حيث يتم مقارنة كفاءة العاملين وأدائهم الفعلي بالمقاييس والمعايير المحددة مسبقاً لتحديد الانحرافات عن الأهداف السابق تحديدها (يوسف، 2016م).

أما (ناجي، 2011م) فأورد تعريفاً لتقييم الأداء على أنه عملية مراجعة لأداء العامل في وظيفته بغرض الترقية، والحصول على بيانات ومعلومات عن الشخص، وتحليلها بحيث تخدم أغراضاً عدة منها:

1. الحصول على نتائج أفضل.
2. و التقدم والتطوير في أداء شاغل الوظيفة، وتحديد مستقبله من المدير.
3. وأن يشترك الموظف مع المدير في تقييم أدائه ليطور من نفسه.

وعرف (أبو النصر، 2008م) عملية تقييم الأداء على أنها مجموعة من الإجراءات التي تساعد في الحصول على معلومات عن الأداء من وحول العاملين بهدف تحسين أدائهم وللوصول إلى أفضل أداء ممكن، كما اعتبرها جوهر عملية الرقابة، وآخر حلقات العملية الإدارية، في حين ترتبط عملية التقييم في نهاية السنة المالية ويراهها بعضهم الآخر على أنها عملية مستمرة ومصاحبة لتدفق الأنشطة، واعتبرت أيضاً عملية لقياس أنشطة الموظف بالاستناد إلى النتائج التي حققها في نهاية السنة المحاسبية، والتعرف إلى الأسباب التي أدت إلى تلك النتائج، واقتراح الحلول لها فيما إذا كانت النتائج سلبية للوصول إلى أداء جيد في المستقبل، وواصل تعريفه على أنها عملية تهدف إلى تحديد إيجابيات وسلبيات، أو تحديد مناطق القوة أو الضعف في الأداء الفعلي للعاملين، إما بشكل جماعي أو فردي في المنظمة.

ويكون في مرحلة التقييم المدير والموظف كلاهما مسؤول عن تقدير السلوكيات المطلوبة التي تؤدي إلى تحقيق النتائج المطلوبة، ويكون بالإمكان استخدام وسائل عديدة لجمع المعلومات عن الأداء إما عن طريق الزملاء أو المرؤوسين، ويكون في أغلب الحالات المشرف المباشر هو الذي يقدم المعلومات التي تشتمل على تقييم المدى الذي بدأت فيه الأهداف في خطة التنمية التي تم تحقيقها. (عامر، 2011)، في حين يمكن القول إن عملية التقييم تختص بوظيفتين أساسيتين هما:

أولاً: محاولة دفع الأنشطة في الاتجاه المحقق للأهداف المرسومة ومنعها من الانحراف.

ثانياً: تصحيح مسارات الأنشطة وهذا ما يقصد به تقييم الأداء.

ويمكن النظر إلى عملية تقييم الأداء على أنها عملية لاحقة لعملية اتخاذ القرارات بغرض فحص المركز المالي والاقتصادي للمنظمة في تاريخ معين (عبد المحسن، 2006م).

أهداف تقييم الأداء:

يعتبر الهدف الرئيس من عملية تقييم الأداء هو إعطاء العاملين تغذية راجعة عن مدى كفاءتهم في القيام بواجباتهم الوظيفية، توجيههم في تطوير أدائهم مستقبلاً، ليتم تحقيق الأهداف المطلوبة والمرسومة للمنظمة، لوضع الشخص المناسب في مكانه المناسب، لأنه الأقدر في بذل أقصى جهده لتحقيق الهدف المطلوب (يوسف، 2016م)، وأشار (أبو النصر، 2008م) أيضاً إلى أن أهداف تقييم الأداء كثيرة ومتعددة ولا يمكن حصرها في نطاق هذه الأطروحة، ولذلك فقد رأت الباحثة اختصار هذه الأهداف في:

1. المساعدة في تحسين الأداء الفعلي للموظفين.
2. تعد واحدة من الطرق التي يتم خلالها تحديد الاحتياجات التدريبية للموظفين.
3. المساعدة في تخطيط الموارد البشرية.
4. العدالة والموضوعية في المكافآت والترقيات.

5. تقييم سياسات الأجور والحوافز والتطوير والتدريب وتقييمها.
6. تقديم التغذية العكسية للمرؤوسين في كيفية أدائهم لأعمالهم واقتراح التغييرات المطلوبة.
7. وضع الأسس الموضوعية في زيادة الراتب أو نقصه.
8. تحفيز المرؤوسين للأداء الجيد أو حثهم على تحسينه وتطويره.

وتوضح الباحثة نظم تقييم الأداء وأشكاله حسب ما وردت في أدبيات علم الإدارة إذ يشير (يوسف، 2016م) إلى أنّ هناك أشكالاً عديدةً لتقييم الأداء قام بتقسيمها إلى قسمين:

أولاً: التقييم الرسمي للأداء (المباشر) :

حيث يقوم المدير مباشرة بتقييم أداء الموظف الذي يعمل لديه، ومن ثم إخبار الموظف بنتيجة التقييم.

ثانياً: التقييم غير الرسمي للأداء (غير المباشر) :

وفي هذه الحالة يكون للمشرف أو المدير انطباع في أداء الموظف ونادراً ما يقوم المدير بإخبار الموظف عن ذلك التقييم الشخصي.

ولكي تكون عملية التقييم واضحة بقسميها آنفي الذكر، فلا بد من الإشارة إلى أن هناك فترات تجعل عملية تقييم الأداء يشوبها نوعاً من الخطأ، ولذلك لا بد من إيضاح أسباب الخطأ في بعض أنظمة تقييم الأداء

أسباب فشل بعض أنظمة تقييم الأداء

قد تتعرض أنظمة تقييم الأداء للخطأ الذي يؤدي للفشل، وتتعدد أسباب الفشل باختلاف المشاكل منها، ما هو مشاكل خاصة بأنظمة تقييم الأداء، أو مشاكل تتعلق بالقائمين على عملية التقييم، أو مشاكل خاصة بالمرؤوسين، ويمكن توضيح ذلك: (يوسف، 2016م)

أولاً: مشاكل خاصة بأنظمة تقييم الأداء، وينطوي تحت هذه المشاكل ما يأتي:

- أ) عدم وضوح المعايير والمقاييس التي يتم على أساسها التقييم، حيث من الممكن أن يتم الحكم على الأداء المتوسط، أو المقبول على أنه أداء سيء أو العكس.
- ب) عدم وجود تعليمات سليمة وكافية في تحديد أسلوب التقييم.
- ت) عدم الدقة في تحديد درجات القياس للتمييز بين الموظفين.

ثانياً: مشاكل خاصة بالفائمين على عملية التقييم، وينطوي تحت هذه المشاكل ما يأتي:

- أ) شعور بعض المقيمين بالذنب و خاصة ما يترتب على تقييمهم من الآثار السلبية على الموظفين فيما يخص الترقيات والرواتب والاستمرار في العمل.
- ب) عدم وجود من يحاسب المديرين على نتائج التقييم، حيث يقوم أغلب المديرين بالتقييم دون تحضير مسبق، مما يترتب على ذلك إعطاء الموظفين درجات أعلى مما يستحقون، أو أقل مما يستحقون، بعيداً عن العدالة والموضوعية.
- ت) الخوف من إيذاء مشاعر الموظفين، فيضطر المدير إلى إعطاء جميع العاملين تقديرات مرتفعه خوفاً من إيذاء مشاعرهم.

ثالثاً: مشاكل خاصة "بالمرؤوسين" وينطوي تحت هذه المشاكل الآتي:

- أ) عدم معرفتهم بتفاصيل مهامهم الوظيفية، وتقصيرهم على الوفاء بمسؤوليتهم.
- ب) الشعور بالظلم وعدم العدالة.
- ت) عدم الاهتمام بنتائج التقييم.

مقاييس الأداء في العمل الضريبي

يعد العمل الضريبي من الأعمال المنوطة بوزارة المالية، ويتم هذا العمل من خلال دوائر مختصة هي الدوائر الضريبية بأنواعها المتعددة، كالدخل والقيمة المضافة، والجمارك، والمكوس، واهتمامنا في هذه الرسالة هو دائرة ضريبة الدخل فقط. على أفراد يطبقون اللوائح الضريبية وينفذون وفق التشريعات التي يتم إقرارها من المجالس النيابية، أو المراسيم الرئاسية، حيث تأخذ المراسيم الرئاسية صفة القانون الإلزامي في حال تم نشرها في الصحف الرسمية، ويمكن للباحثة هنا أن تسترشد بالتشريعات الضريبية والقوانين الرئاسية في تحديد أهمية عمل الدوائر الضريبية، وضبط مقاييس الأداء المستخدمة في الدوائر الضريبية لانجاز أعمالها. (صبري، 2003م)

وأشارت الباحثة فيما تقدم إلى مقاييس الأداء في العمل الضريبي، ويبقى هنا تحديد الإشارة إلى المقاييس المالية وغير المالية التي يتم استخدامها في تنفيذ العمل الضريبي.

أولاً: مقاييس الأداء التقليدية (المالية)

تشتمل على أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية، وتستخدم مؤشرات القياس المالية كثيراً، لتقييم كفاءة استخدام إمكانيات المنشأة المادية وفعاليتها، لخلق القيمة المضافة وفي الوقت نفسه تعكس نتائج الأداء، ففي المنشآت التجارية والخدمية تزود مستخدمي القوائم بالمعلومات المالية اللازمة لاتخاذ القرارات الخاصة بالاستثمار الحالي والمستقبلي، وتشتمل على العديد من مؤشرات الأداء مثل مؤشر الربحية والتدفق النقدي والعائد على الاستثمار والعائد على الأصول ومعدلات الدوران المختلفة.

وتعكس هذه المقاييس في الدوائر الضريبية مؤشرات مثل: قيمة المُحَصَّل بالمقارنة مع المستهدف، نسبة المُحَصَّل مقارنة بما ورد في الإقرار الضريبي الذي قدمه المكلف، ونسبة المحصل من المتأخرات الضريبية، وفرق الضريبة المعدلة، ونسبة ما أنجز من الاعتراضات على تحديد قيمة الضريبة المستحقة ومن الطعون الضريبية، ونسبة الفصل في الطعون بالمقارنة بحجم الطعون ذاتها، معدل الفحص لكل نوعية من الملفات حسب درجة أهميتها. (قابيل، 2012)

الانتقادات الموجهة لمقاييس الأداء التقليدية

على الرغم من وجود بعض المزايا لأي مقياس من مقاييس الأداء إلا أنه لا يخلو من بعض العيوب والانتقادات التي يجب على الجهات المختصة أن تعمل على إيجاد الحلول لتلك الانتقادات والعيوب أو على الأقل التقليل منها، حتى يتم العمل على تحقيق أقصى قدر من الأهداف المرسومة، وقد استنبطت الباحثة أهم الانتقادات:

1. التركيز على المنظور قصير المدى، حيث يتم التركيز على التقارير الشهرية، أو الربع سنوية، وبالتالي فإن المقاييس المالية تكون مضللة ومفتقدة للمصداقية، ولا تأخذ بالاعتبار المدى الزمني الطويل، حيث يكون الاهتمام بالتفكير قصير المدى، وهذا يؤدي إلى تقليص الاهتمام بالبحوث والتطوير، وعدم الاهتمام بتدريب الموظفين، مما يمثل عدم القدرة على تحقيق التوازن بين المدى القصير والمدى البعيد. (المغربي، 2009م)
2. ومن عيوب مقاييس الأداء التقليدية أنها تتعامل مع بيئة تتصف بالثبات والاستقرار والتماثل التكنولوجي، تتجاهل متغيرات البيئة القادرة على تفسير مدى نمو المنظمة واستقرارها، و التركيز على الأداء التاريخي الذي لا يصلح لقياس سلوك الأداء المستقبلي طويل الأجل. (العشماوي، 2007م)
3. مقاييس الأداء المالية والتقليدية بشكل عام تعطي صورة مغايرة عن مؤشرات الجودة والإنتاجية الفعالة ومؤشرات فاقد الأداء والخطوات التصحيحية.
4. لا يتم ربط عملية الأداء بالخطة العامة، والأهداف الإستراتيجية.
5. استخدام مقاييس الأداء المالية وحدها قد يساعد في اختيار السياسات المالية للإدارة الضريبية التي قد لا تتفق مع أهداف مصالح العاملين والممولين، وتشمل خطط الأجور ورضا الممولين عن الضريبة.

6. موازنة برامج الدائرة والأداء المعتمدة للتطبيق في الدوائر الضريبية، وإن كانت قد نجحت في تقديم معايير كمية أفضل، فإنها فشلت في تقديم المعايير النوعية المتعلقة برضا المكلفين عن الضريبة المدفوعة، ورضا العامل عن أدائه في ظروف العمل.
7. الاعتماد على الهدف المالي بشكل أساسي عند اتباع عمليات قياس الأداء دون الاهتمام باعتبارات المكلفين وظروفهم الاقتصادية.
8. أسلوب الموازنات في مقاييس الأداء التقليدية تجد صعوبة في عملية جمع البيانات، وتحديد المعايير المخططة، وتخلف طرق القياس إلى جانب وجود نقاط ضعف أساسية في ذلك.
9. التركيز على الأهداف قصيرة الأجل، من خلال التركيز على مقاييس الأداء المتعلقة بالحصيلة فقط، أو الإجهاز الكمي على ملفات الفحص كواحد من المقاييس التقليدية، لتحفيز العاملين بالانتهاء من الملفات ذات الأهمية المحدودة وتجاهل فحص الملفات ذات الأهمية الكبيرة لاحتياجها إلى جهد كبير.
10. من نتائج الاعتماد على مقاييس الأداء التقليدية أنها تترك فجوة بين ما تطلبه دائرة الضريبة من المكلفين، والثقة في المنظومة الضريبية وعلاقتها بالمكلفين (الرفاتي، 2011م).

مقاييس الأداء غير المالية:

ظهرت الحاجة لاستخدام تلك المقاييس غير المالية في ظل الاحتياج لمؤشرات قياس الجودة العالية للخدمات، ومدى قياس كفاءة أساليب التحاسب والتشغيل الداخلي، ومدى قياس مهارات العاملين وقدراتهم، ومدى الحاجة لقياس رضا العملاء والممولين، ومدى إشباع رغباتهم ومتطلباتهم ودعم التزامهم الضريبي الطوعي، وللإجابة عن السؤال الآتي: ما هي مقاييس الابتكار والتجديد ومعدل حل المشكلات؟

ويرى بعضهم أن مقاييس الأداء غير المالية تفوق أهميتها مقاييس الأداء المالية، لأنها توضح مدى التقدم في الأهداف طويلة الأجل، وتعد أفضل المؤشرات التي يمكن الاعتماد عليها للتعبير عن عملية تقييم الأداء الإداري. (قابيل، 2012م)

استخدام مقاييس الأداء المالية وغير المالية معا:

تزداد أهمية الاعتماد على مؤشرات القياس المختلطة في المنشآت الخدمية التي لا تهدف إلى الربح كالدوائر الضريبية، وذلك بسبب وجود الكثير من الأهداف المطالب بقياس مدى الوصول إليها، وتحقيقها لا يتعلق بالقياس المالي فقط، ولكنه يتعلق بمجموعة متداخلة من المقاييس المالية وغير المالية، كالتعارض بين رغبة الإدارة الضريبية في الحصول على أعلى حصيلة، وبين رغبة المكلف في دفع الضريبة المستحقة عليه، وفي الوقت نفسه تتفق مع رغبة الموظف في تحقيق المستهدف للمحافظة على نظام الأجور والحوافز، وبالتالي فإن من المستحسن استخدام مقاييس لقياس الأداء المالي وغير المالي لتحقيق أفضل النتائج والأهداف. (الشطي، 2007م)

ولذلك فقد ظهرت الحاجة للبحث عن مقياس متكامل للأداء يأخذ بعين الاعتبار رضا الممول على درجة الأهمية نفسها لمبلغ الضريبة المطلوبة، من دون إرهاق للموظف الذي يمثل عنصر العمل، فكان التطلع إلى تغيير مفهوم الأداء من التركيز الكمي، إلى التركيز على الأداء النوعي الذي يراعي كفاءة الفحص وفاعليته في ظل إستراتيجية عامة يقوم الفاحص بتنفيذ دوره فيها، حيث تكون هناك حاجة ملحة لإنجاز الملفات التي تؤثر على الحصيلة باستخدام إجراءات تحاسبية متقدمة تكون بشكل متوازن وداعم للهدف الإستراتيجي من خلال تحقيق رضا كامل للمكلف عن تقرير الفحص والربط.

ويعتبر نهج القياس المتوازن، من خلال مؤشرات القياس التي يحتويها أداة يتم من خلالها مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المستهدف على أن يتم تبويب هذه المؤشرات إلى أربع مجموعات:

1. الجانب المالي

2. وجانب العملاء

3. وجانب العمليات الداخلية

4. وجانب النمو والتعلم والابتكار

وكان ذلك الإطار الذي قدمه كل من "كابلان ونورتن" سنة 1992م، وتم تطويره في ثلاث مراحل زادت من خصائص هذا الإطار، حيث بدأ الجيل الأول في تقديم نموذج شامل لمقاييس الأداء المالية (الأداء في الماضي)، وغير المالية (مسببات الأداء في المستقبل)، وكان الجيل الثاني الذي تبلور عام 1996م كنظام للإدارة الإستراتيجية، حيث يحقق الربط بين الإستراتيجيات، ومقاييس الأداء، أما الجيل الثالث كان في عام 2005م، فقد أضاف خصائص جديدة لبطاقة القياس المتوازن تهدف لتعظيم المنفعة من استخدام القياس المتوازن وذلك من خلال إنشاء مكتب مركزي لإدارة الاستراتيجيات في منشآت الأعمال، لتحقيق التناسق بين وحدات الأداء الاستراتيجي. (المغربي، 2009م)

وذكرت الباحثة المقاييس التقليدية وغير التقليدية في تقييم الأداء، ولكن ليس هذا المهم فحسب، ولكن الأهمية هنا تكمن في تحديد دور بطاقة القياس المتوازن للأداء كوسيلة لتحقيق التوازن في مؤشرات الأداء ومعاييرها، وهذا هو محور الأطروحة بشكل عام، ومحور الجزء الثاني من الإطار النظري

المبحث الثاني: بطاقة قياس الأداء المتوازن

أولاً: مفهوم بطاقة الأداء المتوازن

لا بد من الإشارة إلى أن هناك اختلافاً علمياً واضحاً بين تعريف بطاقة الأداء المتوازن لغوياً أو اصطلاحاً، وبين مفهوم البطاقة كنموذج علمي، وسوف تشير الباحثة إلى تعريف البطاقة والجدل في هذا التعريف في سياق هذه الأطروحة، وفيما يلي توضيح البطاقة كمفهوم، حيث لم

تكن "بطاقة الأداء المتوازن" وليدة الصدفة أو مرحلة من مراحل تطور النظام المحاسبي انقضت بانقضاء حاجتها، ولكن هي وليدة أداء وجهد وعمل دؤوب قام به كل من "كابلان ونورتن" عام 1990م، حيث فرضت ظروف عملهما وموقعهما الوظيفي في تطوير هذا النظام، حيث إن نورتن كان أستاذاً في "جامعة هارفارد" أما "كابلان" فقد كان مستشاراً للأعمال في ولاية بوسطن، وكانت الحاجة لتطوير طرق جديدة في قياس الأداء هي التي جمعت الإثنين، حيث قاما بإنشاء دراسة على عشر شركات كان الهدف منها استخدام بطاقات الأداء المتوازن كأداة لمواجهة التحديات والصعوبات التي تواجهها منظمات الأعمال الحديثة، فضلاً عن دور هذه البطاقة في تنظيم المعلومات، وذلك يعود إلى تقنيات بطاقة الأداء المتوازن تمكن الشركات من إعطاء نظرة شمولية لقياس أعمالها وتقييمها، وذلك من خلال أربعة محاور رئيسية تمثل المحور الأول في البعد المالي، أما الثاني فكان للعملاء، والمحور الثالث للإجراءات الداخلية، والرابع يتعلق بالتعليم والنمو، فقد حلت هذه المحاور الأربعة كبديل لنظام المحور الواحد ألا وهو البعد المالي. (الشطي، 2007م)

وبعد سنتين من البحث والدراسة وفي عام 1992م تمكن كلا الباحثين من تطوير نظام بطاقة الأداء المتوازن بعد الدراسة على الشركات العشر، إذ ثبت من هذه الدراسة فشل تسع شركات من العشر في تنفيذ استراتيجيتها، ولذلك حدد الباحثان عوائق أربعة رئيسية لتطوير الأداء وهي: أولاً: عائق الرؤية والتوجهات، حيث تبين من الدراسة أن 5% من الموظفين على اطلاع بالرؤية.

ثانياً: عائق الإدارة، حيث تبين من خلاله أن 85% من الإدارة العليا تمضي أقل من ساعة شهرياً لمناقشة التوجهات.

ثالثاً: عائق الموارد، حيث لوحظ بأن 60% من هذه المنظمات لا تربط ميزانيتها بالإستراتيجية.

رابعاً: عائق الحوافز، حيث تبين أن 25% من مدراء الشركات لديهم حوافز مرتبطة بالإستراتيجية.

لذلك فقد طور هذان الباحثان بطاقة الأداء المتوازن لمواجهة التحديات المعاصرة كافة، والتحولات الطارئة في بيئة العمل الناجمة أساساً من التطورات التكنولوجية، والضغوطات المالية، ودخول العالم في عصر العولمة، ويضاف إلى ذلك التغيرات التي طرأت على متطلبات العملاء، وضرورة تطوير التخطيط الاستراتيجي لكافة نشاطات المنظمة في المستقبل من أجل بلوغ الأهداف المنشودة في مستوياتها الأربعة وهي: الإدارة العليا، ومستوى القطاعات، ومستوى الإدارات، ومستوى الأقسام، وكان ذلك يهدف إلى تحقيق أهداف متطورة وذكية للمؤسسات، من خلال القيام بتأمين الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة مع الأخذ بعين الاعتبار طبيعة الظروف المحيطة والمستجدة بطبيعة عمل المؤسسات، وخصوصاً بعد معرفة الفرص والمخاطر الخارجية، وتحليل الوضع الداخلي واكتشاف نقاط الضعف والقوة، إضافة إلى وضع نموذج لتوقعات شركاء العمل والعملاء وما يطمحون لفعله على مستوى المنظمة والأفراد. (Kaplan,1992).

ثانياً: تعريف بطاقة الأداء المتوازن

لم يرد أي خلاف بين الباحثين والمفكرين في مفهوم بطاقة الأداء المتوازن العلمي؛ فهي إحدى الوسائل الإدارية المعاصرة قام بتقديمها كل من "كابلان ونورتن" كمفهوم جديد، وحديث للإدارة الإستراتيجية لكن فيما يتعلق بتعريف هذه البطاقة فقد كانت هناك تعريفات عديدة.

وقد اختلفت وتعددت تسميات تلك البطاقة فمنهم من أطلق عليها "بطاقة تقييم الأداء المتوازن"، و"بطاقة التقديرات الموزونة" وآخرون أطلقوا عليها بطاقة التقييم المتوازن و"بطاقة النتائج و"بطاقة التسجيل، إلا أن الباحثين أسموها بطاقة الأهداف المتوازنة؛ لأنها توازن بين متطلبات الأعمال المالية مع الأهداف الإستراتيجية طويلة الأجل، ومن أهم استخدامات بطاقة قياس الأداء المتوازن أنها أداة فعالة للتأكد من أن الأداء يتم وفقاً للخطة الموضوعية وليس بعيداً عن الأهداف المرسومة، وتساعد البطاقة أيضاً في تطبيق الخطط، و ضبط مراقبة النمو المؤسسي بطريقة سهلة وتجمع فيها الأهداف الاستراتيجية كافة. (الغريب، 2012م).

بناء على ما تقدم فإنه يمكن استنتاج أهمية واستخدامات بطاقة الأداء المتوازن؛ لأنها من الوسائل الحديثة التي تقيس التوازن بين الأهداف قصيرة الأجل وطويله، والتوازن بين المقاييس المالية وغير المالية، ومعايير منظورات الأداء الخارجية والداخلية؛ لذا تقيس بطاقة الأداء المتوازن، وتقيم أداء المنظمة من خلال أربعة جوانب أساسية هي:

1. الجانب المالي

2. جانب العملاء

3. جانب العمليات الداخلية

4. جانب التعلم والنمو

حيث تؤثر إستراتيجية المنظمة في المقاييس المستخدمة في كل مجال من هذه المجالات.

(المغربي، 2009م)

أما فيما يتعلق بمجال المحاسبة الإدارية؛ فقد حدث تطور حديث في مفهوم بطاقة الأداء المتوازن؛ إذ حظي باهتمام كبير؛ لأنها تضمن تغييرين ملحوظين على التقارير المالية التقليدية وهما:

أولاً: إيجاد مقاييس غير مالية مع المقاييس المالية

ثانياً: موازنة هذه المقاييس مع إستراتيجية المنظمة، وهو الأكثر أهمية. (عبد المحسن، 2006م)

وعودة على بدء؛ فقد كانت بطاقة قياس الأداء المتوازن نقطة خلاف بين المفكرين في هذا التعريف؛ فقد عرفها كل من "كابلان ونورتن" على أنها بطاقة تسجيل ذات أربعة أبعاد وهي البعد المالي، وبعد العملاء، وبعد العمليات الداخلية، وبعد التعلم والنمو، بحيث تقدم صورة متوازنة عن الأداء التشغيلي، بالإضافة إلى قيادة أداء المنظمة للمستقبل (Kaplan & Norton, 1996).

بينما عرفها (المغربي، 2006م) بقوله: إنها وسيلة إدارية مبتكرة حديثاً تساعد الشركات في تطبيق ترجمة الرؤية والخطط الاستراتيجية داخل مجموعة من الأهداف التشغيلية التي تقود الشركة وتحسن أداءها، وهي نظام إداري يساعد في ترجمة رؤية الشركات واستراتيجياتها إلى مجموعة من الأهداف والقياسات المترابطة التي تهدف بشكل أساسي إلى مساعدة الإدارة العليا ممثلة بالمديرين في اتخاذ القرارات.

بينما نظر إلى أن بطاقة قياس الأداء المتوازن هي إطار عملي لقياس الأداء لتحقيق هدفين رئيسيين هما:

أولاً: تحويل الإستراتيجية إلى أهداف محددة لأقسام المنظمة المختلفة.

ثانياً: توصيل تلك الإستراتيجية إلى كل أجزاء المنظمة. واستطرد إدريس تعريفه منوهاً ومؤكداً على أن بطاقة قياس الأداء المتوازن هي أداة لقياس تحقيق المنظمة لأهدافها الاستراتيجية من خلال ترجمة رسالتها وأهدافها إلى مقاييس تعمل على موازنة المناظير المكونة لها (إدريس، وآخرون، 2007م)

ورأى (إبراهيم، 2010م) تعريف بطاقة الأداء المتوازن على أنها أداة تقييم، إضافة وأداة إستراتيجية معتمدة لأربعة مناظير لتقويم الأداء الضريبي بدلا من الاعتماد على المنظور المالي فقط.

أما (قابيل، 2012م) فقد عرفها على أنها الإطار العام الذي يقوم على استخدام المقاييس المالية وغير المالية عند قياس وتقييم الأداء الذي يركز على تحقيق الأهداف الإستراتيجية، بالاعتماد على التوازن بين العناصر الأربعة (المالي والعملاء والعمليات الداخلية والتعلم والتطور والنمو).

وثمة نظرة شمولية لهذه التعريفات تطرق إليها (الملكاوي، 2009) بقوله أن بطاقة قياس الأداء المتوازن تعتبر أكثر من تكتيك وقياس أداء؛ فهي تعتمد عليها المنظمات المبدعة كنظام يعمل على ربط الإستراتيجية للمدى الطويل، من خلال وضوح الرؤية وترجمتها إلى نشاطات

تقاس على أرض الواقع، وكذلك ربط الأهداف الإستراتيجية بالمقاييس و وضع الخطط وتحديد المسارات ودعم التغذية الراجعة.

وبناء على ما تقدم فقد توصلت الباحثة من خلال التعريفات السابقة إلى أن بطاقة الأداء المتوازن تعمل على تحقيق التوازن والتكامل بين المقاييس المالية وغير المالية التي تشجع وتحفز الأداء المستقبلي؛ لذلك يجب أن تشتق أهدافاً ومقاييس بطاقة الأداء من رؤية المنظمة وإستراتيجيتها.

مما لا شك فيه أن بطاقة الأداء المتوازن تعتبر نموذجاً إدارياً حديثاً يُعني بشكل رئيس بتطور أعمال المنظمات، وأداء العاملين فيها على حد سواء، ولذلك فقد كان من الضروري الإشارة إلى أهم الاعتبارات التي اهتمت بها بطاقة الأداء المتوازن التي تهدف إلى تحقيق الأهداف المرجوة التي تسمو إليها المنظمات، وقد تمثلت هذه الاعتبارات بالأبعاد التالية:

1. البعد الزمني: تهتم عمليات قياس الأداء بثلاثة أبعاد زمنية هي: الأمس واليوم وغدا، وبالتالي يصبح ضرورياً مراقبة النسب الرئيسية (مالية وغير المالية) بصورة متواصلة.

2. البعد البيئي: تهتم عمليات قياس الأداء بالمقاييس الخارجية التي تهتم بالعملاء والأسواق، بالإضافة للمقاييس الداخلية التي تهتم بتحسين الفعالية والكفاءة.

3. البعد الإستراتيجي: حيث تهتم عمليات قياس الأداء بربط التحكم التشغيلي قصير المدى برؤية وإستراتيجية المنشأة طويلة المدى، حيث إن هناك نوعين من المقاييس؛ منها ما يطبق من أعلى إلى الأسفل، حيث تهتم بتحليل الإستراتيجية العامة، وتقييم عمليات التغيير، والمقاييس التي تطبق من أسفل إلى أعلى وتهتم بتمكين المدراء والعاملين وتعظيم حرية العمل والأداء (المغربي، 2006م).

ثالثاً: استخدامات بطاقة قياس الأداء المتوازن

بيّنت الباحثة فيما سبق مفهوم بطاقة قياس الأداء المتوازن، ويجدر بها الآن أن تقوم بتحليل استخدامات هذه البطاقة، فقد أشار (الملكاوي، 2009م) إلى أن بطاقة الأداء المتوازن تعد

أكثر من وسيلة لقياس الأداء وتقييمه؛ فالمنظمات المبدعة تستخدمها كنظام إداري حيوي وإستراتيجي لإدارة إستراتيجيتها على المدى البعيد، فتستخدم للتركيز على المهام الإدارية، ومن هذا الأساس فقد ذكر أن بطاقة الأداء المتوازن تنطوي على استخدامات متعددة نذكر منها:

1. تسهيل عملية الربط والاتصال بين أجزاء المنظمة، من خلال وسائل الاتصال التي تعمل على تفعيلها؛ مثل الرسائل التنظيمية، ولوحة الإعلانات، ووسائل الاتصال الإلكترونية.

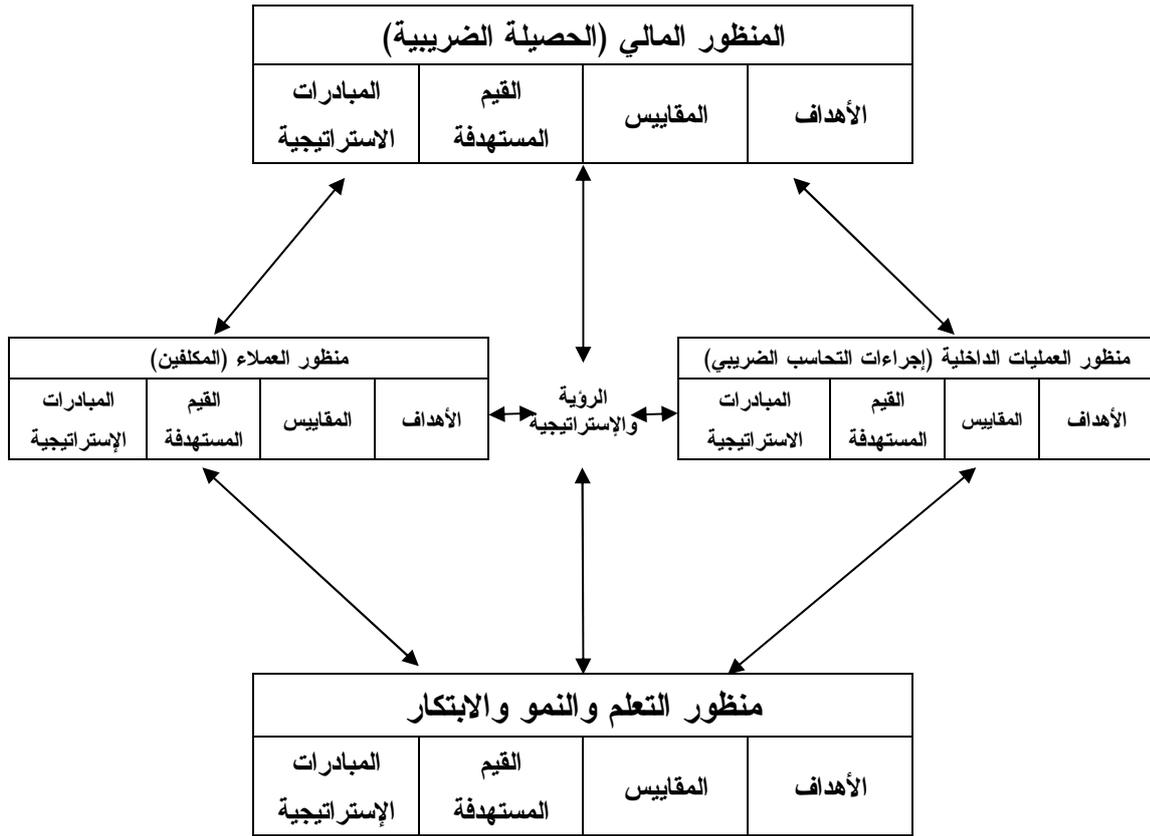
2. تعزيز إستراتيجية التغذية العكسية والتعلم؛ حيث إنها تزود المنظمة بالقدرة على التعلم التنظيمي في مستويات الإدارة العليا، مما يمكن الإدارة العليا من اختبار الاستراتيجيات الإدارية، والافتراضات التي بنيت عليها، مما يجعلهم يدخلون التعديلات، والتحسينات اللازمة أو تغيير الإستراتيجية إذا لزم الأمر.

3. ترجمة رسالة الدوائر الضريبية، وإستراتيجيتها إلى مجموعة شاملة من مقاييس الأداء.

4. إدارة القياس المتوازن عن طريق الإدارة الاستراتيجية التي تتضمن مقاييس أداء مستهدفة أخرى فعلية؛ فهي توفر أساساً لنجاح تنفيذ الإستراتيجية، وتقوم على فلسفة لا يمكن إدارة ما لا يمكن قياسه. (الشطي، 2007م)

ويرى (المغربي، 2009م) نقطة خامسة في هذا الجانب، وهي التخطيط وتحديد الأهداف، وتكييف الإستراتيجية، فيكون تأثير بطاقة قياس الأداء المتوازن واضحاً، عندما يتم نشرها بجميع أنحاء المنظمة لتقود عملية التغيير، وتساهم في تحقيق عملية النمو، والتطوير لتتلاءم مع إستراتيجية الأهداف.

أما (قابيل، 2012م) فقد أعطى رسماً توضيحياً يمكن اعتباره نموذجاً لهذا المقياس، وكان هذا النموذج الأساس الذي بنى عليه كابلان ونورتن نموذج بطاقة قياس الأداء المتوازن



وبنظرة تحليلية إلى هذا النموذج يمكن استنتاج المحاور الرئيسية التي تحتويها هذه

البطاقة والتي يمكن إيجازها بـ:

أ. الأهداف (Objectives): تكون موزعة بالتساوي على أبعاد البطاقة، ويجب أن تكون محددة

وقابلة للقياس، ومعقولة وقابلة للتحقيق، ومحددة بوقت زمني لإتمامها.

ب. المقاييس (Measures or Indicators): تكون بمثابة المجس الذي يحدد الحالة التي وصل

إليها الهدف عن طريق مقارنته بقيمة محددة سلفاً.

ت. النتائج المستهدفة (Target): ومن خلاله يتم تحديد مقدار الانحراف - (سلباً أو إيجاباً) - عن

الهدف المقرر تحقيقه؛ وذلك بالاستعانة بنسبة مئوية لتسهيل عملية استقراء الحالة بشكل

سريع.

ث. المبادرات الإستراتيجية (Initiatives): وتشمل المشاريع التشغيلية اللازم تنفيذها لتحقيق

الهدف.

وفي عرض "قابيل" لجوانب بطاقة الأداء المتوازن، فإنه يرى أن لكل جانب منها مقاييس محددة لقياس مدى تحقيق الأهداف المرسومة، ومقارنتها مع الأهداف المتحققة، ووضع المبادرات إلى تساعد في تصحيح الانحرافات. إذ نظر إلى الجانب المالي الذي يعني في هذه الأطروحة الحصيلة الضريبية ويشتمل على المقاييس المالية المتعلقة في تحقيق المستهدف من الإيرادات الضريبية، ومعدل الانجاز، وتحقيق النسب المخططة من التحصيل الضريبي. وتفيد تلك المؤشرات المالية في المقارنة مع سنوات سابقة، إضافة إلى معدل السلفيات المحصلة إلى إجمالي الضرائب الواردة في الإقرارات، ومعدل الإيرادات المحقق بناءً على تقدير المقدر إلى المستهدف.

وقد استخدمت الباحثة من هذه المقاييس آخر مقياسين في أداة الدراسة لتوضيح آلية استخدامهما.

أما الجانب الآخر؛ فهو المتعلق بجانب العملاء، وللتتويه فقد كان هذا الجانب كما ورد في الأدبيات يختص بجانب العملاء، ولنموذج الأطروحة فقد استخدمته الباحثة كجانب المكلفين، إذ يشتمل على العديد من المقاييس التي تقيس مدى الالتزام الطوعي من المكلفين في دفع الضريبة، ومدى تحقيق الربط الذاتي، من خلال تقديم الإقرارات الضريبية في مواعيدها، ومدى رضا المكلفين عن الخدمات الضريبية، وعدد المكلفين الجدد والمتهربين، إذ تم قياس الأداء من خلال عدد الإقرارات المقدمة، ونسبة سداد الضريبة مع الإقرار، والباحثة هنا قامت باستخدام نموذج مماثل في هذا الجانب، من خلال أداة الدراسة حيث طرحت أربعة مقاييس بالنسبة لجانب المكلفين هي:

1.نسبة اعتماد الإقرار المقدم من المكلف على نشاطه الحقيقي كما هو.

2.نسبة سداد الضريبة المتفق عليها إلى إجمالي الفروق الضريبية.

3.نسبة عدم الاتفاق على الضريبة المقدرة بعدم اتفاق.

4.نسبة الاتفاق على فروق الإقرار مع المكلف.

أما الجانب الثالث؛ فهو مختص بالعمليات الداخلية، ومن البديهي أن تتم الإشارة إلى العمليات في سياق منظمات الأعمال والمنظمات الربحية، ولكن في هذه الأطروحة فهي تعني إجراءات التحاسب الضريبي، إذ رأى "قابيل" إلى أنها تتعلق بأداء المُقدِّر، وسرعة إنجازه، والتأثير على الوقت، والجهد اللازم للعمل، مثل أسلوب الفحص الانتقائي أو الشامل، والفحص التحليلي، أو التقديري أو الدفتري، بينما استخدمت الباحثة في أداة الدراسة من خلال مقياسين هما: مدى الاستفادة من أساليب الفحص الانتقائي(العينات)، ومدى الكفاءة في استخدام أساليب الفحص التحليلي المكتبي.

بينما تميز الجانب الرابع وهو التعلم والنمو والابتكار، بأنه يتعلق بجانب الموظفين خصوصا المتعلق بالرضا الوظيفي، إضافة إلى تدريباتهم وحصولهم على دعم الابتكارات التي يحققونها، وقد بين قابيل أن هذا الجانب يقاس من خلال المهارة والسرعة في الوصول إلى اتفاق مع الممولين، والعمل على حل المشكلات بأسرع وقت ممكن، والتحسين المستمر في الأداء.

أما الجانب الأخير؛ وهو الجانب الخامس، ويختص بالتشريع الضريبي، وهذا الجانب هو اقتراح يمكن تقديمه لتفعيل نموذج خاص بها ووتطويره، وتقديمه في أطروحتها بشقيها النظري والميداني، ففي الجانب النظري ترى الباحثة أن هذا الجانب يقاس من خلال وضوح بنود القوانين الضريبية، وسرعة فهمها من المكلفين والمقشرين دون غموض، أما في أداة الدراسة فقد خصصت الباحثة ثلاثة مقاييس لجانب التشريع الضريبي وهي:

1. عدد المنازعات الضريبية التي يرجع سببها إلى وجود ثغرات في التشريع الضريبي.
2. نسبة التهرب الضريبي الذي يعود سببه إلى عدم وجود عقوبات رادعة في التشريع الضريبي.
3. نسبة التهرب الضريبي الذي يعود سببه إلى عدم توفر إمكانيات الوصول إلى المتهربين في التشريع الضريبي.

وتعقياً على ذلك، فإنّ الباحثة ترى مدى الاهتمام ببطاقة قياس الأداء المتوازن كأداة قياس، وتقتراح جانباً إضافياً إلى الجوانب الأربعة التي وردت في الأدبيات السابقة مما يدل على ضرورة تفعيل هذه البطاقة في المؤسسات الرسمية الفلسطينية، ولا يكفي توضيح ماهية المقاييس كما تم الإشارة إليه آنفاً، لكن ينبغي تحديد أهمية هذه البطاقة وفوائدها.

رابعاً: أهمية بطاقة قياس الأداء المتوازن وفوائدها:

بعد بيان تعريفات بطاقة الأداء المتوازن واستخداماتها، ودورها الفعال في تطوير المنظمة، وتفعيل هذا الدور نحو تحقيق أهدافها الإستراتيجية؛ فقد تبين من الأدبيات أهمية هذه البطاقة وفوائدها، حيث يذكر (الملكوي، 2009) ذلك بما يلي:

1. تقدم للمنظمة التغذية الراجعة الدائرية أو المزدوجة: حيث إن البيانات التي يتم الحصول عليها من عملية التغذية العكسية لا بد من فحصها لتحديد أسباب الانحراف إن وجدت، وإيجاد الحلول، وتركيز الاهتمام على العمليات الأكثر جدوى.
2. تعمل بطاقة قياس الأداء المتوازن على تكيف الإستراتيجية مع أهداف الدوائر الرئيسية على جميع المستويات، إذ إن أي إستراتيجية يجب أن تكون منسجمة مع جميع المستويات التنظيمية.
3. تسهيل عملية الاتصال بين جميع الإدارات والأقسام داخل المنظمة، وتسهيل الحصول على المعلومات، وتوصيلها للمعنيين.
4. تساعد على التحول من الاقتصاد القديم إلى الاقتصاد الحديث، وبالتالي تخدم عملية التغيير في المنظمة.
5. تمكن المنظمة من التركيز على العوامل التي تمنحها عوامل القوة، والميزة التنافسية طويلة الأجل.

6. تقديم نظرة شاملة عن الأداء في المنظمة، حيث إنها تركز النواحي المالية وغير المالية في الوقت نفسه.

7. فاعلية أكثر في إدارة الأداء، وقياسه حيث يتم من خلالها متابعة الأداء لضمان سيره مع الخطة الموضوعية.

8. تساعد المدير على أن يكون على اطلاع مستمر على المنظمة واتخاذ قرارات أكثر رشداً من خلال ما يسمى الإدارة بالحقائق.

أما (المغربي، 2009م) فقد أضاف بعض الأمور التي يمكن اقتباسها:

1. تترجم الإستراتيجية إلى أهداف قابلة للقياس.
2. تجمع بين أهداف المنظمة والفرد والعملاء والمجتمع.
3. تربط الأهداف الإستراتيجية بالميزانيات السنوية.
4. تساعد في تنسيق المبادرات الاستراتيجية وتحديدها.
5. تساعد في مراجعة الأداء بشكل دوري لمعرفة إمكانية تحسين الإستراتيجية في المستقبل.
6. تحقق التوازن بين المقاييس الداخلية والخارجية المكونة للجوانب الأربعة.

خامساً: مميزات بطاقة قياس الأداء المتوازن:

وضح (الشطي، 2007م) مميزات بطاقة قياس الأداء المتوازن حيث يشير إلى أن التصميم الجيد لهذه البطاقة يضيف عليها بعض الخصائص والتي أوجزها بما يأتي:

1. تهتم بطاقة قياس الأداء المتوازن في الشركات الهادفة إلى الربح بالمقاييس والأهداف المالية، وهذه المقاييس جزء من برنامج لتحقيق أداء مالي مستقبلي، حيث إنه في أغلب

الأحيان عندما تكون مقاييس الأداء المالية، وغير المالية متصلة بدرجات مناسبة فإن المقاييس غير المالية تخدم الأهداف المالية المستقبلية.

2. تساعد في إيصال الإستراتيجية لكل أعضاء المنظمة على اختلاف المستويات للعمل على تحقيق أهدافها التشغيلية المقيسة والمفهومة.

3. تهتم بطاقة قياس الأداء المتوازن بالنموذج المالي والمحاسبي الشامل بدلا من النظام المحاسبي التقليدي.

4. تحدد بطاقة "قياس الأداء المتوازن" عدد المقاييس المستخدمة في كل مجال من مجالات القياس وأنواعها.

لم تقف عملية التطور العلمي والعملية لبطاقة قياس الأداء المتوازن عند حد معين لكن كانت النظرة شمولية إلى هذه البطاقة، وغطت جوانبها كافة دون استثناء، وقد تم استعراض كل ما يتعلق بهذه البطاقة من حيث الأهداف، والمقاييس والمميزات، ولكن من الضروري التأكيد على المشاكل والمعوقات التي تعترى عملية تطبيق هذه البطاقة ضمن مجالاتها.

سادساً: مشكلات تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن ومعوقاتهما:

تذكر أغلب الأدبيات المتعلقة بمشكلات تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن إلى أن هناك بعض المعوقات التي تحول دون تطبيقها، كنظام لتقويم الأداء، وجمع المعلومات عن سير الأداء أول بأول، حيث تتفاوت هذه المعوقات حسب طبيعة عمل المنظمة، ويورد (الملكاوي، 2009م) أهم المشاكل والمعوقات التي يمكن مواجهتها في هذا الجانب حيث حددها بـ:

1. ارتفاع تكلفة تطبيق النظام كمقياس للأداء.

2. عدم توافر الكوادر القادرة التي تساعد على تدريب العاملين على استخدام البطاقة.

3. طول الفترة الزمنية المطلوبة لتطبيق النظام بشكل كامل.

4. عدم توافر الخبرات الفنية اللازمة لتصميم البطاقة وتطبيقها على الحاسوب، وربطها مع الأنظمة الالكترونية كافة للمنظمة.

5. افتقار البطاقة إلى أسس سليمة ومناسبة لتطبيقها.

6. ضعف البطاقة في معالجة المشاكل المتعلقة بالموظفين.

7. ضعف البطاقة في إظهار دور المجتمع، وانحيازها للمتعاملين مع المنظمة.

بينما نظر (المغربي، 2009م) من زاوية مغايرة لهذا الجانب، حيث أشار إلى أربع نقاط رئيسية كمشكلات قد يواجهها مطبقو هذه البطاقة مثل:

1. لا تقوم بالبحث عن التحسينات من خلال كل المقاييس وفي كل وقت.

2. لا تعتمد على المقاييس الموضوعية فقط، حيث تحتوي بطاقة قياس الأداء المتوازن على مقاييس موضوعية وغير موضوعية، حيث إنه يجب على الإدارة أن تتحرى الدقة عند استخدام المقاييس غير الموضوعية.

3. يجب على الإدارة ألا تركز على المقاييس التي لم تنتج عنها منافع مالية كلية طويلة الأجل.

4. بطاقة قياس الأداء المتوازن تهتم بالمقاييس غير المالية عند تقييم المديرين والموظفين فتعطى أهمية لتلك المقاييس وقد تقلل من أهمية المقاييس المالية بالنسبة للمديرين.

سابعاً: خطوات إعداد بطاقة قياس الأداء المتوازن:

وبناء على ما ذكرته الباحثة؛ فإن بطاقة الأداء المتوازن ليست نموذجاً ميكانيكياً يتم تطبيقه كإجراءات وأنظمة، لكن هناك خطوات علمية لا بد من الاسترشاد بها لتفعيل هذه البطاقة، حيث تشير (نديم، 2013م) إلى خمس خطوات لا بد من الاسترشاد بها:

الخطوة الأولى: يتم إعداد تلك البطاقة في ظل تحديد الاستراتيجية العامة لدائرة الضريبة، ويتم تحديد الأهداف العامة والفرعية لكل إدارة، ويتم أيضاً تجزئة الإستراتيجيات إلى مكونات فرعية هي الأهداف، حيث تشمل أنشطة المقدر الضريبي من إعداد تقارير الفحص بجودة وكفاءة عالية، وتحقيق الحصيلة الضريبية المطلوبة، مع توفر الرضا الكامل للمكلفين عن سداد مبلغ الضريبة المطلوب تحصيله.

الخطوة الثانية: يتم تصميم الخريطة الإستراتيجية من خلال ربط المكونات والأهداف الإستراتيجية عن طريق مجموعة من علاقات السبب والنتيجة.

الخطوة الثالثة: إعداد جوانب الأداء: وتشمل الجوانب الخمسة لبطاقة قياس الأداء المتوازن

الخطوة الرابعة: إعداد مؤشرات القياس داخل كل جانب بدقة وعناية بحيث يعكس مدى تحقيق تحسين الأداء بكل جانب من هذه الجوانب الخمسة.

الخطوة الخامسة: تحديد القواعد العامة لإنجاح نهج القياس المتوازن وتشمل إعادة صياغة الإستراتيجية ودعم الإدارة العليا والوسطى؛ ليسهل فهمها في المستويات التنفيذية كافة، وأن تشمل مؤشرات الأداء ما يعبر عن الأداء الفعال، ومدى توفر التغذية العكسية والمساعدة في تقييم مسار الاستراتيجية.

ثامناً: التصميم المقترح لبطاقة قياس الأداء المتوازن:

قامت الباحثة سابقاً بالاسترشاد ببعض الأدبيات في سياق أطروحتها وتحديدًا خلال تقييمها لنموذج بطاقة قياس الأداء المتوازن، كما أشار إليه "قابيل" نقلاً عن "كابلان ونورتن"؛ فقد أضافت الباحثة بعض المقاييس خلال تصميمها لأداة الدراسة، وهنا تورد الباحثة تصميمًا مقترحًا قامت بإعداده بناءً على مراجعتها للأدبيات، وما استرشدت به من دراسات لتطوير مقترح هذه البطاقة وتصميمه كما يلي:

- بالنسبة للجانب المالي (الحصيلة الضريبية):

الهدف الإستراتيجي: تحقيق ربط الضريبة المستهدف وفقا لمصلحة الدائرة الضريبية.

المقاييس:

1. معدل الإيرادات المحقق بناء على التقرير المقدر إلى المستهدف (الربط السنوي)

2. معدل المحصل مقدما إلى إجمالي الضرائب الواردة في الإقرارات المقدمة.

• بالنسبة لجانب العملاء (المكلفين):

الهدف الاستراتيجي: العمل على تحقيق رضا المكلف وتنمية الالتزام الطوعي.

المقاييس:

1. نسبة سداد الضريبة المتفق عليها إلى إجمالي الفروق الضريبية.

2. نسبة الاتفاق على فروق الإقرار مع الممول.

3. نسبة اعتماد الإقرار المقدم من قبل المكلف على نشاطه الحقيقي كما هي.

4. نسبة عدم الاتفاق على الضريبة المقدرة بعدم اتفاق.

• بالنسبة لجانب العمليات الداخلية (إجراءات التحاسب الضريبي):

الهدف الإستراتيجي: العمل على توفير المرونة من المقدرين مع نصوص القوانين التشريعية

والعمل على التنسيق بين المكاتب الضريبية.

المقاييس:

1. مدى الاستفادة من أسلوب الفحص الانتقائي (العينات)

2. مدى الكفاءة في استخدام أساليب الفحص التحليلي المكتبي

- بالنسبة لجانب التعلم والنمو والابتكار:

الهدف الإستراتيجي: تنمية قدرات الموظفين في أداء المهام الواقعة على عاتقهم بدقة ومهارة عالية.

المقاييس:

1. مقدار نصيب الموظف من الدورات التدريبية
2. معدل تسوية الاعتراضات بالنسبة إلى إجمالي الاعتراضات المقدمة من قبل المكلفين للدائرة
3. عدد حالات الاجتهاد والإبداع من قبل الموظفين، والتميز في الأداء، واستخدام مبدأ الحوافز.

- بالنسبة للتشريع الضريبي (تطويع التشريع بما يتلاءم مع الواقع):

الهدف الاستراتيجي: (تطويع التشريع بما يتلاءم مع الواقع) وملائمة القوانين الضريبية مع الحياة الواقعية مع الأخذ في عين الاعتبار المستوى المعيشي للمكلفين بدون مبالغت.

المقاييس:

1. عدد المنازعات الضريبية التي يرجع سببها إلى وجود ثغرات في التشريع الضريبي
2. نسبة التهرب الضريبي الذي يعود سببه إلى عدم وجود عقوبات رادعة في التشريع الضريبي.
3. نسبة التهرب الضريبي الذي يعود سببه إلى عدم توفر إمكانيات الوصول إلى المتهربين في التشريع الضريبي.

المبحث الثالث: لمحة في تطور النظام الضريبي الفلسطيني

يمكن القول إن هناك حالة ضريبية فريدة من نوعها في فلسطين؛ حيث تسري عدة قوانين ضريبية تتفاعل فيما بينها، وتثكل كاهل المواطن الفلسطيني؛ بسبب تعدد المرجعيات القانونية، أو ازدواجية القوانين في فلسطين، فهناك قوانين لا زالت سارية المفعول منذ فترة الانتداب البريطاني، وخصوصاً ما يتعلق بالقوانين الضريبية، إذ صدرت في فترة هذا الانتداب ضرائب غير مباشرة، يمكن إيجازها بالرسوم الجمركية، وضرائب الإنتاج، وحددت سلطات الانتداب قانون الضريبة الصادر عام 1927م، وفرضت البلديات والمجالس القروية من خلال هذا القانون ضرائب مثل ضرائب الحرف، والنفائات، والدخل، ورأس المال والمهن، وكذلك قامت بسن قانون حمل رقم "13" لعام 1947م الخاص بالضرائب على رأس المال، بقيت هذه الضرائب مفروضة حتى بعد إخضاع الضفة الغربية للحكومة الأردنية، إذ قامت هذه الأخيرة بإصدار بعض القوانين لتحل محل قوانين الانتداب، إلا أنها بقيت كما هي بمعنى أنها تشبهها بشكل كبير جداً، بسبب إدخال بعض التعديلات على هذه القوانين، وخلال الفترة الممتدة بين عامي 1967م-1994م أي خلال فترة الاحتلال الإسرائيلي وقبل قيام السلطة الوطنية الفلسطينية، قامت الإدارة المدنية الإسرائيلية بإدخال تعديلات على معدلات الضريبة المفروضة على الدخل من 5%-55% وحددتها بـ 8 شرائح للدخل، وتم رفع الضرائب على أرباح الشركات إلى 38.5% في الضفة الغربية و 37.5% في قطاع غزة، وقامت أيضاً الإدارة المدنية الإسرائيلية في فرض الضرائب والرسوم الجمركية على الواردات الفلسطينية من الخارج كافة، إضافة إلى فرضها الضرائب على المنتجات الجديدة، وقيامها بتغيير ما يعرف بنظام تحصيل الضرائب فيما يتعلق بضرريبة الدخل واستبداله بنظام السلف التي يتم تحصيلها مقدماً على عشر دفعات سنوية. (صبري، 2003م)

إلا أنه لا بد من الإشارة هنا إلى أن هذه القوانين كانت مخالفة للقانون الدولي، وتحديداً اتفاقية "لاهاي" و"معاهدة جنيف"؛ لأن هذه المواثيق الدولية تقر بأن على دولة الاحتلال عدم المساس بالقوانين التي كانت سارية قبل وقوع الاحتلال، ولا يجوز بأي حال من الأحوال تعديلها أو استبدالها ومن ضمن هذه القوانين ضريبة الدخل. (عرقاوي، 1983)

وبعد إنشاء السلطة الوطنية الفلسطينية، كان من الصلاحيات المخولة لها التي نصت عليها بروتوكولات باريس الاقتصادية، وتحديدًا ما نصت عليه المادة الخامسة، في بندها الأول، بأن السلطة مخولة بتحصيل الضرائب المباشرة من المواطنين، وفي عام 1995م قامت السلطة الفلسطينية بتعديل الشرائح والنسب الضريبية، وتم تخفيض ضريبة الدخل في حدها الأقصى إلى 20%، وفي عام 2004م تم الإقرار النهائي لقانون ضريبة الدخل الذي طُبق بداية عام 2005م، إذ تم تعديل الشرائح الضريبية من خلال هذا القانون، وتعديل الحد الأقصى لمعدل ضريبة الدخل إلى 16%، وتم استبدال القانون الأردني رقم 25 لسنة 1964م ليحل محله بقانون رقم 17 لعام 2004م وقد حل هذا القانون في الضفة الغربية كما أشارت الباحثة، إضافة إلى قطاع غزة حيث كان يطبق قانون ضريبة الدخل المصري الذي كان يحمل رقم 13 لعام 1947م (البسطامي، 2006م).

قامت السلطة أيضاً بإدخال العديد من التعديلات على ضريبة الدخل في فلسطين، حيث جرى أول تعديل في عام 2004م، وكذلك تعديل آخر في عام 2011م إضافة إلى التعديل الذي حصل في عام 2015، وكانت هذه التعديلات كلها صادرة بما يعرف "قرار بقانون" أو "مراسيم رئاسية" تصدر من رئيس السلطة الوطنية الفلسطينية، ولا زالت هذه التعديلات مثار جدل بين وزارة المالية من جانب، والمكلفين من جانب آخر، حيث يرى العديد من الخبراء الاقتصاديين أن هذه التعديلات مجحفة بحق المواطنين الفلسطينيين (ماس، 2015م).

وأشارت الباحثة -فيما تقدم- إلى تطور قوانين الضريبة الفلسطينية ضمن سياقها التاريخي، ويبقى أن يشير البحث إلى مفهوم الإدارة الضريبية التي تعتبر الإدارة الضريبية أحد أطراف العلاقات الضريبية، وذلك يعود إلى الدور الواقع عليها فيما يتعلق بتحصيل الضرائب وجبايتها ورفد الخزينة الفلسطينية بها، ومن أجل هذا ولضمان عدم ضياع حقوق الدولة لدى المواطنين فقد تم منح الدوائر الضريبية سلطات وحقوق واسعة لموظفيها، وتمثلت هذه السلطات بالفحص والرقابة والمهام التي يقوم بها موظفو هذه الدوائر الضريبية، ويقع على عاتقهم ضرورة التأكد من صحة المعلومات والإقرارات الضريبية المقدمة من قبل المكلفين.

ولأجل هذا الحق الذي يمثل العنصر المهم في عمل الإدارة الضريبية وخصوصاً في جانب التحصيل حيث يقع على كاهل هذه الإدارة تنمية مهارات الموظفين وتطويرهم ؛ لأن موظف الضريبة هو العنصر الرئيسي في آلية التحصيل؛ وهو على اتصال مباشر مع المكلفين (قزع، 2013م)، كما نصت المادة رقم (23) من قانون ضريبة الدخل المعدل رقم 8 لسنة 2011 في الفحص الضريبي ومراجعة السجلات بأن:

1- للمدير أو لأي موظف مفوض من قبله خطياً أن يدخل إلى أي مكان يجري تعاطي عمل فيه، وان يفحص البضائع المخزنة، والسجلات الحسابية والمستندات.

2- للمدير أو لأي موظف مفوض من قبله خطياً طلب المعلومات الضرورية، وتبادل المعلومات الضريبية اللازمة لتنفيذ أحكام هذا القانون.

لا بد من الإشارة هنا إلى التركيز على دائرة ضريبة الدخل الفلسطينية من حيث رؤيتها ورسالتها ومهمتها وأهدافها التي تسعى إلى تحقيقها، للوصول إلى تحقيق الأهداف المالية والاجتماعية والسياسية والاقتصادية التي من المفروض أن تحققها تلك الدوائر الضريبية (<http://www.pmf.ps/91>). نذكرها على النحو الآتي:

رؤية دائرة ضريبة الدخل الفلسطينية:

الوصول إلى نظام ضريبي كفاء والعمل لتحقيق الإيرادات الضريبية المستهدفة لتقابل النفقات العامة دون التعرض لعجز في الموازنات العامة، وتعزيز المناخ الاستثماري لرؤوس الأموال للوصول إلى اقتصاد مزدهر ومتطور، وتقديم الخدمة المثلى للمكلفين بعدالة وشفافية.

رسالة دائرة ضريبة الدخل الفلسطينية

أما بالنسبة لرسالة تلك الدائرة فتتمثل في رفع كفاءة وفاعلية الدائرة في تقدير الضريبة وتحصيلها؛ لتحقيق الأهداف الوطنية من خلال توعية المكلفين ضريبياً، وتشجيعهم على الاستجابة الطوعية لدفع الضريبة، وتعزيز فلسفة التقدير الذاتي، والعمل على معالجة التهرب

الضريبي، وتأهيل العاملين وتدريبهم في الدائرة وتوسيع القاعدة الضريبية، وتقديم خدمات ضريبية ذات جودة عالية للمكلفين.

مهمة دائرة ضريبة الدخل الفلسطينية:

تطبيق قوانين ضريبة الدخل المعمول بها في فلسطين، بكفاءة وفعالية عالية، من أجل الوصول إلى معدل إيرادات مرتفعة، تعمل على تحقيق الأهداف الوطنية، وتحقيق العدالة في توزيع الدخل بين فئات المجتمع المختلفة وتوزيع العبء الضريبي، وتوسيع القاعدة الضريبية.

أهداف الدائرة العامة لضريبة الدخل:

1. تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين، وتشجيعهم على الاستجابة الطوعية.
2. إدارة عملية فرض الضريبة، وتحصيلها بكفاءة وفعالية، ومتابعة الإجراءات المتعلقة بها.
3. توفير مصدر إيرادات للخزينة العامة، للمساهمة في تغطية الالتزامات المالية للدولة.
4. مواكبة التطورات العالمية في مجال الضرائب، وتحديث التشريعات الضريبية، لتحقيق الإيرادات الضريبية، المستهدفة وبما لا يتعارض مع تشجيع الاستثمار، وتحقيق العدالة الضريبية.
5. رفع كفاءة العاملين في الدائرة إدارياً وفنياً وقانونياً.

رأت الباحثة أنّ الدوائر الضريبية وموظفيها هم محور هذه الدراسة من خلال تطبيق بطاقة الأداء المتوازن، في دوائر الضريبة، ونجاعة تجربتها من أجل تقديم التوصيات اللازمة؛ لوضع نموذج خاص بهذه الدوائر الضريبية، يمكن من خلاله تحسين أداء الموظفين، بواسطة بطاقة الأداء المتوازن.

المبحث الرابع: الدراسات السابقة

اعتمدت الباحثة في منهجيتها لإنجاز هذه الأطروحة، على الدراسات السابقة، كجزء من المنهجية العامة، وفي هذا الجانب بالذات رأت أن تكون هذه الدراسات وفق معايير علمية، توضح أهمية هذا الأدب من جانب، وعلاقته بأطروحتها من جانب آخر؛ وقد قسمت الدراسات السابقة على النحو الآتي:

أولاً: الدراسات المحلية

هناك بعض الدراسات المحلية ذات العلاقة ببطاقة قياس الأداء المتوازن بوصفه أسلوباً يخدم تطور المؤسسات والمنظمات الخاصة والعامة وتقدمها على حد سواء، وأهمها:

دراسة أبو قمر (2009م) بعنوان "تقويم أداء بنك فلسطين المحدود باستخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن"

وهدفَت الدراسة إلى تقويم أداء بنك فلسطين المحدود، باستخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن، وتطوير هذه البطاقة عن طريق إضافة بُعد خامس وهو (البُعد الاجتماعي). وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، والاعتماد على أسلوب المسح الشامل لمجتمع الدراسة، نظراً لقلّة عدد أفراد مجتمع الدراسة والمكون من 133 فرداً، والمكون من الفئة القيادية للمستويات الإدارية الثلاثة في البنك، ومن أهم نتائج هذه الدراسة: "إن إدارة بنك فلسطين تأخذ بأسباب الإدارة الإستراتيجية، ولا تأخذ بمنهجية بطاقة قياس الأداء المتوازن، كنظام متكامل وشامل للإدارة الإستراتيجية. والأهداف الإستراتيجية لهذا البنك تتركز على أبعاد بطاقة قياس الأداء المتوازن، ويتم استخدام مقاييس أداء إستراتيجية "مالية وغير مالية"، وقد خلصت الدراسة إلى عدد من التوصيات منها: أن تسعى إدارة بنك فلسطين إلى تبني بطاقة قياس الأداء المتوازن، والعمل على تطبيقها باعتبارها نظاماً متكاملًا للإدارة الإستراتيجية، لما يحققه من المزايا التي تسهم في تعزيز المركز التنافسي للبنك.

دراسة الرفاتي (2011م) بعنوان "مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة (BSC) على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن، كأداة لتقويم الأداء التمويلي"

هدفت الدراسة إلى تبيان مفهوم بطاقة الأداء المتوازن، ومدى قدرة تطبيقها في المنظمات الصحية الأهلية، في قطاع غزة، لقياس الأداء التمويلي وتقويمه ، ومعرفة مدى توفر المقومات اللازمة في هذه المنظمات لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن، والعلاقة بين تطبيق هذه البطاقة وكفاءة الأداء التمويلي، ودراسة الأبعاد الأربعة الخاصة التي تقوم عليها بطاقة الأداء المتوازن ومدى ملاءمتها لبيئة المنظمات الصحية الأهلية بقطاع غزة، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي.

وتوصلت الدراسة إلى نتائج أهمها يتمثل في أن المقومات اللازمة لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية في قطاع غزة، لتقويم الأداء التمويلي تتوفر بنسبة 76.18%، وأن إدارة المنظمات الصحية الأهلية تهتم بدرجة كبيرة بتقويم أدائها التمويلي، وبناءً على نتائج الدراسة أوصى الباحث بعدد من التوصيات منها: ضرورة تعزيز مقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في المنظمات الصحية الأهلية في قطاع غزة لزيادة قدرتها في تقويم الأداء التمويلي، وضرورة توفير مقاييس متكاملة تعمل على ربط العمليات قصيرة الأجل بالأهداف طويلة الأجل بالقدر الكافي لتعزز مقومات تطبيق بطاقة الأداء المتوازن.

دراسة عابدين (2013م) بعنوان "مدى استخدام بطاقة الأداء المتوازن (BSC) لتقويم أداء كلية العلوم والتكنولوجيا_ خان يونس (دراسة ميدانية من وجهة نظر العاملين)"

هدفت الدراسة إلى التعرف إلى مدى استخدام بطاقة الأداء المتوازن (BSC) ، بوصفها أداة لتقويم أداء كلية العلوم والتكنولوجيا، ولتحقيق أهداف الدراسة، واختبار فرضياتها، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث صممت استبانة لاستطلاع آراء أفراد العينة بعدد (30) مبحوثاً. وكان من أهم نتائج الدراسة، أن كلية العلوم والتكنولوجيا تستخدم بطاقة الأداء المتوازن (BSC) بأبعادها الأربعة؛ لتقويم الأداء، وهي البُعد المالي، ورضا الطلبة، وعمليات

التشغيل الداخلية ومدى تطورها، والنمو والتعلم للعاملين، كما أن أسعار الساعات الدراسية تتناسب مع عدد الخدمات المقدمة للطلبة ونوعيتها، وان الكلية تسعى إلى زيادة الإيرادات بالشكل الذي يمكنها من تحقيق أهدافها، كما أوضحت نتائج الدراسة عدم وجود متابعة كافية من إدارة الكلية مع الخريجين، وقد أوصت الدراسة بضرورة البحث عن مصادر إيرادات أخرى؛ لتغطية نفقات الكلية والعاملين، وتطوير العلاقة مع الخريجين ومتابعة أوضاعهم.

التعليق على الدراسات المحلية

بعد الاطلاع الناقد على الدراسات الآنف الذكر تبين أن هذه الدراسات امتازت بجوانب إيجابية، وجوانب سلبية، ومن أهم امتيازاتها أنها كانت دراسات حاولت توضيح بعض الجوانب المتعلقة ببطاقة قياس الأداء المتوازن كمفهوم علمي حديث، وإمكانية اجترح نموذج لهذه البطاقة في المؤسسات والمنظمات الفلسطينية، إلا أن ثمة جوانب سلبية فيها في أغلب هذه الدراسات أنها تتعامل مع بطاقة الأداء المتوازن بطريقة إسقاط التجربة على المؤسسات والمنظمات الفلسطينية، دون الأخذ بعين الاعتبار خصوصية الواقع المعاش وخصوصا في جانبه الاقتصادي والسياسي إضافة إلى أن هذه الدراسات كانت تتعلق فقط بالقطاع الخاص الفلسطيني، ولم تتطرق إلى القطاع العام، بحيث أن الباحثة هنا تحاول قدر الإمكان اجترح نموذج بطاقة الأداء المتوازن لتتماشى مع ظروف الواقع الفلسطيني المعيش، وفي الوقت نفسه تعالج هذا الجانب من زاوية القطاع العام الفلسطيني، وتحديدًا وزارة المالية الممثلة بدوائر ضريبة الدخل وموظفيها.

ثانياً: الدراسات العربية

امتازت الدراسات العربية عن الدراسات المحلية بشموليتها، فالعديد من هذه الدراسات تناولت بطاقة الأداء المتوازن كمفهوم، وأداة استراتيجية من جانب، ومن جانب آخر طرحت هذا المفهوم ضمن إمكانية تطبيقه في القطاعين العام والخاص، ومن أهم هذه الدراسات:

1) دراسة الشطي (2007م) بعنوان " أثر تطبيق مقاييس نموذج القياس المتوازن للأداء في تحقيق الأداء المالي الإستراتيجي، لدى مؤسسات القطاع المصرفي في الأردن "

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق مقاييس الأداء في نموذج القياس المتوازن في تحقيق الأداء المالي الإستراتيجي، لدى مؤسسات القطاع المصرفي في الأردن، وأجريت الدراسة على عينة مكونة من (195) شخصاً، وقد استخدم نموذج الانحدار المتعدد، لقياس العلاقة بين المتغيرات المستقلة مع المتغير التابع، ولمعرفة المقاييس الإستراتيجية المتضمنة في جوانب نموذج القياس المتوازن للأداء الإستراتيجي، وقد كانت نتيجة التحليل الإحصائي أن قبلت الفرضية البديلة، التي تشير إلى أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق مقاييس الأداء الإستراتيجية، في نموذج القياس المتوازن؛ في تحقيق الأداء المالي الإستراتيجي في مؤسسات القطاع المصرفي في الأردن، وقد أوصى الباحث بضرورة سعي مؤسسات القطاع المصرفي، إلى تبني هذا النموذج، وتطبيقه بشكل متكامل.

2) دراسة خليل (2007م) بعنوان "مدخل مقترح لإدارة الإدارة الضريبية على أساس القياس المتوازن للأداء"

هدفت هذه الدراسة إلى صياغة مدخل لإدارة أداء الإدارة الضريبية يضمن مراعاة التطورات، والمستجدات القانونية والإدارية، في تحقيق كفاءة الأداء وفاعليته، من خلال القيام بوظائف الإدارة، (الثقافة التنظيمية وإجراءات العمل وتوزيع الأولويات وإعادة صياغة السياسات والبرامج المعمول بها)، والاستفادة بمناظير مستحدثة للأداء المتوازن (خمسة مناظير) في ذلك، وتوصلت الدراسة إلى نتائج من أهمها، ملائمة مستويات الأداء الإستراتيجي المقترحة، للتعبير عن مستويات الأداء الإستراتيجي للإدارة الضريبية.

وأوصى الباحث بإحلال نماذج تقييم الأداء المستخدمة حالياً التي تعتمد على مؤشرات تفنقر إلى الاتساق مع مستويات الإدارة الإستراتيجية.

3) دراسة إبراهيم(2010م) بعنوان "إطار مقترح لتقويم أداء الخدمات الضريبية الإلكترونية باستخدام بطاقة القياس المتوازن للأداء".

هدفت الدراسة إلى وضع إطار لتقويم أداء الخدمات الضريبية الإلكترونية باستخدام بطاقة القياس المتوازن للأداء؛ لترشيد تكلفة الخدمات المقدمة للممولين إلكترونياً، وزيادة العوائد والإيرادات من خلال تحسين جودتها المقدمة عبر بوابة الحكومة الإلكترونية، وافترضت الدراسة فرضاً رئيسياً متضمناً أربعة فروض فرعية، تتناسب مع الجوانب الأربعة للبطاقة، المتمثلة في المنظور المالي، ومنظور الممول، ومنظور العمليات الداخلية، ومنظور التعلم والنمو. وأظهر التحليل الإحصائي لاختبار الفروض رفض صحة الفروض، بما يفيد أن بطاقة القياس المتوازن للأداء تعمل على تقويم أداء الخدمات الضريبية الإلكترونية على النحو الذي يسهم في تعظيم الإيرادات الضريبية وترشيد تكلفة تقديمها وتعظيم رضا الممول وتخفيض زمن تقديم الخدمة الضريبية، وتنمية مهارات العاملين على النحو الذي ينعكس على رفع كفاءتهم وزيادة فاعليتهم.

4) دراسة (يحياوي ولدرع، 2011) بعنوان "بطاقة الأداء المتوازن (BSC) أداة فعالة للتقييم الشامل لأداء المنظمات (دراسة ميدانية)".

طبقت الدراسة الطرق التقليدية لقياس الأداء في المؤسسات، في ظروف ميّزها الاستقرار، واقتصرت عملية التقييم على المعايير المالية، غير أن هذه الأساليب أصبحت غير قادرة على العمل في البيئة الجديدة التي تتميز بالاضطراب والتغير السريع، وأضحت عائقاً أمام قدرة المؤسسة على إيجاد قيمة اقتصادية على المدى الطويل، وشكلت هذه الظروف الدافع الأساسي في البحث عن أنظمة جديدة تواكب هذا التغيير، وتوصلت جهود هذه الأبحاث إلى استحداث أدوات لتقييم الأداء في المؤسسات تضم مؤشرات جديدة، إلى جانب المؤشرات المالية، وتعنى بمجالات مختلفة، تم تجميعها في أربعة محاور رئيسية هي: المالية والعملاء والعمليات الداخلية والتعلم والنمو وفي وثيقة واحدة أطلق عليها اسم "بطاقة الأداء المتوازن".

5) دراسة الغريب (2012م) بعنوان "مدى إمكانية استخدام بطاقة الأداء المتوازن لتقييم الأداء في البنوك التجارية الليبية".

هدفت الدراسة إلى تقديم المرتكزات النظرية والعلمية لبطاقة الأداء المتوازن، إضافة إلى معرفة مدى إمكانية استخدام هذه البطاقة لتقييم الأداء في البنوك التجارية الليبية، ومعرفة أهم المعوقات التي تواجه تطبيقها في البنوك التجارية الليبية، وتتكون عينة الدراسة من (120) من مديري تلك البنوك وموظفيها، ومن أجل تحليل البيانات تم استخدام الرزمة الإحصائية للعلوم (SPSS)، و توصلت الدراسة إلى أن لدى البنوك التجارية الليبية الاستعداد الكامل لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن، وتوصلت أيضا إلى وجود توافر للبيانات اللازمة لاستخدام مقاييس الأداء وأبعاد بطاقة الأداء المتوازن في تقييم الأداء، في البنوك التجارية الليبية، وأن تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يؤدي إلى الربط بين مقاييس الأداء وإستراتيجية المنظمة، إلا أن النتائج أثبتت وجود معوقات تواجه تطبيق بطاقة الأداء المتوازن في البنوك التجارية الليبية. وأوصى الباحث بضرورة تطبيق بطاقة الأداء المتوازن بشكل كامل في البنوك التجارية الليبية في تقييم الأداء؛ لأنها تعد عنصراً مهماً للمنافسة بين البنوك المحلية والعالمية، وأنه ينبغي على البنوك التجارية الليبية تذليل الصعوبات التي تقف أمام تطبيق بطاقة الأداء المتوازن والتغلب عليها.

6) دراسة (قابيل، 2012م) بعنوان " استخدام القياس المتوازن لزيادة كفاءة وفاعلية الأداء بمصلحة الضرائب المصرية في ظل المتغيرات المعاصرة".

انطلقت الدراسة من فرضية رئيسية توقع من خلالها الباحث زيادة كفاءة الأداء وفاعليته الضريبي عند استخدام القياس المتوازن، حيث وظّف الباحث المنهج الوصفي لواقع عمليات قياس الأداء، كما هو كائن، وانتهى بالمنهج الإيجابي في إبراز ظاهرة الأداء الضريبي، مع تقديم تفسير محاسبي عن طريق إطار مقترح، للقياس المتوازن يعمل على النهوض بعمليات قياس الأداء، وربطها بإستراتيجيات وأهداف مصلحة الضرائب، وقد توصل الباحث إلى النتائج التالية: تركيز الإدارة الضريبية على الأهداف طويلة الأجل يدعم تطبيق مبادئ الإدارة الإستراتيجية في العمل الضريبي وخصوصا الإدارة التنفيذية، وتظهر مدى الحاجة لاستخدام بطاقة قياس الأداء

المتوازن من ممولي الضريبة، والعاملين، والإدارة الضريبية الذين يعتبرون أنفسهم أصحاب المصلحة. وقد أوصت الدراسة بسرعة العمل على تطوير نظام قياس الأداء، في مصلحة الضرائب باستخدام القياس المتوازن نظراً لحاجة الوحدات الاقتصادية الضريبية للربط الإستراتيجي بين تطلعات الإدارة الضريبية، ونتائج الأداء الفعلي داخل الإدارات التنفيذية.

7) دراسة البعاج (2013م) بعنوان " إطار مقترح لتقييم مدى إمكانية تطبيق نظام جباية ضريبة الدخل إلكترونياً باستخدام بطاقة القياس المتوازن للأداء-دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب - ديوانية".

هدفت الدراسة إلى تقييم أداء الإدارة الضريبية، باستخدام بطاقة القياس المتوازن للأداء وتفعيل كفاءة الإجراءات، وترشيد تكلفة الخدمات المقدمة للمكلفين إلكترونياً لزيادة عوائد الإيرادات الضريبية. وتمثلت عينة البحث في موظفي الهيئة العامة للضرائب / ديوانية وكان عدد أفراد العينة (42) فرداً، وأهم ما توصلت إليه هذه الدراسة سعي إدارة الضرائب لتبني بطاقة القياس المتوازن للأداء لتطوير نظام جباية ضريبة الدخل إلكترونياً، وضرورة تطوير آليات التحاسب الضريبي الإلكتروني؛ من خلال تخفيض الإجراءات المتبعة من قبل الإدارة الضريبية وتفعيل خدمة التخاطب المباشر إلكترونياً مع المكلفين عبر شبكة الإنترنت، لما يعنيه ذلك من زيادة للحصيلة الضريبية والاختصار في الوقت والجهد.

8) دراسة نديم،(2013م) بعنوان " تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن(دراسة اختبارية في شركة طيران الملكية الأردنية)".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على واقع التطبيق العملي لبطاقة الأداء المتوازن، في شركة طيران الخطوط الجوية الملكية الأردنية، إذ تم إخضاع قوائمها المالية المنشورة لعامي (2011م-2012م) للدراسة، والمقابلات الشخصية مع المعنيين بالشركة، وذلك بهدف تقييم الأداء المالي، باستخدام بطاقة الأداء المتوازن.

وخلصت نتائج الدراسة إلى وجود تأثير لتطبيق محاور بطاقة الأداء المتوازن الأربعة في مقاييس الأداء المبنية على الربح المحاسبي بمؤشراته: (معدل العائد على الأصول، ومعدل العائد على حقوق الملكية)، في شركة طيران الخطوط الجوية الملكية الأردنية.

أوصت الباحثة بضرورة قيام شركة طيران الخطوط الجوية الملكية الأردنية بالبناء السليم لأسس تقييم الأداء الإستراتيجي بالاعتماد على تطبيق محاور بطاقة الأداء المتوازن واستخدامها بالشكل الذي يظهر مدى انسجام الأهداف المرسومة مع الإستراتيجية التي تتبناها، في ظل التطورات والتغيرات السريعة في بيئة الأعمال التنافسية.

التعليق على الدراسات العربية

امتازت الدراسات العربية عن الدراسات المحلية بشموليتها، فالعديد من هذه الدراسات تناولت بطاقة الأداء المتوازن بوصفها مفهوماً وأداة إستراتيجية من جانب، ومن جانب آخر طرحت هذا المفهوم ضمن إمكانية تطبيقه في القطاعين العام والخاص.

الدراسات الأجنبية:

دراسة كابلان ونورتن (Kaplan and Norton,1996) "بطاقة قياس الأداء المتوازن- الإجراءات التي تقود الأداء".

هذه الدراسة من أولى الدراسات التي بلورت مفهوم الأداء المتوازن؛ وهدفها الأساس تقويم أداء المؤسسات، خصوصاً الشركات الكبرى التي يكون لهم الأول لها متعلقاً بالعوائد على الأسهم، وحقوق المساهمين؛ فقام كل من "كابلان ونورتن" بوضع الدراسة من أجل تطوير أداء الشركات من خلال بطاقة محددة لقياس الأداء، عرفت ببساطة الأداء المتوازن، وهذه البطاقة كما حدد كابلان ونورتن تعطي كبار المديرين وجهات نظر سريعة وشاملة لرجال الأعمال عن طبيعة عمل الشركة، فتم تصميم هذه البطاقة من أجل إيجاد عرض متوازن من التدابير التي تسمح بعرض الشركة من جوانب مختلفة، وزوايا متعددة في ذات الوقت، واستمر العمل البحثي في هذا الموضوع ما يقارب اثني عشر عاماً، للوصول إلى نموذج فعلي بما يعرف ببساطة قياس

الأداء المتوازن التي أصبحت نموذجاً يحتذى به لمنظمات الأعمال كافةً التي تفكر بنفس طريقة كابلان ونورتن، وما يهم في صياغة هذه البطاقة هو أن كل من "كابلان ونورتن" وضعها على نموذج من الشركات الكبرى بلغ عددها عشر شركات، تمارس أعمالها في ذات المحيط السياسي، والاقتصادي، والاجتماعي، وهي الولايات المتحدة الأمريكية.

والسؤال التي تثيره الباحثة هنا: هل يمكن إسقاط هذه التجربة على مواقع تعيش ظروفًا مختلفة كدول العالم الثالث؟

دراسة جين و مكاي (Jen & Mckay,2001) "اختبار عملية استخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن على مؤسستين "

هدفت هذه الدراسة التي أجريت أساساً على مؤسستين؛ الأولى تختص بصناعة السيارات، والثانية؛ هو بنك إلى اختبار عملية استخدام نموذج الأداء المتوازن فيهما، وتبين من الدراسة أن شركة السيارات كانت تطبق، بشكل ناجح، نموذج الأداء المتوازن، في حين أن البنك الذي لم يحقق النجاح في تطبيق النموذج، وقد تمت عملية المقارنة بين التطبيقين للنموذج في المؤسستين من أجل معرفة أسباب الاختلاف في نتائج التطبيق، ومستوى الرضا المؤسسي المتحقق من تطبيقه، وقد توصلت الدراسة إلى العديد من التوصيات؛ منها توفير التغذية الراجعة للمؤسستين وذلك بهدف تحقيق الرضا المؤسسي، وزيادة فاعلية تطبيق نموذج القياس المتوازن للأداء، وضرورة مشاركة العاملين في صياغة مقاييس نموذج الأداء المتوازن، من أجل ضمان نجاحه وأن لا يقتصر هذا الأمر على المديرين فحسب.

دراسة زامان (Zaman, 2002) "تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن على الشركات الأسترالية:دراسة استطلاعية عن ممارسات الشركات الحالية وهدفها الإستراتيجي".

طبقت الدراسة على مجموعة من الشركات الأسترالية لدراسة الوضع القائم في تطبيق نموذج الأداء المتوازن، و خطة التطبيق مستقبلاً، وقد استهدفت الدراسة (50) شركة أسترالية من أعلى الشركات فيها، وتبين أن (33%) من هذه الشركات طبقت نموذج الأداء المتوازن، وأن

(25%) من الشركات تخطط لتطبيقه، وتبين أنه وعلى الرغم من معرفة إدارة الشركات وإدراكها لنموذج الأداء المتوازن. إلا أن هناك ضعفاً في المبادرة والتخطيط من أجل تنفيذه.

دراسة رادنور ولوفليت (Radnor & Iovelt, 2003) " تحديد وصف أنظمة قياس الأداء المتوازن المطبقة في القطاع الصحي العام"

هدفت الدراسة إلى تحديد أنظمة قياس الأداء المطبقة في القطاع العام ووصفه ولا سيما القطاع الصحي، وذلك قبل التركيز على وسيلة محددة (نموذج القياس المتوازن للأداء). وأكدت الدراسة على أنه وبالرغم من أن هذا النموذج قد أصبح وسيلة لقياس الأداء، وتمتعه بشعبية عالية لدى العديد من منشآت الأعمال، إلا أن استعماله في مؤسسات قطاع خدمات الصحة الوطنية العامة مازال محدوداً. كما تؤكد، أيضاً، ومن خلال تحليل الوثائق لدى مؤسسات القطاع الحكومي، وقطاع الخدمات الصحية، بأن هناك تركيزاً مستمراً على قياس الأداء، ضمن مؤسسات القطاع الصحي منذ العام 1997م، وتتضمن الدراسة التعريف بقياس الأداء، وتحديد أنواعه، ووصف بعض الأعمال والنظريات المرتبطة بموضوع إدارة قياس الأداء، وتهدف إلى اختبار الأفكار ذات العلاقة، في القطاع العام، وخصوصاً قطاع الصحة. وقد أوصت الدراسة بما يلي:

1- على منشآت القطاع العام، ومنها منشآت القطاع الصحي، اعتبار نموذج القياس المتوازن للأداء واحداً من الخيارات الممكنة؛ وذلك عند تقييمها للنماذج المتاحة أمامها، بهدف تلبية احتياجاتها المتعلقة بتحسين الأداء.

2- يجب أن لا يستحوذ الاهتمام الزائد بالموارد الإضافية، التي تساهم في تطبيق نموذج القياس المتوازن للأداء على عملية تقييمه.

التعقيب على الدراسات الأجنبية:

تميزت هذه الدراسات بأنها أجريت على القطاعين العام والخاص، فمنها من ذهب في تبيان أهمية بطاقة الأداء المتوازن، للمنظمات الربحية؛ كالبنوك وشركات السيارات، وتبين من

خلالها أن بطاقة قياس الأداء المتوازن ساهمت في تطوير أعمال هذه المنظمات، وتحقيق معدلات نمو مرتفعة قياساً مع المنظمات التي لا تطبق نماذج هذه البطاقة، وفي الوقت نفسه يمكن سياق هذا الأمر على القطاع العام، إذ بينت دراسة أجريت على القطاع الصحي بأن تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن عاد بالفائدة على موظفي هذا القطاع، مما انعكس إيجاباً على مستويات أدائهم بشكل عام.

كما أمكن الاستفادة من الدراسات الأجنبية في اقتراح التصور لبطاقة الأداء المتوازن التي تم توظيفها في هذه الدراسة.

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

يتضمن هذا الفصل وصفاً للطريقة والإجراءات التي اتبعت في البحث في تحديد مجتمع الدراسة، وبناء أداة الدراسة، وخطوات التحقق من صدق الأداة وثباتها، إضافة إلى وصف متغيرات الدراسة، والطرق الإحصائية المتبعة في تحليل البيانات.

منهج الدراسة

اتبعت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي؛ لأنه يناسب طبيعة الدراسة.

مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من المديرين والموظفين الذين يعملون في دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية وعددهم (61) موظفاً، موزعين على ست محافظات وهي: طولكرم، ونابلس، وجنين، وسلفيت، وطوباس، وقلقيلية، وتم توزيع الاستبانات على مجتمع الدراسة كلاً.

جدول (1): توزيع عينة الدراسة حسب متغيراتها المستقلة

المتغير	التصنيف	التكرار	النسبة المئوية %
العمر	30-20	9	14.8
	40-31	18	29.5
	50-41	16	26.2
	أكثر من 50	18	29.5
المؤهل العلمي	دبلوم	14	23.0
	بكالوريوس	39	63.9
	دراسات عليا	8	13.1
المسمى الوظيفي	موظف إداري	55	90.2
	مدير فرع	6	9.80
المحافظة التي يعمل بها	طولكرم	12	19.7
	نابلس	18	29.5
	سلفيت	6	9.80
	جنين	10	16.4
	طوباس	5	8.20
	قلقيلية	10	16.4
	10 فأقل	22	36.1
سنوات الخبرة	من 11-15	11	18.0
	أكثر من 15 سنة	28	45.9
	10 دورات فأقل	24	39.3
عدد الدورات التدريبية	أكثر من 10 دورات	37	60.7
	المجموع	61	100

أداة الدراسة

استخدمت الباحثة الإستبانة أداة لدراستها، وتم تطويرها من استبانة وردت في دراسة (قابيل، 2012م)، وتضمنت سبعة محاور تمثلت في:

- معايير تحسين أداء دوائر ضريبة الدخل.

- جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن.
 - مقاييس الأداء للجانب المالي في جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن .
 - مقاييس الأداء لجانب العملاء (المكلفين) في جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن.
 - مقاييس الأداء لجانب إجراءات التحاسب الضريبي في جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن.
 - مقاييس الأداء لجانب التعلم والنمو في جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن.
 - مقاييس الأداء لجانب التشريع الضريبي من جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن
- وقد قامت الباحثة بتصميمها، وتطويرها كأداة لجمع المعلومات، وذلك وفقاً للخطوات الآتية:

1. مراجعة الكتب المتعلقة ببطاقة قياس الأداء المتوازن.
2. مراجعة الأبحاث والدراسات التي بحثت في موضوع الدراسة، مثل كتب إدارة الأداء، وكتب قياس الأداء، وكتب بطاقة قياس الأداء المتوازن، والأبحاث والدراسات ذات العلاقة المنشورة في المجلات العلمية، ورسائل الماجستير، والمقالات في الصحف والمجلات، وقد تكونت أداة الدراسة من جزأين:

الجزء الأول: ويشمل المعلومات الأولية للموظف في دائرة ضريبة الدخل الذي قام بتعبئة الاستبانة.

الجزء الثاني: واشتمل على (23) فقرة موزعة على (7) محاور، يتم الاجابة عن فقراتها خلال ميزان ليكرت الخماسي، يبدأ باستجابة " ملائم جدا " وتُعطى (5) درجات، ثم "ملائم" وتُعطى (4) درجات، ثم "ملائم إلى حد ما" وتُعطى (3) درجات، و ثم "قليل الملائمة" وتُعطى درجتين، وينتهي ب "عديم الملائمة" وتُعطى درجة واحدة فقط.

صدق الأداة

تم عرض أداة الدراسة على مجموعة من المحكمين المختصين في العلوم الإدارية والمالية ذات الصلة بالضريبة، وبلغ عددهم خمسة محكمين (ملحق 2)، وقد طُلب من المحكمين إبداء الرأي في فقرات أداة الدراسة من حيث صياغة الفقرات، ومدى مناسبتها للمجال الذي وُضعت فيه، إما بالموافقة عليها، أو تعديل صياغتها، أو حذفها لعدم أهميتها، ولقد تم الأخذ برأي المحكمين، وبذلك يكون قد تحقق الصدق الظاهري للاستبانة، وأصبحت أداة الدراسة في صورتها النهائية (ملحق 3).

ثبات الأداة

تم استخراج معامل ثبات الأداة، باستخدام معادلة كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha) والجدول (2) يبين معاملات الثبات لأداة الدراسة ومحاورها.

جدول (2) معاملات الثبات لأداة الدراسة ومحاورها

الرقم	المحور	عدد الفقرات	معامل الثبات بطريقة كرونباخ ألفا
1	معايير تحسين أداء دوائر ضريبة الدخل.	4	0.619
2	جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن في تحسين أداء دوائر ضريبة الدخل.	5	0.601
3	مقاييس الأداء للجانب المالي.	2	0.618
4	مقاييس الأداء لجانب المكلفين.	4	0.607
5	مقاييس الأداء لجانب إجراءات التحاسب الضريبي.	2	0.614
6	مقاييس الأداء لجانب التعلم والنمو.	3	0.607
7	مقاييس الأداء لجانب التشريع الضريبي.	3	0.810
	الثبات الكلي	23	0.664

يتضح من الجدول رقم (2) أن معاملات الثبات لمجالات الاستبانة، ودرجتها الكلية تراوحت بين (0.601-0.810)، وهي معاملات ثبات عالية تفي بأغراض البحث العلمي.

إجراءات الدراسة

لقد تم إجراء هذه الدراسة وفق الخطوات الآتية:

- إعداد أداة الدراسة بصورتها النهائية.
- وتحديد مجتمع الدراسة والعينة
- والحصول على موافقة جهة الاختصاص
- وقامت الباحثة بتوزيع الأداة على عينة الدراسة، واسترجاعها جميعها.
- وإدخال البيانات إلى الحاسب، ومعالجتها إحصائياً، باستخدام الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).
- واستخراج النتائج، وتحليلها، ومناقشتها، واقتراح التوصيات المناسبة.

متغيرات الدراسة

تضمنت الدراسة المتغيرات الآتية:

أ. المتغيرات المستقلة:

- العمر: وله أربعة مستويات (20-30)، (31-40)، (41-50)، (أكثر من 50 سنة)
- المؤهل العلمي: وله ثلاثة مستويات (دبلوم، وبكالوريوس، ودراسات عليا)
- الوظيفة الحالية: ولها مستويان (موظف إداري، ومدير فرع)

- المحافظة التي يعمل فيها الموظف: وله ست فئات (طولكرم، ونابلس، وسلفيت، وجنين، وطوباس، وقلقيلية)

- سنوات الخبرة: ولها ثلاثة مستويات (10 فأقل)، و(11-15)، و(أكثر من 15)

- عدد الدورات التدريبية: ولها مستويان (10 دورات فأقل)، و(أكثر من 10 دورات)

ب. المتغير التابع:

ويتمثل في استجابات أفراد العينة على مجالات الأداة.

المعالجات الإحصائية

بعد تفرغ إجابات أفراد العينة جرى ترميزها، وإدخال البيانات باستخدام الحاسوب، ثم تمت معالجة البيانات إحصائياً، باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، ومن المعالجات الإحصائية المستخدمة

- معادلة كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha)، لحساب الاتساق الداخلي لفقرات أداة الدراسة.
- التكرارات، والنسب المئوية، والمتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، لتقدير الوزن النسبي لفقرات الاستبانة ومجالاتها.
- اختبار "ت" للعينات المستقلة (Independent Samples T- Test)، لفحص الفرضيتين المتعلقةتين بالوظيفة الحالية وعدد الدورات التي تم الاستفادة منها.
- تحليل التباين الأحادي (One Way Analysis of Variance- ANOVA)؛ لفحص الفرضيات المتعلقة بمتغيرات العمر، والمؤهل العلمي، ومكان الدائرة التي يعمل فيها، وسنوات الخبرة.
- اختبار شيفيه للمقارنة البعدية (Scheffe Post Hoc test)؛ لبيان دلالة الفروق في الفرضيات التي رُفضت باستخدام تحليل التباين الأحادي

الفصل الرابع

عرض نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

الفصل الرابع

عرض نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

مقدمة

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى إمكانية استخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن؛ لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل، في محافظات شمال الضفة الغربية، وتصميم نموذج مقترح لتلك البطاقة يمكن لدوائر ضريبة الدخل استخدامها في قياس الأداء، للوصول إلى الأهداف المرجوة، وتحديد أثر كل من متغيرات العمر، والمؤهل العلمي، والوظيفة الحالية، ومكان الدائرة التي يعمل فيها، وسنوات الخبرة، وعدد الدورات التدريبية. وبعد عملية جمع البيانات عولجت إحصائياً، باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، وثمة عرض للنتائج التي توصلت إليها الدراسة:

أولاً: النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة

1. النتائج المتعلقة بالسؤال الأول للدراسة

ما هي درجة ملائمة معايير تحسين الأداء المستخدمة في بطاقة قياس الأداء المتوازن؟

ومن أجل الإجابة عن السؤال الأول للدراسة، والأسئلة الثاني والثالث والرابع والخامس والسادس والسابع، فقد استخدمت المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية، وتم تقدير الاستجابات وفق المعيار الآتي:

النسبة المئوية	تقدير المستوى
أقل من 50%	منخفض جداً
من 50-59.9%	منخفض
من 60-69.9%	متوسط
من 70-79.9%	مرتفع
80% فأكثر	مرتفع جداً

(زيدان، 2014م)

ويشير الجدول (3) إلى نتائج الإجابة عن السؤال الأول للدراسة:

جدول (3): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية، لملائمة معايير تحسين الأداء المستخدمة في بطاقات قياس الأداء المتوازن، لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل

التقدير	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	المتوسط	الفقرة
مرتفع	76%	0.81	3.80	تحقيق رضا المكلفين.
مرتفع	77.4%	0.97	3.87	تحقيق رضا الموظفين.
مرتفع	76.4%	0.81	3.82	تحقيق الضريبة المستهدفة.
مرتفع	75.4%	0.88	3.77	تحسين جودة الربط الضريبي.
مرتفع	76.4%	0.70	3.82	الدرجة الكلية لمحور معايير تحسين الأداء.

يشير الجدول (3)؛ إلى أن فقرات معايير تحسين الأداء المستخدمة في بطاقات قياس الأداء المتوازن، قد حصلت على تقدير "مرتفع"، فقد بلغت الدرجة الكلية لتلك الفقرات بمتوسط (3.82)، وانحراف معياري (0.70)، ونسبة مئوية (76.4%). أما الفقرات فقد بلغ المتوسط الحسابي لفقرة "تحقيق رضا المكلفين" (3.80)، وقد حققت الفقرة "تحقيق رضا الموظفين" متوسطاً حسابياً قدره (3.87)، في حين بلغ المتوسط الحسابي للفقرة "تحقيق الضريبة المستهدفة" (3.82)، وأخيراً حققت الفقرة "تحسين جودة الربط الضريبي" متوسطاً حسابياً قدره (3.77).

وتفسر الباحثة هذه النتائج بأنها نابعة أساساً من بحث موظفي دوائر ضريبة الدخل؛ حيث كان هؤلاء الموظفون هم المستهدفين في هذه الدراسة، وهم الأكثر قدرة على معرفة الرضا لدى ذوي العلاقة، بحكم تعاملهم اليومي معهم، وتعرف ردود أفعالهم، في مختلف القضايا الضريبية، وقد تبين للباحثة وبناءً على النتائج أعلاه، أن من الضروري الأخذ بعين الاعتبار تحقيق رضا كل من المكلفين والموظفين على حد سواء، إلى جانب تحقيق التحصيل الضريبي المستهدف، مما يعني تحسين جودة الربط الضريبي، كمعايير لتحسين الأداء المستخدمة، في

بطاقات قياس الأداء المتوازن، لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل، وللوصول إلى الأهداف المرسومة من الإدارات العليا.

وهذا يمكن استنتاجه -أيضاً- من دراسة قابيل (2012) وهي "استخدام القياس المتوازن، لزيادة كفاءة وفاعلية الأداء، بمصلحة الضرائب المصرية، في ظل المتغيرات المعاصرة". وأوضحت هذه الدراسة أن تركيز الإدارة الضريبية على الأهداف طويلة الأجل، يدعم تطبيق مبادئ الإدارة الإستراتيجية، في العمل الضريبي، وخصوصاً الإدارة التنفيذية، وتظهر مدى الحاجة لاستخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن، من قبل ممالي الضريبة، والعاملين، والإدارة الضريبية الذين يعتبرون الأطراف أصحاب المصلحة.

2. النتائج المتعلقة بالسؤال الثاني للدراسة

ما هي درجة ملائمة مكونات بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل؟

ويشير الجدول (4) إلى نتائج الإجابة عن السؤال الثاني للدراسة:

جدول (4) المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية لملائمة مكونات بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل

التقدير	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	المتوسط	الفقرة/الجوانب
مرتفع	79.6%	0.76	3.98	المالي
مرتفع	76.4%	0.83	3.82	المكلفين
مرتفع	74.4%	0.93	3.72	إجراءات التحاسب الضريبي
مرتفع	74.8%	0.91	3.74	التعلم والتطوير
مرتفع	73.4%	0.87	3.69	التشريع الضريبي
مرتفع	75.8%	0.67	3.79	الدرجة الكلية لمحور جوانب بطاقة القياس المتوازن

يبين الجدول (4) أن الدرجة الكلية، لمحور جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن، حققت مستوى مرتفعاً بمتوسط حسابي (3.79)، وانحراف معياري (0.67)، وبنسبة مئوية (75.8%)، أما فقرات "مكونات بطاقة قياس الأداء المتوازن" فقد حصلت على تقدير مرتفع، وبلغ المتوسط الحسابي لفقرة "الجانب المالي" (3.98)، وقد حققت الفقرة "جانب المكلفين" متوسطاً حسابياً قدره (3.82)، في حين بلغ المتوسط الحسابي لفقرة "جانب إجراءات التحاسب الضريبي" (3.72)، أما فقرة "جانب التعلم والتطوير" فقد كان المتوسط الحسابي لها (3.74)، وأخيراً حققت الفقرة "جانب التشريع الضريبي" متوسطاً حسابياً قدره (3.69).

وقد تبين للباحثة وبناءً على النتائج أعلاه، أنه من الضروري لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل، أن يتم اتباع أساليب جديدة لقياس الأداء الفعلي، ومقارنته بالمخطط له، منها ما يعرف ببطاقة قياس الأداء المتوازن بمكوناتها وجوانبها كافة (الجانب المالي، و جانب المكلفين، وجانب إجراءات التحاسب الضريبي، وجانب التعلم والنمو، وجانب التشريع الضريبي)، ليتم الوصول إلى الهدف المنشود؛ وهو تحسين الأداء في تلك الدوائر.

وتتفق هذه النتيجة مع ما توصل إليه "اليحياوي ولدرع" في دراستهما (2011م) "بطاقة الأداء المتوازن ((BSC)) أداة فعالة للتقييم الشامل لأداء المنظمات" التي أوصت إلى استحداث أدوات لتقييم الأداء في المؤسسات، تضم مؤشرات جديدة، إلى جانب المؤشرات المالية، وتعنى بمجالات مختلفة، تم تجميعها في أربعة محاور رئيسية هي: المالية، والعملاء، والعمليات الداخلية، والتعلم والنمو وفي وثيقة واحدة أطلق عليها اسم "بطاقة الأداء المتوازن".

3. النتائج المتعلقة بالسؤال الثالث للدراسة

ما هي المقاييس الأكثر ملائمة من وجهة نظر مدراء دوائر ضريبة الدخل و موظفيها لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل من البعد المالي (المتابعة المستمرة لتحصيل الضريبة)؟

ويشير الجدول (5) إلى نتائج الإجابة عن هذا السؤال للدراسة.

جدول (5) المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية لملائمة مقاييس الأداء للجانب المالي المستخدمة في بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل

التقدير	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	المتوسط	الفقرة
مرتفع	74.8%	0.81	3.74	الجانب المالي: معدل الإيرادات المحقق بناءً على تقدير المقدر إلى المستهدف (الربط السنوي).
مرتفع	73.4%	0.97	3.67	معدل السلفيات المحصلة إلى إجمالي الضرائب الواردة في الإقرارات.
مرتفع	74.2%	0.79	3.71	الدرجة الكلية لمحور مقاييس الجانب المالي.

يشير الجدول (5) إلى أن الدرجة الكلية حققت مستوى مرتفعاً، وبمتوسط حسابي (3.71)، وانحراف معياري (0.79)، ونسبة مئوية (74.2%)، أما فقرات مقاييس الأداء للجانب المالي المستخدمة في بطاقة قياس الأداء المتوازن فقد حصلت على تقدير مرتفع. وبلغ المتوسط الحسابي للفقرة الأولى "معدل الإيرادات المحقق بناءً على تقدير المقدر إلى المستهدف (الربط السنوي)" (3.74)، وحققت الفقرة الثانية "معدل السلفيات المحصلة إلى إجمالي الضرائب الواردة في الإقرارات" متوسطاً حسابياً قدره (3.67).

وقد تبين للباحثة على النتائج اعتماداً أن التفكير باستخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن، لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل يستوجب وضع مقاييس محددة، لكل جانب من جوانب تلك البطاقة، وحيث يعتبر المقياسان (معدل الإيرادات المحقق بناءً على تقدير المقدر إلى المستهدف، ومعدل السلفيات المحصلة إلى إجمالي الضرائب الواردة في الإقرارات) التي تم الإجابة عنهما، من مجتمع الدراسة؛ هم مدراء دوائر ضريبة الدخل وموظفوها، وهي نتائج مناسبة بدرجة مرتفعة لأن تعتبر مقاييس للجانب المالي.

وتتفق هذه النتيجة مع دراسة نديم (2013م) بعنوان "تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن - (دراسة اختبارية في شركة طيران الملكية الأردنية)" - وخلصت نتائج

الدراسة إلى وجود تأثير لتطبيق محاور بطاقة الأداء المتوازن الأربعة واستخدامها على مقاييس الأداء المبنية على الربح المحاسبي بمؤشراته: (معدل العائد على الأصول، ومعدل العائد على حقوق الملكية) في شركة طيران الخطوط الجوية الملكية الأردنية.

4. النتائج المتعلقة بالسؤال الرابع للدراسة

ما هي المقاييس الأكثر ملائمة من وجهة نظر مدراء دوائر ضريبة الدخل وموظفيها لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل في بعد العملاء(المكلفين)؟

ويشير الجدول(6) إلى نتائج الإجابة عن السؤال الرابع للدراسة

الجدول (6) المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية لملائمة مقاييس الأداء لجانب المكلفين المستخدمة في بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل

التقدير	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	المتوسط	الفقرة
متوسط	64.6%	0.81	3.23	جانب المكلفين: نسبة اعتماد الإقرار المقدم من المكلف على نشاطه الحقيقي كما هي.
مرتفع	73.2%	0.88	3.66	نسبة سداد الضريبة المنفق عليها إلى إجمالي الفروق.
مرتفع	70.4%	0.76	3.52	نسبة عدم الاتفاق على الضريبة المقدرة بعدم اتفاق.
مرتفع	71.4%	0.83	3.57	نسبة الاتفاق على فروق الإقرار مع المكلف.
مرتفع	70%	0.69	3.50	الدرجة الكلية لمحور مقاييس جانب المكلفين.

يشير الجدول (6) إلى أن الدرجة الكلية حققت مستوى مرتفعاً بمتوسط حسابي (3.50)، وانحراف معياري (0.69)، أما فقرات مقاييس الأداء لجانب المكلفين المستخدمة في بطاقة قياس الأداء المتوازن فقد حصلت على تقدير مرتفع، بشكل إجمالي، بلغ المتوسط الحسابي للفقرة الأولى "نسبة اعتماد الإقرار المقدم من المكلف على نشاطه الحقيقي كما هي" (3.23) وتقديره متوسط. وقد حققت الفقرة الثانية "نسبة سداد الضريبة المتفق عليها إلى إجمالي الفروق" متوسطاً حسابياً قدره (3.66)، أما الفقرة الثالثة "نسبة عدم الاتفاق على الضريبة المقدرة بعدم اتفاق" فقد كان المتوسط الحسابي لها (3.52)، وأخيراً كان المتوسط الحسابي للفقرة "نسبة الاتفاق على فروق الإقرار مع المكلف" فبلغت (3.57).

وتفسر الباحثة نتائج السؤال الرابع على أنه تم الإجابة على السؤال من مدراء دوائر ضريبة الدخل وموظفيها، وجاءت الإجابات بأنه إذا كان المقياس (نسبة اعتماد الإقرار المقدم من المكلف على نشاطه الحقيقي كما هي) لا يتلاءم مع جانب المكلفين، لاعتباره مقياساً بنسبة كبيرة بل كان متوسطاً، ويرجع سبب ذلك إلى أن المكلفين لا يقدمون جميعاً الإقرار بشكل حقيقي، فلربما يكون هناك خداع وغش عند تقديم تلك الإقرارات بهدف التهرب من دفع الضريبة الحقيقية، وهذا يعود إلى ضعف انتمائهم الوطني، وضعف وعيهم الضريبي. أما المقاييس الثلاثة (نسبة سداد الضريبة المتفق عليها إلى إجمالي الفروق، ونسبة عدم الاتفاق على الضريبة المقدرة بعدم اتفاق، نسبة الاتفاق على فروق الإقرار مع المكلف) فقد جاءت ملائمة بدرجة مرتفعة لأن تعتبر مقاييس لجانب المكلفين.

وتتفق هذه النتيجة مع ما توصل إليه إبراهيم (2010م) في دراسته بعنوان **إطار مقترح لتقييم أداء الخدمات الضريبية الإلكترونية باستخدام بطاقة القياس المتوازن للأداء** والتي هدفت إلى وضع إطار لتقييم أداء الخدمات الضريبية الإلكترونية، باستخدام بطاقة القياس المتوازن للأداء؛ لترشيد تكلفة الخدمات المقدمة للممولين إلكترونياً، وزيادة العوائد والإيرادات من خلال تحسين جودتها المقدمة عبر بوابة الحكومة الإلكترونية.

5. النتائج المتعلقة بالسؤال الخامس للدراسة

ما هي المقاييس الأكثر ملائمة من وجهة نظر مدراء دوائر ضريبة الدخل وموظفيها لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل في بعد العمليات الداخلية (إجراءات التحاسب الضريبي والتواصل بين الإدارات الفرعية)؟

ويشير الجدول (7) إلى نتائج الإجابة عن السؤال الخامس للدراسة:

جدول (7) المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية لملائمة مقاييس الأداء لجانب إجراءات التحاسب الضريبي المستخدمة في بطاقة قياس الأداء المتوازن؛ لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل.

التقدير	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	المتوسط	الفقرة
مرتفع	71.4%	0.93	3.57	جانب إجراءات التحاسب الضريبي: مدى الاستفادة من أساليب الفحص الانتقائي(العينات).
مرتفع	71.8%	0.91	3.59	مدى الكفاءة في استخدام أساليب الفحص التحليلي المكتبي.
مرتفع	71.6%	0.72	3.58	الدرجة الكلية لمحور مقاييس جانب إجراءات التحاسب الضريبي

يشير الجدول (7) إلى أن الدرجة الكلية قد حققت مستوى مرتفعاً، بمتوسط حسابي (3.58)، وانحراف معياري (0.72)، وبنسبة مئوية (71.6%). أما فقرات مقاييس الأداء لجانب إجراءات التحاسب الضريبي المستخدمة في بطاقة قياس الأداء المتوازن فقد حصلت على تقدير مرتفع، إذ بلغ المتوسط الحسابي للفقرة الأولى: "مدى الاستفادة من أساليب الفحص الانتقائي(العينات)". (3.57)، وقد حققت الفقرة الثانية "مدى الكفاءة في استخدام أساليب الفحص التحليلي المكتبي" متوسطاً حسابياً قدره (3.59).

وترى الباحثة أن المقاييس التي تم اختبارها من مدراء دوائر ضريبة الدخل وموظفيها قد جاءت ملائمة لجانب إجراءات التحاسب الضريبي بنسبة مرتفعة، ويرجع ذلك إلى أنه يجوز استخدام أسلوب الفحص الانتقائي (العينات)، أو أسلوب الفحص التحليلي المكتبي للعمل على تحديد الضريبة ووعائها، أو كليهما معاً للتأكد من صحة سير العمليات التي يتم من خلالها ربط الضريبة.

وتتفق نتيجة هذه الدراسة مع دراسة خليل (2007) بعنوان **مدخل مقترح لإدارة الإدارة الضريبية على أساس القياس المتوازن للأداء** التي خلصت إلى ملائمة مستويات الأداء الإستراتيجي المقترحة للتعبير عن مستويات الأداء الإستراتيجي للإدارة الضريبية. وأوصى الباحث بإحلال نماذج تقييم الأداء المستخدمة حالياً التي تعتمد على مؤشرات تفنقر إلى الاتساق مع مستويات الإدارة الإستراتيجية.

6. النتائج المتعلقة بالسؤال السادس للدراسة

ما هي المقاييس الأكثر ملائمة من وجهة نظر مدراء دوائر ضريبة الدخل وموظفيها لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل من جانب التعلم والنمو (تطوير قدرات الموظفين ومهاراتهم)؟

ويشير الجدول (8) إلى نتائج الإجابة عن السؤال السادس للدراسة:

جدول (8) المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية لملائمة مقاييس الأداء لجانب "التعلم والنمو" المستخدمة في بطاقة قياس الأداء المتوازن، لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل.

التقدير	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	المتوسط	الفقرة
مرتفع	70.2%	0.87	3.51	جانب التعلم والنمو: مقدار نصيب الموظف من الدورات التدريبية.
مرتفع	72.4%	0.98	3.62	معدل تسوية الاعتراضات بالنسبة إلى إجمالي الاعتراضات المقدمة من المكلفين للدائرة.
متوسط	66.8%	1.15	3.34	عدد حالات الاجتهاد والإبداع من قبل الموظفين والتميز في الأداء واستخدام مبدأ الحوافز.
متوسط	69.8	0.77	3.49	الدرجة الكلية لمحور جانب التعلم والنمو.

يشير الجدول (6) إلى أن الدرجة الكلية حققت مستوى متوسطاً بمتوسط حسابي (3.49)، وانحراف معياري (0.77)، أما فقرات مقاييس الأداء لجانب التعلم والنمو المستخدمة في بطاقة قياس الأداء المتوازن فقد حصلت على تقدير متوسط بشكل إجمالي، وبلغ المتوسط الحسابي للفقرة الأولى "مقدار نصيب الموظف من الدورات التدريبية" (3.51) وتقديره مرتفع، وقد حققت الفقرة الثانية "معدل تسوية الاعتراضات بالنسبة إلى إجمالي الاعتراضات المقدمة من قبل المكلفين للدائرة" متوسطاً حسابياً قدره (3.62)، وأخيراً كان المتوسط الحسابي للفقرة "عدد حالات الاجتهاد والإبداع من قبل الموظفين والتميز في الأداء واستخدام مبدأ الحوافز" قد بلغ (3.34) وتقديره متوسط.

وترى الباحثة أنه من الجيد اعتبار مقياس (مقدار نصيب الموظف من الدورات التدريبية) عاملاً أساسياً لتحسين قدرته، وتطوير نفسه، حتى يقوم بالعمل المطلوب منه على أكمل وجه، واعتبار مقياس (معدل تسوية الاعتراضات المقدمة من المكلفين للدائرة) مقياس ملائم أيضاً لجانب التعلم والنمو الذي يهدف إلى رفع ثقته بنفسه، ورفع مستوى أدائه، أما مقياس (عدد حالات الاجتهاد والإبداع من الموظفين والتميز في الأداء، واستخدام مبدأ الحوافز) لا يعتبر

مقياساً ملائماً بدرجة كبيرة؛ لأن يكون مناسباً لجانب التعلم والنمو، والسبب كون الموظف نفسه لا يرى أي تشجيع، أو حوافز من الدائرة التي يعمل بها، لقاء حله للمنازعات ودياً مع المكلف "المعترض"، أو يعود سبب ذلك إلى قلة الإمكانيات المالية المتوفرة للدوائر الضريبية في فلسطين من جانب، وقلة تعاون المكلفين من جانب آخر.

وتتفق نتيجة هذه الدراسة مع دراسة أبو قمر (2009م) بعنوان **تقويم أداء بنك فلسطين المحدود باستخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن** التي كان من أهم نتائجها أن الأهداف الإستراتيجية لبنك فلسطين تتركز في أبعاد بطاقة قياس الأداء المتوازن، ويتم استخدام مقاييس أداء إستراتيجية "مالية وغير مالية". وخلصت الدراسة إلى عدة توصيات منها: أن تسعى إدارة بنك فلسطين إلى تبني بطاقة قياس الأداء المتوازن، وأن يعمل بنك فلسطين على تطبيق بطاقة قياس الأداء المتوازن باعتبارها نظاماً متكاملًا للإدارة الإستراتيجية، حيث إن تطبيقها يحقق العديد من المزايا التي تسهم في تعزيز المركز التنافسي للبنك.

7. النتائج المتعلقة بالسؤال السابع للدراسة

ما هي المقاييس الأكثر ملائمة من وجهة نظر مدراء دوائر ضريبة الدخل وموظفيها لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل، في بعد التشريع الضريبي (تطويع التشريع بما يتلاءم مع الواقع)؟

ويشير الجدول (9) إلى نتائج الإجابة عن السؤال السابع للدراسة:

جدول (9) المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية لملائمة مقاييس الأداء لجانب التشريع الضريبي المستخدمة في بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل

التقدير	النسبة المئوية	الانحراف المعياري	المتوسط	الفقرة
متوسط	68.6%	0.79	3.43	جانب التشريع الضريبي: عدد المنازعات الضريبية التي يرجع سببها إلى وجود ثغرات في التشريع الضريبي.
مرتفع	71.2%	1.01	3.56	نسبة التهرب الضريبي الذي يعود سببه إلى عدم وجود عقوبات رادعة في التشريع الضريبي.
مرتفع جداً	86.6%	6.28	4.33	نسبة التهرب الضريبي الذي يعود سببه إلى عدم توفر إمكانيات الوصول إلى المتهمين في التشريع الضريبي.
مرتفع	75.4%	0.76	3.77	الدرجة الكلية لمحور مقاييس الأداء لجانب التشريع الضريبي.

يشير الجدول (9) إلى أن الدرجة الكلية لمحور مقاييس الأداء لجانب التشريع الضريبي المستخدمة في بطاقة قياس الأداء المتوازن قد أتت بمتوسط (3.77)، وانحراف معياري (0.76)، وتقديرها مرتفع، في حين تفاوت تقدير الفقرات التابعة لها، حيث كان المتوسط الحسابي للفقرة الأولى "عدد المنازعات الضريبية التي يرجع سببها إلى وجود ثغرات في التشريع الضريبي" (3.43) وتقديره متوسط، في حين الفقرة الثانية "نسبة التهرب الضريبي الذي يعود سببه إلى عدم وجود عقوبات رادعة في التشريع الضريبي" فقد كان المتوسط الحسابي لها قد بلغ (3.56)، وتقديره مرتفع، وأخيراً فقد حصلت الفقرة الأخيرة، "نسبة التهرب الضريبي الذي يعود سببه إلى عدم توفر إمكانيات الوصول إلى المتهمين في التشريع الضريبي"، على متوسط حسابي مقداره (4.33)، وتقدره مرتفع جداً.

وتفسر الباحثة النتائج المتفاوتة التي ظهرت في تحليل إجابات الفئة المستهدفة على أنه يمكن اعتبار المقياس (نسبة التهرب الضريبي الذي يعود سببه إلى عدم توفر إمكانيات الوصول

إلى المتهربين في التشريع الضريبي) مقياساً ملائماً جداً لأن يكون تابعاً لجانب التشريع الضريبي، حيث إنه- وبسبب عدم توفر إمكانيات الوصول إلى المتهربين في التشريع الضريبي- تزداد نسبة المتهربين، وقياس تلك النسبة مهمة جداً لتجنبها.

أما مقياس (نسبة التهرب الضريبي الذي يعود سببه إلى عدم وجود عقوبات رادعة في التشريع الضريبي) يعتبر أيضاً مقياساً مناسباً لأن يكون تابعاً لجانب التشريع الضريبي، فيجب العمل على سن تشريعاتٍ و عقوبات رادعة في القوانين الضريبية حتى تكون عنصراً رادعاً لكل من تسول له نفسه بالتهرب من الضريبة، وأخيراً فإن عدد المنازعات الضريبية التي يرجع سببها إلى وجود ثغرات في التشريع الضريبي يعتبر مقياساً متوسطاً لملائمة جانب التشريع الضريبي.

وترى الباحثة أن هذه النتيجة اتفقت مع دراسة البعاج (2013م) التي كانت بعنوان " أطار مقترح لتقييم مدى إمكانية تطبيق نظام جباية ضريبة الدخل إلكترونياً باستخدام بطاقة القياس المتوازن للأداء-دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب - ديوانية. وأهم ما توصلت إليه هذه الدراسة أن تسعى إدارة الضرائب إلى تبني بطاقة القياس المتوازن للأداء، في تطوير نظام جباية ضريبة الدخل إلكترونياً. وضرورة تطوير آليات التحاسب الضريبي الإلكتروني، من خلال تخفيض الإجراءات المتبعة من الإدارة الضريبية، وتفعيل خدمة التخاطب المباشر إلكترونياً مع المكلفين عبر شبكة الإنترنت لما يعنيه ذلك من زيادة للحصيلة الضريبية، والاختصار في الوقت والجهد.

النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة

1. النتائج المتعلقة بالفرضية الأولى

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha=0.05$) بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن لتحسين الأداء في دوائر ضريبة الدخل، في محافظات شمال الضفة الغربية تعزى إلى متغير عمر الموظف.

ولفحص الفرضية فقد استخدمت "الباحثة" تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA)، ونتائج الجدولين (10) و (11) تبين ذلك.

جدول (10): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، لمحاور الدراسة، وفق متغير العمر

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العدد	متغير العمر	المجال
0.86	4.03	9	20-30	معايير تحسين الأداء.
0.65	3.72	18	31-40	
0.65	3.88	16	41-50	
0.72	3.75	18	أكثر من 50	
0.76	3.84	9	20-30	جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن.
0.74	3.78	18	31-40	
0.51	3.73	16	41-50	
0.78	3.83	18	أكثر من 50	
0.43	4.17	9	20-30	مقاييس الأداء للجانب المالي.
0.81	3.81	18	31-40	
0.77	3.50	16	41-50	
0.86	3.56	18	أكثر من 50	
0.49	3.61	9	20-30	مقاييس الأداء لجانب المكلفين.
0.77	3.60	18	31-40	
0.77	3.30	16	41-50	
0.64	3.51	18	أكثر من 50	
0.70	3.61	9	20-30	مقاييس الأداء لجانب إجراءات التحاسب الضريبي.
0.66	3.67	18	31-40	
0.73	3.44	16	41-50	
0.81	3.61	18	أكثر من 50	
0.81	3.74	9	20-30	مقاييس الأداء لجانب التعلم والنمو.
0.73	3.41	18	31-40	
0.92	3.35	16	41-50	
0.74	3.57	18	أكثر من 50	
1.05	3.74	9	20-30	مقاييس الأداء لجانب التشريع الضريبي.
4.15	4.28	18	31-40	
0.80	3.31	16	41-50	
0.59	3.69	18	أكثر من 50	

جدول (11): نتائج تحليل التباين الأحادي؛ لفحص دلالة الفروق في محاور الدراسة، وفق متغير العمر

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	مستوى الدلالة
معايير تحسين الأداء.	بين المجموعات	0.23	3	0.70	0.71	0.47
	داخل المجموعات	0.50	57	28.42		
	المجموع		60	29.12		
جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن.	بين المجموعات	0.04	3	0.11	0.97	0.08
	داخل المجموعات	0.47	57	26.91		
	المجموع		60	27.02		
مقاييس الأداء للجانب المالي.	بين المجموعات	1.06	3	3.18	0.16	1.77
	داخل المجموعات	0.60	57	34.01		
	المجموع		60	37.19		
مقاييس الأداء لجانب المكلفين.	بين المجموعات	0.31	3	0.94	0.59	0.65
	داخل المجموعات	0.49	57	27.74		
	المجموع		60	28.68		
مقاييس الأداء لجانب إجراءات التحاسب الضريبي	بين المجموعات	0.16	3	0.49	0.82	0.30
	داخل المجموعات	0.54	57	30.60		
	المجموع		60	31.09		
مقاييس الأداء لجانب التعلم والنمو.	بين المجموعات	0.37	3	1.11	0.61	0.62
	داخل المجموعات	0.60	57	34.14		
	المجموع		60	35.25		
مقاييس الأداء لجانب التشريع الضريبي.	بين المجموعات	0.70	3	2.096	0.31	1.22
	داخل المجموعات	0.57	57	32.71		
	المجموع		60	34.81		

*دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)

تشير نتائج الجدول (11) إلى أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى

($\alpha=0.05$)، بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن لتحسين الأداء، في دوائر ضريبية

الدخل، في محافظات شمال الضفة الغربية، في محاور معايير تحسين الأداء، وجوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن، ومقاييس الأداء للجانب المالي، ومقاييس الأداء لجانب المكلفين، ومقاييس الأداء لجانب إجراءات التحاسب الضريبي، ومقاييس الأداء لجانب التعلم والنمو، ومقاييس الأداء لجانب التشريع الضريبي تعزى إلى متغير العمر.

وتفسر الباحثة تلك النتائج بأن جميع الموظفين مع اختلاف أعمارهم، يعملون ضمن بيئة عمل واحدة، ويخضعون للقوانين نفسها، ويعرفون مزايا النظام الضريبي الذي يعملون به وعيوبه، وان متغير عمر الموظف لا يعتبر عاملاً حاسماً في قياس إمكانية تطبيق تلك البطاقة في دوائر ضريبة الدخل.

2. النتائج المتعلقة بالفرضية الثانية

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha=0.05$) بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن لتحسين الأداء في دوائر ضريبة الدخل، في محافظات شمال الضفة الغربية تعزى إلى متغير المؤهل العلمي.

ولفحص الفرضية فقد استخدمت الباحثة تحليل التباين الأحادي (One-Way

ANOVA)، ونتائج الجدولين (12) و (13) تبين ذلك.

جدول (12): المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، لمحاور الدراسة، وفق متغير المؤهل العلمي:

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العدد	المؤهل العلمي	المجال
0.67	3.5	14	دبلوم	معايير تحسين الأداء.
0.70	3.84	39	بكالوريوس	
0.53	4.25	8	دراسات عليا	
0.88	3.70	14	دبلوم	جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن.
0.63	3.83	39	بكالوريوس	
0.50	3.88	8	دراسات عليا	
0.77	3.86	14	دبلوم	مقاييس الأداء للجانب المالي.
0.80	3.71	39	بكالوريوس	
0.78	3.44	8	دراسات عليا	
0.71	3.77	14	دبلوم	مقاييس الأداء لجانب المكلفين.
0.71	3.41	39	بكالوريوس	
0.51	3.44	8	دراسات عليا	
0.70	3.57	14	دبلوم	مقاييس الأداء لجانب إجراءات التحاسب الضريبي.
0.71	3.64	39	بكالوريوس	
0.84	3.31	8	دراسات عليا	
0.93	3.36	14	دبلوم	مقاييس الأداء لجانب التعلم والنمو.
0.73	3.54	39	بكالوريوس	
0.70	3.50	8	دراسات عليا	
0.70	3.33	14	دبلوم	مقاييس الأداء لجانب التشريع الضريبي.
0.82	3.56	39	بكالوريوس	
0.53	3.46	8	دراسات عليا	

جدول (13): نتائج تحليل التباين الأحادي؛ لفحص دلالة الفروق في محاور الدراسة، وفق متغير المؤهل العلمي للموظف:

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	مستوى الدلالة
معايير تحسين الأداء.	بين المجموعات	2.93	2	1.46	3.24	*0.05
	داخل المجموعات	26.19	58	0.45		
	المجموع	29.12	60			
جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن.	بين المجموعات	0.22	2	0.11	0.24	0.79
	داخل المجموعات	26.80	58	0.46		
	المجموع	27.02	60			
مقاييس الأداء للجانب المالي.	بين المجموعات	0.90	2	0.45	0.72	0.50
	داخل المجموعات	36.30	58	0.63		
	المجموع	37.20	60			
مقاييس الأداء لجانب المكلفين.	بين المجموعات	1.35	2	0.67	1.43	0.25
	داخل المجموعات	27.34	58	0.47		
	المجموع	28.69	60			
مقاييس الأداء لجانب إجراءات التحاسب الضريبي	بين المجموعات	0.72	2	0.36	0.69	0.51
	داخل المجموعات	30.37	58	0.52		
	المجموع	31.09	60			
مقاييس الأداء لجانب التعلم والنمو.	بين المجموعات	0.34	2	0.17	0.28	0.76
	داخل المجموعات	34.91	58	0.60		
	المجموع	35.25	60			
مقاييس الأداء لجانب التشريع الضريبي.	بين المجموعات	0.56	2	0.28	0.48	0.62
	داخل المجموعات	34.24	58	0.59		
	المجموع	34.81	60			

*دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)

تشير نتائج الجدول (13) إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha=0.05$)، بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن لتحسين الأداء في دوائر ضريبة

الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية تعزى إلى متغير المؤهل العلمي، في جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن، ومقاييس الأداء للجانب المالي، ومقاييس الأداء لجانب المكلفين، ومقاييس الأداء لجانب إجراءات التحاسب الضريبي، ومقاييس الأداء لجانب التعلم والنمو، ومقاييس الأداء لجانب التشريع الضريبي، في حين توجد فروق ذات دلالة إحصائية في معايير تحسين الأداء، ولمعرفة مصدر الفروق في محور معايير تحسين الأداء فقد استخدمت الباحثة اختبار شيفيه للمقارنة البعدية (Scheffe Post Hoc test)، والجدول (14) يبين نتائج المقارنة البعدية

جدول (14) نتائج اختبار شيفيه للمقارنة البعدية بين متوسطات محور معايير تحسين الأداء وفق متغير المؤهل العلمي:

المؤهل العلمي	المتوسط الحسابي	دبلوم	بكالوريوس	دراسات عليا
دبلوم	3.5		0.339-	*0.750-
بكالوريوس	3.84			0.410-
دراسات عليا	4.25			

يشير الجدول (14) إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية، في محور معايير تحسين الأداء، وفق متغير المؤهل العلمي بين فئتي دبلوم و دراسات عليا لصالح فئة الدراسات العليا.

وترى الباحثة تفوق فئة الدراسات العليا على فئة الدبلوم في مجال تحديد معايير تحسين الأداء يعود إلى أن هذه الفئة لديها خبرة علمية، وعملية أيضا في مجال تحديد تلك المعايير أكثر من فئة الدبلوم، الذين يكونون أصلا ذوي معلومات ومساقات علمية أقل من المعلومات التي حصل عليها الموظفون الذين يحملون الشهادات العليا، وأن متغير المؤهل العلمي للموظف يعتبر عاملاً حاسماً في قياس إمكانية تطبيق تلك البطاقة، في دوائر ضريبة الدخل.

3. النتائج المتعلقة بالفرضية الثالثة

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha=0.05$) بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن لتحسين الأداء، في دوائر ضريبة الدخل، في محافظات شمال الضفة الغربية، تعزى إلى متغير المسمى الوظيفي للموظف.

ولفحص الفرضية فقد استخدمت الباحثة اختبار "ت" لمجموعتين مستقلتين (Independent t-test)، ونتائج الجدول (15) تبين ذلك.

جدول (15): نتائج اختبار "ت" لمجموعتين مستقلتين لفحص دلالة الفروق في محاور الدراسة وفقا لمتغير المسمى الوظيفي.

المحور	موظف إداري (ن=55)		مدير فرع (ن=6)		قيمة ت	مستوى الدلالة
	المتوسط	الانحراف	المتوسط	الانحراف		
معايير تحسين الأداء.	3.85	0.65	3.46	1.03	1.33	0.40
جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن.	3.86	0.62	3.29	0.97	2.02	0.21
مقاييس الأداء للجانب المالي.	3.78	0.74	3.00	0.89	2.40	0.09
مقاييس الأداء لجانب المكلفين.	3.50	0.7	3.42	0.66	0.31	0.77
مقاييس الأداء لجانب إجراءات التحاسب الضريبي.	13.6	0.71	3.33	0.88	0.89	0.46
مقاييس الأداء لجانب التعلم والنمو.	3.49	0.77	3.81	2.44	-0.028	0.98
مقاييس الأداء لجانب التشريع الضريبي.	3.81	2.44	3.44	0.69	0.195	0.86

*دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)، ودرجات حرية (59)

تشير نتائج الجدول (15) إلى أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha=0.05$)، بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن؛ لتحسين الأداء في دوائر ضريبة الدخل، في محافظات شمال الضفة الغربية، في محاور معايير تحسين الأداء، وجوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن، ومقاييس الأداء في الجانب المالي، ومقاييس الأداء في جانب المكلفين،

ومقاييس الأداء في جانب إجراءات التحاسب الضريبي، ومقاييس الأداء في جانب التعلم والنمو، ومقاييس الأداء في جانب التشريع الضريبي تعزى إلى متغير المسمى الوظيفي للموظف.

وتفسر الباحثة تلك النتائج إلى أن الموظف الإداري، ومدير الفرع كليهما يخضعان لظروف عمل واحدة وقوانين متشابهة، ومعرفتهم بمزايا النظام القائم وعيوبه، ومدى بقائه أو حاجته للتغيير، وأن متغير المسمى الوظيفي للموظف لا يعتبر عاملاً حاسماً في قياس إمكانية تطبيق تلك البطاقة في دوائر ضريبة الدخل.

4. النتائج المتعلقة بالفرضية الرابعة

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha=0.05$) بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن لتحسين الأداء في دوائر ضريبة الدخل، في محافظات شمال الضفة الغربية، تعزى إلى متغير المحافظة التي يعمل بها.

ولفحص الفرضية فقد استخدمت الباحثة تحليل التباين الأحادي (One-Way

ANOVA)، ونتائج الجدولين (16) و (17) تبين ذلك.

جدول (16): المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، لمحاور الدراسة، وفق متغير المحافظة التي يعمل فيها الموظف

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العدد	مكان الدائرة	المجال
0.80	3.83	12	طولكرم	معايير تحسين الأداء.
0.63	3.85	18	نابلس	
0.73	3.96	6	سلفيت	
0.83	3.90	10	جنين	
0.70	3.65	5	طوباس	
0.66	3.65	10	قلقيلية	
0.69	3.77	12	طولكرم	جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن.
0.62	3.93	18	نابلس	
0.98	3.71	6	سلفيت	
0.63	3.78	10	جنين	
0.72	3.40	5	طوباس	
0.64	3.90	10	قلقيلية	
0.86	3.71	12	طولكرم	مقاييس الأداء للجانب المالي.
0.40	3.92	18	نابلس	
0.88	3.67	6	سلفيت	
1.11	3.65	10	جنين	
0.97	3.30	5	طوباس	
0.81	3.60	10	قلقيلية	
0.73	3.52	12	طولكرم	مقاييس الأداء في جانب المكلفين.
0.53	3.57	18	نابلس	
0.77	3.63	6	سلفيت	
0.99	3.30	10	جنين	
0.38	3.15	5	طوباس	
0.70	3.63	10	قلقيلية	

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العدد	مكان الدائرة	المجال
0.74	3.13	12	طولكرم	مقاييس الأداء في جانب إجراءات التحاسب الضريبي.
0.55	3.75	18	نابلس	
0.20	3.92	6	سلفيت	
0.90	3.45	10	جنين	
1.08	3.60	5	طوباس	
0.63	3.75	10	قلقيلية	
1.00	3.14	12	طولكرم	مقاييس الأداء في جانب التعلم والنمو.
0.75	3.5	18	نابلس	
0.72	3.44	6	سلفيت	
0.77	3.47	10	جنين	
0.60	3.73	5	طوباس	
0.50	3.83	10	قلقيلية	
0.67	3.36	12	طولكرم	مقاييس الأداء في جانب التشريع الضريبي.
0.73	3.48	18	نابلس	
0.70	3.67	6	سلفيت	
0,91	3.63	10	جنين	
0.89	3.07	5	طوباس	
0.80	3.67	10	قلقيلية	

جدول (17): نتائج تحليل التباين الأحادي؛ لفحص دلالة الفروق في محاور الدراسة، وفق متغير المحافظة التي يعمل بها الموظف.

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	مستوى الدلالة
معايير تحسين الأداء.	بين المجموعات	0.63	5	0.13	0.24	0.94
	داخل المجموعات	28.49	55	0.518		
	المجموع	29.11	60			
جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن.	بين المجموعات	1.27	5	0.26	0.54	0.74
	داخل المجموعات	25.74	55	0.47		
	المجموع	27.01	60			
مقاييس الأداء للجانب المالي.	بين المجموعات	1.78	5	0.36	0.55	0.74
	داخل المجموعات	35.41	55	0.64		
	المجموع	37.19	60			
مقاييس الأداء لجانب المكلفين.	بين المجموعات	1.35	5	0.27	0.55	0.74
	داخل المجموعات	27.33	55	0.50		
	المجموع	28.68	60			
مقاييس الأداء لجانب إجراءات التحاسب الضريبي	بين المجموعات	4.14	5	0.83	1.69	0.15
	داخل المجموعات	26.95	55	0.49		
	المجموع	31.09	60			
مقاييس الأداء لجانب التعلم والنمو.	بين المجموعات	2.97	5	0.60	1.01	0.42
	داخل المجموعات	32.27	55	0.59		
	المجموع	35.24	60			
مقاييس الأداء لجانب التشريع الضريبي.	بين المجموعات	1.80	5	0.36	0.60	0.70
	داخل المجموعات	33.01	55	0.60		
	المجموع	34.81	60			

*دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)

تشير نتائج الجدول (11) إلى أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha=0.05$)، بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن، لتحسين الأداء في دوائر ضريبة

الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية، في محاور معايير تحسين الأداء، وجوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن، ومقاييس الأداء للجانب المالي، ومقاييس الأداء في جانب المكلفين، ومقاييس الأداء في جانب إجراءات التحاسب الضريبي ومقاييس الأداء في جانب التعلم والنمو، ومقاييس الأداء في جانب التشريع الضريبي تعزى إلى متغير المحافظة التي يعمل فيها الموظف.

وتفسر الباحثة تلك النتائج بأن الدوائر الضريبية على اختلاف مواقعها، تخضع لنظام عمل واحد، وهي تتبع للدائرة العليا، وتتلقى المهام والأوامر منها، وترجع لها في الأمور والاستفسارات كافة، لذلك من الطبيعي أن لا نجد فرقاء ذات الدلالة الإحصائية بين متوسطات الاستجابة، تعزى لمتغير المحافظة التي يعمل بها الموظف، وان متغير مكان الدائرة التي يعمل بها الموظف لا يعتبر عاملاً حاسماً في قياس إمكانية تطبيق تلك البطاقة، في دوائر ضريبية الدخل.

5. النتائج المتعلقة بالفرضية الخامسة

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha=0.05$)، بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن؛ لتحسين الأداء في دوائر ضريبة الدخل، في محافظات شمال الضفة الغربية، تعزى إلى متغير عدد سنوات الخبرة.

ولفحص الفرضية فقد استخدمت الباحثة تحليل التباين الأحادي (One-Way

ANOVA)، ونتائج الجدولين (18) و (19) تبين ذلك.

جدول (18): المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية لمحاور الدراسة، وفق متغير عدد سنوات الخبرة.

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العدد	المؤهل العلمي	المجال
0.75	4.00	22	10 سنوات فأقل	معايير تحسين الأداء.
0.37	4.00	11	من 11-15	
0.73	3.65	28	أكثر من 15	
0.59	3.92	22	10 سنوات فأقل	جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن.
0.62	4.02	11	من 11-15	
0.72	3.63	28	أكثر من 15	
0.74	3.95	22	10 سنوات فأقل	مقاييس الأداء للجانب المالي.
0.44	3.91	11	من 11-15	
0.86	3.43	28	أكثر من 15	
0.59	3.77	22	10 سنوات فأقل	مقاييس الأداء في جانب المكلفين.
0.64	3.50	11	من 11-15	
0.73	3.28	28	أكثر من 15	
0.66	3.70	22	10 سنوات فأقل	مقاييس الأداء في إجراءات التحاسب الضريبي.
0.47	3.77	11	من 11-15	
0.82	3.41	28	أكثر من 15	
0.67	3.76	22	10 سنوات فأقل	مقاييس الأداء في جانب التعلم والنمو.
0.69	3.51	11	من 11-15	
0.82	3.27	28	أكثر من 15	
0.83	3.64	22	10 سنوات فأقل	مقاييس الأداء في جانب التشريع الضريبي.
0.82	3.30	11	من 11-15	
0.69	3.46	28	أكثر من 15	

جدول (19): نتائج تحليل التباين الأحادي، لفحص دلالة الفروق في محاور الدراسة، وفق متغير عدد سنوات الخبرة:

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة ف	مستوى الدلالة
معايير تحسين الأداء.	بين المجموعات	1.42	2	0.71	1.49	0.23
	داخل المجموعات	27.69	58	0.48		
	المجموع	29.11	60			
جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن.	بين المجموعات	.721	2	0.86	1.97	0.15
	داخل المجموعات	25.29	58	0.44		
	المجموع	27.01	60			
مقاييس الأداء للجانب المالي.	بين المجموعات	3.97	2	1.98	3.46	*0.04
	داخل المجموعات	33.22	58	0.57		
	المجموع	37.19	60			
مقاييس الأداء في جانب المكلفين.	بين المجموعات	3.06	2	1.53	3.46	*0.04
	داخل المجموعات	25.63	58	0.44		
	المجموع	28.69	60			
مقاييس الأداء في جانب إجراءات التحاسب الضريبي	بين المجموعات	1.55	2	0.78	1.52	0.23
	داخل المجموعات	29.54	58	0.51		
	المجموع	31.09	60			
مقاييس الأداء في جانب التعلم والنمو.	بين المجموعات	2.89	2	1.45	2.60	0.08
	داخل المجموعات	32.34	58	0.56		
	المجموع	35.25	60			
مقاييس الأداء في جانب التشريع الضريبي.	بين المجموعات	0.87	2	0.44	0.74	0.48
	داخل المجموعات	33.93	58	0.59		
	المجموع	34.81	60			

*دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)

تشير نتائج الجدول (19) إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى

($\alpha=0.05$) بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن، لتحسين الأداء في دوائر ضريبة

الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية، تعزى إلى متغير سنوات الخبرة، في معايير تحسين الأداء، وجوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن، ومقاييس الأداء في جانب إجراءات التحاسب الضريبي، ومقاييس الأداء في جانب التعلم والنمو، ومقاييس الأداء في جانب التشريع الضريبي، في حين توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مقاييس الأداء للجانب المالي، ومقاييس الأداء في جانب المكلفين؛ ولمعرفة مصدر الفروق في محور معايير تحسين الأداء فقد استخدمت الباحثة اختبار شيفيه للمقارنة البعدية (Scheffe Post Hoc test)، والجدولان (20)، (21) تبين نتائج المقارنة البعدية

جدول (20) نتائج اختبار شيفيه للمقارنة البعدية بين متوسطات محور مقاييس الأداء، للجانب المالي وفق متغير سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	المتوسط الحسابي	10 فأقل	من 11-15	أكثر من 15
10 سنوات فأقل	3.95		0.046	*0.526
من 11-15	3.91			0.480
أكثر من 15	3.43			

يشير الجدول (20) إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية في محور مقاييس الأداء للجانب المالي، وفق متغير سنوات الخبرة بين (10 سنوات فأقل) و (أكثر من 15) ولصالح (10 سنوات فأقل)

وتفسر الباحثة تفوق فئة (10 سنوات فأقل) على أنها أكثر قابلية لتحديد مقاييس الأداء للجانب المالي، بحيث تكون متلائمة مع التطور الحاصل في تحديد أهمية الجانب المالي، ومقاييسه مع تقدم سنوات الخبرة، بحيث تزداد الفرص لتحديد المقاييس، بما يتلاءم مع ظروف العمل المحيطة، وان متغير عدد سنوات الخبرة للموظف يعتبر عاملاً حاسماً في قياس إمكانية تطبيق تلك البطاقة في دوائر ضريبة الدخل.

جدول (21) نتائج اختبار شيفيه للمقارنة البعدية، بين متوسطات محور مقاييس الأداء، في جانب المكلفين، وفق متغير سنوات الخبرة.

سنوات الخبرة	المتوسط الحسابي	10 فأقل	من 11-15	أكثر من 15
10 سنوات فأقل	3.77		0.273	*0.496
من 11-15	3.50			0.223
أكثر من 15	3.28			

يشير الجدول (21) إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية، في محور مقاييس الأداء في جانب المكلفين وفق متغير سنوات الخبرة بين (10 فأقل)، و (أكثر من 15)، ولصالح (10 سنوات فأقل).

وتفسر الباحثة تفوق فئة (10 سنوات فأقل)؛ بأنها تلك الفئة القادرة على استيعاب متطلبات المكلفين وطرق التعامل الصحيح معهم، ويرجع السبب القدرة على التلاؤم مع المكلفين واحتياجاتهم وفي الوقت نفسه القدرة على التكيف مع ما يتناسب والدوائر الضريبية نفسها، وان متغير عدد سنوات الخبرة للموظف يعتبر عاملاً حاسماً في قياس إمكانية تطبيق تلك البطاقة في دوائر ضريبة الدخل.

6. النتائج المتعلقة بالفرضية السادسة

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha=0.05$) بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن لتحسين الأداء في دوائر ضريبة الدخل، في محافظات شمال الضفة الغربية، تعزى إلى متغير عدد الدورات التدريبية التي تم الاستفادة منها.

ولفحص الفرضية؛ فقد استخدمت الباحثة اختبار "ت" لمجموعتين مستقلتين، (Independent t-test)، ونتائج الجدول (22) تبين ذلك.

جدول (22): نتائج اختبار "ت" لمجموعتين مستقلتين لفحص دلالة الفرق في محاور الدراسة، وفقا لمتغير عدد الدورات التدريبية التي تم الاستفادة منها:

مستوى الدلالة	قيمة ت	أكثر من 10 (ن=37)		10 دورات فأقل (ن=24)		المحور
		الانحراف	المتوسط	الانحراف	المتوسط	
0.50	-0.68	0.59	3.86	0.85	3.74	معايير تحسين الأداء.
0.62	-0.50	0.67	3.84	0.68	3.75	جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن.
0.49	0.71	0.82	3.65	0.74	3.79	مقاييس الأداء للجانب المالي.
0.28	1.16	0.76	3.42	0.56	3.61	مقاييس الأداء في جانب المكلفين.
0.60	-0.53	0.70	3.62	0.76	3.52	مقاييس الأداء في جانب إجراءات التحاسب الضريبي.
0.56	-0.61	0.70	3.54	0.88	3.42	مقاييس الأداء في جانب التعلم والنمو.
0.32	-1.01	2.91	4.03	0.78	3.38	مقاييس الأداء في جانب التشريع الضريبي

*دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)، ودرجات حرية (59)

تشير نتائج الجدول (22) إلى أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha=0.05$)، بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن لتحسين الأداء، في دوائر ضريبة الدخل، في محافظات شمال الضفة الغربية، في محاور معايير تحسين الأداء، وجوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن، ومقاييس الأداء في الجانب المالي، ومقاييس الأداء في جانب المكلفين، ومقاييس الأداء في جانب إجراءات التحاسب الضريبي، ومقاييس الأداء في جانب التعلم والنمو،

ومقاييس الأداء في جانب التشريع الضريبي تعزى إلى متغير عدد الدورات التدريبية التي تم الاستفادة منها.

وتفسر الباحثة عدم وجود فروق تعزى لمتغير عدد الدورات التي تم الاستفادة منها إلى مدى الاستفادة فعلياً من الدورات غالباً، وملامسة تلك الدورات لواقع العمل الموكل لكل من الموظف والمدير، وأن متغير عدد الدورات التدريبية التي استفاد منها الموظف لا يعتبر عاملاً حاسماً في قياس إمكانية تطبيق تلك البطاقة، في دوائر ضريبة الدخل.

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

النتائج

في هذا الجانب من الأطروحة، قامت الباحثة بتقسيم النتائج إلى قسمين رئيسيين، أما القسم الأول فيتعلق بالنتائج الكمية للدراسة، والقسم الثاني يتعلق بالنتائج التي توصلت إليها الباحثة من خلال مراجعتها للدراسات، والأدبيات السابقة، وما أشارت إليه المراجع بشأن بطاقة قياس الأداء المتوازن.

أولاً: تشير النتائج المتعلقة بالدراسة الكمية في (الفصلين الثالث والرابع) إلى

أ. النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة:

1. إن الدرجة الكلية لمحور معايير تحسين الأداء، بما تحتويه من تحقيق رضا المكلفين والموظفين والضريبة المستهدفة، وجودة الربط الضريبي، قد جاءت ملائمة لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل، بتقدير مرتفع.
2. إن الدرجة الكلية لمحور جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن بأركانها الخمسة: (الجانب المالي، وجانب المكلفين، وجانب إجراءات التحاسب الضريبي، وجانب التعلم والنمو، وجانب التشريع الضريبي) قد جاءت ملائمة لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل، بتقدير مرتفع.
3. إن الدرجة الكلية لمحور مقاييس الأداء المقترحة للجانب المالي قد جاءت ملائمة، بدرجة مرتفعة، لقياس الجانب المالي.
4. إن الدرجة الكلية لمحور مقاييس الأداء المقترحة في جانب المكلفين قد جاءت ملائمة، بدرجة مرتفعة، لقياس جانب المكلفين.

5. إن الدرجة الكلية لمحور مقاييس الأداء المقترحة في جانب إجراءات التحاسب الضريبي قد جاءت ملائمة، بدرجة مرتفعة، لقياس جانب إجراءات التحاسب الضريبي.

6. إن الدرجة الكلية لمحور مقاييس الأداء المقترحة في جانب التعلم والنمو، قد جاءت ملائمة، بدرجة متوسطة، لقياس جانب التعلم والنمو.

7. إن الدرجة الكلية لمحور مقاييس الأداء المقترحة في جانب التشريع الضريبي، قد جاءت ملائمة، بدرجة مرتفعة لقياس جانب التشريع الضريبي.

ب. النتائج المتعلقة بالفرضيات

1. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha=0.05$)، بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن، لتحسين الأداء، في دوائر ضريبة الدخل، في محافظات شمال الضفة الغربية، في محاور معايير تحسين الأداء، وجوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن، ومقاييس الأداء للجانب المالي، ومقاييس الأداء في جانب المكلفين، ومقاييس الأداء في جانب إجراءات التحاسب الضريبي، ومقاييس الأداء في جانب التعلم والنمو، ومقاييس الأداء في جانب التشريع الضريبي، تعزى إلى متغير العمر.

2. عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha=0.05$)، بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن لتحسين الأداء في دوائر ضريبة الدخل، في محافظات شمال الضفة الغربية، تعزى إلى متغير المؤهل العلمي، في جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن، ومقاييس الأداء للجانب المالي ومقاييس الأداء في جانب المكلفين، ومقاييس الأداء في جانب إجراءات التحاسب الضريبي، ومقاييس الأداء في جانب التعلم والنمو، ومقاييس الأداء في جانب التشريع الضريبي، في حين توجد فروق ذات دلالة إحصائية في معايير تحسين الأداء

3. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha=0.05$) بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن، لتحسين الأداء في دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة

الغربية، في محاور معايير تحسين الأداء، وجوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن، ومقاييس الأداء للجانب المالي، ومقاييس الأداء في جانب المكلفين، ومقاييس الأداء في جانب إجراءات التحاسب الضريبي، ومقاييس الأداء في جانب التعلم والنمو، ومقاييس الأداء في جانب التشريع الضريبي تعزى إلى متغير الوظيفة الحالية.

4. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha=0.05$) بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن، لتحسين الأداء في دوائر ضريبة الدخل، في محافظات شمال الضفة الغربية، في محاور معايير تحسين الأداء، وجوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن، ومقاييس الأداء للجانب المالي، ومقاييس الأداء في جانب المكلفين، ومقاييس الأداء في جانب إجراءات التحاسب الضريبي، ومقاييس الأداء في جانب التعلم والنمو، ومقاييس الأداء في جانب التشريع الضريبي، تعزى إلى متغير مكان الدائرة التي يعمل بها.

5. عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha=0.05$) بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن، لتحسين الأداء في دوائر ضريبة الدخل، في محافظات شمال الضفة الغربية، تعزى إلى متغير عدد سنوات الخبرة، في معايير تحسين الأداء، وجوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن، ومقاييس الأداء في جانب إجراءات التحاسب الضريبي، ومقاييس الأداء في جانب التعلم والنمو، ومقاييس الأداء في جانب التشريع الضريبي، في حين توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مقاييس الأداء للجانب المالي ومقاييس الأداء لجانب المكلفين

6. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha=0.05$) بين متوسطات جوانب بطاقة الأداء المتوازن، لتحسين الأداء في دوائر ضريبة الدخل، في محافظات شمال الضفة الغربية، في محاور معايير تحسين الأداء، وجوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن، ومقاييس الأداء للجانب المالي، ومقاييس الأداء في جانب المكلفين، ومقاييس الأداء في جانب إجراءات التحاسب الضريبي، ومقاييس الأداء في جانب التعلم والنمو، ومقاييس الأداء في جانب التشريع الضريبي، تعزى إلى متغير عدد الدورات التدريبية التي تم الاستفادة منها.

ثانياً: النتائج المتعلقة بالدراسة النظرية

1. إن بطاقة قياس الأداء المتوازن أصبحت عاملاً حاسماً في تطور المنظمات الربحية وغير الربحية على حد سواء.

2. إن الدراسات التي أجريت على بطاقة الأداء المتوازن لم تكن منحايزة إلى أي من القطاعات الاقتصادية، في الدول التي أجريت فيها هذه الدراسات، فهناك من أجراها على القطاع العام متعلقة بالأداء التطويري، أو الخدمي، أو الجانب المالي للقطاع العام، وبينت هذه الدراسات أن بطاقة الأداء المتوازن تشكل عاملاً مهماً في تطور هذا القطاع، سواء على صعيد الأفراد، أو المؤسسات. أما الدراسات التي أجريت على القطاع الخاص -بغض النظر عن المجال الذي تعمل به منظمات القطاع الخاص- بينت أن المنظمات التي تستخدم بطاقة قياس الأداء المتوازن كانت أكثر تطوراً ونمواً من تلك المنظمات التي لم تستخدم تلك البطاقة.

3. ثمة جهود حثيثة لدى منظمات الأعمال في فلسطين، لتطبيق هذه البطاقة، ويبدو للباحثة أن مؤشرات تطبيقها جيدة ومبشرة من خلال نتائج الدراسات التي أجريت.

4. أن القطاع العام الفلسطيني لا زال بعيداً إلى حد ما، عن استخدام هذه البطاقة، على الرغم من توفر الظروف المناسبة لتطبيقها، وهذا يحتاج إلى بذل مزيد من الجهود، في هذا الجانب من أجل تطبيقها بالصورة الصحيحة.

التوصيات

في هذا الجانب من الأطروحة قامت الباحثة بتقسيم التوصيات إلى قسمين رئيسيين، القسم الأول يتعلق بالتوصيات الناتجة عن التحليل الكمي للدراسة، والقسم الثاني يتعلق بالتوصيات التي توصلت إليها الباحثة من خلال مراجعتها للدراسات والأدبيات السابقة، وما أشارت إليه المراجع بشأن بطاقة قياس الأداء المتوازن

أولاً: التوصيات المتعلقة بالنتائج الكمية

1. بالنسبة لمقياس (نسبة اعتماد الإقرار المقدم من قبل المكلف على نشاطه الحقيقي كما هي)؛ وهو مقياس تابع لجانب المكلفين، وقد جاء بنسبة 64.6%، وبتقدير متوسط؛ أي يجب العمل على تعزيز فكرة اعتماد الإقرار، كما هو، حتى يصبح مقياساً ملائماً لمقياس جانب المكلفين بدرجة مرتفعة؛ وذلك من خلال غرس روح الانتماء لدى المكلفين، وبث روح التعاون مع الدوائر الضريبية؛ للنهوض بمجتمع متقدم ومزدهر على جميع الأصعدة، وليكون دافعاً لدى المكلفين لتقديم إقرار صحيح، عن طبيعة نشاطه، حتى يتم اعتماده من قبل الدائرة الضريبية.

2. أما بالنسبة لمقياس (عدد حالات الاجتهاد، والإبداع من الموظفين، والتميز في الأداء، واستخدام مبدأ الحوافز) فهو مقياس تابع لجانب التعلم والنمو، وقد جاء بنسبة 66.8%، وبتقدير متوسط، أي يجب العمل على التركيز والاهتمام بما ينجزه الموظفون، والعمل على تطبيق مبدأ الحوافز لقاء ما يقومون به، حتى يكون دافعاً لهم للإنجاز الصحيح، وبما يناسب الصالح العام، وبذلك تكون نسبة ملائمة ذلك المقياس مرتفعة نوعاً ما، ومناسبة لجانب التعلم والنمو.

3. أما بالنسبة لمقياس (عدد المنازعات الضريبية التي يرجع سببها إلى وجود ثغرات في التشريع الضريبي)، وهو مقياس تابع لجانب التشريع الضريبي، وقد جاء بنسبة 68.6%، وبتقدير متوسط، وهذا يكون دافعاً للجهات المسؤولة، عن التشريع الضريبي، للعمل على تعديل الثغرات الموجودة، في نصوص القوانين الضريبية التي يتستر بها المتهربون أو المخالفون لنصوص التشريع الضريبي، وبذلك تقلل من عدد المنازعات الضريبية التي يرجع سببها لوجود تلك الثغرات.

ثانياً: التوصيات المتعلقة بالأدب والدراسات النظرية

1. ضرورة إجراء المزيد من الدراسات والأبحاث، في أهمية بطاقة الأداء المتوازن لدى القطاعين العام والخاص، في فلسطين.
2. تشكيل لجنة وطنية من القطاعين العام والخاص لبحث أهمية تطبيق هذه البطاقة، في المؤسسات بشكل عام.
3. إن إمكانية تطبيق نموذج الأداء المتوازن في فلسطين قائمة؛ إذا ما توفرت الشروط التالية:
 - أ. البيئة المناسبة في دوائر العمل
 - ب. زيادة وعي الموظفين والمدراء نحو تلك البطاقة، وأهمية تطبيقها
 - ت. توفر إستراتيجية عمل واضحة لدى الموظفين فيما يختص بتلك البطاقة.
 - ث. توفر الإمكانيات العلمية والعملية لدى الموظفين، في مجال تطبيق هذه البطاقة.
 - ج. توفر الإمكانيات المادية والمعنوية في دوائر ضريبة الدخل من أجل تطبيق هذه البطاقة.
1. ضرورة قيام السلطة الوطنية الفلسطينية ممثلة بوزارة المالية، بعقد ورشات عمل، و مؤتمرات؛ لتوضيح دور بطاقة قياس الأداء المتوازن، وكيفية تطبيقها في دوائر ضريبة الدخل، لما له من أهمية في تحسين أداء الموظفين في هذا المجال.
2. عقد المزيد من الدورات للموظفين، وتوعيتهم في هذا المجال.
3. ضرورة إيجاد قنوات تواصل مع المكلفين من قبل وزارة المالية، ممثلة بدوائر ضريبة الدخل؛ لتوضيح أهمية استخدام بطاقة الأداء المتوازن، بما يعود بالنفع على طرفي العلاقة.

النموذج المقترح لبطاقة قياس الأداء المتوازن لقياس أداء دوائر ضريبة الدخل

رؤية دائرة ضريبة الدخل الفلسطينية

الوصول إلى نظام ضريبي كفاء والعمل على تحقيق الإيرادات الضريبية المستهدفة، لتقابل النفقات العامة، دون التعرض لعجز في الموازنات العامة، وتعزيز المناخ الاستثماري، لرؤوس الأموال للوصول إلى اقتصاد مزدهر ومتطور، وتقديم الخدمة المثلى للمكلفين بعدالة وشفافية.

المبادرات الإستراتيجية	القيم المستهدفة	المقاييس	الأهداف	الجانب المالي
		معدل الإيرادات المحقق بناء على تقرير المقدر إلى المستهدف	تحقيق ربط الضريبة المستهدف وفقا لمصلحة الدائرة الضريبية.	
		معدل المحصل مقدما إلى إجمالي الضرائب الواردة في الإقرارات المقدمة.		
المبادرات الإستراتيجية	القيم المستهدفة	المقاييس	الأهداف	جانب المكلفين
		نسبة سداد الضريبة المتفق عليها إلى إجمالي الفروق الضريبية.	العمل على تحقيق رضا المكلف وتنمية الالتزام الطوعي.	
		نسبة الاتفاق على فروق الإقرار مع الممول.		
		نسبة اعتماد الإقرار المقدم من المكلف على نشاطه الحقيقي كما هي.		
		نسبة عدم الاتفاق على الضريبة المقدره بعدم اتفاق.		
المبادرات الإستراتيجية	القيم المستهدفة	المقاييس	الأهداف	جانب العمليات الداخلية
		مدى الاستفادة من أسلوب الفحص الانتقائي (العينات).	العمل على توفير المرونة من قبل المقدرين مع	
		مدى الكفاءة في استخدام أساليب الفحص التحليلي المكتبي.	نصوص القوانين التشريعية والعمل على التنسيق بين المكاتب الضريبية	

المبادرات الإستراتيجية	القيم المستهدفة	المقاييس	الأهداف	جانب التعلم والنمو
		مقدار نصيب الموظف من الدورات التدريبية	تتمية قدرات الموظفين على أداء المهام الواقعه على عاتقهم، بدقة ومهارة عالية.	
		معدل تسوية الاعتراضات بالنسبة الى إجمالي الاعتراضات المقدمة من المكلفين للدائرة.		
		عدد حالات الاجتهاد والإبداع من الموظفين، والتميز في الأداء، واستخدام مبدأ الحوافز.		

المبادرات الإستراتيجية	القيم المستهدفة	المقاييس	الأهداف	جانب التشريع الضريبي
		عدد المنازعات الضريبية التي يرجع سببها إلى وجود ثغرات في التشريع الضريبي	تطويع التشريع بما يتلاءم مع الواقع) ملائمة القوانين الضريبية مع الحياة الواقعية مع الأخذ بعين الاعتبار المستوى المعيشي للمكلفين دون مبالغت	
		نسبة التهرب الضريبي الذي يعود سببه إلى عدم وجود عقوبات رادعة في التشريع الضريبي.		
		نسبة التهرب الضريبي الذي يعود سببه إلى عدم توفر إمكانيات الوصول إلى المتهربين في التشريع الضريبي.		

قائمة المصادر والمراجع

المراجع العربية

ابراهيم، نبيل عبدالرؤوف: اطار مقترح لتقويم أداء الخدمات الضريبية الإلكترونية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن (دراسة ميدانية)، 2010م.

أبو قمر، محمد أحمد محمد: تقويم أداء بنك فلسطين المحدود باستخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009

أبو النصر، مدحت: الأداء الإداري المتميز، الطبعة الأولى، المجموعة العربية للتدريب والنشر، القاهرة، 2008

البسطامي، مؤيد عبدالرؤوف درويش: ضريبة القيمة المضافة المطبقة في فلسطين وضريبة المبيعات المطبقة في الأردن، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، 2006.

البعاج، قاسم محمد عبدالله: إطار مقترح لتقييم مدى إمكانية تطبيق نظام جباية ضريبة الدخل إلكترونياً باستخدام بطاقة القياس المتوازن للأداء-دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب- جامعة القادسية، 2013.

الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني: التعداد العام للسكان والمساكن والمنشآت 2007، المنشآت الاقتصادية، النتائج النهائية، رام الله - فلسطين، 2008.

الحسيني، فلاح حسن: الإدارة الإستراتيجية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 2000.

خصاونة، جهاد سعيد: المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للطباعة والنشر، 1999.

خليل، عبداللطيف محمد: مدخل مقترح لإدارة أداء الإدارة الضريبية، على أساس القياس المتوازن للأداء، مركز الدراسات المالية والضريبية، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، المجلد الثاني، يونيو، 2007.

دودين، أحمد يوسف: إدارة الأعمال الحديثة (وظائف المنظمة)، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2012

الرفاتي، عادل جواد: مدى قدرة المنظمات الأهلية الصحية بقطاع غزة على تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقويم الأداء التمويلي، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2011

زيدان، منذر أحمد عبدالقادر: نموذج مقترح للخدمات الضريبية الإلكترونية في وزارة المالية الفلسطينية، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، 2014

الشطي، علي: أثر تطبيق مقاييس نموذج القياس المتوازن للأداء في تحقيق الأداء المالي الاستراتيجي لدى مؤسسات القطاع المصرفي في الاردن، رسالة دكتوراة، الاكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، 2007

صبري، نضال رشيد: القطاع العام ضمن الاقتصاد الفلسطيني، المؤسسة الفلسطينية لدراسة الديمقراطية، رام الله، 2003

الطعامنة، محمد: معايير قياس الأداء الحكومي وطرق استنباطها، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 2005

عابدين، حسني عابدين محمد: مدى استخدام بطاقة الأداء المتوازن لتقويم أداء كلية العلوم والتكنولوجيا، كلية العلوم والتكنولوجيا، خان يونس، 2013

عامر، سامح عبد المطلب: إدارة الأداء مترجم للمؤلف Herman Aguinis، الطبعة الأولى، دار الفكر، عمان، 2011

عبد المحسن، توفيق محمد: اتجاهات حديثة في التقويم والتميز في الأداء ستة سيجما وبطاقة القياس المتوازن، دار الفكر العربي، دار النهضة العربية، مكتبة النهضة المصرية، المكتبة الاكاديمية، ايتراك، دار الكتاب الحديث، 2005-2006

- عبدالمحسن، توفيق: **تقييم الأداء مداخل جديدة**، دار الفكر العربي، 2003
- عرقاوي، مصطفى محمد: **الضريبة على الدخل**، بلا ناشر، نابلس، 1983
- العشماوي، محمد عبدالفتاح: **قياس وتقييم الأداء كمدخل لتحسين صورة الأداء المؤسسي**، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، مصر، 2009
- الغالبى، طاهر محسن منصور، إدريس، وائل محمد صبحي: **دراسات في الاستراتيجية وبطاقة التقييم المتوازن**، زهران للنشر، عمان، 2007
- الغريب، ابو عجيبة رمضان عثمان: **مدى امكانية استخدام بطاقة الأداء المتوازن لتقييم الأداء في البنوك التجارية الليبية**، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الاوسط، 2012
- قابيل، الباز فوزي الباز احمد: **استخدام القياس المتوازن لزيادة كفاءة وفاعلية الأداء بمصلحة الضرائب المصرية في ظل المتغيرات المعاصرة**، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة بور سعيد، 2012
- قابيل، الباز فوزي الباز احمد: **استخدام نهج القياس المتوازن في تطوير اداء الفاحص الضريبي (دراسة ميدانية)**، القاهرة، 2010
- قانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل رقم 8 لسنة 2011 م**
- قزح، علا واصف إبراهيم: **مدى كفاءة وملائمة الموارد البشرية لدى دائرة ضريبة الدخل في فلسطين**، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، 2013
- ماهر، أحمد: **الإدارة الاستراتيجية**، الدار الجامعية، القاهرة، 1999
- محمد، عبدالرحيم: **قياس الأداء: النشأة والتطور التاريخي والأهمية**، ورقة عمل مقدمة في ندوة قياس الأداء في المنظمات الحكومية - مدخل قائمة قياس الانجاز المتوازنة، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 2009

مخير، عبد العزيز جميل: قياس الأداء المؤسسي للأجهزة الحكومية، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، الطبعة الأولى، القاهرة، 2000

معهد أبحاث السياسات الاقتصادية الفلسطينية - ماس
http://www.mas.ps/ar_category.php?id=28ddy10461Y28dd

المغربي، عبد الحميد عبدالفتاح: الإدارة الاستراتيجية بقياس الأداء المتوازن، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، المنصورة، 2006

المغربي، عبد الحميد عبدالفتاح: بطاقة الأداء المتوازن المدخل المعاصر لقياس الأداء الاستراتيجي، الطبعة الأولى، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر، المنصورة، 2009

مكتب المساءلة الحكومية الأمريكية (GAO) عبر موقع الانترنت
<http://www.balancedscorecard.org/basics/definitions.htm>

الملكاوي، إبراهيم الخلوف: إدارة الأداء باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، الطبعة الأولى، دار الوراق، عمان، 2009

مندوره، محمد، ومحمد جمال الدين درويش: "التخطيط الاستراتيجي لنظم المعلومات"، جمعية الحاسبات السعودية، 1994

<http://ar.wikipedia.org> موقع الموسوعة الحرة ويكيبيديا

<http://www.pmf.ps/91> موقع وزارة المالية الفلسطينية

ناجي، السيد عبده: الرقابة على الأداء من الناحية العلمية والعملية، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2011

الناغي، محمود السيد: دور الإدارة الضريبية في مجال الاستثمار، المؤتمر الضريبي الثامن، الأنظمة الضريبية وسياسات الاستثمار في افريقيا، اتحاد مديري الضرائب الأفارقة، 1996

نديم، مريم شكري محمود: تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن (دراسة
اختبارية في شركة طيران الملكية الاردنية)، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط،

2013

يحياوي، نعيمه، لدرع، خديجه: بطاقة الأداء المتوازن أداة فعالة للتقييم الشامل لأداء
المنظمات، مجمع مداخلات الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات

والحكومات، الطبعة الثانية، الجزائر، 2011

يوسف، مصطفى: إدارة الأداء، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2016

المراجع الأجنبية

Kaplan R., Norton D.,: **The Blanced Score Card: Translating strategy
into action.** Harvard Business School. 1996.

Kaplan R.S., and David P. Norton; “**The Strategy Focused Organization**”
Harvard Business School Press, 2000,

Monir Zaman; “**Balanced Scorecard Implementation in Australia
Companies: An Exploratory Study of CurrentCorporate Practice
and Strategic Intent**”, Central Queensland University, 2002.

Radnor, Zoë; lovelt, Bill, “*Defining, justifying and implementing the
balanced score cord in the national health service*“, “**International
Journal of Medical Marketing**, Vol. 3, 2003

Shih-Jen, Kathy Ho, and Ruth B. Mckay, “**Making Balanced Scorecard
Work: Lessons from Two Organizations**“, Unpublished Study,
2001

الملاحق

ملحق (1) أعداد موظفي دوائر ضريبة الدخل ومدرائها في محافظات شمال الضفة الغربية

عدد الموظفين والمدراء	المحافظة
12	طولكرم
18	نابلس
6	سلفيت
10	جنين
5	طوباس
10	قلقيلية
61	المجموع

ملحق (2) محكمي الاستبانة

المؤهل العلمي	اسم المحكم
دكتورة محاسبة/ جامعة خضوري	الدكتور عبد الفتاح السرطاوي
مدير مكتب ضريبة الدخل في جنين	الأستاذ عبد الرحمن دقة
مدير دائرة الرقابة والتدقيق في الادارة العامة لضريبة الدخل / ونائب المدير العام	الأستاذ هاشم دروبي
دكتورة اقتصاد/ جامعة خضوري	الدكتور سهير الشوملي
دكتوراه البلاغة والنقد/جامعة خضوري (التدقيق اللغوي)	الدكتور جمال قشوع

ملحق (3) الاستبانة

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة النجاح الوطنية

كلية الدراسات العليا

برنامج ماجستير المنازعات الضريبية

الأخ/ت المجيب المحترم/ة

تحية وبعد،

تقوم الطالبة "إسراء نايف محمد نور" بإعداد رسالة ماجستير، بعنوان "استخدام بطاقة قياس الأداء المتوازن لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل في محافظات شمال الضفة الغربية" ومن أجل إنجاز هذه الدراسة يستلزم الحصول على معلومات مختلفة من خلال الاستبانة المرفقة، وأنا على ثقة تامة بأمانتكم في الإجابة الدقيقة والموضوعية.

شاكرا لكم حسن تعاونكم، ونؤكد لكم أن المعلومات هي لأغراض البحث العلمي فقط، وستعامل بصورة إجمالية، وسيتم إعلامكم بالنتائج بعد تحليل الاستبانة، وإعداد الدراسة النهائية إن شاء الله تعالى.

وتفضلوا قبول فائق الاحترام

الباحثة

أولاً: معلومات عامة

ضع علامة X أمام الإجابة التي تتناسب معك:

العمر:

- () 30-20 () 40-31
() 50-41 () أكثر من 50

المؤهل العلمي:

- () دبلوم () بكالوريوس () دراسات عليا

المسمى الوظيفي:

- () موظف إداري () مدير فرع

المحافظة التي تعمل بها:

- () طولكرم () نابلس () سلفيت
() جنين () طوباس () قلقيلية

سنوات الخبرة:

- () أقل من 5 سنوات () من 5 إلى 10
() من 11 إلى 15 () أكثر من 15 سنة

عدد الدورات التدريبية التي تم الاستفادة منها:

- () 10 دورات فأقل () أكثر من 10 دورات

ثانياً: تشمل بطاقة قياس الأداء المتوازن أربعة جوانب لقياس وتقييم الأداء وهي (الجانب المالي، وجانب المكلفين، وجانب إجراءات التحاسب الضريبي، وجانب التدريب والتعلم والنمو) وتم اقتراح جانب خامس وهو جانب التشريع الضريبي)

السؤال الأول:

أي من المعايير الآتية نجدها ملائمة لتحسين أداء دوائر ضريبة الدخل؟

درجة القبول					معايير تحسين الأداء
عديم الملائمة	قليل الملائمة	لائم إلى حد ما	لائم	لائم جداً	
					تحقيق رضا المكلفين.
					تحقيق رضا الموظفين.
					تحقيق الضريبة المستهدفة.
					تحسين جودة الربط الضريبي.

السؤال الثاني:

الرجاء تحديد درجة ملائمة كل جانب من الجوانب التالية في التعبير عن بطاقة قياس الأداء المتوازن في تحسين أداء دوائر ضريبة الدخل:

درجة الملائمة					جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن
عديم الملائمة	قليل الملائمة	لائم إلى حد ما	لائم	لائم جداً	
					الجانب المالي.
					جانب المكلفين.
					جانب إجراءات التحاسب الضريبي.
					جانب التعلم والنمو.
					جانب التشريع الضريبي.

السؤال الثالث:

الرجاء تحديد درجة ملائمة كل مقياس من المقاييس الآتية لقياس كل جانب من جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن:

درجة الملائمة					مقاييس الأداء للجانب المالي	الرقم
عديم الملائمة	قليل الملائمة	ملائم إلى حد ما	ملائم	ملائم جدا		
					معدل الإيرادات المحقق بناءً على تقدير المقدر إلى المستهدف (الربط السنوي)	1
					معدل السلفيات المحصلة إلى إجمالي الضرائب الواردة في الإقرارات.	2

السؤال الرابع

درجة الملائمة					مقاييس الأداء لجانب العملاء (المكلفين)	الرقم
عديم الملائمة	قليل الملائمة	ملائم إلى حد ما	ملائم	ملائم جدا		
					نسبة اعتماد الإقرار المقدم من المكلف على نشاطه الحقيقي كما هي.	1
					نسبة سداد الضريبة المتفق عليها إلى إجمالي الفروق الضريبية.	2
					نسبة عدم الاتفاق على الضريبة المقدرة بعدم اتفاق.	3
					نسبة الاتفاق على فروق الإقرار مع المكلف.	4

السؤال الخامس

درجة الملائمة					مقاييس الأداء لجانب إجراءات التحاسب الضريبي	الرقم
عديم الملائمة	قليل الملائمة	ملائم إلى حد ما	ملائم	ملائم جدا		
					مدى الاستفادة من أساليب الفحص الانتقائي (العينات).	1
					مدى الكفاءة في استخدام أساليب الفحص التحليلي المكتبي.	2

السؤال السادس

درجة الملائمة					مقاييس الأداء لجانب التعلم والنمو	الرقم
عديم الملائمة	قليل الملائمة	ملائم إلى حد ما	ملائم	ملائم جدا		
					مقدار نصيب الموظف من الدورات التدريبية	1
					معدل تسوية الاعتراضات بالنسبة الى إجمالي الاعتراضات المقدمة من المكلفين للدائرة	2
					عدد حالات الاجتهاد والإبداع من الموظفين، والتميز في الأداء، واستخدام مبدأ الحوافز.	3

السؤال السابع

درجة الملائمة					مقاييس الأداء لجانب التشريع الضريبي	الرقم
عديم الملائمة	قليل الملائمة	ملائم إلى حد ما	ملائم	ملائم جدا		
					عدد المنازعات الضريبية التي يرجع سببها إلى وجود ثغرات في التشريع الضريبي.	1
					نسبة التهرب الضريبي الذي يعود سببه إلى عدم وجود عقوبات رادعة في التشريع الضريبي.	2
					نسبة التهرب الضريبي الذي يعود سببه إلى عدم توفر امكانيات الوصول إلى المتهربين في التشريع الضريبي.	3

**An-Najah National University
Faculty of Graduate Studies**

**Application of the Balance Scorecards in
Improving the Income Tax Departments
in the Northern West Bank**

**By
Israa Nayef Mohammad Nour**

**Supervisor
Prof. Tareq EL-Hajj**

**This Thesis is Submitted in Partial Fulfillment of the
Requirements for the Degree of Master in Taxation Disputes,
Faculty of Graduate Studies, An-Najah National University,
Nablus – Palestine**

2017

**Application of the Balance Scorecards in Improving the Income Tax
Departments in the Northern West Bank**

**By
Israa Nayef Mohammad Nour
Supervisor
Prof. Tareq EL-Hajj**

Abstract

This study aimed to identify the extent of the possibility of using Balanced Scorecard to improve performance of the Income Tax Departments in the provinces of the northern West Bank from the viewpoint of personnel income tax departments managers in the provinces of the northern West Bank.

It also offered a proposed framework for measuring Income Tax Departments staff performance, based on the measurement of balanced .approach that can be applied within the tax departments

In order to achieve the objectives of the study, the researcher developed a questionnaire to reflect the standards most appropriate from the viewpoint of managers and staff of the Income Tax Departments to improve performance of the Income Tax Departments in terms of the financial aspect by law and along with the tax settling accounts procedures, learning and growth and tax legislation.

To verify the performance of the study tool, the researcher introduced a resolution on a group of experts in this field have been .checking the stability of the tool

:The researcher divided her study into five main chapters, namely

Chapter One: The Problem of the study and background. The Second Chapter: eating the conceptual and theoretical framework. While the Third Chapter dealt with the researcher methodology and procedures of the study The Fourth Chapter dealt with the results of the study questions and the results of hypotheses .The Fifth Chapter dealt with the findings and recommendations, the study sample consisted of 61 members of the managers and staff of the Income Tax Departments in the provinces of the north of the West Bank ;Tulkarem, Nablus, Jenin, Qalqilia, Tubas and Salfit.

The researcher distributed study tool for them and the whole distributed samples were collected and recovered .In order to analyze the data, the researcher used percentages and frequencies, averages and standard deviations and T-test for two independent samples, analysis of variance and the equation of Cronbach's alpha. The most important quantitative findings of the study are, The total score of the axis of standards to improve the performance with all its achievement of both satisfaction and employee satisfaction in charge of the target and the quality of tax assessment and tax came suited to improve the performance .And The total score of .of the Income Tax departments estimate is high the axis of aspects of the balanced performance measurement of the five pillars card (the financial side, the side of taxpayers and the tax side of settling accounts and procedures along with learning and growth, along with tax legislation) suitable has come to improve the performance of the .Income Tax departments estimate is high

Based on the results of the study, the researcher formulated the following recommendations, There is a need to conduct further studies and research on the importance of the Balanced Scorecard in the public and private sectors in Palestine and hold more sessions to employees and And Creating a national committee of .make them aware of in this area public and private sectors to discuss the importance of the application of And The need for the Palestinian .this card in all the institutions in general National Authority, represented by the Ministry of Finance to hold workshops and conferences to clarify the role of the Balanced Scorecard and its application in the Income Tax Departments because of its .importance in improving the performance of staff in this area